



جامعة القدس المفتوحة

عمادة الدراسات العليا والبحث العلمي

دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في بلديات
محافظات جنوب الضفة الغربية

**The Role of Internal Auditing in Improving the Quality of
Accounting Information in the Municipalities of the Southern
West Bank Governorates**

إعداد

ميداء محمد عبد النبي عطا الله

قدمت هذه الرسالة استكمال لمتطلبات درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل

جامعة القدس المفتوحة (فلسطين)

كانون الثاني 2024



جامعة القدس المفتوحة

عمادة الدراسات العليا والبحث العلمي

دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في بلديات
محافظات جنوب الضفة الغربية

**The Role of Internal Auditing in Improving the Quality of
Accounting Information in the Municipalities of the Southern
West Bank Governorates**

إعداد:

ميداء محمد عبد النبي عطا الله

بإشراف:

الدكتور مجدي وائل الكبيجي

قدمت هذه الرسالة استكمال لمتطلبات درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل

جامعة القدس المفتوحة (فلسطين)

كانون الثاني 2024

قرار لجنة المناقشة

دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في بلديات محافظات جنوب
الضفة الغربية

**The Role of Internal Auditing in Improving the Quality of
Accounting Information in the Municipalities of the Southern West
Bank Governorates**

إعداد:

ميداء محمد عبد النبي عطالله

بإشراف:

د. مجدي وائل الكبيجي

نوقشت هذه الرسالة وأجيزت في 2024/1/21

أعضاء لجنة المناقشة



مشرفاً ورئيساً.....

جامعة القدس المفتوحة

الدكتور مجدي وائل الكبيجي



عضواً.....

جامعة القدس

الدكتور كامل حسين أبو كوكبك



عضواً.....

جامعة القدس المفتوحة

الدكتور سهيل نعيم أبو ميالة

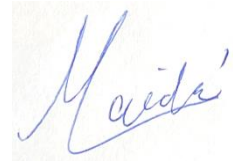
التفويض

أنا الموقع أدناه ميداء محمد عبد النبي عطاالله؛ أفوض/ جامعة القدس المفتوحة بتزويد نسخ من رسالتي للمكتبات أو المؤسسات أو الهيئات أو الأشخاص، عند طلبهم بحسب التعليمات النافذة في الجامعة.

وأقر بأنني قد التزمت بقوانين جامعة القدس المفتوحة وأنظمتها وتعليماتها وقراراتها السارية المعمول بها والمتعلقة بإعداد رسائل الماجستير عندما قمت شخصيا بإعداد رسالتي الموسومة بـ: " دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية". وذلك بما ينسجم مع الأمانة العلمية المتعارف عليها في كتابة الرسائل العلمية.

الاسم: ميداء محمد عبد النبي عطا الله

الرقم الجامعي: 0330011920089

التوقيع: 

التاريخ: 2024/01/21

الإهداء

إلى صاحب السيرة العطرة، والفكر المُستتير؛ فلقد كان له الفضل الأول في بلوغي التعليم العالي

(والذي الحبيب).

إلى من وضع المولى - سبحانه وتعالى - الجنة تحت قدميها، ووقَّرها في كتابه العزيز...

(أمي الحبيبة).

كلمات حب وإخلاص يجب أن أرسما بحروف من حب، إلى أعز الناس على قلبي

(أخوتي)

إلى شريك حياتي الجميل، أهديك تحياتي وأمنياتي أن تبقى رفيقي في كل أفراحي وأحزاني إلى

الأبد.

(خطيبي)

إلى من قيل لهم قم للمعلم وفه التبجيل كاد المعلم أن يكون رسولاً

(أساتذتي الكرام)

إلى كرمة العنب، والزيتونة المقدسة، الى نبعة الماء التي تخترق الصخر بنعومة، وسلسلة من

صخور تحميها، الى البحر والتراب والنهر، الى الشجرة التي تنتصب شامخة، تكسر العواصف

بعضاً من أغصانها، لتنتب بدلاً عنها غابة من أشجارٍ عنيدة.

(وطني فلسطين)

إلى الأسود الشامخة خلف القضبان التي تفتخر بمثلكم الأوطان برجال أذاقو العدو كأس المرار

(أسرانا الكرام)

الشكر والتقدير

إنني أشكر الله وافر الشكر على توفيقه لي وإعانتني على إتمام رسالتي العلمية.

في البداية إنني أقدم أسمى آيات الشكر والعرفان بالجميل للدكتور مجدي وائل الكبيجي الذي تفضل

بقبول الإشراف على رسالة الماجستير، ومنحني من وقته الثمين، ومن بحر معلوماته وخبراته

الواسعة، مما شكّل إضافة كبيرة للعمل البحثي، حيث كانت توجيهاته ونصائحه المنارة التي استعنت

فيها في كامل عملي البحثي، فأسأل الله العزيز أن يجازيه خير الجزاء.

وأقدم بالشكر الموصول بكل الحب والاحترام والتقدير إلى الأساتذة الأفاضل، الذين أثاروا طريقتنا

بالمزيد من العلم والمعرفة وأخص بالذكر: د. فادي قطان، ود. ساهر عقل، ود. سهيل أبو ميالة،

ود. كامل أبو كويك الذين قاموا بتحكيم أداة الدراسة.

كما أتوجه بالشكر الجزيل على قبول مناقشة رسالة الماجستير لكل أعضاء اللجنة الكريمة المؤلفة

من الدكتور كامل أبو كويك ممتحناً خارجياً والدكتور سهيل أبو ميالة ممتحناً داخلياً.

وفي الختام أوجه الشكر والتقدير إلى الأهل والأصدقاء كافة وإلى الزملاء ورفقاء درب العلم على

تعاونهم المتواصل.

قائمة المحتويات

ب	قرار لجنة المناقشة	ب
ب	قرار لجنة المناقشة	ب
ج	التفويض	ج
د	الإهداء	د
هـ	الشكر والتقدير	هـ
و	قائمة المحتويات	و
ي	قائمة الجداول	ي
ل	قائمة الأشكال	ل
م	قائمة الملاحق	م
ن	ملخص	ن
ع	ABSTRACT	ع
2	الفصل الأول	2
2	خلفية الدراسة ومشكلتها	2
2	المقدمة	2
4	مشكلة الدراسة وتساؤلاتها	4
6	فرضيات الدراسة	6
7	أهمية الدراسة	7
9	أهداف الدراسة	9
10	حدود الدراسة	10
11	المصطلحات الإجرائية	11
12	نموذج الدراسة	12
14	الفصل الثاني	14
14	الإطار النظري والدراسات السابقة	14
14	مقدمة	14
14	1. التدقيق الداخلي	14
15	1.1 مفهوم التدقيق الداخلي	15
15	1.1.1 لمحة تاريخية حول التدقيق الداخلي	15
16	1.1.2 مفهوم التدقيق الداخلي	16
18	1.1.3 أهمية التدقيق الداخلي	18
19	1.1.4 أهداف التدقيق الداخلي	19
21	1.2 أنواع ومعايير التدقيق الداخلي	21
21	1.1.2 أنواع التدقيق الداخلي	21
22	2.1.2 وظيفة التدقيق الداخلي	22

23.....	1.2.2 معايير التدقيق الداخلي
26.....	أولاً: إدارة نشاط التدقيق الداخلي
26.....	ثانياً: طبيعة عمل التدقيق الداخلي
27.....	ثالثاً: التخطيط مهمة التدقيق الداخلي
28.....	رابعاً: تنفيذ مهمة التدقيق الداخلي
28.....	خامساً: توصيل نتائج التدقيق الداخلي
28.....	سادساً: متابعة نتائج التدقيق الداخلي وقبول الإدارة للمخاطر
29.....	سابعاً: قبول الإدارة للمخاطر
30.....	2. جودة المعلومات المحاسبية
31.....	1.2 مفاهيم المعلومات المحاسبية وخصائصها
31.....	1.1.2 المعلومات المحاسبية
31.....	2.1.2 جودة المعلومات المحاسبية
32.....	3.1.2 خصائص المعلومات المحاسبية
33.....	1.3.1.2 الخصائص النوعية الأساسية
34.....	2.3.1.2 الخصائص الثانوية
35.....	2.2 قياس جودة المعلومات المحاسبية
36.....	3.2 العوامل المؤثرة على جودة المعلومات المحاسبية
37.....	3. دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية
38.....	1.3 دور التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية
38.....	1.1.3 تعريف الرقابة الداخلية: هناك عدة تعاريف من بينها ما يلي:
39.....	2.3 الإفصاح المحاسبي (المالي) ودوره في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية
39.....	1.2.3 مفهوم الإفصاح المحاسبي
40.....	2.2.3 المقومات الأساسية للإفصاح عن المعلومات المحاسبية
43.....	3.3 أهمية التدقيق الداخلي في تحقيق الملاءمة والتمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية
43.....	1.3.3 أهمية المعلومات المحاسبية الملائمة ودورها في اتخاذ القرارات
45.....	2.3.3 دور التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات
46.....	3.3.3 مخاطر عدم ملاءمة وعدم التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية على المنشأة
48.....	4. الوضع الفلسطيني في البلديات
50.....	الدراسات السابقة
50.....	الدراسات العربية
59.....	الدراسات الأجنبية
65.....	جدول المقارنات بين الدراسات السابقة:
71.....	التعقيب على الدراسات السابقة
74	الفصل الثالث
74	طريقة وإجراءات الدراسة

74.....	تمهيد
74.....	منهج الدراسة
74.....	مجتمع الدراسة
75.....	عينة الدراسة
78.....	أداة الدراسة
80.....	صدق وثبات أداة الدراسة
87.....	الأساليب الإحصائية وطرق جمع البيانات
94	الفصل الرابع
94	تحليل البيانات وعرض النتائج
94.....	مقدمة
94.....	عرض نتائج أسئلة الدراسة
96.....	سؤال الدراسة الفرعي الأول
98.....	سؤال الدراسة الفرعي الثاني
100.....	سؤال الدراسة الفرعي الثالث
103.....	سؤال الدراسة الفرعي الرابع
105.....	سؤال الدراسة الفرعي الخامس
107.....	سؤال الدراسة الفرعي السادس
109.....	سؤال الدراسة الفرعي السابع
111.....	سؤال الدراسة الفرعي الثامن
116.....	عرض نتائج فرضيات الدراسة
116.....	نتائج فرضية الدراسة الرئيسية
123.....	نتائج فرضية الدراسة الفرعية الأولى
127.....	نتائج فرضية الدراسة الفرعية الثانية
132	الفصل الخامس
132	ملخص النتائج والتوصيات
132.....	مقدمة
132.....	ملخص النتائج
135.....	التوصيات والمقترحات
136	قائمة المصادر والمراجع
136.....	المراجع باللغة العربية:
146.....	المراجع باللغة الأجنبية
151	الملاحق
151.....	ملحق رقم (1): أداة الدراسة بصورتها الأولية قبل التحكيم
157.....	ملحق رقم (2): أسماء المحكمين لأداة الدراسة
158.....	ملحق رقم (3): أداة الدراسة بصورتها النهائية

- ملحق رقم (4): كتاب تسهيل مهمة موجه لمديرية الحكم المحلي - محافظة الخليل 164
- ملحق رقم (5): كتاب تسهيل مهمة موجه لمديرية الحكم المحلي - محافظة بيت لحم 165
- ملحق رقم (6): مجتمع الدراسة: 166

قائمة الجداول

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
(1.2)	مراحل تطور التدقيق الداخلي	16
(2.2)	معايير التدقيق الداخلي مقسمة إلى معايير الصفات ومعايير الأداء	23
(3.2)	جدول المقارنات بين الدراسات السابقة	65
(1.3)	التوزيع النسبي لمجتمع الدراسة تبعاً للمحافظة	75
(2.3)	التوزيع النسبي لعينة الدراسة تبعاً للمحافظة	76
(3.3)	خصائص عينة الدراسة	77
(4.3)	نتائج الصدق والثبات المتعلقة بأبعاد متغير التدقيق الداخلي	83
(5.3)	نتائج الصدق والثبات المتعلقة ببعدي متغير جودة المعلومات المحاسبية المقدمة	86
(6.3)	مفتاح التصحيح الخماسي	88
(7.3)	نتائج اختبار كولموجوروف-سميرنوف	92
(1.4)	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأوزان النسبية لاستجابات المبحوثين حول تطبيق معايير التدقيق الداخلي في بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية	95
(2.4)	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأوزان النسبية لاستجابات المبحوثين نحو تطبيق معيار إدارة أنشطة التدقيق الداخلي	97
(3.4)	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأوزان النسبية لاستجابات المبحوثين نحو تطبيق معيار طبيعة عمل التدقيق الداخلي	99
(4.4)	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأوزان النسبية لاستجابات المبحوثين نحو تطبيق معيار تخطيط مهمة التدقيق الداخلي	101
(5.4)	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأوزان النسبية لاستجابات المبحوثين نحو تطبيق معيار تنفيذ مهمة التدقيق الداخلي	103
(6.4)	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأوزان النسبية لاستجابات المبحوثين نحو تطبيق معيار توصيل نتائج التدقيق الداخلي	105
(7.4)	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأوزان النسبية لاستجابات المبحوثين نحو تطبيق معيار متابعة نتائج التدقيق الداخلي	107

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
(8.4)	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأوزان النسبية لاستجابات المبحوثين نحو تطبيق معيار قبول الإدارة للمخاطر	109
(9.4)	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأوزان النسبية لاستجابات المبحوثين حول جودة المعلومات المحاسبية في بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية	111
(10.4)	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأوزان النسبية لاستجابات المبحوثين حول توفر الملاءمة في المعلومات المحاسبية المقدمة	12
(11.4)	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأوزان النسبية لاستجابات المبحوثين حول توفر التمثيل الصادق في المعلومات المحاسبية المقدمة	114
(12.4)	مصفوفة معاملات ارتباط بيرسون بين المتغيرات المستقلة والتابعة التي تشملها فرضية الدراسة الرئيسية الأولى والفرضيات الفرعية المنبثقة منها	118
(13.4)	نتائج تحليل نموذج الانحدار الخطي المتعدد (Regression model 1) لدراسة تطبيق المدققين الداخليين لمعايير الأداء في التدقيق الداخلي على جودة المعلومات المحاسبية	122
(14.4)	نتائج تحليل نموذج الانحدار الخطي المتعدد (Regression model 2) لدراسة تطبيق المدققين الداخليين لمعايير الأداء في التدقيق الداخلي على توفر الملاءمة في المعلومات المحاسبية المقدمة	126
(15.4)	نتائج تحليل نموذج الانحدار الخطي المتعدد (Regression model 3) لدراسة تطبيق المدققين الداخليين لمعايير الأداء في التدقيق الداخلي على توفر التمثيل الصادق في المعلومات المحاسبية المقدمة	130

قائمة الأشكال

رقم الصفحة	اسم الشكل
35	الشكل رقم (1.2): الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية

قائمة الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	الرقم
151	أداة الدراسة بصورتها الأولية قبل التحكيم	أ
157	أسماء المحكمين لأداة الدراسة	ب
158	أداة الدراسة بصورتها النهائية بعد التحكيم	ت
164	كتاب تسهيل مهمة - مديرية الحكم المحلي في محافظة الخليل	ث
165	كتاب تسهيل مهمة - مديرية الحكم المحلي في محافظة بيت لحم	ج
166	جدول بلديات مجتمع الدراسة	د

دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في بلديات محافظات

جنوب الضفة الغربية

إعداد: ميذاء محمد عبد النبي عطا الله

بإشراف: الدكتور مجدي وائل الكبيجي

2024

ملخص

هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى تطبيق المدققين الداخليين لمعايير الأداء لتحسين جودة المعلومات المحاسبية في بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية. وقد اعتمدت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي لملاءمته في تحقيق أهداف الدراسة. وقد جرى تصميم استبانة بهدف جمع المعلومات الميدانية، والتي صُممت بناءً على مراجعة الدراسات السابقة والمقاييس التي استُخدمت، مع الأخذ بعين الاعتبار السياق الفلسطيني. وشملت عينة الدراسة 103 مدققين ومحاسبين ومديرين ماليين عاملين في أقسام المحاسبة في 28 بلدية عاملة في محافظات جنوب الضفة الغربية، وهما محافظتا: بيت لحم والخليل، ووزع 123 استبياناً، وقد حُلّت 103 استبيانات صالحة للتحليل الإحصائي، أي ما نسبته (91.2%) نسبة الردود، وذلك باستخدام برنامج الرزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS.

وأظهرت الدراسة أن مستوى تطبيق معايير التدقيق الداخلي في بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية مرتفعاً، حيث جاء ترتيب تطبيق معيار متابعة نتائج التدقيق الداخلي مرتفعاً، وتلا ذلك تطبيق معيار قبول الإدارة للمخاطر، وتنفيذ مهمة التدقيق الداخلي، وإدارة أنشطة التدقيق الداخلي، وتخطيط مهمة التدقيق الداخلي، وطبيعة عمل التدقيق الداخلي، وتوصيل نتائج التدقيق الداخلي. إضافة إلى ذلك أشارت الدراسة أن مستوى جودة المعلومات المحاسبية في بلديات محافظات جنوب الضفة

الغربية جاءت مرتفعة، كما أظهرت النتائج أن تطبيق المدققين الداخليين لمعايير الأداء في التدقيق الداخلي يؤثر بشكل إيجابي على جودة المعلومات المحاسبية، كما أن تطبيق المدققين الداخليين لمعايير الأداء في التدقيق الداخلي يؤثر إيجاباً على توفر الملاءمة والتمثيل الصادق في المعلومات المحاسبية.

وقد أوصت الدراسة وفقاً لنتائجها بضرورة تعزيز الرقابة الداخلية على مهمة التدقيق الداخلي في بلديات جنوب الضفة الغربية، للتأكد من أن التدقيق الداخلي يجري وفقاً للأهداف الموضوعية لأجله. كما يجب على المدققين الداخليين في البلديات الاهتمام بجميع خصائص جودة المعلومات المحاسبية، والتأكد منها، وخاصة التمثيل الصادق والملائمة للمعلومات المحاسبية. إضافة إلى ضرورة العمل من قبل جميع البلديات سواء الصغيرة أو المتوسطة أو الكبيرة من حيث عدد السكان والموظفين، والتحقق من جودة المعلومات المحاسبية، لما لذلك من أهمية كبيرة على مستوى المنافسة في الحصول على التمويل، ومستوى الحوكمة للبلدية التي تعمل على تطوير المجتمع المحلي كون البلدية هي جهة ممثلة للمجتمع المحلي الذي تخدمه.

الكلمات المفتاحية: التدقيق الداخلي، معايير التدقيق الداخلي، المعلومات المحاسبية، جودة المعلومات المحاسبية، معايير الخصائص، معايير الأداء، بلديات جنوب الضفة الغربية.

**The Role of Internal Auditing in Improving the Quality of Accounting
Information in the Municipalities of the Southern West Bank
Governorates**

Prepared By: Maida' Mohammad Abdel Nabi Atallah

Supervised By: Dr. Majdi Wael Alkababji

2024

Abstract

This study aimed to identify the extent to which internal auditors apply performance standards to improve the quality of accounting information in the municipalities of the southern West Bank governorates. The study adopted the descriptive analytical method for its suitability in achieving the objectives of the study. A questionnaire was designed to collect field information, which was designed based on a review of previous studies and the measures that were used, taking into account the Palestinian context. The study sample included 103 auditors, accountants, and financial managers working in accounting departments in 28 municipalities operating in the governorates of the southern West Bank, namely Bethlehem Governorate and Hebron Governorate. The number of accountants and auditors in those municipalities reached 129 employees, and 123 questionnaires were distributed, and 103 valid questionnaires were analyzed using SPSS. Accordingly, the study showed that the level of application of internal audit standards in the municipalities of the southern governorates of the West Bank was high, as the order of application of the standard for following up on internal audit results was high, followed by the application of the standard for management's acceptance of risks, implementing the internal audit mission, and managing internal audit activities. Planning the internal audit mission, the nature of internal audit work, and communicating internal audit results. In addition, the study indicated that the quality level of accounting information in the municipalities of the southern governorates of the West Bank was high, and that internal auditors' application of performance standards in internal auditing has a positive impact on the quality of accounting information, on the availability of suitability in accounting information, as well as on the availability of honest representation in the information. Accounting.

According to its results, the study recommended the need to strengthen internal control over the internal audit mission in the municipalities of the southern West Bank, to ensure

that internal audit is carried out in accordance with the standards established for it. Internal auditors in municipalities must also pay attention to all characteristics of the quality of accounting information and ensure them, especially the true representation and suitability of accounting information. In addition to the necessity of work by all municipalities, whether small, medium or large in terms of population and employees, to provide and verify the quality of accounting information, because of this great importance on the level of competition in obtaining financing, and the level of governance of the municipality that works to develop the local community. The municipality is a representative body for the local community it serves.

الفصل الأول: خلفية الدراسة ومشكلتها

- مقدمة الدراسة
- مشكلة الدراسة
- أسئلة الدراسة
- فرضيات الدراسة
- أهمية الدراسة
- أهداف الدراسة
- حدود الدراسة
- محددات الدراسة
- المصطلحات الإجرائية
- نموذج الدراسة

الفصل الأول

خلفية الدراسة ومشكلتها

المقدمة

أدى توسع نشاط المنشآت وتعدد أقسامها وفروعها سواء أكانت تلك الشركات صناعية أو تجارية أو خدمية، إلى المحافظة على رؤوس الأموال المستثمرة في تلك الشركات، وضمان نجاحها في أداء مهامها، والمساهمة في زيادة حقوق المساهمين والمستثمرين فيها، والاحتفاظ بالأصول بصورة سليمة تضمن حقوق الدائنين. (محسن، 2019)

وللحفاظ على رؤوس الأموال المستثمرة، يجب الحرص على ضمان الثقة في المعلومات المحاسبية التي تتضمنها القوائم المالية للمنشآت المختلفة، باعتبارها أحد الركائز الأساسية التي يعتمد عليها المستثمر لتقويم قدرة المنشأة على توليد التدفقات النقدية المستقبلية، كما تعتبر المعلومات المحاسبية من أهم الركائز التي تعتمد عليها الجهة المقرضة في تقويم قدرة المنشأة على الوفاء بالتزاماتها في تسديد الأقساط المستحقة في حينها، ولا شك أن زيادة جودة المعلومات المحاسبية يزيد من فاعلية تقويم مستوى الأداء، والحالة المالية للمنشأة، وتقويم مركزها المالي، وذلك ما يعتمد عليه مستخدمو المعلومات المحاسبية في اتخاذ قراراتهم بدرجة عالية من الكفاءة. (كحلولي، 2018)

ولذلك يجب أن تتمتع المعلومات المحاسبية بخاصية التمثيل العادل والمصدقية، ويتطلب ذلك فرض أدوات رقابية، وهذا ما توفره أعمال التدقيق الداخلي والتي تعتبر من أهم الأدوات الرقابية الداخلية في المنشآت الحديثة، حيث واجهت مهنة التدقيق الداخلي اهتماماً متزايداً نظراً لعدة أسباب منها: النهضة الصناعية التي شهدتها العالم، وما صاحبها من كبر حجم المنشآت وتوسع فروعها وظهور منشآت متعددة الجنسيات، وفصل الملكية عن الإدارة، حيث تحول المفهوم التقليدي الذي يهدف إلى اكتشاف

الأخطاء والتلاعبات والغش إلى المفهوم الحديث الذي هدف لتصحيح الأخطاء، بالإضافة إلى تقييم وتحسين فاعلية الرقابة الداخلي. (حمودي، 2015)

وتكمن كفاءة المدقق الداخلي في مدى الالتزام بالمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي الصادرة عن معهد المدققين الداخليين The Institute of Internal Auditors، والمتمثلة في معايير السمات والأداء، حيث يتمثل عمل المدقق الداخلي في التأكد من أن هناك تنظيماً للعمل المحاسبي من اتباع معايير المحاسبية الدولية وأهمها معيار المحاسبة الدولي رقم 1 (IAS1) كونه يوضح خصائص جودة المعلومات المحاسبية المتمثلة في موثوقية وملاءمة المعلومات المحاسبية في المؤسسات، حيث يساهم المدقق الداخلي في تتبع الثغرات وحالات عدم الكفاءة، وتخفيض حجم المخاطرة التي تواجه المنشأة، والتحقق من توفر السياسات والإجراءات، ومدى الالتزام بها من طرف المنشأة. (عبده، 2018؛ عمرون وآخرون، 2018)

كما أن الرقابة الداخلية التي يمارسها التدقيق الداخلي هي السياسات والعمليات والإجراءات التي يجري تنفيذها والحفاظ عليها من قبل الإدارة والمديرين والأفراد الآخرين في وحدة التصميم؛ وذلك لتوفير تأكيد معقول حول قدرة الكيان على تحقيق أهدافه. والرقابة الداخلية هي وظيفة منتظمة للوحدات والمنظمات على أساس تحديد المخاطر المحتملة في كل مرحلة من مراحل العمل، من أجل إيجاد تدابير لمنع المخاطر وتقليلها من أجل تنفيذ جميع الأهداف المحددة بشكل فعال. وبالتالي، جرى إنشاء الرقابة الداخلية لتوفير تأكيد معقول لتحقيق الأهداف التالية: فعالية العمليات وأدائها، وموثوقية البيانات المالية، والامتثال للقوانين واللوائح. (Nguyen et al., 2023).

ولأن البلديات هي هيئات غير ربحية، إذ تلعب دوراً حيوياً في رفاهية سكانها لما تقدمه من خدمات حيوية وأساسية فيما يتعلق بالبنية التحتية والخدمات والصحة، لذا كان لابد من وجود وظيفة أساسية داخلية تقوم بضبط ومتابعة العمليات المالية والإدارية داخل البلديات، وهي وظيفة التدقيق الداخلي.

ومع التطور الحاصل في الأنظمة المالية والإدارية برزت أهمية تلك الأنظمة، حيث يعتمد عليها في فحص الأنظمة والسياسات المالية والإدارية، ورسم سياسات مستقبلية، ولتقييم فاعلية إدارة الرقابة وتحسينها والسيطرة والتحكم، وهذا بدوره يتطلب منهجاً واضحاً ومحددًا ومضبوطاً لتقييم مدى فاعلية التدقيق الداخلي، وكشف أي تجاوزات في تطبيق الأنظمة المالية والإدارية، وتقديم توصيات من شأنها تصويب الانحراف في الأداء المالي والإداري في الهيئات المحلية، كما تعتبر الخدمات المقدمة من قبل البلديات من المواضيع المهمة في الوقت الحاضر، لما لها من تماس مباشر في خدمة المواطنين، وازدادت أهميتها نتيجة لتنوع نشاطاتها التي تؤديها. فمن أجل تحقيق هذه المهمة فإن القائمين على البلديات بحاجة إلى معلومات مالية غاية في الأهمية، وتمتاز بالدقة والمصداقية من أجل توفير القاعدة الأساسية لعملية اتخاذ القرارات التي تؤثر على توزيع موارد البلديات على أوجه الخدمات المختلفة. (ربايعة، 2018؛ كريم وآخرون، 2016؛ البحيصي، 2016).

بناءً على ما سبق جرى دراسة دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية.

مشكلة الدراسة وتساؤلاتها

أدى التوسع في الأنشطة والمشاريع والخدمات التي تقدمها هذه البلديات إلى الحاجة الماسة لمعلومات محاسبية تمتاز بجودة عالية لاتخاذ قرارات أفضل لتحسين الخدمات الأساسية والرفاهية التي تقدمها البلديات للمجتمع، ولضمان عدم التلاعب في المعلومات المالية، والحصول على معلومات محاسبية تمتاز بجودة عالية، يجب الحرص على أن يكون هناك دور فاعل للمدقق الداخلي حيث يكون ذا خبرة في عمله، ويقوم بدوره بشكل كامل من خلال التزامه بالمهام التي تتطلبها المعايير المحاسبية الدولية في البلديات بشكل خاص. وعليه، فقد أشارت الدراسات إلى أهمية معرفة المدقق الداخلي بالمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي الدولي، ومن أهم هذه المعايير: معايير الأداء،

حيث تهتم في الأساس على متابعة أداء الأفراد عموماً والمدققين الداخليين خصوصاً حتى يتحقق التأكد من توافق طبيعة أدائهم مع طبيعة عملهم، وهناك أهمية أيضاً لمعايير خصائص المعلومات المحاسبية، حيث يجب أن يمتاز المدقق الداخلي في الاستقامة والموضوعية والسرية والكفاءة. ونظراً لأهمية موضوع التدقيق الداخلي، وما آلت إليه نتائج الدراسات السابقة بأهمية جودة المعلومات المحاسبية من حيث الدقة والمصادقية للمعلومات المالية، يمكن صياغة مشكلة الدراسة في السؤال الرئيس التالي:

"ما هو دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية؟"

ويتفرع عنه عدد من الأسئلة الفرعية كما يلي:

1. ما دور المدققين الداخليين في تطبيق معيار إدارة أنشطة التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية؟
2. ما دور المدققين الداخليين في تطبيق معيار طبيعة عمل التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية؟
3. ما دور المدققين الداخليين في تطبيق معيار تخطيط مهمة التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية؟
4. ما دور المدققين الداخليين في تطبيق معيار تنفيذ مهمة التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية؟
5. ما دور المدققين الداخليين في تطبيق معيار توصيل نتائج التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية؟

6. ما دور المدققين الداخليين في تطبيق معيار متابعة نتائج التدقيق الداخلي في تحسين جودة

المعلومات المحاسبية في بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية؟

7. ما دور تطبيق المدققين الداخليين لمعيار قبول الإدارة للمخاطر في تحسين جودة المعلومات

المحاسبية في بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية؟

8. ما دور توفر الخصائص النوعية (الملاءمة، والتمثيل الصادق) في المعلومات المحاسبية

المقدمة في بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية؟

9. هل تؤثر المتغيرات الضابطة (تصنيف البلديات، عدد العاملين في البلديات، وجود قسم

تدقيق داخلي مستقل) على دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في

بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية؟

فرضيات الدراسة

قامت الدراسة بفحص الفرضيات التالية:

• الفرضية الرئيسية: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) لتطبيق

المدققين الداخليين لمعايير الأداء في التدقيق الداخلي (إدارة أنشطة التدقيق الداخلي، وطبيعة

عمل التدقيق الداخلي، وتخطيط مهمة التدقيق الداخلي، وتنفيذ مهمة التدقيق الداخلي،

وتوصيل نتائج التدقيق الداخلي، ومتابعة نتائج التدقيق الداخلي، وقبول الإدارة للمخاطر)

على جودة المعلومات المحاسبية في بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية.

ويترفع عنها فرضيتان هما:

1- لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) لتطبيق المدققين الداخليين

لمعايير الأداء في التدقيق الداخلي (إدارة أنشطة التدقيق الداخلي، وطبيعة عمل التدقيق

الداخلي، وتخطيط مهمة التدقيق الداخلي، وتنفيذ مهمة التدقيق الداخلي، وتوصيل نتائج

التدقيق الداخلي، ومتابعة نتائج التدقيق الداخلي، وقبول الإدارة للمخاطر) على توفر الملاءمة في المعلومات المحاسبية في بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية".

2- لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) لتطبيق المدققين الداخليين لمعايير الأداء في التدقيق الداخلي (إدارة أنشطة التدقيق الداخلي، وطبيعة عمل التدقيق الداخلي، وتخطيط مهمة التدقيق الداخلي، وتنفيذ مهمة التدقيق الداخلي، وتوصيل نتائج التدقيق الداخلي، ومتابعة نتائج التدقيق الداخلي، وقبول الإدارة للمخاطر) على توفر التمثيل الصادق في المعلومات المحاسبية في بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية"

أهمية الدراسة

الأهمية النظرية

تكمن أهمية الدراسة في أنها تتناول قطاع البلديات الذي ينتمي إلى قطاع الحكم المحلي العام، ويجب التزام الهيئات التي جرى تأهيلها في برنامج وزارة الحكم المحلي لتطوير إجراءات الرقابة والتدقيق الداخلي (أبو لبن، 2020). حيث تتماشى أهمية الحوكمة للقطاع العام مع نجاح مؤسسات القطاع العام، وقد يكون هذا الاهتمام يعود إلى العديد من الإخفاقات الكبيرة لمؤسسات القطاع العام، والتي تتعلق في هياكل الحوكمة الضعيفة أو غير المنظمة، لذلك يجب أن تعمل حوكمة الشركات على زيادة الشفافية الخارجية لأنشطة الشركات وزيادة الثقة العامة، ومن المعروف أن لجان التدقيق هي جزء أساسي من آلية الحوكمة الشركات. ويساهم التدقيق الداخلي في تحسين جودة حوكمة الشركات، حيث نص معيار الحوكمة رقم 2110 أنه يجب على نشاط التدقيق الداخلي تقييم مسار الحوكمة، وتقديم التوصيات المناسبة لتحسينه بما يكفل تحقيق الأهداف التالية: تعزيز الأخلاقيات والقيم المناسبة في المنشأة، وضمان فاعلية إدارة الأداء والمساءلة داخل المنشأة، وإبلاغ المعلومات حول المخاطر والرقابة إلى الجهات المناسبة داخل المنشأة، وتنسيق الأنشطة بين المجلس والمدققين الخارجيين

والإدارة، ووصول المعلومات لهذه الأطراف. وتعتبر هذه الدراسة خطوة نحو زيادة جودة المعلومات المحاسبية، نظراً لما يمثله التزام المدقق الداخلي في المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي الدولي، وأهمها معايير الأداء (إدارة أنشطة التدقيق الداخلية، وطبيعة عمل التدقيق الداخلي، وتخطيط مهمة التدقيق الداخلي، وتنفيذ مهمة التدقيق الداخلي، وتوصيل نتائج التدقيق الداخلي، ومتابعة نتائج التدقيق الداخلي، وقبول الإدارة للمخاطر) في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية في البلديات. ولذلك كانت أهمية الدراسة نابعة من إمكانية إسهامها في توعية مستخدمي المعلومات المحاسبية حول أهمية التزام المدقق الداخلي في معايير الأداء للحصول على معلومات محاسبية ذات جودة عالية، الأمر الذي يساعد إدارات البلديات على اتخاذ القرارات الرشيدة المبنية على المعلومات المحاسبية التي تمتاز بالخصائص النوعية (الحوو وحمودي، 2022). وبالتالي يكون المجتمع متأكداً على أن هذا القطاع يقدم له الخدمات اللازمة، ويقوم في واجبه بالشكل الكامل. وأيضاً هناك قلة في الدراسات التي تستهدف قطاع الحكم المحلي رغم أهمية ذلك القطاع لما له من دور فعال في تنمية المجتمع. الأمر الذي سيساهم في عملية تقديم الخدمة للمواطن بشكل شفاف ونزيه، مما يؤدي إلى تحسين صورة البلديات أمام المجتمع المحلي الذي تخدمه، كما يساهم التدقيق الداخلي في تجنيد الأموال والمشاريع لخدمة المجتمعات بشكل أكبر، بمعنى آخر إن المؤسسات الدولية والمحلية الممولة لمشاريع البلديات لها متطلبات مالية متعلقة بوظيفة التدقيق الداخلي، وإن كان التدقيق يطبق بشكل مناسب تعمل تلك المؤسسات على دعم وتمويل مشاريع تلك البلديات.

الأهمية التطبيقية

تتمحور الأهمية التطبيقية للدراسة حول بيان دور المدقق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية، من خلال مدى التزام المدقق الداخلي في المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي خصوصاً معايير الأداء. وبالتالي تقوم إدارات

البلديات في التشديد على التزام المدققين الداخليين في معايير الأداء من خلال وضع القواعد والقوانين التي تحكم عمل المدقق الداخلي، ومتابعة هذه القوانين والقواعد. وبالتالي خدمات ذات جودة وكفاءة عالية تقدم للمجتمع المستفيد من خدمات البلديات، ونقل صورة للمجتمع بأن البلديات تقوم في عملها على أكمل وجه، ولا يتم التزوير والتحريف في أعمالها، وبالتالي تُبنى الثقة بين المجتمع والبلديات.

أهداف الدراسة

الهدف الرئيس من هذه الدراسة التعرف على مدى تطبيق المدققين الداخليين لمعايير الأداء لتحسين جودة المعلومات المحاسبية في بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية والذي تتفرع منه الأهداف التالية:

1. دراسة دور تطبيق المدققين الداخليين لمعيار إدارة أنشطة التدقيق الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية.
2. التعرف على دور تطبيق المدققين الداخليين لمعيار طبيعة عمل التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية.
3. التعرف على دور تطبيق المدققين الداخليين لمعيار تخطيط مهنة التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية.
4. دراسة دور تطبيق المدققين الداخليين لمعيار تنفيذ مهمة التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية.
5. دراسة دور تطبيق المدققين الداخليين لمعيار توصيل نتائج التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية.
6. دراسة دور تطبيق المدققين الداخليين لمعيار متابعة نتائج التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية.

7. التعرف على دور تطبيق المدققين الداخليين لمعيار قبول الإدارة للمخاطر في تحسين جودة

المعلومات المحاسبية في بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية.

8. دراسة مدى توفر الخصائص النوعية (الملائمة والتمثيل الصادق) في المعلومات المحاسبية

في بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية.

9. التعرف إذا كان للمتغيرات الضابطة (تصنيف البلدية من حيث عدد السكان، ووجود قسم

تدقيق داخلي مستقل، وعدد الموظفين في البلدية) أثر على دور التدقيق الداخلي في تحسين

جودة المعلومات المحاسبية في بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية.

حدود الدراسة

الحد المكاني: ستطبق هذه الدراسة على بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية، وموزعة على

بلديات محافظة بيت لحم وعددها 10 بلديات، وبلديات محافظة الخليل وعددها 18 حسب دليل

الحدود الانتخابية للهيئات المحلية 2021م. (لجنة الانتخابات المركزية، 2021)

الحد البشري: طبقت الدراسة على عينة من العاملين في الأقسام الإدارية والمالية والتدقيق في بلديات

جنوب الضفة الغربية.

الحد الزمني: جرت الدراسة خلال الفصل الدراسي الثاني من العالم 2022/2023م.

محددات الدراسة

1. صعوبة الوصول إلى مجتمع الدراسة في تعبئة الاستبانات لكبر حجم المجتمع وبعده الجغرافي.

2. قلة الدراسات السابقة ذات الصلة المباشرة في موضوع الدراسة.

3. عدم القدرة على تنظيم الوقت وفقاً للوقت المحدد لإنهاء الدراسة.

المصطلحات الإجرائية

التدقيق: هو عملية تحديد وتقييم مخاطر التحريف الجوهرية سواء أكانت بسبب الاحتيال أو الخطأ بناءً على فهم المنشأة وبيئتها، والحصول على أدلة كافية ومناسبة حول ما إذا كان هناك تحريفات جوهرية، وتكوين رأي حول البيانات المالية بناءً على الاستنتاجات المستخلصة من أدلة التدقيق التي جرى الحصول عليها. (معهد المدققين الداخليين الدولي، 2024).

التدقيق الداخلي: كما عرفه معهد المدققين الداخليين الدولي عند إصداره لمعايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي بأنه "وظيفة تقييمية مستقلة تؤسس داخل المنشأة لفحص وتقييم أنشطتها كخدمة لها. وهدف التدقيق الداخلي مساعدة موظفي المنشأة على تنفيذ مسؤولياتهم بفعالية، ومن أجل هذه الغاية يزودهم التدقيق الداخلي بالتحليلات والتقييمات والتوصيات، والمشورة، والمعلومات الخاصة بالنشاطات التي يقوم بتدقيقها" (The Institute of Internal Auditors, 2022).

المعلومات المحاسبية: فقد عرفها IAS1 في أنها عرض البيانات المالية لعرضها على مستوى عام لضمان إمكانية المقارنة مع كل من البيانات المالية للفترة السابقة والبيانات المالية للكيانات الأخرى. واتباع المتطلبات العامة لعرض البيانات المالية والمبادئ التوجيهية لهيكلها والمتطلبات الدنيا لمحتواها. (IASB، 2021)

جودة المعلومات المحاسبية: هي مجموع الخصائص النوعية التي يجب أن تتصف بها مخرجات أنظمة المعلومات المحاسبية؛ ولكي تصل هذه الأنظمة إلى ذلك يجب أن تُطبَّق إجراءات وممارسات محاسبية معينة قد تختلف من بيئة إلى أخرى، وذلك حسب طبيعة المتغيرات الاقتصادية، السياسية، القانونية والثقافية المحيطة بها. (IASB، 2021)

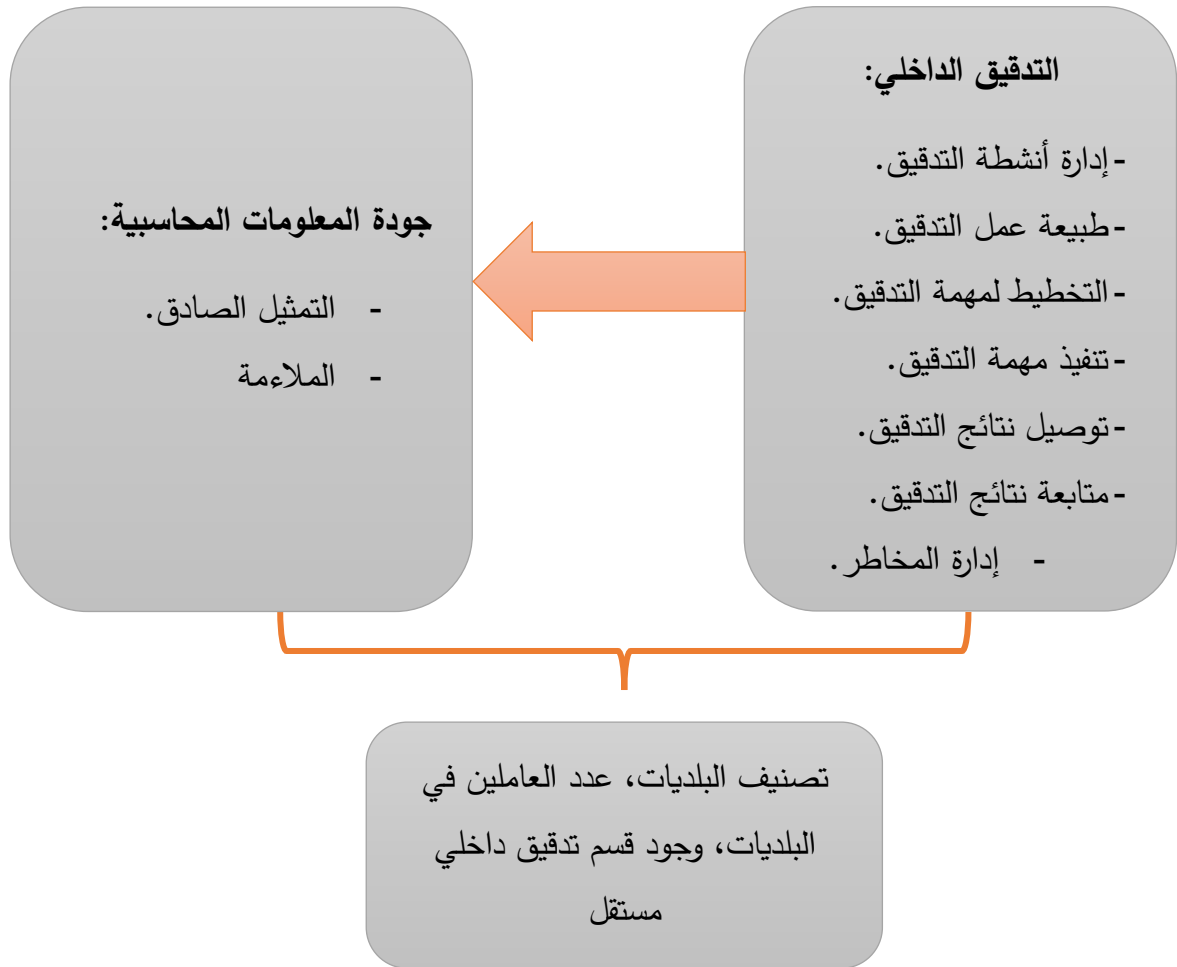
معيار المحاسبة الدولي رقم 1 (IAS1): يهدف إلى وضع أسس عرض القوائم المالية المعدة للاستخدام العام، وذلك بهدف ضمان قابلية القوائم المالية للمقارنة لنفس الشركة عبر الفترات المالية

المتتالية والمقارنة بين القوائم المالية مع الشركات الأخرى التي تعمل في القطاع نفسه، وحتى تكون هذه القوائم المالية ذات جودة عالية يجب أن تحتوي على معلومات وبيانات ملائمة وذات مصداقية وموثوقية (معهد المدققين الداخليين، 2023)

معايير الخصائص: هي المعايير التي تحدد الخصائص التي يجب توفرها في المؤسسات والأفراد الذين يمارسون التدقيق الداخلي. (الريمي، 2018)

معايير الأداء: هي المعايير التي تتناول طبيعة التدقيق الداخلي، وتحدد معايير الجودة لقياس أداء الخدمات المقدمة. (Zhao, 2022)

نموذج الدراسة



الفصل الثاني

الإطار النظري والدراسات السابقة

- تمهيد
- الإطار النظري
- الدراسات السابقة ذات الصلة والتعقيب عليها

الفصل الثاني

الإطار النظري والدراسات السابقة

مقدمة

تعتبر وظيفة التدقيق الداخلي مهمة في المؤسسات فهي من أهم الوسائل التي تستخدمها الإدارة للتحقق من فاعلية الرقابة الداخلية، فالتدقيق الداخلي أصبح ضرورة لا يمكن الاستغناء عنها لاعتباره أداة إدارية يجري الاعتماد عليها في القيام بالعمليات الادارية في المؤسسات من أجل المحافظة على الموارد المتاحة، والتأكد من سلامة المعلومات المحاسبية (عمرون وآخرون، 2018).

وتعتبر المعلومات المحاسبية ركيزة أساسية من ركائز صنع القرارات، ولذلك يجب أن تتمتع هذه المعلومات المحاسبية بالمصداقية والجودة لتكون أكثر أهمية لمتخذي القرارات (ديار وآخرون، 2019).

وفي هذا السياق قُسم هذا الفصل إلى قسمين: الأول، الإطار النظري، ويشمل ثلاثة مباحث: التدقيق الداخلي، وجودة المعلومات المحاسبية، ودور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية. والثاني، الدراسات السابقة، وتشمل الدراسات العربية والأجنبية ذات العلاقة بموضوع الدراسة.

1. التدقيق الداخلي

شهدت السنوات الأخيرة اهتماماً متزايداً من قبل الشركات في الدول المتقدمة بالتدقيق الداخلي، وقد تمثل هذا الاهتمام في نواحي متعددة، ويأتي في مقدمتها تزايد الاهتمام في إنشاء إدارات مستقلة للتدقيق الداخلي تضم فريقاً مؤهلاً علمياً وعملياً. ولعل أهم الأسباب التي أدت إلى مثل هذا الاهتمام هو فصل الإدارة عن الملكية وكبر حجم المشاريع، لذلك أصبح التدقيق الداخلي نشاطاً تقييمياً لكافة الأنشطة والعمليات في المنشأة، بهدف تطوير ورفع الكفاءة الإنتاجية للمنشآت. مما أدى إلى اعتبار

التدقيق الداخلي صمام أمان في يد الإدارة، وهو ذراع الإدارة المتحكم بأنشطة المنشأة (بولخوة وآخرون، 2016).

1.1 مفهوم التدقيق الداخلي

1.1.1 لمحة تاريخية حول التدقيق الداخلي

مر التدقيق الداخلي في مراحل تطور كثيرة، ولتتبع ذلك منذ نشأة معهد المدققين الداخليين الدولي عام 1941م، فإن تطور التدقيق الداخلي قد مر في فترات زمنية منذ نشأة معهد المدققين الداخليين الدولي، حيث اختلفت أهداف التدقيق الداخلي في كل مرحلة زمنية وأنواع الفحوصات، وكذلك دور الرقابة الداخلية، كما هو واضح من خلال الجدول التالي:

جدول رقم (1.2): مراحل تطور التدقيق الداخلي

الفترة الزمنية	الهدف من عملية التدقيق	نوع الفحص	دور الرقابة الداخلية
1941م-1950م	<ul style="list-style-type: none"> - تحديد طبيعة وهدف التدقيق الداخلي. - مسؤولية واستقلالية التدقيق الداخلي. - هدف التدقيق تحسين العمليات. 	تدقيق مستمر	تزايد الاهتمام كونه جزءاً من نظام الرقابة
1951م-1960م	<ul style="list-style-type: none"> - التركيز على الفعالية. - الفحص والتقييم المستمر لعمل الوحدة. 	تدقيق مستمر	الاهتمام قوي كونه جزءاً من نظام الرقابة
1961م-1970م	<ul style="list-style-type: none"> - تدقيق سلامة الإدخال لسجلات الوحدة. - التمييز بين أهداف التدقيق الداخلي للوحدات الكبيرة والصغيرة لا تتعلق مباشرة في الأمور المالية. 	تدقيق مستمر	اهتمام قوي كونه جزءاً من نظام الرقابة الداخلي
1971م-1980م	<ul style="list-style-type: none"> - التحقق من دقة وسلامة الإدخال لسجلات الوحدة. - التحقق من الملكية والوحدة الاقتصادية للموجودات المختلفة. 	تدقيق مستمر	اهتمام وتركيز جوهري من نظام الرقابة الداخلية
1981م-1990م	<ul style="list-style-type: none"> - توسع عمل التدقيق ليشمل جميع العمليات المالية وغير المالية. 	تدقيق شامل ومستمر	اهتمام وتركيز جوهري من نظام الرقابة الداخلية
1991م-2000م	<ul style="list-style-type: none"> - تطور عمل التدقيق الداخلي من خلال الاستقلالية، وتقديم خدمات استشارية لتحسين أداء الوحدة لكونه تأكيدياً وموضوعياً. 	تدقيق شامل ومستمر	اهتمام وتركيز جوهري من نظام الرقابة الداخلية
2000م-إلى الآن	<ul style="list-style-type: none"> - تقييم وتحسين فاعلية عملية الرقابة لإضافة قيمة عن طريق الاعتماد على مدخل منهجي منظم لتقييم لمساعدة الوحدة على تحقيق أهدافها. - تقييم وتحسين ادارة المخاطر وتقييم الرقابة والحوكمة. 	تدقيق شامل ومستمر	أصبح التدقيق الداخلي دائرة أو قسم من نظام الرقابة الداخلية

المصدر: (حسين، 2018: 623)

1.1.2. مفهوم التدقيق الداخلي

تعددت تعاريف التدقيق الداخلي، وذلك لأن وظيفة التدقيق الداخلي قد شهدت العديد من التطورات،

ونستعرض منها ما يلي:

يعرف معهد المدققين الداخليين الدولي في معايير التدقيق الداخلي لسنة 2017 التدقيق الداخلي على أنه (دائرة أو قسم أو فريق من المستشارين أو غيرهم ممن يقدمون تأكيدات وخدمات استشارية موضوعية ومستقلة بهدف إضافة قيمة للمؤسسة وتحسين عملياتها. يساعد هذا النشاط المؤسسة على تحقيق أهدافها من خلال اتباع أسلوب منهجي منظم لتقييم وتحسين فعالية عمليات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة).

كما عرفه الاتحاد الدولي للمحاسبين من خلال معيار التدقيق الدولي 610 في أنه نشاط تأكدي استشاري يهدف إلى تقييم فاعلية ادارة الوحدة للمخاطر وتحسينها، وفحص وتقييم ورصد كفاية الرقابة الداخلية وفعاليتها. (علي، 2019؛ جواد وأحمد، 2020).

وقد عرفه علي (2019) على أنه "مجموعة من الإجراءات والعمليات التي تضعها الإدارة، ويقوم بها شخص أو مجموعة أشخاص أو قسم تابع للإدارة، وتتضمن جمع الأدلة وتقييمها والقرائن للتأكد من حسن سير العمليات، والتأكد من اتباع التعليمات ورفع تقرير بذلك". وبطريقة أخرى فقد عرفه الباحثان جواد وأحمد (2020) بأنه "نشاط مستقل داخل الوحدة الاقتصادية تنشئه الإدارة لتحقيق أهدافها المرجوة، والمتمثلة في حماية الموجودات من السرقة والغش والتلاعب والاختلاس وسوء الاستخدام، والاطمئنان على دقة البيانات المحاسبية والإحصائية، وتحقيق الكفاءة الإنتاجية".

وبناءً على التعريفات السابقة، يمكن تعريف التدقيق الداخلي على أنه نشاط محاسبي ورقابي مستقل يقوم به شخص واحد أو أكثر بحسب حاجة البلدية، وذلك بجمع الأدلة والبيانات المالية والمحاسبية التي من شأنها أن تزود المدقق الداخلي بالمعلومات المؤكدة لحسن سير العمل المالي والإداري في البلدية، والحرص على إظهار شفافية ونزاهة عالية في التعاملات المالية والإدارية التي تقوم بها البلدية، لحماية ممتلكات البلدية من السرقة والاختلاس وسوء الاستخدام.

1.1.3 أهمية التدقيق الداخلي

تتبع أهمية التدقيق الداخلي من عدة عوامل تتمثل في الحاجة إلى التأكد من تطابق العمليات التشغيلية مع الخطط الموضوعية، ومدى كفاية البرامج التشغيلية لتحقيق أهداف الوحدة الاقتصادية، الأمر الذي يتطلب التقييم المستمر والإسهام المتواصل في حلها عن طريق ذوي الخبرة، والإحاطة الشاملة في أنشطة الوحدة الاقتصادية وأدائها، وكل هذه الصفات لا تنطبق إلا على المدققين الداخليين، فضلاً عن نقشي ظاهرة الفساد الإداري وعواقبه الشائكة (خليل آخرون، 2021: 167).

وقد عرض عمارة وآخرون (2021) وعكلة (2020) أهمية التدقيق كالتالي:

1. مساعدة مسؤولي المؤسسة والمديرين على تسيير شؤون المؤسسة من خلال ضمان سلامة أنظمة الرقابة داخل المؤسسة (عمارة وآخرون، 2021).
2. تقييم نتائج المؤسسة في ضوء الخطط الموضوعية، والتحقق من دقة المعلومات وصحتها، والبيانات المحاسبية المتبقية في الدفاتر والسجلات (عمارة وآخرون، 2021).
3. التحقق من مدى الاعتماد على المعلومات المقدمة للإدارة في مختلف التقارير المرفوعة لها (عمارة وآخرون، 2021).
4. الاهتمام في مختلف جوانب الرقابة الداخلية سواء المالية أو الإدارية أو الاقتصادية وضمان كفاءة وسلامة وفعالية نظام الرقابة في مختلف تلك الجوانب (عمارة وآخرون، 2021).
5. مساعدة المديرين والمسؤولين للمؤسسة في تسيير شؤون المؤسسة من خلال توفير ضمانات حول آلية الرقابة، ومدى سلامتها، والتأكيد لهم بأنها تعمل بشكل صحيح من أجل تحقيق الأهداف (عمارة وآخرون، 2021).

6. التأكد من سلامة وصحة البيانات والمعلومات المثبتة في مختلف الدفاتر، وأنه جرى تسجيلها وفق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، بالإضافة إلى التأكد من مدى الاعتماد على تلك المعلومات في اتخاذ القرارات (عمارة وآخرون، 2021).

7. يعتبر التدقيق الداخلي صمام أمان لحماية الموازنة العامة للدولة، وحماية موجودات المؤسسة، والتأكد من سلامتها، وحفظها من الإهمال والضياع، وتوفير البيانات والمعلومات المهمة للإدارة لرسم السياسات والتخطيط واتخاذ القرارات (عكلة، 2020).

8. يوفر التدقيق الداخلي الجيد في مؤسسات القطاع الحكومي الوقت والجهد على المدقق الخارجي المتمثل في ديوان الرقابة المالية (عكلة، 2020).

وترى الدراسة أن للتدقيق الداخلي أهمية كبيرة جداً، وتعتبر وظيفة التدقيق الداخلي أهم الوظائف الموجودة داخل أي منشأة أو مؤسسة، وذلك نظراً لأهمية المهام التي يقوم بها المدقق، فهو المراقب والمتحكم والمصلح في بعض الأحيان. ففي مختلف قطاعات الدولة (الحكومي والخاص والأهلي) هناك مجال لوجود الفساد، وتحديدًا في البلديات هناك مجال لتفشي الفساد الذي يشمل جميع مناحي عمل البلدية، وعليه فإن التدقيق الداخلي مهم جداً للتقليل من حدوث الفساد المالي والإداري.

1.1.4. أهداف التدقيق الداخلي

لا تقتصر أهداف التدقيق على الفحص والتحليل بهدف اكتشاف الأخطاء بل انتقل إلى الهدف الأشمل المتمثل بتطوير عمليات الإدارة، ومساعدتها لأداء أعمالها بصورة صحيحة، والتدقيق الداخلي قسم مستقل عن الإدارة التنفيذية يهتم في إعادة النظر في مراجعة فاعلية وضوابط الرقابة الداخلية وتحليلها داخل المؤسسة، وتخفيف المخاطر وحماية موجودات المؤسسة (محسن، 2019).

وللتدقيق الداخلي مجموعة من الأهداف قد ذكرها مبروك وآخرون (2019) وغيرها من الدراسات كما

يلي:

1. التأكد من الالتزام في السياسات، والإجراءات ومسائل الرقابة الداخلية المصرح بها في المستويات الإدارية المختلفة (مبروك وآخرون، 2019).
2. التحقق من جودة المعلومات الصادرة عن مختلف أقسام المؤسسة (مبروك وآخرون، 2019).
3. التحقق من مدى كفاءة أداء الإدارات وفعاليتها والأقسام المختلفة (مبروك وآخرون، 2019).
4. المساهمة في تطوير الإجراءات والقواعد حسب التطبيق (مبروك وآخرون، 2019).
5. التأكد من أن السياسات واستراتيجيات المؤسسة معدة ومتابعة من طرف كل المعنيين (مبروك وآخرون، 2019).
6. التأكد من أن معايير أداء المؤسسة يتم تحديثها ويجري تحقيقها (مبروك وآخرون، 2019).
7. التأكد من الاقتصاد والكفاءة في استعمال موارد المؤسسة (مبروك وآخرون، 2019).
8. التحقق من الوضعية الجبائية للمؤسسة، وإحصاء كل الآثار الجبائية وتقييمها، والتي يمكن أن تؤدي إلى تغيير في الهيكل أو المخصصات المالية للمؤسسة، مع الاستفادة من الامتيازات الجبائية المقدمة من طرف التشريع الجبائي (مبروك وآخرون، 2019).
9. الإشراف على الرقابة الداخلية (الحبو، 2022).
10. فحص المعلومات المالية والتشغيلية (الحبو، 2022).
11. تدقيق الأنشطة التشغيلية (الحبو، 2022).
12. تدقيق الالتزام في القوانين والأنظمة (الحبو، 2022).
13. إدارة المخاطر (الحبو، 2022).
14. الحوكمة (الحبو، 2022).

وبناءً على ما عرضه معهد المدققين الداخليين الدولي في معايير التدقيق الداخلي، فنتمثل أهداف التدقيق الداخلي في مراجعة تحقيق أهداف المنظمة، وتقييم ما إذا كانت القرارات مخولة بشكل صحيح،

وتقييم موثوقية وسلامة المعلومات، ومراجعة ما إذا كانت الأصول محمية، وتقييم الامتثال للقوانين واللوائح والسياسات والعقود. إضافة إلى تقييم الكفاءة والفاعلية والاقتصاد والسلوك الأخلاقي لأنشطة الأعمال، والنظر في سيناريوهات مخاطر الاحتيال، ومتابعة عمليات التدقيق السابقة لتقييم ما إذا كان الإجراء العلاجي قد جرى تنفيذه بشكل فعال، والبحث في تطوير وتحسين الأداء (Wang et al., 2022).

وبذلك نستنتج مما سبق أن التدقيق الداخلي هي وظيفة داخلية تابعة لإدارة المؤسسة ومستقلة عن باقي الوظائف، يقوم بها شخص مؤهل حيث يقتصر عمله على الفحص الانتقادي للإجراءات والسياسات الإدارية، والتقييم المستمر للخطط بهدف تطوير عمليات الإدارة ومساعدتها لأداء أعمالها بكفاءة وفعالية.

1.2. أنواع ومعايير التدقيق الداخلي

1.1.2 أنواع التدقيق الداخلي

هناك عدة أنواع للتدقيق الداخلي، وهي تدقيق إداري، وتدقيق مالي، وتدقيق الالتزام، والتدقيق التشغيلي، ويجري توضيحهم كما يلي: (قاسمي، 2019؛ عباس وآخرون، 2020: 246)

1. التدقيق المالي: ويعني تدقيق العمليات والوثائق المالية والمحاسبية والإجراءات المستعملة في

تسيير هذا الجانب بالاعتماد على التقنيات التالية: تحليل الحسابات والنتائج واستخراج

الانحرافات الموجودة. واختبار صحة الوثائق التي تقوم بإعدادها المؤسسة مثل الفواتير

وموازن المراجعة. والتحقق من الوجود الفعلي للأصول وذلك باختبار الإجراءات الخاصة

بالاستلام، والجرد الفعلي للأصول والمخزون الثابت مع التأكد من صحة معالجتها المحاسبية

في الدفاتر (قاسمي، 2019).

2. التدقيق الإداري: وهو التدقيق الذي يشمل فحص الإجراءات الرقابية الخاصة بنواحي

النشاطات الأخرى غير الناحية المالية أو المحاسبية. فهو يتطلب معرفة السياسات

والإجراءات المطبقة في المؤسسة، ومن المهام التي يتوجب القيام بها ما يلي: اتباع العمليات

المختلفة مثل النشاطات الإنتاجية من حيث الكفاءة الإنتاجية ومراقبة الجودة. التأكد من سير

البرنامج التدريبي للموظفين والعاملين بالشركة، وتحديد مدى فعالية هذه البرامج، واقتراح سبل

تطويرها وتحسينها لغرض رفع مستوى الأداء في المؤسسة. (قاسمي، 2019)

3. تدقيق الالتزام: وهو تدقيق الضوابط الرقابية والمالية والعمليات التشغيلية للحكم على جودة

الأنظمة وملاءمتها التي وضعت لتأكيد الالتزام في الأنظمة والتشريعات والسياسات

والإجراءات. (عباس وآخرون، 2020: 246)

4. التدقيق التشغيلي: وهو عملية تدقيق شامل للوظائف المختلفة داخل المنشأة للتأكد من كفاءة

هذه الوظائف وفعاليتها وملاءمتها عن طريق تحليل الهيكل التنظيمي، وتقويم حجم كفاءة

الأساليب الأخرى المتبعة للحكم على مقدار تحقيق أهداف المؤسسة عن طريق هذه الوظائف.

(عباس وآخرون، 2020: 246)

2.1.2 وظيفة التدقيق الداخلي

هناك خمسة أنشطة رئيسية للتدقيق الداخلي يجب العمل بها كي يتحقق أهداف التدقيق الداخلي تمثلت

كما يلي: (منصور، 2017: 21).

1. التحقق من دقة وموضوعية العمليات والتقارير المالية والمحاسبية الخاصة في الفترة الزمنية

المراد إجراء عملية التدقيق لها.

2. تقييم مستوى التزام العاملين في السياسات والقوانين والتعليمات المعمول بها داخل المؤسسة.

3. تقييم العمليات الإدارية المرتبطة في التخطيط والتنظيم والرقابة.

4. تقييم مستوى كفاءة استخدام الموارد المالية والبشرية والمادية وفعاليتها على حد سواء.
5. تقييم نتائج العمليات والإجراءات التشغيلية التي تقوم بها المنظمة، وتحديد مستوى ملاءمتها لتحقيق الأهداف المحددة بالإضافة إلى تحديد مستوى الانحرافات وتأثيرها وسبل علاجها.
- نستنتج مما سبق، أن التدقيق الداخلي له عدة مهام وأنواع، من النواحي المالية والإدارية والتشغيلية لأنشطة المؤسسة، والمهام تبدأ من المتابعة والتحقق والتقييم للأنشطة المالية والإدارية والتشغيلية.

1.2.2 معايير التدقيق الداخلي

لقد عرف معهد المدققين الداخليين معايير التدقيق الداخلي على أنها " إعلان رسمي عن هيئة معايير التدقيق الداخلي، يحدد متطلبات أداء نطاق عريض من أنشطة التدقيق الداخلي، وتقييم أدائه". وتعد معايير التدقيق الداخلي الصادرة عن معهد المدققين الداخليين الأكثر شيوعاً وتطبيقاً في العالم. (يزيد،

(2018)

ومن خلال الجدول التالي تُعرض معايير التدقيق الداخلي المقسمة إلى معايير الصفات ومعايير الأداء:

جدول رقم (2.2): معايير التدقيق الداخلي مقسمة إلى معايير الصفات ومعايير الأداء

رقم المعيار	الغرض	جهة الارتباط في المعيار	المعيار الفرعي	تسمية المعيار
المجموعة الأولى: معايير الصفات				
1000	الأهداف، الصلاحيات، المسؤوليات ينبغي تحديد أهداف وصلاحيات ومسؤوليات نشاط التدقيق الداخلي تحديداً رسمياً ضمن ميثاق التدقيق الداخلي ليشمل (المبادئ الأساسية لمهنة التدقيق الداخلي، وميثاق الأخلاقيات والمعايير وتعريف التدقيق الداخلي)	- الإدارة العليا	1010	الإقرار في التوجيهات الإلزامية في ميثاق التدقيق الداخلي.
1100	الاستقلالية والموضوعية ينبغي أن يكون نشاط التدقيق الداخلي مستقلاً، وكذلك أعمال التدقيق الداخلي يجب أن تكون موضوعية.	- نشاط التدقيق الداخلي - المدقق الداخلي	1110 1111	الاستقلالية التنظيمية التفاعل المباشر مع مجلس الإدارة

دور الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي خارج إطار التدقيق الداخلي	1112			
الموضوعية على المستوى الفردي	1120			
التأثير على الاستقلالية	1130			
المهارة	1210	- مدير التدقيق الداخلي	المهارات والعناية المهنية اللازمة	1200
العناية المهنية اللازمة	1220	- المدقق الداخلي	يجب انجاز مهمات التدقيق الداخلي في مهارة وأخذ العناية المهنية اللازمة	
التطوير المهني المستمر	1230			
متطلبات برنامج تأكيد وتحسين الجودة	1310	- مدير التدقيق الداخلي	برنامج ضمان وتحسين الجودة	1300
تقييمات داخلية	1311		يجب على مدير التدقيق أن يحافظ على برنامج ضمان وتحسين الجودة بحيث يغطي كافة جوانب نشاط التدقيق الداخلي	
تقييمات خارجية	1312			
التقرير عن برنامج تأكيد وتحسين الجودة	1320			
استعمال عبارة (يتوافق مع معايير (IIA	1321			
الإفصاح عن عدم التوافق	1322			
المجموعة الثانية: معايير الأداء				
التخطيط	2010	- مدير التدقيق الداخلي	إدارة نشاط التدقيق الداخلي	2000
التبليغ والموافقة	2020		ينبغي على مدير التدقيق الداخلي أن يدير نشاط التدقيق الداخلي في فاعلية من أجل إضافة قيمة للوحدة الاقتصادية	
إدارة الموارد	2030			
السياسات والإجراءات	2040			
التنسيق والاعتماد	2050			
رفع التقارير إلى الإدارة العليا	2060			
تقديم الخدمة الخارجية والمسؤولية التنظيمية للتدقيق الداخلي	2070			
الحوكمة	2110	- المدقق الداخلي	طبيعة العمل	2100
إدارة المخاطر	2120		يجب أن يقوم المدقق الداخلي في التقييم والإسهام في تحسين كل من مسار الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة في الوحدة الاقتصادية	
الرقابة	2130			

اعتبارات التخطيط	2201	- المدقق الداخلي	التخطيط للمهمة	2200
أهداف مهمة التدقيق	2210		يجب على المدققين الداخليين أن يُعدوا مخططاً موثقاً لكل مهمة تدقيق، ويتضمن المخطط الأهداف والنطاق والمجال الزمني والموارد المخصصة للمهمة	
نطاق مهمة التدقيق	2220			
تخصيص موارد المهمة	2230			
برنامج عمل المهمة	2240			
تحديد المعلومات	2310	- المدقق الداخلي	تنفيذ المهمة	2300
التحليل والتقييم	2320		يجب أن يقوم المدقق الداخلي في تحديد وتحليل وتقييم وتوثيق المعلومات الكافية لتحقيق أهداف المهمة	
توثيق المعلومات	2330			
الإشراف على المهمة	2340			
معايير التبليغ	2410	- مدير التدقيق الداخلي		
جودة التبليغ	2420	- المدقق الداخلي	تبليغ النتائج يجب تبليغ نتائج المهمة للإدارة العليا مدعومة في معلومات كافية وموثوقة وذات صلة	2400
الأخطاء والسهو	2421			
استخدام عبارة (أنجزت المهمة وفقاً لمعايير IIA للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي)	2430			
الإفصاح عن عدم التوافق مع المعايير	2431			
نشر النتائج	2440			
الآراء العامة	2450			
-	-	- مدير التدقيق الداخلي		
			يجب على مدير التدقيق أن يقوم في وضع نظام متابعة ورصد الإجراءات التي اتخذتها الإدارة قد جرى تنفيذها بشكل فعال	
-	-	- مدير التدقيق الداخلي - الإدارة العليا	إبلاغ قبول المخاطر	2600
			عندما يرى مدير التدقيق الداخلي أن الإدارة العليا قد قبلت بمستوى عالٍ من المخاطر وغير مقبول بالنسبة للوحدة الاقتصادية، فعليه أن يناقش الأمر مع الإدارة، وإذا ارتأى أن الأمر لم يحل فينبغي عليه إبلاغ مجلس الإدارة بذلك	

المصدر: معهد المدققين الداخليين الدولي (2023)

وقد أوضح معهد المدققين الداخليين الدولي من خلال المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق

الداخلي من حيث معايير الأداء بشكل أوضح كما يلي: (معهد المدققين الداخليين، 2023)

أولاً: إدارة نشاط التدقيق الداخلي

يجب على مدير التدقيق أن يدير نشاط التدقيق الداخلي بفعالية من أجل ضمان أنه يضيف قيمة للمؤسسة.

يكون نشاط التدقيق الداخلي قد جرت إدارته بفعالية عندما:

- يحقق نشاط التدقيق الداخلي غاياته ومسؤولياته الواردة في ميثاق التدقيق الداخلي.
- يتقيد نشاط التدقيق الداخلي بالمعايير.
- يتقيد أفراد نشاط التدقيق الداخلي بمبادئ أخلاقيات المهنة والمعايير.
- يأخذ نشاط التدقيق الداخلي بالاعتبار الاتجاهات والقضايا الناشئة التي يمكن أن تؤثر على المؤسسة.

ويضيف نشاط التدقيق الداخلي قيمة للمؤسسة والأطراف المعنية عندما يأخذ في الاعتبار الاستراتيجيات والأهداف والمخاطر، ويجهد لتوفير سبل تحسين عمليات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة، ويقدم تأكيدات ذات صلة بطريقة موضوعية.

ثانياً: طبيعة عمل التدقيق الداخلي

يجب على مدير التدقيق أن يتأكد من أن موارد التدقيق الداخلي مناسبة وكافية ويجري توظيفها توظيفاً فعالاً لإنجاز خطة التدقيق المعتمدة.

ويقصد بكلمة "مناسبة" الواردة في هذا المعيار مزيج المعارف والمهارات والكفاءات الأخرى الضرورية لإنجاز خطة التدقيق. ويقصد بكلمة "كافية" مقدار الموارد الضرورية لإنجاز خطة التدقيق. وتكون الموارد قد جرى توظيفها توظيفاً فعالاً عندما تستخدم بطريقة مثلى لتنفيذ الخطة المعتمدة (الحوبو وحمودي، 2022).

ويجب على نشاط التدقيق الداخلي تقييم عمليات الحوكمة في المؤسسة واقتراح التوصيات المناسبة لتحسين أساليب الحوكمة في المؤسسة بما يكفل تحقيق الأهداف التالية (كحلولي ومعطي الله، 2018):

- اتخاذ قرارات استراتيجية وتشغيلية.
- الإشراف على عمليات إدارة المخاطر والرقابة.
- تعزيز الأخلاقيات والقيم المناسبة في المؤسسة.
- ضمان فاعلية إدارة الأداء والمساءلة على مستوى المؤسسة ككل.
- إبلاغ المعلومات حول المخاطر والرقابة إلى الجهات المناسبة في المؤسسة.
- تنسيق الأنشطة وتبادل المعلومات بين مجلس الإدارة والمدققين الخارجيين والداخليين ومقدمي خدمات التأكيد الآخرين والإدارة.

ثالثاً: التخطيط مهمة التدقيق الداخلي

يجب على المدققين الداخليين أن يعدوا مخططاً موثقاً لكل مهمة تدقيق. ويتضمن المخطط الأهداف والنطاق والمجال الزمني والموارد المخصصة للمهمة. وعند وضع خطة عمل فإنها مهمة التدقيق الداخلي إذ يجب أن يأخذ المدققون الداخليون بعين الاعتبار ما يلي (سعيد والغريان، 2020):

1. أهداف النشاط الذي أجري التدقيق عليه والرسائل التي يستعملها هذا النشاط لمراقبة أدائه.
2. المخاطر المرتفعة والأهداف والموارد والعمليات الخاصة بهذا النشاط، بالإضافة إلى الوسائل التي من خلالها يجري الإبقاء على التأثيرات الناجمة عن هذه المخاطر في مستوى مقبول.
3. مدى ملاءمة وفعالية مسار الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة في مستوى هذا النشاط، وذلك مقارنة بإطار أو نموذج ذي صلة.

4. فرص إدخال تحسينات هامة على مسار الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة.

رابعاً: تنفيذ مهمة التدقيق الداخلي

يجب أن يضع مدير التدقيق الداخلي السياسات والإجراءات الكفيلة بتوجيه نشاط التدقيق الداخلي. بمعنى أن يعتمد شكل السياسات ومحتواها، والإجراء على حجم نشاط التدقيق الداخلي وهيكله ودرجة تعقيد أعماله (الريمي، 2018).

خامساً: توصيل نتائج التدقيق الداخلي

يجب على مدير التدقيق الداخلي أن يشارك المعلومات، وينسق النشاطات مع الجهات الخارجية والداخلية الأخرى التي تقدم خدمات التأكيد والاستشارة، وأن ينظر في إمكانية الاعتماد على عمل تلك الجهات، وذلك لضمان التغطية الملائمة وتلافي ازدواجية الجهود.

أي أنه ضمن مجال تنسيق النشاطات، يمكن لمدير التدقيق الداخلي أن يعتمد على عمل الجهات الأخرى التي تقدم خدمات التأكيد والاستشارة. ويجب وضع نهج متسق ليكون بمثابة قاعدة لمبدأ الاعتماد، وفي هذا الإطار، يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يأخذ في الاعتبار المهارة والموضوعية والعناية المهنية اللازمة التي تتمتع بها تلك الجهات التي تقدم خدمات التأكيد والاستشارة. ويجب أيضاً أن يكون لديه فهم واضح لنطاق وأهداف ونتائج العمل المؤدى من قبل الجهات الأخرى التي تقدم خدمات التأكيد والاستشارة. وعند الاعتماد على عمل جهات أخرى، يبقى مدير التدقيق الداخلي مسؤولاً ومحاسباً عن ضمان أن الاستنتاجات والآراء التي يتوصل إليها نشاط التدقيق الداخلي مدعّمة بصورة وافية (البيضانى والمدادحة، 2021).

سادساً: متابعة نتائج التدقيق الداخلي وقبول الإدارة للمخاطر

يجب على مدير التدقيق الداخلي أن يقوم بصفة دورية بإبلاغ الإدارة العليا ومجلس الإدارة عن غرض، وسلطة، ومسؤولية، وأداء نشاط التدقيق الداخلي وفقاً للخطة الموضوعية له، وعن تعيّد هذا

النشاط في مبادئ أخلاقيات المهنة والمعايير. ويجب أن يشمل ذلك الإبلاغ على المخاطر الهامة والقضايا المتعلقة بالرقابة، بما في ذلك مخاطر الاحتيال، ومسائل الحوكمة، وغير ذلك من المسائل الأخرى التي تتطلب انتباه الإدارة العليا أو مجلس الإدارة (أبو لبن، 2020).

كما يجب على نشاط التدقيق الداخلي تقييم فعالية عمليات إدارة المخاطر والمساهمة في تحسينها. أي تحديد ما إذا كانت عمليات إدارة المخاطر فعالة، وهو حكم ناتج عن تقييم المدقق الداخلي بأن (جواد وأحمد، 2020):

- أهداف المؤسسة تساند وتتفق مع مهمة المؤسسة.
 - المخاطر الهامة يجري تحديدها وتقييمها.
 - يجري اختيار الاستجابة المناسبة للمخاطر بحيث يكون مستوى المخاطر في انسجام مع قابلية المؤسسة للمخاطر.
 - يجري النقاط المعلومات المتعلقة بالمخاطر والإبلاغ عنها في الوقت المناسب عبر المؤسسة، لتمكين الموظفين والإدارة ومجلس الإدارة من القيام بمسؤولياتهم.
- ولدعم هذا التقييم يمكن لنشاط التدقيق الداخلي أن يجمع المعلومات أثناء مهام التدقيق المتعددة. وتوفر نتائج هذه المهام، عند النظر إليها معاً، فهماً لعمليات إدارة المخاطر في المؤسسة ومدى فعاليتها. وتجري مراقبة عمليات إدارة المخاطر من خلال الأنشطة الإدارية المستمرة، أو من خلال تنفيذ تقييمات منفصلة، أو كليهما.

سابعاً: قبول الإدارة للمخاطر

عندما يرى مدير التدقيق أن الإدارة قد قبلت بمستوى مرتفع للمخاطر غير مقبول بالنسبة للمنشأة، فإنه يجب على مدير التدقيق أن يناقش الأمر مع الإدارة. وإذا لاحظ مدير التدقيق بأن الإشكال لم يحل، فإنه يجب عليه إبلاغ المجلس بذلك (قاسمي، 2019).

تحديد مدى قبول الإدارة للمخاطر يمكن أن نجري ملاحظته أثناء مهمة تطمينية أو استشارية أو متابعة تقدم تنفيذ الإجراءات المتخذة من قبل الإدارة على إثر مهمات سابقة، كما يمكن ملاحظة ذلك عبر وسائل أخرى. وليس من ضمن مسؤوليات الرئيس التنفيذي للتدقيق إيجاد حل لهذه المخاطر. وبناءً على الدراسات السابقة ونطاق بحث الدراسة، تم استنتاج أهم أنواع التدقيق الداخلي التي تتمثل في التدقيق المالي، والتدقيق الإداري، وتدقيق الالتزام، والتدقيق التشغيلي. وتلخيصاً لمعايير التدقيق الداخلي، فقد انقسمت معايير التدقيق الداخلي إلى: أولاً- معايير الصفات وتمثلت في: الأهداف، والصلاحيات، والمسؤوليات، والاستقلالية والموضوعية، والمهارات والعناية المهنية اللازمة، وبرنامج ضمان وتحسين الجودة، ثانياً- معايير الأداء، وتمثلت في: إدارة نشاط التدقيق الداخلي، وطبيعة العمل، والتخطيط للمهمة، وتنفيذ المهمة، وتبليغ النتائج، ومتابعة سير العمل، وإبلاغ قبول المخاطر، وقد اعتمدت الدراسة الحالية على قياس معايير الأداء للتدقيق الداخلي.

2. جودة المعلومات المحاسبية

لم يعد هناك شك في أن المعلومات المحاسبية أصبحت في عصرنا الحالي مورداً رئيسياً لأي منظمة بغض النظر عن طبيعة نشاطها أو حجمها أو ملكيتها، فالمعلومات المحاسبية هي أحد ثلاثة موارد هامة في المنظمة (الموارد البشرية، والموارد المادية، والمعلومات المحاسبية)، ولقد أصبحت المعلومات المحاسبية بالنسبة لمنظمات الأعمال المعاصرة والناجحة في مثابة قاعدة أساسية تعتمد عليها؛ لممارسة أعمالها في ظل بيئة الأعمال المتغيرة والمعقدة، والتي تحيط في المنظمة حالياً ومستقبلاً، وتمثل المعلومات المحاسبية الأساس المنطقي لعملية اتخاذ القرار (حمودي، 2015). ويمكن القول إن هناك للمعلومات المحاسبية من أهمية على صعيد التدقيق الداخلي وتحقيق أهداف المؤسسة وتقييمها بشكل مناسب. فإذا كانت المعلومات المحاسبية المقدمة للمدقق ذات جودة

منخفضة، فإن ذلك يؤثر على مصداقية ودقة التدقيق، وبالتالي تقديم معلومات خاطئة للإدارة، واتخاذ قرارات خاطئة قد تؤدي إلى فشل المؤسسة في تحقيق أهدافها.

1.2 مفاهيم المعلومات المحاسبية وخصائصها

زادت الحاجة إلى معلومات محاسبية ذات جودة عالية مع ازدياد أهمية المعلومات المحاسبية لمتخذي القرارات.

1.1.2 المعلومات المحاسبية

هي أحد الأركان الأساسية للنظام المتكامل لاتخاذ القرارات سواء على مستوى المؤسسة أو على مستوى أي وحدة اقتصادية مشتقة منها، وتمثل مجموعة من القيم والحقائق النهائية المبوبة والمنظمة في صورة كمية ووصفية، والتي ترتبط مع بعضها بعضاً في علاقات تبادلية، وهي ذات تأثير مباشر على سلوك الأفراد والإدارات المختلفة، وتزداد قيمتها الاقتصادية وفقاً للمنفعة التي تحققها لمستخدميها. (شعيب وآخرون، 2019)

2.1.2. جودة المعلومات المحاسبية

يقصد من جودة المعلومات المحاسبية مدى الامتثال للقواعد والإجراءات التي يجري تطبيقها بانتظام وإخلاص بشكل يعكس الوقائع الاقتصادية وحقيقة أحداث ونشاطات المؤسسة والأهمية النسبية للأحداث المسجلة. وتعد جودة المعلومات المحاسبية من الصفات الجوهرية للمعلومات المحاسبية، وتكون المعلومات المحاسبية ذات جودة عالية إذا كانت ملائمة، وذات تمثيل صادق. (حمودي، 2015؛ Fitrios, 2016)

وجودة المعلومات المحاسبية عبارة عن النوعية التي يجب أن تتصف بها مخرجات أنظمة المعلومات المحاسبية؛ ولكي تصل هذه الأنظمة إلى ذلك يجب أن تطبق إجراءات وممارسات محاسبية معينة

قد تختلف من بيئة إلى أخرى، وذلك حسب طبيعة المتغيرات الاقتصادية، والسياسية، والقانونية والثقافة المحيطة بها. (جمال، 2015)

وإن تحسين جودة المعلومات المحاسبية يحقق العديد من الأهداف أهمها (Nguyen et al., 2023):

1. تقديم معلومات أفضل للأطراف ذات المصلحة في المنشأة حول القيمة الحقيقية والمستقبلية للمنظمة.

2. وضع إطار شامل للإفصاح عن معلومات موارد رأس المال بما يؤدي إلى تخفيض حجم مشكلة عدم التماثل بين المعلومات المتاحة للأطراف المختلفة من المستفيدين.

3. وضع إطار شامل للإفصاح عن المعلومات المناسبة في قائمة خاصة بما يساعد على التقييم السليم لأصول للمنشأة، ومن ثم زيادة القدرة على زيادة رأس المال الفكري.

4. تعزيز سمعة الشركات، ودعم قدرتها في التأثير على أسعار الأسهم.

5. يؤدي إلى مصداقية بيانات التقارير المالية، ويوفر معلومات أفضل لمستخدميها مما يزيد من ثقتهم في المنظمة.

3.1.2 خصائص المعلومات المحاسبية

تنقسم خصائص المعلومات المحاسبية إلى قسمين: الخصائص النوعية الأساسية، وهي الخصائص التي يجب أن تتوفر في المعلومات المحاسبية المنشورة، وإلا فقدت هذه المعلومات أهميتها، وأصبحت غير مفيدة للمستخدمين، والقسم الثاني: وهو الخصائص النوعية التعزيزية، وهي التي يتيح توفرها فائدة أكبر للمعلومات، ولعل توفرها يعزز من فائدة الخصائص الرئيسية (Alsmady, 2023).

وتعرض خصائص جودة المعلومات المحاسبية بناءً على معايير المحاسبة الدولية كالتالي:

1.3.1.2 الخصائص النوعية الأساسية

أولاً: **الملاءمة** (بما في ذلك الأهمية النسبية): عرفها International Accounting Standards Board (IASB) بأنها المعلومات المالية المعروضة مناسبة للقرار الذي سيتخذ، وبالتالي تأثيرها عليه من خلال تقييم المستخدمين للأحداث الماضية والحالية والمستقبلية، أو تصحيح ما قُدم. وترتبط الملاءمة ارتباطاً وثيقاً في مصطلحات الفائدة والأهمية النسبية، وتوضح الملاءمة القدرة على اتخاذ القرارات من قبل المستخدمين، وتؤثر المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية على مستخدميها في قراراتهم الاقتصادية (Herath & Al barqi, 2017).

وهناك شروط لتكون المعلومات المحاسبية تتمثل في الملاءمة (Wiley, 2021:52):

- قيمة تنبؤية: تعطي صورة واضحة عن المعلومات المحاسبية في المستقبل.
- قيمة تأكيدية: تمكن القيمة التأكيدية مستخدمي المعلومات المحاسبية من التحقق من التنبؤات أو التقييمات السابقة وتأكيدهما.
- الأهمية النسبية: هي جانب محدد من جوانب الملاءمة تعتمد على طبيعة أو حجم العناصر التي تتعلق بها المعلومات المحاسبية في سياق التقرير المالي للشركة.

ثانياً: **التمثيل الصادق**: عرفها (IASB) بأن تكون المعلومات المحاسبية التي عرضت في التقارير المالية كاملة، ولا تحتوي على أخطاء أو بعيدة عن التحيز. يعني أن المعلومات المحاسبية يجري تمثيلها بأمانة عندما تكون خالية من الأخطاء وكاملة وحيادية (Ciocan et al., 2019).

وهناك شروط لتكون المعلومات ذات تمثيل صادق (Wiley, 2021:52):

- الكمال: الإفصاح الكافي أو الكامل عن جميع المعلومات الضرورية.
- الحياد: العدل والتحرر من التحيز.
- التحرر من الخطأ.

2.3.1.2 الخصائص الثانوية

1. القابلية للمقارنة: تعني السماح لمستخدمي المعلومات المحاسبية لمقارنة المعلومات المحاسبية بتحديد المركز المالي والتدفقات النقدية وأداء المؤسسة. وتتيح هذه المقارنة لمستخدمي المعلومات المحاسبية المقارنة عبر الوقت، وبين الشركات الأخرى في الوقت نفسه. (Herath & Al barqi, 2017)

2. إمكانية التحقق: تساعد إمكانية التحقق على طمأننة مستخدمي المعلومات المحاسبية على أن المعلومات المحاسبية تمثل بالضبط الظواهر الاقتصادية التي تهدف إلى تمثيلها. وتعني إمكانية التحقق بأنه من خلال العديد من المراقبين المستقلين والمطلعين على المعلومات المحاسبية يمكن أن يتوصلوا إلى إجماع على حقيقة المعلومات المحاسبية وأنها تمثل تمثيلاً دقيقاً. (Adrian-Cosmin, 2015).

3. التوقيت المناسب: يجب تقديم المعلومات المحاسبية في الوقت المناسب، وأحياناً قبل معرفة جميع جوانب المعاملة أو أي حدث آخر، مما يؤثر على الموثوقية. فإذا قدمت المعلومات المحاسبية في وقت متأخر سوف تفقد قيمتها، لأنها لم تعد تهم مستخدمي المعلومات المحاسبية حتى لو كانت هذه المعلومات ذات موثوقية.

4. القابلية للفهم: تعني بأنه يجب تصنيف المعلومات المحاسبية وتقديمها بشكل موجز وواضح لمساعدة مستخدميها على اتخاذ القرارات الاقتصادية. (Frank, 2020)

ويوضح الشكل رقم (1.2) تلك الخصائص:



الشكل رقم (1.2): الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، المصدر: (Hasan, 2023)

2.2 قياس جودة المعلومات المحاسبية

هنالك العديد من الطرق التي تستخدم لقياس جودة المعلومات المحاسبية داخل أي منظمة أو مؤسسة،

حيث تشمل هذه الطرق ما يلي (السيد، 2017):

1. دقة المعلومات: تقييم مدى انعكاس المعلومات المحاسبية للواقع بشكل صحيح ودقيق. من

حيث مراجعة المعلومات المحاسبية الواردة في السجلات، ومدى مطابقتها للواقع والحالات

التي أنشئت لأجلها تلك المعلومات.

2. كمية المعلومات: تحديد مدى اكتمال المعلومات المحاسبية وتوافرها بشكل كاف لاتخاذ

القرارات المالية الصحيحة.

3. موثوقية المعلومات: تقييم مدى قدرة المعلومات المحاسبية على الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات المالية المتعلقة بالمؤسسة.
4. فاعلية المعلومات: تقييم مدى قدرة المعلومات المحاسبية على تحقيق الأهداف المتعلقة بالجانب المالي للمؤسسة.
5. فعالية التكلفة: تحديد مدى استفادة المؤسسة من الاستثمار في جمع المعلومات المحاسبية ومعالجتها.
6. وفقاً لأهداف المؤسسة: تقييم مدى توافق المعلومات المحاسبية مع أهداف المؤسسة واحتياجاتها وأداءها المستقبلي.
7. موثوقية النظام المحاسبي: تقييم مدى اعتمادية نظام المعلومات المحاسبية وموثوقيته في توليد المعلومات المحاسبية ذات الجودة وتوفيرها.

3.2 العوامل المؤثرة على جودة المعلومات المحاسبية

يمكن توضيح العوامل المؤثرة على جودة المعلومات المحاسبية ما يلي: (حشروف وآخرون، 2019)

1. العوامل البيئية: من أهم العوامل البيئية التي تؤثر على جودة المعلومات المحاسبية ما يلي:
 - 1.1 العوامل الاقتصادية: تختلف نوعية المعلومات التي تقدمها التقارير المالية في اختلاف النظام الاقتصادي.
 - 1.2 العوامل السياسية: تعتبر العوامل السياسية لبيئة المحاسبة ذات تأثير كبير على العمليات المحاسبية.
 - 1.3 العوامل الاجتماعية: تتأثر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في بعض القيم الاجتماعية.

1.4 العوامل القانونية: إن العوامل القانونية وأهمها مجموعة الأنظمة والقواعد القانونية تؤثر

بشكل مباشر وغير مباشر على مهنة المحاسبة والرقابة والإشراف على ممارستها.

1.5 العوامل الثقافية: وتتمثل في المستوى التعليمي ووضع المنظمات المهنية.

2. العوامل المتعلقة في المعلومات: تتأثر جودة التقارير المالية في مدى توفر عدد من

الخصائص والصفات للحكم على منفعتها في اتخاذ القرارات.

3. تقرير مدقق الحسابات (المدقق الخارجي): إن تقرير مدقق الحسابات يزيد من جودة

المعلومات المحاسبية، وذلك من خلال مراجعة التقارير المالية المنشورة، وإضافة الثقة في

المعلومات الواردة بها والتحقق من أن إعداد التقارير المالية وعرضها قد جرى وفقاً لمعايير

المحاسبة المعتمدة، وكذلك متطلبات القوانين المعمول بها، كما أن تقرير مدقق الحسابات له

أثر كبير على قرار الاستثمار.

3. دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

يُعد التدقيق الداخلي أداة من أدوات الرقابة الداخلية داخل المؤسسة، ومن بين الأهداف التي يسعى

التدقيق الداخلي لتحقيقها هي التأكد من الملاءمة والتمثيل الصادق للمعلومات المالية والمحاسبية

ومدى إمكانية الاعتماد عليها، وبالتالي المساهمة في تحسين جودة هذه المعلومات ونوعيتها، إذ يعد

التدقيق الداخلي من بين العوامل المؤثرة على نوعية المعلومات المحاسبية. ويساهم التدقيق الداخلي

في تحسين جودة المعلومات المحاسبية من خلال الدور الذي يقوم به في تقييم مختلف العمليات

ومراجعتها والأنظمة داخل المؤسسة، وخاصة نظام المعلومات المحاسبي الذي يقوم في إنتاج

المعلومات المحاسبية والتي تمثل مخرجاته، فمن خلال إجراء التدقيق والفحص الذي يقوم به المدقق

الداخلي على عناصر ومكونات نظام المعلومات المحاسبية من تدقيق وفحص مدخلاته، ومراقبة

عملية المعالجة عليها، وفحص مخرجاته بهدف الاطمئنان من سلامتها وجودتها لتكون أساساً لإعداد

مختلف التقارير والقوائم المالية التي تعكس أداء المؤسسة ووضعتها ومركزها المالي، وبالتالي المساعدة في ترشيح القرارات. (أيمن، 2020)

1.3 دور التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية

يعمل التدقيق الداخلي على اكتشاف القصور في نظام الرقابة الداخلية من أجل العمل على معالجتها، وبالتالي تطوير الرقابة الداخلية وتحسينها، كما يعتبر التدقيق الداخلي من أهم الوسائل التي تستخدمها الإدارة في غرض التحقق من فاعلية نظام الرقابة الداخلية.

1.1.3 تعريف الرقابة الداخلية: هناك عدة تعاريف من بينها ما يلي:

قد عرفت اللجنة الراعية للمنظمات (COSO) المنبثقة عن لجنة ((Trade way في سنة 1992 الرقابة الداخلية بأنها (العملية، التي يقوم بها مجلس الإدارة، والإدارة، وغيرهم من الموظفين، ويجري تصميمها لتوفير تأكيد معقول فيما يتعلق بتحقيق الأهداف هي موثوقية التقارير المالية، وفاعلية وكفاءة العمليات والامتثال للقوانين واللوائح المعمول بها). أما الهيئة الدولية للتدقيق عرفت نظام الرقابة الداخلية على أنه يحتوي على الخطة التنظيمية ومجموع الطرق والإجراءات المطبقة من طرف الشركة بهدف دعم الأهداف المرسومة لضمان إمكانية السير المنظم والفعال للأعمال، وهذه الأهداف تشمل على احترام السياسة الإدارية، وحماية الأصول، ووقاية أو اكتشاف الغش والأخطاء، وتحديد مدى كمال الدفاتر المحاسبية، وكذلك الوقت المستغرق في إعداد المعلومات المحاسبية ذات المصادقية. (هداب وآخرون، 2018؛ الطنبور، 2020)

وقد تعددت تعاريف الرقابة الداخلية وجميعها متشابهة في المجلد حيث تعرف الرقابة الداخلية على أنها " مجموعة من الضوابط الداخلية التي تمارس من قبل إدارة الوحدة الاقتصادية لضمان كفاءة الأعمال التي تقوم بها، بالإضافة إلى تحقيق الرقابة الوقائية من خلال منع واكتشاف الغش والتلاعب قبل حدوثه، ومنع تكراره مستقبلاً والسيطرة على الموارد المتاحة للوحدة الاقتصادية. (قطمش، 2019)

2.3 الإفصاح المحاسبي (المالي) ودوره في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية

1.2.3 مفهوم الإفصاح المحاسبي

عرّف Gibbins وآخرون (1990) كما ورد لدى (Nguyen, 2020) الإفصاح المحاسبي بأنه أي نشر متعمد للمعلومات المالية (وغير المالية)، سواء أكانت رقمية أو نوعية، مطلوبة أو طوعية، أو عبر قنوات رسمية أو غير رسمية. هناك وسائل مختلفة للشركات للإفصاح عن المعلومات مثل التقارير السنوية، والمكالمات الجماعية، وعروض المحللين، وعلاقات المستثمرين، والتقارير المؤقتة، والنشرات، والبيانات الصحفية، والمواقع الإلكترونية، إلخ، وقد يكون ذلك لا يكفي في سياق سوق رأس المال، حيث إن وسائل الإفصاح الأخرى مثل المكالمات الجماعية والتقارير المؤقتة يمكن أن توفر إفصاحاً في الوقت المناسب. بالإضافة إلى ذلك، هناك مصادر أخرى للإفصاح عن أداء الشركات بما في ذلك، على سبيل المثال، تقارير المحللين الماليين والصحافة. (دادة وبن عمارة، 2018)

ويمكن تقسيم الإفصاح عن الشركات إلى فئتين عريضتين، الإفصاح الإلزامي والإفصاح الطوعي. الإفصاح الإلزامي هو المعلومات التي يجري الكشف عنها في استيفاء متطلبات الإفصاح للنظام الأساسي عن شكل قوانين ولوائح مهنية في شكل معايير وقواعد الإدراج في البورصات (Tran et al., 2021). أما الإفصاح الطوعي فهو أي معلومات يُكشف عنها بما يتجاوز الإفصاح الإلزامي. أيضاً، ويمكن أن يشمل الإفصاح الطوعي الإفصاح الذي أوصت به مدونة أو هيئة رسمية مثل وزارة الاقتصاد أو وزارة المالية (Al Amosh & Khatib, 2022). بالإضافة إلى ذلك، يمكن أن يختلف الإفصاح بين الشركات فيما يتعلق بالتوقيت (على سبيل المثال، التقارير السنوية مقابل التقارير ربع السنوية)؛ العناصر التي كُشف عنها (على سبيل المثال، المعلومات الكمية مقابل المعلومات النوعية)؛

وأشكال الأخبار (على سبيل المثال، إغناء الأخبار الجيدة مقابل الإفصاح عن الأخبار السيئة).

(Fangyuan & Ying, 2020)

من خلال هذه التعريفات نستنتج أن الإفصاح المحاسبي يركز على الطريقة والمنهجية التي يجري بها عرض المعلومات وإيصالها إلى المستفيدين منها بشكل يعكس واقع المركز المالي للمؤسسة دون غموض أو تضليل، ويسمح بالاعتماد على تلك المعلومات. في اتخاذ القرارات، من خلال نشر كافة المعلومات الاقتصادية المتعلقة بالمؤسسة سواء أكانت معلومات كمية أو معلومات نوعية، ويمكن أن تساعد المستثمر في اتخاذ قراراته. ومن هنا فإن الإفصاح المحاسبي هو إحدى أدوات الاتصال من خلال عرض البيانات والمعلومات وتفسيرها، وبدون ذلك لا فائدة لمخرجات النظام المحاسبي، ولا بد من الإشارة إلى أن الإفصاح المحاسبي لا علاقة له بالشؤون المالية والبيانات فقط، ولكنها تشمل كل ما ورد في التقارير المالية.

2.2.3 المقومات الأساسية للإفصاح عن المعلومات المحاسبية

يقوم الإفصاح عن المعلومات المحاسبية في القوائم المالية عن مقومات رئيسية كالتالي: (دادة وبن

عمارة، 2018؛ Tran et al., 2021)

أ. تحديد المستخدم المستهدف للمعلومات المحاسبية: يمكن تقسيم فئات مستخدمي المعلومات

المحاسبية إلى فئات داخلية وفئات خارجية، حيث تتمثل الفئات الداخلية في: الإدارة

والموظفين، أما فئات خارجية فتتمثل في: المساهمين والدائنين والمقرضين. ونجد أن هناك

اختلافاً بين هذه الفئات في مستوى الفهم والخبرة والكفاءة في التعامل مع هذه المعلومات،

لذلك يجب تصميم القوائم والتقارير من حيث الشكل والمحتوى بحيث تخدم الأغراض العامة

لجميع الفئات.

ب. تحديد الغرض من المعلومات المحاسبية: إن الغرض الأساسي من الإفصاح هو أن تحتوي القوائم المالية على معلومات تساعد مستخدمي هذه القوائم في توجيه مدخراتهم نحو الاستثمار أو من أجل اتخاذ القرارات الرشيدة سواء إدارية أو تسييرية وغيرها.

ج. تحديد طبيعة المعلومات ونوعيتها التي يجب الإفصاح عنها: تتمثل المعلومات المحاسبية التي يجري الإفصاح عنها في القوائم المالية معلومات أساسية وضرورية، إضافة إلى أنه الملاحق والملاحظات كافة والإيضاحات المتممة تعد جزءاً لا يتجزأ من التقارير المالية.

د. تحديد أساليب الإفصاح عن المعلومات المحاسبية: هناك العديد من الأساليب التي يمكن استخدامها للإفصاح عن المعلومات المحاسبية، وهي: القوائم المالية الأساسية، والقوائم والكشوف الملحقة، والملاحظات والإيضاحات المتممة، وتقرير مدقق الحسابات، والرسوم البيانية والإحصائية. حيث يجب أن يراعي معدو القوائم المالية ترتيب وتنظيم المعلومات بصورة منطقية بالتركيز على الأمور الجوهرية، بصورة يمكن لمستخدميها القراءة بسهولة ويسر.

هـ. تحديد توقيت الإفصاح عن المعلومات المحاسبية: تعد خاصية توقيت المعلومات من الخصائص الأساسية للمعلومات المحاسبية، حيث إن التوقيت المناسب له ثلاث صفات هي: الملاءمة والقيمة التنبؤية والتغذية العكسية. وحتى يكون الإفصاح مفيداً فإنه بالإضافة إلى شرط كفاية وموثوقية المعلومة وقابليتها للمقارنة والفهم لابد من توفر التوقيت المناسب في إعدادها وعرضها وتقديمها لمستخدميها وإلا سوف تفقد أهميتها.

أساليب الإفصاح المحاسبي وفق معايير المحاسبة الدولية: بما أن البدائل المختلفة من أساليب وطرق عرض المعلومات في القوائم المالية تترك آثاراً مختلفة على متخذي القرارات ممن يستخدمون تلك

المعلومات، ولهذا يتطلب الإفصاح المناسب أن تُعرض المعلومات فيها بطرق يسهل فهمها. ويمكن

إبراز أهم هذه الأساليب والطرق للإفصاح فيما يلي: (دادة وبن عمارة، 2018)

أ. إعداد القوائم المالية وترتيب بنودها: وتعتبر من أول الأساليب استخداما، وتكمن أهمية

الإفصاح فيه أهمية شكل العرض في القوائم المالية، وترتيب مكوناتها وفق قواعد المحاسبة

المتعارف عليها ومبادئها، لتسهيل قراءتها وإمكانية مقارنتها.

ب. المصطلحات والعرض التفصيلي: إن أهمية استخدام المصطلحات وبعض التفصيلات تكمن

في المساعدة على الوصف الصحيح لبنود القوائم من أجل تسهيل الفهم، وتقليل الغموض

في المعلومات. كما أن للاختصار في البنود أهمية بالغة في تحديد المعنى بدقة وتجنب

التضليل.

ج. الملاحظات والهوامش: وتستخدم للتوضيح والتفسير أو إضافة معلومات أقل أهمية والمتعلقة

بعناصر القوائم المالية كالإفصاح عن الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية.

د. استخدام الجداول والملاحق: وهو تقديم جداول بشكل مستقل عن القوائم المالية، ولكنها تساعد

في تسهيل الفهم لتلك القوائم المالية، كما أن استخدام الملاحق الإضافية يكون من أجل

معلومات مهمة مكملة للفهم.

هـ. أساليب مختلفة: هناك أساليب أخرى إضافية ومهمة، وتتمثل في تقارير المدقق الخارجي،

وخطاب رئيس مجلس الإدارة، وتفسيرات القائمين بالإدارة في توضيح الاستراتيجية المستقبلية

للمؤسسة.

و. المعلومات الموجودة بين الأقواس: وذلك لتوضيح بعض الأرقام الظاهرة في القوائم المالية،

التي يصعب فهم طرق احتسابها وسبب ظهورها من قبل المستخدمين غير المعنيين.

3.3 أهمية التدقيق الداخلي في تحقيق الملاءمة والتمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية

1.3.3 أهمية المعلومات المحاسبية الملائمة ودورها في اتخاذ القرارات

يمكن للمعلومات أن تقلل من عدم اليقين وتعقيد الإجراءات، وتسهل الانتخابات، وتبسط الضوء على إمكانيات وقيود الحلول البديلة. ويجب أن يساعد نظام المعلومات في عملية اتخاذ القرار من قبل، ومن خلال إعداد القرار، ومن خلال محاكاة خيارات القرار وبعد ذلك، ومن خلال إبلاغ القرار المتخذ لفناني الأداء، وبما في ذلك التحكم في تنفيذه. (Sihombing et al., 2020)

إن أكثر أنظمة إدارة الأداء فعالية هو النظام القريب من الوقت الفعلي قدر الإمكان. ويتناسب هذا مع مفاهيم التوافر والأولوية، وأن الأحداث التي يسهل تذكرها أو الوصول إليها يُنظر إليها على أنها ذات احتمالات أعلى، وبالتالي فهي ذات أهمية أكبر، وأن التسلسل الذي تقدم المعلومات فيه سيؤثر على كيفية استخدام كل جزء من المعلومات. ويذهب استخدام البيانات في الوقت الفعلي إلى حد ما إلى تركيز المديرين على المعلومات الأكثر صلة، طالما دمج سياق وتاريخ البيانات. (Vokshi & Krasniqi, 2017)

ومن ناحية أخرى وبصرف النظر عن المراقبة والإشراف، يشارك المديرون عن كثب في صنع القرار الاستراتيجي. ويجب اتخاذ القرارات بشأن الاتجاه المستقبلي للشركة، واستثماراتها الرأسمالية وتصفية الاستثمارات، وخطوط الأعمال، والهيكل المالي والاستثمارات في أنشطة الكيانات الأخرى. وتتخذ القرارات الاستراتيجية عندما تنشأ الفرص أو تتكشف الظروف. وفي هذه القرارات، المحاسبة المالية لها وظيفة ضرورية. ويمكنه إبلاغ المديرين بالمركز المالي والأداء والتغيرات التي حدثت لشركتهم. (Khoufy, 2020)

في الممارسة العملية، يُحسب الكثير من الفوائد للمديرين من الناحية المالية، حيث إن الأرقام المالية غالبًا ما توفر الخطة الرسمية الوحيدة المتاحة، وحساب الأنشطة المطلع بها. وإن معرفة ما حدث

في الماضي، وما هو الوضع الحالي يمثل خلفية ضرورية لأي قرار يتطلب التداول والمحاسبة، مما يجعل الحتمية السابقة هي وظيفة الأرقام المالية المختارة. وتستخدم معلومات المحاسبة المالية لتحديد المركز المالي، والتغيرات في المركز المالي وأداء الشركة ومخاطرها، فإنها تسهل التسجيل والتقييم الذي يجري في وحدات من المال. (Vokshi & Krasniqi, 2017)

المحاسبة، في الواقع، أداة تفسر من قبل الجهات الفاعلة مع تمثيلات وأطر مرجعية مختلفة. وشرح سلوك المديرين المتعلق بالمحاسبة، ويتضمن بالضرورة وصف ممارساتهم وفهمها. علاوة على ذلك، لا يمكن فصل المحاسبة عن تمثيلات الأطراف المعنية المختلفة، ويجادل (Sihombing et al., 2020) في هذا الصدد، بأنه إطار للتحليل يشكل نظام مراجع وتمثيلات مشتركة، لذا، فإن ما يُحسب يُظهر الرؤية والشعور الذي يمتلكه أعضاء الشركة حول الواقع التنظيمي.

تمثل وثائق إعداد التقارير التجميعية والمحاسبية الشكل الأساسي لنشر المعلومات المحاسبية، وتوفير البيانات اللازمة لتحديد الظروف التي تعمل بموجبها الشركة، وتتطور بمرور الوقت. وينص إطار إعداد البيانات المالية وتقديمها على أن فائدة المعلومات المقدمة من الحسابات السنوية تحدها أربع خصائص نوعية: (حسن ويعقوب، 2019)

1- الوضوح: يجب أن تكون المعلومات الواردة في الوثائق التوليفية مفهومة بسهولة من قبل

المستخدمين الذين لديهم معرفة معقولة بمفاهيم الأعمال والمحاسبة.

2- الصلة: تشير إلى قدرة المعلومات على التأثير بشكل أساسي في عملية صنع القرار،

فالمعلومات ذات الصلة هي تلك التي تساعد المستخدمين على تقييم الأحداث الماضية أو

الحالية أو المستقبلية، لتأكيد أو تصحيح تقييماتهم المستقبلية.

3- الموثوقية: يجب ألا تحتوي المعلومات على أخطاء كبيرة أو تكون متحيزة، مما يوفر اليقين

الكافي للمستخدمين في عملية صنع القرار.

4- القابلية للمقارنة: تشير إلى قدرة المعلومات على المقارنة بمرور الوقت أو في المكان وبالقياس

مع المعايير الأخرى.

والخصائص النوعية هي السمات التي تحدد فائدة المعلومات المحاسبية. قد لا تلبى المعلومات المحاسبية أعلى معدلات الميزات، ولكن لكي تكون مفيدة في صنع القرار، يجب أن تمتلك، جزئياً على الأقل، كل من الصفات التي تحدها. مثل الموارد الأخرى، ويمكن أن يكون للمعلومات فائدة استراتيجية فورية، أو قد تكون مسؤولة أساسية لتوسيع مجال فرص العمل. (Vokshi & Krasniqi, 2017)

2.3.3 دور التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات

يعرف صدق التمثيل بأنه قدرة المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية على التعبير بصدق وعدالة وموضوعية عن الأحداث والظواهر الاقتصادية محل القياس والإفصاح. وحتى تتحقق خاصية صدق التمثيل يجب أن تكون المعلومات المحاسبية مكتملة وحيادية وخالية من الأخطاء الجوهرية. (وهدان، 2018)

للمحاسبة والمعلومات التي ينتجها العديد من مشغلي الوحدات الاقتصادية أهمية كبيرة جداً، وهذا الاهتمام الكبير من جانبهم يمكن أن يرى بوضوح الأهمية التي تحتوي عليها المعلومات المحاسبية. فبدون معلومات كاملة، ستكون قراراتهم غير مكتملة، وهذا سيعكس بعد ذلك اتخاذ قرارات غير فعالة من جانبهم. وتوفر المحاسبة لمستخدمي المعلومات طريقة واضحة للنظر إلى الأعمال، لمساعدة مشغلي الأعمال على تحديد بوضوح من أين يبدؤون وأين ينتهي بهم الأمر، لمعرفة ما إذا كانوا قد حققوا الأهداف أم لا. بشكل عام، ويشمل مستخدمو المعلومات المحاسبية المستثمرين الحاليين والمحتملين والموظفين والعملاء والدائنين والموردين والدائنين التجاريين الآخرين والحكومات ووكالاتها والجمهور. (Khoufy, 2020)

ومن جهة أخرى، فالمعلومات هي مورد لا غنى عنه لتطوير الأعمال التجارية الناجحة والفعالة. والمعلومات التي تنقلها المحاسبة مهمة جدًا لمستخدميها، لأنها ستؤثر على اتخاذهم لقراراتهم الاقتصادية. يجب أن تستوفي هذه المعلومات الخصائص النوعية؛ ويجب أن تكون دقيقة وصحيحة ومفيدة حتى يثق المستخدمون في جودتها وأصالتها. وسوف تتعكس المعلومات الدقيقة في تقرير مالي موثوق، وهذا سيؤدي إلى تعزيز المركز المالي للوحدة الاقتصادية، وسوف تحدد المخاطر في الوقت المناسب، وستقوم بإدارتها، وسيتمكن من جذب الاستثمارات. (حسن ويعقوب، 2019)

3.3.3 مخاطر عدم ملاءمة وعدم التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية على المنشأة

أشار العديد من الباحثين إلى أن هنالك عدداً من المخاطر التي يمكن أن تلحق الضرر بالشركة أو المنشأة كاملة، بحيث إن وجود معلومات محاسبية غير ملاءمة، وذات تمثيل غير صادق لوضع الشركة أو المنشأة الواقعي (Wang et al., 2022؛ بن مبارك وحشروف، 2019؛ Nguyen et al., 2023)، فإن ذلك سيكون له مخاطر هي:

- الوقت والموارد الضائعة: يمكن للشركات قضاء قدر كبير من الوقت في محاولة تعقب وإصلاح عدم ملاءمة وعدم تمثيل صدق المعلومات المحاسبية والتعامل مع العواقب. وأنه أمر محبط لجميع المعنيين، ويمكن أن يؤدي إلى توتر العلاقات، فضلاً عن عدم الرضا الوظيفي (Wang et al., 2022)

- قرار سيئ: يمكن أن تؤدي المعلومات المحاسبية غير الملاءمة، وذات التمثيل غير الصادق إلى قرارات سيئة. هذا مهم بشكل خاص عندما يتعلق الأمر بالتقارير المالية الداخلية، والتي غالباً ما تكون أساس القرارات التشغيلية، مثل تسعير المنتج، وكذلك قرارات تعيين القوى العاملة وفصلها. (بن مبارك وحشروف، 2019)

- مشاكل بالسيولة المالية: الإفراط في الإبلاغ عن التدفق النقدي يمكن أن يتسبب في نقص السيولة النقدية للشركة عند دفع الفواتير أو كشف المرتبات. وعلى العكس من ذلك، فإن عدم الإبلاغ عن التدفق النقدي قد يعني ضياع فرص لإيرادات الاستثمار أو الفوائد. (Sihombing et al., 2020)

- الغرامات والعقوبات: يمكن أن يؤدي الإبلاغ غير الدقيق أو المتأخر عن عقوبات وغرامات من مصلحة الضرائب والسلطات المحلية. إذا وجد تدقيق في مصلحة الضرائب أن شركة ما دفعت ضرائبها بأقل من اللازم بسبب المعلومات المحاسبية غير الملائمة وذات التمثيل غير الصادق، يجري فرض فوائد وغرامات على الشركة علاوة على تسوية فاتورتها الضريبية. (Alsmady, 2023).

- الإضرار بالسمعة وفقدان المصداقية: المعلومات المحاسبية غير الملائمة وذات التمثيل غير الصادق تقوض مصداقية الشركة وإدارتها، حتى لو كانت الأخطاء غير مقصودة. وقد يعتبر المقرضون أن المتقدمين الذين لديهم أخطاء في التقارير المالية هم أكثر خطورة، ويفرضون عليهم أسعار فائدة أعلى أو حتى يرفضون إقراضهم المال. ويصبح المستثمرون حذرين عندما يفقدون الثقة في المعلومات المالية للشركة. (Khoufy, 2020)

- أسواق الأسهم لا ترحم عندما تحتاج الشركات إلى إلغاء أو مراجعة المعلومات المحاسبية غير الملائمة وذات التمثيل غير الصادق: غالباً ما تنخفض أسعار الأسهم وتغرق التقييمات. فعلى سبيل المثال، في أمريكا انخفض سعر سهم إحدى شركات تصنيع الأجهزة المنزلية بنسبة 3% تقريباً عندما قالت الشركة إنها بحاجة إلى إعادة صياغة نتائجها المالية، لأن بعض الأصول سُجلت عن طريق الخطأ من قبل موظفين غير مصرح لهم بذلك (Nguyen et al., 2023).

- الإفلاس: عندما تكون المعلومات المحاسبية غير الملائمة وذات التمثيل غير الصادق نتيجة للاحتيال، يمكن أن يكون التأثير مدمراً. ويمكن أن يؤدي التحريف المتعمد للبيانات المالية إلى اتخاذ إجراءات قانونية واعتقال وسجن المديرين التنفيذيين والعقوبات والغرامات. (بن مبارك وحشروف، 2019)

4. الوضع الفلسطيني في البلديات

لقد جرى العمل على إنشاء وزارة الحكم المحلي الفلسطينية، منذ قيام السلطة الفلسطينية عام 1994م، حيث تولت مهمة رعاية المجالس المحلية المتعددة. وقد كان الهدف المعلن لهذه الوزارة هو إنشاء أنظمة حكم محلي في فلسطين مناسبة للظروف السياسية والاجتماعية والاقتصادية للشعب الفلسطيني من أجل تعزيز النمو والديمقراطية. ولقد كان هناك قدر كبير من النشاط والتقدم في القطاع البلدي فيما يتعلق بالمشاريع التنموية والخدمية. وإلى جانب الحفاظ على صحة المواطنين وسلامتهم، وتسعى أيضاً إلى تلبية احتياجات النمو السكاني المستقبلي كافة، بما في ذلك صيانة الطرق الداخلية والحدائق والإنارة والمعالم السياحية، فضلاً عن تقديم الخدمات المرتبطة بنظافة المدينة وتجميلها، والأبواب المؤدية إلى الأحياء السكنية والمدن وغيرها، بالإضافة إلى تحسين كفاءتها في أداء واجباتها لصالح الجمهور، وتوسيع نطاق التعاون بين القطاعين العام والخاص في صيانة البلديات (أبو عياش، 2017).

ووفقاً لوزارة الحكم المحلي (2023) فإن البلدية تعتبر مؤسسة مدنية مستقلة مالياً، تتولى إنشاء وتعديل وتحديد حدودها ومهامها وأراضيها بما يتوافق مع القانون. ويشرف على إدارة البلدية مجلس يجري انتخاب أعضائه أو تعيينهم مباشرة وفقاً للقانون. ويخضع المجلس البلدي للدعوى القضائية في دوره الفردي، وكذلك لفترة زمنية محددة، وتبدأ من تاريخ توليه مهامه، وتستمر لمدة أربع سنوات. وتعمل الهيئة المحلية، أو البلدية، بمثابة وحدة البناء الاستراتيجية للسياسات العامة. وهي بمثابة مركز

لتطوير هذه السياسات وتمهيد الطريق لتنفيذها. حيث إنها ترمز إلى الرابطة القوية القائمة بين الحكومة الوطنية والحكومات المحلية في المجتمعات المختلفة (أبو عياش، 2017).

وقد صُنفت البلديات وفقاً للقانون رقم (1) لسنة 1997 بشأن الهيئات المحلية الفلسطينية، إلى ثلاثة تصنيفات (أ، ب، ج)، حيث البلديات (أ) هي البلديات الموجودة في مراكز المحافظات، بغض النظر عن عدد السكان، مثل بلديتا بيت لحم والخليل، والبلديات (ب) البلديات التي يزيد عدد سكانها عن 15000 نسمة، مثل بلدية بيت ساحور وبلدية بني نعيم، و(ج) البلديات التي يقل عدد سكانها عن 5000 نسمة، مثل البلديات الريفية.

وفي سياق الدراسة، فإن الرقابة الحالية على الهيئات المحلية التي تستند إلى دليل رقابة أولي معد من قبل وزارة الحكم المحلي، وهو دليل غير إجرائي، كما أنها تستند في عملها إلى القوانين والأنظمة والتعليمات ذات العلاقة. ومن ناحية أخرى تمارس أعمال الرقابة والمتمثلة بإجراءات الرقابة الداخلية والبالغ عددها 22 إجراء. بينما إجراءات الرقابة الداخلية المطبقة من قبل الحكومة الفلسطينية للمراقبة على المؤسسات الحكومية وغيرها من المؤسسات التي تشمل هيئات الحكم المحلي والتي يجري تطبيقها من خلال ديوان الرقابة المالية والإدارية تتبع دليل المنظمة العالمية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية (INTOSAI) الانتوساي وذلك في إجراءاتها الرقابية، حيث أشارت المادة رقم 2 من قرار بقانون رقم 18 لسنة 2017 إلى تعريف المعايير المطبقة من خلال ديوان الرقابة المالية والإدارية إلى أنها المعايير الدولية الصادرة عن المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية العامة والمحاسبية (قرار بقانون رقم 18 لسنة 2017، الوقائع الفلسطينية) (دعاس وربايعة، 2019).

الدراسات السابقة

الدراسات العربية

1- دراسة (كرسوع، 2023) بعنوان: "أثر التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات

المحاسبية لدى المحاسبين العاملين في وزارة الاتصالات وتكنولوجيا المعلومات في

فلسطين".

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة أثر التدقيق الداخلي على كفاءة المعلومات المحاسبية، ومصداقية

المعلومات المحاسبية، وفعالية المعلومات المحاسبية، والحد من مخاطر المعلومات المحاسبية في

وزارة الاتصالات وتكنولوجيا المعلومات في فلسطين. حيث قامت الدراسة باعتماد مقياس التدقيق

الداخلي ومقياس جودة المعلومات المحاسبية. وأظهرت نتائج الدراسة وجود تأثير مباشر لمستوى

تطبيق عملية التدقيق الداخلي على جودة المعلومات المحاسبية في وزارة الاتصالات وتقنية

المعلومات. كما أظهرت الدراسة أن أبعاد جودة المعلومات المحاسبية في وزارة الاتصالات وتقنية

المعلومات بلغت نسبة 0.760%. وعليه، فقد أوصت الدراسة بضرورة القيام بعملية التدقيق الداخلي

بشكل مستمر وشامل لجميع العمليات المالية والمعلومات المحاسبية المطبقة داخل الوزارات لضمان

المصداقية للمعلومات وزيادة مستوى ثقة مستخدمي المعلومات المحاسبية في الوزارة.

بينت الدراسة أهمية الالتزام بمعايير التدقيق الداخلي، ودورها في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية،

وأداء الوزارة لمهامها.

2- دراسة (مدياني وبلحاج، 2022) بعنوان: "أثر التدقيق الداخلي على جودة المعلومات

المحاسبية".

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة دور التدقيق الداخلي في تفعيل إدارة جودة المعلومات المحاسبية، وذلك

من خلال تطبيق الدراسة الميدانية في مؤسسة عمومية ممثلة ببلدية أدرار. حيث اعتمد الباحثان أداة

الاستبيان كأداة رئيسية لجمع البيانات من خلال توزيعها على عينة من الموظفين. وقد توصلت الدراسة إلى أن هنالك أثراً معنوياً إيجابياً للتدقيق الداخلي على إدارة جودة المعلومات المحاسبية في البلديات المحلية.

حيث أظهرت الدراسة أن تطبيق أنشطة ومهام ومعايير التدقيق الداخلي لها أثر إيجابي ونوعي على تحقيق جودة المعلومات المحاسبية وإدارتها من قبل المدققين الداخليين.

3- دراسة (بلبقره و غراب، 2023) بعنوان: "دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية".

هدفت الدراسة إلى التعرف على دور المراجعة الداخلية في تحسين النظام المحاسبي والمالي للمؤسسة. حيث احتوت الدراسة على قسمين رئيسيين، نظري وعملي، وقد طُبق الأخير على مؤسسة "اتصالات الجزائر" فرع ورقلة. واعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، من خلال تطبيق كل من أداة المقابلة والملاحظة في الجزء التطبيقي. وتوصلت الدراسة إلى عدد من النتائج أهمها أن يتمتع المدقق الداخلي في المنشأة بالمعرفة والمهارة والكفاءة لتحقيق أفضل أداء. أما بالنسبة للمعلومات المحاسبية التي تقدمها المؤسسة فقد تبين أنها تتمتع بمعايير عالية الجودة وأنها واضحة وسهلة الفهم من قبل مختلف مستخدميها.

أظهرت هذه الدراسة أن التدقيق الداخلي يحتاج إلى المعرفة والمهارة والخبرة لتحقيق الأداء المناسب والأفضل، كما أن من أهم سمات المعلومات المحاسبية الوضوح والسهولة في فهمها وقراءتها.

4- دراسة (هزايمة، 2021) بعنوان: "الدور الوسيط للمحاسبة الإبداعية في العلاقة بين فاعلية التدقيق الداخلي وزيادة الموثوقية في المعلومات المحاسبية".

هدفت الدراسة إلى بيان أثر الدور الوسيط للمحاسبة الإبداعية في العلاقة بين فاعلية التدقيق الداخلي وموثوقية المعلومات المحاسبية، وبرزت أهمية الدراسة في إثراء المحتوى العلمي المحاسبي فيما يتعلق

في قضية تحسين موثوقية المعلومات المحاسبية، وضمان إعدادها بالشكل السليم بعيداً عن التلاعب من خلال زيادة فاعلية التدقيق الداخلي من أجل تلافي التشوهات التي قد تحدث في القوائم المالية. ولتحقيق أهداف الدراسة اتبع الباحث المنهج الوصفي التحليلي، كما توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها وجود أثر إيجابي لفاعلية التدقيق الداخلي على موثوقية المعلومات المحاسبية، وتعتبر جودة التدقيق الداخلي أكثر تأثيراً، بالإضافة إلى أن فاعلية التدقيق الداخلي تؤثر بشكل سلبي على ممارسات المحاسبة الإبداعية في الشركات، وتعتبر كفاءة التدقيق الداخلي أكثر تأثيراً. وفي ضوء النتائج التي توصلت إليها الدراسة، أوصى الباحث إلى زيادة الاهتمام بجودة التدقيق الداخلي لما له أثر إيجابي على موثوقية المعلومات المحاسبية وضرورة قيام مدققي الحسابات بمراجعة فحص مدى وفاء الشركات بمتطلبات موثوقية المعلومات المحاسبية.

أظهرت هذه الدراسة بأن هناك أثراً إيجابياً للتدقيق الداخلي على موثوقية المعلومات المحاسبية وخلال دراستنا سوف ندرس إذ كان التدقيق الداخلي ليس إيجابياً على موثوقية المعلومات المحاسبية فقط، بل أيضاً على توفر الملاءمة والأمانة والحيادية وقابلية المقارنة والتوقيت الملائم وقابلية الفهم في المعلومات المحاسبية.

5- دراسة (أبو لبن، 2020) بعنوان: "أثر التدقيق الداخلي على جودة التقارير المالية في

المؤسسات الحكومية في قطاع غزة".

هدفت الدراسة إلى التعرف على واقع التدقيق الداخلي في المؤسسات الحكومية العاملة بقطاع غزة ومعرفة تأثيره على جودة التقارير المالية في المؤسسات الحكومية، إضافة إلى معرفة معوقات تطوير التدقيق الداخلي وزيادة فاعليته في تحقيق أهدافه. وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج، منها: إن تدريب العاملين في التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية يجري في المؤسسات الحكومية في قطاع غزة بشكل دوري لاطلاعهم على أحدث الأساليب والتقنيات المتبعة في مجال التدقيق، كذلك تقوم الإدارة

العليا في المؤسسات الحكومية في قطاع غزة بإشراك الموظفين بأقسام التدقيق والرقابة الداخلية في وضع الخطط الاستراتيجية للمؤسسة، وتوجد قوانين وتشريعات تنظم عمليات التدقيق الداخلي في المؤسسات الحكومية في قطاع غزة.

أوضحت هذه الدراسة بأن قسم التدقيق الداخلي يشارك في وضع الخطط والاستراتيجيات للمؤسسة، وأنه يتبع قوانين وتشريعات تنظم عمله، وفي دراستنا الحالية هل أقسام التدقيق الداخلي يتبعون القوانين والتشريعات التي تنظم عملياتهم في المؤسسة أم لا.

6- دراسة (شرف، 2020) بعنوان: "مدى التزام المدقق الداخلي بالمعايير الأخلاقية لمهنة

التدقيق: دراسة ميدانية في المصارف السورية الخاصة".

هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى التزام المدققين الداخليين في المصارف الخاصة السورية بالمعايير الأخلاقية لمهنة التدقيق، والمتمثلة ب: الاستقلالية، والنزاهة والشفافية، والسرية، والمصداقية، والكفاءة المهنية. اعتمد البحث على المنهج الوصفي التحليلي، حيث جرى إعداد وتطوير استبيان يحتوي على أسئلة تتعلق بجوانب البحث، ووزع على عينة من (14) مدققاً داخلياً يعملون في أقسام التدقيق الداخلي في البنوك الخاصة في سوريا فيما استبعدت البنوك الإسلامية، لأنها خاضعة لدائرة التدقيق الشرعي (وفق أحكام الشريعة الإسلامية). وتوصلت الدراسة إلى أن درجة التزام المدققين الداخليين في المصارف محل الدراسة بالمعايير الأخلاقية لمهنة التدقيق: الاستقلالية، والنزاهة والشفافية، والسرية، والمصداقية، والكفاءة المهنية، كانت بدرجة كبيرة.

بينت هذه الدراسة أهمية الالتزام في المعايير الأخلاقية لمهنة التدقيق، وبحثنا يكمل على هذه الدراسة أهمية الالتزام في معايير الأداء من قبل المدقق الداخلي.

7- دراسة (الريمي، 2018) بعنوان "المهارات المهنية للمراجعين الداخليين وأثرها في تطبيق

مبادئ حوكمة الشركات - دراسة ميدانية في البنوك الإسلامية بالجمهورية اليمنية".

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على المهارات المهنية للمراجعين الداخليين، وأثرها في تطبيق مبادئ حوكمة الشركات في البنوك الإسلامية اليمنية. حيث اعتمدت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، من خلال استخدام أسلوب الحصر الشامل لجمع البيانات من مجتمع الدراسة، وقد استخدمت أداة الاستبيان لغرض جمع المعلومات من 70 فرداً من أفراد مجتمع المراجعين الداخليين في جميع البنوك الإسلامية ومفتشي البنك الإسلامي المركزي اليمني.

وقد أشارت نتائج الدراسة إلى وجود أثر ذي دلالة معنوية للمهارات المهنية في تطبيق مبادئ حوكمة الشركات بالبنوك الإسلامية اليمنية، كما أشارت الدراسة إلى توفر ممارسات تطبيق مبادئ الحوكمة، والمهارات المهنية اللازمة لتطبيقها في البنوك الإسلامية اليمنية مع وجود عدد من نقاط الضعف في تطبيقها. وبناءً عليه، فقد أوصت الدراسة بالاهتمام بتطبيق مبادئ حوكمة الشركات في البنوك الإسلامية، والإشراف المباشر عليه.

وهذه الدراسة تؤكد مدى أهمية التدقيق الداخلي للبنوك والشركات في المساهمة في تعزيز آليات وإجراءات الحوكمة والجودة الشاملة للبنوك والمؤسسات. وذلك يتوافق مع ما سنتناوله الدراسة في موضوع التدقيق الداخلي وأهميته في ترشيد الإجراءات والسياسات المالية والإدارية للبلديات.

8- دراسة (رباعية، 2018) بعنوان: "مدى تأثير تطبيق إجراءات التدقيق الداخلي على مؤشرات

أداء البلديات الفلسطينية وفق منهجية التقييم المطبقة من قبل صندوق تطوير وإقراض

البلديات".

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى تأثير تطبيق إجراءات التدقيق الداخلي على مؤشرات أداء البلديات الفلسطينية وفق منهجية التقييم المطبقة من قبل صندوق تطوير وإقراض البلديات، وتكون مجتمع الدراسة من جميع بلديات الضفة الغربية وقطاع غزة، واستخدم الباحث المنهج الوصفي التحليل من أداة الدراسة. وتوصلت الدراسة إلى النتائج التالية: أن هناك تأثيراً لإجراءات التدقيق الداخلي على

مؤشر أداء البلديات الفلسطينية وفق منهجية التقييم المطبقة من قبل صندوق تطوير وإقراض البلديات، ما عدا المتعلقة في مؤشر إعداد الميزانية بطريقة سلمية وتسليمها للوزارة، ووجود حساب بنكي منفصل لخدمة المياه والكهرباء، ووجود دليل إجراءات مالية محاسبية، وقيام البلديات في إفصاح عن الخطة الاستراتيجية والموازنة ومرتبة البلدية، حيث كان تأثير هذه المؤشرات متساوياً ما بين البلديات التي تطبق الإجراءات والتي لم تطبق الإجراءات، و إجراءات النقدية كان أعلى إجراء من بين جميع الإجراءات المذكورة من حيث التطبيق. وقد أوصت الدراسة على نشر دليل إجراءات التدقيق الداخلي مع مؤشرات الأداء معاً كنوع من حزم بناء القدرات للبلديات، وضرورة اعتماد نموذج الدراسة من قبل البلديات كأساس لربط وفهم العلاقة بين إجراءات التدقيق الداخلي ومؤشرات الأداء والمنفعة التي سوف تجنيها البلديات من تطبيق التدقيق الداخلي، وضرورة تبني إجراءات التدقيق الداخلي من قبل صندوق تطوير وإقراض البلديات في البلديات جميعها، وذلك لتأثيرها الواضح على مؤشرات الأداء. وتتفق هذه الدراسة مع دراستنا على أهمية وجود المدقق الداخلي في البلديات ودوره الفعال في أداء البلديات.

9- دراسة (كحلولي، 2018) بعنوان: "دور التدقيق الداخلي في تحقيق جودة المعلومات

المحاسبية: دراسة حالة المؤسسة المينائية لسكيدة".

هدفت الدراسة إلى تحديد مدى مساهمة التدقيق الداخلي في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسة المينائية لسكيدة، وقد توصلت الدراسة إلى أن التدقيق الداخلي يساهم في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية على مستوى المؤسسة المينائية لسكيدة، وذلك من خلال توفر محددات الجودة (الاستقلالية والموضوعية، الكفاءة المهنية)، بالإضافة إلى دوره في تقييم وتحسين نظامي الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر، كما أنه يساهم في الحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية.

تؤكد نتائج هذه الدراسة مع نتائج الدراسة التي سبقتها على أن التدقيق الداخلي يساهم في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية وتتوافق متغيرات الدراساتين مع متغيرات دراستنا.

10-دراسة (كليب، 2017)، بعنوان: "أثر جودة المعلومات المحاسبية في التخفيض من المخاطر البنكية في البنوك العاملة في الأردن".

هدفت هذه الدراسة إلى بيان مستوى أثر جودة المعلومات المحاسبية في التخفيض من المخاطر البنكية في البنوك العاملة في الأردن، والاستفادة من نتائجها في تمكين البنوك من متابعتها للتغيرات في البيئة البنكية التنافسية، والمساهمة في وضع الخطط والسياسات اللازمة للحد من المخاطر البنكية. وتمثل مجتمع الدراسة من المديرين والمراقبين الماليين، ومديري مراجعة الائتمان والتسهيلات، ومديري إدارات المخاطر، ومديري ورؤساء وحدات إدارة المخاطر الائتمانية والسوقية والتشغيلية في البنوك العاملة في الأردن، وتمثلت عينة الدراسة بكامل أفراد المجتمع البالغ (183) شخصا موزعين على (25) بنكا تجاريا عاملا بالأردن، استجاب منهم (130) شخصا أي بنسبة (71%). وقد جرى استخدام أداتين للدراسة: الأولى الاستبانة والثانية البيانات المالية والتقارير السنوية الخاصة بالبنوك العاملة في الأردن، لبيان واقع أثر جودة المعلومات المحاسبية في التخفيض من المخاطر البنكية في البنوك العاملة في الأردن للسنوات (2011-2015). وأظهرت الدراسة عدة نتائج أهمها وجود أثر معنوي لخصائص جودة المعلومات المحاسبية على الحد من المخاطر الائتمانية والتشغيلية والسوقية عند دراسة أثر الخصائص مجتمعة، في حين لم يظهر الأثر المعنوي لبعض الخصائص منفردة. حيث أظهرت الدراسة وجود أهمية متوسطة لخاصية الملاءمة، ووجود أهمية مرتفعة لخاصية التمثيل الصادق كخاصيتين نوعيتين أساسيتين، أما الخصائص النوعية المعززة، فقد أظهرت النتائج وجود أهمية مرتفعة لخاصية القابلية للمقارنة، ولخاصية التوقيت المناسب، وكذلك لخاصية القابلية للفهم، بينما ظهرت خاصية القابلية للتحقق بأهمية متوسطة. أما فيما يتعلق بنتائج تحليل البيانات

المالية الخاصة بالمخاطر البنكية، فأظهرت النتائج أن أعلى متوسط كان لقيمة المخاطر الائتمانية ثم يليها المخاطر التشغيلية، وأقل متوسط كان لقيمة المخاطر السوقية. وفي ضوء نتائج الدراسة التي تم التوصل إليها، أوصت الدراسة بعدة توصيات منها: ضرورة أن تسعى إدارات البنوك العاملة في الأردن إلى زيادة مستوى التركيز على ملاءمة المعلومات المحاسبية، من حيث قيمتها التوكيدية وقدرتها التنبؤية وأهميتها النسبية، وذلك بهدف توفير معلومات محاسبية تساهم في زيادة جودة القرارات الإدارية، خاصة المتعلقة بالقرارات الائتمانية والتشغيلية. وكذلك تخصيص دائرة مستقلة ومتخصصة بتقييم المعلومات المحاسبية، لتمكين الإدارة في الاعتماد عليها في تقييم حجم المخاطر البنكية المحتمل التعرض لها، وكيفية إدارتها، حيث تكون هذه الدائرة رديفاً لدائرة إدارة المخاطر في البنك. أظهرت نتائج الدراسة أهمية عالية لخصائص المعلومات المحاسبية المتمثلة في الملاءمة والتمثيل الصادق وهاتان الخاصيتان اللتان تنطبق لهما دراستنا الحالية لأهميتهما.

11-دراسة (محمد، وآخرون، 2017)، بعنوان: "جودة المعلومات المحاسبية وأثرها في اتخاذ

القرارات الإدارية: دراسة ميدانية على بنك التضامن الإسلامي".

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد الخصائص النوعية لجودة المعلومات المحاسبية، وبيان جودة المعلومات المحاسبية، وتأثيرها على اتخاذ القرارات الإدارية، وتحديد أهم العوامل المؤثرة على الإدارة عند اتخاذ القرارات، وذلك خلال الإفصاح الكامل عن السياسات المحاسبية، وعن المعلومات التي توفرها التقارير والقوائم المالية. واعتمد الباحثون خلال البحث على المنهج الوصفي التحليلي مع دراسة الحالة، ومن خلال ما تم دراسته توصل الباحثون إلى النتائج التالية: إن للمعلومات المحاسبية دوراً مهماً في توجيه القرارات في المنشأة، وأن 95% يرون أن ملاءمة المعلومات المحاسبية تساعد الإدارة في أداء وظيفة التخطيط والتوقع للمستقبل، وبناء على ذلك قد أوصوا في التوسع في استخدام المعلومات المحاسبية

في عمليات التخطيط في كافة أنواعها، ورسم السياسات المستقبلية للمنشأة، وإعداد تأهيل متخذي القرارات الإدارية في مجال التحليل المالي، وعقد الدورات في مجال اتخاذ القرارات.

قد بينت هذه الدراسة عن أهمية جودة المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات ودراستنا تكمل هذه الدراسة في أن للمدقق الداخلي دوراً في الحصول على معلومات محاسبية ذات جودة عالية.

12-دراسة (يحيى، 2017)، بعنوان: "دور لجان التدقيق في تحسين جودة التقارير المالية

من وجهة نظر المدققين الداخليين والمحاسبين القانونيين: دراسة ميدانية على الشركات

الصناعية الأردنية المساهمة العامة".

هدفت هذه الدراسة لبيان دور لجان التدقيق في تحسين جودة التقارير المالية من وجهة نظر المدققين الداخليين والمحاسبين القانونيين. ولتحقيق أهداف الدراسة قام الباحث في تصميم استبانة وزعت على المدققين الداخليين والمحاسبين القانونيين. وتوصلت الدراسة إلى وجود دور للجان التدقيق في تحسين جودة التقارير المالية من خلال التوصل إلى وجود دور ذي دلالة إحصائية لتحسين نظام الرقابة الداخلية، والإشراف على إعداد التقارير المالية، واستقلالية وظيفة التدقيق الداخلي، ودعم استقلالية المحاسب القانوني في تحسين جودة التقارير المالية، كما أظهرت نتائج الدراسة عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية في اتجاهات أفراد العينة حول اتجاه لجان التدقيق في تحسين جودة التقارير المالية. وأوصت الدراسة بعدد من التوصيات أهمها: تفعيل دور لجان التدقيق في مناقشة التقارير المالية مع الأطراف المعنية داخل الشركة، وتقييم سياسات الإفصاح المطبقة في ضوء أهداف التقارير المالية وغاياتها، كما يجب على لجان التدقيق زيادة درجة الإشراف على خدمات التأكيد التي يقدمها المحاسب القانوني، وتقييم مهام المدقق الداخلي بصورة دورية ومتابعة خطط الإدارة ومستوى تنفيذها بشكل مستمر.

أظهرت هذه الدراسة أن المدقق الداخلي له دور فعال في تحسين جودة التقارير المالية وخلال دراستنا سوف نتابع دراسة دوره في تحسين جودة المعلومات المحاسبية التي تستخرج القوائم المالية منها.

الدراسات الأجنبية

1- Nguyen et al. (2023): **Impact of Internal Control on the Quality of Accounting Information at Enterprises Listed on the Stock Market in Vietnam.**

هدفت هذه الدراسة إلى بيان أثر الرقابة الداخلية على جودة المعلومات المحاسبية في الشركات المدرجة في سوق الأوراق المالية في فيتنام. حيث اعتمدت معايير المحاسبة الدولية، وهي: الملاءمة، الموثوقية، الاتساق وقابلية المقارنة والاكتمال وسهولة الفهم. وقد استخدمت أساليب البحث الكمي من خلال الاستبيانات المرسلة إلى المديرين وكبار المحاسبين في المؤسسات. وبلغ حجم العينة 193 استبانة صالحة للفترة من 2021-2022. وقد أثبتت النتائج أن عوامل الرقابة الداخلية لها أثر إيجابي على مدى فائدة المعلومات المحاسبية. حيث كان لمتغير بيئة التحكم التأثير الأقوى، يليه متغير نشاط المراقبة، ويليه متغير تقييم المخاطر؛ بحيث تتمتع متغيرات المعلومات والاتصالات والتحكم بأقل تأثير على التوالي.

2- Wang et al. (2022): **Multi-objective competency-based approach to project scheduling and staff assignment: Case study of an internal audit project.**

هدفت الدراسة إلى إنشاء جدول زمني لمشروع التدقيق الداخلي مع الأخذ في الاعتبار تطور كفاءة المدقق. حيث اقترح نموذج من أربع مراحل، وطور مؤشر التوافق المرجح لقياس مستوى كفاءة المدقق الداخلي وصيغت برمجة الأهداف متعددة الاختيار (MCGP) للعثور على المفاضلات بين كفاءة المشروع، وتحسين كفاءة الموظفين. وعرضت دراسة حالة حقيقية لمشروع التدقيق الداخلي لتوضيح

مدى فائدة النموذج المقترح والحل المناسب له. حيث أظهرت النتائج أنه يمكن تحقيق هدف زيادة الكفاءة خلال الموعد النهائي للمشروع. كما يوسع هذا البحث الأدبيات الموجودة حول جدولة مشروع التدقيق الداخلي من خلال النظر بوضوح في تطوير الكفاءة بناءً على تأثير التعلم. كما يوفر نهج MCGP المقترح أيضاً جدولة مثالية للمشروع، وخطة تعيين الموظفين عن طريق تجنب التقليل من تقدير تحديد مستوى الطموح في مشكلة صنع القرار.

قامت الدراسة بتطوير نموذج يضمن كفاءة المدقق الداخلي للمشاريع، والذي من خلاله تضمن الشركة أو المؤسسة نتائج تدقيق داخلي متابعة لأداء الشركة.

3- Zhao (2022): Mutual Trust Influence on the Correlation between the Quality of Corporate Internal Control and the Accounting Information Quality Using Deep Learning Assessment.

تقدم هذه الورقة وصفاً موجزاً للرقابة الداخلية وجودة المعلومات المحاسبية ثم تقييم العلاقة بين الرقابة الداخلية وجودة المعلومات المحاسبية بناءً على التعلم العميق وتقتصر طريقة نمذجة محددة. حيث اعتمد المنهج الوصفي التحليلي، من خلال مقارنة البيانات المالية وتحليلها لعدد من الشركات والمؤسسات. ومن خلال الدراسة تبين أن تعزيز الرقابة الداخلية على جودة المعلومات المحاسبية للمؤسسات، ويعمل على تحسين جودة المعلومات المحاسبية للمؤسسة. وبالاقتراح مع تحليل الحالة الفعلي، وجد أن النموذج المقترح في هذه الدراسة يمكن أن يحقق دقة 92% في تحليل جودة المعلومات المحاسبية.

4- Vakulchyk et al. (2022): Methodical Approach to Determining the Quality of Accounting Data in Internal Audit.

هدفت هذه الدراسة إلى الكشف عن النهج المنهجي لتحديد جودة البيانات المحاسبية باستخدام أدوات نظام التدقيق الداخلي، وكذلك لإثبات علاقة المجالات الموضوعية للتدقيق الداخلي بسجلات المحاسبة

ذات الصلة. بحيث أعطيت خوارزمية التدقيق الداخلي لبيانات المحاسبة، ونظمت مصادر المعلومات لكل مجموعة من العناصر المحاسبية (المستندات النقدية، القروض طويلة الأجل وقصيرة الأجل، التسويات، المطلوبات طويلة الأجل والمتداولة، الأصول غير المتداولة والاستثمارات المالية، المصروفات، الدخل، حقوق الملكية وجانبية). وقد جرى القيام بإجراءات المراجعة التي يجب اختيارها وتطبيقها وفقاً لخصائص الأشياء المدققة، وتقنية المحاسبة الخاصة بها. وتوصلت الدراسة إلى أن الالتزام المستمر بالمنهج المنهجي المقترح لاختيار الإجراءات التحليلية للتدقيق الداخلي يضمن بيانات محاسبية وبيانات مالية عالية الجودة. بالإضافة إلى ذلك، سيزداد مستوى المعلوماتية لديهم لاتخاذ القرارات الإدارية من قبل المستخدمين الخارجيين والداخليين.

5- Qiubo, et al. (2020): Managerial ability and accounting information quality: A test on mediating effect of internal control quality.

القدرة الإدارية وجودة المعلومات المحاسبية: اختبار للتأثير الوسيط لجودة الرقابة الداخلية. في ظل الاقتصاد التشاركي، تعتبر جودة المعلومات المحاسبية ذات أهمية كبيرة لتطوير المؤسسة نفسها، فضلاً عن التشغيل الفعال والمنظم للسوق. لقد وجدوا الباحثين أن: (1) القدرة الإدارية مرتبطة بشكل إيجابي بشكل كبير بجودة المعلومات المحاسبية وفعالية الرقابة الداخلية؛ و (2) فعالية الرقابة الداخلية لها تأثير وسيط جزئي كبير على العلاقة بين الاثنين. تلقي هذه الورقة بعض الضوء على البحث حول القدرة الإدارية وجودة المعلومات المحاسبية، وأخيراً تقدم توصيات بشأن تحسين جودة المعلومات المحاسبية من منظور الإدارة والرقابة الداخلية، وتوقع تعزيز كفاءة الإدارة والنمو الصحي للشركات.

تعرض هذه الدراسة لتوافق متغيراتها مع متغيرات دراستنا الحالية ولمقارنة نتائج الدراستين مع بعضهما.

6- Gamayuni, (2018): The effect of internal auditor competence and objectivity, and management support on effectiveness of internal audit function and financial reporting quality implications at local government.

تأثير كفاءة المدقق الداخلي وموضوعيته، ودعم الإدارة على فعالية وظيفة التدقيق الداخلي وآثار جودة التقارير المالية في الحكومة المحلية.

يقوم المدققون الداخليون الحكوميون بوظيفة مهمة في الحكومة المركزية والمحلية، لكن وظيفة التدقيق الداخلي لا تزال غير فعالة، وتحتاج إلى تحسين. لذلك، يهدف هذا البحث إلى دراسة تأثير كفاءة المدقق الداخلي وموضوعيته، ودعم الإدارة لفعالية وظيفة التدقيق الداخلي، وتأثيرها على جودة التقارير المالية. ويستخدم هذا البحث طريقة المسح مع نهج التحقق من الوصف، ويطبق إجراؤه على الحكومة المحلية في جزيرة جافا، إندونيسيا. اختبرت البيانات الأولية إحصائياً باستخدام SEM الجزئي المربع الصغرى (PLS). وقد أظهر هذا البحث أن كفاءة المدقق الداخلي وموضوعيته، والدعم الإداري لهما تأثير كبير على فعالية وظيفة التدقيق الداخلي. علاوة على ذلك، فإن كفاءة المدقق الداخلي وموضوعيته وفعالية وظيفة التدقيق الداخلي لها تأثير كبير على جودة التقارير المالية. وتتفق هذه الدراسة مع دراسات سابقة عرضت على أهمية كفاءة وفعالية وظيفة المدقق الداخلي.

7- Kewo, et al. (2017): Does Quality of Financial Statement Affected by Internal Control System and Internal Audit?

هل تتأثر جودة البيانات المالية بنظام الرقابة الداخلية والتدقيق الداخلي؟

الغرض من هذه الدراسة هو فحص وتحليل تأثير أنظمة الرقابة الداخلية والتدقيق الداخلي على جودة البيانات المالية للحكومة المحلية. أهمية البحث كمدخل للحكومة المحلية لتحسين تنفيذ الرقابة الداخلية وفعالية وظيفة المراجعة الداخلية، وتحسين جودة التقارير المالية. تم إجراء البيانات عن طريق أخذ 66 أداة وحدة حكومية محلية من 15 مقاطعة ومدينة في إندونيسيا. دراسة بيانات التحليل باستخدام

تحليل المسار. نتائج هذه الدراسة هو أن نظام الرقابة الداخلية والتدقيق الداخلي لهما تأثير إيجابي جزئي ومتزامن على جودة البيانات المالية.

قد استنتجت هذه الدراسة في أن نظام الرقابة الداخلية والتدقيق الداخلي لهما أثر ايجابي جزئي وزمني على جودة البيانات المالية وتتشابه هذه النتيجة مع فرضيات دراستنا.

8- Ogundana, et al. (2017): Quality of accounting information and internal audit characteristics in Nigeria.

جودة المعلومات المحاسبية وخصائص التدقيق الداخلي في نيجيريا. بحثت هذه الورقة في مدى العلاقة بين وظيفة التدقيق الداخلي وجودة المعلومات المحاسبية للشركات. اعتمدت الدراسة على تصميم البحث المسحي. كانت أداة البحث المستخدمة عبارة عن استبيان تم إجراؤه على المراجعين الداخليين لـ "الأربعة الكبار". استخدم تحليل الانحدار الخطي في تحليل البيانات التي جُمعت باستخدام الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS). وأظهرت النتائج وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين خصائص التدقيق الداخلي وجودة المعلومات المحاسبية. وجاءت التوصية بأنه من أجل توفير المصداقية للبيان المالي، يجب أن يكون هناك قانون معمول به يفرض إلحاق تقرير المدققين الداخليين بالبيان المالي.

وتتوافق هذه الدراسات مع الدراسات الأخرى في وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين خصائص التدقيق الداخلي وجودة المعلومات المحاسبية.

9- Hourani. (2015): The Effect of Compliance with Ifrs on Value Relevance of Accounting Information: Evidence from Jordan.

أثر الالتزام بتطبيق معايير الإبلاغ المالية الدولية على ملاءمة المعلومات المحاسبية: دراسة ميدانية على الشركات الأردنية

تهدف هذه الدراسة بصورة أساسية إلى البحث في أثر الالتزام بتطبيق معايير الإبلاغ المالية الدولية على الأهمية النسبية والإضافية لملاءمة المعلومات المحاسبية من قبل الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق عمان المالي. أولاً، قامت هذه الدراسة بإيجاد درجة الالتزام بتطبيق معايير الإبلاغ المالية الدولية في التقارير السنوية للشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق عمان المالي وعددها (201) لعام 2013. حيث استخدم مؤشر التزام في هذه الدراسة مكون من (305) بند إفصاح. استخدمت أيضاً هذه الدراسة نموذج انحدار أولسون (1995) للبحث فيما إذا كان الاختلاف في الأهمية النسبية لملاءمة المعلومات المحاسبية ($adjusted R^2$) كمقياس أساسي) ذي دلالة إحصائية بين الشركات ذات الالتزام المرتفع والشركات ذات الالتزام المنخفض، وإذا كانت القيمة الإضافية لملاءمة المعلومات المحاسبية (Coefficient) ذات دلالة إحصائية بين الشركات ذات الالتزام المرتفع والشركات ذات الالتزام المنخفض. وأظهرت النتائج أن متوسط التزام الشركات المساهمة المدرجة في سوق عمان المالي لعام 2013 هي (78.5%). بالإضافة إلى ذلك، أظهرت النتائج أنه لا يوجد أي تغير ذي دلالة إحصائية في الأهمية النسبية لملاءمة المعلومات المحاسبية بين الشركات ذات الالتزام المرتفع والشركات ذات الالتزام المنخفض. وأظهرت النتائج أنه لا يوجد أي دلالة إحصائية للقيمة الإضافية لملاءمة المعلومات المحاسبية (القيمة الدفترية، الأرباح) بين الشركات ذات الالتزام المرتفع والشركات ذات الالتزام المنخفض.

تطرقنا هذه الدراسة إلى أثر تطبيق معايير الإبلاغ المالية والدولية على جودة المعلومات المحاسبية، وفي الدراسة الحالية نتطرق لمعايير التدقيق الداخلي.

جدول المقارنات بين الدراسات السابقة:

عنوان الدراسة	الأهداف	المنهج المستخدم	المجتمع والعينة	النتائج
دراسة (كرسوع، 2023) بعنوان أثر التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية لدى المحاسبين العاملين في وزارة الاتصالات وتكنولوجيا المعلومات في فلسطين	التعرف إلى أثر التدقيق الداخلي على كفاءة المعلومات المحاسبية ومصداقية المعلومات المحاسبية، وفاعلية المعلومات المحاسبية، وتقليل مخاطر المعلومات المحاسبية في وزارة الاتصالات الفلسطينية وتكنولوجيا المعلومات في فلسطين.	الوصفي التحليلي، كمي (استبيان)	المحاسبون والمحاسبات وعددهم 106 عاملين في وزارة الاتصالات وتكنولوجيا المعلومات في فلسطين.	وجود تأثير طردي لمستوى تطبيق عملية التدقيق الداخلي على جودة المعلومات المحاسبية في وزارة الاتصالات وتكنولوجيا المعلومات، وتبين أنه كلما ازداد معدل مستوى تطبيق عملية التدقيق بمقدار 1 % ازداد معدل مستوى جودة المعلومات المحاسبية كأحد أبعاد جودة المعلومات المحاسبية في وزارة الاتصالات وتكنولوجيا المعلومات بمقدار 0.760 %.
دراسة (بلبقة و غراب، 2023) بعنوان "دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية"	هدفت الدراسة إلى التعرف على دور المراجعة الداخلية في تحسين النظام المحاسبي والمالي للمؤسسة	المنهج الوصفي التحليلي، من خلال تطبيق كل من أداة المقابلة والملاحظة في الجزء التطبيقي.	المدققون الداخليون في مؤسسة "اتصالات الجزائر" فرع ورقلة	توصلت الدراسة إلى عدد من النتائج أهمها أن يتمتع المدقق الداخلي في المنشأة بالمعرفة والمهارة والكفاءة لتحقيق أفضل أداء. أما بالنسبة للمعلومات المحاسبية التي تقدمها المؤسسة، فقد تبين أنها تتمتع بمعايير عالية الجودة وأنها واضحة وسهلة الفهم من قبل مختلف مستخدميها.
دراسة (هزايمة، 2021) بعنوان الدور الوسيط للمحاسبة الإبداعية في العلاقة بين فاعلية التدقيق الداخلي وزيادة الموثوقية في المعلومات المحاسبية	بيان أثر الدور الوسيط للمحاسبة الإبداعية في العلاقة بين فاعلية التدقيق الداخلي وموثوقية المعلومات المحاسبية	الوصفي التحليلي، كمي (استبيان)	المحاسبون القانونيون المسجلون لدى جمعية المحاسبين القانونيين. عينة	وجود أثر إيجابي لفاعلية التدقيق الداخلي على موثوقية المعلومات المحاسبية، ويعتبر جودة التدقيق الداخلي أكثر تأثيراً، بالإضافة إلى أن فاعلية التدقيق الداخلي تؤثر بشكل سلبي على

ممارسات المحاسبة الإبداعية في الشركات، وتعتبر كفاءة التدقيق الداخلي أكثر تأثيراً.	الدراسة 205 محاسب قانوني.			
إن تدريب العاملين في التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية يجري في المؤسسات الحكومية في قطاع غزة بشكل دوري لاطلاعهم على أحدث الأساليب والتقنيات المتبعة في مجال التدقيق. كذلك تقوم الإدارة العليا في المؤسسات الحكومية في قطاع غزة بإشراك الموظفين بأقسام التدقيق والرقابة الداخلية في وضع الخطط الاستراتيجية للمؤسسة.	العاملين في دائرة التدقيق الداخلي والدائرة المالية في القطاعات الحكومية. عينة الدراسة: 93 موظفاً.	الوصفي التحليلي، كمي (استبيان)	التعرف على واقع التدقيق الداخلي في المؤسسات الحكومية العاملة بقطاع غزة ومعرفة تأثيره على جودة التقارير المالية في المؤسسات الحكومية، إضافة إلى معرفة معوقات تطوير التدقيق الداخلي وزيادة فاعليته في تحقيق أهدافه	دراسة (أبو لبن، 2020) بعنوان أثر التدقيق الداخلي على جودة التقارير المالية في المؤسسات الحكومية في قطاع غزة
أن درجة التزام المدققين الداخليين في المصارف محل الدراسة بالمعايير الأخلاقية لمهنة التدقيق: الاستقلالية، والنزاهة والشفافية، والسرية، والمصداقية، والكفاءة المهنية، كانت بدرجة كبيرة.	المدققون الداخليون في أقسام التدقيق الداخلي في البنوك الخاصة في سوريا. عينة الدراسة هي 14 بنك.	المنهج الوصفي التحليلي. كمي (استبيان)	التعرف على مدى التزام المدققين الداخليين في المصارف الخاصة السورية بالمعايير الأخلاقية لمهنة التدقيق: الاستقلالية، والنزاهة والشفافية، والسرية، والمصداقية، والكفاءة المهنية.	دراسة (شرف، 2020) بعنوان مدى التزام المدقق الداخلي بالمعايير الأخلاقية لمهنة التدقيق: دراسة ميدانية في المصارف السورية الخاصة
وجود أثر ذي دلالة معنوية للمهارات المهنية في تطبيق مبادئ حوكمة الشركات بالبنوك الإسلامية اليمنية، كما أشارت الدراسة إلى توفر ممارسات تطبيق مبادئ الحوكمة، والمهارات المهنية اللازمة لتطبيقها في البنوك الإسلامية	المراجعون الداخليون في جميع البنوك الإسلامية ومفتشو البنك الإسلامي المركزي اليمني. عينة	المنهج الوصفي التحليلي، كمي (استبيان)	التعرف على المهارات المهنية للمراجعين الداخليين وأثرها في تطبيق مبادئ حوكمة الشركات في البنوك الإسلامية اليمنية	دراسة (الريمي، 2018) بعنوان المهارات المهنية للمراجعين الداخليين وأثرها في تطبيق مبادئ حوكمة الشركات - دراسة ميدانية في البنوك الإسلامية بالجمهورية اليمنية.

اليمينية مع وجود عدد من نقاط الضعف في تطبيقها.	الدراسة: 70 مراجع داخلي ومفتش			
أن هناك تأثير إجراءات التدقيق الداخلي على مؤشر أداء البلديات الفلسطينية وفق منهجية التقييم المطبقة من قبل صندوق تطوير وإقراض البلديات، ما عدا المتعلقة في مؤشر إعداد الميزانية بطريقة سلمية وتسليمها للوزارة، ووجود حساب بنكي منفصل لخدمة المياه والكهرباء، إضافة إلى وجود دليل إجراءات مالية محاسبية.	جميع بلديات الضفة الغربية وقطاع غزة، عينة الدراسة: 27 بلدية	المنهج الوصفي التحليلي، كمي (استبيان)	التعرف على مدى تأثير تطبيق إجراءات التدقيق الداخلي على مؤشرات أداء البلديات الفلسطينية وفق منهجية التقييم المطبقة من قبل صندوق تطوير وإقراض البلديات	دراسة (رباعية، 2018) بعنوان مدى تأثير تطبيق إجراءات التدقيق الداخلي على مؤشرات أداء البلديات الفلسطينية وفق منهجية التقييم المطبقة من قبل صندوق تطوير وإقراض البلديات
أن التدقيق الداخلي يساهم في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية على مستوى المؤسسة المينائية لسكيدة، وذلك من خلال توفر محددات الجودة (الاستقلالية والموضوعية، الكفاءة المهنية)، كما أنه يساهم في الحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية.	موظفو المؤسسة المينائية لسكيدة، عينة الدراسة: 26 موظف	المنهج الوصفي التحليلي، كمي (استبيان)	تحديد مدى مساهمة التدقيق الداخلي في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسة المينائية لسكيدة	دراسة (كحلولي، 2018) بعنوان دور التدقيق الداخلي في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية: دراسة حالة المؤسسة المينائية لسكيدة
وجود أثر معنوي لخصائص جودة المعلومات المحاسبية على الحد من المخاطر الائتمانية والتشغيلية والسوقية عند دراسة أثر الخصائص المجتمعة، في حين لم يظهر الأثر المعنوي لبعض الخصائص منفردة.	المديرين والمراقبين الماليين، ومديري مراجعة الائتمان والتسهيلات، ومديري إدارات المخاطر، ومديري ورؤساء وحدات إدارة المخاطر الائتمانية والسوقية والتشغيلية في البنوك العاملة	المنهج الوصفي التحليلي، كمي (استبيان)، والبيانات المالية للبنوك	بيان مستوى أثر جودة المعلومات المحاسبية في التخفيض من المخاطر البنكية في البنوك العاملة في الأردن، والاستفادة من نتائجها في تمكين البنوك من متابعتها للتغيرات في البيئة البنكية التنافسية، والمساهمة في وضع	دراسة (كليب، 2017) بعنوان أثر جودة المعلومات المحاسبية في التخفيض من المخاطر البنكية في البنوك العاملة في الأردن

	الخطط والسياسات اللازمة للحد من المخاطر البنكية	في الأردن. عينة الدراسة 130 شخصاً		
دراسة (محمد، وآخرون، 2017)، بعنوان جودة المعلومات المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرارات الإدارية: دراسة ميدانية على بنك التضامن الإسلامي	حديد الخصائص النوعية لجودة المعلومات المحاسبية وبيان جودة المعلومات المحاسبية وتأثيرها على اتخاذ القرارات الإدارية وتحديد أهم العوامل المؤثرة على الإدارة عند اتخاذ القرارات وذلك خلال الإفصاح الكامل عن السياسات المحاسبية وعن المعلومات التي توفرها التقارير والقوائم المالية	المنهج الوصفي التحليلي، كمي (استبيان)	دراسة حالة بنك التضامن الإسلامي: محاسبين وإداريين وأكاديميين. عينة الدراسة 40 فرداً	إن للمعلومات المحاسبية دوراً مهماً في توجيه القرارات في المنشأة وأن 95% يرون أن ملاءمة المعلومات المحاسبية تساعد الإدارة في أداء وظيفة التخطيط والتوقع للمستقبل
دراسة (يحيى، 2017)، بعنوان دور لجان التدقيق في تحسين جودة التقارير المالية من وجهة نظر المدققين الداخليين والمحاسبين القانونيين: دراسة ميدانية على الشركات الصناعية الأردنية المساهمة العامة	بيان دور لجان التدقيق في تحسين جودة التقارير المالية من وجهة نظر المدققين الداخليين والمحاسبين القانونيين	المنهج الوصفي التحليلي، كمي (استبيان)	المدققون الداخليون والمحاسبون القانونيون. عينة الدراسة 46 محاسباً قانونياً	وجود دور للجان التدقيق في تحسين جودة التقارير المالية من خلال التوصل إلى وجود دور ذي دلالة إحصائية لتحسين نظام الرقابة الداخلية، والإشراف على إعداد التقارير المالية، واستقلالية وظيفة التدقيق الداخلي، ودعم استقلالية المحاسب القانوني في تحسين جودة التقارير المالية
Zhao (2022): Mutual Trust Influence on the Correlation between the Quality of Corporate Internal Control and the Accounting Information Quality Using Deep Learning Assessment	تقديم وصف موجز للرقابة الداخلية وجودة المعلومات المحاسبية ثم تقييم العلاقة بين الرقابة الداخلية وجودة	المنهج التجريبي، كمي (اختبارات)	البيانات المالية للمؤسسات والشركات.	أن تعزيز الرقابة الداخلية على جودة المعلومات المحاسبية للمؤسسات، يعمل على تحسين جودة المعلومات المحاسبية للمؤسسة. وبالاقتان مع تحليل الحالة الفعلي، وجد أن النموذج المقترح

في هذه الدراسة يمكن أن يحقق دقة 92% في تحليل جودة المعلومات المحاسبية.			المعلومات المحاسبية بناءً على التعلم العميق وتقترب طريقة نمذجة محددة.	
أن الالتزام المستمر بالنهج المنهجي المقترح لاختيار الإجراءات التحليلية للتدقيق الداخلي يضمن بيانات محاسبية وبيانات مالية عالية الجودة. بالإضافة إلى ذلك، سيزداد مستوى المعلوماتية لديهم لاتخاذ القرارات الإدارية من قبل المستخدمين الخارجيين والداخليين.	البنوك والشركات الخاصة	المنهجي الوصفي التحليلي، كمي (البيانات المالية)	الكشف عن النهج المنهجي لتحديد جودة البيانات المحاسبية باستخدام أدوات نظام التدقيق الداخلي، وكذلك لإثبات علاقة المجالات الموضوعية للتدقيق الداخلي بسجلات المحاسبة ذات الصلة	VAKULCHYK et al. (2022): Methodical Approach to Determining the Quality of Accounting Data in Internal Audit
أن تحسين نظام تدقيق البيانات الضخمة يحسن من إتقان الموارد في التدقيق الداخلي بنسبة 17.4%. وزاد معدل دقة الخوارزمية المحسنة بنسبة 31.4%، كما جرى تحسين قدرة التجميع الأفضل بنسبة 20.7%، والتي يمكن تطبيقها بشكل جيد على التدقيق الداخلي للشركة.	اقترح نظام لتدقيق البيانات الضخمة، وتحسن خوارزمية التجميع (الخوارزمية الرئيسية) لاستخراج البيانات	المنهج التجريبي	دراسة تكامل وتطوير التدقيق الداخلي للمؤسسات والبيانات الضخمة بناءً على تقنية التقيب عن البيانات	Nan (2022): Integration and Development of Enterprise Internal Audit and Big Data Based on Data Mining Technology
القدرة الإدارية مرتبطة بشكل إيجابي بشكل كبير بجودة المعلومات المحاسبية وفعالية الرقابة الداخلية؛ وفعالية الرقابة الداخلية لها تأثير وسيط جزئي كبير على العلاقة بين الاثنين	الشركات المدرجة في شنغهاي وشنزن.	المنهج الوصفي التحليلي، كمي (البيانات المالية للشركات)	التعرف على القدرة الإدارية وجودة المعلومات المحاسبية: اختبار للتأثير الوسيط لجودة الرقابة الداخلية.	Qiubo, et al. (2020): Managerial ability and accounting information quality: A test on mediating effect of internal control quality.
أن كفاءة المدقق الداخلي وموضوعيته، والدعم الإداري لهما تأثير كبير على فعالية وظيفة التدقيق الداخلي. علاوة على ذلك، فإن كفاءة المدقق الداخلي وموضوعيته وفعالية وظيفة	المدققون الداخليون في الحكومة المحلية. عينة الدراسة (56) مدققاً.	المنهج الوصفي التحليلي، كمي (استبيان)	التعرف على تأثير كفاءة وموضوعية المدقق الداخلي، ودعم الإدارة على فعالية وظيفة التدقيق الداخلي وأثار	Gamayuni, (2018): The effect of internal auditor competence and objectivity, and management support on effectiveness of internal audit function and financial

التدقيق الداخلي لها تأثير كبير على جودة التقارير المالية			جودة التقارير المالية في الحكومة المحلية.	reporting quality implications at local government.
أن نظام الرقابة الداخلية والتدقيق الداخلي لهما تأثير إيجابي جزئي ومتزامن على جودة البيانات المالية	15 مقاطعة في اندونيسيا.	المنهج الوصفي التحليلي، كمي (البيانات المالية للوحدات الحكومية في اندونيسيا)	فحص وتحليل تأثير أنظمة الرقابة الداخلية والتدقيق الداخلي على جودة البيانات المالية للحكومة المحلية	Kewo, et al. (2017): Does Quality of Financial Statement Affected by Internal Control System and Internal Audit?
وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين خصائص التدقيق الداخلي وجودة المعلومات المحاسبية. تمت التوصية بأنه من أجل توفير المصداقية للبيان المالي، يجب أن يكون هناك قانون معمول به يفرض إلحاق تقرير المدققين الداخليين بالبيان المالي.	المراجعون الداخليون لشركة Big 4.	المنهجي الوصفي التحليلي، كمي (استبيان)	التحقق من مدى العلاقة بين وظيفة التدقيق الداخلي وجودة المعلومات المحاسبية للشركات	Ogundana, et al. (2017): Quality of accounting information and internal audit characteristics in Nigeria
أن متوسط التزام الشركات المساهمة المدرجة في سوق عمان المالي لعام 2013 هي (78.5%). بالإضافة إلى ذلك، أظهرت النتائج أنه لا يوجد أي تغير ذي دلالة إحصائية في الأهمية النسبية لملاءمة المعلومات المحاسبية بين الشركات ذات الالتزام المرتفع والشركات ذات الالتزام المنخفض	الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق عمان المالي، وعددها 201.	المنهج الوصفي التحليلي، كمي (التقارير السنوية للشركات)	البحث في أثر الالتزام بتطبيق معايير الإبلاغ المالية الدولية على الأهمية النسبية والإضافية لملاءمة المعلومات المحاسبية من قبل الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق عمان المالي	Hourani. (2015): The Effect of Compliance with Ifrs on Value Relevance of Accounting Information: Evidence from Jordan.

المصدر: الجدول من إعداد الطالبة بناءً على مراجعة الدراسات السابقة

التعقيب على الدراسات السابقة

في ضوء مراجعة الدراسات السابقة التي عُرضت أعلاه، فقد تبين أن معظم الدراسات السابقة تناولت المحاور الرئيسية التي تناولتها الدراسة الحالية، وهي:

المحور الأول: أثر التدقيق الداخلي على جودة المعلومات المحاسبية، حيث تناولت عدة دراسات هذا المحور في الشركات والمؤسسات الحكومية والبلديات. مثل دراسة (كرسوع، 2023)، ودراسة (مدياني وبلحاج، 2022). والتي أشارت إلى وجود أثر إيجابي معنوي ذي دلالة إحصائية للتدقيق الداخلي على جودة المعلومات المحاسبية.

المحور الثاني: أثر التدقيق الداخلي على جودة التقارير المالية في البنوك والشركات الخاصة، حيث تناولت عدد من الدراسات محور العائد على الاستثمار كنتيجة للتدقيق الداخلي وجودة المعلومات المحاسبية، وأثر التدقيق الداخلي على المخاطر التشغيلية والسوقية للشركة. مثل دراسة (كليب، 2018) ودراسة (Vakulchyk et al., 2022)، والتي أشارت إلى وجود أثر معنوي لخصائص جودة المعلومات المحاسبية على الحد من المخاطر الائتمانية والتشغيلية والسوقية

المحور الثالث: دور التدقيق الداخلي في تحقيق الحوكمة للشركات والبلديات والمؤسسات الحكومية. من خلال استخدام المنهج الوصفي التحليلي وأداة الاستبيان في جمع المعلومات، كدراسة (الريمي، 2018).

المحور الرابع: اقتراحات لأنظمة ونماذج للتدقيق الداخلي، حيث قامت عدة دراسات بتطوير برامج ومقترحات لأنظمة تدقيق داخلي تعتمد على جودة البيانات المالية والمعلومات المحاسبية. ومن هذه الدراسات؛ دراسة (Nan, 2022) والتي أشارت إلى أن تحسين نظام تدقيق البيانات الضخمة يحسن من إتقان الموارد في التدقيق الداخلي بنسبة 17.4%.

ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة:

قام العديد من الباحثين بإجراء دراسات تهدف للتعرف إلى أثر التدقيق الداخلي على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة. ولكن ما يميز الدراسة الحالية ما يلي:

أولاً: تناولت الدراسة الحالية معايير التدقيق الداخلي السبعة (إدارة أنشطة التدقيق الداخلي، طبيعة عمل المدقق الداخلي، تخطيط مهمة التدقيق الداخلي، تنفيذ مهمة التدقيق الداخلي، توصيل نتائج التدقيق الداخلي، متابعة نتائج التدقيق الداخلي، وقبول الإدارة للمخاطر) ومدى تطبيق المدققين الداخليين في بلديات جنوب الضفة الغربية لتلك المعايير، وهذا لم يجر تناوله في الدراسات السابقة بحسب نطاق البحث التي قامت به الباحثة.

ثانياً: تناولت الدراسة خاصيتين من خصائص المعلومات المحاسبية بشكل منفصل ومفصل، لم تعتمد الدراسات السابقة، وهي التمثيل الصادق والملائمة للمعلومات المحاسبية، وأثر تطبيق معايير التدقيق الداخلي على تلك الخاصيتين المتعلقةتين بجودة المعلومات المحاسبية.

ثالثاً: تميزت الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة بأن مجتمع الدراسة تكون من المدققين الداخليين والمحاسبين في بلديات جنوب الضفة الغربية أنفسهم ذوي العلاقة المباشرة بموضوع الدراسة.

وقد استفادت الدراسة الحالية من الدراسات السابقة التي عُرِضت من نواحي عدة أهمها صياغة مشكلة الدراسة بناءً على المواضيع التي لم تتناولها الدراسات السابقة أو كان هنالك نقص فيها، كذلك من ناحية بناء الإطار النظري للدراسة الحالية. إضافة إلى ذلك، فقد جرت الاستفادة من الدراسات السابقة في مجال الأهداف، والأهمية للدراسة الحالية في ضوء ما ستقدمه لمجال المعرفة العلمية وللدراسات اللاحقة حول موضوع الدراسة. وأهم ما أفادته الدراسات السابقة للدراسة الحالية هو تطوير أداة الدراسة وصياغة فقراتها وفقاً لمتغيرات معايير التدقيق الداخلي كاملةً.

الفصل الثالث

الطريقة والإجراءات

- تمهيد
- منهجية الدراسة
- مجتمع الدراسة
- عينة الدراسة
- أداة الدراسة
- صدق أداة الدراسة وثباتها
- الأساليب الإحصائية

الفصل الثالث

طريقة وإجراءات الدراسة

تمهيد

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية، حيث يتناول هذا الفصل وصفا لمنهج الدراسة، أفراد مجتمع الدراسة وعينتها، كذلك أداة الدراسة المستخدمة وطرق إعدادها، والتأكد من صدقها وثباتها، كما ويتضمن هذا الفصل المعالجة الإحصائية التي اعتمد عليها في تحليل الدراسة، وهذا انطلاقاً من الوصف الإحصائي لعينة الدراسة وخصائصها وصولاً إلى اختبار نموذج الدراسة وفرضياتها.

منهج الدراسة

من أجل تحقيق أهداف الدراسة، اعتمد المنهج الوصفي التحليلي، والذي يعتمد على دراسة الظاهرة كما هي في الواقع، ويهتم بوصفها وصفاً دقيقاً كمياً أو كيفياً من خلال تنظيم بياناتها وعرض نتائجها في جداول، فالتعبير الكيفي يصف لنا الظاهرة، ويوضح خصائصها، أما التعبير الكمي فيعطيها وصفاً رقمياً يوضح مقدار هذه الظاهرة أو حجمها أو درجة ارتباطها مع الظواهر الأخرى (الحمداني، 2006).

مجتمع الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة من جميع بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية في فترة الدراسة الواقعة بين 5 حزيران وحتى 1 آب 2023، والبالغ عددها 28 بلدية موزعة إلى 18 بلدية في الخليل و10 بلديات في محافظة بيت لحم انظر إلى الملحق جدول رقم (1.5). حيث يعمل (129) محاسباً ومدققاً ومديراً مالياً ورئيس قسم في جميع بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية موزعين على محافظتي بيت لحم والخليل، والجدول (1.3) يوضح التوزيع النسبي لمجتمع الدراسة تبعاً للمحافظة.

جدول رقم (1.3): التوزيع النسبي لمجتمع الدراسة تبعاً للمحافظة

النسبة	العدد	المحافظة
84.5	109	الخليل
15.5	20	بيت لحم

المصدر: سجلات الحكم المحلي لعام 2023

عينة الدراسة

بعد تحديد حجم مجتمع الدراسة المستهدف والممثل بجميع بلديات جنوب الضفة الغربية، حُسب حجم عينة البحث وفقاً للهدف الرئيسي والمتمثل في دراسة دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية باستخدام معادلة Stephen Thompson وفق المعادلة التالية (Thompson, 2012):

$$n = \frac{N \times p(1 - p)}{[N - 1 \times (d^2 \div z^2)] + p(1 - p)}$$

حيث:

N: حجم المجتمع والمقدر وفقاً لسجلات الحكم المحلي 129 بلدية.

Z: الدرجة المعيارية المقابلة لمستوى الدلالة 0.95 وتساوي 1.96.

d: نسبة الخطأ وتساوي 0.05.

P: القيمة الاحتمالية وتساوي 0.50

وبعد تطبيق المعادلة السابقة وفقاً للمعطيات المذكورة، بلغ حجم العينة المناسب لاختبار فرضيات الدراسة (97) موظفاً في أقسام المحاسبة في بلديات محافظات بيت لحم والخليل، وبالاعتماد على الأسس العلمية للعينات الاحتمالية وللوصول إلى عينة ممثلة لمجتمع الدراسة، اختير أسلوب العينة

الطبقية التناسبية العشوائية، وذلك بتمثيل مجتمع الدراسة من محافظتي جنوب الضفة الغربية والممثلة بمحافظتي بيت لحم والخليل، بحيث تمثل كل محافظة طبقة من الطبقات التي يتوزع عليها مجتمع الدراسة، حيث اختيرت عينة عشوائية من كل محافظة بنسبه تتناسب مع عدد البلديات في المجتمع الأصلي كما هو موضح في الجدول (2.3).

الجدول (2.3): التوزيع النسبي لعينة الدراسة تبعا للمحافظة

عينة الدراسة		مجتمع الدراسة		المحافظة
النسبة (%)	العدد	النسبة (%)	العدد	
84.5	103	84.5	109	الخليل
15.5	20	15.5	20	بيت لحم
100	123	100	129	المجموع

بعدما حدد حجم العينة المناسب لاختبار فرضيات الدراسة، وزعت (123) استبانة بالاعتماد على التوزيع النسبي الذي وضح في الجدول (2.3). وقد استرد (113) استبانة أي ما نسبته (92%) من مجمل الاستبانات التي وزعت، وبعد فحص الاستبانات استبعد (10) استبانات منها لعدم جدية الإجابة عليها، وبذلك يكون عدد الاستبانات الصالحة للدراسة (103) استبانة أي ما نسبته (83.7%) من مجمل الاستبانات التي وزعت، والجدول (3.3) يوضح خصائص البلديات التي شملتها الدراسة، بالإضافة إلى خصائص أفراد عينة الدراسة.

من خلال النتائج الواردة في الجدول (3.3) نلاحظ أن (14.5%) كانت نسبة موظفي البلديات التي شملتها الدراسة أجاب بأنه يعمل في البلديات الموجودة في مراكز المحافظات وعدد سكانها لا يتجاوز 15 ألف مواطن، (44.7%) منها عدد سكانها يتجاوز 15 ألف مواطن، و(40.8%) منها لا يقل عدد سكانها عن 7 آلاف مواطن. إضافة الى ذلك تشير النتائج أن غالبية موظفي البلديات التي شملتها الدراسة أجاب بأنه قد تجاوز عدد العاملين في البلدية أكثر من 40 موظفاً (68.9%)،

(23.3%) منها يتراوح ما بين 20 و40 موظفاً، و(7.8%) منها لم تتجاوز عدد موظفيها 20 موظفاً، فيما يتعلق بوجود قسم تدقيق داخلي مستقل في البلدية، أشارت النتائج أن غالبية موظفي البلديات التي شملتها الدراسة أجاب أن البلدية يوجد لديها قسم تدقيق داخلي مستقل (79.6%) وأن (99%) منها تتعاقد مع مدقق خارجي.

من جهة أخرى، تشير النتائج أن (42.4%) من أفراد عينة الدراسة محاسبين، (19.2%) منهم رؤساء قسم المحاسبة، (17.2%) منهم مدير بلدية، (16.2%) منهم مديرون ماليون، بينما (5%) يعملون كمدققين داخلي في البلدية.

جدول (3.3): خصائص عينة الدراسة

المتغير	مستويات المتغير	العدد	النسبة المئوية (%)
تصنيف البلدية	الموجودة في مراكز المحافظات وعدد سكانها لا يتجاوز 15 ألف مواطن	15	14.5
	عدد سكانها يتجاوز 15 ألف مواطن	46	44.7
	لا يقل عدد سكانها عن 7 آلاف مواطن	42	40.8
عدد العاملين	أقل من 20 موظفاً	8	7.8
	20-40 موظفاً	24	23.3
	أكثر من 40 موظفاً	71	68.9
وجود قسم تدقيق داخلي مستقل	وجود قسم تدقيق داخلي مستقل	21	20.4
	عدم وجود قسم تدقيق داخلي مستقل	82	79.6
تعاقد البلدية مع مدقق خارجي	تتعاقد البلدية مع مدقق خارجي	102	99.0
	لا تتعاقد البلدية مع مدقق خارجي	1	1.0
المسمى الوظيفي	مدير بلدية	17	17.2
	مدير مالي	16	16.2
	رئيس قسم	19	19.2
	مدقق داخلي	5	5.0
	محاسب	42	42.4

المصدر: إعداد الباحث باستخدام مخرجات برنامج SPSS

يتضح من الجدول رقم (3.3) بأن عدد موظفي البلديات التي يتجاوز عدد سكان المنطقة التي تخدمها 15 ألف مواطن بنسبة مئوية 44.7%، بينما تلاها نسبة موظفي البلديات المشاركة في الدراسة والتي لا يقل عدد سكانها عن 7 آلاف مواطن 40.8%. وفيما يتعلق بعدد الموظفين، فقد كانت البلديات التي توظف أكثر من 40 موظفاً هي الأكثر تكراراً بنسبة 68.9%، وقد كانت هنالك 24 بلدية توظف من 20-40 موظفاً، و8 بلديات توظف أقل من 20 موظفاً. وفيما يتعلق بمتغير وجود قسم مستقل للتدقيق الداخلي في البلدية، فقد أشارت النتائج أن هنالك 21 موظفاً أشاروا بأن بلدياتهم لديها قسم مستقل للتدقيق الداخلي، و82 موظفاً ومحاسباً أشاروا بأن بلديتهم لا يوجد بها قسم مستقل للتدقيق الداخلي. كما بين 102 من الموظفين أن بلدياتهم تتعاقد مع مدقق خارجي وموظف واحد أشار إلى أن بلديته لا تتعاقد مع مدقق خارجي، وهذا يشير إلى أن وزارة الحكم المحلي في فلسطين تلزم البلديات بالتعاقد مع مدقق حسابات خارجي، وذلك للتأكد من مصداقية وثبات التدقيق والمعلومات المحاسبية، أي أن ذلك وفقاً للقوانين والأنظمة المعمول بها في البلديات والوزارة، كذلك فإن البلدية تعتبر مؤسسة غير ربحية، وبذلك يلزم المؤسسة التعاقد مع مدقق خارجي للحصول على الميزانيات المدققة والتي تلزم أثناء عملية الانتخاب للمجلس البلدي. إضافة إلى ذلك، فقد شارك بالدراسة 5 مدققين داخليين فقط، و42 محاسباً، و19 رئيس قسم، و17 مدير بلدية، و16 مديراً مالياً.

أداة الدراسة

اعتمدت الاستبانة كأداة لجمع البيانات المتعلقة بدراسة دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية، وذلك لما تمتاز به هذه الأداة في جمع المعلومات لعدد كبير من الأشخاص في وقت محدد، ولأنها تعطي مساحة كافية لأفراد العينة في التفكير دون ضغوط، وتتسم بالموضوعية في النتائج (أبو سمرة وآخرون، 2019)، وبالاعتماد

على الدراسات السابقة ذات الصلة، جرى إعداد وتصميم الاستبانة وتحكيمها، ومن ثم توزيعها على
المبحوثين¹، بحيث تكونت الاستبانة من قسمين رئيسيين، وهما:

القسم الأول: تضمن هذا القسم معلومات عامة عن البلدية التي شملتها الدراسة، وهي: مكان العمل
(محافظة بيت لحم، محافظة الخليل)، تصنيف البلدية من حيث عدد السكان (أ، ب، ج)، عدد
العاملين في البلدية، وجود قسم تدقيق في البلدية، تعاقد البلدية مع مدقق خارجي والمسمى الوظيفي،
إضافة إلى ذلك تضمن القسم الأول معلومات عامة عن أفراد عينة الدراسة شملت المسمى الوظيفي.
القسم الثاني: تضمن هذا القسم الفقرات المتعلقة بمتغيرات الدراسة المستقلة والتابعة والمقاسة من
خلال (51) فقرة بواقع (42) فقرة مخصصة لقياس المتغير المستقل، والممثل بتطبيق معايير التدقيق
الداخلي و(9) فقرات مخصصة لقياس المتغير التابع، والممثل بجودة المعلومات المحاسبية كالتالي:
1. توزعت الفقرات الخاصة بقياس تطبيق معايير التدقيق الداخلي على سبعة أبعاد، وهي

بالترتيب:

- **البعد الأول:** معيار إدارة أنشطة التدقيق الداخلي، والمقاس من خلال (9) فقرات.
- **البعد الثاني:** معيار طبيعة عمل التدقيق الداخلي، والمقاس من خلال (6) فقرات.
- **البعد الثالث:** معيار مهمة التدقيق الداخلي، والمقاس من خلال (5) فقرات.
- **البعد الرابع:** معيار تنفيذ مهمة التدقيق الداخلي، والمقاس من خلال (5) فقرات.
- **البعد الخامس:** معيار توصيل نتائج التدقيق الداخلي، والمقاس من خلال (5) فقرات.

- **البعد السادس:** معيار متابعة نتائج التدقيق الداخلي، والمقاس من خلال (6) فقرات.

¹ الاستبانة معروضة في الملحق رقم 1.

• **البعد السابع:** معيار قبول الإدارة للمخاطر، والمقاس من خلال (6) فقرات.

2. توزعت الفقرات الخاصة بقياس جودة المعلومات المحاسبية على بعدين، وهما على الترتيب:

• **البعد الأول:** توفر الملاءمة في المعلومات المحاسبية المقدمة، والمقاس من خلال

(5) فقرات.

• **البعد الثاني:** توفر التمثيل الصادق في المعلومات المحاسبية المقدمة، والمقاس من

خلال (4) فقرات.

وقد تناولت الاستبانة فقرات الدراسة وإجاباتها وفق مقياس ليكرت الخماسي ((1) معارض بشدة في

حين (5) موافق بشدة)، وذلك بعد التعديل وإضافة وحذف الفقرات وفق آراء المحكمين.

صدق وثبات أداة الدراسة

تناول هذا الجزء من الدراسة قياس صدق وثبات أداة الدراسة على التوالي، فيقصد بثبات أداة الدراسة

اختبار درجة الدقة التي تقيس بها الأداة هذه المتغيرات أو بعبارة أخرى درجة استقرار النتائج وثباتها

لو جرى توجيه هذه الأداة مرة أخرى للأفراد أنفسهم في ظل الظروف نفسها، ولقياس ثبات أداة الدراسة

اعتمد على معيارين، الأول معامل كرونباخ ألفا (Cronbach Alpha (CA))، والثاني معامل الموثوقية

المركبة ((Composite Reliability CR))، وتتراوح قيم معاملات الموثوقية المركبة ومعاملات

ألفا كرونباخ بين 0 و 1، حيث تشير القيم الأعلى إلى مستويات أعلى من الاتساق الداخلي، وتشير

معاملات ألفا كرونباخ وقيم الموثوقية المركبة التي تزيد عن (0.70) إلى درجة جيدة من الموثوقية

(Hair et al., 2017).

ويُقصد بصدق أداة الدراسة ما إذا كانت الأداة تعكس فعلاً محتوى متغيرات الدراسة، وتقيس ذلك

بفعالية (Sekaran, 2006)، وسيجري قياس صدق أداة الدراسة بطريقتين الأولى الصدق المتعلق

بالمحتوى (Content validity) من خلال الصدق الظاهري (صدق المحكمين)، والثانية الصدق البنائي (Construct validity) من خلال الصدق التقاربي (Convergent validity).

جرى قياس صدق المحكمين من خلال عرض الاستبانة على عدد من المحكمين والمختصين ذوي الخبرة² لإبداء ملاحظاتهم حول فقرات الاستبانة من حيث وضوحها، وشموليتها وتحقيقها للهدف، حيث عُدت فقرات الاستبانة وفق الملاحظات والتعديلات المقترحة، وأعيد صياغة الاستبانة بشكلها النهائي وفقاً لذلك للحكم على درجة شموليتها وملاءمة فقراتها مع هدف الدراسة، وسلامة الصياغة اللغوية بناءً على آراء ومقترحات المحكمين، حيث عُدت صياغة بعض الفقرات لغوياً، وحذفت بعض الفقرات وأضيفت فقرات أخرى³.

أما فيما يتعلق بالصدق التقاربي الذي يُعد أحد أساليب قياس الصدق البنائي، عرف Hair Jr et al. (2013) الصدق التقاربي على أنه "مدى ارتباط المقياس بشكل إيجابي مع المقاييس البديلة للعامل نفسه"، ولتقييم الصدق التقاربي أشار Hair Jr et al. (2017) بضرورة دراسة الصدق التقاربي وفقاً لمعيار معاملات التحميل الخارجية (Factor Loading) إلى جانب معيار متوسط التباين المستخرج (Average Variance Extracted (AVE)) والذي يعد من المقاييس الشائعة لإثبات صحة التقارب على مستوى البناء (العامل)، بحيث تشير قيم AVE التي تتجاوز (0.50) إلى درجة جيدة من الصدق، وكلا المعيارين (معاملات التحميل الخارجية ومتوسط التباين المستخرج) يعتمد على التحليل العاملي، فيعد التحليل العاملي شكلاً متطوراً من أشكال الصدق البنائي، حيث يستهدف الكشف عن العوامل المشتركة التي تؤثر في الظاهرة المقاسة، وينتهي بتلخيص عدد قليل

² أسماء المحكمين متوفرة في الملحق رقم 2.

³ الاستبانة معروضة في الملحق رقم 1.

من العوامل التي جرى تحليلها ودراستها، بحيث يقوم على تقدير كمي لصدق أداة الدراسة من تشبع فقرات الأداة بالعامل أو العوامل التي تقيس مجال (بعد أو محور) معين بشكل معامل إحصائي ارتباطي تظهره مصفوفة ارتباطية تقيس مجالاً متجانساً عند تطبيق أداة الدراسة على عينة معينة، وتبني لنا المصفوفة عدد العوامل (عدد الأبعاد أو عدد المحاور) التي تعبر عن التباين المشترك بين المتغيرات أو التباين الخاص بالعامل الذي يمثل إسهام المتغيرات المشتركة في قياس مجال معين (فرج، 1999).

وبناء على ذلك أجري التحليل العاملي لاختبار صدق أداة الدراسة بطريقة المكونات الرئيسية (Principal Component Analysis (PCA))، معتمدين على طريقة التدوير المتعامد لأبعاد الدراسة من خلال طريقة (Varimax rotation) لاعتبار استقلالية العوامل، بحيث حذفت الفقرات التي يقل تشبعها عن (0.40) (Fornell and Larcker, 1981)، كما واعتمد على قيمة الجذر الكامن التي تساوي 1 فما فوق في اعتماد عدد العوامل الكامنة (محاور الدراسة)، وتجدر الإشارة إلى أن الباحثة قامت بإجراء التحليل العاملي للمتغير التابع والممثل بجودة المعلومات المحاسبية، وللمتغير المستقل، والممثل بالتدقيق الداخلي كلٌّ على حده، نظراً لأن كل متغير له نظرية مختلفة ينتمي إليها.

أولاً: تقييم الصدق والثبات المتعلق بالمتغير المستقل

تظهر النتائج الواردة في الجدول (4.3) أن أبعاد المتغير المستقل، والممثل بمعايير التدقيق الداخلي تتمتع بدرجة جيدة من الصدق والثبات، فتظهر النتائج أن قيمة معامل ألفا كرونباخ للأبعاد السبعة قد تراوحت بين (0.797-0.910) وتراوحت قيم معاملات الموثوقية المركبة لتلك الأبعاد بين (0.864-0.933)، وتظهر النتائج أن جميع قيم معاملات التحميل (Factor Loading) تجاوزت (0.40)، كما وتشير النتائج إلى أن قيمة متوسط التباين المستخرج (AVE) قد تجاوزت (0.50)

لجميع أبعاد الدراسة، وبذلك يمكن اعتماد هذه الأبعاد ودراستها (Fornell et al., 1981; Hair

et al., 2017).

جدول (4.3): نتائج الصدق والثبات المتعلقة بأبعاد متغير التدقيق الداخلي

الرمز	المؤشرات (الفقرات)	معاملات التحميل	معامل كرونباخ الفا	متوسط التباين المستخرج	معامل الموثوقية المركبة
MIAA	إدارة أنشطة التدقيق الداخلي		0.910	0.585	0.927
MIAA1	يقوم المدقق الداخلي في البلدية بوضع خطة مبنية على المخاطر لتحديد أولويات التدقيق الداخلي.	0.781			
MIAA2	يقوم المدقق الداخلي في البلدية بالإبلاغ عن خطط أنشطة التدقيق الداخلي من أجل إنجاز مهام التدقيق.	0.797			
MIAA3	يقوم المدقق الداخلي في البلدية بالإبلاغ عن الموارد التي يتطلبها من أجل إنجاز مهام التدقيق.	0.731			
MIAA4	يتأكد المدقق الداخلي من أن موارد التدقيق الداخلي في البلدية مناسبة، وكافية.	0.719			
MIAA5	يتأكد المدقق الداخلي من أن موارد التدقيق الداخلي في البلدية يجري توظيفها توظيفاً فعالاً لإنجاز خطة التدقيق.	0.856			
MIAA6	يقوم رئيس قسم التدقيق الداخلي في البلدية بوضع السياسات والإجراءات الكفيلة في توجيه نشاط التدقيق الداخلي.	0.687			
MIAA7	يشارك رئيس قسم التدقيق الداخلي المعلومات مع الجهات الخارجية والداخلية الأخرى داخل البلدية.	0.785			
MIAA8	ينسق رئيس قسم التدقيق الداخلي النشاطات مع الجهات الخارجية والداخلية الأخرى داخل البلدية.	0.729			
MIAA9	يقوم رئيس قسم التدقيق الداخلي بتبليغ المجلس البلدي حول غرض، وسلطة، ومسؤولية، وأداء نشاط التدقيق الداخلي وفقاً للخطة الموضوعية له، وتقيده في المعايير.	0.785			
NW	طبيعة عمل التدقيق الداخلي		0.866	0.638	0.914
NW1	يقوم المدقق الداخلي بتقييم عمليات الحوكمة.	0.762			
NW2	يقوم المدقق الداخلي في اقتراح التوصيات المناسبة لتحسين أساليب الحوكمة في البلدية.	0.853			
NW3	يقوم المدقق الداخلي بتقييم عمليات إدارة المخاطر وتقديم التوصيات المناسبة لتحسينها داخل البلدية بشكل فاعل.	0.823			

			0.813	يساعد المدقق الداخلي البلدية في الحفاظ على ضوابط رقابية فعالة، من خلال تقييم فعاليتها.	NW4
			0.798	يساعد المدقق الداخلي البلدية في الحفاظ على ضوابط رقابية فعالة، من خلال تقييم كفاءتها.	NW5
			0.740	يقوم المدقق الداخلي بالتأكد فيما إذا كانت إدارة تكنولوجيا المعلومات في البلدية تحافظ وتدعم استراتيجيات وأهداف البلدية.	NW6
0.910	0.669	0.874		تخطيط مهمة التدقيق الداخلي	EP
			0.863	يقوم المدقق الداخلي في البلدية بإعداد خطة لكل مهمة تدقيق تتضمن أهداف المهمة ونطاقها والوقت اللازم لها.	EP1
			0.876	يقوم المدقق الداخلي بالتوصية لحل الأخطاء الجوهرية بشكل دوري في البلدية.	EP2
			0.770	يساهم المدقق الداخلي في البلدية بتقييم وتحديد الأنشطة ذات المخاطر العالية.	EP3
			0.804	يحصل المدقق الداخلي في البلدية على المصادقة من قبل المجلس البلدي لخطة التدقيق قبل البدء بتنفيذها بحسب الأصول.	EP4
			0.771	يلتزم المدقق الداخلي في البلدية بوضع آليات لحفظ وتوثيق التقارير الخاصة بعمل التدقيق الداخلي.	EP5
0.864	0.563	0.797		تنفيذ مهمة التدقيق الداخلي	PE
			0.703	يقوم المدقق الداخلي بتحديد معلومات كافية، وموثوقة، وذات صلة، ومفيدة لتحقيق مهمة التدقيق في البلدية.	PE1
			0.583	يقوم المدقق الداخلي ببناء استنتاجاته على أساس أعمال التحليل والتقييم المناسبة في البلدية.	PE2
			0.813	يقوم المدقق الداخلي ببيان نتائج مهمة التدقيق على أساس أعمال التحليل والتقييم المناسبة في البلدية.	PE3
			0.812	يقوم المدقق الداخلي بتوثيق معلومات كافية، وموثوقة، وذات صلة، ومفيدة، لتأييد استنتاجات ونتائج مهمة التدقيق في البلدية.	PE4
			0.814	يقوم المدقق الداخلي في البلدية بالإشراف على مهام التدقيق بالشكل المناسب، بما يكفل تحقيق أهدافها، والتأكد من جودتها.	PE5
0.899	0.642	0.859		توصيل نتائج التدقيق الداخلي	CR
			0.824	يقوم المدقق الداخلي في البلدية بإبصال مهمة التدقيق وأهدافها، ونطاقها، ونتائجها بشكل شامل.	CR1
			0.828	يقوم المدقق الداخلي في البلدية بالتأكد من صحة التقارير ووضوحها، وإيجازها، وبنائها، وتكاملها، وحسن توقيتها.	CR2

			0.855	يقوم المدقق الداخلي في البلدية بإيصال نتائج مهمة التدقيق عبر التقارير إلى الأطراف المعنية.	CR3
			0.716	يتسم تقرير المدقق الداخلي بالموضوعية وغير متحيز لجهة معينة.	CR4
			0.777	يقوم المدقق الداخلي في البلدية بإيصال مهمة التدقيق وأهدافها، ونطاقها، ونتائجها بشكل شامل.	CR5
0.933	0.698	0.903		متابعة نتائج التدقيق الداخلي	MP
			0.828	يقوم المدقق الداخلي بمتابعة ما يتخذ من أفعال إزاء النتائج التي جرى الإبلاغ عنها للمجلس البلدي.	MP1
			0.799	يقوم المدقق الداخلي بالتعامل والرد المناسب على أية ملاحظة واردة من المجلس البلدي على تقرير التدقيق الداخلي.	MP2
			0.854	يتعاون المدقق الداخلي في البلدية مع المدقق الخارجي لتوفير كل ما يطلب فيما يتعلق بتقرير التدقيق الداخلي وأوراق عمله.	MP3
			0.840	يتعاون المدقق الداخلي مع المدقق الخارجي وذلك وفقاً لحاجات يحددها المدقق الخارجي.	MP4
			0.864	يقوم المدقق الداخلي في البلدية بالتوصية والمتابعة لنتائج تقرير التدقيق الداخلي.	MP5
			0.828	يقوم المدقق الداخلي بوضع إجراءات قبول الإدارة للمخاطر.	MP6
0.908	0.623	0.874		قبول الإدارة للمخاطر	CAR
			0.603	يقوم المدقق الداخلي بمناقشة المخاطر مع المجلس البلدي أو لجنة التدقيق المنبثقة عن المجلس.	CAR1
			0.822	تكون خطة المدقق الداخلي مبنية على أساس المخاطر لتحديد أولويات العمل وتحقيق أهداف البلدية.	CAR2
			0.801	توضع ضوابط رقابية داخلية فعالة في التدقيق الداخلي تؤدي إلى تقليل المخاطر.	CAR3
			0.833	يقدم المدقق الداخلي في البلدية تقرير المخاطر بشكل منفصل عن التقارير العادية.	CAR4
			0.809	يقدم المدقق الداخلي بتقديم تقرير المخاطر إلى لجنة التدقيق المالي في المجلس البلدي والتي بدورها ترفع توصياتها للمجلس البلدي.	CAR5
			0.843	يقوم المدقق الداخلي في حال رفض الإدارة تخفيض مستوى المخاطر المقبولة بالكتابة إلى مجلس البلدية.	CAR6

ثانياً: تقييم الصدق والثبات المتعلق بأبعاد المتغير التابع

تظهر النتائج الواردة في الجدول (5.3) أن بعدي المتغير التابع، والممثل بجودة المعلومات المحاسبية يتمتعان بدرجة جيدة من الصدق والثبات، فتظهر النتائج أن قيمة معاملي ألفا كرونباخ والموثوقية المركبة لهما قد تجاوزت (0.70)، وتظهر النتائج أن جميع قيم معاملات التحميل (Factor Loading) قد تجاوزت (0.40)، كما وتجاوزت قيمة متوسط التباين المستخرج (AVE) لكلا البعدين (0.50)، وبذلك يمكن اعتمادهما ودراستهما (Fornell et al., 1981; Hair et al., 2017).

جدول (5.3): نتائج الصدق والثبات المتعلقة ببعدي متغير جودة المعلومات المحاسبية المقدمة

الرمز	المؤشرات (الفقرات)	معاملات التحميل	معامل كرونباخ الفا	متوسط التباين المستخرج	معامل الموثوقية المركبة
RE	توفر الملاءمة في المعلومات المحاسبية المقدمة		0.888	0.562	0.936
RE1	يقوم المدقق الداخلي في البلدية بتوفير صورة واضحة عن المعلومات المحاسبية المقدمة والتي تساعد على التوقع.	0.816			
RE2	يمكن مستخدمي المعلومات المحاسبية في البلدية من التحقق من التوقعات.	0.811			
RE3	يمكن مستخدمي المعلومات المحاسبية في البلدية من التحقق من التوقعات السابقة.	0.848			
RE4	تتأثر قرارات المجلس البلدي باحتمالية وجود عمليات لحذف المعلومات المحاسبية المستخدمة من قبل الدائرة المالية.	0.826			
RE5	تتأثر قرارات المجلس البلدي باحتمالية عمليات التحريف للمعلومات المحاسبية.	0.863			
RI	توفر التمثيل الصادق في المعلومات المحاسبية المقدمة		0.923	0.947	0.818
RI1	يقوم المدقق الداخلي في البلدية بالإفصاح عن المعلومات المحاسبية المستخدمة في عملية التدقيق الداخلي.	0.889			
RI2	يقوم المدقق الداخلي في البلدية بالتأكد من اكتمال المعلومات المحاسبية أثناء الشروع في عملية التدقيق الداخلي.	0.928			
RI3	يقوم المدقق الداخلي في البلدية بالتأكد من حيادية وموضوعية المعلومات المحاسبية أثناء عملية التدقيق الداخلي.	0.874			
RI4	يقوم المدقق الداخلي في البلدية بالتأكد من خلو المعلومات المحاسبية من الخطأ عبر عملية الفحص التي يقوم بها.	0.926			

الأساليب الإحصائية وطرق جمع البيانات

جمعت البيانات الخاصة بالدراسة من مصدرين على النحو التالي:

1. المصادر الأولية: جمعت البيانات الأولية من خلال تصميم وإعداد أداة الدراسة (الاستبانة)،

وذلك من أجل معالجة الجوانب التحليلية لموضوع الدراسة والتعرف على دور التدقيق الداخلي

في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية.

2. المصادر الثانوية: وهي تلك المصادر التي من شأنها إثراء الدراسة وتزويد الباحثة بكل ما

هو جديد، فيما يتعلق بمتغيرات الدراسة، من خلال استعراض الأدبيات المنشورة حول تلك

المواضيع، مثل: الكتب والدوريات العلمية المحكمة، والأبحاث، والدراسات، والمقالات العربية

والأجنبية منها.

أما فيما يتعلق بالأساليب الإحصائية التي جرى إتباعها في الإجابة عن فرضيات الدراسة وأسئلتها،

فقد استخدم برنامج الرزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS)، وذلك من خلال الاستعانة

بالمقاييس والاختبارات الإحصائية التالية:

أ- الإحصاء الوصفي (Descriptive Statistic): وذلك باستخدام جداول التوزيعات التكرارية

لوصف البيانات المرتبطة بعينة الدراسة، وجرى الاستعانة بمقاييس النزعة المركزية (خاصة الوسط

الحسابي)، ومقاييس التشتت (خاصة الانحراف المعياري)، لوصف استجابات عينة الدراسة نحو

فقرات الدراسة، واعتمدت هذه الدراسة للحكم على اتجاهات المبحوثين تفسير قيمة المتوسط

الحسابي للفقرات أو المتوسط العام المُرجَّح في أداة الدراسة (الاستبانة) على فئات أداة الدراسة

وعددها خمسة في تصحيح مقياس الإجابة للمبحوثين، بحيث حُسب المدى من خلال حساب

الفرق بين أعلى قيمة، وهي (5)، وأقل قيمة وهي (1) في المقياس، ثم تقسيم المدى على عدد

الفئات المطلوبة في الحكم على النتائج وهي 5 ليصبح الناتج $0.8=5/4$ ، وبالتالي نستمر في

زيادة القيمة ابتداءً من أدنى قيمة (1)، وذلك لإعطاء الفترات الخاصة بتحديد اتجاه الإجابة على الوسط الحسابي، والجدول (6.3) يوضح ذلك.

جدول (6.3): مفتاح التصحيح الخماسي

المتوسط الحسابي	الوزن النسبي (%)	الدالة
أقل من 1.8	أقل 36	منخفضة جداً
من 1.8 - أقل من 2.6	من 36 - أقل من 52	منخفضة
من 2.6 - أقل من 3.4	من 52 - أقل من 68	متوسطة
من 3.4 - أقل من 4.2	من 68 - أقل من 84	مرتفعة
من 4.2 فأكثر	من 84 فأكثر	مرتفعة جداً

ب- الإحصاء الاستدلالي (Inferential statistics)

استخدام الإحصاء الاستدلالي للإجابة عن فرضيات الدراسة الرئيسية والفرعية من خلال الأساليب الإحصائية التالية:

• تحليل الانحدار الخطي المتعدد (Multiple Linear Regression Analysis) للإجابة

عن فرضية الدراسة الرئيسية الأولى والفرضيات الفرعية المنبثقة منها من خلال بناء (4)

على النحو التالي:

1. الفرضية الرئيسية الأولى (H_1) والمتعلقة بدراسة تأثير تطبيق المدققين الداخليين لمعايير

الأداء على تحسين جودة المعلومات المحاسبية في بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية

من خلال النموذج التالي:

$$Q_i = B_0^1 + B_1^1 MIAA_i + B_2^1 NW_i + B_3^1 EP_i + B_4^1 PE_i + B_5^1 CR_i + B_6^1 MP_i + B_7^1 CAR_i + B_8^1 MC_i + B_9^1 ME_i + B_{10}^1 IAE_i + u_i^1$$

ولتحديد أثر تطبيق المدققين الداخليين لمعايير الأداء على تحسين جودة المعلومات المحاسبية المقاسة

من خلال بعدي توفر الملاءمة، وتوفر التمثيل الصادق، جرى بناء نموذجين آخرين لتمثيل الفرضيات

الفرعية، وهما:

أ. تأثير تطبيق المدققين الداخليين لمعايير الأداء على توفر الملاءمة في المعلومات المحاسبية

المقدمة

$$\mathfrak{R}_i = B_0^2 + B_1^2 MIAA_i + B_2^2 NW_i + B_3^2 EP_i + B_4^2 PE_i + B_5^2 CR_i + B_6^2 MP_i + B_7^2 CAR_i \\ + B_8^2 MC_i + B_9^2 ME_i + B_{10}^2 IAE_i + u_i^2$$

ب. تأثير تطبيق المدققين الداخليين لمعايير الأداء على توفر التمثيل الصادق في المعلومات

المحاسبية المقدمة

$$RI_i = B_0^3 + B_1^3 MIAA_i + B_2^3 NW_i + B_3^3 EP_i + B_4^3 PE_i + B_5^3 CR_i + B_6^3 MP_i + B_7^3 CAR_i \\ + B_8^3 MC_i + B_9^3 ME_i + B_{10}^3 IAE_i + u_i^3$$

حيث مُثلت المتغيرات كالتالي:

MIAA: (إدارة أنشطة التدقيق الداخلي) Manging the Internal Audit Activity

:NW (طبيعة عمل التدقيق الداخلي) Nature of Work

:EP (تخطيط مهمة التدقيق الداخلي) Engagement Planning

:PE (تنفيذ مهمة التدقيق الداخلي) Performing the Engagment

:CR (توصيل نتائج التدقيق الداخلي) Communicating Results

:MP (متابعة نتائج التدقيق الداخلي) Monitoring Progress

:CAR (قبول الإدارة للمخاطر) Commuicating the Acceptance of Risk

:Q (جودة المعلومات المحاسبية) Quality

RE: (توفر الملاءمة) Relevance

RI: (توفر التمثيل الصادق) Reliability

IAE: Internal Audit Existence (وجود قسم تدقيق داخلي في البلدية (يوجد (1)، (0)

((لا يوجد))

Municipality Classification (تصنيف البلدية ويمثل بمتغير وهمي باعتماد

MC: تصنيف البلدية التي تقع في مراكز المحافظات عدد سكانها لا يتجاوز 15 ألف مواطن

(هي الفئة المرجعية)

Municipality Employees (عدد العاملين ويمثل بمتغير وهمي باعتماد فئة أقل من

ME

20 موظف هي الفئة المرجعية)

في حين مثلت معاملات الانحدار بـ B_i بينما حدد الخطأ (Error term) بـ u_i

إن استخدام تحليل الانحدار الخطي المتعدد يستلزم الإيفاء بمجموعة شروط لا بد من التحقق منها

قبل البدء باختبار فرضيات الدراسة، وذلك من أجل الحصول على نتائج أكثر دقة وأكثر موضوعية،

وهي:

1. التداخل الخطي (Multicollinearity): يُعد التداخل الخطي من الشروط التي يجب التأكد

منها لأي نموذج يُراد دراسته، فحدوث التداخل الخطي بين المتغيرات المستقلة يؤدي إلى وجود

تضخم في النموذج المُقدر، وعدم قدرة المتغيرات المستقلة على تفسير التباين في المتغير التابع،

وعليه سيقاس التداخل الخطي من خلال احتساب معامل تضخم التباين (Variance -

(inflation factor (VIF)، وقد بين (Hair et al., (2017) بأن الحصول على (VIF) أعلى

من (5)، يشير إلى وجود مشكلة التعدد الخطي للمتغير المستقل المقصود، بالإضافة إلى دراسة

العلاقة بين المتغيرات المستقلة، بحيث لا تتجاوز معاملات الارتباط بين المتغيرات المستقلة

(0.80).

2. توزيع خطأ التقدير توزيعاً طبيعياً تقريبياً: (The estimation error has an)

(approximate normal distribution) يُعد اختبار اعتدالية توزيع خطأ التقدير من

الشروط الواجب اختبارها عند بناء نماذج تحليل الانحدار الخطي المتعدد، وسيستخدم اختبار

كولمجروف سيمرنوف (Kolmogorov-Smirnov Test) والذي تنص فرضيته الصفرية

على اعتدالية البيانات لاختبار ذلك، فإذا كانت قيمة الدلالة الإحصائية أصغر من مستوى

الدلالة ($\alpha=0.05$)، دلّ ذلك على عدم اعتدالية البيانات.

3. ثبات تباين الأخطاء العشوائية (Homoskedasticity): يُعد اختبار ثبات تباين الأخطاء

العشوائية من الشروط الواجب اختبارها عند بناء أي نموذج وللتأكد من توافر الشرط المذكور،

استخدم اختبار بروش-بيجين (Breusch-Pagan /Cook-Weisberg test)، فإذا كانت

قيمة الدلالة الإحصائية لاختبار بروش-بيجين أقل من مستوى الدلالة (0.05)، دلّ ذلك على

عدم ثبات تباين الأخطاء العشوائية (Heteroskedasticity).

4. الارتباط الذاتي (Autocorrelation)

تظهر مشكلة الارتباط الذاتي في النموذج إذا كانت المشاهدات المتجاورة مترابطة، مما سيؤثر

على صحة النموذج، إذ سيكون أثر المتغيرات المستقلة على المتغير التابع غير حقيقي نتيجة

ذلك الارتباط، وللتحقق من ذلك استخدم اختبار (Durbin Watson)، فتشير قيم الاختبار التي

تتراوح بين (1.5-2.5) على عدم وجود مشكلة الترابط الخطي في النموذج. وعليه، سيجري

التغلب على مشكلة الترابط الخطي، ومشكلة عدم ثبات تباين الأخطاء العشوائية بالاعتماد على

(Hoechle, 2007) وباستخدام خاصية (Rogers (1993) Robust Stander Error).

التوزيع الطبيعي لمتغيرات الدراسة

اختبار توزيع بيانات متغيرات الدراسة استخدم اختبار كولموجوروف-سميرنوف-K
Kolmogorov-Smirnov test (S) والذي تنص فرضيته الصفرية على أن المتغير لا يتوزع
توزيعاً طبيعياً. فمن خلال النتائج الواردة في الجدول (7.3)، نلاحظ أن جميع متغيرات الدراسة لا
تتوزع توزيعاً طبيعياً عدا متغير طبيعة عمل التدقيق الداخلي كما يلي:

جدول (7.3): نتائج اختبار كولموجوروف-سميرنوف

المحاور	قيمة Z	درجة الحرية	الدلالة الاحصائية
إدارة أنشطة التدقيق	0.129	103	**0.000
طبيعة عمل التدقيق الداخلي	0.080	103	0.104
تخطيط مهمة التدقيق الداخلي	0.128	103	**0.000
تنفيذ مهمة التدقيق الداخلي	0.159	103	**0.000
توصيل نتائج التدقيق الداخلي	0.107	103	**0.005
متابعة نتائج التدقيق الداخلي	0.188	103	**0.000
قبول الإدارة للمخاطر	0.171	103	**0.000
جودة المعلومات المحاسبية	0.194	103	**0.000
توفير ملاءمة في المعلومات المحاسبية المقدمة	0.089	103	**0.042
مصادقية التقارير المالية	0.191	103	**0.000
توفير التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية	0.347	103	**0.000

** نقيده بوجود دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.05.

الفصل الرابع

عرض نتائج الدراسة وتحليلها ومناقشتها

- عرض نتائج السؤال الأول وتحليلها.
- عرض نتائج السؤال الثاني وتحليلها.
- عرض نتائج السؤال الثالث وتحليلها.
- عرض نتائج السؤال الرابع وتحليلها.
- عرض نتائج السؤال الخامس وتحليلها.
- عرض نتائج السؤال السادس وتحليلها.
- عرض نتائج السؤال السابع وتحليلها.
- عرض نتائج السؤال الثامن وتحليلها.
- عرض نتائج السؤال التاسع وتحليلها.

الفصل الرابع

تحليل البيانات وعرض النتائج

مقدمة

يستعرض هذا الفصل تحليل بيانات الدراسة للتعرف على أبرز النتائج التي جرى التوصل إليها من خلال تحليل فقراتها، واختبار العلاقات بين متغيرات الدراسة المتمثلة بتطبيق معايير الأداء في التدقيق الداخلي والتي مُثلت من خلال سبعة معايير، وهي: إدارة أنشطة التدقيق الداخلي، وطبيعة عمل التدقيق الداخلي، ومهمة التدقيق الداخلي، وتنفيذ مهمة التدقيق الداخلي، وتوصيل نتائج التدقيق الداخلي، ومتابعة نتائج التدقيق الداخلي، وقبول الإدارة للمخاطر كمتغيرات مستقلة وجودة المعلومات المحاسبية والذي مُثلت من خلال بُعدين، وهما: توفير الملاءمة وتوفير التمثيل الصادق كمتغيرات تابعة في ظل وجود ثلاثة متغيرات (ضابطة) خُلت، وهي: تصنيف البلدية، وعدد الموظفين، ووجود قسم تدقيق داخلي، وذلك باستخدام الأساليب الإحصائية الوصفية والاستدلالية، ومن ثم مناقشتها والتعليق عليها.

عرض نتائج أسئلة الدراسة

تتضمن الدراسة عدد من الأسئلة التي سيجاب عليها كما يلي:

عرض نتائج سؤال الدراسة الرئيس الأول: ينص سؤال الدراسة الرئيس الأول على "ما مدى تطبيق

المدققين الداخليين لمعايير التدقيق الداخلية في بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية؟".

ولإجابة عن هذا السؤال حُسبت الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية والأوزان النسبية لاستجابات

المبحوثين نحو الفقرات التي تقيس مستوى تطبيق المدققين الداخليين لمعايير التدقيق الداخلي في

بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية والذي يشمل سبعة أبعاد، وهي: إدارة أنشطة التدقيق الداخلي،

وطبيعة عمل التدقيق الداخلي، ومهمة التدقيق الداخلي، وتنفيذ مهمة التدقيق الداخلي، وتوصيل نتائج

التدقيق الداخلي، ومتابعة نتائج التدقيق الداخلي، وقبول الإدارة للمخاطر، كما هي موضحة في جدول

رقم (1.4):

جدول رقم (1.4): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأوزان النسبية لاستجابات المبحوثين حول تطبيق معايير التدقيق الداخلي في بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية

رمز البعد	معايير التدقيق الداخلي	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	مستوى الاجابة
MP	متابعة نتائج التدقيق الداخلي	3.89	0.58	77.8	مرتفع
CAR	قبول الإدارة للمخاطر	3.73	0.56	74.6	مرتفع
PE	تنفيذ مهمة التدقيق الداخلي	3.69	0.47	73.8	مرتفع
MIAA	إدارة أنشطة التدقيق الداخلي	3.66	0.54	73.2	مرتفع
EP	تخطيط مهمة التدقيق الداخلي	3.66	0.65	73.2	مرتفع
NW	طبيعة عمل التدقيق الداخلي	3.59	0.60	71.8	مرتفع
CR	توصيل نتائج التدقيق الداخلي	3.29	0.59	65.8	متوسط
	تطبيق معايير التدقيق الداخلي	3.66	0.46	73.2	مرتفع

لقد أشارت النتائج الواردة في جدول (1.4) أن مستوى تطبيق معايير التدقيق الداخلي في بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية جاء مرتفعاً بمتوسط بلغ (3.66) وانحراف معياري (0.46)، كما وتشير النتائج أن نسبة تطبيق المدققين الداخليين لمعايير التدقيق الداخلي في بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية قد بلغت (73.2%). إضافة إلى ذلك تشير النتائج أن تطبيق المدققين الداخليين لأغلبية أبعاد معايير التدقيق الداخلي في بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية كان مرتفعاً، بحيث كان تطبيق معيار متابعة نتائج التدقيق الداخلي الأبرز، وبنسبة تطبيق بلغت (77.8%)، تلا ذلك تطبيق معيار قبول الإدارة للمخاطر بنسبة تطبيق (74.6%)، ومن ثم تنفيذ مهمة التدقيق الداخلي بنسبة تطبيق (73.8%)، تلا ذلك إدارة أنشطة التدقيق الداخلي، وتخطيط مهمة التدقيق الداخلي، وطبيعة عمل التدقيق الداخلي وتوصيل نتائج التدقيق الداخلي بنسبة تطبيق بلغت (73.2%)، (73.2%)، (71.8%) و(65.8%) على التوالي.

وتعزو الدراسة هذه النتيجة إلى شدة إشراف وزارة الحكم المحلي الفلسطينية على البلديات، والتي تشدد على تطبيق معايير التدقيق الداخلي، والتي من شأنها أن تساهم في زيادة مستوى التمويل لتلك البلديات. وهذا ما يتوافق مع ما أشارت إليه دراسة ربايعة (2018) بأن هناك تأثيراً لإجراءات التدقيق الداخلي على مؤشر أداء البلديات الفلسطينية وفق منهجية التقييم المطبقة من قبل صندوق تطوير وإقراض البلديات. وبالتالي، فإن البلديات ملزمة بموجب القانون والأنظمة بتطبيق معايير التدقيق الداخلي بشكل مرتفع نظراً لمستوى البلديات من حيث أولوية الحصول على التمويل لتقديم الخدمات وتطويرها للمجتمع المحلي. كما أكدت على ذلك عدد من الدراسات (هزايمة، 2021) و(أبولبن، 2020) و(Gamayuni, 2018).

وفيما يلي عرض وتحليل لنتائج فقرات أبعاد المتغير المستقل الموزعة على سبعة أبعاد ممثلة بإدارة أنشطة التدقيق الداخلي، وطبيعة عمل التدقيق الداخلي، ومهمة التدقيق الداخلي، وتنفيذ مهمة التدقيق الداخلي، وتوصيل نتائج التدقيق الداخلي، ومتابعة نتائج التدقيق الداخلي، وقبول الإدارة للمخاطر من خلال حساب الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية والأوزان النسبية لاستجابات المبحوثين نحو الفقرات التي تقيس تلك الأبعاد مرتبة ترتيباً تنازلياً حسب درجات الوسط الحسابي والتي سيجري تناولها بالترتيب، وهي:

سؤال الدراسة الفرعي الأول: ما مدى تطبيق المدققين الداخليين لمعيار أنشطة التدقيق الداخلي

في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية؟

للإجابة عن هذا السؤال استخرجت المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأوزان النسبية لاستجابات المبحوثين فيما يتعلق بمعيار إدارة أنشطة التدقيق الداخلي، كما هي موضحة في الجدول

رقم (2.4):

جدول رقم (2.4): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأوزان النسبية لاستجابات
المبحوثين نحو تطبيق معيار إدارة أنشطة التدقيق الداخلي

رمز الفقرة	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	مستوى الإجابة
MIAA3	يقوم المدقق الداخلي في البلدية بالإبلاغ عن الموارد التي يتطلبها من أجل إنجاز مهام التدقيق.	3.78	0.71	75.6	مرتفع
MIAA2	يقوم المدقق الداخلي في البلدية بالإبلاغ عن خطط أنشطة التدقيق الداخلي من أجل إنجاز مهام التدقيق.	3.76	0.66	75.2	مرتفع
MIAA5	يتأكد المدقق الداخلي من أن موارد التدقيق الداخلي في البلدية يجري توظيفها توظيفاً فعالاً لإنجاز خطة التدقيق.	3.71	0.74	74.2	مرتفع
MIAA4	يتأكد المدقق الداخلي من أن موارد التدقيق الداخلي في البلدية مناسبة، وكافية.	3.71	0.74	74.2	مرتفع
MIAA1	يقوم المدقق الداخلي في البلدية بوضع خطة مبنية على المخاطر لتحديد أولويات التدقيق الداخلي.	3.70	0.81	74.0	مرتفع
MIAA7	يشارك رئيس قسم التدقيق الداخلي المعلومات مع الجهات الخارجية والداخلية الأخرى داخل البلدية.	3.65	0.72	73.0	مرتفع
MIAA9	يقوم رئيس قسم التدقيق الداخلي بتبليغ المجلس البلدي حول غرض، وسلطة، ومسؤولية، وأداء نشاط التدقيق الداخلي وفقاً للخطة الموضوعية له، وتقيده في المعايير.	3.60	0.73	72.0	مرتفع
MIAA8	ينسق رئيس قسم التدقيق الداخلي النشاطات مع الجهات الخارجية والداخلية الأخرى داخل البلدية.	3.54	0.59	70.8	مرتفع
MIAA6	يقوم رئيس قسم التدقيق الداخلي في البلدية بوضع السياسات والإجراءات الكفيلة في توجيه نشاط التدقيق الداخلي.	3.53	0.70	70.6	مرتفع
	تطبيق المدققين الداخليين لمعيار إدارة أنشطة التدقيق الداخلي	3.66	0.54	73.2	مرتفع

يتضح من خلال النتائج الواردة في الجدول (2.4) أن نسبة تطبيق المدققين الداخليين لمعيار إدارة أنشطة التدقيق الداخلي في بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية قد بلغت (73.2%)، وهي تعبر عن نسبة تطبيق مرتفعة، وتشير النتائج أن تطبيق المدققين الداخليين لجميع الفقرات التي تقيس معيار إدارة أنشطة التدقيق الداخلي جاءت بمستوى مرتفع، إضافة إلى ذلك يتضح من خلال النتائج

أن إبلاغ المدققون الداخليين في البلديات عن الموارد المطلوبة من أجل إنجاز مهام التدقيق كان أبرز ما يقوم به المدققين فيما يتعلق بإدارة أنشطة التدقيق الداخلي بنسبة تطبيق بلغت (75.6%)، وتلا ذلك إبلاغ المدققين الداخليين في البلديات عن خطط أنشطة التدقيق الداخلي من أجل إنجاز مهام التدقيق بنسبة تطبيق بلغت (75.2%)، في حين كان وضع رؤساء أقسام التدقيق الداخلي في البلديات للسياسات والإجراءات الكفيلة في توجيه نشاط التدقيق الداخلي الأقل تطبيقاً بنسبة تطبيق بلغت (70.6%).

وتعزو الدراسة هذه النتيجة إلى أن المدققين الداخليين في بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية، قد يكونون واعين بشكل جيد وكفاءة عالية من حيث المؤهلات العلمية والخبرة لديهم، والتي من شأنها أن تقود إلى تطبيق وظائف إدارة أنشطة التدقيق الداخلي وهي التخطيط والتنفيذ والتوجيه والرقابة. كما تعزى تلك النتيجة إلى الرقابة على التدقيق الداخلي من قبل المجالس البلدية التي تهتم بأولوية في أمور التدقيق الداخلي للبلدية. حيث توافقت هذه الدراسة مع دراسة كل من (كرسوع، 2023)، (هزايمة، 2021)، (شرف، 2020)، (ربايعة، 2018)، (محمد وآخرون، 2017)، والذين أشاروا إلى أهمية المؤهل العلمي والخبرة لدى المدقق الداخلي في إدارة أنشطة التدقيق الداخلي.

سؤال الدراسة الفرعي الثاني: ما مدى تطبيق المدققين الداخليين لمعيار طبيعة عمل التدقيق

الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية؟

للإجابة عن هذا السؤال استخرجت المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأوزان النسبية لاستجابات الباحثين فيما يتعلق بمعيار طبيعة عمل التدقيق الداخلي، كما هي موضحة في الجدول

رقم (3.4):

جدول رقم (3.4): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأوزان النسبية لاستجابات

المبحوثين نحو تطبيق معيار طبيعة عمل التدقيق الداخلي

رمز الفقرة	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	مستوى الاجابة
NW5	يساعد المدقق الداخلي البلدية في الحفاظ على ضوابط رقابية فعالة، من خلال تقييم كفاءتها.	3.66	0.79	73.2	مرتفع
NW1	يقوم المدقق الداخلي بتقييم عمليات الحوكمة.	3.61	0.74	72.2	مرتفع
NW4	يساعد المدقق الداخلي البلدية في الحفاظ على ضوابط رقابية فعالة، من خلال تقييم فعاليتها.	3.61	0.74	72.2	مرتفع
NW2	يقوم المدقق الداخلي في اقتراح التوصيات المناسبة لتحسين أساليب الحوكمة في البلدية.	3.61	0.77	72.2	مرتفع
NW3	يقوم المدقق الداخلي بتقييم عمليات إدارة المخاطر وتقديم التوصيات المناسبة لتحسينها داخل البلدية بشكل فاعل.	3.57	0.76	71.4	مرتفع
NW6	يقوم المدقق الداخلي بالتأكد فيما إذا كانت إدارة تكنولوجيا المعلومات في البلدية تحافظ وتدعم استراتيجيات وأهداف البلدية.	3.49	0.74	69.8	مرتفع
	تطبيق المدققين الداخليين لمعيار طبيعة عمل التدقيق الداخلي	3.59	0.60	71.8	مرتفع

يتضح من خلال النتائج الواردة في الجدول (3.4) أن نسبة تطبيق المدققين الداخليين لمعيار طبيعة عمل التدقيق الداخلي في بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية قد بلغت (71.8%)، وهي تعبر عن نسبة تطبيق مرتفعة، وتشير النتائج أن تطبيق المدققين الداخليين لجميع الفقرات التي تقيس معيار طبيعة عمل التدقيق الداخلي جاءت بمستوى مرتفع، إضافة الى ذلك يتضح من خلال النتائج أن أبرز ما طُبق في البلديات بما يتعلق بهذا المعيار هو حفاظ المدققين الداخليين على ضوابط رقابية فعالة، من خلال تقييم كفاءتها بنسبة تطبيق بلغت (73.2%)، وتلا ذلك تقييم المدققين الداخليين لعمليات الحوكمة، وحفاظ المدققين الداخليين على ضوابط رقابية فعالة، من خلال تقييم فعاليتها واقتراح التوصيات المناسبة لتحسين أساليب الحوكمة في البلدية بنسبة تطبيق بلغت (72.2%) لكل

منهن، في حين كان تأكد المدققين الداخليين فيما إذا كانت إدارة تكنولوجيا المعلومات في البلديات تحافظ وتدعم استراتيجياتها وأهدافها الأقل تطبيقاً بنسبة بلغت (69.8%).

وتعزو الدراسة هذه النتيجة إلى أن المشاركين في الدراسة يدركون أهمية طبيعة عمل المدقق الداخلي، من حيث الانضباط الإداري للبلدية، والذي يبدأ بالمعاملات المالية والمحاسبية وصولاً إلى التدخل في جميع الأنشطة التشغيلية للبلدية. وبذلك يمكن القول إن المدققين الداخليين في بلديات محافظات جنوب الضفة قد يكون لديهم الوعي الكافي بطبيعة عمل المدقق الداخلي وأهميته في عملية تعزيز الحوكمة للبلدية والتي تقوم على أسس إدارية ومالية تعمل على مراقبة أداء البلدية ونشاطها ومتابعة مستوى الأداء العام.

وهذه النتيجة توافقت مع دراسة كل من: (يحيى، 2017)، (Vakulchyk et al., 2022)، (Quibo et al., 2020)، (Gamayuni, 2018)، و(Ogundana et al., 2017)، الذين أجمعوا على أن نسبة تطبيق معيار طبيعة عمل المدققين الداخليين في مختلف المؤسسات جاءت مرتفعة. وهذا قد يعود إلى المعرفة المرتفعة التي يتمتع بها المدققون الداخليون في البلديات، نظراً لمتطلبات وزارة الحكم المحلي والبلدية نفسها في تقديم الصورة اللائقة للمجلس البلدي المنتخب من قبل المجتمع.

سؤال الدراسة الفرعي الثالث: ما مدى تطبيق المدققين الداخليين لمعيار تخطيط مهمة التدقيق

الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية؟

للإجابة عن هذا السؤال استخرجت المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأوزان النسبية لاستجابات الباحثين فيما يتعلق بمعيار تخطيط مهمة التدقيق الداخلي، كما هي موضحة في الجدول

رقم (4.4):

جدول رقم (4.4): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأوزان النسبية لاستجابات

المبحوثين نحو تطبيق معيار تخطيط مهمة التدقيق الداخلي

رمز الفقرة	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	مستوى الاجابة
EP4	يحصل المدقق الداخلي في البلدية على المصادقة من قبل المجلس البلدي ل خطة التدقيق قبل البدء بتنفيذها بحسب الأصول.	3.84	0.87	76.8	مرتفع
EP5	يلتزم المدقق الداخلي في البلدية بوضع آليات لحفظ وتوثيق التقارير الخاصة بعمل التدقيق الداخلي.	3.67	0.78	73.4	مرتفع
EP1	يقوم المدقق الداخلي في البلدية بإعداد خطة لكل مهمة تدقيق تتضمن أهداف المهمة ونطاقها والوقت اللازم لها.	3.63	0.77	72.6	مرتفع
EP3	يساهم المدقق الداخلي في البلدية بتقييم وتحديد الأنشطة ذات المخاطر العالية.	3.61	0.78	72.2	مرتفع
EP2	يقوم المدقق الداخلي بالتوصية لحل الأخطاء الجوهرية بشكل دوري في البلدية.	3.56	0.76	71.2	مرتفع
	تطبيق المدققين الداخليين لمعيار تخطيط مهمة التدقيق الداخلي	3.66	0.65	73.2	مرتفع

يتضح من خلال النتائج الواردة في الجدول (4.4) أن نسبة تطبيق المدققين الداخليين لمعيار تخطيط مهمة التدقيق الداخلي في بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية قد بلغت (73.2%)، وهي تعبر عن نسبة تطبيق مرتفعة، وتشير النتائج أن تطبيق المدققين الداخليين لجميع الفقرات التي تقيس معيار تخطيط مهمة التدقيق الداخلي جاءت بمستوى مرتفع، إضافة إلى ذلك يتضح من خلال النتائج أن أبرز ما طُبق في البلديات بما يتعلق بهذا المعيار هو مصادقة المجلس البلدي للمدقق الداخلي على خطة التدقيق قبل البدء بتنفيذها بحسب الأصول بنسبة تطبيق بلغت (76.8%)، وتلا ذلك التزام المدققين الداخليين بوضع آليات لحفظ التقارير الخاصة وتوثيقها بعمل التدقيق الداخلي بنسبة تطبيق بلغت (73.4%)، في حين كان تقديم المدققين الداخليين لتوصيات خاصة بحل الأخطاء

الجوهريّة بشكل دوريّ ومساهمتهم بتقييم الأنشطة ذات المخاطر العالية وتحديدّها الأقلّ تطبيقاً وبنسبة بلغت (71.2%) لكلّ منهما.

ويعزى ارتفاع مستوى تطبيق معيار تخطيط مهمة التدقيق الداخليّ في بلديات جنوب الضفة الغربيّة، إلى أنّ المجلس البلديّ قد يكون مطلعاً من خلال أعضائه على أهميّة تخطيط مهمة التدقيق الداخليّ، حيث قد يكون هنالك تنوع في تخصصات ومعارف وخبرات أعضاء المجلس البلديّ الذين يفرضون على المدقق الداخليّ تقديم خطة لمهمة التدقيق الداخليّ قبل البدء بالتنفيذ والحصول على موافقة من المجلس البلديّ، وذلك عملاً بالقوانين والأنظمة السارية داخل البلدية. وهذه النتيجة تتوافق مع دراسة كل من: (هزايمة، 2021)، (شرف، 2020)، (ربايعة، 2018)، (كحلولي، 2018)، (Vakulchyk et al., 2022)، الذين أكدوا على أهميّة التخطيط لمهمة التدقيق الداخليّ كأداة رقابية ومتابعة لسير عملية التدقيق الداخليّ، وتحقيق متابعة إدارة المخاطر التي تواجه البلدية.

بحيث توضح الدراسة أنّ عملية تخطيط مهمة التدقيق الداخليّ توفر العديد من الفوائد للبلدية، بما في ذلك تحديد مجالات التركيز للتدقيق. ويحدد جزءاً كبيراً من مرحلة تقييم المخاطر أثناء التخطيط للمخاطر الرئيسيّة التي ربما جرت معالجتها بالفعل. بحيث يمكن أن يؤدي ضبط عملية التخطيط للتدقيق الداخليّ عامّاً بعد عام إلى الكشف عن المخاطر التي تشكل تهديداً كبيراً للبلدية، كما تعدّ مرحلة التخطيط فرصة لتنبية المديرين والمجلس البلديّ بشأن هذه المخاطر، وإبلاغ خطة التدقيق بحيث تظلّ أهداف العمل والأهداف الاستراتيجية متوافقة. ويمكن للتخطيط الفعال للتدقيق الداخليّ أن يقلل بشكل كبير من أوجه القصور في تنفيذ التدقيق في وقت لاحق وبالتالي تقليل التكاليف، كما أنّ قضاء الوقت في وضع خطة تدقيق واضحة يعزز غرض مهمة التدقيق وهدفها.

سؤال الدراسة الفرعي الرابع: ما مدى تطبيق المدققين الداخليين لمعيار تنفيذ مهمة التدقيق الداخلي

في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية؟

للإجابة عن هذا السؤال استخرجت المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأوزان النسبية

لاستجابات المبحوثين فيما يتعلق بمعيار تنفيذ مهمة التدقيق الداخلي، كما هي موضحة في الجدول

رقم (5.4):

جدول رقم (5.4): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأوزان النسبية لاستجابات

المبحوثين نحو تطبيق معيار تنفيذ مهمة التدقيق الداخلي

رمز الفقرة	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	مستوى الاجابة
PE2	يقوم المدقق الداخلي ببناء استنتاجاته على أساس أعمال التحليل والتقييم المناسبة في البلدية.	3.75	0.67	75.0	مرتفع
PE1	يقوم المدقق الداخلي بتحديد معلومات كافية، وموثوقة، وذات صلة، ومفيدة لتحقيق مهمة التدقيق في البلدية.	3.70	0.65	74.0	مرتفع
PE5	يقوم المدقق الداخلي في البلدية بالإشراف على مهام التدقيق بالشكل المناسب، بما يكفل تحقيق أهدافها، والتأكد من جودتها.	3.68	0.67	73.6	مرتفع
PE3	يقوم المدقق الداخلي ببيان نتائج مهمة التدقيق على أساس أعمال التحليل والتقييم المناسبة في البلدية.	3.68	0.56	73.6	مرتفع
PE4	يقوم المدقق الداخلي بتوثيق معلومات كافية، وموثوقة، وذات صلة، ومفيدة، لتأييد استنتاجات ونتائج مهمة التدقيق في البلدية.	3.62	0.61	72.4	مرتفع
	تطبيق المدققين الداخليين لمعيار تنفيذ مهمة التدقيق الداخلي	3.69	0.47	73.8	مرتفع

يتضح من خلال النتائج الواردة في الجدول (5.4) أن نسبة تطبيق المدققين الداخليين لمعيار تنفيذ

مهمة التدقيق الداخلي في بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية قد بلغت (73.8%)، وهي تعبر

عن نسبة تطبيق مرتفعة، وتشير النتائج أن تطبيق المدققين الداخليين لجميع الفقرات التي تقيس

معيار تخطيط مهمة التدقيق الداخلي جاءت بمستوى مرتفع، إضافة إلى ذلك يتضح من خلال النتائج

أن بناء المدققين الداخليين لاستنتاجاتهم على أساس أعمال التحليل والتقييم المناسبة في البلدية كان أبرز ما يقوم به المدققون الداخليون فيما يتعلق بتنفيذ مهمة التدقيق الداخلي بنسبة تطبيق بلغت (75.0%)، وتلا ذلك قيامهم بتحديد معلومات كافية، وموثوقة، وذات صلة، ومفيدة لتحقيق مهمة التدقيق في البلدية بنسبة تطبيق لذلك بلغت (74.0%)، في حين كان توثيقهم للمعلومات الكافية، والموثوقة، وذات الصلة، والمفيدة، لتأييد استنتاجات ونتائج مهمة التدقيق في البلديات الأقل تطبيقاً وبنسبة بلغت (72.4%).

مما لا شك فيه أن عملية تنفيذ التدقيق الداخلي هي مرحلة ومعياري لاحق لعملية التخطيط لمهمة التدقيق الداخلي، وبالتالي تعزو الباحثة ارتفاع نسبة تطبيق معيار تنفيذ التدقيق الداخلي إلى أن البلدية قد تسعى من خلال التدقيق الداخلي لرفع مستوى أدائها أمام الجمهور، كما أنها تسعى لتلبية متطلبات بعض الجهات كصندوق تطوير البلديات الذي من خلاله يجري تمويل البلديات ومشاريعها، وبالتالي فهي تهدف إلى تطوير فعالية أدائها وأداء أقسامها وتعزيزها، والسيطرة على المخاطر التي قد تهدد البلدية، وتعمل على تلبية متطلبات الجودة والحوكمة التي تتطلبها عدة جهات داعمة لمشاريع البلدية وفعاليتها، حتى تتمكن من الحصول على واحدة من فرص التمويل التي يقدمها صندوق تطوير البلديات.

وهذه النتيجة تتوافق بشكل خاص مع دراسة ربايعة (2018) التي أظهرت بأن التدقيق الداخلي له تأثير على مؤشرات أداء البلديات المعتمد من قبل صندوق تطوير البلديات. وتوافقت أيضاً مع عدد من الدراسات: (محمد وآخرون، 2017)، (يحيى، 2017)، (Vakulchyk et al., 2022)، (Quibo et al., 2020)، (Gamayuni, 2018)، و(Ogundana et al., 2017). والتي أشارت إلى أهمية التدقيق الداخلي في رفع مستوى مؤشرات أداء المؤسسات، وكذلك زيادة ثقة الممولين في أداء البلدية، وتنفيذها للمشاريع الممولة من قبل المانحين.

سؤال الدراسة الفرعي الخامس: ما مدى تطبيق المدققين الداخليين لمعيار توصيل نتائج التدقيق

الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية؟

للإجابة عن هذا السؤال استخرجت المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأوزان النسبية

لاستجابات المبحوثين فيما يتعلق بمعيار توصيل نتائج التدقيق الداخلي، كما هي موضحة في الجدول

رقم (6.4):

جدول رقم (6.4): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأوزان النسبية لاستجابات

المبحوثين نحو تطبيق معيار توصيل نتائج التدقيق الداخلي

رمز الفقرة	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	مستوى الاجابة
CR2	يقوم المدقق الداخلي في البلدية بالتأكد من صحة التقارير ووضوحها، وإيجازها، وبنائها، وتكاملها، وحسن توقيتها	3.36	0.74	76.0	متوسط
CR1	يقوم المدقق الداخلي في البلدية بإيصال مهمة التدقيق وأهدافها، ونطاقها، ونتائجها بشكل شامل	3.32	0.77	75.4	متوسط
CR4	يتسم تقرير المدقق الداخلي بالموضوعية وغير متحيز لجهة معينة.	3.31	0.77	75.4	متوسط
CR3	يقوم المدقق الداخلي في البلدية بإيصال نتائج مهمة التدقيق عبر التقارير إلى الأطراف المعنية	3.27	0.76	74.8	متوسط
CR5	يكون تقرير المدقق الداخلي دقيقاً وخالياً من الأخطاء	3.20	0.65	70.8	متوسط
	تطبيق المدققين الداخليين لمعيار توصيل نتائج التدقيق الداخلي	3.29	0.59	65.8	متوسط

يتضح من خلال النتائج الواردة في الجدول (6.4) أن نسبة تطبيق المدققين الداخليين لمعيار توصيل

نتائج التدقيق الداخلي في بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية قد بلغت (65.8%)، وهي تعبر

عن نسبة تطبيق متوسطة، وتشير النتائج أن تطبيق المدققين الداخليين لجميع الفقرات التي تقيس

معيار توصيل نتائج التدقيق الداخلي جاءت بمستوى متوسط، إضافة إلى ذلك يتضح من خلال

النتائج أن أبرز ما يلتزم به المدققين الداخليين في البلديات بما يتعلق بهذا المعيار هو تأكدهم من

صحة التقارير ووضوحها، وإيجازها، وبنائها، وتكاملها، وحسن توقيتها بنسبة التزام بلغت (76.0%)،

وتلا ذلك إيصالهم لمهمة التدقيق وأهدافها، ونطاقها، ونتائجها بشكل شامل وبنسبة التزام بذلك بلغت (75.4%)، في حين كان توفيرهم لتقارير خالية من الأخطاء الأقل بنسبة التزام بلغت (70.8%). تشير النتيجة إلى ارتفاع نسبة تطبيق معيار توصيل نتائج التدقيق الداخلي، وهذا قد يشير إلى أن عملية التدقيق الداخلي في البلديات المشاركة في هذه الدراسة تتم بناءً على متطلبات المجلس البلدي وجهات اختصاص أخرى كوزارة الحكم المحلي وصندوق تطوير البلديات وغيرهم من الجهات المشرفة والمانحة للبلديات، وهذه المتطلبات لها أهداف تسعى البلدية لتحقيقها، وبالتالي يكون الاعتماد على التدقيق الداخلي بشكل كبير نظراً لأنه يتدخل بشكل أساسي في مختلف عمليات وأنشطة ودوائر البلدية. وعليه يمكن القول إن المغزى الأساسي والمتطلب الرئيسي من عملية التدقيق هو توصيل نتائج سواء سلبية أو إيجابية للجهات المعنية، بهدف التحسين والتطوير في أداء الأدوار والبلدية بشكل عام، أو الحصول على منح مالية من جهات معينة تعتمد في تقييم طلبات التمويل على نتائج التدقيق الداخلي بشكل خاص. كما يمكن القول إن المدققين الداخليين في البلديات المشاركة التي يوجد بها تدقيق داخلي تحصل على امتيازات قد تكون أكثر من غيرها من البلديات التي لا يوجد بها تدقيق داخلي، نظراً لأهمية التدقيق الداخلي ونتائجها بالنسبة للمجلس البلدي الذي يسعى إلى تطوير أداء البلدية.

وتتفق هذه النتيجة مع نتائج كل من الدراسات: (ربايعة، 2018)، (كحلوي، 2018)، (Nan, 2022)، (Qiubo et al., 2020)، ودراسة (Kewo et al., 2017)، اللواتي أشرن إلى أن مهمة التدقيق الداخلي في المؤسسات والبلديات تهدف بشكل أساسي إلى توصيل نتائج التدقيق للجهات المعنية بها، كالمجلس البلدي والوزارة والممولين، الذين يأخذون بعين الاعتبار نتائج التدقيق الداخلي كونه شاملاً لجميع أنشطة البلدية، في حال تقييم أداء البلديات حسب مؤشر تقييم الأداء.

سؤال الدراسة الفرعي السادس: ما مدى تطبيق المدققين الداخليين لمعيار متابعة نتائج التدقيق

الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية؟

للإجابة عن هذا السؤال استخرجت المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأوزان النسبية

لاستجابات المبحوثين فيما يتعلق بمعيار متابعة نتائج التدقيق الداخلي، كما هي موضحة في الجدول

رقم (7.4):

جدول رقم (7.4): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأوزان النسبية لاستجابات

المبحوثين نحو تطبيق معيار متابعة نتائج التدقيق الداخلي

رمز الفقرة	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	مستوى الاجابة
MP3	يتعاون المدقق الداخلي في البلدية مع المدقق الخارجي لتوفير كل ما يطلب فيما يتعلق بتقرير التدقيق الداخلي وأوراق عمله.	4.03	0.79	80.6	مرتفع
MP5	يقوم المدقق الداخلي في البلدية بالتوصية والمتابعة لنتائج تقرير التدقيق الداخلي.	3.92	0.75	78.4	مرتفع
MP4	يتعاون المدقق الداخلي مع المدقق الخارجي وذلك وفقاً لحاجات يحددها المدقق الخارجي.	3.91	0.72	78.2	مرتفع
MP2	يقوم المدقق الداخلي بالتعامل والرد المناسب على أية ملاحظة واردة من المجلس البلدي على تقرير التدقيق الداخلي.	3.86	0.71	77.2	مرتفع
MP1	يقوم المدقق الداخلي بمتابعة ما يتخذ من أفعال إزاء النتائج التي جرى الإبلاغ عنها للمجلس البلدي.	3.81	0.70	76.2	مرتفع
MP6	يقوم المدقق الداخلي بوضع إجراءات قبول الإدارة للمخاطر.	3.80	0.57	76.0	مرتفع
	تطبيق المدققين الداخليين لمعيار متابعة نتائج التدقيق الداخلي	3.89	0.58	79.6	مرتفع

يتضح من خلال النتائج الواردة في الجدول (7.4) أن نسبة تطبيق المدققين الداخليين لمعيار متابعة

نتائج التدقيق الداخلي في بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية قد بلغت (79.6%)، وهي تعبر

عن نسبة التزام بمتابعة نتائج التدقيق الداخلي مرتفعة، وتشير النتائج أن تطبيق المدققون الداخليون

لجميع الفقرات التي تقيس معيار متابعة نتائج التدقيق الداخلي جاءت بمستوى مرتفع، إضافة إلى

ذلك يتضح من خلال النتائج أن أبرز ما يلتزم به المدققين الداخليين في البلديات بما يتعلق بهذا المعيار هو تعاونهم مع المدققين الخارجيين لتوفير كل ما يطلب فيما يتعلق بتقرير التدقيق الداخلي وأوراق عمله، وبنسبة التزام بتطبيق ذلك بلغت (80.6%)، وتلا ذلك قيام المدققين الداخليين بالتوصية والمتابعة لنتائج تقرير التدقيق الداخلي بنسبة بلغت (78.4%)، في حين كان وضع المدققين الداخليين لإجراءات قبول الإدارة للمخاطر الأقل تطبيقاً وبنسبة بلغت (76.0%).

وتعزو الدراسة هذه النتيجة إلى انفتاح الإدارة العليا في البلديات والسماح للمدقق الداخلي بمتابعة نتائج تقرير التدقيق من حيث التنفيذ أو عدم التنفيذ لتوصيات والمقترحات التي جاء بها تقرير التدقيق. حيث تشتمل متابعة نتائج التدقيق الداخلي على خطوات مثل اختبار بيانات الفترة الحالية بناءً على التوصيات والإجراءات المقترحة الواردة في مراجعة التدقيق للفترة السابقة والمناقشة والتقييم للتأكد من تنفيذ توصيات المراجعة المقدمة أو الخطوات المناسبة المتخذة لتنفيذ توصيات المتابعة. في كثير من الأحيان، أثناء إجراء إجراءات المتابعة، قد يجد المدقق الداخلي أيضاً مخاطر جديدة، وقد يتم تضمينها في التخطيط للتدقيق الداخلي للفترة القادمة.

وتتعارض هذه النتيجة مع نتيجة دراسة (كرسوع، 2023)، والتي أظهرت أن مستوى تطبيق المدققين الداخليين لمعيار متابعة نتائج التدقيق الداخلي كانت منخفضة. وقد يعود سبب هذا التعارض إلى طبيعة عمل المؤسسة سواء أكانت حكومية أو خاصة، إضافة إلى السياسات المتبعة في كل مؤسسة حول مدى تدخل المدقق الداخلي بمتابعة تنفيذ نتائج تقرير التدقيق ومراجعتها. وفي الوقت نفسه، تتوافق هذه النتيجة مع ما توصلت إليه دراسة كل من (يحيى، 2017)، (Vakulchyk et al., 2022)، (Quibo et al., 2020)، و(Ogundana et al., 2017)؛ حيث أكدت هذه الدراسات أن المدقق الداخلي يقوم بمتابعة نتائج التدقيق بنفسه ضمن فريق المؤسسة.

سؤال الدراسة الفرعي السابع: ما مدى تطبيق المدققين الداخليين لمعيار قبول الإدارة للمخاطر في

تحسين جودة المعلومات المحاسبية في بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية؟

للإجابة عن هذا السؤال استخرجت المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأوزان النسبية

لاستجابات المبحوثين فيما يتعلق بمعيار قبول الإدارة للمخاطر، كما هي موضحة في الجدول رقم

(8.4):

جدول رقم (8.4): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأوزان النسبية لاستجابات

المبحوثين نحو تطبيق معيار قبول الإدارة للمخاطر

رمز الفقرة	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	مستوى الاجابة
CAR1	يقوم المدقق الداخلي بمناقشة المخاطر مع المجلس البلدي أو لجنة التدقيق المنبثقة عن المجلس.	3.94	0.76	78.8	مرتفع
CAR5	يقوم المدقق الداخلي بتقديم تقرير المخاطر إلى لجنة التدقيق المالي في المجلس البلدي والتي بدورها ترفع توصياتها للمجلس البلدي.	3.74	0.73	74.8	مرتفع
CAR2	تكون خطة المدقق الداخلي مبنية على أساس المخاطر لتحديد أولويات العمل وتحقيق أهداف البلدية.	3.73	0.70	74.6	مرتفع
CAR6	يقوم المدقق الداخلي في حال رفض الإدارة تخفيض مستوى المخاطر المقبولة بالكتابة إلى مجلس البلدية.	3.70	0.74	74.0	مرتفع
CAR3	توضع ضوابط رقابية داخلية فعالة في التدقيق الداخلي تؤدي إلى تقليل المخاطر.	3.66	0.74	73.2	مرتفع
CAR4	يقدم المدقق الداخلي في البلدية تقرير المخاطر بشكل منفصل عن التقارير العادية.	3.60	0.65	72.0	مرتفع
	تطبيق المدققين الداخليين لمعيار قبول الإدارة للمخاطر	3.73	0.56	74.6	مرتفع

يتضح من خلال النتائج الواردة في الجدول (8.4) أن نسبة تطبيق المدققين الداخليين لمعيار قبول

الإدارة للمخاطر في بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية قد بلغت (74.6%)، وهي تعبر عن

نسبة تطبيق مرتفعة، وتشير النتائج أن تطبيق المدققين الداخليين لجميع الفقرات التي تقيس معيار

قبول الإدارة للمخاطر جاءت بمستوى مرتفع، إضافة إلى ذلك يتضح من خلال النتائج أن مناقشة

المدققين الداخليين للمخاطر مع المجلس البلدي أو لجنة التدقيق المنبثقة عن المجلس كان أبرز ما يقومون به المدققين الداخليين فيما يتعلق بمعيار قبول الإدارة للمخاطر بنسبة تطبيق بلغت (78.8%)، وتلا ذلك تقديمهم تقرير المخاطر إلى لجنة التدقيق المالي في المجلس البلدي والتي بدورها ترفع توصياتها للمجلس البلدي بنسبة تطبيق بلغت (74.8%)، في حين كان تقديم المدققين الداخليين لتقرير المخاطر بشكل منفصل عن التقارير العادية الأقل تطبيقاً بنسبة بلغت (72.0%).

وهذا يشير إلى أنه قد يكون هنالك انسجام بين المدققين الداخليين في البلديات في جنوب الضفة الغربية وبين المجلس البلدي ولجانه المنبثقة عنه، فيما يتعلق بمناقشة موضوع إدارة المخاطر التي يشير إليها المدققون الداخليون في تقارير التدقيق. حيث يعد اختيار الاستجابة والمتابعة الأمثل أمراً بالغ الأهمية لتحسين نتائج المخاطر، وهو هدف إدارة المخاطر. في حين أن قبول المخاطر قد يبدو في بعض الأحيان بمثابة استجابة سلبية، يجب على المنظمات أن تتخذ نهجاً أكثر نشاطاً عندما يتعلق قبول المخاطر بمخاطر أعلى تقيماً. وبالمثل، لا ينبغي لقبول المخاطر أن ينهي ببساطة مناقشة الاستجابة للمخاطر بمجرد إصدار تقرير المراجعة النهائي. وبدلاً من ذلك، يجب على الإدارة مواصلة مسؤولياتها في إدارة المخاطر من خلال مراقبة المشكلات المقابلة لاستجابات قبول المخاطر عندما يكون تقييم المخاطر مرتفعاً.

وهذه النتيجة اتفقت مع نتيجة دراسة كل من: (هزايمة، 2021)، (شرف، 2020)، (ربايعة، 2018)، (كحلولي، 2018)، (Vakulchyk et al., 2022)، الذين أكدوا في نتائجهم على أن الإدارة العليا تقوم بمناقشة نتائج التدقيق الداخلي فيما يتعلق بإدارة المخاطر المتوقعة، وهذا أمر بالغ الأهمية فيما يتعلق باستدامة المؤسسة في تقديم خدماتها، وتعزيز سمعتها الإيجابية إلى أكبر شريحة ممكنة من الجمهور المستفيد من الخدمات.

سؤال الدراسة الفرعي الثامن: ما مدى توفر الخصائص النوعية (الملاءمة، والتمثيل الصادق) في

المعلومات المحاسبية المقدمة في بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية؟

للإجابة عن هذا السؤال حُسبت الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية والأوزان النسبية لاستجابات المبحوثين نحو الفقرات التي تقيس مدى التزام بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية بجودة المعلومات المحاسبية والذي يشمل بعدين، وهما: توفر التمثيل الصادق والملاءمة في المعلومات المحاسبية المقدمة، فتشير النتائج الواردة في جدول (9.4) أن مستوى جودة المعلومات المحاسبية في بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية جاء مرتفعا بمتوسط حسابي بلغ (3.89) وانحراف معياري (0.53)، كما وتشير النتائج أن نسبة التزام بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية بجودة المعلومات المحاسبية قد بلغت (77.2%).

إضافة إلى ذلك تشير النتائج أن التزام بلديات جنوب الضفة الغربية بتطبيق الملاءمة كان الأبرز بالمقارنة بالتزامها بتطبيق التمثيل الصادق، بحيث بلغت نسبة التزام البلديات بتطبيق كل منهما (77.8%) و(76.8%) على التوالي.

جدول رقم (9.4): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأوزان النسبية لاستجابات المبحوثين حول جودة المعلومات المحاسبية في بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية

رمز البعد	أبعاد تطبيق جودة المعلومات المحاسبية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	مستوى الاجابة
tot8	الملاءمة	3.89	0.66	77.8	مرتفع
tot9	التمثيل الصادق	3.84	0.60	76.8	مرتفع
	جودة المعلومات المحاسبية	3.86	0.53	77.2	مرتفع

وفيما يلي عرض وتحليل لنتائج الفقرات التي تقيس المتغير التابع والموزعة على بُعدين هما: الملاءمة والتمثيل الصادق في المعلومات المحاسبية المتقدمة من خلال حساب الأوساط الحسابية والانحرافات

المعيارية والأوزان النسبية لاستجابات المبحوثين نحو الفقرات التي تقيس كل منهما مرتبة ترتيباً تنازلياً

حسب درجات الوسط الحسابي والتي سيجري تناولها بالترتيب، وهي:

عرض وتحليل نتائج فقرات بُعد توفر الملاءمة في المعلومات المحاسبية المقدمة

لعرض وتحليل نتائج بُعد الملاءمة في المعلومات المحاسبية المقدمة، استخرجت المتوسطات الحسابية

والانحرافات المعيارية والأوزان النسبية لاستجابات المبحوثين فيما يتعلق ببعد الملاءمة، كما هي

موضحة في الجدول رقم (10.4):

جدول رقم (10.4): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأوزان النسبية لاستجابات

المبحوثين حول توفر الملاءمة في المعلومات المحاسبية المقدمة

رمز الفقرة	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	مستوى الاجابة
RE4	تتأثر قرارات المجلس البلدي باحتمالية وجود عمليات لحذف المعلومات المحاسبية المستخدمة من قبل الدائرة المالية.	3.94	0.87	78.8	مرتفع
RE5	تتأثر قرارات المجلس البلدي باحتمالية عمليات التحريف للمعلومات المحاسبية.	3.93	0.88	78.6	مرتفع
RE1	يقوم المدقق الداخلي في البلدية بتوفير صورة واضحة عن المعلومات المحاسبية المقدمة والتي تساعد على التوقع.	3.90	0.73	78.0	مرتفع
RE3	يتمكن مستخدمو المعلومات المحاسبية في البلدية من التحقق من التوقعات السابقة.	3.87	0.72	77.4	مرتفع
RE2	يتمكن مستخدمو المعلومات المحاسبية في البلدية من التحقق من التوقعات.	3.78	0.73	75.6	مرتفع
	توفر الملاءمة في المعلومات المحاسبية المقدمة	3.89	0.66	77.8	مرتفع

يتضح من خلال النتائج الواردة في الجدول (10.4) أن مستوى التزام بلديات جنوب الضفة الغربية

بتوفير الملاءمة في المعلومات المحاسبية المقدمة جاء مرتفعاً بنسبة قد بلغت (77.8%)، وتشير

النتائج أن مستوى التزام البلديات بجميع الفقرات التي تقيس توفر الملاءمة في المعلومات المحاسبية

المقدمة جاء مرتفعاً، إضافة إلى ذلك يتضح من خلال النتائج أن تأثير قرارات المجلس البلدي باحتمالية

وجود عمليات لحذف المعلومات المحاسبية المستخدمة من قبل الدائرة المالية كان الأبرز بنسبة بلغت

(78.8%)، وتلا ذلك تأثر قرارات المجلس البلدي باحتمالية عمليات التحريف للمعلومات المحاسبية بنسبة بلغت (78.6%)، في حين كان تمكن مستخدمو المعلومات المحاسبية في البلدية من التحقق من التوقعات الأقل بنسبة بلغت (75.6%).

وهذا قد يشير إلى أن الملاءمة في المعلومات المحاسبية تعتمد على معايير إدارة أنشطة التدقيق الداخلي وتنفيذها، أي أن ملاءمة المعلومات المحاسبية تتأثر فقط بنطاق عمل المدقق الداخلي وتنفيذه لمهام التدقيق. في حين أن ملاءمة المعلومات المحاسبية لا تتأثر أثناء تطبيق المعايير الأخرى. وهذا قد يعود إلى حجم البيانات المالية التي يتعامل معها المدقق الداخلي، ومدى أخذ نتائج التدقيق بعين الاعتبار من قبل إدارة البلدية، وما استفادتها من نتائج التدقيق، حيث إنه كلما كان هنالك اهتمام من قبل إدارة البلدية بنتائج التدقيق الداخلي كان تأثير معايير التدقيق الداخلي أكبر.

وتفيد هذه النتيجة بأنه قد يكون المدققون الداخليون في بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية يمتلكون الخبرة والمعرفة المناسبة لتحقيق معيار ملاءمة المعلومات المحاسبية وفقاً للبيانات المالية والإدارية لديهم. وهذا ما أشار إليه محمد وآخرون (2017) في دراستهم، بأن الملاءمة في المعلومات المحاسبية تتحقق في حال كان المدقق الداخلي ذا كفاءة ومعرفة مناسبة، ويعمل وفقاً للأنظمة المحاسبية للتدقيق الداخلي. وقد اتفقت هذه النتيجة مع نتيجة دراسة كل من (مدياني وبلحاج، 2022)، (هزايمة، 2021)، (شرف، 2020)، (ربايعة، 2018)، (محمد وآخرون، 2017)، (يحيى، 2017)، (Gamayuni, 2018)، (Quibo et al., 2020)، (Vakulchyk et al., 2022) و(Ogundana et al., 2017).

عرض وتحليل نتائج فقرات بُعد توفر التمثيل الصادق في المعلومات المحاسبية المقدمة

لعرض وتحليل نتائج بعد التمثيل الصادق في المعلومات المحاسبية المقدمة، استخرجت المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأوزان النسبية لاستجابات المبحوثين فيما يتعلق ببعد التمثيل الصادق، كما هي موضحة في الجدول رقم (11.4):

جدول رقم (11.4): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأوزان النسبية لاستجابات المبحوثين حول توفر التمثيل الصادق في المعلومات المحاسبية المقدمة

رمز الفقرة	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	مستوى الإجابة
RI4	يقوم المدقق الداخلي في البلدية بالتأكد من خلو المعلومات المحاسبية من الخطأ عبر عملية الفحص التي يقوم بها.	3.85	0.60	77.0	مرتفع
RI5	يقوم المدقق الداخلي في البلدية بالتأكد من اكتمال المعلومات المحاسبية أثناء الشروع في عملية التدقيق الداخلي.	3.84	0.69	76.8	مرتفع
RI1	يقوم المدقق الداخلي في البلدية بالإفصاح عن المعلومات المحاسبية المستخدمة في عملية التدقيق الداخلي.	3.84	0.73	76.8	مرتفع
RI3	يقوم المدقق الداخلي في البلدية بالتأكد من حيادية وموضوعية المعلومات المحاسبية أثناء عملية التدقيق الداخلي.	3.82	0.62	76.4	مرتفع
	توفر التمثيل الصادق في المعلومات المحاسبية المقدمة	3.84	0.60	76.8	مرتفع

يتضح من خلال النتائج الواردة في الجدول (11.4) أن مستوى التزام بلديات جنوب الضفة الغربية بتوفير التمثيل الصادق في المعلومات المحاسبية المقدمة جاء مرتفعاً بنسبة قد بلغت (76.8%)، وتشير النتائج أن مستوى التزام البلديات بجميع الفقرات التي تقيس توفر التمثيل الصادق في المعلومات المحاسبية المقدمة جاء مرتفعاً، إضافة إلى ذلك يتضح من خلال النتائج أن قيام المدققين الداخليين بالتأكد من خلو المعلومات المحاسبية من الخطأ عبر عملية الفحص التي يقومون بها كان الأبرز تطبيقاً وبنسبة بلغت (77.0%)، وتلا ذلك تأكدهم من اكتمال المعلومات المحاسبية أثناء الشروع في عملية التدقيق الداخلي والإفصاح عن المعلومات المحاسبية المستخدمة في عملية التدقيق الداخلي

بنسبة تطبيق بلغت (76.8%)، في حين كان قيامهم بالتأكد من حيادية وموضوعية المعلومات المحاسبية أثناء عملية التدقيق الداخلي الأقل وبنسبة بلغت (76.4%).

وهذا قد يشير إلى أن المدققين الداخليين في بلديات جنوب الضفة الغربية يأخذون بعين الاعتبار مدى اهتمام إدارة البلدية بعملية التدقيق الداخلي والاستفادة منها، ومدى وجود مخاطر مالية في نتائج التقرير، وقبول الإدارة لتلك المخاطر. وبالتالي يمكن القول إن التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية يتأثر بمدى تخطيط المدقق الداخلي لمهام التدقيق، ومدى قبول الإدارة للمخاطر، وبالتالي يمكن أن تفتقد المعلومات المحاسبية للتمثيل الصادق في البلديات التي لا تقبل المخاطر. وهذا يتعلق بمدى إفصاح المدقق الداخلي في البلدية عن المعلومات المحاسبية المستخدمة في عملية التدقيق الداخلي، وبالتأكد من اكتمال المعلومات المحاسبية قبل الشروع في عمل التدقيق الداخلي، والتأكد من حيادية وموضوعية المعلومات المحاسبية وخلوها من أي خطأ قبل البدء بعملية التدقيق الداخلي.

وتتفق هذه النتيجة مع نتيجة دراسة (هزايمة، 2021)، (شرف، 2020)، (ربايعة، 2018)، (كحلوي، 2018)، (Vakulchyk et al., 2022)، (Nan, 2022)، (Qiubo et al., 2020)، ودراسة (Kewo et al., 2017). حيث أشارت تلك الدراسات إلى أن المدققين الداخليين في المؤسسات والشركات التي أجريت عليهم تلك الدراسات يقومون بالتأكد أولاً من التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية المستخدمة في التدقيق الداخلي والنتيجة عنه.

عرض نتائج فرضيات الدراسة

نتائج فرضية الدراسة الرئيسية

في هذا البند نستعرض النتائج المتعلقة بفرضية الدراسة الرئيسية الأولى والتي تنص على "لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) لتطبيق المدققين الداخليين لمعايير الأداء في التدقيق الداخلي (إدارة أنشطة التدقيق الداخلي، طبيعة عمل التدقيق الداخلي، تخطيط مهمة التدقيق الداخلي، تنفيذ مهمة التدقيق الداخلي، توصيل نتائج التدقيق الداخلي، متابعة نتائج التدقيق الداخلي، وقبول الإدارة للمخاطر) على جودة المعلومات المحاسبية في بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية"، بالإضافة إلى عرض النتائج المتعلقة بالفرضيات الفرعية المنبثقة منها والتي سيجري دراستها على التوالي.

كما ذكر سابقاً ومن أجل تحديد أثر تطبيق المدققين الداخليين لمعايير الأداء في التدقيق الداخلي (إدارة أنشطة التدقيق الداخلي، وطبيعة عمل التدقيق الداخلي، وتخطيط مهمة التدقيق الداخلي، وتنفيذ مهمة التدقيق الداخلي، وتوصيل نتائج التدقيق الداخلي، ومتابعة نتائج التدقيق الداخلي، وقبول الإدارة للمخاطر) على جودة المعلومات المحاسبية في بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية، وقد جرى استخدام:

1. معايير الأداء في التدقيق الداخلي لتمثيل المتغير المستقل (Independent Variables)

الممثل بسبعة أبعاد هي: إدارة أنشطة التدقيق الداخلي، وطبيعة عمل التدقيق الداخلي، وتخطيط مهمة التدقيق الداخلي، وتنفيذ مهمة التدقيق الداخلي، وتوصيل نتائج التدقيق الداخلي، ومتابعة نتائج التدقيق الداخلي، وقبول الإدارة للمخاطر.

2. المتغيرات الضابطة (Control Variables)

• وجود قسم تدقيق داخلي في البلدية كمتغير وصفي على صورة (Dummy variable)

- تصنيف البلدية (الموجودة في مراكز المحافظات وعدد سكانها لا يتجاوز 15 ألف مواطن، عدد سكانها يتجاوز 15 ألف مواطن، لا يقل عدد سكانها عن 7 آلاف مواطن) باعتماد تصنيف البلدية (الموجودة في مراكز المحافظات وعدد سكانها لا يتجاوز 15 ألف مواطن) هي الفئة المرجعية (Reference Catogry).

- عدد العاملين في البلدية (أقل من 20 موظفاً، 20-40 موظفاً، أكثر من 40 موظفاً) باعتماد الفئة (أقل من 20 موظف) هي الفئة المرجعية (Reference Catogry)

وذلك لتطبيق نموذج انحدار خطي متعدد (Multiple Linear Regression) لدراسة ذلك الأثر وفقاً للنموذج التالي:

$$Q_i = B_0^1 + B_1^1 MIAA_i + B_2^1 NW_i + B_3^1 EP_i + B_4^1 PE_i + B_5^1 CR_i + B_6^1 MP_i + B_7^1 CAR_i + B_8^1 MC_i + B_9^1 ME_i + B_{10}^1 IAE_i + u_i^1$$

وقبل تطبيق نموذج الانحدار الخطي المتعدد، ومن أجل الإجابة عن فرضية الدراسة الرئيسية الأولى والفرضيات الفرعية المنبثقة منها، حُسبت معاملات الارتباط بين متغيرات الدراسة المستقلة والمتغير التابع التي تشملها فرضية الدراسة الرئيسية الأولى والفرضيات الفرعية المنبثقة منها كما هو موضح في مصفوفة الارتباط (Correlation Matrix) في جدول (12.4) لدراسة طبيعة العلاقة بين هذه المتغيرات.

تشير النتائج الواردة في جدول (12.4) إلى وجود علاقة طردية ذات دلالة إحصائية بين تطبيق المدققين الداخليين لمعايير الأداء في التدقيق الداخلي الممثلة بإدارة أنشطة التدقيق الداخلي، وطبيعة عمل التدقيق الداخلي، وتخطيط مهمة التدقيق الداخلي، وتنفيذ مهمة التدقيق الداخلي، وتوصيل نتائج التدقيق الداخلي، ومتابعة نتائج التدقيق الداخلي، وقبول الإدارة للمخاطر من جهة، وجودة المعلومات المحاسبية من جهة أخرى، حيث بلغت قيمة معامل ارتباط بيرسون للعلاقات المذكورة (0.887)،

(0.737)، (0.775)، (0.781)، (0.669)، (0.410)، (0.669) و(0.765) على التوالي. إضافة إلى ذلك يتضح من خلال النتائج وجود علاقة طردية ذات دلالة إحصائية بين تطبيق المدققين الداخليين لمعايير الأداء في التدقيق الداخلي الممثلة بإدارة أنشطة التدقيق الداخلي، وطبيعة عمل التدقيق الداخلي، وتخطيط مهمة التدقيق الداخلي، وتنفيذ مهمة التدقيق الداخلي، وتوصيل نتائج التدقيق الداخلي، ومتابعة نتائج التدقيق الداخلي، وقبول الإدارة للمخاطر من جهة، وتوفير الملاءمة والتمثيل الصادق في المعلومات المحاسبية المتقدمة من جهة أخرى.

جدول (12.4): مصفوفة معاملات ارتباط بيرسون بين المتغيرات المستقلة والتابعة التي تشملها فرضية الدراسة الرئيسية الأولى والفرضيات الفرعية المنبثقة منها

10.CAR	9.MP	8.CR	7.PE	6.EP	5.NW	4.MIAA	3.RI	2.RE	1.Q	
									1	1
								1	0.887**	2
							1	0.394**	0.773**	3
						1	0.618**	0.619**	0.737**	4
					1	0.714**	0.681**	0.628**	0.775**	5
				1	0.794**	0.685**	0.739**	0.595**	0.781**	6
			1	0.530**	0.498**	0.579**	0.503**	0.605**	0.669**	7
		1	0.446**	0.418**	0.396**	0.382**	0.323**	0.359**	0.410**	8
	1	0.324**	0.579**	0.553**	0.641**	0.592**	0.587**	0.543**	0.669**	9
1	0.622**	0.416**	0.617**	0.757**	0.730**	0.749**	0.779**	0.543**	0.765**	10

** تفيد بوجود دلالة إحصائية عند مستوى 5%، Q: جودة المعلومات المحاسبية، RE: توفر الملاءمة في المعلومات المحاسبية المقدمة، RI: توفر التمثيل الصادق في المعلومات المحاسبية المقدمة ، MIAA: إدارة أنشطة التدقيق الداخلي، NW: طبيعة عمل التدقيق الداخلي، EP: تخطيط مهمة التدقيق الداخلي، PE: تنفيذ مهمة التدقيق الداخلي، CR: توصيل نتائج التدقيق الداخلي، MP: متابعة نتائج التدقيق الداخلي، CAR: قبول الإدارة للمخاطر .

وفقا لما أشير له سابقا، وللإجابة عن فرضية الدراسة الرئيسية الأولى المتعلقة بدراسة أثر تطبيق المدققين الداخليين لمعايير الأداء في التدقيق الداخلي على جودة المعلومات المحاسبية، سيستخدم تحليل الانحدار الخطي المتعدد (Multiple Linear Regression)، وكما هو معلوم، إن استخدام

هذا الاختبار يستلزم الإيفاء بمجموعة شروط يستلزم التحقق منها. وتشير النتائج الواردة في جدول (12.4) أن جميع معاملات الارتباط بين المتغيرات المستقلة لم تتجاوز (0.80)، إضافة إلى ذلك تشير النتائج الواردة في الجدول (13.4) أن جميع قيم معاملات التضخم للمتغيرات المستقلة (VIF) كانت أقل من (5) حيث يعد ذلك مؤشراً إلى عدم وجود مشكلة التداخل الخطي بين المتغيرات المستقلة، كما وتشير نتائج اختبار Durbin Watson أن نموذج الدراسة لا يعاني من مشكلة الارتباط الذاتي، كما وتشير نتائج اختبار بروش-بيجين أن نموذج الدراسة لا يعاني من مشكلة عدم ثبات تباين الأخطاء العشوائية، بينما تشير النتائج أن خطأ التقدير للنموذج لا يتوزع توزيعاً طبيعياً كما أظهرت نتائج اختبار كولمجروف سيمرنوف، وبالتالي سيتغلب على هذه المشكلة باستخدام خاصية .Rogers (1993) Robust Stander Error

وبالاعتماد على ما سبق تشير النتائج الواردة في جدول (13.4) إلى وجود أثر ذي دلالة إحصائية لتطبيق المدققين الداخليين لمعايير الأداء في التدقيق الداخلي على جودة المعلومات المحاسبية، حيث بلغت قيمة الدلالة الإحصائية (0.00)، وهي أقل من مستوى الدلالة المعنوية ($\alpha \leq 0.05$)، حيث رفضت الفرضية الرئيسية الأولى، كما ونلاحظ أن للمتغيرات المستقلة المتمثلة بمعايير الأداء في التدقيق الداخلي في ظل وجود المتغيرات الضابطة القدرة على تفسير (80.46%) من التباين في جودة المعلومات المحاسبية، إضافة إلى ذلك أظهرت النتائج وجود أثر إيجابي ذي دلالة إحصائية لتطبيق المدققين الداخليين لمعايير إدارة أنشطة التدقيق الداخلي، وطبيعة عمل التدقيق الداخلي، وتخطيط مهمة التدقيق الداخلي، وتنفيذ مهمة التدقيق الداخلي على جودة المعلومات المحاسبية، حيث كانت قيمة الدلالة الإحصائية لكل منها أقل من مستوى الدلالة المعنوية ($\alpha \leq 0.05$)، فزيادة التزام المدققين الداخليين بتطبيق لمعايير إدارة أنشطة التدقيق الداخلي، وطبيعة عمل التدقيق الداخلي، وتخطيط مهمة التدقيق الداخلي وتنفيذ مهمة التدقيق الداخلي بمقدار درجة واحدة سيؤدي إلى زيادة

في جودة المعلومات المحاسبية بمقدار (0.185)، (0.207)، (0.185)، و(0.202) درجة على التوالي، بينما تشير النتائج الى عدم وجود أثر ذي دلالة إحصائية لتطبيق معايير توصيل نتائج التدقيق الداخلي، ومتابعة نتائج التدقيق الداخلي، وقبول الإدارة للمخاطر على تحسين جودة المعلومات المحاسبية، حيث كانت قيمة الدلالة الإحصائية لكل منها أكبر من مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$). وهذا يدل على جودة الأنظمة المتبعة في بلديات جنوب الضفة الغربية، نظراً للقانون والأنظمة التي تفرضها وزارة الحكم المحلي على البلديات. إضافة إلى أن البلديات تقوم بالاهتمام والتركيز على مهمة التدقيق الداخلي ككل، من أجل الحصول على جودة معلومات محاسبية تساهم في رفع أداء البلدية، وزيادة فرص حصولها على الدعم المالي والمادي من قبل صندوق تطوير البلديات. وقد توافقت هذه الدراسة مع دراسة كرسوع (2023) التي أشارت إلى وجود أثر إيجابي معنوي للتدقيق الداخلي على جودة المعلومات المحاسبية وكفاءتها. وتوافقت كذلك مع دراسة (كحلولي ومعطي الله، 2018) ودراسة (ضيف، 2020)، واللتين أشارتا إلى وجود أثر إيجابي للتدقيق الداخلي على جودة المعلومات الحسابية في البنوك.

أما فيما يتعلق بتأثير المتغيرات الضابطة، فتشير النتائج إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية في درجة التزام البلديات التي لا يقل سكانها عن 7 آلاف مواطن بجودة المعلومات المحاسبية والبلديات الموجودة في مراكز المحافظات وعدد سكانها لا يتجاوز 15 ألف مواطن لصالح الأولى منها (الدلالة الإحصائية=0.019)، كما وتشير النتائج إلى وجود أثر ذات دلالة إحصائية في درجة التزام البلديات التي يقل عدد موظفيها عن 20 موظفاً بجودة المعلومات المحاسبية، والبلديات التي يبلغ عدد موظفيها 40 موظفاً أو أكثر لصالح الثانية منها (الدلالة الإحصائية=0.021)، بينما لا يوجد فرق ذو دلالة إحصائية في درجة التزام البلديات التي يوجد فيها قسم تدقيق داخلي مستقل بجودة المعلومات

المحاسبية، ودرجة التزام البلديات التي لا يوجد فيها قسم تدقيق داخلي مستقل (الدلالة الإحصائية=0.303).

وهذه النتيجة تشير إلى أن البلديات المتوسطة من حيث عدد السكان وعدد الموظفين تلتزم بجودة المعلومات المحاسبية أكثر من البلديات الكبيرة، وهذا قد يعود إلى أن البلديات المتوسطة لديها مشاريع وخدمات لا تزال منقوصة، وبالتالي فهي أكثر حاجة للتمويل المالي لتنفيذ تلك الأنشطة والخدمات، كما أن عدد السكان المتوسط يقود إلى إيرادات (ضرائب ورسوم) متوسطة قد لا تفي بحجم الأنشطة والخدمات التي ترغب البلدية بتقديمها، وبالتالي تلتزم بجودة معلومات محاسبية تجعلها تحظى بفرص للتمويل من قبل الجهات المانحة. بينما البلديات الكبيرة من حيث عدد السكان، فإن إيراداتها تكون أكبر، وقد لا تكون بحاجة لتمويل خارجي. وترتبط هذه النتيجة مع نتيجة دراسة مدياني وبلحاج (2022) والتي أشارت إلى دور عدد السكان في تحصيل الإيرادات التي تتطلبها البلدية التي أجريت عليها الدراسة لتقديم خدماتها للجمهور والمجتمع المحلي.

جدول (13.4): نتائج تحليل نموذج الانحدار الخطي المتعدد (Regression model 1)

لدراسة

تطبيق المدققين الداخليين لمعايير الأداء في التدقيق الداخلي على جودة المعلومات المحاسبية

Regression model 1				
VIF	الدلالة الإحصائية .Sig	دالة الاختبار t-statistic	المعاملات B	المتغيرات
	0.568	0.57	0.130	ثابت الانحدار B_0
2.96	0.032**	2.17	0.185	إدارة أنشطة التدقيق الداخلي (MIAA)
3.84	0.019**	2.40	0.207	طبيعة عمل التدقيق الداخلي (NW)
3.50	0.013**	2.53	0.185	تخطيط مهمة التدقيق الداخلي (EP)
2.09	0.003**	3.06	0.202	تنفيذ مهمة التدقيق الداخلي ((EP)
1.36	0.747	-0.32	-0.017	توصيل نتائج التدقيق الداخلي (CR)
2.27	0.118	1.58	0.123	متابعة نتائج التدقيق الداخلي (MP)
3.75	0.690	0.40	0.036	قبول الإدارة للمخاطر (CAR)
	0.565	0.58	0.053	تصنيف البلدية (عدد سكانها يتجاوز 15 ألف مواطن)
	**0.019	2.40	0.259	تصنيف البلدية (لا يقل عدد سكانها عن 7 آلاف مواطن)
	0.602	0.52	0.058	عدد الموظفين (20-40 موظفاً)
	**0.021	2.35	0.301	عدد الموظفين (أكثر من 40 موظفاً)
	0.303	-1.04	-0.086	وجود قسم تدقيق
اختبار نموذج الدراسة				
F(12,90)=34.35 (Sig.=0.000**)			دالة الاختبار (الدلالة الإحصائية)	
$R^2 = 0.8046$			معامل التحديد (R^2)	
$\chi^2(1) = 2.57, Sig. = 0.109$			اختبار معامل بروش-بيجين	
1.539			قيمة اختبار Durbin Watson	
Test-statistic=0.113, Sig.=0.002			اختبار كولمجروف سيمرنوف لتقدير الخطأ	

المتغير التابع: جودة المعلومات المحاسبية، ** تفيد بوجود دلالة إحصائية عند مستوى 5%، χ^2 قيمة اختبار مربع

كاي، و F : قيمة اختبار "ف"

أما فيما يتعلق بالفرضيات الفرعية، فيما يلي عرض لنتائج الفرضيات الفرعية على التوالي:

نتائج فرضية الدراسة الفرعية الأولى

تنص فرضية الدراسة الفرعية الأولى على "لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) لتطبيق المدققين الداخليين لمعايير الأداء في التدقيق الداخلي (إدارة أنشطة التدقيق الداخلي، وطبيعة عمل التدقيق الداخلي، وتخطيط مهمة التدقيق الداخلي، وتنفيذ مهمة التدقيق الداخلي، وتوصيل نتائج التدقيق الداخلي، ومتابعة نتائج التدقيق الداخلي، وقبول الإدارة للمخاطر) على توفر الملاءمة في المعلومات المحاسبية في بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية"، وللإجابة عن فرضية الدراسة الفرعية الأولى، طُبِقَ نموذج انحدار خطي متعدد (Multiple Linear Regression) لدراسة ذلك الأثر وفقا للنموذج التالي:

$$\mathfrak{R}_i = B_0^2 + B_1^2 MIAA_i + B_2^2 NW_i + B_3^2 EP_i + B_4^2 PE_i + B_5^2 CR_i + B_6^2 MP_i + B_7^2 CAR_i + B_8^2 MC_i + B_9^2 ME_i + B_{10}^2 IAE_i + u_i^2$$

بعد التحقق من شروط إجراء تحليل الانحدار الخطي، تشير النتائج الواردة في جدول (14.4) على وجود أثر ذي دلالة إحصائية لتطبيق المدققين الداخليين لمعايير الأداء في التدقيق الداخلي على توفر الملاءمة في المعلومات المحاسبية المقدمة، حيث بلغت قيمة الدلالة الإحصائية (0.00)، وهي أقل من مستوى الدلالة المعنوية ($\alpha \leq 0.05$)، مما يؤدي إلى رفض الفرضية الفرعية الأولى التي تنص أنه "لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) لتطبيق المدققين الداخليين لمعايير الأداء في التدقيق الداخلي (إدارة أنشطة التدقيق الداخلي، وطبيعة عمل التدقيق الداخلي، وتخطيط مهمة التدقيق الداخلي، وتنفيذ مهمة التدقيق الداخلي، وتوصيل نتائج التدقيق الداخلي، ومتابعة نتائج التدقيق الداخلي، وقبول الإدارة للمخاطر) على توفر الملاءمة في المعلومات المحاسبية في بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية"، كما ونلاحظ أن للمتغيرات المستقلة المتمثلة بمعايير الأداء في التدقيق الداخلي في ظل وجود المتغيرات الضابطة القدرة على تفسير (62.02%) من

التباين في توفر الملاءمة في المعلومات المحاسبية المقدمة، إضافة إلى ذلك أظهرت النتائج وجود أثر إيجابي ذي دلالة إحصائية لتطبيق المدققين الداخليين لمعياري إدارة أنشطة التدقيق الداخلي وتنفيذ مهمة التدقيق الداخلي على توفر الملاءمة في المعلومات المحاسبية المقدمة، حيث كانت قيمة الدلالة الإحصائية لكل منها أقل من مستوى الدلالة المعنوية ($\alpha \leq 0.05$)، فزيادة التزام المدققين الداخليين بتطبيق معياري إدارة أنشطة التدقيق الداخلي، وتنفيذ مهمة التدقيق الداخلي بمقدار درجة واحدة سيؤدي إلى زيادة في توفر الملاءمة في المعلومات المحاسبية المقدمة بمقدار (0.379) و(0.369) درجة على التوالي، بينما تشير النتائج إلى عدم وجود أثر ذي دلالة إحصائية لتطبيق طبيعة عمل التدقيق الداخلي، وتخطيط مهمة التدقيق الداخلي، وتوصيل نتائج التدقيق الداخلي، ومتابعة نتائج التدقيق الداخلي، وقبول الإدارة للمخاطر على توفر الملاءمة في المعلومات المحاسبية المقدمة، حيث كانت قيمة الدلالة الإحصائية لكل منها أكبر من مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$). وهذا يشير إلى أن التزام المدققين الداخليين بمعايير الأداء في عملية التدقيق الداخلي، يقود إلى ملائمة المعلومات المحاسبية، بحيث يجري تجنب التحريف والحذف للمعلومات المحاسبية، وتعزيز عمليات التنبؤ بالمستقبل بناءً على معلومات محاسبية واقعية. وهذه النتيجة تتوافق مع عدد من الدراسات: كرسوع (2023)، مدياني وبلحاج (2022)، (Wang et al. (2022)، و Nguyen et al. (2023).

أما فيما يتعلق بتأثير المتغيرات الضابطة، فتشير النتائج إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية في درجة التزام البلديات التي لا يقل سكانها عن 7 آلاف مواطن بتوفير الملاءمة في المعلومات المحاسبية المقدمة والبلديات الموجودة في مراكز المحافظات وعدد سكانها لا يتجاوز 15 ألف مواطن لصالح الأولى منها (الدلالة الإحصائية=0.013)، كما وتشير النتائج إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية في درجة التزام البلديات التي يقل عدد موظفيها عن 20 موظفاً بتوفير الملاءمة في المعلومات

المحاسبية المقدمة والبلديات التي يبلغ عدد موظفيها 40 موظفاً أو أكثر لصالح الثانية منها (الدلالة الإحصائية=0.000)، بينما لا يوجد فرق ذو دلالة إحصائية في درجة التزام البلديات التي يوجد فيها قسم تدقيق داخلي مستقل بتوفير الملاءمة في المعلومات المحاسبية المقدمة ودرجة التزام البلديات التي لا يوجد فيها قسم تدقيق داخلي مستقل (الدلالة الإحصائية=0.559).

وهذه الفروق قد تعود إلى أن البلديات المتوسطة من حيث عدد السكان، وتحتاج لتخطيط المشاريع والأولويات للخدمات التي تسعى لتقديمها، نظراً لقلّة الموارد المالية لديها، وبالتالي فهي بحاجة لملاءمة المعلومات المحاسبية بشكل أكبر من البلديات الكبرى، والتي تتمتع بإيرادات أكثر نظراً لعدد السكان الكبير. وعليه، فإن ملاءمة معلوماتها الحسابية تشكل نقطة ارتكاز للتنبؤ والقرارات المتخذة بشأن سير عمل البلدية وتقديمها لخدماتها. ومن حيث عدد الموظفين، فإن البلديات التي توظف 40 موظفاً وأكثر، بحاجة لملاءمة المعلومات المحاسبية نظراً للقرارات المتعلقة بالموظفين ورواتبهم وحوافزهم. وهذه النتيجة تتوافق مع نتيجة دراسة (Alsmady (2023، والتي أشارت إلى أن المؤسسات الكبرى بحاجة أقل لملاءمة المعلومات الحسابية، نظراً لقدمها وسيرتها الذاتية التي تحفل بالعديد من منح الجهات المانحة والتمويل لتقديم خدماتها، على عكس المؤسسات المتوسطة.

جدول (14.4): نتائج تحليل نموذج الانحدار الخطي المتعدد (Regression model 2)

لدراسة

تطبيق المدققين الداخليين لمعايير الأداء في التدقيق الداخلي على توفر الملاءمة في المعلومات

المحاسبية المقدمة

Regression model 2				
VIF	الدلالة الإحصائية Sig.	دالة الاختبار t-statistic	المعاملات B	المتغيرات
	0.517	-0.650	-0.241	ثابت الانحدار B_0
2.96	0.036	2.130	0.379	إدارة أنشطة التدقيق الداخلي (MIAA)
3.84	0.089	1.720	0.305	طبيعة عمل التدقيق الداخلي (NW)
3.50	0.345	0.950	0.104	تخطيط مهمة التدقيق الداخلي (EP)
2.09	0.003	3.060	0.369	تنفيذ مهمة التدقيق الداخلي ((EP))
1.36	0.906	0.120	0.010	توصيل نتائج التدقيق الداخلي (CR)
2.27	0.568	0.570	0.106	متابعة نتائج التدقيق الداخلي (MP)
3.75	0.093	-1.700	-0.341	قبول الإدارة للمخاطر (CAR)
	0.460	0.740	0.137	تصنيف البلدية (عدد سكانها يتجاوز 15 ألف مواطن)
	0.013	2.540	0.508	تصنيف البلدية (لا يقل عدد سكانها عن 7 آلاف مواطن)
	0.382	0.880	0.143	عدد الموظفين (20-40 موظف)
	0.000	3.620	0.642	عدد الموظفين (أكثر من 40 موظفاً)
	0.559	-0.590	-0.084	وجود قسم تدقيق
اختبار نموذج الدراسة				
F(12,90)=24.22 (Sig.=0.000**)			دالة الاختبار (الدلالة الإحصائية)	
$R^2 = 0.6202$			معامل التحديد (R^2)	
$\chi^2(1) = 6.00, Sig. = 0.0143$			اختبار معامل بروش-بيجين	
1.660			قيمة اختبار Durbin Watson	
Test-statistic=0.113, Sig.=0.003			اختبار كولمجروف سيمرنوف لتقدير الخطأ	

المتغير التابع: توفر الملاءمة في المعلومات المحاسبية المقدمة، ** تفيد بوجود دلالة إحصائية عند مستوى 5%، χ^2

قيمة اختبار مربع كاي، و F: قيمة اختبار "ف"

نتائج فرضية الدراسة الفرعية الثانية

تنص فرضية الدراسة الفرعية الثانية على " لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) لتطبيق المدققين الداخليين لمعايير الأداء في التدقيق الداخلي (إدارة أنشطة التدقيق الداخلي، وطبيعة عمل التدقيق الداخلي، وتخطيط مهمة التدقيق الداخلي، وتنفيذ مهمة التدقيق الداخلي، وتوصيل نتائج التدقيق الداخلي، ومتابعة نتائج التدقيق الداخلي، وقبول الإدارة للمخاطر) على توفر التمثيل الصادق في المعلومات المحاسبية في بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية"، وللإجابة عن فرضية الدراسة الفرعية الثانية، طُبق نموذج انحدار خطي متعدد (Multiple Linear

Regression) لدراسة ذلك الأثر وفقا للنموذج التالي

$$RI_i = B_0^3 + B_1^3 MIAA_i + B_2^3 NW_i + B_3^3 EP_i + B_4^3 PE_i + B_5^3 CR_i + B_6^3 MP_i + B_7^3 CAR_i + B_8^3 MC_i + B_9^3 ME_i + B_{10}^3 IAE_i + u_i^3$$

بعد التحقق من شروط إجراء تحليل الانحدار الخطي، تشير النتائج الواردة في جدول (15.4) على وجود أثر ذي دلالة إحصائية لتطبيق المدققين الداخليين لمعايير الأداء في التدقيق الداخلي على توفر التمثيل الصادق في المعلومات المحاسبية المقدمة، حيث بلغت قيمة الدلالة الإحصائية (0.00)، وهي أقل من مستوى الدلالة المعنوية ($\alpha \leq 0.05$)، مما يؤدي إلى رفض الفرضية الفرعية الثانية التي تنص على أنه "لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) لتطبيق المدققين الداخليين لمعايير الأداء في التدقيق الداخلي (إدارة أنشطة التدقيق الداخلي، وطبيعة عمل التدقيق الداخلي، وتخطيط مهمة التدقيق الداخلي، وتنفيذ مهمة التدقيق الداخلي، وتوصيل نتائج التدقيق الداخلي، ومتابعة نتائج التدقيق الداخلي، وقبول الإدارة للمخاطر) على توفر التمثيل الصادق في المعلومات المحاسبية في بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية"، كما ونلاحظ أن للمتغيرات المستقلة المتمثلة بمعايير الأداء في التدقيق الداخلي في ظل وجود المتغيرات الضابطة القدرة على تفسير (68.03%) من التباين في توفر التمثيل الصادق في المعلومات المحاسبية المقدمة، إضافة

إلى ذلك أظهرت النتائج وجود أثر ايجابي ذي دلالة إحصائية لتطبيق المدققين الداخليين لمعياري تخطيط مهمة التدقيق الداخلي وقبول الإدارة للمخاطر على توفر التمثيل الصادق في المعلومات المحاسبية المقدمة، حيث كانت قيمة الدلالة الإحصائية لكل منها أقل من مستوى الدلالة المعنوية ($\alpha \leq 0.05$)، فزيادة التزام المدققين الداخليين بتطبيق معياري تخطيط مهمة التدقيق الداخلي وقبول الإدارة للمخاطر بمقدار درجة واحدة سيؤدي إلى زيادة في توفر التمثيل الصادق في المعلومات المحاسبية المقدمة بمقدار (0.289) و(0.507) درجة على التوالي، بينما تشير النتائج إلى عدم وجود أثر ذي دلالة إحصائية لتطبيق معايير إدارة أنشطة التدقيق الداخلي، وطبيعة عمل التدقيق الداخلي، وتنفيذ مهمة التدقيق الداخلي، وتوصيل نتائج التدقيق الداخلي ومتابعة نتائج التدقيق الداخلي على توفر التمثيل الصادق في المعلومات المحاسبية المقدمة، حيث كانت قيمة الدلالة الإحصائية لكل منها أكبر من مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$).

وتعزو الباحثة هذه النتيجة إلى ضرورة قيام المدقق الداخلي في البلدية بالتأكد من سلامة البيانات المالية والمعلومات المحاسبية قبل الشروع بعملية التدقيق، والتي يسفر عنها معلومات محاسبية تتسم بالتمثيل الصادق الموضوعي والحيادي والواقعي والخالي من الخطأ. وهذه النتيجة تتفق مع نتائج عدد من الدراسات السابقة: (كرسوع، 2023)، و(مدياني وبلحاج، 2022)، و(هزايمة، 2021)، و(شرف، 2020)، و(ربايعة، 2018)، و(كحلولي، 2018)، و(Vakulchyk et al., 2022). التي أكدت أن مراجعة المدقق الداخلي للمعلومات المحاسبية المقدمة للتدقيق الداخلي، والتأكد من صحتها، تؤثر على سلامة وحيادية وواقعية نتائج التدقيق الداخلي والمعلومات المحاسبية التي يقدمها. أما فيما يتعلق بتأثير المتغيرات الضابطة، فتشير النتائج إلى عدم وجود فرق ذي دلالة إحصائية في درجة التزام البلديات الموجودة في مراكز المحافظات وعدد سكانها لا يتجاوز 15 ألف مواطن بتوفير التمثيل الصادق في المعلومات المحاسبية المقدمة للبلديات التي لا يقل سكانها عن 7 آلاف مواطن

والبلديات التي لا يتجاوز عدد سكانها 15 ألف مواطن، كما وتشير النتائج إلى عدم وجود فرق ذي دلالة إحصائية في درجة التزام البلديات التي يقل عدد موظفيها عن 20 موظفاً بتوفير التمثيل الصادق في المعلومات المحاسبية المقدمة، والبلديات التي يتراوح عدد موظفيها ما بين 20-40 موظفاً، وتلك التي يبلغ عدد موظفيها 40 موظفاً أو أكثر، وعدم وجود فرق ذي دلالة إحصائية في درجة التزام البلديات التي يوجد فيها قسم تدقيق داخلي مستقل بتوفير التمثيل الصادق في المعلومات المحاسبية ودرجة التزام البلديات التي لا يوجد فيها قسم تدقيق داخلي مستقل.

أي أن جميع البلديات على اختلاف عدد موظفيها وسكانها ووجود أو عدم وجود قسم تدقيق داخلي مستقل لا يوجد فروق ذو دلالة إحصائية، بالتالي تقوم بتقديم تمثيل صادق للمعلومات المحاسبية، وذلك قد يعود لعدة أسباب منها الرقابة الخارجية على أداء البلديات من قبل وزارة الحكم المحلي، وتصنيفات البلديات من حيث الحصول على منح مالية من صندوق تطوير البلديات. إضافة إلى القوانين والأنظمة التي يجب أن تلتزم بها البلديات، والتي تمنحها الفرصة للتمويل.

جدول (15.4): نتائج تحليل نموذج الانحدار الخطي المتعدد (Regression model 3)

لدراسة

تطبيق المدققين الداخليين لمعايير الأداء في التدقيق الداخلي على توفر التمثيل الصادق في

المعلومات المحاسبية المقدمة

Regression model 3				
VIF	الدلالة الإحصائية Sig.	دالة الاختبار t-statistic	المعاملات B	المتغيرات
	0.056	1.940	0.592	ثابت الانحدار B_0
2.96	0.663	-0.440	-0.059	إدارة أنشطة التدقيق الداخلي (MIAA)
3.84	0.536	0.620	0.084	طبيعة عمل التدقيق الداخلي (NW)
3.50	0.025	2.270	0.289	تخطيط مهمة التدقيق الداخلي (EP)
2.09	0.951	-0.060	-0.007	تنفيذ مهمة التدقيق الداخلي ((EP))
1.36	0.481	-0.710	-0.051	توصيل نتائج التدقيق الداخلي (CR)
2.27	0.231	1.210	0.144	متابعة نتائج التدقيق الداخلي (MP)
3.75	0.007	2.780	0.507	قبول الإدارة للمخاطر (CAR)
	0.744	-0.330	-0.054	تصنيف البلدية (عدد سكانها يتجاوز 15 ألف مواطن)
	0.758	-0.310	-0.053	تصنيف البلدية (لا يقل عدد سكانها عن 7 آلاف مواطن)
	0.764	-0.300	-0.048	عدد الموظفين (20-40 موظفاً)
	0.474	-0.720	-0.124	عدد الموظفين (أكثر من 40 موظفاً)
	0.477	-0.710	-0.090	وجود قسم تدقيق
اختبار نموذج الدراسة				
F(12,90)=15.90 (Sig.=0.000**)			دالة الاختبار (الدلالة الإحصائية)	
$R^2 = 0.6803$			معامل التحديد (R^2)	
$\chi^2(1) = 6.80, Sig. = 0.0091$			اختبار معامل بروش-بيجين	
1.690			قيمة اختبار Durbin Watson	
Test-statistic=0.126, Sig.=0.000			اختبار كولمجروف سيمرنوف لتقدير الخطأ	

المتغير التابع: توفر التمثيل الصادق في المعلومات المحاسبية المقدمة، ** تفيد بوجود دلالة إحصائية عند مستوى 5%،

χ^2 قيمة اختبار مربع كاي، و F: قيمة اختبار "ف"

الفصل الخامس

ملخص النتائج والتوصيات

- تمهيد
- ملخص النتائج
- التوصيات والمقترحات
- المراجع العربية
- المراجع الأجنبية

الفصل الخامس

ملخص النتائج والتوصيات

مقدمة

خصصت الدراسة هذا الفصل من أجل عرض ملخص نتائج الدراسة والاستنتاجات من وجهة نظر الباحثة، وتطوير الحلول للتغلب على هذه المشكلات.

ملخص النتائج

تتمثل أهم نتائج الدراسة فيما يلي:

- إن مستوى تطبيق معايير التدقيق الداخلي في بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية جاء مرتفعاً.
- إن تطبيق المدققين الداخليين والمحاسبين لأغلبية أبعاد معايير التدقيق الداخلي في بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية كان مرتفعاً، حيث كان في الترتيب التالي: إن تطبيق البلديات لمعيار متابعة نتائج التدقيق الداخلي جاء أكثر تطبيقاً، وتلا ذلك تطبيق معيار قبول الإدارة للمخاطر، وتنفيذ مهمة التدقيق الداخلي، وإدارة أنشطة التدقيق الداخلي، وتخطيط مهمة التدقيق الداخلي، وطبيعة عمل التدقيق الداخلي وتوصيل نتائج التدقيق الداخلي.
- إن مستوى جودة المعلومات المحاسبية في بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية جاءت مرتفعة.
- أشارت نتائج الدراسة أن التزام بلديات جنوب الضفة الغربية باستنتاج الملاءمة كان الأبرز بالمقارنة بالتزامها بالتزام التمثيل الصادق.
- إن لتطبيق المدققين الداخليين لمعايير الأداء في التدقيق الداخلي تأثيراً إيجابياً على جودة المعلومات المحاسبية.

- أشارت النتائج إلى أن لتطبيق معايير إدارة أنشطة التدقيق الداخلي، وطبيعة عمل التدقيق الداخلي، وتخطيط مهمة التدقيق الداخلي، وتنفيذ مهمة التدقيق الداخلي تأثيراً إيجابياً على جودة المعلومات المحاسبية.
- لا يؤثر تطبيق كل من معايير توصيل نتائج التدقيق الداخلي، متابعة نتائج التدقيق الداخلي، وقبول الإدارة للمخاطر على جودة المعلومات المحاسبية.
- إن لتطبيق المدققين الداخليين لمعايير الأداء في التدقيق الداخلي تأثيراً إيجابياً على توفر الملاءمة في المعلومات المحاسبية.
- إن لتطبيق كلا المعيارين إدارة أنشطة التدقيق الداخلي وتنفيذ مهمة التدقيق الداخلي تأثيراً إيجابياً على توفر الملاءمة في المعلومات المحاسبية.
- لا يؤثر تطبيق معايير طبيعة عمل التدقيق الداخلي، تخطيط مهمة التدقيق الداخلي، توصيل نتائج التدقيق الداخلي، متابعة نتائج التدقيق الداخلي، وقبول الإدارة للمخاطر على توفر الملاءمة في المعلومات المحاسبية المقدمة.
- أظهرت النتائج أن لتطبيق المدققين الداخليين لمعايير الأداء في التدقيق الداخلي تأثيراً إيجابياً على توفر التمثيل الصادق في المعلومات المحاسبية.
- كما أظهرت الدراسة أن لتطبيق معياري تخطيط مهمة التدقيق الداخلي، وقبول الإدارة للمخاطر تأثيراً إيجابياً على توفر التمثيل الصادق في المعلومات المحاسبية.
- أظهرت النتائج أنه لا يؤثر تطبيق معايير إدارة أنشطة التدقيق الداخلي، وطبيعة عمل التدقيق الداخلي، وتنفيذ مهمة التدقيق الداخلي، وتوصيل نتائج التدقيق الداخلي ومتابعة نتائج التدقيق الداخلي على توفر التمثيل الصادق في المعلومات المحاسبية المقدمة.

- أشارت النتائج إلى وجود فروق ذي دلالة إحصائية في درجة التزام البلديات التي لا يقل سكانها عن 7 آلاف مواطن بجودة المعلومات المحاسبية والبلديات الموجودة في مراكز المحافظات وعدد سكانها لا يتجاوز 15 ألف مواطن لصالح الأولى منها.
- وأن هناك فروقاً ذات دلالة إحصائية في درجة التزام البلديات التي يقل عدد موظفيها عن 20 موظفاً بجودة المعلومات المحاسبية، والبلديات التي يبلغ عدد موظفيها 40 موظفاً أو أكثر لصالح الأولى منها
- أشارت الدراسة إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية في درجة التزام البلديات التي لا يقل سكانها عن 7 آلاف مواطن بتوفير الملاءمة في المعلومات المحاسبية المقدمة والبلديات الموجودة في مراكز المحافظات وعدد سكانها لا يتجاوز 15 ألف مواطن لصالح الأولى منها.
- وأظهرت الدراسة وجود فروق ذات دلالة إحصائية في درجة التزام البلديات التي يقل عدد موظفيها عن 20 موظفاً بتوفير الملاءمة في المعلومات المحاسبية المقدمة والبلديات التي يبلغ عدد موظفيها 40 موظفاً أو أكثر لصالح الثانية منها.

التوصيات والمقترحات

وفقاً لنتائج الدراسة ومناقشتها وتفسيرها، فإن الباحثة توصي بما يلي:

- ضرورة العمل من قبل جميع البلديات سواء الصغيرة أو المتوسطة أو الكبيرة من حيث عدد السكان والموظفين على التحقق من جودة المعلومات المحاسبية، لما لذلك من أهمية كبيرة على مستوى المنافسة في الحصول على التمويل، ومستوى الحوكمة للبلدية التي تعمل على تطوير المجتمع المحلي كون البلدية هي جهة ممثلة للمجتمع المحلي الذي تخدمه.
- ضرورة التأكد من ضمان استقلالية المحاسبين في البلدية، والتأكد من عدم وجود أي علاقات أو ضغوطات من شأنها التأثير على نزاهة وموضوعية عمل المدقق الداخلي.
- ضرورة العمل من قبل وزارة الحكم المحلي على إلزام البلديات التي لا يتواجد بها قسم تدقيق داخلي مستقل، بتوفير مدقق داخلي مستقل يقوم بأعمال التدقيق الداخلي الدوري لأنشطة البلدية. كون معظم البلديات ليس لديها قسم تدقيق داخلي مستقل، كما أن عدد المدققين المشاركين كان قليلاً، وعليه فإن توفر مدقق داخلي مستقل في البلدية يمنح البلدية الفرصة لتحسين أدائها في جميع الدوائر، من خلال التدقيق الداخلي المستمر.
- هنالك حاجة لإجراء المزيد من الدراسات والبحوث المستقبلية التي تتناول موضوع التدقيق الداخلي في البلديات في محافظات أخرى، نظراً لأهمية التدقيق الداخلي في مؤسسة كالبلدية التي تخدم المجتمع بشكل مباشر. كما يمكن إجراء بحوث نوعية تتناول موضوع التدقيق الداخلي وأثره على جودة المعلومات المحاسبية في البلديات والشركات والمؤسسات المختلفة.

قائمة المصادر والمراجع

المراجع باللغة العربية:

إبراهيم، محمد، وحسين، حسن فائز. (2018). دور معايير التدقيق الداخلي لل IIA في تحسين الدليل الإسترشادي المحلي وانعكاسه على كفاءة أداء وحدات التدقيق الداخلي. مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية. 108 (24)، 619-652. تم الاسترجاع من:

<https://search.emarefa.net/detail/BIM-853435>

أبو لبن. حاتم فوزي محمود. (2020). أثر التدقيق الداخلي على جودة التقارير المالية في المؤسسات الحكومية في قطاع غزة. مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، 5 (1)، 59-78. Doi: 10.37169/1992-005-001-004

أبو سمرة، محمود أحمد، الطيطي، محمد عبد الإله. (2019). مناهج البحث العلمي من التبيين إلى التمكين. عمان: دار اليازوري.

إدريس. ثابت عبد الرحمن. (2007). نظم المعلومات الإدارية في المنظمات المعاصرة. الطبعة الأولى، مصر: الدار الجامعية.

بلبقة، جهيدة، وغراب، شيماء. (2023). دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية: دراسة حالة مؤسسة اتصالات الجزائر. رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر. تم الاسترجاع من خلال الرابط:

<https://dspace.univouargla.dz/jspui/bitstream/123456789/35146/1/belbagra-grabpdf.pdf>

بن مبارك، خليفة، وحشروف، علي. (2019). جودة المعلومات المحاسبية كآلية لتحسين الأداء المالي في المؤسسة. رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة محمد بو ضياف بالمسيلة، الجزائر. تم الاسترجاع من خلال الرابط:

<http://dspace.univ-msila.dz:8080/xmlui/handle/123456789/15935>

بن مبروك، محمد عجيلة، وزقيب، خيرة. (2017). متطلبات جودة خدمات التدقيق الداخلي: رؤيا

شاملة. *المجلة العالمية للاقتصاد والأعمال*، 2 (2)، 61-73. Doi: 10.12816/0040842

بوقندورة، حورية. (2017). *جودة المعلومات المحاسبية وأثرها على قرارات مستخدمي القوائم المالية*.

رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة العربي بن مهدي - أم البواقي، الجزائر. تم الاسترجاع

من خلال الرابط:

<http://bib.univ-oeb.dz:8080/jspui/handle/123456789/1949>

بولخوة، زبيدة. (2016). *التدقيق الداخلي باستخدام تكنولوجيا المعلومات: سير عملية التدقيق*

بالاعتماد على تكنولوجيا المعلومات في مؤسسة نفضال وحدة GPL - أم البواقي رقم -

704. رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة العربي بن مهدي، أم البواقي، الجزائر. تم

الاسترجاع من خلال الرابط:

<http://bib.univ-oeb.dz:8080/jspui/handle/123456789/1842>

جمال، خليفاتي. (2015). *جودة المعلومات المحاسبية بين اختلاف قدرات الأنظمة المحاسبية وتعدد*

احتياجات المستعملين. *مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية*، 29 (1)، 448-460. تم

الاسترجاع من: <https://www.asjp.cerist.dz/en/downArticle/417/8/1/86622>

جمعة، أحمد حلمي. (2010). *التدقيق الداخلي والحكومي*. الطبعة الأولى، عمان: دار صفاء للنشر

والتوزيع.

جواد، تيسير عبد القادر، وأحمد، نضال رؤوف. (2020). *تقييم التدقيق الداخلي في النشاط التأميني*

في ضوء المعايير الدولية. *مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة*، 61، 403-438.

تم الاسترجاع من خلال الرابط: <https://www.iasj.net/iasj/article/197652>

الحبو، عبد السلام حبو، وحمودي، كبرى محمد. (2022). تقويم وظيفة التدقيق الداخلي وفقاً لمعايير التدقيق الداخلي الدولية IIA في مديرية بلديات محافظة نينوى. مجلة جامعة الأنبار للعلوم الاقتصادية والإدارية، 14 (1)، 253-270. تم الاسترجاع من:

<http://search.mandumah.com/Record/1270632>

حسن، حسن محمد، ويعقوب، فيحاء عبد الله. (2019). التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية وفقاً لمتطلبات عرض القوائم المالية في ظل المعيار الدولي (IFRS-15) الإيراد من العقود مع العملاء. مجلة دراسات محاسبية ومالية، ورقة مقدمة للمؤتمر الوطني الرابع لطلبة الدراسات العليا، 1-20. تم الاسترجاع من:

<https://jpgiafs.uobaghdad.edu.iq/index.php/JAFS/article/view/814>

حسين، حسن فائز، وإبراهيم، محمد. (2018). تحديد أوجه التشابه والاختلاف بين معايير ال IIA ودليل عمل وحدات التدقيق الداخلي في العراق. مجلة دراسات محاسبية ومالية، 13 (43)، 192-213. تم الاسترجاع من:

<https://www.iasj.net/iasj/download/0178df0274763205>

الحمداني، موفق. (2006). **مناهج البحث العلمي**. الأردن، عمان، مؤسسة الوراق للنشر. حمودي، أسماء. (2015). دور جودة المعلومات المحاسبية في تفعيل حوكمة الشركات: دراسة حالة شركة بناء الهياكل المعدنية المصنعة- أم البواقي. رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة أم البواقي، الجزائر. تم الاسترجاع من خلال الرابط:

<http://bib.univ-oeb.dz:8080/jspui/handle/123456789/1648>

خليل، مصطفى محمد عزت، وبرزان، صبيحة. (2021). دور التدقيق الداخلي الأخضر في جعل المدن والمستوطنات البشرية شاملة للجميع وآمنة وقادرة على الصمود ومستدامة. مجلة

الكويت للعلوم الاقتصادية والإدارية، 13 (42)، 161-186. <https://www.iasj.net/iasj/article/234387>

خوني، زينب. (2021). دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية: دراسة حالة مديرية الضرائب بالمسيلة. رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة محمد بو ضياف بالمسيلة، الجزائر.

دادة، دليلة، وبن عمارة، نوال. (2018). أثر الإفصاح المحاسبي على قرارات منح الائتمان في البنوك التجارية الجزائرية. المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، 5 (1)، 134-146.

Doi:10.35156/1433-005-001-011

دعاس، غسان، وربايعة، عماد. (2019). مدى التزام البلديات الفلسطينية بتطبيق إجراءات الرقابة والتدقيق الداخلي: تقييم التجربة العملية للبلديات المشمولة ببرنامج الرقابة والتدقيق الداخلي ضمن تطبيق دليل إجراءات توجيهي للرقابة الداخلية في الهيئات الحكم المحلي. ورقة مقدمة ل المؤتمر العلمي الدولي المشترك الاتجاهات الحديثة في إدارة البلديات وتحسين جودة أدائها، جامعة النجاح الوطنية.

الدهراوي وآخرون. (2009). دراسات متقدمة في المحاسبة والمراجعة. المكتب الجامعي الحديث. ديار، عايدة، وبلوطار، مهدي. (2019). دور المراجعة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية: دراسة عينة من المؤسسات الاقتصادية لولاية أم البواقي. رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة أم البواقي، الجزائر. تم الاسترجاع من:

<http://bib.univ-ueb.dz:8080/jspui/handle/123456789/8503>

ربايعة. عماد محمود عبد الله. (2018). مدى تأثير تطبيق إجراءات التدقيق الداخلي على مؤشرات أداء البلديات الفلسطينية وفق منهجية التقييم المطبقة من قبل صندوق تطوير وإقراض البلديات. رسالة ماجستير منشورة، جامعة النجاح الوطنية، نابلس. تم الاسترجاع من:

<http://search.mandumah.com/Record/1235683>

الريمي، عبد الله حسن. (2018). المهارات المهنية للمراجعين الداخليين وأثرها في تطبيق مبادئ حوكمة الشركات - دراسة ميدانية في البنوك الإسلامية بالجمهورية اليمنية. مجلة الدراسات

الاجتماعية، 24 (4)، 1-31. <https://doi.org/10.20428/JSS.24.4.1>

سعيد، صامد عبد الأمير، والغريان، فاطمة، صالح. (2020). جودة عمل أجهزة التدقيق الداخلي. مجلة كلية مدينة العلم، 12 (2)، 62-81. تم الاسترجاع من:

<https://www.iasj.net/iasj/download/4d504974a6ea90c1>

السيد، علي مجاهد أحمد. (2017). فجوة القياس المحاسبي وأثرها على الخصائص النوعية لجودة المعلومات المحاسبية في القوائم المالية المنشورة: دراسة نظرية وتطبيقية. مجلة البحوث

المحاسبية، 4 (2)، 202-260. doi: 10.21608/abj.2017.127446

شرف، سمير، وإسبر، هديل. (2020). مدى التزام المدقق الداخلي بالمعايير الأخلاقية لمهنة التدقيق: دراسة ميدانية في المصارف السورية الخاصة. مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية، 42 (3)، 121-139. تم الاسترجاع من:

<http://search.mandumah.com/Record/1184463>

شعيب، شوثري، وبلال، روابح. (2019). أثر نظام المعلومات المحاسبية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية: دراسة حالة مؤسسة ترافوكوفيا ببرج بوعريج 2017 / 2018.

رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، الجزائر. تم الاسترجاع من:

<https://www.theses-algerie.com/3157962433297287/memoire-de-master>

ضيف، أيمن. (2020). أهمية التدقيق الداخلي في جودة المعلومات المحاسبية في البنوك دراسة حالة: بنوك بسكرة. رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر. تم

الاسترجاع من خلال الرابط:

<http://archives.univ-biskra.dz/handle/123456789/17105>

طنبور، كايد محمد. (2020). العوامل المؤثرة على فاعلية نظام الرقابة الداخلية (دراسة ميدانية على دوائر ضريبة الدخل في فلسطين). رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين. تم الاسترجاع من خلال الرابط:

<https://repository.najah.edu/items/d4b10bba-2582-4a28-9f53-757ddbc8a95b>

الطويل، عصام محمد. (2018). أثر القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال الفكري على تحسين جودة المعلومات المحاسبية (دراسة ميدانية على بورصة فلسطين-قطاع الخدمات). مجلة جامعة الأقصى -سلسلة العلوم الإنسانية، 22 (1)، 210-245. doi: 0048015/10.12816

عباس، فاضل حسين، وكاظم حنان عبد الأمير. (2020). دور التدقيق الداخلي في تصفية ملاحظات تقرير الرقابة الخارجية بحث تطبيقي في ديوان الرقابة المالية الاتحادي. مجلة المثنى للعلوم الادارية والاقتصادية، 10 (3)، 240-253.

DOI:10.18081/MJAES/2020-10/240 -253

عبد، أحمد جميل محمد. (2018). مدى التزام المراجع الخارجي بقواعد السلوك المهني على جودة المعلومات المحاسبية (من منظور إسلامي). رسالة دكتوراة غير منشورة، جامعة أم درمان الإسلامية، السودان. تم الاسترجاع من:

<https://search.mandumah.com/Record/998881>

عكلة. رسول عبد الحسين غليم. (2020). أثر الرضا الوظيفي للمدققين الداخليين على جودة التدقيق الداخلي. مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية، 16 (52)، 1-25. تم

الاسترجاع من: <https://www.iasj.net/iasj/download/2ce9b4a8a27be149>

علي، عبد الرحمن سعيد. (2019). الأزمة المالية وأثرها على جودة التدقيق الداخلي في الوحدات الحكومية. مجلة تكريت الاقتصادية للعلوم الإدارية والاقتصادية - جامعة تكريت، 15 (45)، 163-179. تم الاسترجاع من:

<https://search.emarefa.net/detail/BIM-1032226>

علي، علي، والجوهر، كريمة. (2017). مدى تأثير استخدام معايير تقنية Six Sigma في تحسين جودة التدقيق الداخلي. مجلة الكلية الإسلامية الجامعة - النجف الأشرف، 42، 151-

185. تم الاسترجاع من: <https://search.mandumah.com/Record/824217>

عمارة، عبد السلام. (2021). دور التدقيق الداخلي في رفع جودة القوائم المالية: دراسة حالة تعاونية الحبوب والبقول الجافة لولاية المسيلة. رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة. تم الاسترجاع من:

<http://dspace.univ-msila.dz:8080/xmlui/handle/123456789/26104>

عمرون، سماح، وزيان، جوهر. (2018). دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية: دراسة عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية المسيلة. رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة. تم الاسترجاع من:

<http://dspace.univ-msila.dz:8080/xmlui/handle/123456789/14801>

فرج، صفوت. (1999). القياس النفسي. القاهرة: دار الفكر العربي.

الفكي، عصام علي محمد أحمد. (2021). أثر نظام تخطيط الموارد في تحسين جودة المعلومات المحاسبية للحد من المخاطر المالية بالمصارف. أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، السودان.

قاسمي، إيمان. (2019). دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر بالبنوك: دراسة حالة على مجموعة من الوكالات البنكية بولاية أم البواقي. رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة العربي بن مهيدي - أم البواقي، الجزائر. تم الاسترجاع من:

<http://bib.univ-ueb.dz:8080/jspui/handle/123456789/8491>

قطمش، أسماء جميل. (2019). أثر تطبيق عناصر نموذج لجنة المنظمات الراعية (COSO) على فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية في مديريات التربية والتعليم في الأردن. مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، جامعة أسيوط، 66، 1-34. تم الاسترجاع من:

<http://search.mandumah.com/Record/949038>

كحلولي، أحلام بن قاسم، ومعطى الله، خير الدين. (2018). دور التدقيق الداخلي في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية: دراسة حالة المؤسسة المينائية لسكيدة. مجلة الباحث الاقتصادي.

Doi: 10.35391/1894-006-009-009. 224-199، (9) 6

كرسوع، أرزاق أيوب. (2023). أثر التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية لدى المحاسبين العاملين في وزارة الاتصالات وتكنولوجيا المعلومات في فلسطين. المجلة الإفريقية للدراسات المتقدمة في العلوم الإنسانية والاجتماعية، 2، (4)، 80-102. تم

الاسترجاع من: <https://aaasjournals.com/index.php/ajashss/article/view/536>

كليب، عبد الله فضل جميل. (2017). أثر جودة المعلومات المحاسبية في التخفيض من المخاطر البنكية في البنوك العاملة في الأردن. رسالة دكتوراة غير منشورة، جامعة العلوم الإسلامية العالمية، كلية الدراسات العليا، الأردن. تم الاسترجاع من:

<http://search.mandumah.com/Record/864877>

مبروك، هاجر. (2019). مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات: دراسة ميدانية في مؤسسة نفضال وحدة أم البواقي. رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة العربي بن مهيدي، الجزائر.

تم الاسترجاع من: <http://bib.univ-oeb.dz:8080/jspui/handle/123456789/8496>

محسن، اكتفاء رحيم. (2019). أثر التدقيق الداخلي في تحسين أداء البنك المركزي العراقي. مجلة دراسات محاسبية ومالية، 14 (46)، 156-167. تم الاسترجاع من:

<https://doi.org/10.34093/jafs.v14i46.398>

محمد، ياسر. (2017). جودة المعلومات المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرارات الإدارية. رسالة دكتوراة غير منشورة، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، السودان.

<https://repository.sustech.edu/handle/123456789/19752>

مدياني، محمد، وبلحاج، محمد. (2022). أثر التدقيق الداخلي على جودة المعلومات المحاسبية: دراسة حالة بلدية أدرار. رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة أحمد دراية، الجزائر. تم الاسترجاع من خلال الرابط:

<https://dspace.univ-adrar.edu.dz/jspui/handle/123456789/6983>

<https://www.theiia.org/en/resources>. (2024). معهد المدققين الدولي.

منصور، عاصم محمد عمران. (2017). مدى فعالية التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر التشغيلية في المصارف السودانية. رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الجزيرة، السودان. تم الاسترجاع من:

<http://repo.uofg.edu.sd/bitstream/handle/123456789/3378>

هداب، فاطمة فزع، والتميمي، عباس حميد. (2018). تقويم نظام الرقابة الداخلية في المنظمات غير الحكومية. مجلة دراسات محاسبية ومالية، 13 (42)، 63-81.

<https://doi.org/10.34093/jafs.v13i42.74>

هزايمة، مجاهد محمد عدنان. (2021). الدور الوسيط للمحاسبة الإبداعية في العلاقة بين فاعلية

التدقيق الداخلي وزيادة الموثوقية في المعلومات المحاسبية. رسالة ماجستير غير منشورة،

جامعة آل البيت، الأردن. تم الاسترجاع من: <http://search.mandumah.com/Record/1166814>

وهدان، محمد. (2018). تقييم أثر نظم تخطيط موارد المشروع على التمثيل الصادق للمعلومات

المحاسبية في ضوء فعالية الرقابة الداخلية: دراسة تطبيقية. مجلة البحوث المحاسبية، 5

(2)، 86-164. Doi:10.21608/abj.2018.127213

يحيى، عادل طاهر. (2017). دور لجان التدقيق في تحسين جودة التقارير المالية من وجهة

نظر المدققين الداخليين والمحاسبين القانونيين: دراسة ميدانية على الشركات الصناعية

الأردنية المساهمة العامة. رسالة ماجستير غير منشورة، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية،

جامعة جرش. تم الاسترجاع من: <https://search.emarefa.net/detail/BIM-745292>

يزيد، صالح محمد. (2018). واقع تطبيق معايير التدقيق الداخلي في الشركات الجزائرية: دراسة

ميدانية على مجموعة من الشركات. مجلة جامعة القدس المفتوحة للأبحاث والدراسات

الإدارية والاقتصادية، 2 (5): 271-296. تم الاسترجاع من خلال الرابط:

<https://journals.qou.edu/index.php/eqtsadia/article/view/302>

- Adrian-Cosmin, C. (2015). Accounting Information System-Qualitative Characteristics and The Importance Of Accounting Information At Trade Entities. *Annals of 'Constantin Brancusi' University of Targu-Jiu. Economy Series*, 2(1), 168 – 174. Retrieved From: https://www.utgjiu.ro/revista/ec/pdf/2015-01.Volumul%202/26_Caraiman.pdf
- Al Amosh, H., & Khatib, SF. (2022). Theories of Corporate Disclosure: A Literature Review. *Corporate Governance and Sustainability Review*, 6(1), 46-59. <https://doi.org/10.22495/cgsrv6i1p5>
- Al-Dmour, A. H., & Al-Dmour, R. H. (2018). Applying multiple linear regression and neural network to predict business performance using the reliability of accounting information system. *International Journal of Corporate Finance and Accounting (IJCFA)*, 5(2), 12-26. DOI: 10.4018/IJCFA.2018070102
- Alsmady, A. A. (2023). Accounting Information Quality, Tax Avoidance and Companies' Performance: the Moderate Role of Political Connection. *International Journal of Professional Business Review: Int. J. Prof. Bus. Rev.*, 8(1), 1-42. <https://doi.org/10.26668/businessreview/2023.v8i1.622>
- Ciocan, C. C., & Georgescu, I. U. L. I. A. N. A. (2019). Quality of financial reporting in Romania: measuring qualitative characteristics pre and post IFRS adoption. *European Union Financial Regulation and Administrative Area EUFIRE 2019*, 405-428. Retrieved from: https://www.researchgate.net/publication/345157353_QUALITY_OF_FINANCIAL_REPORTING_IN_ROMANIA_MEASURING_QUALITATIVE_CHARACTERISTICS_PRE_AND_POST_IFRS_ADOPTION
- Fangyuan, W., & Ying, L. (2020). Quality of Accounting Information Disclosure and Debt Financing Cost: Literature Review. *International Journal of Accounting, Finance and Risk Management*, 5(4), 191-194. DOI: 10.11648/j.ijafmr.20200504.13
- Fitrios, R. (2016). Factors that influence accounting information system implementation and accounting information quality. *International Journal of Scientific & Technology Research*, 5(4), 192-198. Retrieved from: https://www.researchgate.net/profile/Ruhul-Fitrios/publication/336368800_Factors_That_Influence_Accounting_Informatio

[n System Implementation And Accounting Information Quality/links/5eab563a299bf18b958a742b/Factors-That-Influence-Accounting-Information-System-Implementation-And-Accounting-Information-Quality.pdf](https://www.researchgate.net/publication/352999999/n_System_Implementation_And_Accounting_Information_Quality/links/5eab563a299bf18b958a742b/Factors-That-Influence-Accounting-Information-System-Implementation-And-Accounting-Information-Quality.pdf)

- Fornell, C., & Larcker, D. F. (1981). Evaluating structural equation models with unobservable variables and measurement error. *Journal of marketing research*, 18(1), 39-50.
- Frank, E. O. (2020). An assessment of the conceptual linkages between the qualitative characteristics of useful financial information and ethical behavior within informal institutions. *Ekonomski horizonti*, 22(2), 137- 148. DOI:10.5937/ekonhor2002145F
- Gallego Álvarez, I., María García Sánchez, I., & Rodríguez Domínguez, L. (2008). Voluntary and compulsory information disclosed online. *Online Information Review*, 32(5), 596–622. <https://doi.org/10.1108/14684520810913990>
- Gamayuni, R. R. (2018). The effect of internal auditor competence and objectivity, and management support on effectiveness of internal audit function and financial reporting quality implications at local government. *International Journal of Economic Policy in Emerging Economies*, 11(3), 248-261. Retrieved from: <https://ideas.repec.org/a/ids/ijepec/v11y2018i3p248-261.html>
- George, D., & Mallery, M. (2010). *SPSS for Windows Step by Step: A Simple Guide and Reference*, 17.0 update (10a ed.) Boston: Pearson.
- Gibbins, M., Richardson, A., & Waterhouse, J. (1990). The Management of Corporate Financial Disclosure: Opportunism, Ritualism, Policies, and Processes. *Journal of Accounting Research*, 28(1), 121-143. <https://doi.org/10.2307/2491219>
- Gujarati, D. N., Porter, D. C., & Gunasekar, S. (2012). *Basic econometrics*. Tata McGraw-Hill Education.
- Hair Jr, J. F., Hult, G. T. M., Ringle, C. & Sarstedt, M. (2013) *A primer on partial least squares structural equation modeling (PLS-SEM)*. London, UK: SAGE.
- Hair Jr, J. F., Hult, G. T. M., Ringle, C., & Sarstedt, M. (2017). *A primer on partial least squares structural equation modeling (PLS-SEM)*. Sage publications.
- Hair Jr, J., Black, W. C., Babin, B. J., & Anderson, R. E. (2010). *Multivariate data analysis a global perspective*. Pearson Education Inc. USA, New Jersey, 7458.
- Hall, J. (2011). *Accounting Information Systems*. Seventh Edition, South-Western Cengage Learning, USA, ISBN-13: 978-1-4390-7857-0. Retrieved from:

- Hall, M. (2010). Accounting information and managerial work. *Accounting, Organizations and Society*, 35(3), 301–315. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2009.09.003>
- Hasan, H. E. (2023). Qualitative Characteristics Of Accounting Information. *BBC*, 20, 23.
- Hassan, O., & Marston, C. (2010). Disclosure measurement in the empirical accounting literature - a review article. Unpublished Thesis, Brunel University, Uxbridge, London.
- Healy, P. M., & Palepu, K. G. (2001). Information asymmetry, corporate disclosure, and the capital markets: A review of the empirical disclosure literature. *Journal of accounting and economics*, 31(1-3), 405-440.
- Herath, S. K., & Albarqi, N. (2017). Financial reporting quality: A literature review. *International Journal of Business Management and Commerce*, 2 (2), 1-14.
- Hourani, Alaa Saber. (2015). The Effect of Compliance with IFRS on Value Relevance of Accounting Information: Evidence from Jordan. Master Thesis. Jordan University. Amman.
- Ironkwe, U., & Nwaiwu, J. (2018). Accounting Information System on Financial and Non-Financial Measures of Companies in Nigeria. *International Journal of Advanced Academic Research: Business Development & Management*, 4(2), 39-55.
- Kewo, C. L., & Afiah, N. N. (2017). Does quality of financial statement affected by internal control system and internal audit?. *International Journal of Economics and Financial Issues*, 7(2), 568-573.
- Khoufi, N. (2020). Accounting information quality and investment decisions in the emerging markets. *Frontiers in Management and Business*, 1(1), 16-23.
- Maines, L. A., & Wahlen, J. M. (2006). The nature of accounting information reliability: Inferences from archival and experimental research. *Accounting Horizons*, 20(4), 399-425.
- Nan, N. (2022). Integration and development of Enterprise Internal Audit and big data based on data mining technology. *Computational Intelligence and Neuroscience*, 2022, 1–12. <https://doi.org/10.1155/2022/8138046>

- Nguyen, T. D. (2020). Factors influencing environmental accounting information disclosure of listed enterprises on Vietnamese stock markets. *The Journal of Asian Finance, Economics and Business*, 7(11), 877-883.
- Nguyen, T., Vu, T., & Bui, T. (2023). Impact of Internal Control on the Quality of Accounting Information at Enterprises Listed on the Stock Market in Vietnam. *International Journal of Professional Business Review*, 8(5), e01010–e01010. <https://doi.org/10.26668/businessreview/2023.v8i5.1010>
- Ogundana, O., Ojeka, S., Ojua, M., & Nwaze, C. (2017). Quality of accounting information and internal audit characteristics in Nigeria. *Journal of modern accounting and auditing*, 13(8), 333-344.
- Omran, M., & El-Galfy, A. (2014). Theoretical Perspectives on Corporate disclosure: A critical evaluation and literature survey. *Asian Review of Accounting*, 22(3), 257–286. <https://doi.org/10.1108/ara-01-2014-0013>
- Pourheidari, O., & Forughi, A. (2019). Effect of management influence on disclosure quality of accounting information. *Empirical Studies in Financial Accounting*, 16(61), 27-53.
- Qiubo, Z., & Yuju, L. (2020, December). Managerial ability and accounting information quality: A test on mediating effect of internal control quality. In 2020 16th Dahe Fortune China Forum and Chinese High-educational Management Annual Academic Conference (DFHMC), 77-81.
- Robust Standard Errors for Panel Regressions with Cross-Sectional Dependence” / Daniel Hoehle, http://fmwww.bc.edu/repec/bocode/x/xtscc_paper.pdf
- Rogers, W. (1993). Regression standard errors in clustered samples. *Stata technical bulletin*, 13, 19-23.
- Schneider, A. (2018). Studies on the impact of accounting information and assurance on commercial lending judgments. *Journal of Accounting Literature*.
- Sekaran, U. (2006): *Research methods for business*, fourth edition, South Illinois University at Carbondale.
- Sihombing, T. P., & Nasirwan & Situmeang, C. (2020). The Effect of Accounting Information and Organizational Culture on Decision Making. *Budapest International Research and Critics Institute-Journal (BIRCI-Journal)*, 3(1), 522-530.

- Socea, A.-D. (2012). Managerial decision-making and financial accounting information. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 58, 47–55. <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2012.09.977>
- Super, S. O., & Shil, N. C. (2017). Determinants of quality accounting information disclosure. *Journal of Accounting and Finance in Emerging Economies*, 3(1), 79-86.
- Thompson, S.K. (2012). *Sampling*. John Wiley & Sons, Inc.
- TRAN, Q. T., NGUYEN, N. K. D., & LE, X. T. (2021). Influence of ownership structure on voluntary accounting information disclosure: evidence from top 100 Vietnamese companies. *The Journal of Asian Finance, Economics and Business*, 8(1), 327-333.
- Vakulchyk, O., Vasyliieva, V., & Knyshek, O. (2022). Methodical approach to determining the quality of accounting data in Internal Audit. *Oblik i Finansi*, (2(96), 5–14. [https://doi.org/10.33146/2307-9878-2022-2\(96\)-5-14](https://doi.org/10.33146/2307-9878-2022-2(96)-5-14)
- Vokshi, B. N., & Krasniqi, X. F. (2017). Role of accounting information in decision-making process, the importance for its users. *ENTRENOVA Enterprise Research Innovation*, 3(1), 276-283.
- Vokshi, B. N., & Krasniqi, X. F. (2017). Role of accounting information in decision-making process, the importance for its users. *ENTRENOVA Enterprise Research Innovation*, 3(1), 276-283.
- Wang, X., Ferreira, F. A., & Chang, C. T. (2022). Multi-objective competency-based approach to project scheduling and staff assignment: Case study of an internal audit project. *Socio-Economic Planning Sciences*, 81, 101182.
- Wiley, J., & Sons Ltd. 2021. *International GAAP*. Ernst & Young LLP. PP 52
- Zhao, Y. (2022). Mutual trust influence on the correlation between the quality of corporate internal control and the accounting information quality using Deep Learning Assessment. *Computational Intelligence and Neuroscience*, 2022, 1–10. <https://doi.org/10.1155/2022/8257880>

الملاحق

ملحق رقم (1): أداة الدراسة بصورتها الأولية قبل التحكيم



جامعة القدس المفتوحة

عمادة الدراسات العليا والبحث العلمي

السادة موظفي وموظفات البلديات في جنوب الضفة الغربية المحترمين،

تحية طيبة وبعد،

تقوم الباحثة بإجراء دراسة بعنوان "دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية". وذلك استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في تخصص المحاسبة والتمويل من جامعة القدس المفتوحة. لذا أرجو من حضراتكم تعبئة الاستبانة بموضوعية وإعطائها الاهتمام الكافي من خلال توشي الدقة في الإجابة، علماً أن جميع المعلومات التي سترد في الاستبيان ستستخدم بسرية تامة ولأغراض البحث العلمي فقط.

مع العلم أن التدقيق الداخلي هو: "وظيفة تقويمية مستقلة تؤسس داخل المنشأة لفحص وتقييم أنشطتها كخدمة لها. وهدف التدقيق الداخلي مساعدة موظفي المنشأة على تنفيذ مسؤولياتهم بفعالية، ومن أجل هذه الغاية يزودهم التدقيق الداخلي بالتحليلات والتقييمات والتوصيات، والمشورة، والمعلومات الخاصة بالنشاطات التي يقوم بتدقيقها".

جودة المعلومات المحاسبية: "هي الدقة في نقل المعلومات ذات العلاقة في المؤسسة والمتمثلة في الأنشطة التشغيلية والتدفقات النقدية المتوقعة من العمليات وكافة المعلومات الخاصة في المؤسسة ومدى استعادة المستثمرين من تلك المعلومات".

معايير التدقيق الداخلي: "هي المعايير التي تتناول طبيعة التدقيق الداخلي وتحدد معايير الجودة لقياس أداء الخدمات المقدمة".

وشكراً لتعاونكم

الطالبة: ميذاء عطا الله

إشراف: د. مجدي وائل الكبيجي

القسم الأول: المتغيرات الضابطة

ضع/ي إشارة x في مربع الإجابة التي تناسبك:

1- البلدية تتبع محافظة:

الخليل بيت لحم

2- تصنف البلدية (حسب عدد السكان) على أنها:

أ (الموجودة في مراكز المحافظات) ب (عدد سكانها يتجاوز 15 ألف مواطن)

ج (لا يقل عدد سكانها عن 7 آلاف مواطن)

3- هل يوجد قسم تدقيق داخلي مستقل في البلدية:

نعم لا

4- هل تتعاقد البلدية مع مدقق خارجي:

نعم لا

في حال كانت الإجابة (لا) أرجو التوضيح:

.....

5- المسمى الوظيفي للموظف:

مدير عام مدير مالي رئيس قسم مدقق داخلي محاسب

أخرى: أرجو التحديد:

6- عدد العاملين في البلدية:

7- عدد المدققين وأعضاء لجنة التدقيق في البلدية:

القسم الثاني: أسئلة عن دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في بلديات جنوب الضفة الغربية.

الرجاء وضع إشارة X في مربع الإجابة التي تعبر عن رأيك:

الرقم	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	معارض	معارض بشدة
المحور الأول: تطبيق المدققين الداخليين لمعيار أنشطة التدقيق الداخلي						
1	يقوم المدقق الداخلي في البلدية بوضع خطة مبنية على المخاطر لتحديد أولويات التدقيق الداخلي.					
2	يقوم المدقق الداخلي في البلدية بالإبلاغ عن خطط نشاط التدقيق الداخلي والموارد التي يتطلبها.					
3	يتأكد المدقق الداخلي من أن موارد التدقيق الداخلي في البلدية مناسبة، وكافية، ويتم توظيفها توظيفاً فعالاً لإنجاز خطة التدقيق.					
4	يقوم المدقق الداخلي في البلدية بوضع السياسات والإجراءات الكفيلة في توجيه نشاط التدقيق الداخلي.					
5	يشارك المدقق الداخلي المعلومات، وينسق النشاطات مع الجهات الخارجية والداخلية الأخرى داخل البلدية.					
6	يقوم المدقق الداخلي بتبليغ المجلس البلدي حول غرض، وسلطة، ومسؤولية، وأداء نشاط التدقيق الداخلي وفقاً للخطة الموضوعة له، وتقيده في المعايير.					
المحور الثاني: تطبيق المدققين الداخليين لمعيار طبيعة عمل التدقيق الداخلي						
7	يقوم المدقق الداخلي بتقييم عمليات الحوكمة واقتراح التوصيات المناسبة لتحسين أساليب الحوكمة في البلدية.					
8	يقوم المدقق الداخلي بعمليات إدارة المخاطر والمساهمة في تحسينها داخل البلدية بشكل فاعل.					
9	يساعد المدقق الداخلي البلدية في الحفاظ على ضوابط رقابية فعالة، من خلال تقييم فعاليتها، وكفاءتها، والدفع المستمر لتحسينها.					
10	يقوم المدقق الداخلي بالتأكد فيما إذا كانت إدارة تكنولوجيا المعلومات في البلدية تحافظ وتدعم استراتيجيات وأهداف البلدية.					

المحور الثالث: تطبيق المدققين الداخليين لمعيار تخطيط مهمة التدقيق الداخلي						
					11	يقوم المدقق الداخلي في البلدية بإعداد خطة لكل مهمة تدقيق تتضمن أهداف المهمة ونطاقها والوقت اللازم لها.
					12	يقوم المدقق الداخلي بمتابعة الأخطاء المهمة بشكل دوري في البلدية.
					13	يساهم المدقق الداخلي في البلدية بتقييم الضوابط الرقابية وتحديد الأنشطة ذات المخاطر العالية.
					14	يحصل المدقق الداخلي في البلدية على المصادقة لخطة التدقيق قبل البدء بتنفيذها بحسب الأصول.
					15	يلتزم المدقق الداخلي في البلدية بوضع آليات لحفظ وتوثيق التقارير الخاصة بعمل التدقيق الداخلي.
المحور الرابع: تطبيق المدققين الداخليين لمعيار تنفيذ مهمة التدقيق الداخلي						
					16	يقوم المدقق الداخلي بتحديد معلومات كافية، وموثوقة، وذات صلة، ومفيدة لتحقيق مهمة التدقيق في البلدية.
					17	يقوم المدقق الداخلي ببناء استنتاجاته، ونتائج مهمة التدقيق على أساس أعمال التحليل والتقييم المناسبة في البلدية.
					18	يقوم المدقق الداخلي بتوثيق معلومات كافية، وموثوقة، وذات صلة، ومفيدة، لتأييد استنتاجات ونتائج مهمة التدقيق في البلدية.
					19	يقوم المدقق الداخلي في البلدية بالإشراف على مهام التدقيق بالشكل المناسب، بما يكفل تحقيق أهدافها، والتأكد من جودتها، وتطوير فريق العمل.
المحور الخامس: تطبيق المدققين الداخليين لمعيار توصيل نتائج التدقيق الداخلي						
					20	يقوم المدقق الداخلي في البلدية بعمل تبليغات مهمة التدقيق وأهدافها، ونطاقها، ونتائجها بشكل شامل.
					21	يقوم المدقق الداخلي في البلدية بالتأكد من صحة التبليغات، ووضوحها، وإيجازها، وبنائها، وتكاملها، وحسن توقيتها.
					22	يقوم المدقق الداخلي في البلدية بتبليغ نتائج مهمة التدقيق إلى الأطراف المعنية عبر التقارير.
					23	يتسم تقرير المدقق الداخلي بالموضوعية وغير متحيز لجهة معينة.
					24	يكون تقرير المدقق الداخلي دقيقاً وخالياً من الأخطاء.

المحور السادس: تطبيق المدققين الداخليين لمعيار متابعة نتائج التدقيق الداخلي						
					25	يقوم المدقق الداخلي بوضع نظام لمراقبة ما يتخذ من أفعال إزاء النتائج التي تم الإبلاغ عنها للمجلس البلدي.
					26	يقوم المدقق الداخلي بالتعامل والرد على أية ملاحظة واردة من قبل المجلس البلدي على تقرير التدقيق الداخلي.
					27	يعمل المدقق الداخلي في البلدية على توفير كل ما يطلب منه من قبل المدقق الخارجي فيما يتعلق بتقرير التدقيق الداخلي.
					28	يقوم المدقق الداخلي في البلدية بوضع نظام أو آلية لمتابعة نتائج تقرير التدقيق الداخلي.
					29	يقوم المدقق الداخلي بوضع إجراءات لرقابة قبول إدارة البلدية للمخاطر.
المحور السابع: تطبيق المدققين الداخليين لمعيار قبول الإدارة للمخاطر						
					30	يقوم المدقق الداخلي بمناقشة المخاطر مع المجلس البلدي.
					31	تكون خطة المدقق الداخلي مبنية على أساس المخاطر لتحديد أولويات العمل وتحقيق أهداف البلدية.
					32	توضع ضوابط رقابية داخلية فعالة في التدقيق الداخلي تؤدي إلى تقليل المخاطر.
					33	يقدم المدقق الداخلي في البلدية تقرير المخاطر بشكل منفصل عن التقارير العادية.
					34	يقدم المدقق الداخلي بتقديم تقرير المخاطر إلى لجنة التدقيق المالي في المجلس البلدي والتي بدورها ترفع توصياتها للمجلس البلدي.
					35	يقوم المدقق الداخلي في حال رفضت الإدارة تخفيض مستوى المخاطر المقبولة، بالكتابة إلى مجلس البلدية لحل الأمر.
المحور الثامن: توفر الملاءمة في المعلومات المحاسبية المقدمة						
					36	يقوم المدقق الداخلي في البلدية بتوفير صورة واضحة عن المعلومات المحاسبية المقدمة والتي تساعد على التنبؤ.
					37	يمكن مستخدمي المعلومات المحاسبية في البلدية من التحقق من التنبؤات.
					38	يمكن مستخدمي المعلومات المحاسبية من التحقق من التقييمات السابقة.
					39	تتأثر قرارات المجلس البلدي باحتمالية وجود عمليات لحذف المعلومات المحاسبية المستخدمة من قبل الدائرة المالية.

					تتأثر قرارات المجلس البلدي باحتمالية عمليات التحريف للمعلومات المحاسبية.	40
المحور التاسع: توفر التمثيل الصادق في المعلومات المحاسبية المقدمة						
					يقوم المدقق الداخلي في البلدية بالإفصاح عن المعلومات المحاسبية المستخدمة في عملية التدقيق الداخلي.	41
					يقوم المدقق الداخلي في البلدية بالتأكد من اكتمال المعلومات المحاسبية قبل الشروع في عمل التدقيق الداخلي.	42
					يقوم المدقق الداخلي بالتأكد من حيادية وموضوعية المعلومات المحاسبية قبل البدء بعملية التدقيق الداخلي.	43
					يقوم المدقق الداخلي بالتأكد من خلو المعلومات المحاسبية من الخطأ قبل العمل بالتدقيق الداخلي.	44

-انتهى-

ملحق رقم (2): أسماء المحكمين لأداة الدراسة

الجامعة	الاسم	الرقم
جامعة القدس - أبو ديس	د. كامل أبو كويك	1
جامعة بيرزيت	د. ساهر عقل	2
جامعة بيت لحم	د. فادي قطان	3
جامعة القدس المفتوحة	د. سهيل أبو ميالة	4

ملحق رقم (3): أداة الدراسة بصورتها النهائية



جامعة القدس المفتوحة

عمادة الدراسات العليا والبحث العلمي

السادة موظفو وموظفات التدقيق الداخلي في بلديات جنوب الضفة الغربية المحترمون،

تحية طيبة وبعد،

تقوم الباحثة بإجراء دراسة بعنوان "دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في بلديات محافظات جنوب الضفة الغربية". وذلك استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في تخصص المحاسبة والتمويل من جامعة القدس المفتوحة. لذا أرجو من حضراتكم تعبئة الاستبانة بموضوعية وإعطائها الاهتمام الكافي من خلال توخي الدقة في الإجابة، علماً أن جميع المعلومات التي سترد في الاستبانة ستستخدم بسرية تامة ولأغراض البحث العلمي فقط.

وشكراً لتعاونكم

الطالبة: مبداء عطا الله

إشراف: د. مجدي وائل الكبيجي

مصطلحات الدراسة:

<p>"وظيفة تقييمية مستقلة تؤسس داخل المنشأة لفحص وتقييم أنشطتها كخدمة لها. وهدف التدقيق الداخلي مساعدة موظفي المنشأة على تنفيذ مسؤولياتهم بفعالية، ومن أجل هذه الغاية يزودهم التدقيق الداخلي بالتحليلات والتقييمات والتوصيات، والمشورة، والمعلومات الخاصة بالأنشطة التي يقوم بتدقيقها".</p>	<p>التدقيق الداخلي:</p>
<p>"هي الدقة في نقل المعلومات ذات العلاقة في المؤسسة والمتمثلة في الأنشطة التشغيلية والتدفقات النقدية المتوقعة من العمليات وكافة المعلومات الخاصة في المؤسسة ومدى استفادة المستثمرين من تلك المعلومات".</p>	<p>جودة المعلومات المحاسبية:</p>
<p>"هي المعايير التي تتناول طبيعة التدقيق الداخلي وتحدد معايير الجودة لقياس أداء الخدمات المقدمة".</p>	<p>معايير التدقيق الداخلي:</p>

القسم الأول: المتغيرات الضابطة

ضع/ي إشارة X في مربع الإجابة التي تناسبك:

1- تصنف البلدية (حسب عدد السكان) على أنها:

أ - الموجودة في مراكز المحافظات ب - عدد سكانها يتجاوز 15 ألف مواطن

ج - لا يقل عدد سكانها عن 7 آلاف مواطن

2- عدد العاملين في البلدية: أقل من 20 موظف 20-40 موظف 41 موظف فأكثر.

3- هل يوجد قسم تدقيق داخلي مستقل في البلدية:

نعم لا

القسم الثاني: أسئلة عن دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في بلديات جنوب الضفة الغربية.

الرجاء وضع إشارة X في مربع الإجابة التي تعبر عن رأيك:

الرقم	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	معارض	معارض بشدة
المحور الأول: تطبيق المدققين الداخليين لمعيار إدارة أنشطة التدقيق الداخلي						
1	يقوم المدقق الداخلي في البلدية بوضع خطة مبنية على المخاطر لتحديد أولويات التدقيق الداخلي.					
2	يقوم المدقق الداخلي في البلدية بالإبلاغ عن خطط أنشطة التدقيق الداخلي من أجل إنجاز مهام التدقيق.					
3	يقوم المدقق الداخلي في البلدية بالإبلاغ عن الموارد التي يتطلبها من أجل إنجاز مهام التدقيق.					
4	يتأكد المدقق الداخلي من أن موارد التدقيق الداخلي في البلدية مناسبة، وكافية.					
5	يتأكد المدقق الداخلي من أن موارد التدقيق الداخلي في البلدية يجري توظيفها توظيفاً فعالاً لإنجاز خطة التدقيق.					
6	يقوم المدقق الداخلي في البلدية بوضع السياسات والإجراءات الكفيلة في توجيه نشاط التدقيق الداخلي.					
7	يشارك المدقق الداخلي المعلومات، وينسق النشاطات مع الجهات الخارجية والداخلية الأخرى داخل البلدية.					
8	يقوم المدقق الداخلي بتبليغ المجلس البلدي حول غرض، وسلطة، ومسؤولية، وأداء نشاط التدقيق الداخلي وفقاً للخطة الموضوعة له، وتقيده في المعايير.					
المحور الثاني: تطبيق المدققين الداخليين لمعيار طبيعة عمل التدقيق الداخلي						
9	يقوم المدقق الداخلي بتقييم عمليات الحوكمة واقتراح التوصيات المناسبة للتحسين.					
10	يقوم المدقق الداخلي بعمليات إدارة المخاطر وتقديم التوصيات المناسبة لتحسينها داخل البلدية بشكل فاعل.					
الرقم	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	معارض	معارض بشدة
11	يساعد المدقق الداخلي البلدية في الحفاظ على ضوابط رقابية فعالة.					
12	يساعد المدقق الداخلي البلدية في الحفاظ على ضوابط رقابية فعالة، من خلال تقييم فعاليتها، وكفاءتها.					

					يقوم المدقق الداخلي بالتأكد فيما إذا كانت إدارة تكنولوجيا المعلومات في البلدية تحافظ وتدعم استراتيجيات وأهداف البلدية.	13
المحور الثالث: تطبيق المدققين الداخليين لمعيار تخطيط مهمة التدقيق الداخلي						
					يقوم المدقق الداخلي في البلدية بإعداد خطة لكل مهمة تدقيق تتضمن أهداف المهمة ونطاقها والوقت اللازم لها.	14
					يقوم المدقق الداخلي بالتوصية لحل الأخطاء المهمة بشكل دوري في البلدية.	15
					يساهم المدقق الداخلي في البلدية بتقييم وتحديد الأنشطة ذات المخاطر العالية.	16
					يحصل المدقق الداخلي في البلدية على المصادقة من قبل المجلس البلدي لخطة التدقيق قبل البدء بتنفيذها بحسب الأصول.	17
					يلتزم المدقق الداخلي في البلدية بوضع آليات لحفظ وتوثيق التقارير الخاصة بعمل التدقيق الداخلي.	18
المحور الرابع: تطبيق المدققين الداخليين لمعيار تنفيذ مهمة التدقيق الداخلي						
					يقوم المدقق الداخلي بتحديد معلومات كافية، وموثوقة، وذات صلة، ومفيدة لتحقيق مهمة التدقيق في البلدية.	19
					يقوم المدقق الداخلي ببناء استنتاجاته على أساس أعمال التحليل والتقييم المناسبة في البلدية.	20
					الفقرة	الرقم
معارض بشدة	معارض	محايد	موافق	موافق بشدة		
					يقوم المدقق الداخلي ببيان نتائج مهمة التدقيق على أساس أعمال التحليل والتقييم المناسبة في البلدية.	21
					يقوم المدقق الداخلي بتوثيق معلومات كافية، وموثوقة، وذات صلة، ومفيدة، لتأييد استنتاجات ونتائج مهمة التدقيق في البلدية.	22
					يقوم المدقق الداخلي في البلدية بالإشراف على مهام التدقيق بالشكل المناسب، بما يكفل تحقيق أهدافها، والتأكد من جودتها.	23
المحور الخامس: تطبيق المدققين الداخليين لمعيار توصيل نتائج التدقيق الداخلي						
					يقوم المدقق الداخلي في البلدية بإيصال مهمة التدقيق وأهدافها، ونطاقها، ونتائجها بشكل شامل.	24

					يقوم المدقق الداخلي في حال رفض الإدارة تخفيض مستوى المخاطر المقبولة بالكتابة إلى مجلس البلدية.	39
المحور الثامن: توفر الملاءمة في المعلومات المحاسبية المقدمة						
					يقوم المدقق الداخلي في البلدية بتوفير صورة واضحة عن المعلومات المحاسبية المقدمة والتي تساعد على التوقع.	40
					يمكن مستخدمو المعلومات المحاسبية في البلدية من التحقق من التوقعات.	41
					يمكن مستخدمو المعلومات المحاسبية في البلدية من التحقق من التوقعات السابقة.	42
	معارض بشدة	معارض	محايد	موافق	موافق بشدة	الرقم
						الفقرة
					تتأثر قرارات المجلس البلدي باحتمالية وجود عمليات لحذف المعلومات المحاسبية المستخدمة من قبل الدائرة المالية.	43
					تتأثر قرارات المجلس البلدي باحتمالية عمليات التحريف للمعلومات المحاسبية.	44
المحور التاسع: توفر التمثيل الصادق في المعلومات المحاسبية المقدمة						
					يقوم المدقق الداخلي في البلدية بالإفصاح عن المعلومات المحاسبية المستخدمة في عملية التدقيق الداخلي.	45
					يقوم المدقق الداخلي في البلدية بالتأكد من اكتمال المعلومات المحاسبية أثناء الشروع في عمل التدقيق الداخلي.	46
					يقوم المدقق الداخلي في البلدية بالتأكد من حيادية وموضوعية المعلومات المحاسبية قبل البدء بعملية التدقيق الداخلي.	47
					يقوم المدقق الداخلي في البلدية بالتأكد من خلو المعلومات المحاسبية من الخطأ عبر عملية الفحص التي يقوم بها قبل العمل بالتدقيق الداخلي.	48

-النهاية-

ملحق رقم (4): كتاب تسهيل مهمة موجه لمديرية الحكم المحلي - محافظة الخليل

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

Al-Quds Open University Academic Affairs Deanship of Graduate Studies and Scientific Research		جامعة القدس المفتوحة الشؤون الأكاديمية عمادة الدراسات العليا والبحث العلمي
Ramallah - P.O. Box: 1804 Tel: 02/2976240 - 02/2956073 Fax: 02/2963738 Email - Graduate Studies: fgs@qou.edu Email - Scientific Research: sprgs@qou.edu		رام الله - ص.ب 1804 هاتف: 02/2956073 - 02/2976240 فاكس: 02/2963738 بريد إلكتروني - الدراسات العليا: fgs@qou.edu بريد إلكتروني - البحث العلمي: sprgs@qou.edu

الرقم: ع. د. ب. ع. / 23/348

التاريخ: 2023/04/29

حضرة أ. رشيد عوض المحترم

مدير الحكم المحلي/ الخليل

تحية طيبة وبعد،

تسهيل مهمة

تهديكم عمادة الدراسات العليا والبحث العلمي في جامعة القدس المفتوحة أطيب التحيات، وبالإشارة إلى الموضوع أعلاه تقوم الطالبة (مبداء محمد عبد النبي عطا الله)، بإعداد رسالة ماجستير في تخصص "المحاسبة والتمويل" بعنوان: (دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في بلديات جنوب الضفة الغربية). وعليه، يرجى توجيهاتكم لتسهيل مهمة الطالبة في الحصول على المعلومات اللازمة لتوزيع أدوة الدراسة على فئة موظفي البلديات في جنوب الضفة الغربية، شاكرين لكم جهودكم بما يخدم مجتمعنا الفلسطيني.

وتفضلوا بقبول فائق الاحترام والتقدير،

أ. د. محمد شاهين
عميد الدراسات العليا والبحث العلمي





نسخة:

• الملف.

ملحق رقم (5): كتاب تسهيل مهمة موجه لمديرية الحكم المحلي - محافظة بيت لحم

<p>Al-Quds Open University Academic Affairs Deanship of Graduate Studies and Scientific Research</p> <p>Ramallah - P.O. Box: 1804 Tel: 02/2976240 - 02/2956073 Fax: 02/2963738 Email - Graduate Studies: fgs@qou.edu Email - Scientific Research: sprgs@qou.edu</p>	<p>بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ</p>  <p>جامعة القدس المفتوحة الشؤون الأكاديمية عمادة الدراسات العليا والبحث العلمي</p> <p>رام الله - ص.ب 1804 هاتف: 02/2956073 - 02/2976240 فاكس: 02/2963738 بريد الكتروني - الدراسات العليا: fgs@qou.edu بريد الكتروني - البحث العلمي: sprgs@qou.edu</p>
--	---

الرقم: ع. د. ب. ع. / 23/349

التاريخ: 2023/04/29

حضرة م. أروى أبو الهيجاء المحترمة

مدير الحكم المحلي/ بيت لحم

تحية طيبة وبعد،

تسهيل مهمة

تهديكم عمادة الدراسات العليا والبحث العلمي في جامعة القدس المفتوحة أطيب التحيات، وبالإشارة إلى الموضوع أعلاه تقوم الطالبة (מידاء محمد عبد النبي عطا الله)، بإعداد رسالة ماجستير في تخصص "المحاسبية والتمويل" بعنوان: (دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في بلديات جنوب الضفة الغربية). وعليه، يرجى توجيهاتكم لتسهيل مهمة الطالبة في الحصول على المعلومات اللازمة لتوزيع أدوات الدراسة على فئة موظفي البلديات في جنوب الضفة الغربية، شاكرين لكم جهودكم بما يخدم مجتمعنا الفلسطيني.

وتفضلوا بقبول فائق الاحترام والتقدير،

أ. د. محمد شاهين
عميد الدراسات العليا والبحث العلمي



نسخة:

• الملف.

ملحق رقم (6): مجتمع الدراسة:

فيما يلي بلديات مجتمع الدراسة موزعة على بلديات محافظتي الخليل و بيت لحم

بلديات محافظة بيت لحم	بلديات محافظة الخليل
1. بيت لحم 2. الخضر 3. الدوحة	1. الخليل 2. إذنا 3. السموع 4. الشيوخ
4. العبيدية 5. زعترة 6. بيت جالا	5. الظاهرية 6. الكرمل 7. بني نعيم
7. بيت ساحور 8. بيت فجار 9. تقوع	8. بيت أمر 9. بيت عوا 10. ترقوميا
10. جناتا	11. تقوح 12. حلحول 13. خاراس
	14. دورا 15. سعير 16. صورييف
	17. نوبا 18. يطا

المصدر: وزارة الحكم المحلي، 2023.