

دور تقارير المدقق الداخلي في تقليص الفساد المالي وترشيد الإنفاق العام في ظل الأزمات

The Role of Internal Auditor Reports in Reducing Financial Corruption and Rationalizing Public Expenditure in the Crises

ا.د. اسعد محمد علي وهاب¹، عباس مراد حنيطل الزبيدي²¹ جامعة كربلاء- كلية الإدارة والاقتصاد، asaad.m@uokerbala.edu.iq² جامعة كربلاء- كلية الإدارة والاقتصاد ، abbas.murad@s.uokerbala.edu.iq

النشر: 2022/06/30

القبول: 2022/06/03

الاستلام: 2022/03/20

ملخص:

يهدف البحث إلى إيجاد الحلول العلمية والمهنية لترشيد الانفاق العام وتقليص الفساد المالي في الوحدات الحكومية في ظل الازمات، وقد اختيرت عينة من المدققين الداخليين في الوحدات الحكومية في محافظة القادسية وتم توزيع (150) استمارة استبانة واسترد منها (140) واهمل (5) استمارات وقد اعتمد على (135) استمارة استبيان خاضعة للتحليل، واستخدم الباحث علاقات الارتباط والانحدار الخطي البسيط واختبارات (T) في اثبات الفرضيات، توصل البحث الى مجموعة من الاستنتاجات من اهمها : وجود علاقة ارتباط بين تقارير التدقيق الداخلي وترشيد النفقات الرأسمالية والجارية ، وتبين وجود علاقة ارتباط طردية معنوية بينهما، اذ بلغ معامل الارتباط (0.947) بمستوى معنوية (P-Value=0.000) وهو اقل من المستوى المعنوية ($\alpha=0.05$) المحدد للاختبار.

الكلمات المفتاحية: تقارير المدقق الداخلي، الفساد المالي، الانفاق العام، الازمات

رموز jel: M41, M42, H76

Abstract:

The research aims to find scientific and professional solutions to rationalize public expenditure and reduce financial corruption in entities In the crises, a sample of internal auditors in government entities - Qadisiyah governorate, was selected and 150 questionnaires were distributed to them, 140 were retrieved from them and (5) forms were neglected. The two researches depended on (135) valid questionnaires for analysis, using relationships Correlation, simple linear regression, and (T) tests to prove hypotheses, and the research reached a set of conclusions, the most important of which were: The existence of a correlation relationship between internal audit reports and the rationalization of capital expenditures. and current, and it was found that there is a significant direct correlation between them, as the correlation coefficient reached (0.947) with a significant level (P-Value = 0.000), which is less than the significant level ($\alpha = 0.05$) specified for the test.

Keywords: Internal Auditor Reports, Financial Corruption, Public Expenditure, Crises

(JEL) Classification : M41, M42, H76

1. مقدمة:

في الوقت الحاضر ازدادت أهمية التدقيق الداخلي ، وتعددت المفاهيم والآراء بشأن طبيعة عمل التدقيق الداخلي ، ويرى بعض الباحثين انه أسلوب علمي أو خطة تنظيمية ، ويرى آخرون ان وظيفة إدارية حتمية ونشاط علمي مستقل ، بوصفه نتيجة حتمية للتطورات الاقتصادية فقد عدت وظيفة التدقيق الداخلي نشاطاً مضافاً للقيمة لمساعدة الإدارة في حكمها على كيفية تنفيذ الأنشطة المختلفة ، مما لاشك فأن هذا التطور يتطلب تطوراً موازياً في السلطات والصلاحيات الممنوحة للمدقق الداخلي التي تمكنه من أداء وظيفته دون عوائق، وبالتعاون مع جميع الجهات ذات العلاقة في الوحدات الحكومية استناداً إلى التغييرات التي حدثت في مفهوم التدقيق الداخلي، فحين أقصر المفهوم على تدقيق العمليات المحاسبية والمالية كانت سلطاته لا تتعدى ذلك وكان وضعه التنظيمي يقع في الدائرة المالية.

وتعد ظاهرة الفساد المالي والإداري من الممارسات غير القانونية من فئة محددة من العاملين في الوحدات الإدارية الحكومية، تتضمن تلك الممارسات خروجاً عن القوانين والأنظمة والتعليمات التي تحكم عمل هذه الوحدات. ومن شأن هذه الظاهرة أن تؤثر سلباً في مفاصل العمل لأنها تؤدي إلى حرف مسارها عن الأهداف التي وجدت من أجلها ، تحقيقاً لمنافع شخصية مادية أو معنوية لصالح تلك الفئة ، مما يسبب شعوراً بعدم الرضا من بعض العاملين الأمر الذي يشجعهم على سلوك المنهج المنحرف ذاته تحقيقاً لرغباتهم ، مما يؤدي إلى افساد المجتمع ، ونتيجة لذلك فقد جاء هذا البحث ليسلط الضوء على دور المدقق الداخلي في تقليص الانفاق العام في الموازنة الجارية والرأسمالية في ظل الازمات ، والتي تتطلب من المدقق الداخلي أن يجتهد باستمرار لتحسين جودة خدماته وان يقوم بمسؤولياته المهنية من خلال الاطلاع والتعرف على كل ما يصدر من اساليب جديدة في مجال عمله، وقد تناول البحث المنهجية العلمية ومناقشة البحوث والدراسات ذات العلاقة بموضوع البحث في الجانب النظري وتحليل نتائج الاستبانة للوصول الى اهم الاستنتاجات والتوصيات.

1.1. إشكالية البحثية:

مازال التدقيق الداخلي يمر بمنعطف ضعف في الوحدات الحكومية وعدم مواكبته للتطورات الحاصلة في جميع أنشطة العمل أضف الى ذلك عدم وجود الكوادر المؤهلة تأهيل علمي وعلمي يتيح لها

المعرفة التامة في جميع أنشطة الأعمال ومازال يهتم بالتدقيق التقليدي أكثر من الاهتمام بالتدقيق وفق المفاهيم والاتجاهات الحديثة، وهذه سيؤدي الى أن تكون الموارد الاقتصادية عرضه للتجاوزات والانحرافات، فضلاً عن عدم توافر برامج لدى التدقيق الداخلي لتدقيق تلك الأنشطة، ومما تقدم يمكن استعراض مشكلة البحث كما يأتي: -

1- هل توجد علاقة بين تقارير المدقق الداخلي وترشيد النفقات الجارية في وحدات القطاع العام.

2- هل توجد علاقة بين تقارير التدقيق الداخلي وترشيد النفقات الرأسمالية في وحدات القطاع العام.

3- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تقارير التدقيق الداخلي في ترشيد الانفاق العام والفساد الإداري والمالي في ظل الازمات.

2.1. أهمية البحث:

تتبع أهمية البحث من خلال دراسة وعرض وتحليل وظيفة التدقيق الداخلي شأنها شأن بقية الوظائف التي تتطلب من ممارسيها مهاره متجددة، مما يتطلب من المدقق الداخلي أن يجتهد باستمرار لتحسين جودة خدماته وان يقوم بمسؤولياته المهنية من خلال الاطلاع والتعرف على كل ما يصدر من اساليب جديدة في مجال عمله، ناهيك عن أهمية الانفاق العام في الوحدات الحكومية ومما قد يتعرض له من سوء الاستخدام بشكل مقصود او غير مقصود مما يؤثر على تقدير الإيرادات للموازنة الاتحادية للسنة القادمة، وذلك يحتاج الى وقوف امام جميع التحديات التي تواجه وظيفة التدقيق الداخلي في المساهمة في الحد من الهدر بالمال العام وخاصة في ظل الازمات.

3.1 أهداف البحث:

يسعى البحث من خلال جانبيه النظري والعملي الى تحقيق الاتي:

1. إيجاد الحلول العلمية والمهنية لترشيد الانفاق العام وتقليص الفساد المالي في الوحدات الحكومية في ظل الازمات.

2. يسهم البحث في بيان الفساد المالي والاداري ودور الجهات والمنظمات العالمية في الحد منه.

3. بيان الدور المهم لتقارير التدقيق الداخلي في ترشيد الانفاق العام الحد من ظاهرة الفساد الاداري والمالي.

4.1 فرضيات البحث:

يستند البحث الى الفرضيات الاتية:

الفرضية الرئيسية الأولى: (توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تقارير المدقق الداخلي وترشيد النفقات الجارية في وحدات القطاع العام) وتتفرع منها الفرضيات الفرعية الاتية:

H_0 : لا توجد فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية بين تقارير المدقق الداخلي وترشيد النفقات الجارية في وحدات القطاع العام.

H_1 : توجد فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية بين تقارير المدقق الداخلي وترشيد النفقات الجارية في وحدات القطاع العام.

الفرضية الفرعية الثانية: (توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تقارير التدقيق الداخلي وترشيد النفقات الرأسمالية في وحدات القطاع العام) وتتفرع منها الفرضيات الفرعية الاتية:-

H_0 : لا توجد فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية بين تقارير المدقق الداخلي وترشيد النفقات الرأسمالية في وحدات القطاع العام.

H_1 : توجد فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية بين تقارير المدقق الداخلي وترشيد النفقات الرأسمالية في وحدات القطاع العام.

الفرضية الفرعية الثانية: (توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تقارير التدقيق الداخلي في ترشيد الانفاق العام والفساد الإداري والمالي في ظل الازمات) وتتفرع منها الفرضيات الاتية:-

H_0 : لا توجد فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية بين تقارير المدقق الداخلي في ترشيد الانفاق العام والفساد الإداري والمالي في ظل الازمات.

H_1 : توجد فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية بين تقارير المدقق الداخلي في ترشيد الانفاق العام والفساد الإداري والمالي في ظل الازمات.

5.1 أسلوب البحث:

أستند البحث الى منهجين لتحقيق اهدافه :

1- المنهج الوصفي الاستقرائي عن طريق الكتب والرسائل والدوريات والشبكة الدولية للمعلومات (الانترنت) لتغطية الجانب النظري.

2- المنهج الوصفي التحليلي لمشكلة البحث واثبات فرضيته في الجانب العملي عن طريق عرض ودراسة واقع التدقيق الداخلي في الوحدات الحكومية عينة البحث.

6.1 اساليب جمع البيانات والمعلومات:

تضمنت عملية جمع البيانات والمعلومات اللازمة لإنجاز البحث جانبين رئيسيين هما:-

1 - الجانب النظري: اعتمد الباحثان على التشريعات والأنظمة والتعليمات الصادرة عن الجهات المختصة ذات الصلة والادبيات المحلية العربية والاجنبية من كتب ودوريات وبحوث منشورة ذات صلة بالموضوع، والشبكة الدولية للمعلومات (الانترنت).

2 - الجانب العملي

❖ المعايير والمؤشرات للوحدات عينة البحث.

❖ البيانات الاحصائية والمعلومات والخطط من الاقسام والأنشطة لعينة البحث.

❖ المتابعة الميدانية والدراسة وإجراء المقابلات الشخصية.

7.1 عينة البحث :يتمثل مجتمع عينة البحث المدققون الداخليون في محافظة الديوانية، حيث قام الباحث بتوزيع 150 استبانة على عينة من الموظفين العاملين فيه ومن هم اصحاب الخبرة والاختصاص واسترد الباحث 140 استبانة وأهمل 5 استبانات لعدم تكامل المعلومات فيها، حيث بنيت النتائج على 135 استبانة صالحة للتحليل.

8.1 متغيرات البحث: يمثل (دور تقارير المدقق الداخلي) بالمتغير المستقل للبحث و(ترشيد الانفاق العام) بالمتغير الوسيط، اما المتغير التابع للبحث فقد تمثل بـ(تقليص الفساد الإداري والمالي في ظل الازمات).

2. الإطار النظري للبحث

تمهيد

في الوقت الحاضر ازدادت أهمية التدقيق الداخلي ، وتعددت المفاهيم والآراء بشأن طبيعة عمل التدقيق الداخلي ، ويرى البعض انه أسلوب علمي أو خطة تنظيمية ، ويرى اخرون بانه وظيفة إدارية حتمية ونشاط علمي مستقل، وكنتيجة حتمية للتطورات الاقتصادية فقد عدت وظيفة التدقيق الداخلي نشاطا مضافا للقيمة لمساعدة الإدارة في حكمها على كيفية التنفيذ للأنشطة المختلفة ، مما لاشك فيه أن هذا التطور يتطلب تطورا موازيا في السلطات والصلاحيات الممنوحة لشخصية المدقق الداخلي التي تمكنه من أداء وظيفته دون عوائق وبتعاون مع جميع الجهات ذات العلاقة في الوحدات الحكومية استنادا إلى التغييرات التي حدثت في مفهوم التدقيق الداخلي، فحين أقتصر المفهوم على تدقيق العمليات المحاسبية والمالية كانت سلطاته لا تتعدى ذلك

1.2 مفهوم وتعريف التدقيق الداخلي:

يعد التدقيق الداخلي عملية أساسية من العمليات التي تضبط الأعمال المحاسبية لأية وحدة اقتصادية بغض النظر عن طبيعة نشاطها وهي تعد عملية مكملية لعملية التدقيق الخارجي (شعبان ، 2016: 22)، ويعد التدقيق الداخلي جهاز تقويم مستقل ضمن تشكيلات الوحدة الاقتصادية وهو أحد وسائل الرقابة الداخلية الفعالة سواء في الوحدات الحكومية او الشركات (ظاهر , واخرون : 2014)، اما Gurama & Mansor يرى بان التدقيق الداخلي هو نظام لتطوير وقياس الاداء الداخلي فيما يتعلق بمراجعة المدخلات والعمليات والمخرجات والنتائج للتأكد من سلامة البيانات المالية والالتزام بالضوابط الداخلية والقوانين والتعليمات ذات العلاقة والتي تنظم اعمال المؤسسة (Gurama & Mansor, 2018: 73)، وقد عرف معهد المدققين الداخليين (IIA) التدقيق الداخلي بأنه وظيفة تقويم مستقلة تنشأ داخل الوحدة الاقتصادية لفحص وتقويم الأنشطة كخدمة لها بهدف مساعدة افراد الشركة على تنفيذ مسؤولياتهم بفعالية عن طريق تزويد الافراد العاملين بالتحليلات والتقييمات والتوصيات .(عباس , كاظم , 2020: 245) ويرى (فليح و هادي) ان التدقيق الداخلي هو جهاز تقويم مستقل ضمن تشكيلات الوحدة الاقتصادية ويعد احد وسائل الرقابة الداخلية الفعالة تضعه الادارة للقيام بواجباتها لغرض الاطمئنان على تحقيق أهدافها، وان وسائل الضبط الموضوعية

مطبقة وكافية (فليح , هادي , 2020 : 93) ويرى (Bennie&Soh) بان التدقيق الداخلي وظيفة اداء داخل الوحدة الاقتصادية وهي شبيهة بالحوكمة . (Soh, Bennie, 2019: 2)

ويرى الباحثان ان التدقيق الداخلي بانه نظام يشتمل على خدمات التأكيد والاستشارة التي يترتب عليها إضافة قيمة للوحدة الاقتصادية ولم يقتصر على النواحي المالية فقط وانما على تقويم أداء الوحدات الحكومية والمساهمة في تطوير اعمالها .

2.2 الاستقلالية وبذل العناية للمدقق الداخلي:

لاتعد الخدمات التدقيقية والرقابية ذات قيمة بعيداً عن مفهوم الاستقلال والموضوعية، أذ يعد مفهوم الاستقلال بشكل عام حجز الزاوية في أي عملية تدقيق أو أي عملية رقابية أو تقييمية، حيث يشير مفهوم الاستقلال أنَّ يكون المدقق مستقلاً عن الأنشطة التي يقوم بمراجعتها , وبعيداً عن تأثير الجهة التي يتولى مراجعة عملياتها , اما مفهوم الموضوعية فيتعلق بنوعية التقديرات والقرارات والأحكام وجودتها انطلاقاً من الحالة الذهنية التي يمر بها المدقق وان لا يشعر من خلالها بتضارب المصالح , بمعنى أن الموضوعية هي نتاج الاستقلالية (المدلل , 2007 : 63)، ويعرف " المطارنة " الاستقلال بأنه (إن يكون المدقق أميناً نزيهاً صادقاً ويكشف عن كل الحقائق في تقريره , لا يامل ولا يداري ولا يتأثر بمصلحة شخصية أو قرابة أو نفوذ , ولا يغير قراره ورأيه نتيجة خصومه , وأن يبيده عن اقتناع، وعليه أنَّ لا يكتم أو يحرف أو يزيّف ما يصل الى علمه من وقائع أو مخالفات (المطارنة ، 2010 : 55) ، اما الموضوعية فالمقصود بها القيام بأعمال التدقيق بالطريقة التي تجعل المدققين الداخليين يعتقدون اعتقاداً صادقاً في نتائج أعمالهم , فضلاً عن عدم تقديم أي تنازلات مهمة على حساب جودة العمل كذلك عدم التأثر بأراء الآخرين (نصر , 2009 : 82)، ويحقق المدققون الداخليون استقلالية خلال عملية التدقيق عندما يكونون متحررين من التوجيه أو التقييد من قبل مديري الوحدات الحكومية لتحقيق هذا الاستقلال التنظيمي، فإن العديد من منظمات التدقيق الداخلي تقدم تقاريرها مباشرة إلى لجان التدقيق التابعة لمجلس الإدارة، ويتناقص تأثير الإدارة على نطاق التدقيق وإعداد التقارير إلى حد كبير عند تأسيس قسم مستقل يعمل بموضوعية مع وجود ميثاق التدقيق الذي ينظم عملهم. أن العديد من الإدارات والمنظمات لديهم موثيق، ومن المهم بشكل خاص أن يكون لدى قسم التدقيق الداخلي ميثاق معتمد من الإدارة العليا ومجلس الإدارة، (العواد , 2021: 254)، كما يجب أن يتوافر لدى العاملين بإدارة التدقيق الداخلي المعرفة والمهارات

والتدريب والخبرة في التعامل مع الافراد والقدرة على تحقيق الاتصال مع الجهات المختلفة بفاعلية وأن يحافظوا على كفاءتهم وقدراتهم المهنية والفنية من خلال التطوير والتعليم المستمر (نصر، 2009: 83 - 84)، وعلى مدير التدقيق الداخلي أن يتمتع بسلطة تمكنه من الاستقلالية والتوسع في نطاق عمل إدارته وتنفيذ توصيات هذه الإدارة وأن يكون له اتصال مباشر مع مجلس الإدارة أو لجنة التدقيق المنبثقة عن مجلس الإدارة حتى يتمكن من توصيل المعلومات في النواحي المهمة، كما يجب أن يتم تحديد سلطات وأهداف ومسؤوليات دائرة التدقيق الداخلي في شكل مكتوب، وأن يتم عرض خطط الموازنة المالية وخطط الموارد البشرية الخاصة بدائرة التدقيق الداخلي للإدارة العليا ومجلس الإدارة للموافقة عليها، ويجب أن يقدم مدير دائرة التدقيق الداخلي تقرير بالأنشطة التي تم القيام بها للإدارة العليا ومجلس الإدارة على أن يتم ذلك سنوياً أو نصف سنوي (ابو علي، 2012: 57)، وهناك العديد من المهمات الواجبة للتدقيق الداخلي في القطاع العام أهمها ما يأتي:

(INTOSAI, 2010: 3)

1- ان المدققين الداخليين في القطاع العام مطالبون بمساعدة المؤسسات في تحسين عملياتها، وتشكل مهمة التحقيق في القطاع العام أحد عناصر أساس الحوكمة القوية لهذا القطاع، ويلعب معظم المدققين الداخليين في القطاع العام أيضاً دوراً مهماً في والتحقق من كفاءة الأنظمة والعمليات المرتبطة بها.

2- إن الطبيعة المتنوعة للقطاع العام تضيف أهمية متزايدة وقيمة للفهم المشترك للاستقلالية بوصفها أساساً لمصادقية أي مدقق، وهي جزء لا يتجزأ من متطلبات الرقي بأداء المؤسسة وأن الحفاظ عليها يشكل تحدياً أكبر.

يمكن تنظيم مهمة التدقيق الداخلي وتنفيذها على عدة مستويات ضمن المؤسسة، أو ضمن إطار أوسع يغطي مجموعة من المؤسسات المتشابهة، وتطبق نفس المبادئ والقواعد على المستويات التنظيمية المختلفة للتدقيق الداخلي. (الظن، 2016: 25)

3.2 مدخل مفاهيمي لتقارير التدقيق:

بعد انتهاء من عملية التدقيق التي يقوم بها فريق التدقيق الداخلي يقدم تقرير عن نتائج ما قام به من تدقيق النشاط الوحدة الاقتصادية الى الرئيس الأعلى، ويثبت فيه جميع المعلومات التي توصل اليها في اثناء أدائه للواجب المكلف به.

وقد زاد الاهتمام في المدة الأخيرة بإعداد التقارير من نواحي عدة منها النواحي المحاسبية والمالية لتحسين جودة الأداء مما أدى إلى رفع درجة التنافس بين المؤسسات وما تقدمه من خدمات مختلفة، وكذلك الاهتمام بالعملية الإدارية وعلاقتها بالنظام المحاسبي وجودة التقارير المالية (أبو حمام، 2009: 55)، وان جودة تقارير التدقيق الداخلي اختلفت تعريفات هذا المفهوم فلم يوجد تعريف متفق عليه بسبب النظر إليه من وجهات نظر مختلفة ولكن يمكن قياس جودة هذا التقرير بجودة العمليات التي تقدمها جميع الأطراف المعنية كالإدارة والمدققين أي ليس التقرير وحده هو مقياس للجودة بل تشمل أيضا الأطراف التي تضفي مصداقية على هذه التقارير (قديح، 2013: 70)، ويعرف تقرير المدقق بأنه شكل نهائي وكتابي لعملية التدقيق التي قام بها المدقق، وليس من الصحيح تصوير مهمة عملية التدقيق التي قام بها المدقق بدون تقرير يوضح فيه حكمه على وضعية الوحدة الاقتصادية. (مناعي، 2009: 59)

ويرى الباحثان ان تقرير المدقق الداخلي هو خلاصة عمل ما قام به من اعمال تدقيقية خلال السنة المالية وتقديمه الى الجهة التي قامت بتعيينه، وعادة في القطاع العام يعين المدقق الداخلي بقرار اداري من الوزير المختص او المحافظين ومن هم مخولون بموجب القانون للتعين.

4.2 أهمية تقرير المدقق الداخلي في رفع كفاءة الادارة:

ولأجل ان يكون تقرير المدقق الداخلي مفيدا لمستخدمي البيانات المثبتة فيه عليه ان يراعي الاهتمام بالموضوعات التي تهم الادارة كما في حالة وضع الادارة برنامجا لخفض التكاليف او رفع مستوى الأداء أو زيادة المبيعات فالتقرير يجب أن يتضمن نتائج التنفيذ وتقديم التوصيات اللازمة للوصول إلى الهدف، وأن يبين التقرير مواطن الضعف والخلل والقصور في أنشطة العمليات محل التدقيق وبيان الحقيقة كما هي جيدة أو سيئة. (Cassandra, et al, 2008: 151)، وقد تم تصميم وظيفة التدقيق الداخلي للمساعدة في ضمان معلومات محاسبية مهمة وموثوقة من اجل خدمة مصلحة الادارة في الاتجاهات المتعددة، لذلك فأن المدقق الداخلي قبل قيامه بصياغة تقريره النهائي فإنه يقوم بمناقشة المسؤولين في الاقسام التي قام بتدقيقها وذلك تحقيقا للمزايا الاتية: - (Sultonali, 2020: 1)

1- أن المدقق الداخلي قد تبدو له أن هناك بعض الأمور غير الواقعية أو المعقولة ولكن عند

مناقشتها مع المسؤولين قد يجد أن هناك تبريرات عملية لها.

2- قد يكون التقرير ناقصا وعند المناقشة يتم تلافي هذا النقص وتنحيته.

3- علاقة المدقق الداخلي مع الموظفين علاقة تعاون للوصول الى الهدف النهائي للوحدة الاقتصادية فعند المناقشة يشعر الموظفون بالطمأنينة وعدم وجود عداء من قبل المدقق تجاههم.

4- كذلك فان هذه المناقشة ووضع الاقتراحات مقدما يساعد على تبنيها من قبل الموظفين ومن ثم العمل على تطبيقها ومن الأفضل أن يعلم الموظفون المسؤولون بالنقاط الواردة في التقرير من المدقق بصورة مباشرة بدلا من أن تصل إليهم من الجهات العليا تقارير التدقيق الداخلي اما تكون مؤقتة أو نهائية.

هنالك مجموعة من الخصائص التي يجب أن تتوفر في تقرير المدقق الداخلي والتي تحقق اهداف الوحدة الو المؤسسة التي يعمل فيها ومنها: الايجاز، الوضوح، الأهمية، الترابط والصدق والأمانة والتي يجب ان تنعكس في تقرير المدقق الداخلي (نور، 1992: 568)

5.2 ترشيد الانفاق العام في ظل الازمات

تعد الأزمات من الأحداث المهمة والمؤثرة في المنظمات والحياة الاقتصادية لأي دولة من الدول، إذ أصبحت جزءاً مرتبطاً ببيئة اليوم. كما وتشكل مصدر قلق لقادة الشركات والمسؤولين فيها وللدولة على حد سواء لصعوبة السيطرة عليها، بسبب التغيرات الحادة والمفاجئة في البيئة الخارجية، هذا من ناحية وضعف الإدارات المسؤولة في تبنيها نموذجاً إدارياً ملائماً يمكنها من مواجهة أزماتها بسرعة وفاعلية

1.5.2 مفهوم إدارة الأزمات وتعريفها:

تعد إدارة الأزمات العملية الإدارية المستمرة التي تهتم بالتنبؤ بالأزمات المحتملة من خلال الاستشعار ورصد المتغيرات البيئية الداخلية والخارجية التي تولد الازمات وتعبئة الموارد والامكانيات المتاحة لمنع حصول تلك الازمات أو الإعداد للتعامل مع معها بأكبر قدر ممكن من الكفاءة والفاعلية، وبما يحقق أقل قدر ممكن من الأضرار للوحدة الاقتصادية وللبيئة وللعاملين (سلمان، 2014: 98)، كما حدد (عياد) ان إدارة الأزمة هي بكيفية التغلب عليها بالأدوات العلمية والإدارية المختلفة وتجنب سلبياتها والاستفادة من مزاياها (عياد ، 2015 : 24) ، وعليه يمكن القول بان ادارة الأزمة هي نشاط هادف يقود على البحث والحصول على المعلومات اللازمة التي تمكن الإدارة من التنبؤ بالأمكان والاتجاهات اللازمة

المتوقعة وتبين ، المناخ المناسب للتعامل معها عن طريق اتخاذ التدابير من اجل التحكم في الازمة المتوقعة والقضاء عليها او تغير مسارها لصالح المؤسسة، (الالوسي ، وآخرون ، 2019: 589)، وان غموض وتعقيد الازمات قد يتطلب من الواقعين تحت مخاطرها ان يحشدوا القدرات ويعمدوا الى بناء هياكل من التحالفات للقول بان العمل بمضمون ومحتوى ادارة الازمات يعني الاعتراف بـ (من انا وما املكه ومن هم الخصوم وهل انني بحاجة الى الاسناد وما نوع المناورة التي يمكنني القيام بها ازاء هذه الازمات؟) (خليف، وآخرون، 2019: 457)

2.5.2 مفهوم ترشيد الانفاق الحكومي:

يعد الترشيح الاقتصادي من اهم الأساليب المستخدمة في الفكر المالي لأنها تسهم في رفع كفاءة اداء إنفاق الدولة ومن ثم إمكانية الوقاية من الازمات الخاصة بنقص الإيرادات العامة للدولة، وكذلك تخفيف حدة هذه الازمات.

يعني ترشيح الإنفاق العام بأنه تحقيق أكبر فائدة للمجتمع من خلال رفع كفاءة هذا الإنفاق إلى أعلى درجة ممكنة، والقضاء على التبذير والهدر، ومحاولة تحقيق التوازن بين الإنفاق العام وأقصى قدر ممكن من تدابير الدولة. الموارد العادية. (محروق ، 2015، 49)، وكذلك نعني به ضغط مستويات الإنفاق ومعدلات الزيادة لتتناسب مع قدرة المؤسسة ومواردها، من خلال تخفيض تكلفة الوحدة المالية للوحدة، حيث يشمل الترشيح حركة مستمرة لتقليل تكلفة الوحدة وتقليل الاسراف غير المبرر من النفقات مع الحفاظ على أفضل مستوى من الخدمات العامة. (الاشين، 2016: 693)، ويرى (العربي) ان ترشيح الإنفاق العام وهو العمل على تحقيق أكبر نفع للأفراد عن طريق زيادة كفاءة هذا الإنفاق إلى أعلى مستوى ممكن، والقضاء على جميع أوجه الإسراف والتبذير ومحاولة تحقيق التوازن بين النفقات العامة وأقصى ما أمكن تدبيره من الموارد المالية للدولة. (العربي، 2017، 51) كما إن ترشيح الإنفاق العام يعني تحقيق أعلى إنتاجية عامة ممكنة بأقل قدر ممكن من الإنفاق وتجنب الإسراف والتبذير، ويتضمن ترشيح الإنفاق العام ضبط الإنفاق ولحكام الرقابة عليه مع تحقيق أكبر فائدة للمجتمع من خلال رفع كفاءة هذا الإنفاق قدر الإمكان (صادق، 2019 ، 60)، والالتزام بقدر معين من الإنفاق، ويتم الترشيح عند صرف الأموال العامة من أجل تحقيق أقصى حد ممكن من احتياجات المجتمع بكفاءة وفعالية. لتحقيق الأهداف المرسومة (براهم، حناطلة، 2020: 560)، وان المبررات لترشيح الانفاق العام هو لتجنب مخاطر الديون الحالية وآثارها ولاسيما أن العديد من

الدول النامية تعاني من مشكلة سداد ديونها، والمساعدة في تعزيز القدرات الوطنية في مجال الاكتفاء الذاتي النسبي على المدى الطويل، ومن ثم تجنب مخاطر المجتمع من التبعية الاقتصادية والسياسية وغيرها (العربي، 2017، 51-52)

6.2 دور التدقيق الداخلي في تقليص الفساد الاداري والمالي

ان تطور الفساد وانتشاره لم يعد وليد اللحظة وإنما يمتد الى مختلف العصور ففي العصور القديمة نجد هناك تعليمات ولوائح وقوانين تجرم مرتكبي الفساد لخطورته ومخلفاته الكارثية على الوضع الانساني بشكل عام وكذا الحال بالنسبة للشرائع السماوية التي نزلت قبل الاسلام هي الاخرى حرمت الفساد وحاربته.

الا ان ديننا الإسلامي الحنيف نص وبأكثر من موضع عن النهي عن هذا الفعل الشائن ، اذ ورد في القرآن الكريم عدد من الآيات الكريمة تحرم الفساد ومنها قوله تعالى: {ولذا قيل لهم لا تفسدوا في الأرض قالوا إنما نحن مصلحون} (سورة البقرة/الآية 11)

{ولذا استسقى موسى لقومه فقلنا اضرب بعصاك الحجر فانفجرت منه اثنتا عشرة عينا قد علم كل أناس مشربهم كلوا واشربوا من رزق الله ولا تعثوا في الأرض مفسدين} (سورة البقرة/الآية 60)
{و يا قوم أوفوا المكيال والميزان بالقسط ولا تبخسوا الناس أشياءهم ولا تعثوا في الأرض مفسدين} (سورة هود/الآية 85)

وفي ذلك بيان ما للفساد من أضرار في المجتمع لأنه يعد من الآفات الاجتماعية اذ نهى الله تعالى عن تعمد الفساد والسعي الى نشره، وفي الآيات الكريمة تظهر دعوة الناس إلى ممارسة الحياة على أساس القيم والعدل وأن لا يمارسوا حياتهم على أساس الظلم والطغيان والبغي والعدوان والاستغلال والغش أو الخداع، وللناس الحق في الكسب السليم وادارة امورهم بعيداً عن تلك الاساليب الذميمة التي تساعد في انتشار الفساد وارساء دعائمه.

وتبرز أهمية التدقيق الداخلي في الحد من ظاهرة الفساد عن طريق التماس المباشر بين موظفي التدقيق وجميع الأنشطة التي يمارسونها، حيث أن خضوع هذه الأنشطة للتدقيق بشكل مباشر ومستمر من قبل موظفي التدقيق الداخلي يجعل هؤلاء على إطلاع بكل التغيرات التي تحدث في أثناء عملية تنفيذ هذه الأنشطة كذلك تجعلهم على إطلاع بمجالات الانحراف التي تحدث في

أثناء تنفيذ الأنشطة الخاضعة للتدقيق، وتعد وحدات التدقيق الداخلي أحد الأركان الأساسية في الوحدات الحكومية وهي صمام أمان لمواجهة الفساد الإداري والمالي والحد منه، وإن ضعف هذه الوحدات يعني فتح الباب أمام الفساد وانتشاره، إذ أن عدم وجود تدقيق داخلي كفوء وفاعل يعني جواز المرور لعمليات المخالفات المالية والانحرافات الإدارية كافة، وإن ضعف أو غياب وحدات التدقيق الداخلي تجعل النظام المالي والإداري عرضة للتجاوزات والاختراقات

أن نظام الرقابة الداخلية الفعال يتضمن جهاز تدقيق داخلي كفوء وبذلك يساعد في الكشف عن المخالفات المالية والانحرافات من وإن ضعف نظام الرقابة الداخلية من شأنه أن يشجع الفساد الإداري بصورة كافية، وإن وجود تدقيق داخلي جيد له أثر كبير في دعم المؤسسات الحكومية في الحد من ظاهرة الفساد الإداري لأن ذلك يوفر إجراءات لحماية ممتلكات وموارد الوحدات من الضياع وسوء الاستعمال (الذهبي: 2008، 84)، ويبرز أثر الرقابة الداخلية والتدقيق الداخلي في الحد من الفساد الإداري والمالي وذلك عن طريق الإجراءات والوسائل والسبل التي يمكن إتباعها في ظل هذا النظام الذي يهدف من ورائها إلى تحقيق عدد من الأهداف المتمثلة في حماية موجودات الوحدة الاقتصادية، وأن وجود نظام كفوء وفاعل للرقابة والتدقيق الداخلي للوحدة لا يفي بمتطلبات القضاء على الفساد المالي والإداري وإن ذلك يتطلب انتهاج مجموعة من الاستراتيجيات التي تعمل على الاتي:- (النواس، 2008: 5-6)

أ. تعزيز الاستقرار السياسي وتوفير شروط الحكم الرشيد الذي يبقى سياسات اقتصادية واجتماعية سليمة تشترط كفاءة استعمال الموارد البشرية والاقتصادية المتاحة وفعاليتها.

ب. تنشيط إثر منظمات المجتمع المدني عن طريق توعية المجتمع بأثار الفساد الإداري والمالي التي دمرها المهنيون في القطاع الحكومي والخاص.

ج. أتباع الشفافية وزيادة درجتها عن طريق التزام اعتماد المعايير الدولية المحاسبية والتدقيقية إذ تعد من أهم متطلبات مكافحة الفساد الإداري

د. تشكيل لجنة مشتركة بين الجهات الرقابية تقوم عن طريق تنسيق اعمالها بإصدار اللوائح الإرشادية والتعليمات ومتابعة تنفيذها وبما يكفل الحد من الفساد المالي والإداري.

وقد اهتمت العديد من الجمعيات والهيئات المختصة كاتحاد المحاسبين الدولي (IFAC) وجمعية المحاسبين والمراجعين بإنكلترا (ICA) وجمعية المحاسبين في امريكا (AAA) وغيرها من المنظمات الدولية الاخرى بوضع قواعد عامة تشكل ضمانات كافية للأجهزة الرقابية لتتمكن من استخدام الوسائل الرقابية التي تساعد في القضاء على تلك الآفة الخطيرة او القضاء عليها.

3. الجانب العملي

1.3 ترميز متغيرات الدراسة وصدق الاستبانة وثباتها:

تم توزيع 150 استبانة على عينة من المدققين الداخليين في دوائر القطاع العام في محافظة الديوانية واسترجع منها 140 استبانة فيما تم اهملت 5 استبانات غير صالحة للتحليل فيما اعتمدت منها 135 صالحة للتحليل، وسنتطرق في هذا المبحث الى ترميز متغيرات الدراسة وصدق الاستبانة وثباتها.

1.1.3 ترميز متغيرات الدراسة:

تم الاعتماد على برنامج الحزمة الاحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS-V20) لاستخلاص نتائج الدراسة وتحليل البيانات، وقد تم ترميز بيانات محاور الدراسة الثلاثة للتحقق من صحة فرضيات الدراسة وتحقيق هدفها بطريقة احصائية تتصف بالدقة والوضوح، والجدول الاتي يبين ذلك:

جدول (1) ترميز متغيرات الدراسة

المتغير	نوعه	الرمز	عدد الفقرات
المحور الاول/ تقارير المدقق الداخلي وترشيد النفقات الجارية	معتمد	y	17
المحور الثاني/ تقارير المدقق الداخلي وترشيد النفقات الرأسمالية	مستقل	X	10
المحور الثالث / تقارير المدقق الداخلي وترشيد الانفاق العام والفساد الإداري والمالي في ظل الازمات	مستقل	z	14
المصدر: من اعداد الباحث			

2.3 قياس ثبات وصدق استمارة الاستبيان:

2.2.3 ثبات الاستبيان:

يُقاس ثبات الاستبيان للتأكد من مدى مطابقة وصلاحيّة استمارة الاستبيان ولمكانية الاعتماد على بياناتها في التحليل الإحصائي باستعمال معامل الفا كرونباخ (Cronbach Alpha) وهو مقياس لثبات أسئلة الاستبيان تتراوح قيمته بين الصفر والواحد الصحيح ، فإذا كانت قيمته مساوية للصفر فهذا يعني عدم وجود ثبات في البيانات ، وإذا كانت قيمته تساوي واحد فان هناك ثبات تام في البيانات ، وتعتبر قيمته التي تساوي (60%) مقبولة للحكم على ثبات الاستبيان ، وقد تم قياسه لجميع فقرات الاستبيان وكذلك لكل محور من محاور الدراسة ، والجدول الآتي يبين نتائج الاختبار.

جدول (2) نتائج اختبار معامل الفا كرونباخ

محاور الاستبيان	عدد الفقرات	معامل الفا كرونباخ (Cronpach Alpha)	الصدق الذاتي
المحور الأول	17	0.995	0.997
المحور الثاني	10	0.993	0.996
المحور الثالث	14	0.994	0.996
محاور الدراسة مجتمعة	41	0.997	0.998

الصدق الذاتي = الجذر التربيعي الموجب لمعامل الفا كرونباخ

يبين الجدول (8) قيمة معامل الفا كرونباخ (Cronpach Alpha) لكل محور من محاور الدراسة، وقد بلغت (0.995، 0.993، 0.994) على التوالي، في حين بلغت قيمته لجميع محاور الاستبيان مجتمعة (0.997) وهي اكبر من قيمته لكل محور والسبب في ذلك ان معامل الفا كرونباخ يزداد بزيادة عدد الفقرات وهذا يؤدي الى زيادة الثبات في الاستبيان، كما يلاحظ ان قيمة الصدق الذاتي كانت مرتفعة لجميع محاور الدراسة اذ بلغت (0.997 ، 0.996 ، 0.996) بينما بلغت لجميع المحاور (0.998) اذ يؤكد ان الثبات مرتفع ودال احصائياً.

3.2.3 صدق المقياس:

1. الاتساق الداخلي

يستعمل الاتساق الداخلي لدراسة مدى اتساق كل فقرة من فقرات الاستبيان مع المجال الذي تنتمي اليه ، ويتم قياسه عن طريق احتساب معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات الاستبيان والدرجة الكلية للمحور الذي تنتمي اليه وكذلك الدرجة الكلية للاستبيان ، وقد تم احتسابه بين كل فقرة من فقرات محاور الدراسة الثلاثة مع الدرجة الكلية للمحور التابعة له ، وكذلك بين كل فقرة من فقرات المحاور والدرجة الكلية لجميع فقرات الاستبيان مجتمعة .

جدول (3) معاملات الارتباط لجميع محاور الدراسة

محاو الدراسة	معامل ارتباط بيرسون	القيمة الاحتمالية Sig
المحور الأول	0.998**	0.000
المحور الثاني	0.984**	0.000
المحور الثالث	0.993**	0.000

ملاحظة (**) تشير الى ان مستوى المعنوية المصاحب لمعامل الارتباط اقل من $\alpha = 0.05$

نتائج الجدول (3) تبين ان معاملات الارتباط لجميع محاور الدراسة ذات دلالة إحصائية اذ ان القيمة الاحتمالية المصاحبة لمعاملات ارتباط بيرسون اقل من مستوى المعنوية ($\alpha=0.05$) ، وهذا يعني ان محاور الدراسة الثلاثة صادقة ومتسقة لما وضعت لقياسه .

3.3 اختبار فرضيات التأثير:

لدراسة العلاقة بين تقارير المدقق الداخلي وترشيد النفقات الرأسمالية والمتمثلة بالمحور الثاني من الدراسة وتأثيرها على المحور الاول للدراسة والمتمثل تقارير المدقق الداخلي وترشيد النفقات الجارية ، وكذلك دراسة العلاقة بين تقارير المدقق الداخلي وترشيد الانفاق العام والفساد الإداري والمالي والمتمثل بالمحور الثالث من الاستبيان وتأثيره على المحور الأول ، تم الاعتماد على نموذج الانحدار الخطي البسيط ، الذي يعد من اهم الأساليب الإحصائية والأكثر شيوعاً لدراسة العلاقة بين المتغير المعتمد (المتمثل بالمحور الاول من الدراسة)

و المتغيرات المستقلة (التمثلة بالمحور الثاني والمحور الثالث من الدراسة) من خلال بناء نموذج وذلك بغرض التفسير او التقدير او التحكم بقيمة المتغير التابع بدلالة المتغير المستقل.

الفرضية الأولى:

H_0 : لا يوجد تأثير لتقارير المدقق الداخلي وترشيد النفقات الرأسمالية والجارية.

H_1 : يوجد تأثير لتقارير المدقق الداخلي وترشيد النفقات الرأسمالية والجارية.

والجدول الآتي يبين نتائج الاختبار :

جدول (4) نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط بين المحور الأول والمحور الثاني

معامل الانحدار						
القيمة الاحتمالية <i>Sig.</i>	احصاءة t المحسوبة	β		اختبار F		معامل التحديد R^2
				القيمة الاحتمالية <i>Sig</i>	احصاءة اختبار F المحسوبة	
0.000	-6.094	-0.877	β_0	0.000	1159.222	0.897
0.000	34.047	1.146	β_1			

ويمكن كتابة معادلة الانحدار التقديرية وفق الصيغة الآتية :

$$\hat{y} = -0.877 + 1.146 x \quad \dots \dots \dots (1)$$

- إذ أن

\hat{y} - تمثل المتغير المعتمد (تقارير المدقق الداخلي وترشيد النفقات الجارية)

x - تمثل المتغير المستقل (تقارير المدقق الداخلي وترشيد النفقات الرأسمالية)

يتضح من النتائج الواردة في جدول (4) ما يأتي :

1.3.3 التفسير الاحصائي:

1- ان قيمة اختبار (F) المحسوبة لأنموذج الانحدار الخطي البسيط قد بلغت (1159.222) وهي

معنوية عند مستوى دلالة (5 %) (لان القيمة الاحتمالية لها Sig. كانت تساوي (0.000) وهي

أقل من مستوى الدلالة أي يوجد تأثير للمتغير المستقل في المتغير التابع مما يؤكد كفاءة ومعنوية الانموذج ككل .

2- بلغت قيمة معامل التفسير (R^2) (0.897) ، وهذا يعني إن الانحدار الخطي يفسر ما نسبته (89.7%) من التغيرات التي تطرأ على تقارير المدقق الداخلي وترشيد النفقات الجارية (y) . أما النسبة المتبقية والبالغة (10.3%) فتعود إلى مساهمة متغيرات أخرى غير داخلة في الدراسة الحالية.

3- تشير المعادلة التقديرية الى وجود علاقة طردية بين المتغير المستقل المتمثل بالمحور الثاني (تقارير المدقق الداخلي وترشيد النفقات الرأسمالية) والمتغير التابع الذي يمثل المحور الاول (تقارير المدقق الداخلي وترشيد النفقات الجارية) .

• التفسير المالي للنموذج:

1. أن تغير مقداره وحدة واحدة من (تقارير المدقق الداخلي وترشيد النفقات الرأسمالية (x)) يؤثر في (تقارير المدقق الداخلي وترشيد النفقات الجارية (y)) بمقدار (1.146) ، وبناء على ذلك فان تقارير المدقق الداخلي وترشيد النفقات الرأسمالية لها تأثير معنوي على تقارير المدقق الداخلي وترشيد النفقات الجارية .
 2. تدل النتائج اعلاه على قبول فرضية الوجود (يوجد تأثير لتقارير المدقق الداخلي وترشيد النفقات الرأسمالية على تقارير المدقق الداخلي وترشيد النفقات الجارية عند مستوى دلالة (0.05)) .
- الفرضية الثانية:

- H_0 : لا يوجد تأثير لتقارير المدقق الداخلي وترشيد الانفاق العام والفساد الإداري والمالي في ظل الازمات على تقارير المدقق الداخلي وترشيد النفقات الجارية.
- H_1 : يوجد تأثير تقارير المدقق الداخلي وترشيد الانفاق العام والفساد الإداري والمالي في ظل الازمات على تقارير المدقق الداخلي وترشيد النفقات الجارية.
- والجدول الآتي يبين نتائج الاختبار:

جدول (5) نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط بين المحور الأول والمحور الثالث

معامل الانحدار						
القيمة الاحتمالية <i>Sig.</i>	احصاء t المحسوبة	β		اختبار F		معامل التحديد R^2
				القيمة الاحتمالية <i>Sig</i>	احصاء اختبار F المحسوبة	
0.000	-8.020	-0.939	β_0	0.000	1798.926	0.931
0.000	42.414	1.173	β_1			

ويمكن كتابة معادلة الانحدار التقديرية وفق الصيغة الآتية :

$$\hat{y} = -8.020 + 42.414 Z \quad \dots \dots (2)$$

- إذ أن

\hat{y} تمثل المتغير المعتمد (تقارير المدقق الداخلي وترشيد النفقات الجارية)

Z يمثل المتغير المستقل (تقارير المدقق الداخلي وترشيد الانفاق العام والفساد الإداري والمالي)

تبين النتائج الواردة في جدول (5) :

2.3.3 التفسير الاحصائي:

1. قيمة اختبار (F) المحسوبة لأنموذج الانحدار الخطي البسيط بلغت (1798.926) وهي ذات دلالة احصائية عند مستوى المعنوية (5 %) (لان القيمة الاحتمالية لها *Sig.* كانت تساوي (0.000) وهي اقل من مستوى المعنوية المحدد، وهذا يعني وجود تأثير للمتغير المستقل في المتغير التابع مما يؤكد كفاءة ومعنوية الانموذج ككل.

2. قيمة معامل التفسير (R^2) بلغت (0.931)، اي إن الانحدار الخطي يفسر ما نسبته (93.1%) من التغيرات التي تطرأ على اجراءات التدقيق الداخلي وترشيد النفقات الجارية (y). والنسبة المتبقية (6.9%) قد تعود إلى مساهمة متغيرات أخرى غير داخلة في الدراسة الحالية.

3. يتضح من المعادلة التقديرية وجود علاقة طردية بين المتغير المستقل المتمثل بالمحور الثالث (تقارير المدقق الداخلي وترشيد الانفاق العام والفساد الإداري والمالي) والمتغير التابع الذي يمثل المحور الاول (تقارير المدقق الداخلي وترشيد النفقات الجارية).

3.3.3 التفسير المالي للنموذج:

1. أوضحت النتائج ان تغير مقداره وحدة واحدة من (تقارير المدقق الداخلي وترشيد الانفاق العام والفساد الإداري والمالي (Z)) يؤثر في (تقارير المدقق الداخلي وترشيد النفقات الجارية (Y)) بمقدار (42.414) ، أي ان تقارير المدقق الداخلي وترشيد الانفاق العام والفساد الإداري والمالي تأثير معنوي على تقارير المدقق الداخلي وترشيد النفقات الجارية.

2. من النتائج اعلاه يستدل على قبول فرضية الوجود (يوجد تأثير لتقارير المدقق الداخلي وترشيد الانفاق العام والفساد الإداري والمالي في ظل الازمات على تقارير المدقق الداخلي وترشيد النفقات الجارية عند مستوى دلالة (0.05)).

4.3 اختبار الفرضيات الاساسية للدراسة:

تم الاعتماد على اختبار (T – Test) للعينات المستقلة للتحقق من صحة الفرضيات الاساسية للدراسة ، والذي يعد من اهم الاختبارات الاحصائية والاكثر استعمالاً للكشف عن دلالة الفروق الاحصائية ، ونتائج الاختبار كما يلي :

الفرضية الأولى:

H_0 : لا توجد فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية بين تقارير المدقق الداخلي وترشيد النفقات الجارية في وحدات القطاع العام.

H_1 : توجد فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية بين تقارير المدقق الداخلي وترشيد النفقات الجارية في وحدات القطاع العام.

جدول (6) نتائج اختبار (t – test)

قيمة اختبار t	درجة الحرية df	القيمة الاحتمالية Sig	الدلالة الاحصائية
-10.154	134	0.000	ذات دلالة

بينت نتائج الجدول (6) ان القيمة الاحتمالية (Sig.) لاختبار (t-test) عند مستوى معنوية ($\alpha=0.05$) ودرجة حرية (134) تساوي (P-Value =0.000) وهي اقل من مستوى المعنوية المذكور ، وهذا يدل على وجود فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية بين تقارير المدقق الداخلي وترشيد النفقات الجارية في وحدات القطاع العام.

الفرضية الثانية:

H0 : لا توجد فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية بين تقارير المدقق الداخلي وترشيد النفقات الرأسمالية في وحدات القطاع العام.

H1 : توجد فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية بين تقارير المدقق الداخلي وترشيد النفقات الرأسمالية في وحدات القطاع العام.

جدول (7) نتائج اختبار (t – test)

قيمة اختبار t	درجة الحرية df	القيمة الاحتمالية Sig	الدلالة الإحصائية
-9.324	134	0.000	ذات دلالة

أوضحت نتائج الجدول (7) ان القيمة الاحتمالية لاحصاء اختبار (t – test) تساوي (P-Value =0.000) وهي اقل من مستوى المعنوية المحدد ، وهذا يعني رفض فرضية العدم (H₀) وقبول الفرضية البديلة (H₁) القائلة توجد فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية بين تقارير المدقق الداخلي وترشيد النفقات الرأسمالية في وحدات القطاع العام.

الفرضية الثالثة :

H0 : لا توجد فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية بين تقارير المدقق الداخلي في ترشيد الانفاق العام والفساد الإداري والمالي في ظل الازمات.

H1 : توجد فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية بين تقارير المدقق الداخلي في ترشيد الانفاق العام والفساد الإداري والمالي في ظل الازمات.

جدول (8) نتائج اختبار (t – test)

قيمة اختبار t	درجة الحرية df	القيمة الاحتمالية Sig	الدلالة الإحصائية
-9.816	134	0.000	ذات دلالة

من الجدول (8) يتبين وجود فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية بين تقارير المدقق الداخلي في ترشيد الانفاق العام والفساد الإداري والمالي، اذ ان القيمة الاحتمالية لاحصاء اختبار (t – test) اقل من مستوى المعنوية المحدد، مما يؤكد صحة الفرض.

4. الخاتمة:

4.1 الاستنتاجات

من خلال الدراسة النظرية والعملية فقد توصل الباحث الى مجموعة من الاستنتاجات وهي وفقاً لما يأتي:-

- 1- تلعب تقارير المدقق الداخلي دوراً مهماً في زيادة فاعلية التدقيق الداخلي والعمل على تحسينها وتطويرها ولاسيما أن عمليات التدقيق الداخلي لها تأثير كبير على جميع عمليات الشركة، كما أن وظيفة التدقيق الداخلي تعد من أهم أجزاء نظام الرقابة الداخلي المطبق في الوحدة الاقتصادية.
- 2- يقوم التدقيق الداخلي بتقديم مجموعة من الخدمات الاستشارية في مجال تطوير تقارير الاداء.
- 3- يحقق المدققون الداخليون استقلالية خلال عملية التدقيق عندما يكونون متحررين من التوجيه أو التقييد من قبل مديري الوحدات الحكومية لتحقيق هذا الاستقلال التنظيمي، فإن العديد من منظمات التدقيق الداخلي تقدم تقاريرها مباشرة إلى لجان التدقيق التابعة لمجلس الإدارة.
- 4- إن الاعتماد على التقارير التي يرفعها ديوان الرقابة المالية بخصوص التجاوزات التي تقع على الأموال العامة من الأفراد و الأجهزة الحكومية للجهات التي تقوم بعملية التحقيق والمساءلة سيعزز من أهمية التدقيق الداخلي و أخذ دوره الحقيقي في هذا الشأن .
- 5- إن مسألة الصلاحيات ما زالت ثغرة يتسرب من خلالها الفساد الإداري والمالي إذ إن التركيز المفرط للمسؤولية وحصر الصلاحيات الإدارية والمالية بيد شخص واحد تعد من أهم نقاط ضعف نظام التدقيق الداخلي وهو ما يؤدي إلى الفساد الإداري والمالي.
- 6- إن مسؤولية اكتشاف الفساد الإداري والحد منه تقع على الإدارة وذلك من خلال وضعها نظام رقابة داخلية سليم ومتكامل يفي بالغرض وبما يمكنها من تحقيق أهدافها.
- 7- من خلال تحليل عينة الدراسة تبين ان معاملات الارتباط لجميع محاور الدراسة ذات دلالة إحصائية اذ ان القيمة الاحتمالية المصاحبة لمعاملات ارتباط بيرسون اقل من مستوى المعنوية ($\alpha=0.05$) ، وهذا يعني ان محاور الدراسة الثلاثة صادقة ومتسقة لما وضعت لقياسه .
- 8- اظهرت نتائج التحليل عن وجود علاقة الارتباط بين تقارير المدقق الداخلي وترشيد النفقات الرأسمالية و دور تقارير المدقق الداخلي وترشيد النفقات الجارية ، وتبين وجود علاقة ارتباط طردية معنوية بينهما ، اذ بلغ معامل الارتباط (0.947) بمستوى معنوية ($P\text{-Value}=0.000$) وهو اقل من المستوى المعنوي

($\alpha=0.05$) المحدد للاختبار ، وهذه النتائج تشير الى ان اي زيادة في اجراءات التدقيق الداخلي وترشيد النفقات الرأسمالية يقابلها زيادة تقارير المدقق الداخلي وترشيد النفقات الجارية ، وهذا يعني رفض فرضية العدم (H_0) وقبول فرضية البديلة (H_1) بمعنى (توجد علاقة ارتباط داله احصائياً بين تقارير المدقق الداخلي وترشيد النفقات الرأسمالية و تقارير المدقق الداخلي وترشيد النفقات الجارية).

9- توصلت الدراسة الى وجود علاقة ارتباط طردية معنوية بين تقارير المدقق الداخلي وترشيد الانفاق العام والفساد الإداري والمالي تقارير المدقق الداخلي وترشيد النفقات الجارية ، اذ كانت قيمة معامل الارتباط (0.965) بمستوى معنوي ($P\text{-Value} = 0.000$) وهو اقل من المستوى المعنوية ($\alpha=0.05$) المحدد للاختبار، وهذا يعني ان اي زيادة في تقارير المدقق الداخلي وترشيد الانفاق العام والفساد الإداري والمالي يقابلها زيادة في المدقق الداخلي وترشيد النفقات الجارية ، وهذا يعني رفض فرضية العدم (H_0) وقبول فرضية البديلة (H_1) بمعنى (توجد علاقة ارتباط داله احصائياً بين دور تقارير المدقق الداخلي وترشيد الانفاق العام والفساد الإداري والمالي ودور تقارير المدقق الداخلي وترشيد النفقات الجارية).

10- تشير نتائج الدراسة الى أن اي تغير بمقدار وحدة واحدة من (دور تقارير المدقق الداخلي وترشيد النفقات الرأسمالية (x)) يؤثر في (دور تقارير المدقق الداخلي وترشيد النفقات الجارية (y)) بمقدار (1.146) ، وبناء على ذلك فان دور تقارير المدقق الداخلي وترشيد النفقات الرأسمالية لها تأثير معنوي على تقارير المدقق الداخلي وترشيد النفقات الجارية ويدل ذلك على قبول فرضية الوجود (يوجد تأثير لإدوار تقارير المدقق الداخلي وترشيد النفقات الرأسمالية على اجراءات التدقيق الداخلي وترشيد النفقات الجارية عند مستوى دلالة (0.05) .

2.4 التوصيات

من خلال الاستنتاجات التي تم التوصل اليها في المبحث السابق يقترح الباحث مجموعة من التوصيات وهي وفقاً للاتي: -

1- ضرورة الاهتمام بأجهزة التدقيق الداخلي من حيث المؤهلات العلمية والكفاءة والخبرة العملية واختيارهم من ذوي النزاهة وادخالهم في دورات تدريبية داخل وخارج العراق فضلاً عن منحهم مخصصات وحوافز مادية ومعنوية لغرض حثهم على النزاهة وغلق الذرائع امامهم للتواطؤ مع المفسدين بحجة ان ما يحصلون عليه من اجر لا يكفي امام المهام والمسؤوليات التي

- يقومون بها مع ربط هذه الاجهزة بمكتب المفتش العام في الوزارات المختصة لضمان توحيد العمل الرقابي والحفاظ على استقلالية وحيادية هذه الاجهزة.
- 2- ينبغي أن يكون نظام التدقيق الداخلي في الوحدة مبسطاً ومفهوماً ومكتوباً من حيث الممارسة والتطبيق خالياً من التعقيد، مع ضرورة توفير المرونة فيه بحيث يمكن تعديله بما يتفق ووظيفة العمل في الوحدة من دون أن يفقد فاعليته.
- 3- لا ينبغي أن يكون موظف معين مسؤول عن عملية معينة بالكامل من بدايتها إلى نهايتها، مع ضرورة الفصل ما بين الأعمال التنفيذية والإشرافية على أساس أنه من السهل اكتشاف الفساد الإداري إذا تم فصل العمل بين أكثر من شخص.
- 4- توفير نظام متكامل للمعلومات لدعم المساءلة و تعزيزها من خلال أنظمة المحاسبة المالية والإدارية و القانونية و الفنية كذلك وضع المؤشرات اللازمة للقيام بعملية تقويم الأداء حتى يمكن إجراء مساءلة تستند الى معلومات كافية و دقيقة , كما يمكن وضع معايير ادارة الجودة الشاملة موضع التطبيق في المؤسسات الحكومية .
- 5- ضرورة اعطاء دور اكبر لفريق رقابة الجودة في ديوان الرقابة المالية وان يوفر له المزيد من المقومات المادية والبشرية الكافية لأداء مهامه بكفاءة وقدرة عالية من خلال وضع برنامج وخطة سنوية لغرض الاشراف على اجهزة التدقيق الداخلي في دوائر الدولة وتقييم ادائهم فضلاً عن واجباتهم .
- 6- وضع هيكل تنظيمي سليم معتمد تتوفر فيه الأسس العلمية في التنظيم ويحدد الإدارات والأقسام التي تشتملها الوحدة ويحدد العلاقات الوظيفية بين مختلف تقسيماتها ووحداتها وتوضح فيه خطوط السلطة والمسؤولية ومراكز إتخاذ القرارات.
- 7- ضرورة تدعيم قسم التدقيق الداخلي بمهمته على الوجه الأمثل لابد من منحه الصلاحيات الكافية والمناسبة والمتمثلة بالوصول غير المقيد لجميع الأنشطة والسجلات الخاصة بالوحدة الاقتصادية وكذلك الحصول على دعم الإدارة العليا بالوحدة.
- 8- ينبغي دراسة الاسباب الرئيسة لمظاهر الفساد المالي والاداري والمتعلقة بالمخالفات الادارية والمالية والرشوة والاختلاس وغيرها من المظاهر المسببة بضعف نظام التدقيق الداخلي ولإجراءاته والعمل على معالجتها من خلال استدامة تدعيم المهارة والخبرات في قسم التدقيق الداخلي.

- 9- وضع نظام رقابة داخلية متين وشامل يتميز بالكفاءة والفاعلية وبما يحقق أهداف الوحدة الحكومية في منع ارتكاب المخالفات والتلاعب والحد من مظاهر الفساد الإداري على أن يكون هذا النظام خاضع للتقييم باستمرار بما يمكن تعديله وتحديثه وفقاً لطبيعة العمل .
- 10- إن نظام التدقيق الداخلي في الوحدة الاقتصادية يعد بمثابة خط الدفاع الرئيسي الأول لمواجهة الفساد المالي والإداري، لذا فعلى الإدارة العمل على وضع نظم قوية للتدقيق الداخلي و مراجعتها ومتابعتها والتأكد من إنها تعمل كما مصمم لها ، وأن يتم تعديلها بطريقة ملائمة لمقابلة التغير في الظروف ، لأن السبب الرئيسي لارتكاب الفساد المالي والإداري يعود الى عدم وجود نظام سليم وعدم تطويره باستمرار .

1. والمصادر

• القرآن الكريم

• المصادر العربية

أولاً: - الكتب العربية

- 1- العواد، اسعد محمد علي وهاب، (2021). "التدقيق المتقدم في إطار معايير التدقيق الدولية"، دار الكتب للنشر والتوزيع، كربلاء، العراق.
 - 2- المطارنة ، غسان فلاح ،(2010)، "تدقيق الحسابات المعاصرة " دار المسيرة للنشر والتوزيع ، ط2، عمان ، الاردن .
 - 3- نصر ، عبد الوهاب ، شحاتة ، شحاتة السيد، (2006) ، " الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة في بيئة تكنولوجيا المعلومات وعولمة أسواق المال الواقع والمستقبل " ، الإسكندرية ، الدار الجامعية .
 - 4- نور ، أحمد ،(1992) "مراجعة الحسابات - من الناحيتين النظرية والعملية" ، مؤسسة شباب الجامعة ، الإسكندرية ، مصر .
- ثانياً: - الرسائل والاطاريح الجامعية.
- 1- أبو حماد، ماجد، (2009)، "أثر تطبيق قواعد الحوكمة على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية "دراسة ميدانية على الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية". رسالة ماجستير، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة.

- 2- أبو شعبان، رندة محمد سعيد، (2016)، " دور التدقيق الداخلي في تقييم إدارة المخاطر التشغيلية دراسة تطبيقية على المصارف العاملة في قطاع غزة " رسالة ماجستير في علوم المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية غزة.
 - 3- أبو علي، محمد حسن، (2012)، "تطوير إجراءات التدقيق الداخلي لضبط الاداء المالي والإداري، "رسالة ماجستير في علوم المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية غزة.
 - 4- الذهبي ، قاسم، (2008)، " دور ومسؤولية الرقابة المالية في الحد من ظاهرة الفساد الإداري " ، بحث تطبيقي - المعهد العربي للمحاسبين القانونيين، بغداد، العراق.
 - 5- العربي، بن علي بوعلام، (2017)، " آليات ترشيد النفقات العامة في الجزائر " ، رسالة ماجستير، جامعة الجيلالي/الجزائر .
 - 6- قديح، بسام، (2013)، "أثر خصائص لجان التدقيق على جودة التقارير المالية - دراسة تطبيقية على المصارف المدرجة في بورصة فلسطين"، رسالة ماجستير، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة.
 - 7- لظن ، هيا مروان ابراهيم، (2016)، "مدى فاعلية دور التدقيق الداخلي في تقويم إدارة المخاطر وفق إطار COSO دراسة تطبيقية على القطاعات الحكومية في قطاع غزة "، رسالة ماجستير في علوم المحاسبة والتمويل ، الجامعة الإسلامية غزة .
 - 8- محروق، سهام، (2015)، "طرق وآليات ترشيد الإنفاق العام في الجزائر دراسة حالة الجزائر (2001-2014) "، رسالة ماجستير ، جامعة المسيلة، الجزائر.
 - 9- المدلل، يوسف سعيد يوسف، (2007)، " دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والاداري دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالي"، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية -غزة.
 - 10- مناعي، حكيمة، (2009)، "تقارير المراجعة الخارجية في ظل حتمية تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الجزائر " ، بحث مقدم استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، الجزائر .
- ثالثاً: البحوث والمجلات العربية:**
- 1- براهيم، حناطلة، نادية، خلفه، (2020)، "ترشيد النفقات العامة كآلية لعلاج العجز في الموازنة العامة للدولة"، مجلة الباحث للدراسات الأكاديمية، المجلد 7، العدد 1.
 - 2- خليف، سلطان احمد، وآخرون، (2019). "اختيار دور دبلوماسية التعامل في ادارة التنوع، مجلة كلية التربية للبنات للعلوم الانسانية، العدد، 42 ، جامعة الكوفة.

- 3- الالوسي، عبدالوهاب عبدالفتاح، بدوي، نسرین عبدالله، العكیدی، سوسن ابراهيم رجب (2019). "متطلبات نجاح التخطيط الاستراتيجي ودورها في استراتيجيات إدارة الازمات"، مجلة جامعة الانبار للعلوم الاقتصادية والادارية، العدد 26، المجلد 11.
- 4- سلمان، سعد عبد عابر، (2014)، "تأثير خصائص الرؤية الاستراتيجية في مراحل ادارة الازمات"، بحث استطلاعي في الشركة العامة للصناعات الجلدية، بغداد، مجلة كلية الرافدين الجامعة للعلوم العدد: 34.
- 5- صادق، جميلة دربال عبد القادر، (2019)، "إجراءات ترشيد النفقات العمومية في الجزائر في ظل تقلبات أسعار النفط منذ سنة 2014"، مجلة التكامل الاقتصادي المجلد 7، العدد 2.
- 6- ظاهر، نزال شحيت، واخرون، (2014)، "منهج التدقيق وفق اسلوب المخاطر"، منشورات ديوان الرقابة المالية.
- 7- عباس، فاضل حسين، كاظم، حنان عبد الامير، (2020)، "دور التدقيق الداخلي في تصفية ملاحظات تقرير الرقابة الخارجية - بحث تطبيقي في ديوان الرقابة المالية لاتحادي"، مجلة المثلى للعلوم الادارية والاقتصادية، المجلد العاشر، العدد 3، 240-253.
- 8- عياد، لؤي سليم، (2015)، "أثر استخدام الاستراتيجيات الحديثة في ادارة الازمات على الاداء التسويقي في البنوك المحلية في قطاع غزة"، رسالة ماجستير منشورة كلية التجارة الجامعة الاسلامية غزة فلسطين.
- 9- فليح، محمد زامل، هادي، سالم عواد، (2020). "قياس جودة التدقيق الداخلي في الشركات العامة العراقية"، مجلة كلية الكوت الجامعة للعلوم الانسانية، العدد 1، المجلد 1.
- 10- لاشين، محمد عبد الحميد، (2016)، "آليات مقترحة لترشيد الإنفاق على التعليم الأساسي بسلطنة عمان في ضوء بعض المتغيرات الاقتصادية"، مجلة كلية التربية، جامعة الأزهر، العدد ١٦٨، ج 1
- 11- النواس، رافد عبيد، (2008)، "دور أقسام الحسابات والتدقيق والرقابة الداخلية في الحد من ظاهرة الفساد الإداري والمالي"، ندوة مقامة بالتعاون مع المنظمة العربية لخبراء المحاسبة القانونيين في كلية الإدارة والاقتصاد.

رابعاً: المصادر الاجنبية

A. Books

- 11- INTOSAI, (2010). "Guidelines for Internal Control Standards for the Public Sector – Further Information on Entity Risk Management" Austria, INTOSAI Internal Control Standards Subcommittee.

B. Thesis

- 1- Soh , Dominic S. B., Bennie, Nonna Martinov,(2019)." The internal audit function :Perceptions of internal audit roles, effectiveness, and evaluation" Electronic copy available at: <http://ssrn.com/abstract=1860568>.

C. Research's

- 1- Cassandra S. L. Yee, Ahmad Sujan, Kieran ,James and Jenny K. S. Leung.,(2008)," Perceptions of Singaporean Internal AuditCustomers Regarding the Role and Effectiveness of Internal Audit", Asian Journal of Business and Accounting, 1(2)
- 2- Gurama, Zakariya 'U , Mansor , Muzainah,(2018)." Internal Audit Effectiveness: A Model Proposition", Journal of Advanced Research in Business and Management Studies 12, Issue 1 pp.70-78,
- 3- Sultonali , Mekhmonov Umaralievich., Temirkhanova Mutabar Jurayevna.,(2020).," The Role of the Internal Audit Based International Internal Audit Standards in Uzbekistan", Journal of Media & Management, SRC/JMM-105.