

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ  
أَمْرٌ بِالْحَقِّ وَالْإِسْلَامِ وَالْحَقِّ وَالْإِسْلَامِ



الجامعة الإسلامية - غزة  
عمادة الدراسات العليا  
كلية التجارة  
قسم المحاسبة والتمويل

## واقع التدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة "دراسة ميدانية تحليلية"

إعداد الطالب

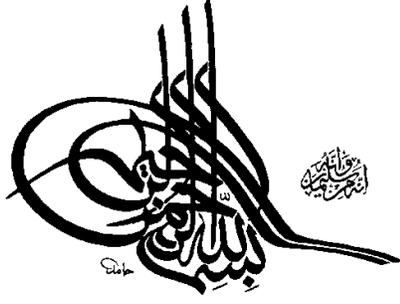
**إياد حسن سالم**

إشراف

**د. عصام محمد البحيصي**

قدم هذا البحث استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل  
من كلية التجارة في الجامعة الإسلامية - غزة

1433هـ - 2012م



{ وَقُلْ رَبِّ زِدْنِي عِلْمًا }

سورة طه (114)

## الاعتراف

- إلى من تحت أقدامها تكس الجنة، إلى أمي المحنونة ...
- إلى من جعل متوالي العلمي ممكناً، إلى أسب المعطاء ...
- إلى من ساندني واثرتني في حربي، إلى زوجتي الصابرة ...
- إلى من لأجلهم سررت في الدرر، إلى أبنائي الأعزاء ...
- إلى من أتمنى لهم كل خير، إلى إخواني وأخواتي الأعزاء ...
- إلى من سقط شهيداً فداءً للدين والوطن ...
- إلى الصابرين خلف القضبان، أسراناً الأبطال ...
- إلى كل من ساهم في إنجاز هذا العمل المتواضع ...
- إلى الزملاء والأصدقاء ...
- إلى كل من أضاء لنا الطريق بعلمه ...

## شكر وتقدير

الحمد والتكبر أولاً والأخيراً اللهم سبحانه وتعالى على عظيم نعمه التي لا تعد ولا تحصى وعلى فضله  
وكرمه الذي لا يورده على أهواؤنا وجعلنا مسلمين، وله الحمد والتكبر على أهو وفنني للإتمام هذه  
الرسالة، والصلوة والسلام على نبينا الكريم محمد بن عبد الله الطاهر الأمين وعلى آل بيته  
وصحابة الأجمعين ومن تبعهم بإحسان إلى يوم الدين .

كما وأتقدم بالتكبر الجزيل لجميع من قدح في المساعدة في إنجازي لهذه الرسالة، وأخص بالذكر  
د. عصام البجيصي على تفضله بالإشراف على هذه الرسالة، وأتقدم بالتكبر إلى الاستاذين  
الكريمين د. عمري زعرب و د. صبري منتهى على تفضلهما بمنافقة الرسالة وإثرائها بملاحظاتهما  
القيمة التي كان لها الأثر العظيم في تحسين الرسالة .

ولن أنسى أهو أتقدم بجزيل التكبر إلى زملائي في العمل الذين ساندوني معنوياً ومادياً ووقفوا  
بجانبي منذ بداية مسيرتي العلمية ولغاية الله وجزاهم الله عني خيراً الجزاء .  
وفي النهاية يسرني أهو أتقدم لكل من قدح لنا يد العون والمساعدة ..

الباحث

## ملخص الدراسة باللغة العربية

### " واقع التدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة "

#### " دراسة ميدانية تحليلية "

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على واقع التدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة، ولتحقيق أهداف الدراسة واختبار فرضياتها، فقد اعتمد الباحث في جمع البيانات على الأدبيات والدراسات السابقة ذات الصلة، ومن خلالها تم الحصول على البيانات الثانوية والتي شكلت الإطار النظري للدراسة، أما الإطار العملي فقد صممت إستبانه تتناسب مع موضوع الدراسة وفرضياتها، وقد قام الباحث بتوزيع (85) إستبانه على جميع وحدات التدقيق الداخلي والعاملين فيها والعاملين في الرقابة والمدراء الماليين والمحاسبين في بلديات قطاع غزة والبالغ عددها (25) بلدية، وقد تم الحصول على (77) إستبانه بنسبة استرداد 91%، وقد اعتمدت الدراسة على أسلوب التحليل الإحصائي الوصفي لوصف وتحليل متغيرات الدراسة واختبار فرضياتها .

ومن أهم نتائج الدراسة: قيام المدققين الداخليين بمهام التدقيق الداخلي المطلوبة منهم، والتزامهم بمعايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها، واهتمام أعضاء المجلس البلدي بأهمية وجود قسم للتدقيق الداخلي، وأن مساهمة المدققين الداخليين بفاعلية تؤدي إلى تسهيل عمل المدققين الخارجيين، وإتباع قسم التدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة إلى الدائرة المالية وليس للإدارة العليا، وعدم اهتمام الإدارة العليا بتطوير قسم التدقيق الداخلي، وعدم وجود قانون يلزم البلديات بضرورة وجود قسم تدقيق داخلي ومدقق خارجي .

وقد خلصت الدراسة إلى عدد من التوصيات منها، ضرورة قيام المدققين الداخليين بكافة مهام التدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة بشكل أكبر مما هو مطبق، وزيادة التزام المدققين الداخليين بمعايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها، وزيادة اهتمام الإدارة العليا في البلدية بتطوير قسم التدقيق الداخلي مثل زيادة العاملين فيه وتوفير موازنة خاصة بتدريب وتنمية قدرات المدققين الداخليين، وضرورة أن يكون قسم التدقيق الداخلي تابع للإدارة العليا حتى يتم المحافظة على استقلاليتته، وضرورة سن قانون يلزم البلديات بوجود قسم للتدقيق الداخلي بها وضرورة التعاقد مع مدقق خارجي .

## Abstract

### "The reality of internal audit in municipalities of the Gaza strip"

#### "A Field study of analytical "

This study aimed to identify the quo of internal audit in municipalities in Gaza strip. In order to achieve the study's objectives and test its hypothesis, the researcher collected secondary data from relevant literature and previous studies . The descriptive analytical approach has been used through data collection by (85) questionnaires distributed to internal audit departments in (25) municipalities in Gaza strip the recovered ones were (77) with rate of return was 91%. The study found out a set of important results : internal auditors implement their duties with a good commitment with internal audit criteria, board of municipal directors give a fair attention to internal audit departments, an efficient internal auditors' job help an external auditors to do their duties in a good manner, the study also found that an internal audit departments subordinate to financial departments not to top managements, the top managements don't give enough attention to developing internal audit departments there is no rule that impose the internal audit department included in municipal hierarchy.

The study concluded a set of recommendations as follows : internal auditors should provide all internal audit responsibilities more than it is, Internal auditors should increase their commitment with internal audit criteria, top managements should back internal audit departments by increasing its personnel, provide budgets for training and development. internal audit departments should subordinate to top managements, and also municipal rules should impose the existence of internal audit departments and contracting with external auditor.

## قائمة المحتويات

الصفحة	البيان	م
أ	آية قرآنية	
ب	إهداء	
ت	شكر وتقدير	
ث	ملخص الدراسة باللغة العربية	
ج	ملخص الدراسة باللغة الإنجليزية	
ح	قائمة المحتويات	
ر	قائمة الجداول	
ز	قائمة الأشكال	
<b>الفصل الأول : الإطار العام للدراسة</b>		
2	المقدمة	1.1
3	مشكلة الدراسة	1.2
5	فرضيات الدراسة	1.3
5	أهمية الدراسة	1.4
6	أهداف الدراسة	1.5
7	الدراسات السابقة	1.6
<b>الفصل الثاني</b>		
<b>المبحث الأول : مفهوم وأهمية وأهداف التدقيق الداخلي</b>		
22	تمهيد	2.1.1
22	مفهوم التدقيق الداخلي	2.1.2
24	أهداف التدقيق الداخلي	2.1.3
27	أهمية التدقيق الداخلي	2.1.4
29	الفرق بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي	2.1.5
29	2.1.5.1 أوجه الشبه بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي	
30	2.1.5.2 أوجه الاختلاف بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي	
32	طبيعة العلاقة بين المدقق الداخلي والمدقق الخارجي وأوجه التنسيق	2.1.6

	بينهما	
33	أوجه التعاون والتنسيق بين المدقق الداخلي والمدقق الخارجي	2.1.7
<b>المبحث الثاني : حقوق وواجبات المدقق الداخلي</b>		
36	تمهيد	2.2.1
36	الهيكل التنظيمي لدائرة التدقيق الداخلي	2.2.2
36	2.2.2.1 موقع دائرة التدقيق الداخلي في الهيكل التنظيمي للمنشأة	
37	2.2.2.2 الهيكل التنظيمي الداخلي لدائرة التدقيق الداخلي	
39	حقوق وواجبات المدقق الداخلي	2.2.3
39	2.2.3.1 حقوق المدقق الداخلي	
39	2.2.3.2 واجبات المدقق الداخلي	
40	استقلالية وموضوعية المدقق الداخلي	2.2.4
41	2.2.4.1 الاستقلالية المهنية	
41	2.2.4.2 الاستقلالية في أداء عملية التدقيق	
41	2.2.4.3 الاستقلالية الفنية	
41	2.2.4.4 الاستقلالية المالية	
42	معايير التدقيق الداخلي	2.2.5
42	2.2.5.1 معايير الصفات	
44	2.2.5.2 معايير الأداء	
46	2.2.5.3 الممارسة المهنية لتوصيل النتائج الخاصة بالتدقيق الداخلي	
<b>المبحث الثالث : دور التدقيق الداخلي في الرقابة على المال العام</b>		
49	تمهيد	2.3.1
50	مفهوم المال العام	2.3.2
50	مفهوم الرقابة على المال العام	2.3.3
52	أنواع الرقابة على المال العام	2.3.4
54	دور التدقيق الداخلي في الرقابة	2.3.5
57	الرقابة المركزية على الهيئات المحلية	2.3.6
58	أنواع الرقابة على الهيئات المحلية	2.3.7

59	2.3.7.1 الرقابة الخارجية	
59	2.3.7.1.1 رقابة هيئة الرقابة العامة	
60	2.3.7.1.2 رقابة وزارة الحكم المحلي	
61	2.3.7.1.3 رقابة محكمة العدل العليا	
61	2.3.7.1.4 رقابة الهيئة الفلسطينية المستقلة لحقوق الإنسان	
61	2.3.7.2 الرقابة الداخلية	
<b>الفصل الثالث : ماهية وطبيعة التدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة</b>		
63	تمهيد	3.1
63	نشأة البلديات في قطاع غزة	3.2
68	مصادر التمويل في البلديات	3.3
68	التدقيق الداخلي في البلديات	3.4
68	أهداف التدقيق الداخلي في البلديات	3.5
72	دور التدقيق الداخلي في خدمة العملية المالية	3.6
73	دور التدقيق الداخلي في خدمة العملية الإدارية	3.7
73	الخطوات المتبعة من الإدارة العليا للبلدية لتطوير قسم التدقيق الداخلي	3.8
74	المعوقات التي تواجه المدقق الداخلي في البلدية	3.9
<b>الفصل الرابع : الطريقة والإجراءات</b>		
76	تمهيد	4.1
76	منهجية الدراسة	4.2
77	مجتمع الدراسة	4.3
83	أداة الدراسة	4.4
85	صدق الاستبيان	4.5
85	4.5.1 صدق المحكمين	
86	4.5.2 صدق المقياس	
86	4.5.2.1 الاتساق الداخلي	
92	4.5.2.2 الصدق البنائي	
93	ثبات الإستبانة	4.6
93	4.6.1 طريقة التجزئة النصفية	
94	4.6.2 طريقة ألفا كرونباخ	

95	الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة	4.7
	<b>الفصل الخامس : نتائج الدراسة الميدانية وتفسيرها</b>	
99	اختبار التوزيع الطبيعي	5.1
100	اختبار فرضيات الدراسة	5.2
100	5.2.1 تحليل فقرات الفرضية الأولى	
104	5.2.2 تحليل فقرات الفرضية الثانية	
108	5.2.3 تحليل فقرات الفرضية الثالثة	
112	5.2.4 تحليل فقرات الفرضية الرابعة	
116	5.2.5 تحليل فقرات الفرضية الخامسة	
120	5.2.6 تحليل فقرات الفرضية السادسة	
124	5.2.7 تحليل جميع مجالات الدراسة معاً	
	<b>الفصل السادس : النتائج والتوصيات</b>	
127	النتائج	6.1
129	التوصيات	6.2
131	<b>المراجع</b>	
	<b>الملاحق</b>	
139	ملحق رقم (1)	
140	ملحق رقم (2)	
141	ملحق رقم (3)	

## قائمة الجداول

الصفحة	البيان	م
31	الاختلاف بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي	1
65	توزيع البلديات في قطاع غزة حسب المحافظة	2
69	مدى وجود قسم مستقل للتدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة	3
70	تبعية قسم التدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة	4
70	مدى تعاقد البلدية مع مدقق خارجي	5
78	توزيع عينة الدراسة حسب متغير الجنس	6
79	توزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي	7
79	توزيع عينة الدراسة حسب متغير التخصص العلمي	8
80	توزيع عينة الدراسة حسب متغير المسمى الوظيفي	9
81	توزيع عينة الدراسة حسب متغير سنوات الخبرة	10
82	توزيع عينة الدراسة حسب متغير تصنيف البلدية	11
82	توزيع عينة الدراسة حسب متغير المحافظة	12
83	توزيع عينة الدراسة حسب متغير العمر	13
85	درجات مقياس ليكرت الخماسي	14
86	معاملات الارتباط ومستوى الدلالة لكل فقرة مع الدرجة الكلية للمجال الأول	15
87	معاملات الارتباط ومستوى الدلالة لكل فقرة مع الدرجة الكلية للمجال الثاني	16
88	معاملات الارتباط ومستوى الدلالة لكل فقرة مع الدرجة الكلية للمجال الثالث	17
89	معاملات الارتباط ومستوى الدلالة لكل فقرة مع الدرجة الكلية للمجال الرابع	18
90	معاملات الارتباط ومستوى الدلالة لكل فقرة مع الدرجة الكلية للمجال الخامس	19
91	معاملات الارتباط ومستوى الدلالة لكل فقرة مع الدرجة الكلية للمجال السادس	20
92	معاملات الارتباط ومستوى الدلالة لكل مجال من مجالات الدراسة والدرجة الكلية للإستبانة	21
94	طريقة التجزئة النصفية لقياس ثبات الإستبانة	22
95	معامل ألفا كرونباخ لقياس ثبات الإستبانة	23
96	طول فترة مقياس ليكرت الخماسي	24
99	اختبار التوزيع الطبيعي (1-Sampl K-S)	25
103	تحليل فقرات المجال الأول	26
107	تحليل فقرات المجال الثاني	27
111	تحليل فقرات المجال الثالث	28

115	تحليل فقرات المجال الرابع	29
119	تحليل فقرات المجال الخامس	30
123	تحليل فقرات المجال السادس	31
125	تحليل مجالات الدراسة معاً	32

### قائمة الأشكال

الصفحة	البيان	م
54	موقع التدقيق الداخلي من الرقابة الداخلية	1

# الفصل الأول

## "الإطار العام للدراسة"

- 1.1 المقدمة .
- 1.2 مشكلة الدراسة .
- 1.3 فرضيات الدراسة .
- 1.4 أهمية الدراسة .
- 1.5 أهداف الدراسة .
- 1.6 الدراسات السابقة .

## 1.1 المقدمة :

تعتبر البلديات من المنظمات الخدمية الكبرى التي تلعب دوراً مهماً وحيوياً في حياة الشعوب ، من خلال تقديم الخدمات للمواطنين لرفع مستوى الحياة المعيشية من خلال تطوير النواحي الخدمائية والاقتصادية والاجتماعية والثقافية ، لذا جاءت هذه الدراسة لتلقي الضوء على واقع التدقيق الداخلي في البلديات العاملة في قطاع غزة ، بما يحقق الأهداف المالية والإدارية المرجوة منه ومساعدة إدارة البلدية على تحقيق أهدافها من خلال منهج واضح ومحدد .

ويعتبر التدقيق الداخلي نوعاً من الإجراءات الرقابية يتم من خلالها فحص وتقييم كفاءة وكفاية الإجراءات الرقابية الأخرى ( الصبان وآخرون، 1996، ص27 ) .

لهذا اعتبر البعض التدقيق الداخلي بؤرة التركيز في هيكل الرقابة على الحماية المادية للأصول والتأكد من سلامة البيانات المالية وتشجيع الالتزام بالسياسات المالية والإدارية ورفع الكفاءة التشغيلية ( مجاهد، 2004، ص203 ) .

ويعتبر التدقيق الداخلي ذات أهمية بالنسبة للبلديات ، وجاءت أهمية الدور الذي يلعبه التدقيق الداخلي في إضفاء الثقة على دور البلديات حيث إن استقلالية وكفاءة المدقق الداخلي والتزامه بمعايير التدقيق المتعارف عليها ستؤدي إلى استمرار ونجاح البلدية في تحقيق أهدافها .

وتهدف معايير التدقيق إلى تحديد الكيفية والإجراءات التي يتم بها ممارسة وظيفة التدقيق الداخلي ، وتعتبر بمثابة مقياس لمستوى الأداء المهني المطلوب من المدقق الداخلي المستقل ، ويمكن القول بأن المعايير تعتبر النموذج الذي يستخدم في الحكم على نوعية العمل الذي يقوم به المدقق الداخلي ، وتحدد المسؤولية التي يتحملها المدقق نتيجة قيامه بالفحص ( جربوع، 2002، ص102 ) .

فقد عمل معهد المدققين الداخليين الأمريكي على وضع مجموعة من معايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي عام 1978م ، ثم قام المعهد بتطوير وتعديل هذه المعايير وتم إصدار آخر التعديلات في كانون أول 2003م ، وأصبحت موضع التطبيق في الأول من كانون الثاني لعام 2004م ( السلامي، 2005، ص11 ) .

ولقد عرف معهد المدققين الداخليين (Institute of Internal Auditors)(IIA) التدقيق الداخلي بأنه " نشاط مستقل يقدم تأكيداً موضوعياً وهو نشاط استشاري صمم لإضافة قيمة ، ولتحسين عمليات المنظمة ، إذ يساعدها على تحقيق أهدافها من خلال الضبط والتنظيم والتقييم وتحسين فعالية إدارة المخاطر وأنظمة الرقابة وعمليات الإدارة " ( IIA, 2004, P2 ) .

وتلعب الإدارة دوراً حيوياً ومهماً في فاعلية أنظمة الضبط والرقابة الداخلية كركيزة حيوية في بيان المركز المالي للمنشأة الربحية والغير ربحية ، من خلال النظم المادية والإدارية الفعالة بما يعمل على تفعيل كل الطاقات بشكل يؤدي إلى إنتاج ما هو أمثل بجهود وتكاليف معقولة ، مما يحقق فاعلية وكفاءة عالية ( جربوع، 2002، ص155 - ص188 ) .

## 1.2 مشكلة الدراسة:

أدت الزيادة في تنوع وكبر حجم البلديات بسبب التوسع في الأعمال والمشاريع والخدمات التي تقدمها البلديات في كافة المجالات إلى تعقيد العمليات الإدارية والمالية في هذه البلديات ، لذلك برزت الحاجة إلى أجهزة تدقيق داخلية تعمل على ضبط الأنظمة الإدارية والمالية التي تساعد على استغلال الموارد المتاحة وتضمن تنفيذ التعليمات وفق السياسات الإدارية والمالية المقررة.

وبناءً على استطلاع أولي قام به الباحث وجد أن قسم التدقيق الداخلي يتبع للدائرة المالية في البلدية مما يفقده شيء من الاستقلالية المطلوبة .

ويتلخص حل مشكلة الدراسة في الإجابة عن السؤال الرئيس التالي :

**ما هو واقع التدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة ؟**

ويتفرع من السؤال الرئيس الأسئلة التالية :

- 1- هل يقوم المدقق الداخلي في بلديات قطاع غزة بكافة مهام التدقيق الداخلي المطلوبة؟
- 2- ما مدى التزام المدقق الداخلي في بلديات قطاع غزة بمعايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها؟
- 3- ما هي الخطوات المتبعة لدى إدارة البلديات في قطاع غزة لتطوير أداء التدقيق الداخلي؟
- 4- هل يوجد إدراك كافي لأعضاء المجلس البلدي بأهمية وجود قسم للتدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة؟
- 5- ما مدى جودة مخرجات الدائرة المالية في بلديات قطاع غزة في ظل تبعية قسم التدقيق الداخلي لها؟
- 6- ما مدى مساهمة المدقق الداخلي في بلديات قطاع غزة بتسهيل عمل المدقق الخارجي؟
- 7- ما هي المعوقات التي تواجه المدقق الداخلي أثناء تنفيذ أعمال الرقابة الداخلية في بلديات قطاع غزة؟

### 1.3 فرضيات الدراسة :

في ضوء تساؤلات مشكلة الدراسة تتمثل الفرضيات في الآتي :

- 1- يقوم المدقق الداخلي في بلديات قطاع غزة بمهام التدقيق الداخلي المطلوبة .
- 2- تهتم الإدارة بتطوير قسم التدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة .
- 3- يلتزم المدقق الداخلي في بلديات قطاع غزة بمعايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها .
- 4- يوجد إدراك كافي لأعضاء المجلس البلدي بأهمية وجود قسم للتدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة .
- 5- يؤدي وجود قسم للتدقيق الداخلي إلى جودة مخرجات الدائرة المالية بالرغم من تبعيته لها في بلديات قطاع غزة.
- 6- يؤدي مساهمة المدقق الداخلي في بلديات قطاع غزة بفاعلية إلى تسهيل عمل المدقق الخارجي .

### 1.4 أهمية الدراسة:

- 1- تسلط الضوء على مهنة التدقيق الداخلي وعلى المدقق الداخلي وبالتالي استفادة البلديات من الخدمات الجليلة والبناءة التي تقوم بها مهنة التدقيق الداخلي .

2- إلقاء الضوء على الخلل والضعف بأقسام التدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة بشكل يسهم في ارتفاع أداء البلديات وترشيد المال العام لا سيما وأنها تعاني من أزمة مالية وعجز مالي خانق .

3- تسهم الدراسة في تزويد متخذ القرار لا سيما وزارة الحكم المحلي بشكل مباشر بآليات سليمة وواضحة للرقابة المالية على البلديات .

4- تسهم في تعزيز وتطبيق الحوكمة في البلديات انطلاقاً من أن وظيفة التدقيق الداخلي واستقلاليتها تعتبر عنصر أساسي في تحقيق الشفافية والتي تعتبر من أهداف الحوكمة .

5- تبحث الدراسة عن واقع التدقيق الداخلي في البلديات العاملة في قطاع غزة وقدرته على القيام بمهامه بكفاءة وفاعلية .

6- التعرف على أهم المشاكل التي تواجه المدقق الداخلي لدى البلديات العاملة في قطاع غزة أثناء مزاولته نشاطه .

## 1.5 أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على واقع التدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة ، ويتفرع من هذا الهدف الرئيسي الأهداف الفرعية التالية :

1- التعرف على قدرة المدقق الداخلي في بلديات قطاع غزة على القيام بمهامه المطلوبة بكفاءة وفاعلية.

- 2- التعرف على مدى التزام المدقق الداخلي بمعايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها .
- 3- التعرف على الخطوات المتبعة من قبل إدارة البلديات في قطاع غزة لتطوير أداء مهنة التدقيق الداخلي .
- 4- التعرف على قدرة قسم التدقيق الداخلي بالرغم من عدم استقلاليته على تحسين جودة مخرجات الدائرة المالية في بلديات قطاع غزة .
- 5- الكشف عن العلاقة بين المدقق الداخلي والمدقق الخارجي في بلديات قطاع غزة ومدى مساهمة دائرة التدقيق الداخلي بتسهيل مهام المدقق الخارجي .
- 6- البحث عن المعوقات التي تواجه المدقق الداخلي أثناء تنفيذه لأعمال الرقابة الداخلية .

## 1.6 الدراسات السابقة :

### 1.6.1 الدراسات العربية :

- 1- دراسة ( العفيفي، 2007 ) بعنوان " معوقات عمل وحدات المراجعة الداخلية والآليات المقترحة لزيادة فاعليتها " .

هدفت الدراسة إلى البحث في معوقات عمل وحدات المراجعة الداخلية في المؤسسات الحكومية بقطاع غزة والآليات المقترحة لزيادة فاعليتها .

وكان من أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة ، وجود عدد من المعوقات التي تحد من فاعلية عمل وحدات المراجعة الداخلية كان من أهمها توجهات وسلوكيات الإدارة العليا ، وغياب القوانين التي تنظم العمل الرقابي لهذه الوحدات ، والإشكاليات الناجمة عن المسميات الإدارية المطبقة ، إضافة إلى عدم توفر الخبرة والكفاءة لدى المراجعين الداخليين .

وقد أوصت الدراسة بضرورة دعم استقلالية وحدات المراجعة الداخلية وتفعيل دورها ، وأن يتم إصدار القوانين التي تبين المهام المنوطة بها بما يفرض وجودها بفاعلية ويقلل من المعوقات التي تواجهها ، ووضع مسميات مهنية للعاملين بالمجال الرقابي وزيادة وصلل خبرات العاملين بالمجال الرقابي من خلال تزويدهم بالدورات المتخصصة في مجالات عملهم .

## 2- دراسة ( أبو هذاف، 2006 ) بعنوان " تقويم وتطوير الأداء الرقابي لديوان الرقابة

المالية والإدارية" دراسة تطبيقية على المؤسسات الحكومية في قطاع غزة " .

هدفت الدراسة إلى تقويم وتطوير الأداء الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في فلسطين ، وذلك من خلال دراسة المقومات الضرورية للعمل الرقابي والمتغيرات المؤثرة فيها ، والتمثلة في توفر الاستقلال للديوان ، واعتماد معايير الرقابة الدولية ، وتوفر التدريب واكتساب الخبرة للمفتشين العاملين بالديوان ، واستخدام التكنولوجيا الحديثة في أداء العمل ، واستخدام الأداء الرقابي الحكومي عند التنفيذ .

ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة ، وجود ضعف مستوى تحقيق الديوان للمهام الرقابية التي أنشئ من أجلها ، ووجود بعض مظاهر الضعف في أداء الديوان بالإضافة إلى عدم كفاية الاستقلال المالي والإداري والوظيفي للديوان والعاملين فيه ، وأن الديوان لم يعتمد معايير الرقابة الدولية التي تعتمدها الأجهزة العليا للرقابة في دول العالم ، وقصوره بالدورات التدريبية اللازمة لتأهيل المفتشين ، ولم يستخدم أساليب الأداء الرقابي الحكومي في أداء الأعمال الرقابية .

وقد أوصت الدراسة بضرورة العمل على تحديث النصوص القانونية التي تدعم استقلال ديوان الرقابة والعمل على اعتماد معايير الرقابة الدولية لمواكبة التقدم في أجهزة الرقابة الدولية ، وضرورة توفر الدورات التدريبية التي تؤهل المفتشين وتجعلهم قادرين على إنجاز أعمالهم ، واستخدام الوسائل التكنولوجية الحديثة التي تدعم أدلة الإثبات لدى المفتشين .

### 3- دراسة ( أبو فارس، المعاني، 2006 ) بعنوان " أثر دمج البلديات في الأردن على فعاليتها

الإدارية والمالية من وجهة نظر رؤساء المجالس فيها - دراسة ميدانية تحليلية".

هدفت الدراسة إلى التعرف على أثر دمج البلديات في الأردن على فعاليتها الإدارية والمالية من وجهة نظر رؤساء مجالسها .

ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة ، وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين دمج البلديات والفعالية الإدارية والمالية فيها ، وعدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية لعملية دمج البلديات على فعاليتها الإدارية والمالية تعزى لمتغير فئة البلدية .

وقد أوصت الدراسة بضرورة إتباع الأسس العلمية السليمة في توظيف العاملين في البلديات ، وتوعية سكان المنطقة المحلية ودعوتهم إلى المساهمة في أعمال التنمية المحلية ، والعمل على زيادة التنسيق والتعاون بين أجهزة الدولة المختلفة والبلديات .

### 4- دراسة (الباشا، 2005) بعنوان " سبل تفعيل دور الرقابة لضبط الأداء المالي الخاص

بالمدفوعات العامة للسلطة الوطنية الفلسطينية " .

هدفت الدراسة إلى بيان السبل الكفيلة بتنفيذ الرقابة لضبط الأداء المالي الخاص بالنفقات العامة للسلطة الوطنية الفلسطينية ، لما لعنصر النفقات من أهمية خاصة في ظل ندرة الموارد والزيادة الدائمة في النفقات العامة للدولة ، ومن تلك السبل منح المراقب المالي صلاحيات واسعة ، ووضع القيود على المناقلات بين بنود الموازنة العامة ، وإتباع أكثر من أسلوب في الرقابة على المدفوعات العامة ، وإتباع هيئة الرقابة العامة لأسلوب الرقابة الشاملة ، وكذلك توثيق الإجراءات وعمل دليل يوزع على الموظفين .

وقد أوصت الدراسة بضرورة تعيين لجنة خاصة بتوثيق الإجراءات ، وعمل دليل خاص بها وتوزيعها على كافة الموظفين ، وإنشاء قسم في دائرة الموازنة يعني بتحليل الانحرافات وبيان مسبباتها وعلاجها .

##### 5- دراسة ( كلاب، 2004 ) بعنوان " واقع الرقابة الداخلية في القطاع الحكومي - دراسة ميدانية على وزارات السلطة الوطنية الفلسطينية في قطاع غزة " .

هدفت الدراسة إلى تحليل وتشخيص واقع الرقابة الداخلية في وزارات السلطة الوطنية الفلسطينية بقطاع غزة ، ومدى استكمال مقوماتها الإدارية والمالية الأساسية ، ومستوى تطبيق ما توفر من هذه المقومات ، مقارنة مع النظام المتكامل والفعال للرقابة الداخلية ، وبيان أهمية الرقابة الداخلية في المحافظة على المال العام وحسن استغلاله وتحسين مستوى الأداء ورفع الكفاءة الإنتاجية بوزارات السلطة الفلسطينية ، وتحديد الأسباب والمعوقات الرئيسية التي تحول دون تطبيق وتطوير نظم رقابة داخلية جيدة بوزارات السلطة الفلسطينية.

ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة ، وجود ضعف في مستوى تطبيق المقومات الأساسية للرقابة الداخلية بوزارات السلطة الفلسطينية وهو ما انعكس في ضعف نظم الرقابة الداخلية عن تحقيق الأهداف المنوطة بها ، وتفشي الظواهر السلبية من تسريب مالي وإداري وتضخم وظيفي وسوء الإدارة وضعف الأداء العام ، وأظهرت الدراسة أيضاً إلى وجود معوقات جوهرية أخرى ساهمت في ضعف تطبيق وتطوير نظم الرقابة الداخلية بوزارات السلطة الفلسطينية ، ووجود علاقة طردية بين مستوى توفر وتطبيق المقومات الأساسية للرقابة الداخلية وبين درجة تحقيق الأهداف العامة لوزارات السلطة ، ووجود علاقة عكسية بين مستوى توفر وتطبيق المقومات الأساسية للرقابة الداخلية وبين وجود تفشي الظواهر السلبية من تسريب مالي وإداري وضعف الأداء وغيرها .

## 6- دراسة ( حماد، 2003 ) بعنوان " تقويم منهج الرقابة المالية في القطاع الحكومي - دراسة مقارنة " .

هدفت الدراسة إلى تقويم منهج الرقابة المالية في القطاع الحكومي في مؤسسات السلطة الوطنية الفلسطينية من خلال دراسة وتحليل خصائص النظام الرقابي الفعال ووسائل تطبيقه لمعرفة مدى انطباق هذه الخصائص على عناصر النظام الرقابي الفلسطيني .

ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة ، وجود ضعف في كفاءة وفاعلية العمل الرقابي الفلسطيني وعدم تطبيق ضوابط رقابية وضعف نظام الرقابة الداخلية في مؤسسات السلطة الفلسطينية ، وضعف الجهاز الأعلى للرقابة في فلسطين ممثلة بهيئة الرقابة العامة وعدم استقلاليته وفاعليته .

وقد أوصت الدراسة بضرورة منح أجهزة الرقابة الداخلية الاستقلال الكافي ، ووضع هياكل تنظيمية واضحة ومعتمدة .

**7- دراسة ( عابدين، 2002 ) بعنوان " تقييم فاعلية وكفاءة أجهزة الرقابة الداخلية ببلدية غزة خلال الفترة من 1995 - 2000 " .**

هدفت الدراسة إلى تقييم أجهزة الرقابة الداخلية ببلدية غزة من خلال التعرف على نقاط القوة والضعف في تطبيق الإجراءات والأساليب الرقابية ، وذلك للمساعدة في تفعيل وتطوير الأداء الرقابي في المؤسسات العامة والخاصة .

ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة ، أن مظاهر الضعف التي تعترى أجهزة الرقابة الداخلية ببلدية غزة تمثلت في عدم شمولها على كافة الأنشطة الممارسة .

وقد أوصت الدراسة بضرورة تدعيم إدارة نظام الرقابة الداخلية في بلدية غزة ، وضرورة شمول التخطيط لكافة المهام الخاصة بأجهزة الرقابة الداخلية ، مع أهمية التنسيق الكامل بين المراجع الداخلي والخارجي من أجل تقوية نظام الرقابة الداخلية ، والتأكيد على استمرارية التدريب للقوى العاملة بأجهزة الرقابة الداخلية ، وضرورة قيام الإدارة العليا بالبلدية بتطبيق أسس صحيحة ومناسبة لتقييم الأداء وفقاً لأسس أكثر موضوعية .

**8-دراسة ( بشناق،2001 ) بعنوان " الرقابة المالية على الأجهزة الحكومية في ظل السلطة الفلسطينية " .**

هدفت الدراسة إلى التعريف بأجهزة الرقابة الداخلية والخارجية الموجودة في السلطة الوطنية الفلسطينية مع التركيز على أجهزة الرقابة المالية الخارجية والمتمثلة في هيئة الرقابة العامة. ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة ، وجود معوقات عمل وحدات الرقابة الداخلية متمثلة في عدم توفر الكفاءة والخبرة في الأمور المحاسبية والمالية لبعض العاملين في وحدات الرقابة المالية ، وعدم كفاية الصلاحيات الممنوحة لوحدات الرقابة الداخلية ، إضافة إلى عدم وجود حصانة لموظفيها .

وقد أوصت الدراسة بضرورة إقرار نظام مالي ينظم آلية عمل وحدات الرقابة الداخلية ، وأن يتم تعيين موظفيها على أساس الكفاءة والخبرة في الأمور المالية والمحاسبية .

## 9- دراسة ( العدوان، وآخرون، 1997 ) بعنوان " تحليل مالية البلديات الكبرى في الأردن " .

هدفت الدراسة إلى تحليل مالية البلديات الكبرى في الأردن ، حيث انطلقت هذه الدراسة من مشكلة أساسية وهي معاناة البلديات وخاصة الكبرى منها من ظاهرة الضغط المالي ، إضافة إلى بعض الممارسات الإنفاقية التي تؤثر على الوضع المالي العام للبلديات الكبرى في الأردن . ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة ، أن بلديات المملكة تتجه نحو الاعتماد على الإيرادات الذاتية التي تجبى من خلال أجهزتها ، وهذا يعكس ازدياد قدرة وكفاءة البلديات في الرقابة على تحصيل أموالها من المكلفين .

وقد أوصت الدراسة بضرورة تحسين قدرة البلديات على تحصيل إيراداتها ، وإدامة جسور الثقة والتعاون بين البلدية والمواطنين ، والعمل على زيادة استثمارات البلديات ودمج البلديات المجاورة المجاورة لزيادة الوعاء الضريبي والمالي لتلك البلديات .

## 1.6.2 الدراسات الأجنبية :

### 1- دراسة ( Haimon , 2003 ) بعنوان

#### " Internal audit in local government in Israel : status vs effectiveness "

هدفت الدراسة إلى بيان أهمية التدقيق الداخلي ودوره الفعال في الرقابة الجيدة ، حيث تناولت الدراسة نظام العمل في البلديات والدور الذي يلعبه التدقيق الداخلي بها ، وبحثت في مدى قدرة وحدة التدقيق الداخلي في البلديات على أداء مهامها ومدى الصلاحيات التي تحتاج إليها لتقوم بمهامها على أكمل وجه ، وتعد وحدة التدقيق الداخلي وحدة مستقلة ومديرها يرفع تقريره إلى رئيس البلدية وإلى لجنة المراجعة ، وهي تتمتع بمكانة مرتفعة إلا أنها لا تملك قوة الإلزام لعمل التغييرات سواء بشكل مباشر أو غير مباشر .

وقد أوصت الدراسة بضرورة عدم نشر نتائج تقرير التدقيق الداخلي وذلك لكون جوهر قوة المراجعة الداخلية في كونها داخلية ، لأن نشر تقاريرها يحولها إلى مدقق خارجي ، كما أنه يخلق وضع عقبات أمام عمل التدقيق الداخلي في المستقبل ، وأن يكون هناك جهاز واحد مسئول عن التدقيق الداخلي في كل الهيئات المحلية في إسرائيل يكون ممولاً من قبل جميع الهيئات المحلية ومطالباً باحتياجات دائرة التدقيق الداخلي من تدريب الموظفين ودفع رواتبهم وترقيتهم وتدويرهم بين مختلف الهيئات الحكومية ، وكذلك يكون مسئولاً عن تأسيس برامج ضمان الجودة .

### 2- دراسة ( O'Regan , David 2001 ) بعنوان "

"Genesis of a profession: towards professional status for internal auditing" .

هدفت الدراسة إلى توضيح مفهوم الاحتراف في مهنة المراجعة الداخلية وتوضيح دور معهد المدققين الداخليين كمعهد متخصص في تعزيز المهنية والاحتراف في المراجعة الداخلية وعرض مقومات الاحتراف حسب النظريات المختلفة ، ومن بين هذه المقومات المعرفة والشرعية الاجتماعية المتشكلة عبر إطار مؤسساتي ملائم والمرتكز إلى قواعد أخلاقية مناسبة .

وقد أنجز معهد المدققين الداخليين شوطاً طويلاً للوصول إلى الاعتراف المهني بالتدقيق الداخلي عبر تأسيسه لمعرفة الحفاظ على استقلالها الذاتي عن المعارف الأخرى ، وتكريسه لإطار مؤسسي يشمل مؤسسة رسمية هي المعهد ذاته والشهادة المهنية التي يصدرها والأدبيات والنشرات الدورية والمجلة التي يصدرها والنشاطات البحثية التي يوفرها وإضافة إلى ذلك كله والأهم هو المعايير المكتوبة التي قام بتعميمها وقواعد آداب وسلوكيات المهنة التي أصدرها ، ولكن الدراسة أقرت بأنه لا بد من المزيد من الخطوات التي يجب السير بها حتى يتم الاعتراف الكامل بحرفة مستقلة لشخص ما يسمى مدققاً داخلياً .

### 3- دراسة ( Swanson,1999 ) بعنوان :

#### " Internal Controls: Tools, not hoops – strategic finance "

هدفت الدراسة إلى بحث استخدام الرقابة كأداة إدارية في الولايات المتحدة الأمريكية ، وتحاول تصحيح نظرة العاملين بقطاع الأعمال إلى الرقابة الداخلية بأنها أطواق وحوجز يتعين عليهم تخطيها ، وتوضيح أنها أداة إدارية تساعد على تنفيذ الأعمال حسب ما خطط لها بالتالي تحقق أهداف المؤسسة ، وتوضح بأن تبعية الرقابة الداخلية إلى المدير المالي يؤدي على تحقيق نظرة خاطئة إلى الرقابة الداخلية بأنها أطواق يجب تخطيها ، وتؤكد بأن الرقابة الداخلية هي

مسؤولية الإدارة العليا ويجب أن تتبع لها ، وليس للمدير المالي أو أي شخص تابع للإدارة المالية .

#### 4- دراسة ( Wood, 1989 ) بعنوان :

### "An Analysis of Selected Controls for Financial Accounting at the Central Level of Alabama "

هدفت الدراسة إلى تحليل إجراءات الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية المتبعة في المعاهد التعليمية العامة، وقد أستخدم الباحث الاستبيان لجمع المعلومات، وقام الباحث بتحليل البيانات باستخدام الإحصاء الوصفي والاستدلالي .

ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة ، أن العديد من المعاهد يستخدم أنظمة رقابة داخلية غير مناسبة ، وأن إجراءات الرقابة المستخدمة تتصف بالحد الأدنى من النوعية المقبولة ، كما أن هناك حاجة لتطوير أنظمة الرقابة الداخلية في تلك المؤسسات حتى تحظى بالثقة العامة بها ، أنه لا توجد علاقة بين مدى ملائمة إجراءات الرقابة الداخلية ومستوى التعليم لدى المديرين الماليين في المعاهد العلمية .

#### 5- دراسة ( Huston and Kovatch, 1988 ) بعنوان :

### "Weighing the Standards: Where is the Emphasis in Quality Assurances ? "

هدفت الدراسة إلى بيان الأهمية النسبية لمعايير التدقيق الداخلي ومراجعة ضمان الجودة ، حيث تم الاعتماد على دراسة آراء جميع مديري التدقيق الداخلي ورؤساء لجان التدقيق الداخلي وإدارات الأقسام في ولاية فيرجينيا .

ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة ، أن هناك تفاوتاً بين أفراد عينة الدراسة في إعطاء الأهمية النسبية لمعيار الاستقلالية ، وأن لجان التدقيق والمديرين الماليين وإدارات الأقسام في المؤسسات المختارة تعي أهمية موضوع متابعة ملاحظات التدقيق أكثر من المدققين الداخليين ، ويزترتب على ذلك ضعف اهتمام المدققين الداخليين بالتأكد من متابعة ملاحظاتهم وتوصياتهم ، أما بخصوص ضمان النوعية فقد أظهرت الدراسة أن لجان الرقابة لا تصادق على الموازنة المالية لإدارة الرقابة الداخلية ، وعدم وجود اتصال بين المستويات العليا لإدارة الرقابة الداخلية مع الخاضعين للرقابة مما يؤثر سلباً على مهارات الاتصال لدى المراقبين الداخليين .

**ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة :**

حسب إطلاع الباحث ، لا توجد دراسات سابقة في فلسطين تناولت هذه الموضوع ، لذلك من المتوقع أن تملأ هذه الدراسة فراغاً ، ومعظم الدراسات السابقة تناولت موضوع التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية في المؤسسات الحكومية ولم تأخذ بعين الاعتبار التدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة ، لذلك أهم ما يميز هذه الدراسة :

- 1- أنها الدراسة الأولى في قطاع غزة حسب علم الباحث .
- 2- تناولت واقع التدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة .
- 3- أنها تناولت متغيرات مختلفة تتعلق بالبلدية والتدقيق الداخلي مثل تصنيف البلدية وموقع قسم التدقيق الداخلي في الهيكل التنظيمي للبلدية .
- 4- ستساعد هذه الدراسة البلديات في تفعيل وظيفة التدقيق الداخلي لديها .

# الفصل الثاني

## التدقيق الداخلي

## تمهيد :

يعتبر التدقيق الداخلي من أهم العوامل التي تساعد المؤسسات سواء كانت ربحية أو غير ربحية على زيادة أدائها ، فالمدقق الداخلي يعطي مجلس الإدارة التأكيد على السياسات التي تم اعتمادها وكذلك على حسن إدارة المؤسسة ، حيث يعتبر المحافظة على أموال المؤسسة وتحقيق كفاءة استخدامها عن طريق التدقيق الداخلي ، ومن الأمور الهامة التي يعتمد عليها استمرار أي منشأة ونموها ، وظهرت الحاجة للتدقيق الداخلي كما هو معروف بهدف اكتشاف الأخطاء والغش والتلاعب ( العبادي ، 1999، ص 640 ) .

ويعد التدقيق الداخلي من أهم أساليب الرقابة الداخلية ، حيث أن وجود التدقيق الداخلي يعني تحقيق فعالية الرقابة الداخلية ، كما يتوقف مدى اعتماد المدقق الخارجي على عمل المدقق الداخلي على نتائج تقييمه لفعالية نشاط التدقيق الداخلي ( جمعة ، 2009، ص 27 ) .

وقد ازدادت الحاجة لوظيفة التدقيق الداخلي بعد الحرب العالمية الثانية ( العطار ، 2000، ص 15 ) نظراً للتطورات التي حدثت في مجال الأعمال بشكل عام ومجالات المحاسبة والمراجعة بشكل خاص تطور التدقيق الداخلي ليصبح أوسع نطاقاً وأكثر شمولاً حيث أصبح يشمل جميع مجالات عمل المؤسسة المالية والتشغيلية وذلك بسبب كبر حجم المؤسسات وتوسعها الجغرافي وزيادة التعقيد في العمليات ولا مركزية الإدارة و التغيرات التكنولوجية الهائلة ( عبد اللاه ، 1994، ص 250 )، وازدادت الحاجة أيضاً لوظيفة التدقيق الداخلي

بسبب اعتماد المدقق الخارجي على العينات الإحصائية وحدث تركيز كبير على ظاهرة التحايل المالي والغش والتلاعب .

وبدأت وظيفة التدقيق الداخلي تنمو نمواً سريعاً بسبب ظهور الشركات المتعددة الجنسيات وتعقد عملياتها ، و ظهور الاندماج والتنوع في الأنشطة التي تقوم بها المؤسسات الاقتصادية ( الخطيب ، 2010، ص127 ) .

ويشمل هذا الفصل ثلاثة مباحث حيث سيتم في المبحث الأول تناول مفهوم التدقيق الداخلي وأهدافه وأهميته، أما المبحث الثاني فسيتم تناول موضوع حقوق المدقق الداخلي وواجباته، أما المبحث الثالث فسيتم تناول موضوع دور التدقيق الداخلي في الرقابة على المال العام والمجالات التي يؤديها قسم التدقيق الداخلي لخدمة العمليات الإدارية والمالية .

## المبحث الأول

### مفهوم وأهمية وأهداف التدقيق الداخلي

2.1.1 تمهيد .

2.1.2 مفهوم التدقيق الداخلي .

2.1.3 أهداف التدقيق الداخلي .

2.1.4 أهمية التدقيق الداخلي .

2.1.5 الفرق بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي .

2.1.6 طبيعة العلاقة بين المدقق الداخلي والمدقق الخارجي وأوجه التنسيق بينهما.

2.1.7 أوجه التعاون والتنسيق بين المدقق الداخلي والمدقق الخارجي .

### 2.1.1 تمهيد :

يعتبر التدقيق الداخلي من الوسائل الهامة لإدارة المؤسسة للتأكد والتحقق من التزام الوحدات الإدارية فيها بالسياسات المالية والإدارية والتشريعات والأنظمة المالية والإدارية والسياسات العامة المتبعة فيها ، 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 بإمساك حسابات منتظمة ، حيث أنه لا يمكن تصور وجود حسابات منتظمة بدونه ، وهو نظام سليم للتدقيق الداخلي (جربوع، 2002، ص100) .

### 2.1.2 مفهوم التدقيق الداخلي :

تعددت التعريفات التي تناولت مفهوم التدقيق الداخلي وتدرجت حسب التطور التاريخي الذي لحق بهذه الوظيفة ، وقد قام الباحث باستعراض بعض التعريفات المختلفة لهذه الوظيفة . بالنسبة للمنظمات المهنية فقد عرف معهد المدققين الداخليين (IIA) التدقيق الداخلي بأنه " نشاط مستقل يقدم تأكيداً موضوعياً وهو نشاط استشاري صمم لإضافة قيمة ، ولتحسين عمليات المنظمة ، إذ يساعدها على تحقيق أهدافها من خلال الضبط والتنظيم والتقييم وتحسين فعالية إدارة المخاطر وأنظمة الرقابة وعمليات الإدارة " ( IIA, 2004, P2 ) .

ويعتبر هذا التعريف تطوراً هاماً في تعريفات التدقيق الداخلي التي يصدرها المعهد منذ عام 1947 بصفة شبه دورية لتتناسب مع التطورات الأساسية المرتبطة بها ، كما ترتب على هذا

التعريف تعديل معايير التدقيق الداخلي التي أصدرها المعهد عام 1978 ، وقد صدرت المعايير الجديدة عام 2001 وبدأ سريانها من أول عام 2002 .

وقد عرف (المجمع العربي للمحاسبين أ، 2001، ص227 ) التدقيق الداخلي بأنه " وظيفة داخلية تابعة لإدارة المنشأة لتعبر عن نشاط داخلي مستقل لإقامة الرقابة الإدارية بما فيها المحاسبية لتقييم مدى تماشي النظام مع ما تتطلبه الإدارة أو العمل على حسن استخدام الموارد بما يحقق الكفاية الإنتاجية القصوى " .

كما عرف الإتحاد الدولي للمحاسبين (International Federation of Accountants) (IFAC) التدقيق الداخلي بأنه " فعالية تقييمية مقامة ضمن المنشأة بغرض خدمتها ومن ضمن وظائفها اختبار وتقييم ومراقبة ملائمة النظام المحاسبي ونظام الضبط الداخلي وفعاليتها " ( IFAC, 2001, P213 ) .

وقد عرف ( عبد الله، 2007، ص181 ) 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 " .

وقد عرف ( جمعة، 2009، ص27 ) التدقيق الداخلي بأنه " تدقيق للعمليات والسجلات بصورة مستمرة يتم تنفيذه داخل المشروع بواسطة جهاز وظيفي معين للقيام بهذا العمل ووجود مثل هذا

الجهاز الوظيفي يؤدي إلى ضمان أن النظام المحاسبي كاف ويتم تنفيذه طبقاً للإجراءات المخططة كما يترتب عليه تسهيل تحقيق أهداف نظام الرقابة الداخلية " .

وقد عرف ( سلامة، 2010، ص29 ) 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 " .

وقد عرف ( الصبان، وآخرون، 1996، ص103 ) التدقيق الداخلي بأنه " وظيفة تقييمية مستقلة تنشأ داخل التنظيم المعين بغرض فحص وتقسيم الأنشطة التي يقوم بها هذا التنظيم " .

وقد عرف ( إشتيوي، 1990، ص54 ) التدقيق الداخلي بأنه " مجموعة من الإجراءات التي تنشأ داخل المؤسسة لغرض التحقق من تطبيق السياسات الإدارية والمالية " .

ويستنتج الباحث من جميع التعريفات السابقة أن التدقيق الداخلي هو أعم وأشمل من مجرد تدقيق مالي ومحاسبي وإنما يشمل المجالات الإدارية والتشغيلية كتنظيم الخطط والإجراءات والسياسات واقتراح السبل المناسبة لتطويرها والالتزام بها من قبل الموظفين وحسن استغلال الموارد والكفاءة ، ويرى الباحث أيضاً دور التدقيق الداخلي الرقابي يضعه كنظام شامل للرقابة يقيم ويدعم نظم الرقابة المختلفة ويراقب عليها وبالتالي فوجود تدقيق داخلي في المؤسسة يشكل ركيزة أساسية وهامة لكفاءة وفعالية نظم الرقابة الأخرى .

### 2.1.3 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 الرئيسي هو مساعدة جميع أعضاء المنشأة على تأدية مسؤولياتهم بفاعلية، ويتم ذلك من خلال قيام التدقيق

الداخلي بتزويدهم بالتحليلات والتقويمات والتوصيات والمشورة والمعلومات التي تهتم الأنشطة التي يتم مراجعتها ( الخطيب، 2010، ص136 ) ، ولقد حدد الخطيب أهداف التدقيق الداخلي في الآتي :

1- رفع الكفاية ( الإنتاجية) عن طريق التدريب ، حيث أن 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، وربما صياغة بعض موادها.

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 الخاصة ببناءً على طلب من الإدارة .

وقد أضاف ( جمعة، 2009، ص29 ) على ما سبق من أهداف التدقيق الداخلي في 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 .

وأضاف ( الصحن وسرايا، 1995، ص15 ) على أهداف التدقيق الداخلي في الآتي :

1- التحقق من مدى كفاءة وفاعلية أداء الإدارات والأقسام المختلفة .

2- التحقق من مدى الالتزام بالسياسات والإجراءات ووسائل الرقابة الداخلية المصرح بها في المستويات الإدارية المختلفة .

وأضاف ( الذنبيات، 2009، ص33 ) على أهداف التدقيق الداخلي في الآتي :

1- الإشراف على الرقابة الداخلية ومراجعة الرقابات المختلفة وعملية تشغيلها وتقديم التوصيات للإدارة لتحسينها .

2- فحص البيانات المالية والتشغيلية ، بما في ذلك فحص النظام المحاسبي والاستفسارات والاختبارات التفصيلية للعمليات والأرصدة والإجراءات .

3- مراجعة الاقتصاد والكفاءة والفاعلية للعمليات بما فيها الرقابات غير المالية .

وأضاف ( المطارنة، 2006، ص19 ) على أهداف التدقيق الداخلي في الآتي :

1- مراقبة الخطط ومتابعة تنفيذها والتعرف على أسباب عدم تحقيق الأهداف الموضوعية من قبل المنشأة .

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 .

4- تحقيق أكبر قدر ممكن من الرفاهية للمجتمع .

وقد حدد ( القبطان، 2006، ص178 ) أهداف التدقيق الداخلي في الآتي :

1- فحص ودراسة وتحليل أنظمة الرقابة الداخلية والضبط الداخلي وتقييم مدى فعاليتها وكفائتها .

- 2- التحقق من وجود أصول المنشأة وصحة تقييدها بالدفاتر وكفاية وسائل حمايتها من الخسائر بكافة أنواعها .
  - 3- مراجعة الدفاتر والسجلات وفحص المستندات لاكتشاف الأخطاء والتلاعب ومنع تكرار حدوثها في المستقبل .
  - 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 أساليب العمل .
  - 7- تحقيق أكبر كفاية إدارية وإنتاجية ممكنة بتقديم الخدمات لأعضاء الإدارة .
- ويرى الباحث من خلال العرض السابق لأهداف التدقيق الداخلي، أنه يمكن تلخيص أهداف التدقيق الداخلي في الأمور التالية :

- 1- فحص وتقييم وكفاية نظم الرقابة المحاسبية والإدارية والعمل على الارتقاء بكفاءتها .
- 2- التأكد من الالتزام بالخطط والسياسات الموضوعية .
- 3- التأكد من حماية أصول المؤسسة من السرقة والاختلاس والتلاعب .
- 4- تقديم التوصيات اللازمة لتطوير النظم والسياسات وأساليب العمل .

#### 2.1.4 أهمية التدقيق الداخلي :

لقد ازدادت أهمية التدقيق الداخلي في وقتنا الحالي، وأصبحت نشاطاً تقويمياً لكافة الأنشطة والعمليات في المنشأة، بهدف تطوير هذه الأنشطة ورفع كفاءتها الإنتاجية، وتعود أهمية هذه

الوظيفة للخدمات التي تقدمها للإدارة في مختلف المجالات، بحيث اعتبرت هذه الوظيفة كصمام الأمان في يد الإدارة ( الخطيب، 2010، ص133 ) .

وتظهر أهمية التدقيق الداخلي للإدارة من خلال تقديم الخدمات التالية ( الخطيب، 2010، ص133 ):

1- خدمات وقائية: حيث تقوم وظيفة التدقيق الداخلي بالتأكد من وجود الحماية الكافية للأصول، وحماية السياسات الإدارية من الانحراف عند التطبيق الفعلي لها .

2- خدمات تقويمية: حيث تعمل هذه الوظيفة على قياس وتقويم فاعلية نظم الرقابة وإجراءاتها في المشروع، ومدى الالتزام بالسياسات الإدارية الموضوعية .

3- خدمات إنشائية (بناءة): حيث تقوم هذه الوظيفة باقتراح التحسينات اللازمة على الأنظمة الموضوعية داخل المشروع، وتطمئن الإدارة على سلامة ودقة المعلومات المقدمة لها .

إن وجود إدارة مستقلة للتدقيق الداخلي يحقق مجموعة من المنافع والفوائد أهمها :

1- تجنب التكاليف المرتفعة التي تتطلبها عملية التدقيق المستمرة من قبل المدقق الخارجي ( الخريسات، 1998، ص43 ) .

2- يشكل التدقيق الداخلي أداة فعالة تستخدمها الإدارة في رصد فعالية العمليات والتقييد بسياسة الشركة ( الخطيب، 2010، ص135 ) .

3- التأكد من دقة المعلومات الواردة في التقارير المالية، بالإضافة إلى تقييد الوحدات المحاسبية المختلفة بالتعليمات المحددة لإعداد هذه التقارير بكل دقة وكفاءة ( الخريسات، 1998، ص43 ) .

ويرى الباحث من خلال العرض السابق لأهمية التدقيق الداخلي، بضرورة قيام وظيفة التدقيق الداخلي بتقييم نظم الرقابة الداخلية في المنشأة، واكتشاف الانحرافات واقتراح الحلول المناسبة لها، وبضرورة استقلالية إدارة التدقيق الداخلي بالمنشأة حتى تستطيع القيام بأعمالها على أكمل وجه دون التأثير عليها من قبل الإدارات التنفيذية .

### 2.1.5 الفرق بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي :

التدقيق الداخلي يتم من قبل شخص من داخل المؤسسة، بحيث يقوم بعملية فحص للدفاتر والسجلات ومدى الالتزام بالمعايير المحاسبية خلال عملية التسجيل، وهو إحدى أدوات الرقابة ويعتبر أداة بيد الإدارة ( المطارنة، 2009، ص25 )، ويخدمها عن طريق التأكد من أن كافة أنظمة الرقابة الداخلية تعمل بشكل كفؤ وفعال لتحقيق جميع أهداف النظام الرقابي كما حددتها الإدارة ( الذنبيات، 2010، ص36-37 ) .

أما التدقيق الخارجي فيتم من قبل شخص محايد خارجي للحصول على رأي فني محايد حول عدالة القوائم المالية، ويتم تعيين المدقق الخارجي بعقد بينه وبين المؤسسة، وهو شخص يمارس المهنة كعضو في مكتب أو شركة مرخصة تقوم بتقديم خدمات مهنية، ويتميز بتأهيله العلمي والعملية واستقلاليته الظاهرية والواقعية، ويقوم بعملية التدقيق بناءً على معايير التدقيق الدولية أو معايير التدقيق المطبقة في البلد .

### 2.1.5.1 أوجه الشبه بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي :

يتشابه التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي في الآتي ( المطارنة، 2009، ص26 ) :

1. كل منهما لديه تأهيل علمي وعملي .

2. يهدف كل منهما لوجود نظام رقابة داخلية فعال لمنع وتقليل حدوث الأخطاء والتلاعب .
3. كل منهما يساعد في توفير نظام محاسبي فعال يقوم بتوفير المعلومات التي تساعد في إعداد القوائم المالية التي يمكن الاعتماد عليها من قبل الأطراف المعنية .

### 2.1.5.2 أوجه الاختلاف بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي :

بالرغم من أن كليهما يهدفان إلى رفع الكفاية الإنتاجية في المؤسسة، إلا أن هناك اختلاف في الأتي ( سلامة، 2010، ص32-34 ) :

\* **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 .

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

\* **نطاق العمل** : يعمل المدقق الداخلي باستمرار طوال العام لدى المؤسسة فإن لديه من الوقت ما يكفي لإجراء فحص تفصيلي موسع للعمليات، أما المدقق الخارجي فيقوم عمله على أسلوب العينة الإحصائية وذلك لعدة عوامل منها ضيق الوقت وكثرة الجهد وضخامة التكاليف .

\* **المعايير المستخدمة** : يطبق المدقق الداخلي المعايير الصادرة عن معهد المدققين الداخليين، أما المدقق الخارجي فيطبق المعايير الصادرة عن معهد المحاسبين القانونيين الأمريكيين .

\* **طبيعة العمل** : يعمل المدقق الداخلي على خدمة إدارة المؤسسة، ولذلك يوجه اهتمامه إلى التدقيق في النظم والسياسات المرسومة بقصد التأكد من تنفيذها واكتشاف أي انحراف وتعديله،

أما المدقق الخارجي فيهدف إلى الخروج برأي فني محايد مستقل عن مدى دلالة القوائم المالية عن نتيجة الأعمال والمركز المالي تستفيد منه عدة طوائف ، حيث يوجه اهتمامه بعناصر المركز المالي ونتيجة الأعمال .

\* **النظرة إلى الرقابة الداخلية** : يقوم المدقق الداخلي بدراسة وتقييم أنظمة الرقابة الداخلية بقصد العمل على تحسينها وإحكامها، أما المدقق الخارجي فيهدف من وراء ذلك تقدير نطاق عمليّة التدقيق وجمع العينات وكمية الاختبارات اللازمة لذلك .

والجدول التالي يوضح أوجه الاختلاف بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي من خلال المقارنة بين المدقق الداخلي والمدقق الخارجي من عدة نواحي :

### جدول رقم (1)

#### الاختلاف بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي

وجه الاختلاف	المدقق الداخلي	المدقق الخارجي
التعيين والتبعية	موظف يتبع مستوى إداري معين ( الإدارة العليا ) .	متعاقدا مهني مستقل تماماً عن الشركة .
الجهة المسئول أمامها	مسئول أمام رئيس مجلس إدارة الشركة أو الإدارة العليا أو لجنة التدقيق التابعة لمجلس الإدارة .	مسئول أمام الجمعية العامة للمساهمين .
أهداف عملية التدقيق	تتحدد بمعرفة الإدارة العليا للشركة وبتوحيد من المعايير الدولية ذات العلاقة وحسب التعاقد ونطاق الارتباط الذي يجريه مع الجهة المسؤولة .	تتحدد حسب معايير التدقيق الدولية ولا دخل للإدارة بتحديداتها وتتمحور حول إيداء الرأي الفني المحايد فيما إذا كانت القوائم المالية قد أعدت من كافة النواحي الجوهرية وفقاً لإطار تقارير مالية محدد.

الأطراف المستفيدة	الإدارة العليا للشركة والمستويات الإدارية المختلفة ولجنة التدقيق بشكل مباشر ويستفيد المساهمون بشكل غير مباشر .	المساهمون بالإضافة للأطراف الخارجية المختلفة .
نطاق العمل	تدقيق مالي وأداء ورقابة .	تدقيق مالي فقط .
هدف تقويم نظام الرقابة الداخلية	التأكد من جودة هذا النظام وتطويره ومعالجة الثغرات ونقاط الضعف .	تحديد حجم العينة ونطاق وتوقيت إجراءات التدقيق الخارجي .
مجال وغرض التدقيق	التركيز على الكفاءة والفعالية للأحداث وتقويمها والتنبؤ وتقويم الأداء المستقبلي وتقويم نظم الرقابة وإدارة المخاطر وتفعيل الحوكمة في الشركات وبالتالي فهي تشمل جميع الجوانب المالية والتشغيلية وحتى ما يتعلق بالبيئة .	الفحص الإنتقادي المنتظم بالتركيز على صحة وتسجيل البيانات المالية التاريخية والخروج برأي فني محايد حول عدالة تمثيل القوائم المالية للواقع المالي للمنشأة وأن البيانات المالية قد أعدت وفقاً لإطار تقارير مالية محدد.
متلقي التقرير	يوجه بصفة أساسية للإدارة العليا أو لجنة التدقيق بحسب التبعية التنظيمية والأهمية النسبية .	الجمعية العامة للمساهمين وينشر في الصحف ويوزع على الأطراف الداخلية والخارجية .
دورية التدقيق	عملية التدقيق مستمرة وفقاً لخطة معتمدة من الإدارة العليا ولجنة التدقيق .	عملية التدقيق تتركز حول البيانات الختامية الخاصة بالفترة المالية وبالتالي فهي تتركز في آخر الفترة المالية بالإضافة إلى عمليات تدقيق محدودة خلال العام .

المصدر ( محسن، 2011 )

## 2.1.6 طبيعة العلاقة بين المدقق الداخلي والمدقق الخارجي وأوجه التنسيق بينهما :

إن التدقيق الداخلي الذي تطبقه الإدارة من خلال موظفيها يدخل ضمن عمل المدققين الخارجيين، الأمر الذي يتطلب تنسيقاً بينهما بهدف إيجاد التكامل والتنسيق بين الطرفين . حيث أن من مهام المدققين الخارجيين تدقيق مدى فاعلية نظام الرقابة الداخلية ، فمثلاً إذا كان نظام التدقيق الداخلي

ضعيف الفعالية فإن حجم تغطية عمليات التدقيق الخارجي تكون أوسع منها في حال لو كان نظام التدقيق الداخلي أكثر فاعلية (إبراهيم، 2009، ص22).

وقد حدد المعيار الدولي للتدقيق 610 الصادر عن الاتحاد الدولي للمحاسبين العلاقة بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي كما يلي (الاتحاد الدولي للمحاسبين، 2008، ص213):

\* إن دور التدقيق الداخلي يحدد من قبل الإدارة، أما المدقق الخارجي فيتم تعيينه لتقديم تقرير بشكل مستقل حول البيانات المالية، و يتباين اهتمام التدقيق الداخلي حسب متطلبات الإدارة. أما اهتمام المدقق الخارجي فهو عما إذا كانت البيانات المالية خالية من الأخطاء الجوهرية .

\* إن كثيراً من عمل التدقيق الداخلي قد تكون مفيدة في تحديد طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات التدقيق الخارجي .

\* إن التدقيق الداخلي لا يستطيع الوصول لنفس درجة الاستقلالية المطلوبة من المدقق الخارجي عند إبداء رأيه في البيانات المالية. حيث يتحمل المدقق الخارجي مسؤولية إبداء الرأي بعملية التدقيق .

### 2.1.7 أوجه التعاون والتنسيق بين المدقق الداخلي والمدقق الخارجي :

هناك أوجه متعددة للتعاون والتنسيق بين المدقق الداخلي والمدقق الخارجي، حيث تعتمد بالدرجة الأولى على مدى كفاءة جهاز التدقيق الداخلي، ومدى كفاية التدقيق الداخلي وقدرته على تقديم العون والمساعدة للمدقق الخارجي (الصحن، 1989، ص228).

حيث من أبرز أوجه التعاون والتنسيق بين المدقق الداخلي والمدقق الخارجي الأمور التالية (محمود وآخرون، 1994، ص100) :

1. اعتماد المدقق الخارجي على نتائج فحص المدقق الداخلي بخصوص كفاءة الرقابة الداخلية .

2. قيام المدقق الداخلي بمساعدة المدقق الخارجي بإنجاز بعض الإجراءات المتعارف عليها كالاشتراك في الجرد الفعلي للنقدية، وقيامه بإرسال التأييدات إلى المعنيين .
  3. قيام المدقق الداخلي بمتابعة تنفيذ الملاحظات المثبتة من قبل المدقق الخارجي .
  4. اعتماد المدقق الخارجي على تقارير المدقق الداخلي في التعرف على المشاكل الموجودة داخل المؤسسة .
  5. اختصار المدقق الخارجي على الكثير من إجراءات التدقيق التي يتضمنها برنامجه عند فحصه لبرامج المدقق الداخلي في حالة قناعته بكفاءتها .
  6. تشكيل لجان مشتركة بين الطرفين للقيام ببعض إجراءات التدقيق .
- ومن خلال ما سبق نجد أن هناك علاقة تعاون وتنسيق بين المدقق الداخلي والخارجي حيث أن المدقق الخارجي يعتمد في كثير من الأحيان على ما يقوم به المدقق الداخلي من فحصه لنظام الرقابة الداخلية، وكذلك في حالة وجود نظام فعال للتدقيق الداخلي في المؤسسة فإن ذلك يلعب دور مهم وفعال في توفير أتعاب ووقت وجهد المدقق الخارجي .

## المبحث الثاني

### حقوق وواجبات المدقق الداخلي

2.2.1 تمهيد .

2.2.2 الهيكل التنظيمي لدائرة التدقيق الداخلي .

2.2.3 حقوق وواجبات المدقق الداخلي .

2.2.4 استقلالية وموضوعية المدقق الداخلي .

2.2.5 معايير التدقيق الداخلي .

### 2.2.1 تمهيد :

إن وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسة تتناول المجال التقييمي في المؤسسة وكذلك المجال الوقائي لأصول المشروع ثم النواحي الإنشائية بتقديم الاقتراحات التحسينية لأنظمة المشروع، فإن مجالها يتسع ويجعلها أداة رقابية للمستويات العليا للمؤسسة (الصحف، 1989، ص33) .

إن نجاح التدقيق الداخلي أو فشله في تحقيق أهدافه يتوقف على مقدار الدعم الذي يتلقاه من الإدارة العليا، ولكي يقوم المدقق الداخلي بمهامه ومسؤولياته بكفاءة، فمن الضروري أن يتاح له المجال والصلاحيات الكافية للقيام بدوره، وأن يمنح الاستقلالية اللازمة والموارد الكافية حتى يتم تحقيق المتطلبات الواجب توافرها لتمكينه من القيام بمسؤولياته (النونو، 2009، ص32) .

### 2.2.2 الهيكل التنظيمي لدائرة التدقيق الداخلي :

تمثل دائرة التدقيق الداخلي جزءاً متمماً في الهيكل التنظيمي للمنشأة، وتقوم بأداء وظيفتها طبقاً للسياسات الموضوعية من قبل الإدارة العليا، حيث أن أهداف دائرة التدقيق الداخلي وصلاحياتها ومسؤولياتها يتم اعتمادها من قبل الإدارة العليا (الخطيب، 2010، ص142) .

وهناك العديد من العوامل التي يجب أخذها في الاعتبار عند تحديد موقع دائرة التدقيق الداخلي في الهيكل التنظيمي للمنشأة وكذلك عند القيام بعملية التنظيم الداخلي لدائرة التدقيق الداخلي .

#### 2.2.2.1 موقع دائرة التدقيق الداخلي في الهيكل التنظيمي للمنشأة :

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 ( النونو، 2009، ص36 ) .

ويجب أن يؤخذ في الاعتبار عند تحديد الموقع التنظيمي المناسب لدائرة التدقيق الداخلي الاعتبارات التالية ( عبد الغني، 2003، ص34 ) :

1- أن يحدد موقعها عند المستوى الذي يؤكد دعم الإدارة العليا لها .  
2- أن لا يقوم المدققين الداخليين بتأدية أي أعمال أو أنشطة تنفيذية وذلك لتجنب تعارض المصالح .

3- أن تكون مسئولة أمام جهة تتمتع بقدر من السلطة الكافية والتي تسمح بتدعيم استقلالية المدقق الداخلي وتتيح له مجالاً أوسع لتأدية أعماله .

ويرى الباحث بضرورة الأخذ بهذه الاعتبارات عند تحديد الموقع التنظيمي لدائرة التدقيق الداخلي، حيث تعتبر هذه الاعتبارات من المقومات الأساسية التي تزيد من فاعلية التدقيق الداخلي، والتأكيد على ضرورة دعم الإدارة العليا لهذه الدائرة وذلك من خلال عقد الدورات المهنية لهم والتي تزيد من دقة وفاعلية التدقيق الداخلي .

### 2.2.2.2 الهيكل التنظيمي الداخلي لدائرة التدقيق الداخلي :

يعتمد التنظيم الداخلي لدائرة التدقيق الداخلي على عدة عوامل من بينها حجم المؤسسة ونوعها وطبيعة نشاطها وأهداف التدقيق الداخلي وإضافة إلى عدد العاملين في دائرة التدقيق الداخلي ومؤهلاتهم، كما يجب أن تكون دائرة التدقيق الداخلي منظمة وتحت إدارة شخص واحد على

درجة عالية من التأهيل الفني والمهني، ومن المستحسن تقسيم دائرة التدقيق الداخلي إلى وحدات تدقيق مالي وتدقيق إداري، حيث تكون الحاجة إلى التخصص في بعض الأحيان أمراً ضرورياً (الفرجات، 2003، ص 43) .

وفيما يلي وصف للمراكز الوظيفية في إدارة التدقيق الداخلي ( الصبان، وآخرون، 1996، ص 119 ) :

### **1. مدير التدقيق الداخلي :**

يخول مدير التدقيق بإدارة شاملة واسعة النطاق للتدقيق الداخلي، ويقوم مدير التدقيق بتحديد الأهداف السنوية لدائرة التدقيق الداخلي والتي تبنى على أساس أهداف وغايات عملية التدقيق بناءً على خطط وسياسات المؤسسة وتحديد الجهات التي توزع لها التقارير، كما تكون لديه حرية الإطلاع الكاملة على جميع العمليات داخل المؤسسة وسجلاتها وممتلكاتها وتقديم التقارير مباشرة إلى الإدارة العليا .

### **2. رئيس التدقيق الداخلي :**

يعتبر رئيس التدقيق مسؤولاً عن تنسيق خطط التدقيق والموافقة على أوراق العمل النهائية، ويقوم برفع تقاريره مباشرة إلى مدير التدقيق .

### **3. المدقق الرئيس :**

يعتبر مسؤولاً عن عمليات التدقيق الجارية ( التدقيق المالي، وتدقيق العمليات ) تحت إشراف رئيس التدقيق، كما يكون مشرفاً على المدققين المساعدين أثناء عملية التدقيق، والتأكد من إتباع خطوات برامج التدقيق المعتمدة وإجراء بعض التعديلات على إجراءات التدقيق عند الحاجة .

#### 4. المدقق المساعد :

يكلف المدقق المساعد بأداء أعمال ومهام التدقيق التفصيلية تحت إشراف المدقق الرئيسي وتوجيهاته، ويتعين على إدارة المؤسسة أن تجري التدريب اللازم للمدققين المساعدين خلال الستة أشهر الأولى من تعيينهم كونهم مبتدئين وبحاجة إلى كسب الخبرة في مجال التدقيق الداخلي .

#### 2.2.3 حقوق وواجبات المدقق الداخلي :

إن الدور الهام الذي يلعبه المدقق الداخلي في تحقيق الشفافية المالية يجعل له حقوق يتمتع بها، وتقابلها واجبات عليه القيام بها، وفيما يلي بيان لتلك الحقوق والواجبات .

#### 2.2.3.1 حقوق المدقق الداخلي :

يمكن تلخيص حقوق المدقق الداخلي فيما يلي ( [www.cma.gov](http://www.cma.gov) ) :

1. حق الإطلاع الكامل على كافة مستندات وسجلات المؤسسة .
2. حق الوصول الكامل إلى الموارد البشرية للشركة وأصولها وممتلكاتها .
3. حق طلب أي بيانات وإيضاحات يراها المدقق ضرورية للمساعدة على القيام بعمله .
4. حق تحديد وقت جرد ممتلكات المؤسسة والتزاماتها من أجل التأكد من عدالة تصوير البيانات المالية لواقعها .

#### 2.2.3.2 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 في الآتي ( جربوع، 2006، ص13 ) :

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 .

#### 2.2.4 استقلالية وموضوعية المدقق الداخلي :

يشير مفهوم الاستقلالية إلى البعد عن تضارب المصالح التي تتطلب من المدقق الداخلي أن يكون مستقلاً عن الأنشطة التي يقوم بمراجعتها، وأن يكون بعيداً عن تأثير الجهة التي يتولى مراجعة عملياتها، وهذا يعني شعور الممارسين بأنهم قادرين على اتخاذ قراراتهم بدون ضغوط أو انقياد لمن تكون القرارات لها تأثير عليهم (المدلل، 2007، ص62) .

أما مفهوم الموضوعية فيتعلق بنوعية التقديرات والقرارات والأحكام وجودتها انطلاقاً من الحالة الذهنية التي يمر بها المدقق الداخلي، بمعنى أن الموضوعية هي نتاج الاستقلالية، وأن غياب عنصر الاستقلالية بالنسبة للمدقق الداخلي يفقد القدرة على إضافة أية قيمة للمؤسسة، وبمعنى

آخر تفقد العملية التدقيقية قيمتها، غير أن مفهوم الاستقلالية مفهوم مطلق وصعب التطبيق، فالمدقق الداخلي مرتبط بالمؤسسة ارتباطاً تعاقدياً كموظف داخل المؤسسة .

وفيما يلي أربعة أنواع لاستقلالية المدقق الداخلي وهي كالتالي ( فخر ومحمود، 1996، ص406 ) :

**2.2.4.1 الاستقلالية المهنية :** ويمكن تحقيق هذا النوع من الاستقلالية عبر تشكيل لجنة مستقلة داخل المؤسسة يصدر عنها التفويض للمدقق الداخلي للقيام بالعمل، وكذلك قرار تعيينه وعزله وتحديد راتبه ومكافأته وتلقي تقريره من لجنة التدقيق، ويرى الباحث أن هذا ما يمكن أن يطلق عليه الاستقلال التنظيمي والذي يتم تدعيمه من خلال الهيكل التنظيمي .

**2.2.4.2 الاستقلالية في أداء عملية التدقيق :** ويقصد بها عدم تأثر المدقق الداخلي بآراء الغير عند تخطيط عملية التدقيق وعند القيام بالفحص، ويرى الباحث أن هذا ما يعرف بالموضوعية التي يتم تدعيمها بقواعد وأخلاق مهنية عالية المستوى يتم احترامها من قبل المدقق الداخلي ومن قبل الأطراف ذات العلاقة بعمله .

**2.2.4.3 الاستقلالية الفنية :** ويقصد بها امتلاك المدقق الداخلي أعلى درجات المهارة في أداء العمل المنوط به، ويتم تعزيزها من خلال المؤهلات العلمية العالية والتدريب المناسب .

**2.2.4.4 الاستقلالية المالية :** ويقصد بها اعتماد مخصصات دائرة التدقيق الداخلي من قبل الإدارة العليا ومناقشة تفاصيلها مع الإدارة العليا ويرى الباحث أن هذا النوع من الاستقلالية يعتبر امتداداً للاستقلالية المهنية .

## 2.2.5 معايير التدقيق الداخلي :

تتم أنشطة التدقيق الداخلي في بيئات ثقافية وقانونية متباينة، وتتم كذلك داخل منظمات تتباين في أهدافها وأحجامها وهيكلها التنظيمية، كما تمارس من خلال مدققين داخليين من داخل وخارج المنظمة الأمر الذي يؤثر ممارسة أنشطة التدقيق الداخلي في البيئات المختلفة مما يتطلب وجود معايير تنظم تلك المهنة (جمعة، 2009، ص34).

وتعتبر معايير الممارسة الصادرة عن معهد المدققين الداخليين الأكثر انتشاراً في العالم، حيث تشكل أدلة إرشادية متكاملة تساعد في ضمان تنفيذ أنشطة التدقيق الداخلي بشكل فعال (المدلل، 2007، ص51)، كما تتألف معايير التدقيق الداخلي من :

1. معايير الصفات Attribute Standards

2. معايير الأداء Performance Standards

3. معايير التطبيق Implementation Standards

### 2.2.5.1 معايير الصفات Attribute Standards :

ويتفرع من هذه المعايير ما يلي (IIA, 2004) :

1. معيار الغرض والسلطة والمسؤولية :

ينص هذا المعيار على تحديد الغرض والسلطة والمسؤولية المتعلقة بأنشطة التدقيق الداخلي في قانون ينماشى مع المعايير ويوافق عليه المجلس بشكل رسمي .

2. معيار الاستقلالية والموضوعية :

ينص هذا المعيار على استقلالية وموضوعية التدقيق الداخلي في جميع مراحل التدقيق ويتفرع منه ثلاث معايير فرعية، معيار يتعلق بالاستقلال التنظيمي للتدقيق الداخلي من خلال موقعه في

أعلى الهرم الوظيفي وعدم تدخل أي جهة لتحديد نطاق أداء عمله وتوصيل نتائجه، ومعيار يتعلق بالموضوعية الشخصية ينص على أن المدققين الداخليين يجب أن يتميزوا بالنزاهة والتجرد وتجنب أي تعارض في المصالح، ومعيار يتعلق بمعالجة الضعف في الاستقلالية والموضوعية والكشف عنه للجهات ذات الاختصاص .

### 3. معيار الكفاءة والعناية المهنية اللازمة :

يحتوي هذا المعيار على ثلاث معايير فرعية، معيار يتعلق بالكفاءة (المعرفة والمهارة) الواجب توافرها بالمدققين الداخليين، ومعيار يتعلق بالعناية المهنية اللازمة والذي ينص على قيام المدققين الداخليين ببذل العناية المهنية المعقولة عند عملية التدقيق، ومعيار يتعلق بكفاءة المدقق الداخلي والذي يوضح أنه على المدققين الداخليين أن يعملوا على تعزيز وتطوير قدراتهم ومهارتهم بشكل مستمر .

### 4. معيار تأكيد الجودة وبرامج التحسين :

ينص هذا المعيار على أنه يجب على مدير التدقيق الداخلي أن يطور ويحتفظ بضبط تأكيد الجودة وبرامج التحسين وتغطية جميع جوانب أنشطة التدقيق الداخلي مع مراقبة استمرارية فعاليتها مع توافرها مع المعايير المهنية ودليل أخلاق المهنة، وينتفع من هذا المعيار أربع معايير، المعيار الأول يتعلق بتقييم برنامج الجودة من خلال مراقبة وتقييم الفعالية داخلياً وخارجياً، والمعيار الثاني يتعلق بالتقرير عن برنامج الجودة ورفع تقرير بذلك لمجلس الإدارة، والمعيار الثالث يتعلق حول اتساق عمل المدقق الداخلي وفقاً للمعايير، والمعيار الرابع يتعلق بالإفصاح عن حالات عدم الالتزام الكامل بالمعايير والذي يؤثر على نتائج عملية التدقيق الداخلي وبالتالي رفع تقرير بذلك لمجلس الإدارة .

## 2.2.5.2 معايير الأداء Performance Standards:

تقوم هذه المعايير بوصف أنشطة التدقيق الداخلي، وكيفية تنفيذ وأداء كل مهمة من مهام التدقيق الداخلي بحيث يمكن قياس هذا الأداء، ويتفرع من هذا المعايير سبع معايير وهي كالتالي :

### 1. معيار إدارة نشاط التدقيق الداخلي :

يقضي هذا المعيار بأن يقوم مدير التدقيق الداخلي بإدارة أنشطة التدقيق الداخلي بفاعلية مما يحقق بإضافة قيمة عالية للمنشأة، ولقيام بذلك يتفرع ست معايير فرعية يجب الالتزام بها وهي:

1. التخطيط: أن يضع مدير التدقيق الداخلي الخطط اللازمة بما يتماشى مع أهداف المنشأة .
2. الاتصال والموافقة: ضرورة اتصال مدير التدقيق الداخلي بالإدارة العليا ومجلس الإدارة ولجنة المراجعة لإبلاغها بالخطط والتغيرات الجوهرية عليها والحصول على الموافقة عليها .
3. إدارة الموارد: يجب التأكد من كفاية موارد أنشطة التدقيق الداخلي لإنجاز خطة التدقيق الداخلي .
4. السياسات والإجراءات: يجب توفير تعليمات مكتوبة توضح السياسات والإجراءات لإرشاد المدققين الداخليين .
5. التنسيق: ضرورة توصيله للمعلومات وتنسيق الأنشطة مع الأطراف الداخلية والخارجية التي تقوم بتزويد المنظمة بالخدمات التأكيدية والاستشارية منعاً لازدواج العمل وضياع الجهود .
6. التقارير: ورفع تقاريره بشكل دوري إلى مجلس الإدارة والإدارة العليا عن أهداف وصلاحيات ومسؤوليات أنشطة التدقيق الداخلي المتعلقة بالخطة، بالإضافة إلى القضايا المهمة والجوهرية .

## 2. معيار طبيعة العمل :

ينص هذا المعيار على أن أنشطة التدقيق الداخلي يجب أن تساهم في تحسين إدارة المخاطر والرقابة وعملية التحكم المؤسسي مستخدماً منهاجاً منتظماً ومنضبطاً، حيث يتفرع من هذا المعيار ثلاث معايير، المعيار الأول يتعلق بإدارة المخاطر من خلال مساهمة التدقيق الداخلي في تقييم المخاطر وتحسينها، والمعيار الثاني يتعلق بتقييم أنظمة الرقابة وتفعيلها، أما المعيار الثالث فيتعلق بوضع التوصيات المناسبة بعملية التحكم المؤسسي لإنجاز الأهداف .

## 3. معيار التخطيط للمهمة :

ينص هذا المعيار على قيام المدقق الداخلي بإعداد وتوثيق خطة لأنشطة التدقيق الداخلي تتضمن نطاق وأهداف وتوقيت عملية التدقيق والموارد اللازمة لها، حيث يتفرع من هذا المعيار أربع معايير، المعيار الأول يتعلق بالتخطيط من خلال مراعاة أهداف التدقيق ومدى كفاية وفعالية إدارة المخاطر وتقييم المخاطر التي قد تحدث والالتزام بالأنظمة والقوانين، والمعيار الثاني يتعلق بنطاق المهمة بحيث تشمل كل ما يتصل بها من سجلات وأنظمة وأشخاص وموجودات مادية، والمعيار الثالث يتعلق بموارد المهمة، فيجب على المدققين الداخليين أن يقوموا بتحديد الموارد المناسبة لعملية التدقيق من أجل تحقيق أهدافها، وان يتم تحديد طبيعة ومدى تعقيد مهمة التدقيق الداخلي، أما المعيار الأخير فيتعلق ببرامج عمل المهمة وهو يبين الإجراءات المتعلقة بتعريف وتحليل وتقييم المعلومات من خلال إنجاز المهمة، وأن تتم الموافقة بشكل مسبق من قبل الإدارة العليا وموافقتها أيضاً على أي تعديلات تتم لاحقاً بشكل فوري .

## 4. معيار أداء المهمة :

ويوضح هذا المعيار أنه يجب على المدققين الداخليين تحديد وتحليل وتقييم وتسجيل المعلومات بشكل كافي لتحقيق أهداف عملية التدقيق مع الأخذ بالاعتبار عملية الأرشفة والاتساق مع قواعد وسياسات المنظمة .

#### 5. معيار توصيل النتائج :

ينص هذا المعيار على ضرورة قيام المدققين الداخليين برفع تقاريرهم عن نتائج عملية التدقيق للإدارة العليا، وانسجامها مع أهداف المهمة ونطاقها والتوصيات وخطط العمل (معيار التوصيل)، مع اتسام عملية التوصيل بالدقة والموضوعية والوضوح (معيار جودة التوصيل)، وتوصيل المعايير التي لم يتم الالتزام بها وسبب ذلك والأثر نتيجة ذلك (معيار الإفصاح عن عدم الالتزام بالمعايير)، وأخيراً ضرورة نشر النتائج لكافة الأشخاص المناسبين (معيار نشر النتائج).

#### 6. معيار مراقبة التوصيات :

يوضح هذا المعيار على ضرورة قيام مدير التدقيق الداخلي بمتابعة تنفيذ التوصيات والإجراءات المناسبة لتنفيذ التوصيات المبنية على النتائج .

#### 7. معيار قرار قبول الإدارة للمخاطر :

ينص هذا المعيار على أنه عندما يلاحظ مدير التدقيق الداخلي أن الإدارة قد قبلت بمخاطر غير مقبولة أساساً بالنسبة للمنشأة، عليه مناقشة ذلك مع المدير العام، وفي حالة عدم الوصول إلى حل، فإنه عليهم جمعياً رفع هذه المسألة ومناقشتها مع مجلس الإدارة للحصول على قرار بشأنها .

#### 2.2.5.3 الممارسة المهنية لتوصيل النتائج الخاصة بالتدقيق الداخلي :

فقد أصدر المعهد الأمريكي للمدققين الداخليين المعيار رقم (2) الخاص بالممارسة المهنية لتوصيل النتائج الخاصة بالتدقيق الداخلي وقد تضمن ما يلي (المدهون، 2011، ص18):

1. يجب إعداد تقرير مكتوب وموقع بعد اكتمال فحص مدقق الحسابات، وقد يتم إعدادها مكتوبة أو شفوية، ويتم توصيلها بصورة رسمية أو غير رسمية .
2. وجوب مناقشة النتائج والتوصيات مع المستويات الإدارية المعنية قبل إصدار التقرير النهائي المكتوب .
3. أن تتصف التقارير التي يصدرها المدقق الداخلي بالموضوعية والوضوح والاختصار .
4. يجب أن تعرض التقارير الغرض من إعدادها والنطاق والنتائج، كما ينبغي أن تحتوي على تعبيراً واضحاً لرأي المدقق الداخلي .
5. يجب أن تتضمن التقارير التوصيات اللازمة للقيام بالتحسينات المستقبلية والأداء المرضي والتوصية بالعمل التصحيحي اللازم .
6. وجوب أن يقيم مدير التدقيق الداخلي أو من ينوب عنه تقرير التدقيق قبل إصداره، كما يجب تحديد الأشخاص الذين سوف يوزع عليهم التقرير .

## المبحث الثالث

### دور التدقيق الداخلي في الرقابة على المال العام

2.3.1 تمهيد .

2.3.2 مفهوم المال العام .

2.3.3 مفهوم الرقابة على المال العام .

2.3.4 أنواع الرقابة على المال العام .

2.3.5 دور التدقيق الداخلي في الرقابة .

2.3.6 الرقابة المركزية على الهيئات المحلية .

2.3.7 أنواع الرقابة على الهيئات المحلية .

### 2.3.1 تمهيد .

يعتبر عنصر الرقابة أحد أهم العناصر الرئيسية لتصحيح وتقويم الاعوجاج المؤسساتي في القطاع العام 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 .

وتعتبر وظيفة الرقابة من أهم الأنشطة الممارسة في الوحدات الحكومية، وتظهر أهميتها في القطاع العام للملكية العامة لأموال هذا القطاع، فهي تسعى بالدرجة الأولى للحفاظ على المال العام وتسخير الجهود من أجل ضمان صحة وسلامة ونزاهة عمليات التحصيل والإنفاق وفقاً للأصول والقواعد المهنية .

وتعد الوظيفة الرقابية ركناً أساسياً في التنظيم، ولا تقتصر في دورها على مجرد المراجعة المستندية وتدقيق الحسابات بل تمتد لتشمل تقييم الأداء المالي وتقييم أداء الأفراد الممارسين للأعمال المالية .

وتعتبر وظيفة الرقابة خلاصة نهائية لنتائج مجموعة من الوظائف الإدارية التي تهدف إلى حماية أصول وممتلكات الوزارة من العبث والسرقة والاختلاس وسوء الاستخدام، وهي تمثل الوظيفة الإدارية الأخيرة في المؤسسات العامة (المغربي، 1995، ص193)، ولعل ذلك يأتي نتيجة لدور الرقابة في تقييم نتائج الأعمال النهائية والحكم على مدى مطابقتها للمعايير .

ولا يقتصر دور الرقابة على اكتشاف الانحرافات عن الأداء المخطط فحسب، وإنما يتركز في تبرير هذه الانحرافات، ويمتد دورها لتشمل تدارك الانحرافات وتجنب الأخطاء قبل وقوعها متى أمكن، ويمتد أيضاً دورها لتشمل كافة الأعمال الإدارية والمالية في القطاع العام .

### 2.3.2 مفهوم المال العام :

المقصود بالمال العام هو " الموارد المالية التي تحصل عليها الإدارات العامة على جميع المستويات وما يقابلها من نفقات عامة تقوم بها الإدارات، أو بمعنى آخر يعني النشاطات التي تقوم بها الإدارات والمؤسسات العامة وجميع ما يتبعها من منشآت وشركات ومرافق ومصالح وغيرها المملوكة من قبل المجتمع كلياً أو جزئياً من أجل الحصول على الموارد المالية لغرض إعادة صرفها لصالح المجتمع نفسه " ( عجام وسعود، 2004، ص 61 ) .

ويرى آخر أن المال العام هو " جميع الأموال المملوكة للدولة أو لغيرها من الأشخاص العامة، محلية أو مرفقية، وسواء أكانت هذه الأموال تعتبر من الأموال الأساسية لسير المشروع، أم من الأموال المنتجة (البضائع) ، ما لم يتم التصرف فيها للغير " (أوهاب، 2001، ص 24) .

ويرى الباحث من خلال التعريفين السابقين لمفهوم المال العام اقتصره على الأموال المملوكة للدولة أو الأشخاص العامة، بالإضافة للأموال الأساسية والأموال المنتجة شريطة بأن ينتفع منها المجتمع .

### 2.3.3 مفهوم الرقابة على المال العام :

تعددت المفاهيم الخاصة بالرقابة على المال العام، فقد عرفها ( الكفراوي، 1998، ص 21 ) بأنها " الإشراف والفحص والمراجعة من جانب سلطة أعلى لها هذا الحق للتعرف على كيفية سير العمل داخل المؤسسة وللتأكد من حسن استخدام الأموال العامة في الأغراض المخصصة لها، ومن أن الموارد تحصل طبقاً للقوانين واللوائح والتعليمات المعمول بها، وللتأكد من مدى تحقيق المشروع لأهدافه بكفاية بغرض المحافظة على الأموال العامة والتأكد من سلامة تحديد نتائج الأعمال والمراكز المالية وتحسين معدلات الأداء والكشف عن المخالفات والانحرافات وبحث

الأسباب التي أدت إلى حدوثها واقتراح وسائل علاجها لتفادي تكرارها مستقبلاً سواء في ذلك الوحدات الخدمية أو الاقتصادية " .

وعرفها ( مشمش، 2011، ص55 ) بأنها " الوظيفة التي تقوم بها وحدات حكومية أو غير حكومية من أجل تتبع المال العام وحراسته وحفظه، استناداً إلى مرجعية تشريعية " .

ومن هذا المفهوم نستنتج السمات الآتية للرقابة على المال العام ( الخطيب، 2010، ص195 ):

1. أنها وظيفة من وظائف المحاسبة الحكومية، ولا تكتمل المحاسبة إلا بوجود هذه الوظيفة .
2. تقوم بهذه الوظيفة وحدات حكومية أو وحدات غير حكومية .
3. إن هدف الرقابة هو تتبع المال العام وحراسته وحفظه .
4. تتكفل الرقابة بتتبع المال العام : ابتداء من وضع تقديراته إلى حراسته وحفظه وذلك قبل التنفيذ وأثناءه وبعده .
5. لا بد من وجود تشريع يعتمد كمرجعية للرقابة على المال العام، والتشريع المتعلق بالرقابة على المال العام إما أن يكون للغرض من التدقيق وهدفه ومجالاته وإجراءاته، أو يكون للوحدة المكلفة بالرقابة كأن يحدد الوحدات المكلفة بالرقابة سواء كانت داخلية أو خارجية .
6. اتسع مفهوم الرقابة ليشمل المفهوم الواسع للمال العام ولم يعد هذا المفهوم مقتصرًا على الرقابة على تنفيذ الموازنة .

ومن خلال العرض السابق، يرى الباحث أن أهمية الرقابة على المال العام تكمن في وجود تشريع يعتمد كمرجعية للرقابة على المال العام، حتى يتم المحافظة على المال العام من خلال حسن استخدام هذا المال في الأغراض المخصص لها التي تحقق للمنشأة أهدافها المنشودة .

#### 2.3.4 أنواع الرقابة على المال العام :

تأخذ الرقابة على المال العام عدة أشكال، منها ما هو منصوص عليه في التشريعات ذات العلاقة، ومنها ما يتم اللجوء إليه عند الحاجة .

ومن أنواع الرقابة على المال العام ( الخطيب، 2010، ص ص 200-203 ) :

##### 1. الرقابة المسبقة :

وهي الرقابة التي ينفذها المراقب قبل التنفيذ ( أي قبل الصرف أو قبل القبض ) وذلك للتأكد من صحة القرارات المتخذة بخصوصها ومن صحة الإحتسابات، وذلك بهدف منع حدوث الأخطاء أو التجاوزات المالية مقدماً .

##### 2. الرقابة اللاحقة :

وتتم من أجل التحقق من صحة التنفيذ سواء فيما يتعلق بالصرف أو القبض أو الاستلام أو التسليم .

##### 3. الرقابة المستندية :

وتعتمد على مستندات الصرف والقبض والمستندات الفرعية الأخرى ووثائقها المعززة وملفاتها وسجلاتها والتقارير الصادرة عنها .

##### 4. الرقابة الحقيقية :

وتتضمن التحقق المادي لما يقوم به المراقب وعدم الاكتفاء بالرقابة المستندية، كأن يتولى جرد النقدية والمخزون وأرصدة الذمم عن طريق التأييدات وصحة الأعمال المنفذة وكميتها .

## 5. الرقابة الشكلية :

وتشمل التأكد من اكتمال الجوانب الشكلية للمستند مثل اكتمال التواقيع من المخولين وكتابة البيانات بشكل صحيح، وصحة التبويب والترميز، وتعتبر الرقابة الشكلية نقطة البداية للأنواع الأخرى من الرقابة .

## 6. الرقابة الموضوعية :

وهي الرقابة التي تتعدى الرقابة المستندية والرقابة الشكلية إلى الكشف عن التجاوزات والاختلاسات والمخالفات، وهي التي تعتمد على فراسة وذكاء وكفاءة المراقب، وتمتد هذه الرقابة إلى كشف التواطؤ الذي قد يحصل عند إحالة عطاءات أو مشتريات وما شابه، ومن أنشطتها أيضاً تحليل الجدوى للمشاريع التي يتم تنفيذها .

## 7. الرقابة الجزئية :

ويقصد بأنها تقتصر على فترة معينة من السنة أو نشاط معين دون غيره .

## 8. الرقابة الشاملة :

وتشمل جميع أنشطة الوحدة، ويلجأ إليها عند التدقيق أول مرة أو عند وجود حالات اختلاس أو تجاوز تستوجب ذلك .

## 9. الرقابة الداخلية :

ويقصد بها أنها الرقابة الموجودة داخل المؤسسة التي يمارسها موظفي المؤسسة أو يمارسها الرؤساء المباشرون .

## 10. الرقابة الخارجية :

وتقوم بها وحدة مستقلة عن باقي الوحدات وقد تمثل السلطة التشريعية في أغلب الأحيان .

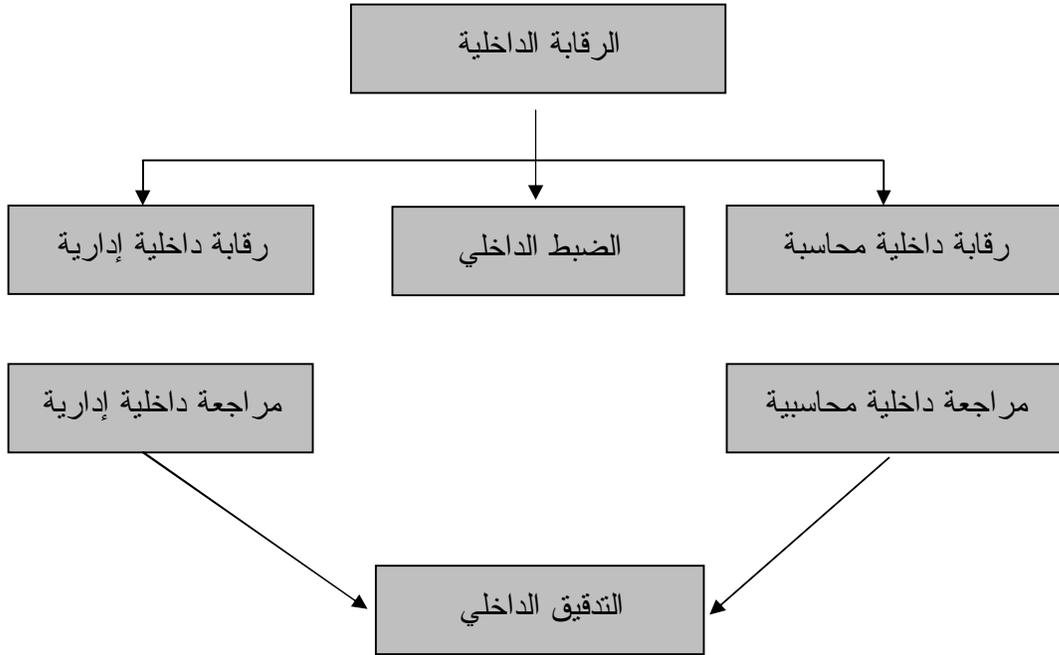
### 2.3.5 دور التدقيق الداخلي في الرقابة :

يشير الباحثون إلى أن مهنة التدقيق الداخلي تعد أحد أهم عناصر منظومة الرقابة الداخلية الفعالة بأنواعها المختلفة، الهادفة والمانعة والمصححة ( لبيب، 2003، ص171 )، ويشير ( بكري، 2005، ص111 ) إلى أن وظيفة التدقيق الداخلي ليس فقط جزءاً من نظام الرقابة الداخلية ولكنها تمثل بؤرة التركيز بالنسبة له وصمام الأمان خصوصاً بعد تحولها إلى مهنة معترف بها دولياً، ودور المدقق الداخلي ينحصر في هذا المجال في اختبار مدى الالتزام بالإجراءات الرقابية وكذلك تقييم هذه الإجراءات ومراقبة مدى توافر مقومات نظام الرقابة الداخلية .

والشكل رقم (1) يوضح موقع التدقيق الداخلي من الرقابة الداخلية :

#### شكل رقم (1)

#### يوضح موقع التدقيق الداخلي من الرقابة الداخلية



المصدر: ( القبح، 2002، ص59 )

ويرى الباحث أن الدور المنوط بالتحقيق الداخلي في اختبار مدى الالتزام بنظام الرقابة كإجراءات وسياسات وقواعد وضوابط يوفر حاجة ملحة وهامة للإدارة حيث أن الالتزام بنظام الرقابة ومتطلباته يعتبر أمراً في غاية الأهمية وقد تفوق أهميته وجود نظام للرقابة الداخلية ومن هنا تنبع أهمية التدقيق الداخلي في هذا الأمر .

أما بالنسبة لقيام المدقق الداخلي بتقييم الإجراءات فالمقصود منه تقييم نظام الرقابة بشكل شامل بهدف الحصول على تأكيد من أن النظام يعمل بشكل جيد وعرض تقييمه على الإدارة العليا يجعله مشاركاً أساسياً في تطوير نظام الرقابة الداخلية وذلك كوظيفة استشارية في هذا الأمر، ولكن هنا ينبغي التأكيد على الدور الاستشاري للمدقق الداخلي بمعنى عدم مبادرته في الأساس لوضع الإجراءات الرقابية حتى يستطيع بموضوعية وحيادية القيام بعملية التقييم، حيث يشير الباحثون إلى أن قيام المدقق الداخلي بتقييم الإجراءات الرقابية يمنح هذه الإجراءات المزيد من القوة والقدرة على تحقيق الأهداف سواء أهداف هذه الإجراءات أو أهداف المؤسسة ككل من خلال مساهمة الرقابة الداخلية في تحقيقها ( Fadzil, et al, 2005, p3 ) .

ولقد أشار ( الصبان وآخرين، 1996، ص56 ) إلى أن تقييم نظام الرقابة الداخلية يمر بعدة خطوات وهي كالتالي :

### 1. جمع الحقائق والمعلومات عن النظام :

ويقصد به تكوين نظرة عامة وشاملة عن نواحي الرقابة الداخلية داخل المؤسسة وأنظمة الرقابة التي يتم تصميمها لنواحي النشاط المختلفة وما يجب أن تكون عليه عملية تشغيل هذه الأنظمة وهذا يستلزم جمع المعلومات عن الدورة المستندية والخرائط التنظيمية والتوصيف الوظيفي وخرائط التدفق داخل المؤسسة ودليل الإجراءات .

ويرى الباحث أن جمع الحقائق والمعلومات عن النظام من أهم خطوات تقييم نظام الرقابة الداخلية، حيث يجب على المدقق الداخلي أن يجمع المعلومات عن النظام بشكل كامل وبكافة الوسائل القانونية التي تمكنه من فهم هذا النظام حتى يتم تكوين نظرة شاملة عن الرقابة الداخلية داخل المؤسسة .

## 2. فحص النظام :

وتعني هذه الخطوة اختبار التنفيذ الفعلي لنظام الرقابة الداخلية والتحقق من أن تشغيله يتم وفقاً لما محدد مسبقاً وذلك يتم بإجراء مجموعة من اختبارات مدى الالتزام وذلك بمراعاة التوقيت المناسب لهذه الاختبارات .

## 3. تقييم النظام :

وتمثل هذه الخطوة آخر خطوات عملية دراسة وتقييم أنظمة الرقابة الداخلية، فبعد القيام بجمع المعلومات الكافية عن النظام وفحص الالتزام به يصبح المدقق الداخلي في وضع يمكنه من الحكم على فاعلية وكفاءة النظام ودرجة الاعتماد عليه ومن ثم يتم اقتراح السبل الكفيلة بتقويم النظام وتلافي العثرات والثغرات و أوجه القصور والنقص فيه .

ويرى ( بكرى، 2005، ص128 ) أن المدقق الداخلي لإنجاز الأمور السابقة عليه الفحص الدقيق والمنظم للأمور التالية :

1. مدى جدية وفاعلية نظام الرقابة في تحقيق المهام الموكلة إليه وإنجاز الأهداف المحددة .
2. مدى الالتزام بمعايير وقواعد السلوك المهني الخاصة بأداء عملية الرقابة .
3. شمول الرقابة على جميع أوجه نشاط المؤسسة وأعمالها .
4. شمول الرقابة على جميع أوجه النشاط المالي والمحاسبي والإداري والتشغيلي وغيرها .

5. شمول عملية الرقابة العمليات والناتج وليس العمليات فقط .
6. وجود إجراءات ووسائل محددة تستخدمها في تحليل الانحرافات السلبية ومعالجة الأخطاء التي تكتشفها أثناء التنفيذ وتفعيل الإيجابي منها وتطويره .
7. تخصيص بعض أنظمة الرقابة لتنفيذ رقابة مستمرة لبعض الأنشطة والمجالات التي تحتاج إلى التقييم والمتابعة المستمرة .
8. تحديد الآلية التي تساعد أنظمة الرقابة في المؤسسة من الاستفادة من جميع المستجدات من معايير وإرشادات تهدف إلى تطوير وتحسين عملية الرقابة .
9. السعي دائماً لتضمين التقارير بالمقترحات والتوصيات الجدية والموضوعية التي تشجع الإدارة على الأخذ بها ومتابعتها .

### 2.3.6 الرقابة المركزية على الهيئات المحلية :

يعتبر استقلال الهيئات المحلية ركناً أساسياً يرتكز عليه نظام الإدارة المحلية، وعلى الرغم من أهمية هذا الركن إلا أنه يعتبر استقلالاً نسبياً غير مطلق، ويبقى في الإطار الذي يعينه المشرع، والغاية من ذلك عدم ظهور كيانات مستقلة عن الدولة، وضمان مشروعية الأعمال التي تقوم بها المجالس المحلية، وممارستها بكفاءة وفعالية، حيث تختلف الرقابة المركزية على الهيئات المحلية تبعاً لاختلاف الدول وأيدولوجياتها .

وتهدف السلطة المركزية عموماً من وراء مراقبتها للهيئات المحلية إلى تحقيق الغايات التالية )

المعاني و أبو فارس، 1995، ص163 ) :

1. ضمان بقاء الدولة كياناً إدارياً وسياسياً موحداً، لأن عدم وضع قيود على استقلال الهيئات المحلية وجعله استقلالاً مطلقاً يشكل إخلالاً بوحدة الدولة ويهددها بالتجزئة والتفكك .
  2. ضمان تحقيق مستوى مناسب من الأداء للهيئات المحلية .
  3. تحقيق درجة عالية من التكامل والانسجام في إدارة برامج التنمية المختلفة على المستوى المحلي والقومي .
  4. حماية المواطنين من التعسف الذي قد ينجم عن سوء أداء السلطة الإدارية على المستوى المحلي .
  5. اكتشاف نقاط الضعف والقوة في نظام الهيئات المحلية والعمل على تلافي الأخطاء والحث على الإيجابيات مما يساعد في تطوير هذا النظام وتحسينه .
- ويرى الباحث من خلال هذه الأهداف، أنه يجب أن تعطى السلطة المركزية الهيئات المحلية استقلالية ولو جزئية وبعض الصلاحيات حتى تقوم بعملها اليومي بكل سهولة دون وجود أي معوقات أمامها .

### 2.3.7 أنواع الرقابة على الهيئات المحلية :

هناك نوعين من الرقابة على أعمال الهيئات المحلية، تنظمها نصوص القانون وهي رقابة خارجية ورقابة داخلية ، فالمادة رقم (35) من ( قانون الهيئات المحلية، 1997) تشير إلى أن الرقابة الخارجية للبلديات عبارة عن " فحص حسابات الهيئة المحلية ومراجعة جميع معاملاتها المالية والإدارية والقانونية وجرد موجوداتها يكون من قبل فاحصين مختصين تكلفهم الوزارة أو هيئة الرقابة العامة " .

### 2.3.7.1 الرقابة الخارجية :

في ظل السلطة الوطنية الفلسطينية تمارس الهيئات التالية مهمة الرقابة الخارجية على عمل الهيئات المحلية " هيئة الرقابة العامة، وزارة الحكم المحلي، محكمة العدل العليا، والهيئة الفلسطينية المستقلة لحقوق الإنسان " .

#### 2.3.7.1.1 رقابة هيئة الرقابة العامة :

لقد نصت المادة (7) في الفصل الثالث من قانون هيئة الرقابة العامة رقم (17) لسنة 1995 على أن تكون الجهات التالية خاضعة لرقابة الهيئة :

1. وزارات وأجهزة السلطة المختلفة .
  2. الهيئات والمؤسسات العامة والنقابات والجمعيات والاتحادات بجميع أنواعها ومستوياتها .
  3. المؤسسات الخاصة والشركات التي تساهم فيها السلطة أو تتلقى مساعدة منها أو المؤسسات التي رخص لها باستغلال أو إدارة مرفق من المرافق العامة للسلطة .
  4. وحدات الحكم المحلي وتتمثل في البلديات والمجالس القروية وغيرها .
- ووفقاً لقانون هيئة الرقابة العامة فإن الهيئة تتمتع بصلاحيات واسعة لممارسة اختصاصها في الرقابة ، كما أن القانون يفرض التزامات على الجهات الخاضعة للرقابة يمكن إجمالها في التالي:

1. على الجهات الخاضعة لرقابة الهيئة موافقتها بميزانياتها وحساباتها الختامية وما يجري عليها من تسويات وتعديلات إضافية والحسابات المالية والربع سنوية والشهرية ونتائج الجرد السنوي للمخازن التابعة لها وتقارير الإنجاز .

2. على رؤساء الجهات الخاضعة لرقابة الهيئة إبلاغها بما يقع في هذه الجهات من وقائع الاختلاس أو السرقة أو التبيد أو الإلتلاف أو الحريق أو الإهمال وما في حكمها .

### 2.3.7.1.2 رقابة وزارة الحكم المحلي :

تنص المادة (2) من قانون الهيئات المحلية رقم (1) لسنة 1997 على علاقة وزارة الحكم المحلي بالهيئات المحلية ، ووفقاً لأحكام القانون تقوم الوزارة بما يلي :

1. رسم السياسة العامة المقررة لأعمال مجالس الهيئات المحلية الفلسطينية والإشراف على وظائف واختصاصات هذه المجالس وشؤون تنظيم المشاريع العامة وأعمال الميزانيات والرقابة المالية والإدارية والقانونية والإجراءات الخاصة بتشكيل هذه المجالس .

2. القيام بالأعمال الفنية والإدارية المتعلقة بأعمال التنظيم والتخطيط الإقليمي في فلسطين .

3. وضع أية أنظمة أو لوائح لازمة من أجل تنفيذ واجباتها المنصوص عليها في البنود السابقة أو بمقتضى أحكام القانون .

حيث تقوم الوزارة بتعيين فاحصين مختصين للرقابة على البلديات، و رقابة وزارة الحكم المحلي تتم بناءً على المادة رقم (35) من ( قانون الهيئات المحلية، 1997 ) .

وهناك بعض المعوقات التي تواجه موظفي دائرة التوجيه والرقابة بوزارة الحكم المحلي عندما يمارسون الرقابة على البلديات وهي كالتالي <sup>1</sup> :

1. عدم وجود الخبرة الكافية لموظفي الدائرة المالية بالبلديات .
2. عدم التقيد بالأنظمة والقوانين التي تحكم عمل البلديات من قبل موظفي البلدية .
3. عدم تعاون موظفي الدائرة المالية ( المحاسبين ) بالبلديات مع مراقبي وزارة الحكم المحلي.

---

<sup>1</sup> مقابلة مع موظفي الرقابة والتوجيه بوزارة الحكم المحلي بتاريخ 2011/10/06 .

4. تجاهل إدارة البلديات لبعض القرارات الآتية من وزارة الحكم المحلي وعدم توزيعها على الأقسام المعنية في البلديات .

### **2.3.7.1.3 رقابة محكمة العدل العليا :**

تنص المادة (33) من قانون تشكيل المحاكم النظامية رقم (5) لسنة 2001 على اختصاص محكمة العدل العليا بالنظر فيما يلي :

\* رفض الجهة الإدارية أو امتناعها عن اتخاذ أي قرار كان يجب اتخاذه وفقاً لأحكام القوانين أو الأنظمة المعمول بها .

\* سائر المنازعات الإدارية .

ويرى الباحث أنه كون الهيئات المحلية تتمتع بشخصية معنوية فإن أي قرار يصدر عنها يمكن الطعن فيه أمام محكمة العدل العليا الفلسطينية، ففي بعض الأحيان لا يتم التوجه للمحاكم إلا في حالات خاصة، وهي الحالات التي تمس المراكز المالية للأشخاص المتضررين .

### **2.3.7.1.4 رقابة الهيئة الفلسطينية المستقلة لحقوق الإنسان :**

تتمتع الهيئة المستقلة باختصاصات واسعة ويمكن إجمال دورها في الرقابة على عمل الهيئات المحلية من خلال الشكاوي التي تتلقاها من المواطنين والمتعلقة بعمل الهيئات المحلية وقراراتها، حيث تقوم الهيئة بمتابعتها مع الهيئات المحلية ونشر ذلك في تقاريرها .

### **2.3.7.2 الرقابة الداخلية :**

حيث يوجد في بعض البلديات وخاصة الكبيرة منها دوائر وأقسام للرقابة الداخلية والتدقيق الداخلي . وسوف يتم التطرق لها في الفصل القادم .

## الفصل الثالث

### ماهية وطبيعة التدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة

- 3.1 تمهيد .
- 3.2 نشأة البلديات في قطاع غزة .
- 3.3 مصادر التمويل في البلديات .
- 3.4 التدقيق الداخلي في البلديات .
- 3.5 أهداف التدقيق الداخلي في البلديات .
- 3.6 دور التدقيق الداخلي في خدمة العملية المالية .
- 3.7 دور التدقيق الداخلي في خدمة العملية الإدارية .
- 3.8 الخطوات المتبعة من الإدارة العليا للبلدية لتطوير قسم التدقيق الداخلي .
- 3.9 المعوقات التي تواجه المدقق الداخلي في البلدية .

### 3.1 تمهيد :

تمارس البلديات في عصرنا الحاضر الكثير من الأنشطة التي تعتبر على قدر كبير من الأهمية وهي بذلك تتداخل في الحياة العامة بشكل كبير من خلال تنسيق العمل وتنظيمه بين الجمهور داخل المدن وهذا يزيد من رفعة ورفاهية المجتمع، ولقد ساعدت البلديات الحكومة المركزية في تقديم خدمات أفضل للجمهور وهذا يعني أن السلطة المركزية هي التي تعطي الصلاحيات لتلك البلديات وهذا ما يعرف بالحكم المحلي والإدارة المحلية، والبلديات في فلسطين مرت بمراحل عديدة بسبب ظروف الواقع الفلسطيني من احتلال ساهم في تهميش دور تلك البلديات .

### 3.2 نشأة البلديات في قطاع غزة :

يعتبر قطاع البلديات من القطاعات الهامة في فلسطين، وخاصة في قطاع غزة، حيث لم تكن البلديات بمعزل عن الأوضاع الصعبة التي يتعرض لها الشعب الفلسطيني فهي مرتبطة بالوضع السياسي القائم على مر السنين، فحتى أواخر القرن الثامن عشر للميلاد بدأت الدولة العثمانية تعاني من الترهل والضعف، وهذا بدوره تطلب إدخال إصلاحات بنوية على الأنظمة المختلفة فكان من أبرز ذلك تطوير الأنظمة الإدارية من خلال إصلاحات في السلطة المركزية وتكوين الإدارات المحلية والبلديات بحيث تنوب عن السلطة المركزية في إدارة شئون المواطنين .

ومع بداية الاحتلال البريطاني أصدر المندوب السامي مرسوماً يتم بموجبه انتخابات بلدية في عام 1926م وأجريت أول انتخابات بلدية في فلسطين عام 1927م وبقي الوضع على حاله حتى عام 1934م حين صدر قانون البلديات المعتمد لتنظيم عمل البلديات في البلاد حيث تم بموجبه إجراء انتخابات لعشرين مجلس بلدي في ذلك العام ولم يطرأ أي تغيير على وضع البلديات حتى

عام 1948م حيث تولت الأردن أمور الضفة الغربية وتم إصدار القوانين الخاصة بالبلديات، أما في قطاع غزة فقد تولت أموره مصر حيث تم الاستمرار في تطبيق قوانين الانتداب البريطاني ولم يكن في قطاع غزة سوى بلديتين هي غزة وخان يونس وذلك حتى احتلال القطاع من الاحتلال الإسرائيلي عام 1967م وبقي الحال كما هو حتى كان آخر استحداث بإضافة بلديتين في قطاع غزة هما دير البلح ورفح عام 1974م (سعيد، 1996، ص16) .

وبقي الحال كما هو عليه حتى جاءت السلطة الفلسطينية وأشرفت وزارة الحكم المحلي على تنظيم البلديات، حيث يشمل الجهاز الحكومي في فلسطين هذه البلديات وهي ذات استقلال مالي وإداري، حيث ترجع مرجعية هذه البلديات إلى وزارة الحكم المحلي وغيرها من الوزارات وإلى المرجعية الشعبية أمام المجتمع المحلي .

فالبلديات حسب (قانون الهيئات المحلية، 1997، ص14) تعتبر "شخصية اعتبارية ذات استقلال مالي تحدد وظائفها وسلطاتها بمقتضى أحكام القانون، يتولى إدارة الهيئة المحلية مجلس يحدد عدد أعضائه وفقاً لنظام يصدر عن الوزير ويصادق عليه مجلس الوزراء وينتخب رئيسه وأعضائه انتخاباً حراً ومباشراً وفقاً لأحكام قانون الانتخابات"، حيث تتدرج البلديات تحت إطار المنظمات التي لا تهدف إلى الربح .

وعلى الرغم من أن البلديات تتمتع بالاستقلالية، إلا أن الواقع يبين أن وزارة الحكم المحلي تتعامل وتمارس السياسة المركزية مع البلديات، فمثلاً في الجانب المالي لا بد من موافقة الوزارة على موازنة البلديات والمصادقة عليها حتى تأخذ صفة الشرعية ويمكن تنفيذها، فيبدو أن استقلالية البلديات المالية هي استقلالية شكلية وغير حقيقية، ويكمن حل هذه الأمور من خلال منح البلديات الاستقلالية المالية، فاستقلال المؤسسات يعتمد أصلاً على استقلالها المالي، فإذا

امتلكت البلديات الحرية في اتخاذ القرارات المالية تصبح بحق مؤسسات تمثيلية للسكان و تعزز من قدرتها على إدارة أمورها بفعالية وكفاءة ( الجرباوي، 1992، ص64-65 ) .

وفي الواقع العملي يوجد اختلاف في تعامل البلديات مع وزارة الحكم المحلي، " إذ أن البلديات الكبرى تتجاوز حدود صلاحياتها واختصاصاتها كما حدده القانون المحلي، وتمارس نشاطاتها بعيداً عن سيطرة وزارة الحكم المحلي، فيما أن الهيئات المحلية الصغيرة تخضع بشكل كبير لوزارة الحكم المحلي " ( عبد العاطي، 2005، ص25 ) .

وبعد ذلك تم استحداث بلديات جديدة في قطاع غزة حتى وصل عددها حالياً إلى (25) بلدية موزعة حسب المحافظات في الجدول رقم (2) .

#### الجدول رقم (2)

##### توزيع البلديات في قطاع غزة حسب المحافظة

المحافظة	الرقم	البلدية	تصنيف البلدية
محافظة غزة	1	غزة	(أ)
	2	الزهراء	(د)
	3	وادي غزة	(د)
	4	المغراقة	(ج)
محافظة الشمال	5	بيت حانون	(ب)
	6	بيت لاهيا	(ب)
	7	أم النصر	(د)
	8	جباليا	(أ)
محافظة الوسطى	9	دير البلح	(أ)
	10	النصيرات	(ب)
	11	البريج	(ب)

(ب)	المغازي	12	
(ب)	الزوايدة	13	
(د)	المصدر	14	
(د)	وادي السلقا	15	
(أ)	خان يونس	16	محافظة خان يونس
(ب)	بني سهيلا	17	
(ب)	عبسان الكبيرة	18	
(ب)	عبسان الجديدة	19	
(ج)	خزاعة	20	
(ب)	القرارة	21	
(ج)	الفخاري	22	
(أ)	رفح	23	محافظة رفح
(ج)	الشوكة	24	
(ج)	النصر	25	

المصدر : ( ماضي، 2011، ص102 ).

كما صنف القانون البلديات وفقاً لمعايير عدد السكان كالتالي ( سليم، 2007، ص15-16 ) :

\* بلدية (A) وتشمل المدن التي تعتبر مركزاً للمحافظات الفلسطينية .

\* بلدية (B) وتشمل البلديات التي كانت قائمة قبل استلام السلطة لصلاحياتها، وكذلك البلديات

المستحدثة التي يبلغ عدد سكانها أكثر من (15000) نسمة .

\* بلدية (C) وتشمل البلديات المستحدثة التي يبلغ عدد سكانها أقل من (15000) وأكثر من

(5000) نسمة .

\* بلدية (D) وتشمل البلديات التي يبلغ عدد سكانها دون (5000) نسمة .

ويستنتج الباحث من خلال العرض السابق لهذا التصنيف الأمور التالية :

\* أن البلديات المصنفة (A) و(B) توجد بها دوائر وأقسام مالية، بينما البلديات الصغيرة فإنه غالباً ما يوجد بها محاسب واحد يقوم بكافة الأعمال المحاسبية .

\* أن هناك تفاوتاً كبيراً في عدد سكان البلديات، ولا يقتصر هذا التفاوت على الفئات المختلفة، بل يوجد داخل الفئة الواحدة، إذ يبلغ عدد سكان مدينة غزة مثلاً أكثر من ضعف عدد سكان مدينة خان يونس وأكثر من أربعة أضعاف عدد سكان مدينة دير البلح، على الرغم من أنها جمعياً تنتمي لفئة واحدة وهي بلديات فئة (A) .

\* أن هناك تفاوت كبير بين البلديات من حيث الحجم والنشاط والخدمات التي تقدمها والمرافق المتوفرة فيها، فهناك بلديات تقوم بتأجير أو تليم سوق الخضار أو المسلخ مثلاً بينما أن هناك بلديات أخرى لا يوجد بها مسلخ بلدي على سبيل المثال، كما أن بلديات أخرى تقوم بالإنفاق مثلاً على مكتبة البلدية أو النادي الرياضي أو المركز الثقافي التابع لها، في حين أن ذلك لا يتوافر للبلديات الأخرى، إضافة إلى تفاوتها من حيث حجم الموظفين والعمال، كما يلاحظ أن هناك تفاوتاً بين البلديات من الناحية التنظيمية .

\* وحول ملائمة التصنيف مع الخدمات المقدمة للمواطنين، فيلاحظ أنها لا تتعكس على الخدمات ولا يطبق إلا في مجال رواتب رؤساء البلديات .

\* ويتضح أن معايير التصنيف التي أتبع لتقسيم البلديات كانت على أساس موقع البلدية وتاريخ نشأتها أو عدد السكان .

### 3.3 مصادر التمويل في البلديات :

تمول البلديات عن طريق الموازنة العامة للدولة من خلال موازنة وزارة الحكم المحلي، بالإضافة لما سبق قد يكون تركيبة تمويل البلديات خليط من الأمور التالية كما حددها ( أبو رحمة، 2008، ص 65 ) :

- 1- الإعانات والمساعدات الحكومية .
- 2- القروض ذات الفائدة البسيطة والمخفضة .
- 3- رسوم الاشتراك .
- 4- مخصص من موازنة الدولة .
- 5- إعانات مالية ومنح عينية من جهات مختلفة .
- 6- بعض استثمارات شركات التمويل والجمعيات الأخرى .

### 3.4 التدقيق الداخلي في البلديات :

تعتبر وظيفة التدقيق الداخلي في البلديات من الوظائف المهمة، حيث تساعد في فحص وتقييم الأنشطة المالية، وتزويد الإدارة بالمعلومات اللازمة للمساعدة في تحقيق الضبط والحماية للأصول والعمليات التي تقع تحت مسؤولياتهم .

### 3.5 أهداف التدقيق الداخلي في البلديات ( سليم، 2007، ص 36 ) :

- 1- التأكد من حسن استخدام المال العام .
- 2- مدى التزام البلديات بما جاء في موازنتها من بنود وعدم تجاوزها .
- 3- حماية أصول وممتلكات البلديات من العبث وسوء الاستخدام .
- 4- الكشف عن الأخطاء والانحرافات ومعالجتها .

5- التأكيد من مطابقة وانسجام وتوافق النشاط المالي للقوانين والأنظمة والقرارات .

\* ومن خلال مقابلة مع مدير دائرة التوجيه والرقابة بوزارة الحكم المحلي ، أتضح أن البلديات الكبرى التي تمثل مراكز المحافظات والمصنفة بتصنيف ( أ ) هي التي يوجد بها مدققين داخليين، أما باقي البلديات فلا يوجد بها مدققين داخليين وذلك نظراً لصغر حجمها وقلة عملياتها وأعمالها وقلة موظفيها حيث لا يوجد بها إلا محاسب واحد فقط<sup>2</sup> .

ويبين الجدول رقم (3) أن نسبة كبيرة من البلديات لا يوجد بها قسم مستقل للتدقيق الداخلي، ويعزو الباحث ذلك إلى صغر حجم أعمال هذه البلديات، حيث أن 20% من البلديات يوجد بها قسم للتدقيق الداخلي، بينما 80% من البلديات لا يوجد بها قسم للتدقيق الداخلي، ويرجع ذلك إلى عدم وجود قانون يلزم البلديات بضرورة وجود قسم للتدقيق الداخلي .

#### جدول رقم (3)

##### مدى وجود قسم مستقل للتدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة

النسبة المئوية	التكرار	مدى وجود قسم مستقل للتدقيق الداخلي
20.00	5	البلديات التي يوجد بها تدقيق داخلي
80.00	20	البلديات التي لا يوجد بها تدقيق داخلي
% 100.0	25	المجموع

ويبين الجدول رقم (4) أن قسم التدقيق الداخلي في البلديات يتبع إلى الدائرة المالية وليس إلى الإدارة العليا، ويرى الباحث أن هذه التبعية تؤثر على استقلالية وموضوعية المدقق الداخلي في البلدية، وعليه يرى الباحث بضرورة تبعية قسم التدقيق الداخلي إلى الإدارة العليا في البلدية حتى يقوم المدقق الداخلي بعمله دون وجود تأثير عليه من قبل المدراء التنفيذيين .

<sup>2</sup> مقابلة شخصية مع مدير دائرة التوجيه والرقابة بوزارة الحكم المحلي بتاريخ 2011/11/23 .

جدول رقم (4)

تبعية قسم التدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة

تبعية قسم التدقيق الداخلي	عدد البلديات	النسبة المئوية
الدائرة المالية	5	20.00
المجموع	5	20 %

ويبين الجدول رقم (5) أيضاً أن معظم البلديات لا تتعاقد مع مدققين خارجيين، حيث أن 36% من البلديات تتعاقد مع مدقق خارجي، بينما 64% من البلديات لا تتعاقد مع مدقق خارجي، ويعزو الباحث ذلك إلى أن البلديات التي تتعاقد مع مدقق خارجي هي البلديات التي تمثل مراكز المحافظات والمصنفة بتصنيف (A) وبعض البلديات المصنفة (B)، حيث تتميز هذه البلديات بكبر حجم أعمالها وأنشطتها، حيث لا يوجد قانون يلزم البلديات بضرورة التعاقد مع مدقق خارجي .

جدول رقم (5)

مدى تعاقد بلديات قطاع غزة مع مدقق خارجي

مدى تعاقد البلدية مع مدقق خارجي	التكرار	النسبة المئوية
البلديات التي تتعاقد مع مدقق خارجي	9	36.00
البلديات التي لا تتعاقد مع مدقق خارجي	16	64.00
المجموع	25	100.0 %

حيث يتكون قسم التدقيق الداخلي في البلديات التي يوجد بها قسم تدقيق داخلي من وحدتين الأولى وحدة تدقيق الإيرادات والمدخولات والثانية وحدة تدقيق المدفوعات، حيث أن قسم التدقيق الداخلي هو قسم يتبع للدائرة المالية في البلدية، حيث ينحصر عمله في تدقيق مالي مسبق قبل

الصرف، ويرى الباحث أن انحصار عمل المدقق الداخلي في البلدية بتدقيق مالي مسبق قبل الصرف أنه خلل، وهذا يدل على عدم قيام المدقق الداخلي في البلدية بكافة مهامه على أكمل وجه، حيث لا يقوم بالتدقيق اللاحق لعملية الصرف ولا التدقيق الإداري ولا التدقيق التشغيلي، حيث تعتبر أنواع التدقيق هذه من صميم عمل المدقق الداخلي .

### وتتمثل مهام قسم التدقيق الداخلي في الأمور التالية<sup>3</sup>:

1. تدقيق كافة إيرادات إدارات وأقسام ووحدات البلدية والتي ترد لوحدة تدقيق الإيرادات بالقسم حسابياً ومستندياً والتي ترد من جميع مراكز التحصيل المقامة في جميع إدارات وأقسام البلدية المختلفة والمقصود بالتدقيق حسابياً أن يتم مراجعة الإيرادات المحصلة هل تم تحصيلها حسب القوانين والأنظمة المعتمدة من قبل البلدية .

2. مراجعة وتدقيق سندات القبض والتي يتم تحصيلها مباشرة عن طريق الخزينة العامة .

3. مراجعة وتدقيق سندات الصرف الخاصة بمدفوعات الموازنة العادية والتطويرية قبل اعتمادها من مدير الدائرة المالية والتي ترد للقسم من قسم المدفوعات ( مدفوعات لمشتريات مواد - مصروفات صيانة - مستخلصات مقاولين عن تنفيذ مشاريع ) .

4. مراجعة وتدقيق إجراءات الرواتب الشهرية والتي ترد للقسم من قسم الرواتب والأجور وذلك قبل أن تتم عملية صرف الرواتب والتي يتم صرفها شهرياً لموظفي البلدية، وكذلك مراجعة وتدقيق أية سندات صرف تخص رواتب تصرف بين الحين والآخر عند احتياج الموظفين لها، وكذلك مراجعة وتدقيق سلفيات رواتب الموظفين والتي يتم صرفها لبعض الموظفين وكذلك مراجعة وتدقيق سندات صرف مكافآت نهاية الخدمة للموظفين والمنتهية خدماتهم .

<sup>3</sup> مقابلة شخصية مع رئيس قسم التدقيق الداخلي في بلدية غزة بتاريخ 2011/10/24 .

5. مراجعة وتدقيق التقارير الخاصة بمطابقات وملائمت البنوك مع دفتر الصندوق والتي ترد للقسم من قسم الموازنة والمحاسبة ووحدة حسابات البنوك .

6. تدقيق ومراجعة السلفيات والأمانات بكافة أنواعها للتأكد من تسويتها وتسديدها أولاً بأول من أرصدها .

7. مراجعة وتدقيق وفحص الدفاتر والسجلات المحاسبية العامة والمساعدة المستخدمة في أقسام الدائرة المالية .

8. مراجعة وتدقيق العمل المحاسبي الذي يتم عن طريق الحاسوب .

9. التحقق من صحة وسلامة الإجراءات المحاسبية والدورات المستندية والتوجيه المحاسبي لكافة عناصر الحسابات .

10. القيام بعمليات الجرد المفاجئ للخزينة العامة الرئيسية والخزائن الفرعية .

11. المراجعة والتدقيق الدوري المفاجئ لكل الأقسام التابعة للدائرة المالية وتقديم تقرير بها لمدير الدائرة المالية .

### 3.6 دور التدقيق الداخلي في خدمة العملية المالية ( جربوع، 2006، ص324 ) :

- 1- الحصول على البيانات المالية الدقيقة التي تساعد الإدارة بعمليات التخطيط واتخاذ القرارات.
- 2- ضرورة الضبط الداخلي ضمن إطار الرقابة الداخلية بجميع الوسائل والسبل الكفيلة لضبط العمليات اليومية للبلدية الذي يقوم بها كل شخص بشكل مستقل أو متمم للعمل الذي قام به الشخص الآخر، أي عدم السماح لشخص واحد القيام بعملية بكاملها من أولها إلى آخرها .
- 3- لا بد من وجود نظام مراجعة داخلية مناسبة داخل البلدية، حيث تعتبر من أهم عناصر ومكونات الرقابة الداخلية وخصوصاً نظام الرقابة المحاسبية، حيث يهدف نظام المراجعة

الداخلية إلى تقييم الأنظمة المعنية المتعلقة بحماية أصول البلدية وممتلكاتها وضبط وتوجيه عملياتها .

### 3.7 دور التدقيق الداخلي في خدمة العملية الإدارية ( جربوع، 2006، ص324-326 ) :

- 1- يساهم التدقيق الداخلي في عملية التخطيط وتقييمها لتسهيل تحقيق الأهداف المرسومة في ضوء أن تكون الخطط تسهل الأهداف المرسومة وتكون منسجمة مع الخطط المرسومة .
- 2- يجب على المدقق الداخلي بالبلدية مدركاً لجميع المبادئ والوظائف الإدارية، فعملية التخطيط تحتاج أساساً إلى رقابة فعالة .
- 3- يجب أن يكون المدقق الداخلي على احتكاك مباشر واتصال دائم مع جميع الأقسام الإدارية، فإن ذلك يمكنه من اكتشاف حالات الضعف أو انعدام التنسيق بين مختلف الأقسام الإدارية .
- 4- يقدم المدقق الداخلي المساعدة للمدراء عن تصميم النظم وتطويرها من خلال بيان ما إذا كانت البيانات والمعلومات التي استخدمت بصيغتها سليمة وواضحة .
- 5- يساهم المدقق الداخلي في حل المشكلات الإدارية من خلال تواجده المستمر واحتكاكه المباشر بمختلف نواحي العمل فيها من خلال الخبرة التي تتولد لديه .

### 3.8 الخطوات المتبعة من الإدارة العليا للبلدية لتطوير قسم التدقيق الداخلي<sup>4</sup> :

1. إصدار هيكلية للبلدية توضح خطوط السلطة وانسياب الأقسام وعلاقتها مع بعضها البعض .
2. عقد الدورات المختلفة المهنية الخاصة بالتدقيق الداخلي والرقابة .
3. تزويد التدقيق الداخلي والرقابة بالتكنولوجيا المطلوبة لإنجاز العمل على أكمل وجه .

<sup>4</sup> مقابلة شخصية مع نائب مدير الرقابة العامة في بلدية غزة بتاريخ 2011/10/27 .

### 3.9 المعوقات التي تواجه المدقق الداخلي في البلدية :

1. نقص الكادر الوظيفي لقسم التدقيق الداخلي .
2. عدم تقبل بعض المسؤولين والموظفين لعمل المدقق الداخلي .
3. العجز المالي في البلدية وما يسببه من إرباك لسير العمل .
4. عدم التزام بعض الموظفين بقوانين وأنظمة العمل في البلدية .
5. قلة الخبرة لدى متخذي القرار وعدم أخذهم للمعلومات من ذوي الخبرة والكفاءة .
6. قلة الدورات المهنية المتخصصة الخاصة بتطوير عمل المدقق الداخلي .
7. عدو وجود قوانين وتعليمات واضحة ومكتوبة .

## الفصل الرابع

### الطريقة والإجراءات

- 4.1 تمهيد .
- 4.2 منهجية الدراسة .
- 4.3 مجتمع الدراسة .
- 4.4 أداة الدراسة .
- 4.5 صدق الاستبيان .
- 4.6 ثبات الإستبانة .
- 4.7 الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة .

#### 4.1 تمهيد :

يتناول هذا الفصل وصفاً لمنهج الدراسة ، والأفراد مجتمع الدراسة وعينتها ، وكذلك أداة الدراسة المستخدمة وطرق إعدادها ، وصدقها وثباتها ، كما يتضمن هذا الفصل وصفاً للإجراءات التي قام بها الباحث في تقنين أدوات الدراسة وتطبيقها ، وأخيراً ينتهي الفصل بالمعالجات الإحصائية التي استخدمت في تحليل بيانات الدراسة واستخلاص النتائج، وفيما يلي وصف لهذه الإجراءات .

#### 4.2 منهجية الدراسة :

يمكن اعتبار منهج البحث بأنه الطريقة التي يتتبع الباحث خطاها، ليصل في النهاية إلى نتائج تتعلق بالموضوع محل الدراسة، وهو الأسلوب المنظم المستخدم لحل مشكلة البحث، إضافة إلى أنه العلم الذي يعني بكيفية إجراء البحوث العلمية.

حيث أن الباحث يعرف مسبقاً بجوانب وأبعاد الظاهرة موضع الدراسة من خلال إطلاعه على الدراسات السابقة المتعلقة بموضوع البحث، ويسعى الباحث للوصول إلى دراسة مدى واقع التدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة ، وهذا يتوافق مع المنهج الوصفي التحليلي الذي يهدف إلى توفير البيانات والحقائق عن المشكلة موضوع البحث لتفسيرها والوقوف على دلالاتها، وحيث أن المنهج الوصفي التحليلي يتم من خلال الرجوع للوثائق المختلفة كالكتب والصحف والمجلات وغيرها من المواد التي يثبت صدقها بهدف تحليلها للوصول إلى أهداف البحث، فإن الباحث سيعتمد على هذا المنهج للوصول إلى المعرفة الدقيقة والتفصيلية حول مشكلة البحث، ولتحقيق تصور أفضل وأدق للظاهرة موضع الدراسة، كما استخدم الباحث أسلوب الحصر

الشامل لمجتمع الدراسة، واستخدام الاستبانة في جمع البيانات الأولية، حيث تم الحصول على البيانات عن طريق المصادر الثانوية ومصادر البيانات الأولية وذلك كما يلي :

### 1- مصادر البيانات الثانوية:

تم الحصول على البيانات عن طريق المصادر الثانوية المتمثلة بمراجعة الكتب والمراجع العربية والأجنبية والدوريات والمنشورات والمقالات والدراسات السابقة المتعلقة بموضوع الدراسة والمجلات العلمية والمهنية المتخصصة، وبعض المواقع ذات الصلة على شبكة الإنترنت . وينوي الباحث من خلال اللجوء للمصادر الثانوية في الدراسة، التعرف على الأسس و الطرق العلمية السليمة في كتابة الدراسات، وكذلك أخذ تصور عام عن آخر المستجدات التي حدثت و تحدث في مجال الدراسة .

### 2- مصادر البيانات الأولية:

تم الحصول على المصادر الأولية من خلال الإستبانة صممت خصيصاً لهذا الغرض، حيث تم توزيعها، وتجميع المعلومات اللازمة في موضوع البحث، ومن ثم تفريغها وتحليلها باستخدام برنامج SPSS (Statistical Package for Social Science) الإحصائي، وأيضاً تم استخدام المقابلة الشخصية للحصول على المعلومات واستخدام الاختبارات الإحصائية المناسبة بهدف الوصول لدلالات ذات قيمة ومؤشرات تدعم موضوع الدراسة .

### 4.3 مجتمع الدراسة:

يشمل مجتمع الدراسة جميع وحدات التدقيق الداخلي والعاملين فيها والعاملين في الرقابة والمدراء العاميين و الماليين والمحاسبين في البلديات العاملة في قطاع غزة والبالغ عددها (25) بلدية ، وقد قام الباحث باستخدام أسلوب الحصر الشامل ، حيث تم إخضاع جميع أفراد المجتمع

للدراسة ، وتم توزيع أداة الدراسة على جميع أفراد مجتمع الدراسة والبالغ عددهم (85) فرداً، حيث تم استرداد (77) إستبانة، أي بنسبة 91%، وبعد تفحص الإستبانات لم يستبعد أي منها نظراً لتحقق الشروط المطلوبة للإجابة، والجدول التالية تبين خصائص وسمات مجتمع الدراسة كما يلي:

### الجزء الأول / معلومات عامة:

#### 1- الجنس :

يبين الجدول رقم (6) أن الغالبية العظمى من مجتمع الدراسة هم من الذكور، ونسبة بسيطة من مجتمع الدراسة من الإناث، حيث 93.5 % من مجتمع الدراسة هم من الذكور ، و 6.5 % من مجتمع الدراسة هم من الإناث، وهذا يدل على أن معظم مجتمع الدراسة هم من الذكور وليس من الإناث ويعزو الباحث ذلك خريجين قسم المحاسبة بالنسبة للخريجات .

#### جدول رقم (6)

توزيع عينة الدراسة حسب متغير الجنس

الجنس	التكرار	النسبة المئوية
ذكر	72	93.5
أنثى	5	6.5
المجموع	77	100.0 %

#### 2- المؤهل العلمي :

يبين الجدول رقم (7) أن معظم مجتمع الدراسة هم من حملة البكالوريوس، ونسبة بسيطة جداً هم من حملة الدراسات العليا، أما درجة الدبلوم فلا يوجد أي فرد من أفراد مجتمع الدراسة يحمل هذه الدرجة، حيث أن 94.8% من مجتمع الدراسة مؤهلهم العلمي بكالوريوس، و 5.2 % من مجتمع الدراسة مؤهلهم العلمي دراسات عليا ، ويدل ذلك على أن غالبية أفراد مجتمع

الدراسة مؤهلين تأهيلاً علمياً عالياً يساعدهم في فهمهم لأسئلة الإستبانة، والإجابة عليها بمهنية وبطريقة صحيحة مما يعطي نتائج أقرب للواقع .

### جدول رقم (7)

توزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة المئوية
دبلوم	0	0.0
بكالوريوس	73	94.8
دراسات عليا	4	5.2
المجموع	77	100.0 %

### 3- التخصص العلمي :

يبين الجدول رقم (8) أن هناك تنوع في التخصصات الإدارية والمحاسبية والاقتصادية، ولكن الغالبية العظمى من أفراد مجتمع الدراسة هم من المحاسبين والإداريين، حيث أن 84.4% من مجتمع الدراسة تخصصهم العلمي محاسبة، و 10.4% من مجتمع الدراسة تخصصهم العلمي إدارة أعمال، و 5.2% من مجتمع الدراسة تخصصهم العلمي اقتصاد، ويعتبر هذا مدلول إيجابي يساهم في الإجابة على أسئلة الإستبانة بمهنية وموضوعية عالية .

### جدول رقم (8)

توزيع عينة الدراسة حسب متغير التخصص العلمي

التخصص العلمي	التكرار	النسبة المئوية
محاسبة	65	84.4
إدارة أعمال	8	10.4
اقتصاد	4	5.2
أخرى	0	0.0
المجموع	77	100.0 %

#### 4- المسمى الوظيفي :

نلاحظ من الجدول رقم (9) أن هناك تنوع في المسميات الوظيفية والمستويات الإدارية لأفراد مجتمع الدراسة، حيث أن 3.9% من مجتمع الدراسة مساهم الوظيفي مدير عام، و15.6% من مجتمع الدراسة مساهم الوظيفي مدير مالي، و33.8% من مجتمع الدراسة مساهم الوظيفي رئيس قسم، و5.2% من مجتمع الدراسة رؤساء أقسام ويقوموا بمهام المدقق الداخلي، و11.7% من مجتمع الدراسة مساهم الوظيفي رئيس شعبة، و2.6% من مجتمع الدراسة مساهم الوظيفي مدقق، و27.3% من مجتمع الدراسة مساهم الوظيفي محاسب، و5.2% من مجتمع الدراسة مساهم الوظيفي أخرى، وهذا يعني أن معظم أفراد مجتمع الدراسة من ذوي الخبرة العالية وأصحاب القرار، ومستواهم الإداري يمكنهم من الإطلاع على مجريات العمل أكثر من غيرهم، وهذا يمكنهم من الإجابة على أسئلة الإستبانة بكل شفافية ودقة .

#### جدول رقم (9)

##### توزيع عينة الدراسة حسب متغير المسمى الوظيفي

النسبة المئوية	التكرار	المسمى الوظيفي
3.9	3	مدير عام
15.6	12	مدير مالي
28.6	22	رئيس قسم
5.2	4	رئيس قسم/ يقوم بمهام المدقق الداخلي
11.7	9	رئيس شعبة
2.6	2	مدقق
27.3	21	محاسب
5.2	4	أخرى
% 100.0	77	المجموع

#### 5- سنوات الخبرة :

يبين الجدول رقم (10) أن أفراد مجتمع الدراسة على درجة عالية من الخبرة، حيث أن 14.3% من مجتمع الدراسة يمتلكون خبرة عملية بلغت أقل من 5 سنوات، و 16.9% من مجتمع الدراسة يمتلكون خبرة عملية تراوحت من 5-10 سنوات، و 32.5% من مجتمع الدراسة يمتلكون خبرة عملية تراوحت من 11-15 سنة، و 16.9% من مجتمع الدراسة يمتلكون خبرة عملية تراوحت من 16-20 سنة، و 19.5% من مجتمع الدراسة يمتلكون خبرة عملية بلغت أكثر من 20 سنة، وهذه النتائج تدل على تنوع سنوات الخبرة لدى مجتمع الدراسة، وأن الغالبية منهم لديهم خبرة أكثر من 11 سنة، مما يؤهلهم الإجابة على أسئلة الإستبانة .

#### جدول رقم (10)

توزيع عينة الدراسة حسب متغير سنوات الخبرة

النسبة المئوية	التكرار	سنوات الخبرة
14.3	11	أقل من 5 سنوات
16.9	13	5-10 سنة
32.5	25	11-15 سنة
16.9	13	16-20 سنة
19.5	15	أكثر من 20 سنة
100.0 %	77	المجموع

#### 6- البلدية التي أعمل بها تصنف :

يتضح من الجدول رقم (11) أن نسبة كبيرة من أفراد مجتمع الدراسة يعملون في البلديات المصنفة A، ويعزو الباحث ذلك إلى كبر حجم وأعمال وموظفين هذه البلديات، حيث أن 49.4% من مجتمع الدراسة يعملون في بلدية A، و 37.7% من مجتمع الدراسة يعملون في

بلدية B، و 6.5% من مجتمع الدراسة يعملون في بلدية C، و 6.5% من مجتمع الدراسة يعملون في بلدية D .

جدول رقم ( 11 )

توزيع عينة الدراسة حسب متغير تصنيف البلدية التي أعمل بها

النسبة المئوية	التكرار	تصنيف البلدية
49.4	38	بلدية A
37.7	29	بلدية B
6.5	5	بلدية C
6.5	5	بلدية D
% 100.0	77	المجموع

#### 7- المحافظة :

يبين الجدول رقم (12) أن نسبة كبيرة من مجتمع الدراسة يعملون في محافظة خان يونس، ويعزو الباحث ذلك إلى كثرة عدد الموظفين في هذه المحافظة، حيث أن 23.4% من مجتمع الدراسة يعملون في محافظة الشمال، و 24.7% من مجتمع الدراسة يعملون في محافظة غزة، و 15.6% من مجتمع الدراسة يعملون في محافظة الوسطى، و 27.3% من مجتمع الدراسة يعملون في محافظة خان يونس، و 9.1% من مجتمع الدراسة يعملون في محافظة رفح .

جدول رقم ( 12 )

توزيع عينة الدراسة حسب متغير المحافظة

النسبة المئوية	التكرار	المحافظة
23.4	18	الشمال
24.7	19	غزة
15.6	12	الوسطى
27.3	21	خان يونس

رفع	7	9.1
المجموع	77	% 100.0

#### 8- العمر :

يبين الجدول رقم (13) أن الفئة العمرية من 36-45 سنة هي الأعلى من بين مجتمع الدراسة، أما الفئة العمرية أقل من 25 سنة فهي الأقل من بين مجتمع الدراسة، حيث أن 2.6% من مجتمع الدراسة تراوحت أعمارهم أقل من 25 سنة، و27.3% من مجتمع الدراسة تراوحت أعمارهم من 25-35 سنة، و32.5% من مجتمع الدراسة تراوحت أعمارهم من 36-45 سنة، و14.3% من مجتمع الدراسة تراوحت أعمارهم من 46-49 سنة، و23.4% من مجتمع الدراسة تراوحت أعمارهم 50 سنة فما فوق، وهذا يدل على خبرتهم العالية وطول فترة خدمتهم .

#### جدول رقم (13)

##### توزيع عينة الدراسة حسب متغير العمر

العمر	التكرار	النسبة المئوية
أقل من 25 سنة	2	2.6
25-35 سنة	21	27.3
36-45 سنة	25	32.5
46-49 سنة	11	14.3
50 سنة فما فوق	18	23.4
المجموع	77	% 100.0

#### 4.4 أداة الدراسة :

لتحقيق هدف الدراسة المتمثل في التعرف على واقع التدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة، قام الباحث بإعداد إستبانة الدراسة مستفيداً من الأدبيات السابقة المشابهة واستشارة ذوي الخبرة في هذا المجال .

حيث تم توزيع الإستبانة على جميع أفراد مجتمع الدراسة لجمع البيانات اللازمة للدراسة ، ولقد تم تقسيم الإستبانة إلى قسمين كما يلي:

**القسم الأول:** يستخدم القسم الأول في جمع البيانات الشخصية عن المبحوثين مثل ( الجنس، المؤهل العلمي، التخصص، المسمى الوظيفي، سنوات الخبرة، تصنيف البلدية، المحافظة، العمر، وجود قسم للتدقيق الداخلي، لمن يتبع قسم التدقيق الداخلي، هل تتعاقد البلدية مع مدقق خارجي ) ويتكون من (11) فقرة .

**القسم الثاني:** وهو عبارة عن مجالات الدراسة، وتتكون الإستبانة من 53 فقرة موزعة على ستة مجالات رئيسية هي :

1- **المجال الأول:** مدى قيام المدقق الداخلي في بلديات قطاع غزة بمهام التدقيق الداخلي المطلوبة، ويتكون من (10) فقرات.

2- **المجال الثاني:** مدى اهتمام الإدارة بتطوير قسم التدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة، ويتكون من (9) فقرات .

3- **المجال الثالث:** يلتزم المدقق الداخلي في بلديات قطاع غزة بمعايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها، ويتكون من (12) فقرة .

4- **المجال الرابع:** مدى إدراك أعضاء المجلس البلدي بأهمية وجود قسم للتدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة، ويتكون من (7) فقرات .

5- **المجال الخامس:** وجود قسم للتدقيق الداخلي يؤدي على جودة مخرجات الدائرة المالية في بلديات قطاع غزة بالرغم من تبعيته لها، ويتكون من (9) فقرات.

6- المجال السادس: مدى مساهمة المدقق الداخلي في بلديات قطاع غزة بتسهيل عمل المدقق

الخارجي، ويتكون من (6) فقرات .

حيث تم استخدام مقياس ليكرت الخماسي المكون من خمس درجات لتحديد أهمية كل فقرة من فقرات الاستبيان، وذلك لقياس استجابات المبحوثين لفقرات الاستبيان ، وقد كانت الإجابات على كل فقرة مكونة من (5) إجابات حيث الدرجة (5) تعني موافق بشدة والدرجة (1) تعني غير موافق بشدة كما هو موضح بجدول رقم (14).

جدول رقم (14)

درجات مقياس ليكرت الخماسي

5.0-4.20	4.20-3.40	3.40-2.60	2.60-1.80	1.80-1	الفترة
موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	درجة الموافقة
5	4	3	2	1	الدرجة

#### 4.5 صدق الاستبيان:

يقصد بصدق الإستبانة أن تقيس أسئلة الإستبانة ما وضعت لقياسه (العساف، 1995، ص429) ، كما يقصد بالصدق " شمول الإستبانة لكل العناصر التي يجب أن تدخل في التحليل من ناحية، ووضوح فقراتها ومفرداتها من ناحية ثانية، بحيث تكون مفهومة لكل من يستخدمها "(عبيدات وآخرون، 2001، ص 179) ، وقد قام الباحث بالتأكد من صدق الإستبانة بطريقتين:

#### 4.5.1 صدق المحكمين :

قام الباحث بعرض الإستبانة على مجموعة من المحكمين تألفت من (10) متخصصين في المحاسبة والإدارة والإحصاء، وأسماء المحكمين بالملحق رقم (1)، وذلك للاسترشاد بأرائهم في

مدى مناسبة فقرات الإستبانة للهدف منها، وكذلك للتأكد من صحة الصياغة ووضوحها، وقد استجاب الباحث لآراء المحكمين من إضافة أو حذف أو تعديل لبعض الفقرات، وبذلك خرج الاستبيان في صورته النهائية، أنظر الملحق رقم (3) .

## 4.5.2 صدق المقياس :

### 4.5.2.1 أولاً: الاتساق الداخلي Internal Validity :

يقصد بصدق الاتساق الداخلي مدى اتساق كل فقرة من فقرات الإستبانة مع المجال الذي تنتمي إليه هذه الفقرة، وقد قام الباحث بحساب الاتساق الداخلي لفقرات الاستبيان على عينة الدراسة الاستطلاعية البالغ حجمها (25) مفردة من خارج عينة البحث، وذلك بحساب معاملات الارتباط بين كل فقرة والدرجة الكلية للمجال التابعة له كما يلي :

يوضح الجدول رقم (15) معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجال الأول (مدى قيام المدقق الداخلي في بلديات قطاع غزة بمهام التدقيق الداخلي المطلوبة) والدرجة الكلية للمجال، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى دلالة (0.05)، حيث إن القيمة الاحتمالية لكل فقرة أقل من (0.05) وقيمة r المحسوبة أكبر من قيمة r الجدولية والتي تساوي (0.396)، وبذلك تعتبر فقرات المجال الأول صادقة لما وضعت لقياسه .

### جدول رقم (15)

#### معاملات الارتباط ومستوى الدلالة لكل فقرة مع الدرجة الكلية للمجال الأول

القيمة الاحتمالية	معامل الارتباط	الفقرة	مسلسل
0.000	0.769	يقوم المدقق الداخلي بالتأكد من دقة وتسجيل وتبويب العمليات المحاسبية.	1
0.000	0.710	يقوم المدقق الداخلي بالتأكد من تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها .	2
0.000	0.728	يتأكد المدقق الداخلي من وجود ومطابقة الأصول مع السجلات بالجرد المفاجئ بشكل دوري .	3
0.000	0.761	يقوم المدقق الداخلي بدراسة وتقويم نظام الرقابة الداخلية .	4

مسلسل	الفقرة	معامل الارتباط	القيمة الاحتمالية
5	يقوم المدقق الداخلي بتقديم الاقتراحات والتوصيات اللازمة لتحسين إجراءات نظام الرقابة الداخلية .	0.800	0.000
6	يقوم المدقق الداخلي بالتأكد من فعالية الوسائل المستخدمة في حماية الأصول.	0.765	0.000
7	يقوم المدقق الداخلي بالكشف والإفصاح عن الانحرافات التي حدثت واقتراح الحلول التي تؤدي إلى تصحيح الأوضاع مستقبلاً .	0.874	0.000
8	يقوم المدقق الداخلي بتدقيق الالتزام بالقوانين والتشريعات والأنظمة والمتطلبات الخارجية .	0.742	0.000
9	يقوم المدقق الداخلي بتقييم العملية الإدارية لتحقيق أهداف البلدية .	0.811	0.000

قيمة r الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية "23" تساوي 0.396

يبين الجدول رقم (16) معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجال الثاني (مدى اهتمام الإدارة بتطوير قسم التدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة) والدرجة الكلية للمجال، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى دلالة (0.05)، حيث إن القيمة الاحتمالية لكل فقرة أقل من (0.05) وقيمة r المحسوبة أكبر من قيمة r الجدولية والتي تساوي (0.396)، وبذلك تعتبر فقرات المجال الثاني صادقة لما وضعت لقياسه .

#### جدول رقم (16)

معاملات الارتباط ومستوى الدلالة لكل فقرة مع الدرجة الكلية للمجال الثاني

مسلسل	الفقرة	معامل الارتباط	القيمة الاحتمالية
1	تسعى الإدارة إلى زيادة العاملين في مجال التدقيق الداخلي مع زيادة مهام البلدية .	0.672	0.000
2	تؤثر ثقافة الإدارة العليا لأهمية التدقيق الداخلي على حجم قسم التدقيق الداخلي .	0.546	0.005
3	يتلقى المدقق الداخلي الدورات التدريبية الكافية للقيام بأعماله الرقابية بشكل جيد .	0.657	0.000

مسلسل	الفقرة	معامل الارتباط	القيمة الاحتمالية
4	تحرص البلدية على تدريب المدقق الداخلي بناءً على خطة تدريب تعد سنوياً.	0.774	0.000
5	تهتم البلدية بتقديم الدورات التدريبية والمهنية لمدققيها .	0.754	0.000
6	تقوم البلدية بتقييم نتائج الدورات التدريبية بدقة وموضوعية ومتابعة أثرها على المتدرب.	0.851	0.000
7	تهتم البلدية بتطوير أداء المدققين الداخليين المتميزين في العمل .	0.784	0.000
8	للبلدية موازنة للتدريب وبرامج توفر فرص منتظمة لتدريب المدققين وتنمية قدراتهم.	0.700	0.000
9	تقوم البلدية بتوعية الموظفين بدور التدقيق الداخلي .	0.807	0.000

قيمة  $r$  الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية "23" تساوي 0.396

يبين الجدول رقم (17) معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجال الثالث (يلتزم المدقق الداخلي في بلديات قطاع غزة بمعايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها) والدرجة الكلية للمجال، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى دلالة (0.05)، حيث إن القيمة الاحتمالية لكل فقرة أقل من (0.05) وقيمة  $r$  المحسوبة أكبر من قيمة  $r$  الجدولية والتي تساوي (0.396)، وبذلك تعتبر فقرات المجال الثالث صادقة لما وضعت لقياسه .

#### جدول رقم (17)

معاملات الارتباط ومستوى الدلالة لكل فقرة مع الدرجة الكلية للمجال الثالث

مسلسل	الفقرة	معامل الارتباط	القيمة الاحتمالية
1	يقوم المدقق الداخلي بالتأكد من كفاية وفعالية العمليات لحماية الأصول .	0.785	0.000
2	يقوم المدقق الداخلي بالتأكد من مدى انسجام أهداف المشروع مع التطبيق .	0.807	0.000
3	يقوم المدقق الداخلي بمراجعة كافة البرامج قيد التطبيق للتأكد من مدى مطابقتها للأهداف .	0.829	0.000
4	يركز المدقق الداخلي على إجراءات الرقابة المتوافقة مع الأهداف المهمة .	0.903	0.000
5	يلتزم المدقق الداخلي بمعايير السلوك المهني الصادرة عن معهد المدققين	0.799	0.000

مسلسل	الفقرة	معامل الارتباط	القيمة الاحتمالية
	الداخليين .		
6	يقوم المدقق الداخلي بفحص مدى الالتزام بالسياسات المالية والإدارية الداخلية والالتزام بمعايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها .	0.835	0.000
7	يتوفر الكفاءة المهنية المطلوبة من المدققين الداخليين لإجاز أعمالهم بكفاءة ومهارة وخبرة .	0.794	0.000
8	قسم التدقيق الداخلي يوفر المعلومات بشكل دقيق ومنظم للإدارة لاتخاذ قراراتها ومساعدتها في فحص وتقويم سلامة النظم والإجراءات فيها .	0.757	0.000
9	تتوفر في البلدية معايير سليمة لرقابة الأداء بما يساعد على الحكم على مدى التقدم في إنجاز المهام المطلوبة .	0.434	0.030
10	يحرص المدقق الداخلي باستمرار على متابعة التطورات الحاصلة على معايير التدقيق الداخلي ويستند إليها عند أداء عمله .	0.820	0.000
11	يبذل المدقق الداخلي العناية المهنية الواجبة أثناء تنفيذه لعمله .	0.797	0.000
12	يوفر قسم التدقيق الداخلي سياسات وإجراءات مكتوبة كدليل لهيئة العاملين .	0.723	0.000

قيمة  $r$  الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية "23" تساوي 0.396

يبين الجدول رقم (18) معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجال الرابع (مدى ادراك أعضاء المجلس البلدي بأهمية وجود قسم للتدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة) والدرجة الكلية للمجال، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى دلالة (0.05)، حيث إن القيمة الاحتمالية لكل فقرة أقل من (0.05) وقيمة  $r$  المحسوبة أكبر من قيمة  $r$  الجدولية والتي تساوي (0.396)، وبذلك تعتبر فقرات المجال الرابع صادقة لما وضعت لقياسه.

#### جدول رقم (18)

معاملات الارتباط ومستوى الدلالة لكل فقرة مع الدرجة الكلية للمجال الرابع

مسلسل	الفقرة	معامل الارتباط	القيمة الاحتمالية
1	يتميز أعضاء المجلس البلدي بالخبرة والكفاءة اللازمة .	0.717	0.000
2	يوجد إدراك من قبل أعضاء المجلس البلدي بأهمية وجود التدقيق الداخلي .	0.674	0.000
3	يتميز أعضاء المجلس البلدي بأن لهم رؤية واضحة عن العمل مما يسهل الكثير من الأمور المالية بالبلدية .	0.546	0.005

مسلسل	الفقرة	معامل الارتباط	القيمة الاحتمالية
4	يساهم أعضاء المجلس البلدي في تقديم الدعم اللازم للمدقق الداخلي حتى يتمكن من القيام بعمله .	0.603	0.001
5	يهتم أعضاء المجلس البلدي بالاقتراحات والمبادرات التي يقدمها قسم التدقيق الداخلي .	0.672	0.000
6	يتميز أعضاء المجلس البلدي بتخصصات أكاديمية واعية لأهمية التدقيق الداخلي .	0.743	0.000
7	يتميز أعضاء المجلس البلدي بتخصصات فنية مدركة لأهمية التدقيق الداخلي.	0.751	0.000

قيمة r الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية "23" تساوي 0.396

يبين الجدول رقم (19) معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجال الخامس (وجود قسم تدقيق داخلي يؤدي على جودة مخرجات الدائرة المالية في بلديات قطاع غزة بالرغم من تبعيته لها) والدرجة الكلية للمجال، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى دلالة (0.05)، حيث إن القيمة الاحتمالية لكل فقرة أقل من (0.05) وقيمة r المحسوبة أكبر من قيمة r الجدولية والتي تساوي (0.396)، وبذلك تعتبر فقرات المجال الخامس صادقة لما وضعت لقياسه .

#### جدول رقم (19)

معاملات الارتباط ومستوى الدلالة لكل فقرة مع الدرجة الكلية للمجال الخامس

مسلسل	الفقرة	معامل الارتباط	القيمة الاحتمالية
1	يساهم التدقيق الداخلي في زيادة دقة البيانات المالية .	0.636	0.001
2	يساهم التدقيق الداخلي في زيادة الموثوقية بالمعلومات المالية .	0.611	0.001
3	يساهم التدقيق الداخلي في تقليل الأخطاء والانحرافات .	0.649	0.000
4	يساهم التدقيق الداخلي بالتنفيذ بالأنظمة والقوانين من قبل موظفين الدائرة المالية.	0.593	0.002

مستسل	الفقرة	معامل الارتباط	القيمة الاحتمالية
5	يعمل التدقيق الداخلي على رفع كفاءة وفاعلية النظام المحاسبي .	0.592	0.002
6	وجود قسم مستقل للتدقيق الداخلي يوفر تغذية راجعة للمعلومات بشكل جيد .	0.822	0.000
7	وجود قسم مستقل للتدقيق الداخلي يوفر معلومات يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات .	0.835	0.000
8	وجود قسم مستقل للتدقيق الداخلي يوفر معلومات قابلة للفهم .	0.595	0.002
9	وجود قسم مستقل للتدقيق الداخلي يؤدي إلى الحصول على المعلومات والتقارير المالية بالتوقيت المناسب .	0.709	0.000

قيمة  $r$  الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية "23" تساوي 0.396

يبين الجدول رقم (20) معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجال السادس (مدى مساهمة المدقق الداخلي في بلديات قطاع غزة بتسهيل عمل المدقق الخارجي) والدرجة الكلية للمجال، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى دلالة (0.05)، حيث إن القيمة الاحتمالية لكل فقرة أقل من (0.05) وقيمة  $r$  المحسوبة أكبر من قيمة  $r$  الجدولية والتي تساوي (0.396)، وبذلك تعتبر فقرات المجال السادس صادقة لما وضعت لقياسه .

#### جدول رقم (20)

معاملات الارتباط ومستوى الدلالة لكل فقرة مع الدرجة الكلية للمجال السادس

مستسل	الفقرة	معامل الارتباط	القيمة الاحتمالية
1	يعمل التدقيق الداخلي على توفير المعلومات اللازمة التي يمكن للمدقق الخارجي الاعتماد عياها والثقة بنظام الرقابة الداخلية .	0.690	0.000
2	إن وجود قسم مستقل للتدقيق الداخلي يوفر جهد ووقت المدقق الخارجي.	0.677	0.000
3	إن وجود قسم مستقل للتدقيق الداخلي يقلل من تكاليف المدقق الخارجي.	0.749	0.000
4	إن خبرة وكفاءة المدقق الداخلي تساهم في تقليل نطاق عمل المدقق	0.790	0.000

القيمة الاحتمالية	معامل الارتباط	الفقرة	مسلسل
			الخارجي.
0.000	0.729	إن كفاية عمل المدقق الداخلي يساهم في تقليل الأدلة التي يطلبها المدقق الخارجي.	5
0.000	0.897	التزام المدقق الداخلي بقواعد وآداب المهنة يؤدي إلى تقليل عبئ المدقق الخارجي .	6

قيمة  $r$  الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية "23" تساوي 0.396

#### 4.5.2.2 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 الإستبانة .

ويبين الجدول رقم (21) أن جميع معاملات الارتباط بين درجة كل مجال من مجالات الدراسة بالدرجة الكلية لفقرات الإستبانة دالة عند مستوى دلالة (0.05)، حيث إن القيمة الاحتمالية لكل فقرة أقل من 0.05 وقيمة  $r$  المحسوبة أكبر من قيمة  $r$  الجدولية والتي تساوي (0.396)، وبذلك تعتبر جميع مجالات الإستبانة صادقة لما وضعت لقياسه .

#### جدول رقم ( 21 )

معاملات الارتباط ومستوى الدلالة لكل مجال من مجالات الإستبانة والدرجة الكلية للإستبانة

القيمة الاحتمالية	معامل الارتباط	العنوان	المحور
0.000	0.876	مهام المدقق الداخلي في بلديات قطاع غزة .	الأول
0.000	0.882	مدى اهتمام الإدارة بتطوير قسم التدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة .	الثاني
0.000	0.934	مدى التزام المدقق الداخلي في بلديات قطاع غزة بمعايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها .	الثالث

0.000	0.723	مدى إدراك أعضاء المجلس البلدي بأهمية وجود قسم للتدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة.	الرابع
0.001	0.612	وجود قسم تدقيق الداخلي يؤدي على جودة مخرجات الدائرة المالية في بلديات قطاع غزة بالرغم من تبعيته لها.	الخامس
0.000	0.748	مدى مساهمة المدقق الداخلي في بلديات قطاع غزة بتسهيل عمل المدقق الخارجي .	السادس

قيمة  $r$  الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية "23" تساوي 0.396

#### 4.6 ثبات الإستبانة Reliability:

يقصد بثبات الإستبانة أن تعطي هذه الإستبانة نفس النتيجة لو تم إعادة توزيعها أكثر من مرة تحت نفس الظروف والشروط، أو بعبارة أخرى يعني التأكد من أن الإجابة ستكون واحدة تقريباً لو تكرر تطبيقها على الأشخاص ذاتهم في أوقات مختلفة (العساف، 1995، ص430). وقد أجرى الباحث خطوات الثبات على العينة الاستطلاعية نفسها وذلك بطريقتين كما يلي :

##### 4.6.1 طريقة التجزئة النصفية Split-Half Coefficient:

حيث تم تجزئة فقرات الاختبار إلى جزئين ( الأسئلة ذات الأرقام الفردية ، والأسئلة ذات الأرقام الزوجية ) ثم تم إيجاد معامل الارتباط بين درجات الأسئلة الفردية ودرجات الأسئلة الزوجية وبعد ذلك تم تصحيح معامل الارتباط باستخدام معامل ارتباط سبيرمان براون للتصحيح (Spearman-Brown Coefficient) حسب المعادلة التالية:

معامل الثبات =  $\frac{r^2}{r+1}$  حيث  $r$  معامل الارتباط بين درجات الأسئلة الفردية ودرجات الأسئلة الزوجية .

ويوضح الجدول رقم (22) أن قيمة معامل الثبات كبيرة نسبياً لفقرات الاستبيان مما يطمئن الباحث على استخدام الإستبانة بكل طمأنينة .

جدول رقم (22)

طريقة التجزئة النصفية لقياس ثبات الإستبانة

التجزئة النصفية				عنوان المجال	المجال
القيمة الاحتمالية	معامل الارتباط المصحح	معامل الارتباط	عدد الفقرات		
0.000	0.8780	0.7825	10	مهام المدقق الداخلي في بلديات قطاع غزة.	الأول
0.000	0.8227	0.6987	9	مدى اهتمام الإدارة بتطوير قسم التدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة .	الثاني
0.000	0.8634	0.7596	12	مدى التزام المدقق الداخلي في بلديات قطاع غزة بمعايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها .	الثالث
0.000	0.8544	0.7459	7	مدى إدراك أعضاء المجلس البلدي بأهمية وجود قسم للتدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة.	الرابع
0.000	0.8506	0.7400	9	وجود قسم تدقيق الداخلي يؤدي على جودة مخرجات الدائرة المالية في بلديات قطاع غزة بالرغم من تبعيته لها.	الخامس
0.000	0.8232	0.6995	6	مدى مساهمة المدقق الداخلي في بلديات قطاع غزة بتسهيل عمل المدقق الخارجي.	السادس
0.000	0.8730	0.7746	53	جميع المجالات	

قيمة r الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية "23" تساوي 0.396

4.6.2 طريقة ألفا كرونباخ Cronbach's Alpha:

استخدم الباحث طريقة ألفا كرونباخ لقياس ثبات الإستبانة كطريقة ثانية لقياس الثبات .

ويبين الجدول رقم (23) أن قيمة معامل ألفا كرونباخ كانت مرتفعة بصورة عامة لكل مجال

وتتراوح بين (0.9024-0.8531) لكل مجال من مجالات الإستبانة، كذلك كانت قيمة معامل ألفا

لجميع فقرات الإستبانة كانت (0.8976) ، وهذا يعني أن معامل الثبات مرتفع، وبذلك تكون الإستبانة في صورتها النهائية كما هي في الملحق رقم (3)، وبذلك يكون الباحث قد تأكد من صدق وثبات الإستبانة مما يجعله على ثقة تامة بصحة الإستبانة وصلاحيتها لتحليل النتائج والإجابة على أسئلة الدراسة واختبار فرضياتها.

### جدول رقم (23)

#### معامل ألفا كرونباخ لقياس ثبات الإستبانة

المجال	عنوان المجال	عدد الفقرات	معامل ألفا كرونباخ
الأول	مهام المدقق الداخلي في بلديات قطاع غزة.	10	0.9024
الثاني	مدى اهتمام الإدارة بتطوير قسم التدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة .	9	0.8615
الثالث	مدى التزام المدقق الداخلي في بلديات قطاع غزة بمعايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها .	12	0.8957
الرابع	مدى إدراك أعضاء المجلس البلدي بأهمية وجود قسم للتدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة.	7	0.8847
الخامس	وجود قسم تدقيق الداخلي يؤدي على جودة مخرجات الدائرة المالية في بلديات قطاع غزة بالرغم من تبعيته لها.	9	0.8957
السادس	مدى مساهمة المدقق الداخلي في بلديات قطاع غزة بتسهيل عمل المدقق الخارجي.	6	0.8531
	جميع فقرات الاستبيان	53	0.8976

#### 4.7 الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة :

لتحقيق أهداف الدراسة وتحليل البيانات التي تم تجميعها، فقد تم استخدام العديد من الأساليب الإحصائية المناسبة باستخدام الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية Statistical Package for

Social Science ( SPSS) وفيما يلي مجموعة من الأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات:

1. تم ترميز وإدخال البيانات إلى الحاسب الآلي، حسب مقياس ليكرت الخماسي (1 غير موافق بشدة ، 2 غير موافق ، 3 محايد ، 4 موافق ، 5 موافق بشدة)، ولتحديد طول فترة مقياس ليكرت الخماسي ( الحدود الدنيا والعليا) المستخدم في مجالات الدراسة، تم حساب المدى (5-4=1)، ثم تقسيمه على عدد فترات المقياس الخمسة للحصول على طول الفقرة أي (0.8=5/4) ، بعد ذلك تم إضافة هذه القيمة إلى أقل قيمة في المقياس (وهي الواحد الصحيح) وذلك لتحديد الحد الأعلى للفترة الأولى وهكذا، وجدول رقم (24) يوضح أطوال الفترات كما يلي:

جدول رقم(24)

الفترة	1-1.80	1.80-2.60	2.60-3.40	3.40-4.20	4.20-5.0
درجة الموافقة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
الوزن	1	2	3	4	5

2. تم حساب التكرارات والنسب المئوية للتعرف على الصفات الشخصية لمفردات الدراسة وتحديد استجابات أفرادها تجاه عبارات المحاور الرئيسية التي تتضمنها أداة الدراسة .

3 . المتوسط الحسابي Mean وذلك لمعرفة مدى ارتفاع أو انخفاض استجابات أفراد الدراسة عن كل عبارة من عبارات متغيرات الدراسة الأساسية، مع العلم بأنه يفيد في ترتيب العبارات حسب أعلى متوسط حسابي ( كشك ، 1996،ص 89).

4. تم استخدام الانحراف المعياري (Standard Deviation) للتعرف على مدى انحراف استجابات أفراد الدراسة لكل عبارة من عبارات متغيرات الدراسة ولكل مجال من المجالات الرئيسية عن متوسطها الحسابي، ويلاحظ أن الانحراف المعياري يوضح التشتت في استجابات أفراد الدراسة لكل عبارة من عبارات متغيرات الدراسة إلى جانب المجالات الرئيسية، فكلما اقتربت قيمته من الصفر كلما تركزت الاستجابات وانخفض تشتتها بين المقياس ( إذا كان الانحراف المعياري واحد صحيح فأعلى فيعني عدم تركز الاستجابات وتشتتها) .

5. اختبار ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha) وسبيرمان - بروان (Spearman-Brown) لمعرفة ثبات فقرات الإستبانة .

6. معامل ارتباط بيرسون ( Pearson Correlation Coefficient ) لقياس درجة الارتباط، يقوم هذا الاختبار على دراسة العلاقة بين متغيرين .

7. اختبار كولومجروف - سمرنوف ( 1- Sample K-S ) لمعرفة نوع البيانات هل تتبع التوزيع الطبيعي أم لا.

8. اختبار t لمتوسط عينة واحدة ( One sample T test ) لمعرفة ما إذا كانت متوسط درجة الاستجابة قد وصلت إلى درجة الحياد وهي (3) أم قلت أم زادت عن ذلك .

## الفصل الخامس

### نتائج الدراسة الميدانية وتفسيرها

5.1 اختبار التوزيع الطبيعي .

5.2 اختبار فرضيات الدراسة .

### 5.1 اختبار التوزيع الطبيعي (اختبار كولمجروف - سمرنوف (1-Sample K-S))

سنعرض اختبار كولمجروف - سمرنوف لمعرفة هل البيانات تتبع التوزيع الطبيعي أم لا، وهو اختبار ضروري في حالة اختبار الفرضيات، لأن معظم الاختبارات المعلمية تشترط أن يكون توزيع البيانات طبيعيًا. ويوضح الجدول رقم (25) نتائج الاختبار حيث أن القيمة الاحتمالية لجميع مجالات الدراسة كانت أكبر من مستوى الدلالة 0.05 ( $sig. > 0.05$ ) وهذا يدل على أن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي ويجب استخدام الاختبارات المعلمية .

#### جدول رقم (25)

#### اختبار التوزيع الطبيعي (1-Sample Kolmogorov-Smirnov)

القيمة الاحتمالية	قيمة Z	عدد الفقرات	عنوان المجال	المجال
0.125	1.177	10	مهام المدقق الداخلي في بلديات قطاع غزة.	الأول
0.550	0.797	9	مدى اهتمام الإدارة بتطوير قسم التدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة .	الثاني
0.213	1.058	12	مدى التزام المدقق الداخلي في بلديات قطاع غزة بمعايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها .	الثالث
0.220	1.050	7	مدى إدراك أعضاء المجلس البلدي بأهمية وجود قسم للتدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة.	الرابع
0.481	0.840	9	وجود قسم تدقيق الداخلي يؤدي على جودة مخرجات الدائرة المالية في بلديات قطاع غزة بالرغم من تبعيته لها.	الخامس
0.818	0.633	6	مدى مساهمة المدقق الداخلي في بلديات قطاع غزة بتسهيل عمل المدقق الخارجي.	السادس
0.753	0.675	53	جميع الفقرات	

## 5.2 اختبار فرضيات الدراسة :

تم استخدام اختبار T للعينة الواحدة (One Sample T test) لتحليل فقرات الإستبانة ، وتكون الفقرة إيجابية بمعنى أن أفراد العينة يوافقون على محتواها إذا كانت قيمة t المحسوبة أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي (1.99) (أو القيمة الاحتمالية أقل من 0.05 والوزن النسبي أكبر من 60 % )، وتكون الفقرة سلبية بمعنى أن أفراد العينة لا يوافقون على محتواها إذا كانت قيمة t المحسوبة أصغر من قيمة t الجدولية والتي تساوي (-1.99) (أو القيمة الاحتمالية أكبر من 0.05 والوزن النسبي أقل من 60 % )، وتكون آراء العينة في الفقرة محايدة إذا كان مستوى الدلالة لها أكبر من 0.05 .

### 5.2.1 تحليل فقرات الفرضية الأولى:

" يقوم المدقق الداخلي في بلديات قطاع غزة بمهام التدقيق الداخلي المطلوبة " .

تم استخدام اختبار T للعينة الواحدة والذي يبين آراء أفراد عينة الدراسة في فقرات المجال الأول (يقوم المدقق الداخلي في بلديات قطاع غزة بمهام التدقيق الداخلي المطلوبة)، حيث يشير الجدول رقم (26) إلى أن المتوسطات الحسابية لجميع فقرات المجال تراوحت بين (3.43-4.16) بنسبة مئوية تراوحت بين (68.57%-83.12%) وفق مقياس ليكرت الذي حدده الباحث، وتشير هذه النتائج إلى أن إجابات أفراد مجتمع الدراسة جاءت كبيرة على جميع الفقرات التي تمثل المجال الأول .

وتبين النتائج أن أعلى ثلاث فقرات لاستجابات أفراد مجتمع الدراسة كانت على النحو التالي :

1. كانت في المرتبة الأولى الفقرة رقم (1) بمتوسط حسابي بلغ (4.16)، والتي تنص على أن " يقوم المدقق الداخلي بالتأكد من دقة وتسجيل وتبويب العمليات المحاسبية "، وقد بلغ الوزن

النسبي للفقرة (83.12%)، وأن القيمة الاحتمالية تساوي (0.000) وهي أقل من (0.05)، مما يدل على وجود شبه إجماع لدى المبحوثين بأن المدقق الداخلي يقوم بالتأكد من دقة وتسجيل وتبويب العمليات المحاسبية، ويعني ذلك أن هناك موافقة عالية على هذه الفقرة .

2. أما الفقرة رقم (2) كانت في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي بلغ (3.97)، والتي تنص على أن "يقوم المدقق الداخلي بالتأكد من تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها"، وقد بلغ الوزن النسبي للفقرة (79.48%)، وأن القيمة الاحتمالية تساوي (0.000) وهي أقل من (0.05)، مما يدل على وجود شبه إجماع لدى المبحوثين بأن المدقق الداخلي يقوم بالتأكد من تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، ويعني ذلك أن هناك موافقة عالية على هذه الفقرة .

3. أما الفقرة رقم (3) كانت في المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي بلغ (3.78)، والتي تنص على أن "يتأكد المدقق الداخلي من وجود ومطابقة الأصول مع السجلات بالجرد المفاجئ بشكل دوري"، وقد بلغ الوزن النسبي للفقرة (75.53%)، وأن القيمة الاحتمالية تساوي (0.000) وهي أقل من (0.05)، مما يدل على وجود شبه إجماع لدى المبحوثين بأن المدقق الداخلي يتأكد من وجود ومطابقة الأصول مع السجلات بالجرد المفاجئ بشكل دوري، ويعني ذلك أن هناك موافقة عالية على هذه الفقرة .

أما بخصوص أدنى ثلاث فقرات لاستجابات أفراد مجتمع الدراسة فكانت على النحو التالي :

1. الفقرة رقم (4) بمتوسط حسابي بلغ (3.50)، والتي تنص على أن "يقوم المدقق الداخلي بدراسة وتقويم نظام الرقابة الداخلية"، وقد بلغ الوزن النسبي للفقرة (70.00%)، وأن القيمة الاحتمالية تساوي (0.001) وهي أقل من (0.05)، مما يدل على موافقة المبحوثين بدرجة

متوسطة بأن المدقق الداخلي يقوم بدراسة وتقويم نظام الرقابة الداخلية ، ويعني ذلك أن هناك موافقة على هذه الفقرة .

2. الفقرة رقم (9) بمتوسط حسابي بلغ (3.49)، والتي تنص على أن " يقوم المدقق الداخلي بتقييم العملية الإدارية لتحقيق أهداف البلدية "، وقد بلغ الوزن النسبي للفقرة (69.87%)، وأن القيمة الاحتمالية تساوي (0.000) وهي أقل من (0.05)، مما يدل على موافقة المبحوثين بدرجة كبيرة بأن المدقق الداخلي يقوم بتقييم العملية الإدارية لتحقيق أهداف البلدية ، ويعني ذلك أن هناك موافقة على هذه الفقرة .

3. الفقرة رقم (6) بمتوسط حسابي بلغ (3.43)، والتي تنص على أن " يقوم المدقق الداخلي بالتأكد من فعالية الوسائل المستخدمة في حماية الأصول "، وقد بلغ الوزن النسبي للفقرة (68.57%)، وأن القيمة الاحتمالية تساوي (0.001) وهي أقل من (0.05)، مما يدل على موافقة المبحوثين بدرجة كبيرة بأن المدقق الداخلي يقوم بالتأكد من فعالية الوسائل المستخدمة في حماية الأصول ، ويعني ذلك أن هناك موافقة على هذه الفقرة .

وبصفة عامة يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المجال الأول " يقوم المدقق الداخلي في بلديات قطاع غزة بمهام التدقيق الداخلي المطلوبة " يساوي (3.71) ، و الوزن النسبي يساوي (74.20%)، وهي أكبر من الوزن النسبي المحايد (60%)، وقيمة t المحسوبة تساوي (6.817) ، وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي (1.99)، وأن القيمة الاحتمالية تساوي (0.000) وهي أقل من (0.05)، مما يدل على موافقة أفراد مجتمع الدراسة على أن المدقق الداخلي في بلديات قطاع غزة يقوم بمهام التدقيق الداخلي المطلوبة عند مستوى دلالة  $a = 0.05$  .

نتيجة الفرضية: " يقوم المدقق الداخلي في بلديات قطاع غزة بمهام التدقيق الداخلي المطلوبة  
 " أي قبول الفرضية البديلة ورفض الفرضية العدمية، حيث يرى الباحث أهمية قيام المدقق  
 الداخلي في بلديات قطاع غزة بمهام التدقيق الداخلي المطلوبة منه حتى يحافظ على أصول  
 وممتلكات البلدية .

### جدول رقم (26)

#### تحليل فقرات المجال الأول: مهام المدقق الداخلي في بلديات قطاع غزة

م	الفقرة	الحسابي المتوسط	الانحراف المعياري	النسبي الوزني	قيمة t	الاحتمالية القيمة
1	يقوم المدقق الداخلي بالتأكد من دقة وتسجيل وتبويب العمليات المحاسبية .	4.16	1.040	83.12	9.757	0.000
2	يقوم المدقق الداخلي بالتأكد من تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها .	3.97	1.076	79.48	7.945	0.000
3	يتأكد المدقق الداخلي من وجود ومطابقة الأصول مع السجلات بالجرد المفاجئ بشكل دوري .	3.78	1.115	75.53	6.071	0.000
4	يقوم المدقق الداخلي بدراسة وتقويم نظام الرقابة الداخلية .	3.50	1.217	70.00	3.583	0.001
5	يقوم المدقق الداخلي بتقديم الاقتراحات والتوصيات اللازمة لتحسين إجراءات نظام الرقابة الداخلية .	3.60	1.127	71.95	4.652	0.000
6	يقوم المدقق الداخلي بالتأكد من فعالية الوسائل المستخدمة في حماية الأصول.	3.43	1.141	68.57	3.297	0.001
7	يقوم المدقق الداخلي بالكشف والإفصاح عن الانحرافات التي حدثت واقتراح الحلول التي تؤدي إلى تصحيح الأوضاع مستقبلاً .	3.75	1.041	75.06	6.351	0.000
8	يقوم المدقق الداخلي بتدقيق الالتزام بالقوانين والتشريعات والأنظمة والمتطلبات الخارجية .	3.73	1.072	74.55	5.955	0.000
9	يقوم المدقق الداخلي بتقييم العملية الإدارية لتحقيق أهداف البلدية .	3.49	1.084	69.87	3.996	0.000
	جميع الفقرات المجال	3.71	0.914	74.20	6.817	0.000

قيمة t الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية "76" تساوي 1.99

## 5.2.2 تحليل فقرات الفرضية الثانية:

" مدى اهتمام الإدارة بتطوير قسم التدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة عند مستوى دلالة  $a = 0.05$  .

تم استخدام اختبار T للعينة الواحدة والذي يبين آراء أفراد عينة الدراسة في فقرات المجال الثاني (مدى اهتمام الإدارة بتطوير قسم التدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة )، حيث يشير الجدول رقم (27) إلى أن المتوسطات الحسابية لجميع فقرات المجال تراوحت بين (2.66-3.47) بنسبة مئوية تراوحت بين (53.25%-69.47%) وفق مقياس ليكرت الذي حدده الباحث، وتشير هذه النتائج إلى أن إجابات أفراد مجتمع الدراسة جاءت ضعيفة على جميع الفقرات التي تمثل المجال الثاني .

وتبين النتائج أن أعلى ثلاث فقرات لاستجابات أفراد مجتمع الدراسة كانت على النحو التالي :

1. كانت في المرتبة الأولى الفقرة رقم (2) بمتوسط حسابي بلغ (3.47)، والتي تنص على أن " تؤثر ثقافة الإدارة العليا لأهمية التدقيق الداخلي على حجم قسم التدقيق الداخلي "، وقد بلغ الوزن النسبي للفقرة (69.47%)، وأن القيمة الاحتمالية تساوي (0.001) وهي أقل من (0.05)، مما يدل على وجود موافقة جيدة لدى المبحوثين بأن ثقافة الإدارة العليا لأهمية التدقيق الداخلي تؤثر على حجم قسم التدقيق الداخلي، ويعني ذلك أن هناك موافقة جيدة على هذه الفقرة.

2. أما الفقرة رقم (3) كانت في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي بلغ (3.10)، والتي تنص على أن " يتلقى المدقق الداخلي الدورات التدريبية الكافية للقيام بأعماله الرقابية بشكل جيد "، وقد بلغ الوزن النسبي للفقرة (62.08%)، وأن القيمة الاحتمالية تساوي (0.457) وهي أكبر من (0.05)، مما يدل على وجود موافقة متوسطة لدى المبحوثين بأن المدقق الداخلي يتلقى الدورات

التدريبية الكافية للقيام بأعماله الرقابية بشكل جيد ، ويعني ذلك أن هناك موافقة متوسطة على هذه الفقرة .

3. أما الفقرة رقم (1) كانت في المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي بلغ (3.09)، والتي تنص على أن " تسعى الإدارة العليا إلى زيادة العاملين في مجال التدقيق الداخلي مع زيادة مهام البلدية "، وقد بلغ الوزن النسبي للفقرة (61.82%)، وأن القيمة الاحتمالية تساوي (0.502) وهي أكبر من (0.05)، مما يدل على وجود موافقة متوسطة لدى المبحوثين بأن الإدارة العليا تسعى إلى زيادة العاملين في مجال التدقيق الداخلي مع زيادة مهام البلدية ، ويعني ذلك أن هناك موافقة متوسطة على هذه الفقرة .

أما بخصوص أدنى ثلاث فقرات لاستجابات أفراد مجتمع الدراسة فكانت على النحو التالي :

1. الفقرة رقم (4) بمتوسط حسابي بلغ (2.80)، والتي تنص على أن " تحرص البلدية على تدريب المدقق الداخلي بناءً على خطة تدريب تعد سنوياً "، وقد بلغ الوزن النسبي للفقرة (56.00%)، وأن القيمة الاحتمالية تساوي (0.167) وهي أكبر من (0.05)، مما يدل على عدم موافقة المبحوثين بأن البلدية تحرص على تدريب المدقق الداخلي بناءً على خطة تدريب تعد سنوياً ، ويعني ذلك أن هناك غير موافقة على هذه الفقرة .

2. الفقرة رقم (6) بمتوسط حسابي بلغ (2.79)، والتي تنص على أن " تقوم البلدية بتقييم نتائج الدورات التدريبية بدقة وموضوعية ومتابعة أثرها على المتدرب "، وقد بلغ الوزن النسبي للفقرة (55.84%)، وأن القيمة الاحتمالية تساوي (0.121) وهي أكبر من (0.05)، مما يدل على عدم موافقة المبحوثين بأن البلدية تقوم بتقييم نتائج الدورات التدريبية بدقة وموضوعية ومتابعة أثرها على المتدرب ، ويعني ذلك أن هناك غير موافقة على هذه الفقرة .

3. الفقرة رقم (8) بمتوسط حسابي بلغ (2.66)، والتي تنص على أن " للبلدية موازنة للتدريب وبرامج توفر فرص منتظمة لتدريب المدققين وتنمية قدراتهم "، وقد بلغ الوزن النسبي للفقرة (55.25%)، وأن القيمة الاحتمالية تساوي (0.011) وهي أقل من (0.05)، مما يدل على عدم موافقة المبحوثين بأن للبلدية موازنة للتدريب وبرامج توفر فرص منتظمة لتدريب المدققين وتنمية قدراتهم ، ويعني ذلك أن هناك غير موافقة على هذه الفقرة .

وبصفة عامة يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المجال الثاني " مدى اهتمام الإدارة بتطوير قسم التدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة " يساوي (2.98) ، و الوزن النسبي يساوي (59.67%)، وهي أقل من الوزن النسبي المحايد (60%)، وقيمة t المحسوبة تساوي (0.146)، وهي أقل من قيمة t الجدولية والتي تساوي (1.99)، وأن القيمة الاحتمالية تساوي (0.558) وهي أكبر من (0.05)، مما يدل على عدم موافقة أفراد مجتمع الدراسة على فقرات هذا المجال. مما يعني عدم اهتمام الإدارة بتطوير قسم التدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة .

نتيجة الفرضية: " عدم اهتمام الإدارة بتطوير قسم التدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة " .  
أي قبول الفرضية العدمية ورفض الفرضية البديلة .

ويعزو الباحث ذلك إلى عدم حرص البلدية على تدريب المدققين الداخليين بناءً على خطة تدريب تعد سنوياً، وعدم وجود موازنة للتدريب وبرامج توفر فرص منتظمة لتدريب المدققين وتنمية قدراتهم، وعدم اهتمام البلدية بتطوير أداء المدققين الداخليين المتميزين في العمل، وعدم وجود قسم تدقيق داخلي في أغلب البلديات ذات التصنيف D.C.B .

جدول رقم (27)

تحليل فقرات المجال الثاني: مدى اهتمام الإدارة بتطوير قسم التدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة

القيمة الاحتمالية	قيمة t	الوزن النسبي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرة	مسلسل
0.502	0.674	61.82	1.183	3.09	تسعى الإدارة إلى زيادة العاملين في مجال التدقيق الداخلي مع زيادة مهام البلدية .	1
0.001	3.525	69.47	1.172	3.47	تؤثر ثقافة الإدارة العليا لأهمية التدقيق الداخلي على حجم قسم التدقيق الداخلي .	2
0.457	0.747	62.08	1.220	3.10	يتلقى المدقق الداخلي الدورات التدريبية الكافية للقيام بأعماله الرقابية بشكل جيد .	3
0.167	-1.395	56.00	1.241	2.80	تحرص البلدية على تدريب المدقق الداخلي بناءً على خطة تدريب تعد سنوياً .	4
0.581	-0.555	58.42	1.241	2.92	تهتم البلدية بتقديم الدورات التدريبية والمهنية لمدققيها .	5
0.121	-1.569	55.84	1.162	2.79	تقوم البلدية بتقييم نتائج الدورات التدريبية بدقة وموضوعية ومتابعة أثرها على المتدرب .	6
0.780	-0.281	59.22	1.219	2.96	تهتم البلدية بتطوير أداء المدققين الداخليين المتميزين في العمل .	7
0.011	-2.620	53.25	1.131	2.66	للبلدية موازنة للتدريب وبرامج توفر فرص منتظمة لتدريب المدققين وتنمية قدراتهم .	8
1.000	0.000	60.00	1.158	3.00	تقوم البلدية بتوعية الموظفين بدور التدقيق الداخلي .	9
0.885	-0.146	59.67	0.990	2.98	جميع الفقرات	

قيمة t الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية "76" تساوي 1.99

### 5.2.3 تحليل فقرات الفرضية الثالثة:

" يلتزم المدقق الداخلي في بلديات قطاع غزة بمعايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها عند مستوى دلالة  $a = 0.05$  .

تم استخدام اختبار T للعينة الواحدة والذي يبين آراء أفراد عينة الدراسة في فقرات المجال الثالث (يلتزم المدقق الداخلي في بلديات قطاع غزة بمعايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها)، حيث يشير الجدول رقم (28) إلى أن المتوسطات الحسابية لجميع فقرات المجال تراوحت بين (3.16-3.81) بنسبة مئوية تراوحت بين (63.12%-76.10%) وفق مقياس ليكرت الذي حدده الباحث، وتشير هذه النتائج إلى أن إجابات أفراد مجتمع الدراسة جاءت جيدة على جميع الفقرات التي تمثل المجال الثالث .

وتبين النتائج أن أعلى ثلاث فقرات لاستجابات أفراد مجتمع الدراسة كانت على النحو التالي :  
1. كانت في المرتبة الأولى الفقرة رقم (11) بمتوسط حسابي بلغ (3.81)، والتي تنص على أن " يبذل المدقق الداخلي العناية المهنية الواجبة أثناء تنفيذه لعمله "، وقد بلغ الوزن النسبي للفقرة (76.10%)، وأن القيمة الاحتمالية تساوي (0.000) وهي أقل من (0.05)، مما يدل على وجود موافقة جيدة لدى المبحوثين بأن المدقق الداخلي يبذل العناية المهنية الواجبة أثناء تنفيذه لعمله ، ويعني ذلك أن هناك موافقة جيدة على هذه الفقرة .

2. أما الفقرة رقم (7) كانت في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي بلغ (3.68)، والتي تنص على أن " يتوفر الكفاءة المهنية المطلوبة من المدققين الداخليين لإنجاز أعمالهم بكفاءة ومهارة وخبرة "، وقد بلغ الوزن النسبي للفقرة (73.51%)، وأن القيمة الاحتمالية تساوي (0.000) وهي أقل من (0.05)، مما يدل على وجود موافقة جيدة لدى المبحوثين بأن المدققين الداخليين يتوفر فيهم

الكفاءة المهنية المطلوبة لإنجاز أعمالهم بكفاءة ومهارة وخبرة ، ويعني ذلك أن هناك موافقة جيدة على هذه الفقرة .

3. أما الفقرة رقم (6) كانت في المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي بلغ (3.64)، والتي تنص على أن " يقوم المدقق الداخلي بفحص مدى الالتزام بالسياسات المالية والإدارية الداخلية والالتزام بمعايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها "، وقد بلغ الوزن النسبي للفقرة (72.73%)، وأن القيمة الاحتمالية تساوي (0.000) وهي أقل من (0.05)، مما يدل على وجود موافقة جيدة لدى المبحوثين بأن المدقق الداخلي يقوم بفحص مدى الالتزام بالسياسات المالية والإدارية الداخلية والالتزام بمعايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها ، ويعني ذلك أن هناك موافقة جيدة على هذه الفقرة .

أما بخصوص أدنى ثلاث فقرات لاستجابات أفراد مجتمع الدراسة فكانت على النحو التالي :

1. الفقرة رقم (9) بمتوسط حسابي بلغ (3.40)، والتي تنص على أن " تتوفر في البلدية معايير سليمة لرقابة الأداء بما يساعد على الحكم على مدى التقدم في إنجاز المهام المطلوبة "، وقد بلغ الوزن النسبي للفقرة (68.05%)، وأن القيمة الاحتمالية تساوي (0.002) وهي أقل من (0.05)، مما يدل على موافقة المبحوثين بأن البلدية تتوفر فيها معايير سليمة لرقابة الأداء بما يساعد على الحكم على مدى التقدم في إنجاز المهام المطلوبة ، ويعني ذلك أن هناك موافقة على هذه الفقرة .

2. الفقرة رقم (5) بمتوسط حسابي بلغ (3.38)، والتي تنص على أن " يلتزم المدقق الداخلي بمعايير السلوك المهني الصادرة عن معهد المدققين الداخليين "، وقد بلغ الوزن النسبي للفقرة (67.53%)، وأن القيمة الاحتمالية تساوي (0.004) وهي أقل من (0.05)، مما يدل على

موافقة المبحوثين بأن المدقق الداخلي يلتزم بمعايير السلوك المهني الصادرة عن معهد المدققين الداخليين ، ويعني ذلك أن هناك موافقة على هذه الفقرة .

3. الفقرة رقم (12) بمتوسط حسابي بلغ (3.16)، والتي تنص على أن " يوفر قسم التدقيق الداخلي سياسات وإجراءات مكتوبة كدليل لهيئة العاملين "، وقد بلغ الوزن النسبي للفقرة (63.12%)، وأن القيمة الاحتمالية تساوي (0.264) وهي أكبر من (0.05)، مما يدل على موافقة المبحوثين بدرجة متوسطة بأن قسم التدقيق الداخلي يوفر سياسات وإجراءات مكتوبة كدليل لهيئة العاملين ، ويعني ذلك أن هناك موافقة متوسطة على هذه الفقرة .

وبصفة عامة يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المجال الثالث " يلتزم المدقق الداخلي في بلديات قطاع غزة بمعايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها " يساوي (3.53) ، و الوزن النسبي يساوي (70.51%)، وهي أكبر من الوزن النسبي المحايد (60%)، وقيمة t المحسوبة تساوي (5.100)، وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي (1.99)، وأن القيمة الاحتمالية تساوي (0.000) وهي أقل من (0.05)، مما يدل على موافقة أفراد مجتمع الدراسة على أن التزام المدقق الداخلي في بلديات قطاع غزة بمعايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها عند مستوى دلالة  $a = 0.05$  .

نتيجة الفرضية: " يلتزم المدقق الداخلي في بلديات قطاع غزة بمعايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها " أي قبول الفرضية البديلة ورفض الفرضية العدمية، ويعزو الباحث ذلك إلى أن المدققين الداخليين يبذلون العناية المهنية الواجبة أثناء تنفيذهم لأعمالهم، ويتوفر فيهم الكفاءة

المهنية المطلوبة لإنجاز أعمالهم بكفاءة ومهارة وخبرة، ويقوموا بفحص مدى الالتزام بالسياسات المالية والإدارية الداخلية والالتزام بمعايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها .

جدول رقم (28)

تحليل فقرات المجال الثالث: مدى التزام المدقق الداخلي في بلديات قطاع غزة بمعايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها

مسلسل	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة t	القيمة الاحتمالية
1	يقوم المدقق الداخلي بالتأكد من كفاية وفعالية العمليات لحماية الأصول .	3.48	1.059	69.61	3.982	0.000
2	يقوم المدقق الداخلي بالتأكد من مدى انسجام أهداف المشروع مع التطبيق .	3.49	1.096	69.87	3.952	0.000
3	يقوم المدقق الداخلي بمراجعة كافة البرامج قيد التطبيق للتأكد من مدى مطابقتها للأهداف .	3.57	1.031	71.43	4.861	0.000
4	يركز المدقق الداخلي على إجراءات الرقابة المتوافقة مع الأهداف المهمة .	3.62	1.045	72.37	5.158	0.000
5	يلتزم المدقق الداخلي بمعايير السلوك المهني الصادرة عن معهد المدققين الداخليين .	3.38	1.101	67.53	3.002	0.004
6	يقوم المدقق الداخلي بفحص مدى الالتزام بالسياسات المالية والإدارية الداخلية والالتزام بمعايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها .	3.64	1.146	72.73	4.873	0.000
7	يتوفر الكفاءة المهنية المطلوبة من المدققين الداخليين لإنجاز أعمالهم بكفاءة ومهارة وخبرة .	3.68	1.032	73.51	5.744	0.000
8	قسم التدقيق الداخلي يوفر المعلومات بشكل دقيق ومنظم للإدارة لاتخاذ قراراتها ومساعدتها في فحص وتقويم سلامة النظم والإجراءات فيها .	3.58	1.185	71.69	4.328	0.000
9	تتوفر في البلدية معايير سليمة لرقابة الأداء بما يساعد على الحكم على مدى التقدم في إنجاز المهام المطلوبة .	3.40	1.091	68.05	3.237	0.002

القيمة الاحتمالية	قيمة t	الوزن النسبي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرة	مسلسل
0.000	3.952	69.87	1.096	3.49	يحرص المدقق الداخلي باستمرار على متابعة التطورات الحاصلة على معايير التدقيق الداخلي ويستند إليها عند أداء عمله .	10
0.000	6.971	76.10	1.014	3.81	يبذل المدقق الداخلي العناية المهنية الواجبة أثناء تنفيذه لعمله	11
0.264	1.126	63.12	1.215	3.16	يوفر قسم التدقيق الداخلي سياسات وإجراءات مكتوبة كدليل لهيئة العاملين .	12
0.000	5.100	70.51	0.904	3.53	جميع الفقرات	

قيمة t الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية "76" تساوي 1.99

#### 5.2.4 تحليل فقرات الفرضية الرابعة:

" مدى إدراك أعضاء المجلس البلدي بأهمية وجود قسم للتدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة عند مستوى دلالة  $a = 0.05$  .

تم استخدام اختبار T للعينة الواحدة والذي يبين آراء أفراد عينة الدراسة في فقرات المجال الرابع (مدى إدراك أعضاء المجلس البلدي بأهمية وجود قسم للتدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة)، حيث يشير الجدول رقم (29) إلى أن المتوسطات الحسابية لجميع فقرات المجال تراوحت بين (3.01-3.45) بنسبة مئوية تراوحت بين (60.26%-69.09%) وفق مقياس ليكرت الذي حدده الباحث، وتشير هذه النتائج إلى أن إجابات أفراد مجتمع الدراسة جاءت جيدة على جميع الفقرات التي تمثل المجال الرابع .

وتبين النتائج أن أعلى ثلاث فقرات لاستجابات أفراد مجتمع الدراسة كانت على النحو التالي :

1. كانت في المرتبة الأولى الفقرة رقم (1) بمتوسط حسابي بلغ (3.45)، والتي تنص على أن "

يتميز أعضاء المجلس البلدي بالخبرة والكفاءة اللازمة "، وقد بلغ الوزن النسبي للفقرة (69.09%)، وأن القيمة الاحتمالية تساوي (0.000) وهي أقل من (0.05)، مما يدل على وجود موافقة جيدة لدى المبحوثين بأن أعضاء المجلس البلدي يتميزوا بالخبرة والكفاءة اللازمة، ويعني ذلك أن هناك موافقة جيدة على هذه الفقرة .

2. أما الفقرة رقم (2) كانت في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي بلغ (3.39)، والتي تنص على أن " يوجد إدراك من قبل أعضاء المجلس البلدي بأهمية وجود التدقيق الداخلي "، وقد بلغ الوزن النسبي للفقرة (67.79%)، وأن القيمة الاحتمالية تساوي (0.000) وهي أقل من (0.05)، مما يدل على وجود موافقة جيدة لدى المبحوثين بأن أعضاء المجلس البلدي يوجد لديهم إدراك بأهمية وجود التدقيق الداخلي، ويعني ذلك أن هناك موافقة جيدة على هذه الفقرة .

3. أما الفقرة رقم (3) كانت في المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي بلغ (3.39)، والتي تنص على أن " يتميز أعضاء المجلس البلدي بأن لهم رؤية واضحة عن العمل مما يسهل الكثير من الأمور المالية بالبلدية "، وقد بلغ الوزن النسبي للفقرة (67.01%)، وأن القيمة الاحتمالية تساوي (0.001) وهي أقل من (0.05)، مما يدل على وجود موافقة جيدة لدى المبحوثين بأن أعضاء المجلس البلدي يتميزوا بأن لهم رؤية واضحة عن العمل مما يسهل الكثير من الأمور المالية بالبلدية، ويعني ذلك أن هناك موافقة جيدة على هذه الفقرة .

أما بخصوص أدنى ثلاث فقرات لاستجابات أفراد مجتمع الدراسة فكانت على النحو التالي :

1. الفقرة رقم (5) بمتوسط حسابي بلغ (3.21)، والتي تنص على أن " يهتم أعضاء المجلس البلدي بالاقترحات والمبادرات التي يقدمها قسم التدقيق الداخلي "، وقد بلغ الوزن النسبي للفقرة (64.16%)، وأن القيمة الاحتمالية تساوي (0.048) وهي أقل من (0.05)، مما يدل على

موافقة المبحوثين بأن أعضاء المجلس البلدي يهتموا بالاقترحات والمبادرات التي يقدمها قسم التدقيق الداخلي ، ويعني ذلك أن هناك موافقة على هذه الفقرة .

2. الفقرة رقم (7) بمتوسط حسابي بلغ (3.18)، والتي تنص على أن " يتميز أعضاء المجلس البلدي بتخصصات فنية مدركة لأهمية التدقيق الداخلي "، وقد بلغ الوزن النسبي للفقرة (63.64%)، وأن القيمة الاحتمالية تساوي (0.070) وهي أكبر من (0.05)، مما يدل على موافقة المبحوثين بدرجة متوسطة بأن أعضاء المجلس البلدي يتميزوا بتخصصات فنية مدركة لأهمية التدقيق الداخلي ، ويعني ذلك أن هناك موافقة متوسطة على هذه الفقرة .

3. الفقرة رقم (4) بمتوسط حسابي بلغ (3.01)، والتي تنص على أن " يساهم أعضاء المجلس البلدي في تقديم الدعم اللازم للمدقق الداخلي حتى يتمكن من القيام بعمله "، وقد بلغ الوزن النسبي للفقرة (60.26%)، وأن القيمة الاحتمالية تساوي (0.904) وهي أكبر من (0.05)، مما يدل على موافقة المبحوثين بدرجة متوسطة بأن أعضاء المجلس البلدي يساهموا في تقديم الدعم اللازم للمدقق الداخلي حتى يتمكن من القيام بعمله ، ويعني ذلك أن هناك موافقة متوسطة على هذه الفقرة .

وبصفة عامة يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المجال الرابع " مدى ادراك أعضاء المجلس البلدي بأهمية وجود قسم للتدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة " يساوي (3.28) ، و الوزن النسبي يساوي (65.53%)، وهي أكبر من الوزن النسبي المحايد (60%)، وقيمة t المحسوبة تساوي (3.300)، وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي (1.99)، وأن القيمة الاحتمالية تساوي (0.001) وهي أقل من (0.05)، مما يدل على موافقة أفراد مجتمع الدراسة

على أن إدراك أعضاء المجلس البلدي بأهمية وجود قسم للتدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة عند مستوى دلالة  $a = 0.05$ .

نتيجة الفرضية: " مدى إدراك أعضاء المجلس البلدي بأهمية وجود قسم للتدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة " أي قبول الفرضية البديلة ورفض الفرضية العدمية، ويعزو الباحث ذلك إلى أن أعضاء المجلس البلدي يتميزوا بالخبرة والكفاءة اللازمة، و يدركوا بأهمية وجود التدقيق الداخلي، مما يجعلهم بأن لهم رؤية واضحة عن العمل مما يسهل الكثير من الأمور المالية بالبلدية .

#### جدول رقم (29)

تحليل فقرات المجال الرابع: مدى إدراك أعضاء المجلس البلدي بأهمية وجود قسم للتدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة

القيمة الاحتمالية	قيمة t	الوزن النسبي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرة	مسلسل
0.000	4.449	69.09	0.897	3.45	يتميز أعضاء المجلس البلدي بالخبرة والكفاءة اللازمة .	1
0.000	3.838	67.79	0.891	3.39	يوجد إدراك من قبل أعضاء المجلس البلدي بأهمية وجود التدقيق الداخلي .	2
0.001	3.536	67.01	0.870	3.35	يتميز أعضاء المجلس البلدي بأن لهم رؤية واضحة عن العمل مما يسهل الكثير من الأمور المالية بالبلدية .	3
0.904	0.121	60.26	0.939	3.01	يساهم أعضاء المجلس البلدي في تقديم الدعم اللازم للمدقق الداخلي حتى يتمكن من القيام بعمله .	4
0.048	2.008	64.16	0.908	3.21	يهتم أعضاء المجلس البلدي بالاقترحات	5

القيمة الاحتمالية	قيمة t	الوزن النسبي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرة	مسلسل
					والمبادرات التي يقدمها قسم التدقيق الداخلي .	
0.001	3.541	66.75	0.837	3.34	يتميز أعضاء المجلس البلدي بتخصصات أكاديمية واعية لأهمية التدقيق الداخلي .	6
0.070	1.835	63.64	0.869	3.18	يتميز أعضاء المجلس البلدي بتخصصات فنية مدركة لأهمية التدقيق الداخلي.	7
0.001	3.300	65.53	0.735	3.28	جميع الفقرات	

قيمة t الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية "76" تساوي 1.99

#### 5.2.5 تحليل فقرات الفرضية الخامسة:

" وجود قسم مستقل للتدقيق الداخلي يؤدي إلى جودة مخرجات الدائرة المالية في بلديات قطاع

غزة بالرغم من تبعيته لها عند مستوى دلالة  $a = 0.05$  .

تم استخدام اختبار T للعينة الواحدة والذي يبين آراء أفراد عينة الدراسة في فقرات المجال الخامس (وجود قسم مستقل للتدقيق الداخلي يؤدي إلى جودة مخرجات الدائرة المالية في بلديات قطاع غزة بالرغم من تبعيته لها)، حيث يشير الجدول رقم (30) إلى أن المتوسطات الحسابية لجميع فقرات المجال تراوحت بين (4.06-4.28) بنسبة مئوية تراوحت بين (81.30%-85.53%) وفق مقياس ليكرت الذي حدده الباحث، وتشير هذه النتائج إلى أن إجابات أفراد مجتمع الدراسة جاءت جيدة على جميع الفقرات التي تمثل المجال الخامس .

وتبين النتائج أن أعلى ثلاث فقرات لاستجابات أفراد مجتمع الدراسة كانت على النحو التالي :

1. كانت في المرتبة الأولى الفقرة رقم (3) بمتوسط حسابي بلغ (4.28)، والتي تنص على أن "

يساهم التدقيق الداخلي في تقليل الأخطاء والانحرافات"، وقد بلغ الوزن النسبي للفقرة (85.53%)، وأن القيمة الاحتمالية تساوي (0.000) وهي أقل من (0.05)، مما يدل على وجود موافقة عالية لدى المبحوثين بأن التدقيق الداخلي يساهم في تقليل الأخطاء والانحرافات، ويعني ذلك أن هناك موافقة عالية على هذه الفقرة .

2. أما الفقرة رقم (1) كانت في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي بلغ (4.25)، والتي تنص على أن " يساهم التدقيق الداخلي في زيادة دقة البيانات المالية"، وقد بلغ الوزن النسبي للفقرة (84.94%)، وأن القيمة الاحتمالية تساوي (0.000) وهي أقل من (0.05)، مما يدل على وجود موافقة عالية لدى المبحوثين بأن التدقيق الداخلي يساهم في زيادة دقة البيانات المالية، ويعني ذلك أن هناك موافقة عالية على هذه الفقرة .

3. أما الفقرة رقم (6) كانت في المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي بلغ (4.21)، والتي تنص على أن " وجود قسم مستقل للتدقيق الداخلي يوفر تغذية راجعة للمعلومات بشكل جيد"، وقد بلغ الوزن النسبي للفقرة (84.16%)، وأن القيمة الاحتمالية تساوي (0.000) وهي أقل من (0.05)، مما يدل على وجود موافقة عالية لدى المبحوثين بأن وجود قسم مستقل للتدقيق الداخلي يوفر تغذية راجعة للمعلومات بشكل جيد، ويعني ذلك أن هناك موافقة عالية على هذه الفقرة .

أما بخصوص أدنى ثلاث فقرات لاستجابات أفراد مجتمع الدراسة فكانت على النحو التالي :

1. الفقرة رقم (4) بمتوسط حسابي بلغ (4.13)، والتي تنص على أن " يساهم التدقيق الداخلي بالنقد بالأنظمة والقوانين من قبل موظفين الدائرة المالية"، وقد بلغ الوزن النسبي للفقرة (82.60%)، وأن القيمة الاحتمالية تساوي (0.000) وهي أقل من (0.05)، مما يدل على

موافقة عالية لدى المبحوثين بأن التدقيق الداخلي يساهم بالتقيد بالأنظمة والقوانين من قبل موظفين الدائرة المالية ، ويعني ذلك أن هناك موافقة عالية على هذه الفقرة .

2. الفقرة رقم (8) بمتوسط حسابي بلغ (4.09)، والتي تنص على أن " وجود قسم مستقل للتدقيق الداخلي يوفر معلومات قابلة للفهم "، وقد بلغ الوزن النسبي للفقرة (81.82%)، وأن القيمة الاحتمالية تساوي (0.000) وهي أقل من (0.05)، مما يدل على موافقة عالية لدى المبحوثين بأن وجود قسم مستقل للتدقيق الداخلي يوفر معلومات قابلة للفهم ، ويعني ذلك أن هناك موافقة عالية على هذه الفقرة .

3. الفقرة رقم (9) بمتوسط حسابي بلغ (4.06)، والتي تنص على أن " وجود قسم مستقل للتدقيق الداخلي يؤدي إلى الحصول على المعلومات والتقارير المالية بالتوقيت المناسب "، وقد بلغ الوزن النسبي للفقرة (81.30%)، وأن القيمة الاحتمالية تساوي (0.000) وهي أقل من (0.05)، مما يدل على موافقة عالية لدى المبحوثين بأن وجود قسم مستقل للتدقيق الداخلي يؤدي إلى الحصول على المعلومات والتقارير المالية بالتوقيت المناسب مما يساهم في سرعة اتخاذ القرارات ، ويعني ذلك أن هناك موافقة عالية على هذه الفقرة .

وبصفة عامة يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المجال الخامس " وجود قسم مستقل للتدقيق الداخلي يؤدي إلى جودة مخرجات الدائرة المالية في بلديات قطاع غزة بالرغم من تبعيته لها " يساوي (4.17) ، و الوزن النسبي يساوي (83.39%)، وهي أكبر من الوزن النسبي المحايد (60%)، وقيمة t المحسوبة تساوي (15.214)، وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي (1.99)، وأن القيمة الاحتمالية تساوي (0.000) وهي أقل من (0.05)، مما يدل

على موافقة أفراد مجتمع الدراسة على أن وجود قسم مستقل للتدقيق الداخلي يؤدي إلى جودة مخرجات الدائرة المالية في بلديات قطاع غزة عند مستوى دلالة  $a = 0.05$ .

نتيجة الفرضية: " وجود قسم مستقل للتدقيق الداخلي يؤدي إلى جودة مخرجات الدائرة المالية في بلديات قطاع غزة بالرغم من تبعيته لها "أي قبول الفرضية البديلة ورفض الفرضية العدمية، ويعزو الباحث ذلك إلى أن وجود قسم للتدقيق الداخلي يساهم في تقليل الأخطاء والانحرافات، ويزيد من دقة البيانات المالية، و يوفر المعلومات والتقارير المناسبة مما يساهم في عملية اتخاذ القرارات .

#### جدول رقم (30)

تحليل فقرات المجال الخامس: وجود قسم مستقل للتدقيق الداخلي يؤدي إلى جودة مخرجات الدائرة المالية في بلديات قطاع غزة بالرغم من تبعيته لها

القيمة الاحتمالية	قيمة t	الوزن النسبي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرة	مسلسل
0.000	14.662	84.94	0.746	4.25	يساهم التدقيق الداخلي في زيادة دقة البيانات المالية .	1
0.000	12.916	83.90	0.812	4.19	يساهم التدقيق الداخلي في زيادة الموثوقية بالمعلومات المالية .	2
0.000	14.661	85.53	0.759	4.28	يساهم التدقيق الداخلي في تقليل الأخطاء والانحرافات .	3
0.000	12.648	82.60	0.784	4.13	يساهم التدقيق الداخلي بالتقيد بالأنظمة والقوانين من قبل موظفين الدائرة المالية .	4
0.000	10.977	82.86	0.914	4.14	يعمل التدقيق الداخلي على رفع كفاءة وفاعلية النظام المحاسبي .	5
0.000	11.315	84.16	0.937	4.21	وجود قسم مستقل للتدقيق الداخلي يوفر تغذية راجعة للمعلومات بشكل جيد .	6

القيمة الاحتمالية	قيمة t	الوزن النسبي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرة	مسلسل
0.000	10.940	83.38	0.938	4.17	وجود قسم مستقل للتدقيق الداخلي يوفر معلومات يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات .	7
0.000	11.116	81.82	0.861	4.09	وجود قسم مستقل للتدقيق الداخلي يوفر معلومات قابلة للفهم .	8
0.000	11.017	81.30	0.848	4.06	وجود قسم مستقل للتدقيق الداخلي يؤدي إلى الحصول على المعلومات والتقارير المالية بالتوقيت المناسب .	9
0.000	15.214	83.39	0.675	4.17	جميع الفقرات	

قيمة t الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية "76" تساوي 1.99

#### 5.2.6 تحليل فقرات الفرضية السادسة:

" مساهمة المدقق الداخلي في بلديات قطاع غزة بفاعلية يؤدي إلى تسهيل عمل المدقق الخارجي عند مستوى دلالة  $a = 0.05$  .

تم استخدام اختبار T للعينة الواحدة والذي يبين آراء أفراد عينة الدراسة في فقرات المجال السادس (مساهمة المدقق الداخلي في بلديات قطاع غزة بفاعلية يؤدي إلى تسهيل عمل المدقق الخارجي)، حيث يشير الجدول رقم (31) إلى أن المتوسطات الحسابية لجميع فقرات المجال تراوحت بين (3.92-4.30) بنسبة مئوية تراوحت بين (78.44%-85.97%) وفق مقياس ليكرت الذي حدده الباحث، وتشير هذه النتائج إلى أن إجابات أفراد مجتمع الدراسة جاءت جيدة على جميع الفقرات التي تمثل المجال السادس .

وتبين النتائج أن أعلى ثلاث فقرات لاستجابات أفراد مجتمع الدراسة كانت على النحو التالي :

1. كانت في المرتبة الأولى الفقرة رقم (2) بمتوسط حسابي بلغ (4.30)، والتي تنص على أن " وجود قسم مستقل للتدقيق الداخلي يوفر جهد ووقت المدقق الخارجي " ، وقد بلغ الوزن النسبي للفقرة (85.97%)، وأن القيمة الاحتمالية تساوي (0.000) وهي أقل من (0.05)، مما يدل على وجود موافقة عالية لدى المبحوثين بأن وجود قسم مستقل للتدقيق الداخلي يوفر جهد ووقت المدقق الخارجي ، ويعني ذلك أن هناك موافقة عالية على هذه الفقرة .

2. أما الفقرة رقم (4) كانت في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي بلغ (4.09)، والتي تنص على أن " تساهم خبرة وكفاءة المدقق الداخلي في تقليل نطاق عمل المدقق الخارجي " ، وقد بلغ الوزن النسبي للفقرة (81.82%)، وأن القيمة الاحتمالية تساوي (0.000) وهي أقل من (0.05)، مما يدل على وجود موافقة عالية لدى المبحوثين بأن خبرة وكفاءة المدقق الداخلي تساهم في تقليل نطاق عمل المدقق الخارجي ، ويعني ذلك أن هناك موافقة عالية على هذه الفقرة .

3. أما الفقرة رقم (6) كانت في المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي بلغ (4.09)، والتي تنص على أن " إلتزام المدقق الداخلي بقواعد وآداب المهنة يؤدي إلى تقليل عبئ المدقق الخارجي " ، وقد بلغ الوزن النسبي للفقرة (81.82%)، وأن القيمة الاحتمالية تساوي (0.000) وهي أقل من (0.05)، مما يدل على وجود موافقة عالية لدى المبحوثين بأن التزام المدقق الداخلي بقواعد وآداب المهنة يؤدي إلى تقليل عبئ المدقق الخارجي ، ويعني ذلك أن هناك موافقة عالية على هذه الفقرة .

أما بخصوص أدنى ثلاث فقرات لاستجابات أفراد مجتمع الدراسة فكانت على النحو التالي :

1. الفقرة رقم (5) بمتوسط حسابي بلغ (4.04)، والتي تنص على أن " كفاية عمل المدقق الداخلي يساهم في تقليل الأدلة التي يطلبها المدقق الخارجي "، وقد بلغ الوزن النسبي للفقرة (80.78%)، وأن القيمة الاحتمالية تساوي (0.000) وهي أقل من (0.05)، مما يدل على موافقة عالية لدى المبحوثين بأن كفاية عمل المدقق الداخلي يساهم في تقليل الأدلة التي يطلبها المدقق الخارجي ، ويعني ذلك أن هناك موافقة عالية على هذه الفقرة .

2. الفقرة رقم (1) بمتوسط حسابي بلغ (4.03)، والتي تنص على أن " يعمل التدقيق الداخلي على توفير المعلومات اللازمة التي يمكن للمدقق الخارجي الاعتماد عليها والثقة بنظام الرقابة الداخلية "، وقد بلغ الوزن النسبي للفقرة (80.52%)، وأن القيمة الاحتمالية تساوي (0.000) وهي أقل من (0.05)، مما يدل على موافقة عالية لدى المبحوثين بأن التدقيق الداخلي يعمل على توفير المعلومات اللازمة التي يمكن للمدقق الخارجي الاعتماد عليها والثقة بنظام الرقابة الداخلية ، ويعني ذلك أن هناك موافقة عالية على هذه الفقرة .

3. الفقرة رقم (3) بمتوسط حسابي بلغ (3.92)، والتي تنص على أن " إن وجود قسم مستقل للتدقيق الداخلي يقلل من تكاليف المدقق الخارجي "، وقد بلغ الوزن النسبي للفقرة (78.44%)، وأن القيمة الاحتمالية تساوي (0.000) وهي أقل من (0.05)، مما يدل على موافقة عالية لدى المبحوثين بأن وجود قسم مستقل للتدقيق الداخلي يقلل من تكاليف المدقق الخارجي ، ويعني ذلك أن هناك موافقة عالية على هذه الفقرة .

وبصفة عامة يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المجال السادس " مساهمة المدقق الداخلي في بلديات قطاع غزة بفاعلية يؤدي إلى تسهيل عمل المدقق الخارجي " يساوي (4.08) ، و الوزن النسبي يساوي (81.56%)، وهي أكبر من الوزن النسبي المحايد (60%)،

وقيمة  $t$  المحسوبة تساوي (12.943)، وهي أكبر من قيمة  $t$  الجدولية والتي تساوي (1.99)، وأن القيمة الاحتمالية تساوي (0.000) وهي أقل من (0.05)، مما يدل على موافقة أفراد مجتمع الدراسة بدرجة عالية على أن مساهمة المدقق الداخلي في بلديات قطاع غزة بفاعلية يؤدي إلى تسهيل عمل المدقق الخارجي عند مستوى دلالة  $a = 0.05$ .

نتيجة الفرضية: " مساهمة المدقق الداخلي في بلديات قطاع غزة بفاعلية يؤدي إلى تسهيل عمل المدقق الخارجي " أي قبول الفرضية البديلة ورفض الفرضية العدمية، ويعزو الباحث ذلك إلى أن وجود قسم مستقل للتدقيق الداخلي يوفر جهد ووقت المدقق الخارجي، وأن خبرة وكفاءة المدقق الداخلي تساهم في تقليل نطاق عمل المدقق الخارجي، وأن التزام المدقق الداخلي بقواعد وآداب المهنة يؤدي إلى تقليل عبئ المدقق الخارجي .

### جدول رقم (31)

تحليل فقرات المجال السادس: مدى مساهمة المدقق الداخلي في بلديات قطاع غزة بتسهيل عمل المدقق الخارجي

القيمة الاحتمالية	قيمة $t$	العوز النسبي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرة	مسلسل
0.000	10.137	80.52	0.888	4.03	يعمل التدقيق الداخلي على توفير المعلومات اللازمة التي يمكن للمدقق الخارجي الاعتماد عليها والثقة بنظام الرقابة الداخلية .	1
0.000	13.760	85.97	0.828	4.30	إن وجود قسم مستقل للتدقيق الداخلي يوفر جهد ووقت المدقق الخارجي.	2
0.000	8.011	78.44	1.010	3.92	إن وجود قسم مستقل للتدقيق الداخلي يقلل من تكاليف المدقق الخارجي.	3
0.000	10.402	81.82	0.920	4.09	إن خبرة وكفاءة المدقق الداخلي تساهم في	4

القيمة الاحتمالية	قيمة t	الوزن النسبي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرة	مسلسل
					تقليل نطاق عمل المدقق الخارجي.	
0.000	10.929	80.78	0.834	4.04	إن كفاية عمل المدقق الداخلي يساهم في تقليل الأدلة التي يطلبها المدقق الخارجي.	5
0.000	11.533	81.82	0.830	4.09	التزام المدقق الداخلي بقواعد وآداب المهنة يؤدي إلى تقليل عبئ المدقق الخارجي .	6
0.000	12.943	81.56	0.731	4.08	جميع الفقرات	

قيمة t الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية "76" تساوي 1.99

### 5.2.7 تحليل جميع مجالات الدراسة معاً :

تم استخدام اختبار t للعينة الواحدة والذي يبين آراء أفراد عينة الدراسة في جميع مجالات الدراسة، حيث يشير الجدول رقم (32) إلى أن المتوسط الحسابي لجميع المجالات يساوي (3.61)، و الوزن النسبي يساوي (72.10%) وهو أكبر من الوزن النسبي المحايد (60%)، وقيمة t المحسوبة تساوي (8.092) وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي (1.99)، و القيمة الاحتمالية تساوي (0.000) وهي أقل من (0.05) مما يدل على أن مجتمع الدراسة موافقون بدرجة جيدة على جميع مجالات الدراسة معاً .

ومن خلال هذه النتائج، يرى الباحث بضرورة قيام المدقق الداخلي في بلديات قطاع غزة بمهامه على أكمل وجه وتقييمه المستمر لنظام الرقابة الداخلية مما يساهم في تحقيق الشفافية وحفظ الممتلكات والأموال العامة، وضرورة اهتمام الإدارة العليا للبلدية بقسم التدقيق الداخلي وذلك من

خلال توفير الدورات المناسبة لهم وتطويرهم وتزويدهم بالتكنولوجيا المناسبة حتى يحققوا أهداف البلدية .

### جدول رقم (32)

#### تحليل مجالات الدراسة (واقع التدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة)

القيمة الاحتمالية	قيمة t	الوزن النسبي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العنوان	المجال
0.000	6.817	74.20	0.914	3.71	مهام المدقق الداخلي في بلديات قطاع غزة.	الأول
0.885	-0.146	59.67	0.990	2.98	مدى اهتمام الإدارة بتطوير قسم التدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة .	الثاني
0.000	5.100	70.51	0.904	3.53	مدى التزام المدقق الداخلي في بلديات قطاع غزة بمعايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها .	الثالث
0.001	3.300	65.53	0.735	3.28	مدى إدراك أعضاء المجلس البلدي بأهمية وجود قسم للتدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة.	الرابع
0.000	15.214	83.39	0.675	4.17	وجود قسم تدقيق الداخلي يؤدي على جودة مخرجات الدائرة المالية في بلديات قطاع غزة بالرغم من تبعيته لها.	الخامس
0.000	12.943	81.56	0.731	4.08	مدى مساهمة المدقق الداخلي في بلديات قطاع غزة بتسهيل عمل المدقق الخارجي.	السادس
0.000	8.092	72.10	0.656	3.61	جميع الفقرات	

قيمة t الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية "76" تساوي 1.99

# الفصل السادس

## النتائج والتوصيات

## 6.1 النتائج :

- من خلال نتائج التحليل الإحصائي توصل الباحث إلى بعض النتائج يمكن إجمالها في التالي :
1. أظهرت نتائج الدراسة على وجود علاقة بين تصنيف البلدية ووجود قسم مستقل للتدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة بصورة جيدة .
  2. قيام المدققين الداخليين بمهام التدقيق الداخلي المطلوبة منهم بصورة جيدة، وذلك من خلال تأكيدهم على دقة وتبويب العمليات الحسابية وتطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها ومطابقة الأصول من خلال الجرد المفاجئ بشكل دوري .
  3. عدم اهتمام الإدارة العليا بتطوير قسم التدقيق الداخلي، وذلك من خلال عدم وجود خطط تدريب سنوية ومعتمدة لتدريب المدققين الداخليين وعدم وجود موازنة خاصة لتدريب المدققين وتنمية قدراتهم و عدم اهتمام البلدية بتطوير أداء المدققين الداخليين المتميزين في العمل .
  4. التزام المدققين الداخليين بمعايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها، وذلك من خلال وجود الخبرة والكفاءة لدى المدققين الداخليين و قيامهم بفحص مدى الالتزام بالسياسات المالية والإدارية الداخلية والالتزام بمعايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها .
  5. وجود إدراك واهتمام من قبل أعضاء المجلس البلدي بأهمية وجود قسم للتدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة، وذلك من خلال تميزهم بالخبرة والكفاءة و إدراكهم بأهمية وجود قسم للتدقيق الداخلي وعندهم رؤية واضحة عن العمل مما يسهل الكثير من الأمور المالية بالبلدية .
  6. وجود قسم مستقل للتدقيق الداخلي يؤدي إلى زيادة جودة مخرجات الدائرة المالية في بلديات قطاع غزة، وذلك من خلال مساهمة التدقيق الداخلي في اكتشاف الأخطاء والانحرافات و توفير المعلومات والتقارير المالية المناسبة لعملية اتخاذ القرارات .

7. مساهمة المدققين الداخليين بفاعلية يؤدي إلى تسهيل عمل المدققين الخارجيين بدرجة عالية، وذلك من خلال كفاءة وخبرة المدققين الداخليين والتزامهم بأداب المهنة ومساهماتهم في توفير وقت وجهد ونطاق عمل المدققين الخارجيين .
10. إتباع قسم التدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة إلى الدائرة المالية وليس للإدارة العليا .
11. عدم وجود قانون يلزم البلديات بضرورة وجود قسم تدقيق داخلي ومدقق خارجي .

## 6.2 التوصيات :

في ضوء النتائج التي توصلت إليها الدراسة فإن الباحث يقترح التوصيات التالية :

1. ضرورة قيام المدققين الداخليين بكافة مهام التدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة بشكل أكبر مما هو مطبق، من خلال قيامهم بالتدقيق المالي والإداري والتشغيلي .
2. زيادة اهتمام الإدارة العليا في البلدية بتطوير قسم التدقيق الداخلي مثل زيادة العاملين فيه وتوفير موازنة خاصة بتدريب وتنمية قدرات المدققين الداخليين .
3. زيادة التزام المدققين الداخليين بمعايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها مثل تطوير وتنمية قدراتهم العلمية والعملية ومواكبتهم للتطورات الحاصلة بمعايير التدقيق الداخلي .
4. ضرورة اهتمام أعضاء المجلس البلدي بقسم التدقيق الداخلي مثل تقديم الدعم والموارد اللازمة لهذا القسم وتوفير الكوادر والتكنولوجيا اللازمة لتطوير العمل .
5. زيادة التعاون والتنسيق بين المدققين الداخليين والمدققين الخارجيين وذلك لما له من دور فعال في توفير الوقت والجهد وسهولة تحقيق الأهداف .
6. ضرورة اهتمام الجهات المعنية في البلدية بمهنة التدقيق الداخلي وتفعيلها لما لها من دور هام في تفعيل نظم الرقابة الداخلية .
7. ضرورة أن يكون قسم التدقيق الداخلي تابع للإدارة العليا حتى يتم المحافظة على استقلاليتة .
8. ضرورة سن قانون يلزم البلديات بوجود قسم للتدقيق الداخلي بها لما له من دور فعال في ضبط الرقابة الداخلية.
9. ضرورة سن قانون يلزم البلديات بالتعاقد مع المدققين الخارجيين .

10. ضرورة تعزيز استقلالية التدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة من خلال تطبيق أسس

الحاكمية المؤسسية .

11. العمل على إنشاء لجان تدقيق تكون مسؤوليتها متابعة وتعيين المدقق الداخلي وتكون حلقة

وصل بينه وبين الإدارة العليا من جهة وبينه وبين المدقق الخارجي من جهة أخرى .

## المراجع

### أولاً: المراجع العربية :

- 1- إبراهيم، أحمد علي (1998)، " التأسيس المهني للمراجعة الداخلية-دراسة تطبيقية"، مجلة البحوث والدراسات التجارية، جامعة بنها، العدد (1) .
- 2- إبراهيم، إيهاب نظمي (2009)، " التدقيق القائم على مخاطر الأعمال حديثة وتطور"، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان.
- 3- أبو رحمة، محمد عبد الله (2008)، " مدى توفر مقومات تطبيق نظام الموازنات على أساس الأنشطة (ABB) في بلديات قطاع غزة - دراسة تطبيقية"، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل، غزة .
- 4- أبو فارس، محمود، والمعاني، أيمن (2006)، " أثر دمج البلديات في الأردن على فعاليتها الإدارية والمالية من وجهة نظر رؤساء المجالس فيها - دراسة ميدانية تحليلية"، مجلة دراسات للعلوم الإدارية، المجلد (33)، العدد (1)، ص 34 .
- 5- أبو هدف، ماجد (2004)، " تقويم وتطوير الأداء الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية - دراسة تطبيقية على المؤسسات الحكومية في قطاع غزة"، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل، غزة.
- 6- الإتحاد الدولي للمحاسبين (2001)، " المبادئ الأساسية للتدقيق ومنشورات"، المجمع العربي للمحاسبين القانونيين .
- 7- الإتحاد الدولي للمحاسبين (2003)، " إصدارات المعايير الدولية لممارسة أعمال التدقيق والتأكيد وقواعد أخلاقيات المهنة"، ترجمة المجمع العربي للمحاسبين القانونيين .
- 8- الإتحاد الدولي للمحاسبين (2008)، " إصدارات معايير التدقيق والتأكيد الدولية وقواعد أخلاقيات المهنة"، ترجمة المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، عمان، الأردن .
- 9- الإتحاد الدولي للمحاسبين IFAC، معايير التدقيق الدولية (1999)، النسخة المعمول بها في فلسطين، ترجمة جمعية مدققي الحسابات القانونيين الفلسطينيين، الطبعة الأولى، 2001.
- 10- إشتيوي، إدريس عبد السلام (1990)، " المراجعة معايير وإجراءات"، الدار الجماهيرية للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، بنغازي .
- 11- أوهاب، نذير محمد الطيب (2001)، " حماية المال العام في الفقه الإسلامي"، جامعة نايف للعلوم الأمنية، الرياض .

- 12- الباشا، عوني (2005)، " سبل تفعيل دور الرقابة لضبط الأداء المالي الخاص بالمدفوعات العامة للسلطة الوطنية الفلسطينية"، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل، غزة .
- 13- بشناق، باسم (2001)، " الرقابة المالية على الأجهزة الحكومية في ظل السلطة الوطنية الفلسطينية"، تقرير (منشور)، الهيئة الفلسطينية المستقلة لحقوق المواطن، فلسطين.
- 14- بكري، علي حجاج (2005)، " دور المراجعة الداخلية في تفعيل الرقابة الاقتصادية في منظمات الأعمال"، المجلة العلمية لكلية التجارة، جامعة الأزهر، العدد (30) .
- 15- الجرباوي، علي (1992)، " دور البلديات في فلسطين"، مجلة الدراسات الفلسطينية، العدد (9)، بيروت .
- 16- جربوع، يوسف محمود (2002)، " مراجعة الحسابات المتقدمة وفقاً لمعايير المراجعة الدولية"، الطبعة الأولى، غزة، فلسطين .
- 17- جربوع، يوسف محمود (2005)، " مجالات مساهمة وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري بالجامعة الإسلامية في غزة بدولة فلسطين - دراسة تحليلية"، الجامعة الإسلامية، غزة .
- 18- 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، المجلد (5)، العدد (23) .
- 19- جمعة، أحمد حلمي (2009)، " الاتجاهات المعاصرة في التدقيق والتأكيد"، دار صفاء للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن .
- 20- حماد، أكرم إبراهيم عطية (2003)، " تقويم منهج الرقابة المالية في القطاع الحكومي - دراسة مقارنة"، رسالة دكتوراه غير منشورة، جامعة الجزيرة، كلية الاقتصاد والتنمية الريفية، قسم المحاسبة والتمويل، السودان .
- 21- الخريسات، حمدان فرحان (1998)، " التدقيق الداخلي في الشركات"، دار أفاق للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن .
- 22- الخطيب، خالد راغب (2010)، " مفاهيم حديثة في الرقابة المالية والداخلية في القطاع العام والخاص"، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن .

- 23- الذنبيات، علي عبد القادر (2009)، " تدقيق الحسابات في ضوء المعايير الدولية - نظرية وتطبيق"، دائرة المكتبة الوطنية، الطبعة الثانية، عمان .
- 24- الذنبيات، علي عبد القادر (2010)، " تدقيق الحسابات في ضوء المعايير الدولية - نظرية وتطبيق"، دائرة المكتبة الوطنية، الطبعة الثالثة، عمان .
- 25- سعيد، نادر عزت (1996)، " المرأة الفلسطينية ومجالس الحكم المحلي - التنمية والانتخابات"، طاقم شؤون المرأة الفلسطينية، فلسطين .
- 26- سلامة، مصطفى صالح (2010)، " مفاهيم حديثة في الرقابة الداخلية والمالية"، دار البداية ناشرون وموزعون، الطبعة الأولى، عمان .
- 27- السلامي، عارف عتيق (2005)، " مدى التزام شركات التأمين اليمنية بمعايير التدقيق الداخلي"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة آل البيت، عمان .
- 28- سليم، فريد منصور (2007)، " أثر تطبيق الأساس النقدي على دلالة المعلومات المحاسبية لمتخذي القرارات في بلديات قطاع غزة في فلسطين"، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل، غزة .
- 29- الصبان، سمير، وجمعة، إسماعيل، والسوافيري، فتحي (1996)، " الرقابة والمراجعة الداخلية مدخل نظري تطبيقي"، الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، الإسكندرية .
- 30- الصحن، عبد الفتاح (1989)، " أصول المراجعة الداخلية والخارجية"، مؤسسة شباب الجامعة للنشر والتوزيع، مصر .
- 31- الصحن، عبد الفتاح محمد، وسرايا، محمد السيد (1995)، " الرقابة والمراجعة الداخلية على المستوى الجزئي والكلي"، مطبعة التوني، القاهرة .
- 32- الطويل، عصام محمد (2009)، " مدى فاعلية أجهزة التدقيق الداخلي في الجامعات الفلسطينية بقطاع غزة في ظل معايير التدقيق الداخلي الدولية - دراسة تطبيقية"، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل، غزة .
- 33- عابدين، حسني (2002)، " تقييم فاعلية وكفاءة أجهزة الرقابة الداخلية ببلدية غزة خلال الفترة من 1995 - 2000"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، السودان .
- 34- العبادي، مصطفى راشد (1999)، " تطور المراجعة الداخلية بين النظرية والممارسة العملية في ضوء التحديات الاقتصادية والاجتماعية التي تواجه الوحدات الاقتصادية -

- دراسة ميدانية"، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد (1).
- 35- عبد العاطي، صلاح "الحكم المحلي والهيئات المحلية في فلسطين"، الحوار المتمدن، العدد (1315)، ([www.rezgar.com](http://www.rezgar.com)).
- 36- عبد الغني، فضل علي (2003)، "مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها في البنوك اليمنية"، رسالة ماجستير منشورة، جامعة اليرموك، عمان .
- 37- عبد اللاه، محمد الرملي (1994)، "إطار مقترح لمعايير المراجعة الداخلية في ظل تطور تكنولوجيا المعلومات"، مجلة البحوث التجارية المعاصرة، المجلد (8)، العدد (2).
- 38- عبد الله، خالد أمين (2007)، "علم تدقيق الحسابات من الناحية النظرية والعملية"، دار وائل للنشر، الطبعة الأولى، عمان .
- 39- عبد الله، خالد أمين (ب) (2000)، "علم تدقيق الحسابات - الناحية النظرية"، دار وائل للنشر، عمان .
- 40- عبيدات، ذوقان، وعدس، عبد الرحمن، وعبد الخالق، كايد (2001)، "البحث العلمي، مفهومه، أدواته، وأساليبه"، دار الفكر للنشر والتوزيع، عمان .
- 41- عجام، ميثم صاحب، وسعود، علي محمد (2004)، "تخطيط المال العام"، دار الكندي للنشر والتوزيع، طرابلس .
- 42- العدوان، ياسر، والطعامنة، محمد، وعبد الحليم، أحمد (1997)، "تحليل مالية البلديات الكبرى في الأردن"، مجلة أبحاث اليرموك، المجلد (13)، العدد (30)، ص 49-63 .
- 43- العساف، صالح حمد (1990)، "المدخل إلى البحث في العلوم السلوكية"، مكتبة العبيكان للنشر والتوزيع، الرياض .
- 44- العفيفي، عبير محمد (2007)، "معوقات عمل وحدات المراجعة الداخلية والآليات المقترحة لزيادة فاعليتها - دراسة تطبيقية"، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل، غزة .
- 45- العمري، أحمد محمد، وعبد الغني، فضل عبد الفتاح (2006)، "مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها في البنوك التجارية اليمنية"، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد (2)، العدد (3).
- 46- فخرا، محمود عبد الملك، ومحمود، سمير عبد الغني (1996)، "مدى كفاية معيار المراجعة الدولي رقم (10) في توفير الإرشادات اللازمة للمراجع الخارجي لتقييم أعمال

- المراجعة الداخلية"، مجلة الدراسات والبحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة الزقازيق، العدد (1).
- 47- الفرجات، أحمد خليل (2003)، "تقييم فعالية وظيفة التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية الرسمية"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة عمان العربية، عمان .
- 48- قانون رقم (1) لسنة 1997 بشأن الهيئات المحلية الفلسطينية . المادة رقم (2) .
- 49- قانون هيئة الرقابة العامة رقم (17) لسنة 1995، مجلة الوقائع الفلسطينية، العدد (11)، فبراير، 1996 .
- 50- القبيح، نائل (2002)، "أنظمة الرقابة الداخلية بين النظرية والتطبيق في الشركات المساهمة في فلسطين"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين .
- 51- القبطان، محمد (2006)، "قواعد المراجعة في أعمال البنوك"، دار النصر للنشر والتوزيع، القاهرة .
- 52- كشك، محمد بهجت (1996)، "مبادئ الإحصاء واستخداماتها في مجالات الخدمة الاجتماعية"، دار الطباعة الحرة، الإسكندرية، مصر .
- 53- الكفراوي، عوف محمود (1998)، "الرقابة المالية - النظرية والتطبيق"، مطبعة الانتصار للطباعة، الطبعة الثانية، الإسكندرية .
- 54- كلاب، سعيد (2004)، "واقع الرقابة الداخلية في القطاع الحكومي - دراسة ميدانية على وزارات السلطة"، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، كلية التجارة، قسم إدارة الأعمال، غزة .
- 55- ماضي، صبري محمد (2011)، "اتجاهات المدراء في البلديات الكبرى في قطاع غزة لدور إدارة المعرفة في الأداء الوظيفي"، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، كلية التجارة، قسم إدارة الأعمال، غزة .
- 56- المجمع العربي للمحاسبين أ (2001)، "مفاهيم التدقيق المتقدمة"، المجمع العربي للمحاسبين، عمان، الأردن .
- 57- محسن، محمود عبد السلام (2011)، "مدى اعتماد المدققين الخارجيين على المدققين الداخليين في تقييم نظام الرقابة الداخلية - دراسة تطبيقية على مكاتب تدقيق الحسابات العاملة في قطاع غزة"، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل، غزة .

- 58- محمود، منصور حامد، والطحان، محمد أبو العلا، والحموي، محمد هشام (1994)، " أساسيات المراجعة "، دار الكتب المصرية، القاهرة .
- 59- المدلل، يوسف سعيد (2007)، " دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري - دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية "، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل، غزة .
- 60- المدهون، إبراهيم رباح (2011)، " دور المدقق الداخلي في تفعيل إدارة المخاطر في المصارف العاملة في قطاع غزة "، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل، غزة .
- 61- مشمش، أشرف محمد (2011)، " الرقابة المستودعية في الجامعات والكليات الفلسطينية في قطاع غزة أثرها على ترشيد المال العام "، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، كلية التجارة، قسم إدارة الأعمال، غزة .
- 62- المطارنة، غسان فلاح (2006)، " تدقيق الحسابات المعاصر - الناحية النظرية "، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الطبعة الأولى، عمان .
- 63- المطارنة، غسان فلاح (2009)، " تدقيق الحسابات المعاصر - الناحية النظرية "، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان .
- 64- المعاني، أيمن عودة، وأبو فارس، محمود عوده (1995)، " نظرية الإدارة المحلية وتطبيقاتها في المملكة الأردنية الهاشمية "، مركز أحمد ياسين للتوزيع، عمان .
- 65- المغربي، كامل وآخرون (1995)، " أساسيات في الإدارة "، دار الفكر للطباعة والنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن .
- 66- النونو، محمد سعيد كامل (2009)، " مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها في البنوك الإسلامية العاملة في قطاع غزة "، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل، غزة .

## ثانياً: المراجع الأجنبية :

- 1- Haimon, Zvi,(2003) Internal auditing in local government in Israel: status vs effectiveness? Israel Affairs, Volume 9, Number 4, June, pp. 105-114(10) . (نسخة الكترونية)

- 2- Huston, J. and Kovatch, R.(1988) " Weighing the Standards: Where is the Emphasis in Quality Assurances ? " Journal of Institute of Internal Auditors, Volume. (7) Nombor. (4), PP. 51-59 .
- 3- Institute of Internal Auditors IIA, (2004), " Code of Ethics and Standards for The professional practice of Internal Auditors ", available at: <http://www.theiia.org/>.
- 4- O'Regan, David,(2001) " Genesis of a profession: towards professional status for internal auditing" Managerial Auditing Journal. Volume. (16) Nombor. (4), PP. 215-226 .
- 5- Swanson Richard w,(1999) " Internal Controls: Tools, not hoops ", strategic finance, sep, Volume. (81), issue 3, p.56.(electronic copy), [http:// www.butler.edu/Liprary](http://www.butler.edu/Liprary) .
- 6- Wood, R. W., Jr.(1989), " An Analysis of Selected Controls for Financial Accounting at the Central Level of Alabama Boards of Education ", Unpublished Ph.D.Dissertation, University of Alabama.

ثالثاً :مواقع إنترنت :

. [www.cma.gov](http://www.cma.gov) -1

. [www.theiia.org](http://www.theiia.org) -2

.[www.butler.edu](http://www.butler.edu) -3

. [www.rezgar.com](http://www.rezgar.com) -4

# الملاحق

**ملحق رقم (1)**  
**قائمة بأسماء المحكمين**

م	الاسم	المهنة	التخصص	مكان العمل
1	د. عصام البحيصي	أستاذ أكاديمي	محاسبة	الجامعة الإسلامية - غزة
2	د. محمد المدهون	أستاذ أكاديمي	إدارة	وزير الشباب والرياضة والثقافة
3	د. جميل النجار	أستاذ أكاديمي	محاسبة	جامعة القدس المفتوحة/ الشمال
4	د. صبري مشتهد	أستاذ أكاديمي	محاسبة	جامعة القدس المفتوحة/ غزة
5	د. سيف الدين عودة	أستاذ أكاديمي	اقتصاد	سلطة النقد الفلسطينية
6	د. جبر الداغور	أستاذ أكاديمي	محاسبة	جامعة الأزهر - غزة
7	د. علي شاهين	أستاذ أكاديمي	محاسبة	الجامعة الإسلامية - غزة
8	د. حمدي زعرب	أستاذ أكاديمي	محاسبة	الجامعة الإسلامية - غزة
9	د. ماهر درغام	أستاذ أكاديمي	محاسبة	الجامعة الإسلامية - غزة
10	د. نافز بركات	أستاذ أكاديمي	إحصاء	الجامعة الإسلامية - غزة

## ملحق رقم (2)

### قائمة بأسماء الأشخاص الذين تم مقابلتهم

م	الاسم	المسمى الوظيفي	مكان العمل	تاريخ المقابلة
1	أ.ماهر الحلو	نائب مدير الرقابة العامة	بلدية غزة	2011/10/27
2	أ.سهيل عبد الجواد	رئيس قسم التدقيق الداخلي	بلدية غزة	2011/10/24
3	أ.عطاف الكفارنة	مدير دائرة التوجيه والرقابة	وزارة الحكم المحلي	2011/11/23
4	موظفي الرقابة والتوجيه	مفتشين	وزارة الحكم المحلي	2011/10/06

### ملحق رقم (3)

بسم الله الرحمن الرحيم



الجامعة الإسلامية - غزة

عمادة الدراسات العليا

كلية التجارة

قسم المحاسبة والتمويل

#### إستبانه الدراسة

أخي الموظف/ أختي الموظفة ...

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته

تحية طيبة وبعد ،،،

يقوم الباحث بإعداد دراسة ماجستير بعنوان " واقع التدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة "

وذلك استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل .

حيث يقوم الباحث بمسح شامل لمجتمع الدراسة المتمثل في كافة بلديات قطاع غزة، لذا أرجو

التكرم منكم بالإجابة على فقرات الاستبانه مقدراً لكم جهودكم في تشجيعكم للبحث العلمي

والتعاون المخلص لدعم مسيرة التعليم في فلسطين، مع العلم أن هذه البيانات التي سوف نحصل

عليها لن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي فقط.

وتقبلوا فائق الاحترام،،،

الباحث / إياد حسن سالم

جوال / 0599601786

**الجزء الأول / معلومات عامة:**

الرجاء وضع إشارة (U) في المربع الذي ينطبق عليك:

1- الجنس :

ذكر  أنثى

1- المؤهل العلمي :

دبلوم  بكالوريوس  دراسات عليا

2- التخصص العلمي :

محاسبة  إدارة أعمال  اقتصاد  أخرى حدد .....

3- المسمى الوظيفي :

مدير عام  مدير مالي  رئيس قسم  رئيس شعبة  
 مدقق  محاسب  أخرى حدد .....

4- سنوات الخبرة :

أقل من 5 سنوات  10-5  15-11  20-16  أكثر من 20 سنة

5- البلدية التي أعمل بها تصنف :

بلدية A  بلدية B  بلدية C  بلدية D

6- المحافظة :

الشمال  غزة  الوسطى  خان يونس  
 رفح

7- العمر :

أقل من 25  35-25  45-36  49-46  50 فما فوق

8- هل يوجد قسم مستقل للتدقيق الداخلي :

نعم  لا

10- إذا كانت الإجابة على سؤال رقم 9 بنعم، لمن يتبع قسم التدقيق الداخلي :

الدائرة المالية  الإدارة العليا

11- تتعاقد البلدية مع مدقق خارجي :

نعم  لا

## الجزء الثاني :

الرجاء وضع علامة (U) حول البديل المناسب لكل من الاعتبارات التالية :

رقم	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
<b>المجال الأول : مدى قيام المدقق الداخلي في بلديات قطاع غزة بمهام التدقيق الداخلي المطلوبة .</b>						
1.	يقوم المدقق الداخلي بالتأكد من دقة وتسجيل وتبويب العمليات المحاسبية .					
3.	يقوم المدقق الداخلي بالتأكد من تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها .					
4.	يتأكد المدقق الداخلي من وجود ومطابقة الأصول مع السجلات بالجرد المفاجئ بشكل دوري .					
5.	يقوم المدقق الداخلي بدراسة وتقويم نظام الرقابة الداخلية .					
6.	يقوم المدقق الداخلي بتقديم الاقتراحات والتوصيات اللازمة لتحسين إجراءات نظام الرقابة الداخلية .					
7.	يقوم المدقق الداخلي بالتأكد من فعالية الوسائل المستخدمة في حماية الأصول.					
8.	يقوم المدقق الداخلي بالكشف والإفصاح عن الانحرافات التي حدثت واقتراح الحلول التي تؤدي إلى تصحيح الأوضاع مستقبلاً .					
9.	يقوم المدقق الداخلي بتدقيق الالتزام بالقوانين والتشريعات والأنظمة والمتطلبات الخارجية .					
10.	يقوم المدقق الداخلي بتقييم العملية الإدارية لتحقيق أهداف البلدية .					
<b>المجال الثاني : مدى اهتمام الإدارة بتطوير قسم التدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة .</b>						
1.	تسعى الإدارة إلى زيادة العاملين في مجال التدقيق الداخلي مع زيادة مهام البلدية .					
2.	تؤثر ثقافة الإدارة العليا لأهمية التدقيق الداخلي على حجم قسم التدقيق الداخلي .					
3.	يتلقى المدقق الداخلي الدورات التدريبية الكافية للقيام بأعماله الرقابية بشكل جيد .					
4.	تحرص البلدية على تدريب المدقق الداخلي بناءً على خطة تدريب تعد سنوياً.					
5.	تهتم البلدية بتقديم الدورات التدريبية والمهنية لمدققيها .					
6.	تقوم البلدية بتقييم نتائج الدورات التدريبية بدقة وموضوعية ومتابعة أثرها على المتدرب.					
7.	تهتم البلدية بتطوير أداء المدققين الداخليين المتميزين في العمل .					
8.	للبلدية موازنة للتدريب وبرامج توفر فرص منتظمة لتدريب المدققين وتنمية قدراتهم.					
9.	تقوم البلدية بتوعية الموظفين بدور التدقيق الداخلي .					
<b>المجال الثالث : يلتزم المدقق الداخلي في بلديات قطاع غزة بمعايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها .</b>						
1.	يقوم المدقق الداخلي بالتأكد من كفاية وفعالية العمليات لحماية الأصول .					

الرقم	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
2.	يقوم المدقق الداخلي بالتأكد من مدى انسجام أهداف المشروع مع التطبيق .					
3.	يقوم المدقق الداخلي بمراجعة كافة البرامج قيد التطبيق للتأكد من مدى مطابقتها للأهداف .					
4.	يركز المدقق الداخلي على إجراءات الرقابة المتوافقة مع الأهداف المهمة .					
5.	يلتزم المدقق الداخلي بمعايير السلوك المهني الصادرة عن معهد المدققين الداخليين .					
6.	يقوم المدقق الداخلي بفحص مدى الالتزام بالسياسات المالية والإدارية الداخلية والالتزام بمعايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها .					
7.	يتوفر الكفاءة المهنية المطلوبة من المدققين الداخليين لإنجاز أعمالهم بكفاءة ومهارة وخبرة .					
8.	قسم التدقيق الداخلي يوفر المعلومات بشكل دقيق ومنظم للإدارة لاتخاذ قراراتها ومساعدتها في فحص وتقييم سلامة النظم والإجراءات فيها .					
9.	تتوفر في البلدية معايير سليمة لرقابة الأداء بما يساعد على الحكم على مدى التقدم في إنجاز المهام المطلوبة .					
10.	يحرص المدقق الداخلي باستمرار على متابعة التطورات الحاصلة على معايير التدقيق الداخلي ويستند إليها عند أداء عمله .					
11.	يبدل المدقق الداخلي العناية المهنية الواجبة أثناء تنفيذه لعمله .					
12.	يوفر قسم التدقيق الداخلي سياسات وإجراءات مكتوبة كدليل لهيئة العاملين .					
<b>المجال الرابع : مدى إدراك أعضاء المجلس البلدي بأهمية وجود قسم للتدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة .</b>						
1.	يتميز أعضاء المجلس البلدي بالخبرة والكفاءة اللازمة .					
2.	يوجد إدراك من قبل أعضاء المجلس البلدي بأهمية وجود التدقيق الداخلي .					
3.	يتميز أعضاء المجلس البلدي بأن لهم رؤية واضحة عن العمل مما يسهل الكثير من الأمور المالية بالبلدية .					
4.	يساهم أعضاء المجلس البلدي في تقديم الدعم اللازم للمدقق الداخلي حتى يتمكن من القيام بعمله .					
5.	يهتم أعضاء المجلس البلدي بالافتراحات والمبادرات التي يقدمها قسم التدقيق الداخلي .					
6.	يتميز أعضاء المجلس البلدي بتخصصات أكاديمية واعية لأهمية التدقيق الداخلي .					
7.	يتميز أعضاء المجلس البلدي بتخصصات فنية مدركة لأهمية التدقيق الداخلي .					

الرقم	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
<b>المجال الخامس: وجود قسم تدقيق داخلي يؤدي على جودة مخرجات الدائرة المالية في بلديات قطاع غزة بالرغم من تبعيته لها .</b>						
1.	يساهم التدقيق الداخلي في زيادة دقة البيانات المالية .					
2.	يساهم التدقيق الداخلي في زيادة الموثوقية بالمعلومات المالية .					
3.	يساهم التدقيق الداخلي في تقليل الأخطاء والانحرافات .					
4.	يساهم التدقيق الداخلي بالتقيد بالأنظمة والقوانين من قبل موظفين الدائرة المالية.					
5.	يعمل التدقيق الداخلي على رفع كفاءة وفاعلية النظام المحاسبي .					
6.	وجود قسم مستقل للتدقيق الداخلي يوفر تغذية راجعة للمعلومات بشكل جيد .					
7.	وجود قسم مستقل للتدقيق الداخلي يوفر معلومات يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات .					
8.	وجود قسم مستقل للتدقيق الداخلي يوفر معلومات قابلة للفهم .					
9.	وجود قسم مستقل للتدقيق الداخلي يؤدي إلى الحصول على المعلومات والتقارير المالية بالتوقيت المناسب .					
<b>المجال السادس : مدى مساهمة المدقق الداخلي في بلديات قطاع غزة بتسهيل عمل المدقق الخارجي .</b>						
1.	يعمل التدقيق الداخلي على توفير المعلومات اللازمة التي يمكن للمدقق الخارجي الاعتماد عياها والثقة بنظام الرقابة الداخلية .					
2.	إن وجود قسم مستقل للتدقيق الداخلي يوفر جهد ووقت المدقق الخارجي.					
3.	إن وجود قسم مستقل للتدقيق الداخلي يقلل من تكاليف المدقق الخارجي.					
4.	إن خبرة وكفاءة المدقق الداخلي تساهم في تقليل نطاق عمل المدقق الخارجي.					
5.	إن كفاية عمل المدقق الداخلي يساهم في تقليل الأدلة التي يطلبها المدقق الخارجي.					
6.	التزام المدقق الداخلي بقواعد وآداب المهنة يؤدي إلى تقليل عبئ المدقق الخارجي .					

شاكراً لكم حسن تعاونكم ،،،