

The impact of internal audit quality on fighting corruption in the Qatari public sector

Dr. Omer Mahgoub El-Hussaein

Financial Affairs | Amiri Guard | Qatar

Received:

16/07/2023

Revised:

25/07/2023

Accepted:

13/08/2023

Published:

30/06/2024

* Corresponding author:
omarmahjoub@hotmail.com

Citation: El-Hussaein, O. M. (2024). The impact of internal audit quality on fighting corruption in the Qatari public sector. *Journal of Economic, Administrative and Legal Sciences*, 8(7), 61 – 79. <https://doi.org/10.26389/AJSRP.H160723>

2024 © AISRP • Arab Institute of Sciences & Research Publishing (AISRP), Palestine, all rights reserved.

Open Access



This article is an open access article distributed under the terms and conditions of the Creative Commons Attribution (CC BY-NC) [license](https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/)

Abstract: This study aimed to investigate the role of internal audit quality in preventing corruption in the public sector in Qatar State, as reflected in the indicators of independence, efficiency, honesty, and supervision carried out by the proper administration and transparency. The measures of effective internal audit lead to the provision of quality which guarantee the detection and prevention of Corruption; because its measures verify the accuracy of financial data, optimization of resource prevention of corruption and embezzling money, and protection of assets and resources. The importance of audit stems from the measures used to reduce, and combat corruption, which has become a dangerous phenomenon that hinders Es growth, which may cause political turmoil, and divisions in the society, and result in the waste of resources and assets of the State. No doubt the international community is concerned about the phenomena of corruption, and for this reason, cooperative measures are set for anti-corruption practices. The researcher adopted the descriptive analytical approach, using a questionnaire directed to experts and professionals to collect data to verify the hypotheses of the study. The study sample consisted of (35) internal auditors (male-female) working in the public sector in Qatar. Analysis of the data revealed a number of results the importance of which is; the independence and integrity of the internal auditor, comes first in fighting corruption. In addition to that, the efficacy of the auditing process and achieving its goals have great effects on anti-corruption in the public sector. Furthermore, the establishment of anti-corruption organizations helps much in fighting corruption. Corruption has serious results on the economy, and the growth security of the community; to evade these dangers; the international community has to face it collectively. The study showed that the International Standards of internal audit do not lay any responsibility on the part of the internal auditor if its evidence of fraud is vague or ambiguous.

Keywords: internal audit, quality of internal audit, corruption, independence of internal auditor, efficiency of internal auditor, integrity of the internal auditor.

أثر جودة التدقيق الداخلي في محاربة الفساد في القطاع العام القطري

الدكتور / عمر محبوب الحسين

الشؤون المالية | الحرس الأميري | دولة قطر

المستخلص: هدفت الدراسة إلى فحص دور أثر جودة التدقيق الداخلي في منع الفساد في القطاع العام بدولة قطر، وذلك من خلال مؤشرات الجودة المتمثلة في الاستقلالية الكفاءة والنزاهة، ووجود هيئة للرقابة الإدارية والشفافية. تؤدي إجراءات التدقيق الداخلي الفعالة إلى تحقيق الجودة التي يفترض أن تؤدي إلى اكتشاف الفساد ومنعه؛ باعتبار أن إجراءاتها تهدف إلى تحقيق أهداف عملية المراجعة المتمثلة في دقة البيانات المالية، ضمان فعالية الإجراءات المالية والاستغلال الأمثل للموارد، ومنع الغش والاختلاس وحماية الموارد والأصول. وتنبع أهمية المراجعة الداخلية في الحد من الفساد ومكافحته لأن الفساد أصبح ظاهرة خطيرة قد تؤدي إلى إعاقة التنمية وتؤدي إلى اضطرابات سياسية، وتقسيم المجتمع إلى فئات وتؤدي إلى إهدار موارد الدولة؛ لا غرو أن المجتمع الدولي أصبح مهتماً بالفساد ووضع أسس للتعاون الدولي في مجال مكافحة الفساد.

استخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي، مستعيناً بأراء المختصين عن طريق الاستبانة لاختبار فرضيات الدراسة، والوصول إلى مدى تحققها، وتكونت عينة الدراسة من عدد (35) مدققاً داخلياً (الذكور والإناث) العاملين في القطاع العام في دولة قطر. أسفرت الدراسة عن عدد من النتائج، أهمها أن استقلالية المدقق الداخلي ونزاهته لها أثر في مكافحة الفساد، كما أن كفاءة عملية المراجعة وتحقيق أهدافها له أثر في مكافحة الفساد في القطاع العام، كما أن إنشاء هيئات مكافحة الفساد يساعد في مكافحة الفساد. للفساد نتائج خطيرة على الاقتصاد والتنمية والأمن والمجتمع، نظراً لخطورة الفساد تصدى له الدول مجتمعة من خلال التعاون الدولي المشترك. إن معايير المراجعة الدولية لا تلقي أي مسؤولية على المدقق في اكتشاف الفساد بسبب غموض أدلته:

الكلمات المفتاحية: التدقيق الداخلي، جودة التدقيق الداخلي، الفساد، استقلالية المدقق الداخلي، كفاءة المدقق الداخلي، نزاهة المدقق الداخلي.

المقدمة:

أصبحت ظاهرة الفساد المالي والإداري ظاهرة عالمية لا تخص مجتمعاً معيناً من المجتمعات أو دولة معينة، ولا شك أنها ظاهرة خطيرة؛ لأنها تؤثر بشكل مباشر على مستويات الرخاء والمساواة وتكافؤ الفرص ورفاهية المجتمعات والاستقرار السياسي والاقتصادي. وكان لزاماً على المجتمع العالمي والدول وضع إطار عمل مؤسسي يهدف إلى تطوير مشكلة الفساد وعلاجها من خلال خطوات جديّة ومحددة، ومكافحته بكل صوره ومظاهره؛ وفي كافة مجالات الحياة لدعم عملية التنمية الاقتصادية واستدامتها، وبالتركيز بشكل أكبر على جانب الوقاية، تطبيقاً لمبدأ الوقاية خير من العلاج، من خلال تطبيق استراتيجيات استباقية؛ وهذا يتطلب تهيئة البيئة المناسبة لتحقيق الشفافية ومكافحة الفساد من خلال تطوير أداء الأدوات الرقابية، سواء من ناحية الإجراءات، أو من ناحية تطوير الأداء المهني، أو من ناحية تفعيل آليات الرقابة المالية (Graycar، 2015: 88). أيضاً ابتكرت حكومات معظم البلدان حول العالم بعض الآليات لضمان إدارة المؤسسات العامة بما يتماشى مع الإجراءات والممارسات المقبولة، ومن أبرز هذه الأدوات هي التدقيق الداخلي. حيث يمكن تفعيل الرقابة بتطوير آليات التدقيق الداخلي والخارجي في الجهات الحكومية للجمع بين أنواع الرقابة المالية، بالإضافة إلى تعزيز الدور الرقابي، ودعم اختصاصات الجهات الرقابية بشكل أكبر من خلال تطبيق أفضل الممارسات والمعايير في مجال الرقابة المالية، بحيث يتم تأكيد العنصر الرقابي من خلال تفعيل الدور التكاملي بين الأجهزة والإدارات الرقابية (UNODC، 2014). تبحث هذه الدراسة في تأثير كفاءة التدقيق الداخلي على منع الفساد في القطاع العام القطري، وأثر إنشاء هيئة الرقابة الإدارية والشفافية على جودة التدقيق الداخلي.

أولاً: مشكلة الدراسة:

يعتبر القطاع العام هو الأكثر عرضة للفساد والاحتيال؛ وظاهرة الفساد فيه معقدة للغاية، ولأن عمليات الفساد غامضة وتحدث في الخفاء ولا يترك المفسد أدلة دامغة لا تقبل التأويل؛ إن طبيعة عمل المدقق الداخلي تجعله في مواجهة توقعات كبيرة بأن يقوم بدور فعال في كشف الفساد والقضاء عليه. والمدقق وفي سبيل القيام بدوره، يركز على الأدلة المستندية، أو المادية التي تمكنه من اكتشاف الغش والأخطاء، وإدارة المخاطر والرقابة على جميع عمليات التدقيق الداخلي بصورة تحقق الجودة. ونظراً لطبيعة الفساد يشعر المدققون بأنهم لا يستطيعون فعل الكثير بشأنه. والباحث في هذه الدراسة يسعى للتحقق من دور التدقيق الداخلي في محاربة الفساد في القطاع العام من خلال التركيز على جودة التدقيق، وأثر التشريعات والقوانين على ضمان جودته، بحيث يمكن تقديم أدلة عملية لدور المدقق الداخلي في مكافحة الفساد والحد منه.

ثانياً: فرضيات الدراسة: تفترض الدراسة:

1. الفرضية الأولى: فعالية التدقيق الداخلي لها أثر في مكافحة الفساد في القطاع العام القطري.
2. الفرضية الثانية: استقلالية المدققين الداخليين له أثر في مكافحة الفساد في القطاع العام القطري.
3. الفرضية الثالثة: كفاءة المدققين الداخليين لها أثر فعال في مكافحة الفساد في القطاع العام القطري.
4. الفرضية الرابعة: نزاهة المدققين الداخليين لها أثر في مكافحة الفساد في القطاع العام القطري.
5. الفرضية الخامسة: إنشاء هيئة الرقابة له أثر في مكافحة الفساد ودعم كفاءة التدقيق الداخلي.

ثالثاً: أهمية الدراسة:

يرجع اختيار الباحث لهذا الموضوع إلى عدة أسباب: من أهمها بحث دور إدارات التدقيق الداخلي في المؤسسات الحكومية في دولة قطر في مكافحة الفساد؛ خاصة وهي تمثل خط الدفاع الأول في مكافحة الفساد والحد منه، كما أن القطاع العام عرضة بشكل خاص للاحتيال عندما لا يكون هناك تخصيص للوقت والموارد الكافية لتقييم المخاطر أو تطبيق ضوابط للكشف عن الاحتيال والتحقق فيه والتخفيف من حدته. بالإضافة إلى بحث أثر إنشاء هيئة الرقابة الإدارية والشفافية وأثرها على جودة أداء إدارات التدقيق الداخلي ودورها في مكافحة الفساد. بالإضافة إلى فراغ المكتبة القطرية من الدراسات حول موضوع هذه الدراسة.

رابعاً: أهداف الدراسة:

الهدف الرئيس من الدراسة هو فحص أثر جودة التدقيق الداخلي على منع أو الحد من الفساد في القطاع العام في دولة قطر. كما تهدف الدراسة إلى تحقيق الأهداف الفرعية التالية:

- أولاً: أثر استقلالية المدققين الداخليين على منع الفساد في القطاع العام في دولة قطر.
- ثانياً: دور كفاءة المدققين الداخليين في مكافحة الفساد في القطاع العام القطري.
- ثالثاً: أثر نزاهة المدققين الداخليين على مكافحة الفساد في القطاع العام القطري.

رابعاً: أثر إنشاء هيئة الرقابة الإدارية والشفافية في مكافحة الفساد ودعم التدقيق الداخلي.

خامساً: منهجية الدراسة:

استخدم الباحث في هذه الدراسة المنهج الوصفي التحليلي لعرض وتحليل البيانات وتفسيرها، بهدف كشف العلاقات التي تربط بين متغيرات الدراسة، والمنهج التاريخي لمراجعة الماضي بواسطة جمع الأدلة وتقييمها ورصدها، لعرض الحقائق عرضاً صحيحاً من حيث مدلولاتها وكفايتها بغرض استنتاج مجموعة من المؤشرات ذات البراهين العلمية الواضحة. كذلك تمت الاستعانة بأخذ رأي العاملين في مجال التدقيق الداخلي في المؤسسات الحكومية في دولة قطر عن طريق الإستبانة، وذلك بغرض توضيح هدف الدراسة والحصول على بيانات لاختبار صحة فروض الدراسة.

سادساً: حدود الدراسة:

- أ- المكانية: دولة قطر.
- ب- الزمانية: 2022م.
- ج- البشرية: موظفو إدارات التدقيق الداخلي في المؤسسات الحكومية وديوان المحاسبة.
- د- الحدود الموضوعية: يتم في هذه الدراسة التركيز على جودة التدقيق الداخلي وأثره في مكافحة الفساد، وأثر إنشاء هيئة الرقابة الإدارية والشفافية في مكافحة الفساد.

سابعاً: الدراسات السابقة

1. دراسة (Mkenda, 2013)

هدفت هذه الدراسة إلى تقييم الدور الذي تلعبه ممارسات التدقيق الداخلي في مكافحة الفساد في القطاع العام التنزاني. ولتحقيق أهداف الدراسة تم دراسة وتقييم أثر العوامل الاجتماعية والسياسية على التدقيق، العلاقة بين نظام رقابة التدقيق الداخلي وديوان مكافحة الفساد الوقاية منه، ودورها في التصدي لجذور الفساد، وإجراءات الإبلاغ عن الفساد الذي يتم الكشف عنه، والتحديات الرئيسية التي تعيق إجراءات التدقيق الفعالة في مكافحة الفساد في القطاع العام. أيضاً أظهرت نتائج الدراسة أن المدققين الداخليين في القطاع العام لهم الحق في القيام بأنشطة التدقيق المختلفة بما في ذلك الامتثال والمراجعة المالية ومراجعة الأداء، تتطلب مهام المدقق الداخلي في مكافحة الفساد داخل القطاع العام أشكالاً شاملة ومجموعة واضحة من اللوائح، واستخدام القواعد المعتمدة يندمج في التدقيق التشاركي، والتدريب الكافي على التدقيق الحديث وأسس مكافحة الفساد، وحملات التوعية بالاحتيال داخل المنظمات. أظهرت نتائج الدراسة أن وجود أقصى درجات التوتر السياسي وصراع النفوذ والسياسات البيروقراطية والسلطات التنظيمية تتعارض مع السلطة الممنوحة للمدققين الداخليين من خلال تقييد استخدامهم للقوانين واللوائح أو حصر مناقشتهم في التفاصيل الفنية للعمليات ومشاركة بعض المعلومات السرية التي قد يمتلكونها أو مناقشة التفاصيل الفنية للعمليات وليس في مراجعتها. واستنتجت الدراسة أن وجود التسلسل الهرمي السياسي والبيروقراطي في القطاع العام يتعارض مع سلطة التفتيش المخولة للمدققين الداخليين. تقيد هذه الإجراءات السياسية والبيروقراطية المدققين الداخليين لمراجعة قواعد الإدارات والإجراءات المتعلقة بنظام الرقابة الداخلية وبدلاً من ذلك يُسمح لهم بالوصول إلى القوانين واللوائح التنظيمية والإدارية فقط عند التحقيق مع الموظفين في تفسير القواعد المختلفة، في شرح الممارسات المختلفة. وأوصت الدراسة بضرورة مواجهة التحديات التي تواجه المدققين في مؤسسات القطاع العام، ويجب أن يولي اهتمام خاص للمدققين بتحفيظهم من خلال توفير فرص للتدريب، وتزويدهم بالمهارات التكنولوجية، وأن يفرض على كل جهة تم التدقيق عليها تنفيذ توصيات التدقيق.

2. دراسة (Jeppesen, The role of auditing in the fight against corruption, 2018)

تمثل غرض هذه الدراسة في تحليل كيفية مساهمة أنواع التدقيق المختلفة في مكافحة الفساد، والكشف بأسلوب منهجي إمكانية التدقيق في اكتشاف الفساد، حيث ركزت لأدبيات السابقة بشكل أساسي على إمكانية التدقيق في منع الفساد. كما ناقشت الدراسة استبعاد الفساد من تعريف الاحتيال في التدقيق المالي للفساد وتصنيفه على أنه "عدم امتثال للقوانين واللوائح"، بحجة أن الفساد لا يترك أخطاء مادية في البيانات المالية ولا أدلة للمدقق لمتابعتها.

ودحضت الدراسة من خلال تحليلها لقضية استبعاد الفساد من تعريف الاحتيال على أساس أن الفساد التجاري والسياسي يخلق تحريفات في البيانات المالية للمؤسسات. لذلك إذا أريد للتدقيق أن يلعب دوراً أكثر أهمية في مكافحة الفساد، يجب أن تشمل معايير التدقيق للفساد تعريف الاحتيال. كما استنتجت الدراسة أن التدقيق المالي للقطاع الخاص قد أهمل بشكل عام الفساد كمصدر

محتمل للأخطاء المادية في البيانات المالية، وأن التدقيق في القطاع العام قد قبل المسؤولية عن منع الفساد. ودحضت الدراسة الحجج القائلة بأن الفساد التجاري يخلق أخطاء في البيانات المالية، وأن الفساد السياسي يخلق مشاكل مع أهداف تدقيق الأداء الثلاثة: وهي الكفاءة والفعالية والاقتصاد. بسبب طبيعتها الاحتمالية؛ وتعتبر هذه التحريفات جوهرية من قبل مستخدمي البيانات المالية.

وأشارت الدراسة إلى أن نتائجها لها عدد من الآثار المهمة في مجال الممارسة العملية، من ناحية واجب المراجعين الماليين في العثور على أخطاء جوهرية في البيانات المالية، يشمل الفساد دائماً المانح والمتلقي، يحتاج المدققون إلى تطوير تقنيات أفضل لكشف الفساد؛ كما يجب أن تشمل هذه الأساليب مزيداً من الاعتماد على الأدلة الخارجية لتقييم مخاطر الفساد.

3. دراسة (محمد الربيعي ونعمه الجبوري، 2018)

هدف هذا البحث إلى معرفة دور المراجعة المحاسبية في الحد من الفساد الإداري والمالي، ولبيان أهمية ودور المراجعة المحاسبية. وخلص البحث إلى مجموعة من الاستنتاجات والتوصيات، من أهمها حالات الفساد المالي الواضحة الذي ما كشفته تقارير الدوائر في بعض الوزارات في إحدى الدول العربية بسبب غياب سلطة القانون وعدم تفعيل دور القضاء ومحاسبة الفاسدين، وأشارت الدراسة إلى فساد وضعف النظام السياسي، والحزبية، بالإضافة إلى تمتع الفاسدين بالحماية. أوصت الدراسة بضرورة تفعيل دور المراجعة المحاسبية عن طريق إلزام الوزارات والدوائر المستقلة ومنشآت القطاع العام بتقديم الحسابات الختامية وإجراء مراجعة للمستندات الأصلية.

4. دراسة (Assakaf, Samsudin, & Othman, 2018)

كان الغرض من هذه الدراسة الحالية استكشاف الاتجاهات الحديثة في الأدبيات التي بحثت الصلة بين الفساد والتدقيق في القطاع العام. وتوصلت الدراسة إلى أن الفساد ومحدداته ودوافعه نوقش في العديد من الدراسات بشكل منفصل، وركزت معظم الدراسات المتعلقة بالفساد على الآثار والعواقب من الناحية الاقتصادية، كما أن تلك الدراسات نادراً ما أولت اهتماماً لدور التدقيق في مكافحة الفساد، وركزت الأدبيات المتعلقة بمراجعة القطاع العام على الاستقلالية والمعايير المهنية ومدخلات التدقيق في مراجعة الحسابات الحكومية، وكيف تؤثر هذه العوامل على سمعة وكفاءة الدوائر الحكومية. وتوصلت الدراسة إلى أن هناك دراسات قليلة تطرقت إلى العلاقة بين تدقيق القطاع العام والفساد. وقد وجد أيضاً أن معظم الدراسات التجريبية حول الفساد تم إجراؤها في البلدان المتقدمة وليس في البلدان النامية التي يتعين عليها التعامل مع مشاكل الفساد الحقيقية. علاوة على ذلك، فإن معظم هذه الدراسات غير تجريبية ولم تجر في أي منها محاولة متعمقة للإجابة على كيفية منع التدقيق في القطاع العام للفساد واكتشافه؛ القليل من الجهد المبذول للاستكشاف المتعمق للعقبات التي يواجهها التدقيق في القطاع العام أثناء القيام بدوره في منع الفساد واكتشافه خاصة في البلدان النامية، لذلك أوصت الدراسة بوجوب إجراء بحوث مستقبلية لسد هذه الفجوة الواسعة في الأدبيات.

5. دراسة (Alina, Cerasela, & Raluca-Andreea, 2018)

تناولت هذه الدراسة الدور الرئيس الذي يلعبه المدققون الداخليون في الحد من الفساد والرشوة في المؤسسات العامة. وجاء في استنتاجات الدراسة أن ضعف الحوكمة وتدني جودة المؤسسات يؤدي إلى الفساد، في مجالات الاستثمار، والنفقات الاجتماعية والإنفاق على البيئة، هي الأكثر تضرراً بسبب الفساد، ويشمل ذلك مجالات إزالة الغابات والتلوث، وتهريب الأخشاب والحيوانات البرية. هناك أنواع مختلفة من الفساد، لذلك يجب تنفيذ عدد من الحلول لإيجاد منفذ، اعتماداً على إطار العمل وأصحاب المصلحة وطبيعة السلوك الفاسد، مثل: الإدارة المالية العامة، ومؤسسات الرقابة العليا، والتدخل المباشر لمكافحة الفساد، ومبادرات المساءلة الاجتماعية. للديمقراطية وحرية واستقلال الصحافة أثراً إيجابياً في مكافحة الفساد، مع التأكيد على المساءلة الاجتماعية. تعني مكافحة الفساد أيضاً اكتشاف المخاطر باعتبارها مصدر قلق رئيسي في جميع أنحاء العالم. الوسيلة الأكثر كفاءة لمكافحة الفساد هو منعه، من خلال تطوير معايير الأخلاق والإجراءات والسياسات وتنفيذ العمليات ووضع قوانين واضحة وقوية، كما يجب تعديل معايير المحاسبة وتقنيات التدقيق بحيث يكون الفساد، ليس مجرد احتيال داخلي؛ وينبغي اعتباره عملاً غير قانوني. الفساد مشكلة لها علاقة بالخلفية التعليمية والثقافية والسياسية، أداء المؤسسات يزيد من كفاءتها في مكافحة الفساد ويتبنى سلوكيات مناهضة للرشوة.

ثامناً: الإطار النظري

أ- مفهوم التدقيق الداخلي وأهداف

1. مفهوم وتعريف التدقيق الداخلي

مع ازدياد حجم المنشآت وانتشارها وحاجة الملاك وأصحاب الأعمال إلى المعلومات حول نتائج الأعمال نشأ علم المحاسبة الذي نشأت معه الحاجة إلى المراجعة، لمراجعة وفحص البيانات والتأكد من الإجراءات المحاسبية، وهذا التأكيد دائماً يكون محل اهتمام

الإدارة العليا المسؤولة أمام الملاك والجهات الرقابية العليا، خاصة وأن هناك فجوة بين الملاك والإدارة العليا والتنفيذية. والمراجعة الداخلية هي المناط بها ملء هذه الفجوة من خلال الأنظمة الرقابية لتقديم بيانات ذات موثوقية عالية (عثمان 2011، ص 147). بالإضافة إلى ذلك يعتبر التدقيق نشاطاً إستشارياً وتأكيداً موضوعياً مستقلاً مصمماً لإضافة قيمة لعمليات المنشأة وتحسينها، والمنشآت تحقق أهدافها من خلال اتباع نهج يتميز بالانتظام والانضباط، وتقييم وتحسن به فعالية عمليات إدارة المخاطر والرقابة والحوكمة. ويقوم بأنشطة التدقيق موظفون لديهم فهم بثقافة الأعمال والأنظمة والعمليات، مما يضمن كفاءة إدارة الضوابط الداخلية المعمول بها للتخفيف والحد من المخاطر، وأن عمليات الحوكمة فعالة وكفؤة، والأهداف التنظيمية تم تحقيقها.

أيضاً يُعنى التدقيق الداخلي بتقييم التقنيات التكنولوجية، وتحليل الفرص المتاحة، وفحص التحديات العالمية، تقييم المخاطر والضوابط والسلوكيات والجودة والاقتصاد والكفاءة، والتأكد من أن الضوابط المطبقة كافية للتخفيف من المخاطر، وإيصال المعلومات والأراء بوضوح ودقة. يمنح هذا المزيج من التقييمات المدققين الداخليين منظورا واسعا عن المنظمة، وهذا بدوره يجعل المدققين الداخليين عنصراً قيماً للإدارة التنفيذية ومجالس الإدارات لتحقيق الأهداف والغايات العامة، كذلك يضمن تعزيز الضوابط الداخلية والحوكمة التنظيمية (IIA, 2022).

تعد الرقابة الداخلية الفاعلة واحدة من أفضل السبل التي تستخدم لمنع فشل المنشآت؛ وهي محرك مهم لأداء وتنفيذ الأعمال، وإدارة المخاطر، وتمكن المنشأة من الاستفادة من الفرص، والمحافظة على المنشأة. إن الرقابة الداخلية جزء لا يتجزأ من نظم الحوكمة والذي يمكن من إدارة المخاطر، التي يتم فهمها وتفعيلها ومراقبة أنشطتها من قبل مجلس الإدارة والمديرين للاستفادة من الفرص ومواجهة التهديدات لتحقيق أهداف المنشأة الاقتصادية بكفاءة. تم تصميم الضوابط الداخلية لحماية المؤسسة ووحدات الأعمال المرتبطة بها من فقدان، أو سوء استخدام أصولها. تساعد الضوابط الداخلية السليمة في ضمان أن المعاملات مقيمة بشكل صحيح، وأن أنظمة تكنولوجيا المعلومات الداعمة تدار بشكل جيد، وهذه المعلومات الواردة في التقارير المالية موثوقة. الرقابة الداخلية هي عملية من خلالها تحاول المؤسسة ووحداتها التشغيلية تقليل احتمالية الأخطاء المحاسبية والمخالفات والأفعال غير القانونية. الضوابط الداخلية للمساعدة في حماية الأموال، وتوفير إدارة فعالة للأصول، والسماح بمحاسبة مالية دقيقة. الضوابط الداخلية لا يمكنها القضاء على جميع الأخطاء والمخالفات، لكنها يمكن أن تنبه الإدارة إلى المشاكل المحتملة. التدقيق الداخلي يدير المخاطر ويتيح تحقيق قيمة المؤسسة والحفاظ عليها. الضوابط الداخلية هي جزء لا يتجزأ من نظام حوكمة المؤسسة والقدرة على إدارة المخاطر، التي يتم فهمها وتنفيذها ومراقبتها بنشاط من قبل إدارة المؤسسة، وإدارتها للموظفين الآخرين للاستفادة من الفرص ومواجهة التهديدات لتحقيق أهداف المؤسسة (Moeller 2013. P 2-3).

أما تعريف التدقيق الداخلي، وفقاً لتعريف إطار الممارسات المهنية الدولي (IPPF) لمعهد المدققين الداخليين الدولي (IIA) يعد التدقيق "نشاطاً استشارياً وتأكيداً موضوعياً مستقلاً مصمماً لإضافة قيمة وتحسين عمليات المنظمة، ويساعد المنظمة على تحقيق أهدافها من خلال تقديم نهج منظم ومنضبط لتقييم وتحسين فعالية عمليات إدارة المخاطر والرقابة والحوكمة" (IIA, 2022). وعرفته جمعية المدققين الداخليين الأمريكية بأنه "وظيفة تقويم مستقلة أنشئت داخل المشروع لغرض خدمته عن طريق فحص ومراجعة أنشطته المختلفة" (عثمان 2011، ص 147).

يرى الباحث أن التدقيق هو نشاط داخلي مستقل في المنظمات يقدم تقييماً موضوعياً للأحداث المالية، ومساعدة الإدارة لتحقيق أهداف المنظمة وتقويم الأداء وإدارة المخاطر.

2. أهمية التدقيق الداخلي في القطاع العام

تعتبر عمليات التدقيق الداخلي مهمة لأنها تتعلق بضمان كفاءة العمليات وفعاليتها وتوافقها مع القوانين وأهداف السياسة، تحمي عمليات الرقابة الداخلية الحكومات من الاحتيال والهدر وسوء الاستخدام، فهي تساعد الحكومات على قياس معيار القيمة مقابل الثمن بالنسبة لما تقدمه من برامج تنموية أو خدمات، لذلك جعلت هذا المعيار معياراً رئيسياً للحكم على البرامج، وتقييم المخاطر، وضمان الامتثال للقوانين واللوائح والسياسات. المديرون هم المسؤول الأول عن أنشطة الرقابة الداخلية. كما يساهم آخرون، بما في ذلك مديرو المخاطر والمفتشون والمدققون الداخليون، إذ يقدمون المشورة والتأكيد المستقل (OECD, Internal Control, 2017). وبصورة عامة تتمثل أهمية التدقيق الداخلي فيما يلي (Deloitte, 2011):

أ. يعتبر التدقيق في الوحدات الحكومية، حجر الزاوية في عملية التأكد من فعالية إدارة القطاع العام وأمواله، حيث يقدم تقييم موضوعي وغير متحيز حول ما إذا كانت الموارد العامة تدار بطريقة فعالة وتحقيق النتائج المستهدفة، وتعزيز القيم السلوكية والأخلاقية المناسبة داخل المؤسسات. المراجعون الداخليون يساعدون المنظمات الحكومية على القيام بمتطلبات المساءلة والنزاهة، وتحسين الأداء التنظيمي للإدارة وغرس الثقة بين المواطنين والحكومة.

ب. يقوم المدقق في القطاع العام بدعم الجهات المسؤولة عن الحوكمة والرقابة والشفافية. وتقوم الرقابة بدور مهم في التأكد من أن الكيانات الحكومية تقوم بواجباتها الموكلة إليها، وتعمل على كشف ومنع الفساد العام. يساعد التدقيق الداخلي صانعي القرار من خلال توفير التقييم المستقل لبرامج الحكومة والسياسات والعمليات ونتائجها.

ت. أصبح نشاط التدقيق الداخلي آلية لضمان عمليات التدقيق الداخلي الأساسية الخاصة بالضوابط المالية العامة، وأداة للمراقبة والتقييم الإداري قبل التقييم الخارجي من قبل المدققين الخارجيين.

ث. يقوم المدققون الداخليون بتحسين الشفافية والإنصاف والحد من الفساد وضمان القيمة مقابل المال في القطاع العام. وظيفة المدقق الداخلي هي جزء أساسي من نظم إدارة النفقات ويجب التأكد من أن الإنفاق العام هو ضمن مخصصات الموازنة؛ وأن المصروفات تتوافق مع الإجراءات المحددة، والتقرير عن الوقت المناسب لتسوية الحسابات وفعالية أنظمة إدارة الأصول المادية والمالية والمحاسبة عنها.

ج. تقوم المراجعة الداخلية أيضاً مع الإدارة بتحسين جودة الخدمات وضمان الامتثال للقوانين، من خلال توفير ضمان مستقل وموضوعي لإدارة المنظمة حتى يتم التخفيف من المخاطر إلى مستوى مقبول، وتزويدها بالتقارير اللازمة إذا حدث عكس ذلك.

ح. المدققون الداخليون جزء لا يتجزأ من الإدارة المالية للحكومة، وأداة لتحسين الأداء الإداري في القطاع العام. ويمكن أن يلعب المدققون الداخليون أيضاً دوراً فعالاً في التأكد من أداء القيمة مقابل المال (VFM)؛ وتسمى عمليات تدقيق خلاف ذلك "تدقيق الأداء"؛ عمليات تدقيق الأداء معنية بمراجعة الاقتصاد والكفاءة والفعالية في النفقات الحكومية وخطط الإنفاق. في الممارسة العملية، مراجعة الأداء تركز على تقييم ما إذا كانت الأفعال تتم بطريقة صحيحة وبأفضل السبل.

رغم إصدار المنظمة الدولية للمؤسسات العليا لمراجعة الحسابات المعايير العالمية الخاصة بعمل مؤسسات المراجعة العليا لتقديم تقارير مراجعة فعالة، لكن تعتبر تلك المؤسسات ليست المسؤولة الأولى عن التصدي للفساد والاحتيال. لكن طبيعة الأعمال التي تؤديها، ومنها فحص الحسابات الحكومية وتقييم مدى الامتثال للوائح التنظيمية وتقييم أداء الحكومة، تجعلها قادرة على المساهمة في تنفيذ الأجندة الخاصة بمكافحة الفساد (ا. الدولي بدون تاريخ. ص 23). ويرى الباحث أن هذه مسألة جديرة بالاهتمام والبحث؛ لأن هذه أيضاً اتجاهات المعايير الدولية الخاصة بالمراجعة في عدم مسئولية المراجع عن اكتشاف الفساد، وربما تكون عائقاً أمام اكتشاف كثير من حالات الفساد، لأنها تعفيه من أية مسئولية تترتب على عدم اكتشاف الفساد.

3. جودة التدقيق الداخلي

تعتبر جودة التدقيق عملية مهمة وضرورية للأعمال والشركات والاقتصاد. ويتطلب الوصول إلى عمليات تدقيق عالية الجودة وجود منظومة قوية مبنية على الأخلاقيات والاستقلالية، تتضمن عددًا من العوامل والفاعلين في عمليات التدقيق؛ ويشمل ذلك المدققين المناسبين، والحوكمة التي تُعنى بالتقاليد التي يتم بموجبها ممارسو السلطة في إدارة الموارد الاقتصادية للدولة، والتنظيم. ولن تتحقق الجودة والكفاءة إلا بعمل هذه العناصر بصورة متكاملة بما يلي توقعات أصحاب المصلحة (IFAC)، تحقيق عمليات تدقيق عالية الجودة، 2021). وجاء في دليل النزاهة الصادر عن منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية OECD أن النزاهة تتطلب عناصر أساسية منها الرقابة، وأن التدقيق والرقابة الداخلية من الجهات الفاعلة في مكافحة الفساد، وهي مسؤولة عن بناء نظام رقابي داخلي وإطار عمل لإدارة المخاطر لتقليل التعرض للاحتيال، والفساد وضمان عمل الحكومات على النحو الأمثل (OECD, OECD Public Integrity Handbook, 2000).

إن عمليات التدقيق التي تتميز بالجودة تزود أصحاب المصلحة والمؤسسات والمستثمرين ببيانات مالية توفر رؤية واضحة وحقيقية تعكس الامتثال لنصوص اللوائح ومعايير التدقيق، وتقدم تقييماً معززاً للمخاطر، وتتجنب تضارب المصالح، وفيها فهم كامل للكيان وبيئته، وإدارة الجودة، وتحقق فيها ممارسات ذات فعالية تؤدي إلى استنتاج أحكام أو شك مهني قائم على الأدلة؛ جودة التدقيق هي الاحتمال المرتبط بقيام المدقق باكتشاف الأخطاء الجوهرية أو المخالفات، والإعلان والتقرير عن هذه المخالفات أو الأخطاء (IFAC, Achieving High-Quality Audits, n.d.).

4. أثر التشريعات على أداء الرقابة الداخلية

يُقصد بالتشريعات هنا ضرورة وجود تشريعات وقوانين تمكن من إنشاء هيئات ذات استقلالية تتبع لأعلى سلطة، تشرف على عمليات التدقيق الداخلي، وتقوم بدور الرقابة على القطاع العام، وجود تشريعات وقوانين خاصة بالإفصاح والأخطاء التي تحدث في القوائم المالية، على سبيل المثال قانون Sarbanes-Oxley (SOX) هو قانون اتحادي أمريكي لتحسين التدقيق والإفصاح العام، ويتطلب أن تكون جودة وظيفة التدقيق الداخلي عالية حتى يعتمد المدقق الخارجي على عمل التدقيق الداخلي. أيضاً أصدرت الصين لوائح للرقابة الداخلية (C-SOX) لتحسين جودة التقارير. إن دقة التشغيل وأداء نظم المعلومات والجودة في القطاع العام يحسن عملية إعداد التقارير والامتثال، ويساعد في وضع القوانين (Hu, Weng, & Wang, 2021).

وضع تشريع (SOX) متطلبات جديدة وموسعة لجميع مجالس إدارة الشركات العامة الأمريكية وإدارتها وشركات المحاسبة العامة بهدف زيادة الشفافية في إعداد التقارير المالية وإضفاء طابع رسمي على نظم الضوابط الداخلية. بالإضافة إلى ذلك تم تشديد العقوبات المفروضة على أنشطة الاحتيال. كما عزز التشريع الدور الرقابي لمجالس الإدارة واستقلالية المراجعين الخارجيين الذين يراجعون دقة البيانات المالية للشركات. يذكر أن كندا، ألمانيا، جنوب أفريقيا، تركيا، فرنسا، أستراليا، الهند، اليابان، إيطاليا، قد تبعت الولايات المتحدة وقدمت لوائحها المشابهة لتشريع SOX (Tunggal, 2023).

ب- الفساد ومفهومه

1. مفهوم الفساد المالي والإداري

تتعدد تعريفات الفساد بسبب عدم وجود منهج واحد لدراسته، بالإضافة إلى تعدد العلوم والمدارس القيمة التي بحثت ظاهرة الفساد. وفيما يلي نماذج من تلك التعاريف المتعلقة بظاهرة الفساد المالي والإداري:

عرف البنك الدولي (The World Bank) الفساد بأنه "استغلال المنصب العام لتحقيق مكاسب خاصة" (Bank, 2022). أما صندوق النقد الدولي يعرف صندوق النقد الدولي الفساد العام بأنه "استغلال الوظيفة العامة للحصول على مكاسب خاصة" (الدولي، 2017).

عرفت منظمة الشفافية الدولية (Transparency International) الفساد بأنه "إساءة استخدام السلطة الموكلة لتحقيق مكاسب شخصية" ((TI, 2022).

عرفت المنظمة الدولية للمؤسسات العليا للمراجعة الفساد في القطاع العام على "أنه إساءة استخدام السلطة العامة أو الثقة العامة من أجل تحقيق المنفعة الخاصة" (INTOSAI, 2019).

يرى الباحث أنه يمكن تعريف الفساد بأنه استغلال الوظيفة العامة وإساءة استخدام السلطة لتحقيق مكاسب شخصية أو لجماعة أو لجهة ما.

2. أنواع وممارسات الفساد

تتنوع أساليب الفساد وممارساته وفقاً لتعاريفه وتصنيفاته معياره المعتمدة، وأكثر أنواع أو فئات الفساد شيوعاً هو فساد العرض مقابل الطلب، والفساد الكبير مقابل الفساد الصغير، والفساد التقليدي مقابل الفساد غير التقليدي، والفساد العام مقابل الفساد الخاص؛ وبشكل عام يعتبر الفساد الصغير والفساد الكبير هما النوعين الرئيسيين من الفساد.

بحسب مؤشر مدركات الفساد فإن أنواع الفساد تنطوي على ممارسات تشمل الرشوة، تحويل الأموال العامة إلى غير مقاصدها الأصلية، استعمال المسؤولين للمنصب العام لتحقيق المكاسب الخاصة دون مواجهة العقاب، قدرة الحكومات على احتواء الفساد في القطاع العام، البيروقراطية المفرطة في القطاع العام التي قد تزيد من فرص حدوث الفساد، استعمال الوساطة في تعيينات الخدمة المدنية، وجود القوانين التي تضمن قيام المسؤولين العاميين بالإفصاح عن أموالهم واحتمال وجود تنازع في المصالح، الحماية القانونية للأشخاص الذين يُبلغون عن حالات الرشوة والفساد، استيلاء أصحاب المصالح الضيقة على الدولة (TI, 2021).

بصفة عامة يرتبط الفساد بشكل متزايد بالرشوة، والتي يمكن القول إنها الممارسة الأكثر انتشاراً وكلفة؛ وهي من الممارسات غير القانونية التي عرفتتها اتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة الفساد على أنها جرائم فساد، وتشمل الرشوة القطاعين العام والخاص (World Bank 2022). تشير تقارير البنك الدولي (2016) إلى أن التكلفة السنوية للرشوة وهي شكل واحد فقط من أشكال الفساد وتتراوح بين 1.5 تريليون و2 تريليون دولار أمريكي أي حوالي 2% من إجمالي الناتج المحلي العالمي (صندوق النقد الدولي 2017).

3. أسباب الفساد في القطاع العام

تشير الدراسات التطبيقية إلى أن الفساد يحدث من خلال نهجين: هما المنهج الاقتصادي القياسي، والمنهج الاجتماعي والاقتصادي، ويؤكد النهج الاقتصادي القياسي على الجوافز والعقوبات في الفساد من خلال اتباع إطار Gary Becker's التحليلي الذي استخدم فيه الاقتصاد كمدخل لمعالجة مسائل الجريمة وإنفاذ القانون. ووفقاً لهذا النهج هناك ثلاثة متطلبات أساسية لإحداث فساد، البيروقراطية، الربح الاقتصادي (الربح الاحتكاري)، ردع الفساد، ونلاحظ أن المتطلبين الأول والثاني يتدرجان تحت الفائدة من الفساد، أما متطلب ردع الفساد يتأثر بتكلفة الفساد (خطر الوقوع في العقاب). معظم الدراسات تبنت هذا المنهج ركزت على الظروف الاقتصادية والسياسية والتأثير على التكلفة وفائدة الفساد، وتُظهر الأدبيات أن التنظيم واللامركزية هي محددات رئيسية للحكومة وسلطة الموظفين التقديرية، بالإضافة إلى أن الربح الاقتصادي لعملية الفساد ترتبط بوفرة الموارد الاقتصادية (Heckman 2015, PP 74-79).

من جانب آخر حددت الدراسات عدة أسباب للفساد، شملت الأوضاع السياسية، شكل مؤسسات الدولة، النظام القضائي والبيئة الثقافية. هذه الصورة العامة لأسباب الفساد يندرج تحتها عوامل تؤدي إلى انتشار الفساد في القطاع العام؛ لكن لا ينبغي تعميم

هذه الأسباب على جميع الدول والمجتمعات، فهناك اختلافات من ناحية سيادة القانون، الحوكمة، التجانس الاجتماعي والاقتصادي، معدلات النمو، حالة الانتقال ودرجة التقدم.

بصورة عامة ينظر إلى الفساد بجميع أشكاله على أنه عقبة أمام الاقتصادات والسياسات التنموية، ويعمل على تشويه حوافز الاستثمار، ويقوض دور المؤسسات العامة، ويعمل على توزيع الدخل والثروة والسلطة بصورة غير عادلة، ويشجع على هدر الأصول والموارد الطبيعية، كما يوفر فرصة لانتشار عدم الثقة داخل المجتمع تجاه مؤسسات الدولة العامة، من جانب آخر يزيد الفساد من تكلفة ممارسة الأعمال التجارية؛ ويقدر المنتدى الاقتصادي العالمي WORLD ECONOMIC FORM الفساد العالمي بنحو 2.6 ترليون دولار أمريكي؛ أي ما يعادل أكثر من 5% من الناتج المحلي الإجمالي العالمي، كما أن تكلفة ممارسة الأعمال تزيد بنحو 10%؛ وهذه أسباب محاربة الفساد من الدول والمنظمات العالمية (Jeppesen, The Role of Auditing in the Fight Against Corruption, 2019).

فيما يتعلق بالدراسات التي أشارت إلى الأثر الإيجابي للفساد على النمو الاقتصادي والتنمية والاستثمار، يرى الباحث أن نتائج الدراسات الأكاديمية التي أشارت إلى ذلك الأثر الإيجابي لا يغير من مفهوم الفساد وأساليبه كجريمة يعاقب عليها القانون.

4. وسائل مكافحة الفساد

إحدى أهم وسائل مكافحة الفساد وجود اتفاقية دولية هي اتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة الفساد، وهي ذات إلزام قانوني حقق لها استجابة واسعة من الأطراف الدولية. رغم أن الاتفاقية تغطي خمسة مجالات رئيسة لمكافحة الفساد تشمل تدابير وقائية، تجريم وإنفاذ القانون، التعاون الدولي، استرداد الموجودات، المساعدة الفنية وتبادل المعلومات؛ لكن الاتجاهات الدولية لمكافحة الفساد تتبنى نهجا جنائيا يركز على مقاضاة مرتكبي جرائم الفساد، والمعاهدات الخاصة بمكافحة الفساد تركز على تشجيع الدول نحو اتخاذ الإجراءات القانونية من خلال نظمها القانونية لتجريم الفساد بكل أشكاله وصوره (المتحدة 2015، ص 11).

وما يهمننا في اتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة الفساد ما جاء في المادة (5) من الفصل الثاني الخاص بالتدابير الوقائية، لأنها حسب تقديرنا يندرج تحتها الرقابة المالية والإدارية لمكافحة الفساد والحد منه، وهذه الإجراءات تمثل اتجاهات الدول نحو ترسيخ سياسات فعالة لمكافحة الفساد، وحسن إدارة الشؤون والممتلكات العمومية والنزاهة والشفافية والمساءلة، أيضا من خلال إرساء ونشر ممارسات فعالة لمنع الفساد، ومن خلال تبني إجراءات التقييم الدوري للقوانين والتدابير الإدارية والتأكد من مدى فعاليتها كفايتها في منع الفساد وأساليبه المستحدثة (المتحدة، اتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة الفساد 2004، ص 9-12).

تعتبر الرقابة الداخلية في المؤسسات الحكومية مهمة لتعزيز منظومة مكافحة الفساد والحوكمة والشفافية، وإدارة المخاطر، ولن تكون الرقابة الداخلية ذات فعالية ما لم يتم تطوير ادواتها من خلال اتباع نظم قوية وواضحة لاختيار الموظفين وتدريبهم، ونقص عملية الاختيار هذه طرفي المعادلة "الموظفين العاملين في إدارة المؤسسة، والذين يعملون في مجال الرقابة الداخلية، أيضا لا بد من وجود نظم كافية ومجزبة للأجور، بالإضافة إلى تعزيز النزاهة والأمانة والمسؤولية. من وسائل مكافحة الفساد التي جاءت في اتفاقية الأمم المتحدة إنشاء النظم والهيئات التي تمكن الموظفين والجمهور من الإبلاغ السلطات المعنية عن الفساد، وإلزام هؤلاء الموظفين بضرورة الإبلاغ عن الفساد متى ما تم اكتشافه. هذا التطوير في أداء الرقابة الداخلية يؤدي إلى زيادة كفاءتها وفعاليتها مما يسهم في تحسين الأداء ومكافحة الفساد وبالتالي إنجاح العملية الرقابية (UNODC, National Anti-Corruption Strategies, 2014).

من أهم وسائل مكافحة الفساد وجود استراتيجية وطنية، يكون الهدف قصير المدى للاستراتيجية تعزيز منع الفساد ومكافحته، والرؤية والهدف طويل المدى بناء مجتمع لا يتربس فيه الفساد أو يمر دون أن يلاحظه أحد. أيضا لا بد من أن تتماشى الاستراتيجية مع أهداف التنمية المستدامة، مع قدرتها على إلزام القطاع العام والجهات السياسية الفاعلة بمكافحة الفساد بشكل فعال، وتعزيز أسس تحديد الفساد وشفافية اتخاذ القرار، وتحسين مبدأ المحاسبة والمساءلة لكل من شارك في ممارسات الفساد؛ تحتاج الاستراتيجية إلى تدابير معينة لتنفيذها وتشمل تلك التدابير حث السلطات ذات العلاقة على التعاون فيما بينها، وزيادة الوعي بالفساد ومخاطره، وكشف قضايا الفساد للرأي العام، ودراسة وفحص أداء تشريعات مكافحة الفساد ومن ثم تطويرها، وتعزيز البحوث المتعلقة بالفساد ومخاطره وكيفية التصدي له، تقوية الهياكل الداعمة لمكافحة الفساد، تسهيل إجراءات كشف الفساد والإبلاغ عنه وحماية الشهود، تطوير التشريعات المتعلقة بجرائم الرشوة (UNODC, 2014).

يذكر أن دولة قطر في خلال جهودها نحو مكافحة الفساد المالي والإداري والشفافية، قامت بإنشاء هيئة الرقابة الإدارية والشفافية بالقرار الأميري رقم (75) لسنة 2011م، بهدف تحقيق الرقابة والشفافية ونزاهة الوظيفة العامة، وذلك وفق اتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة الفساد بالمرسوم رقم لسنة 2007م (الجريدة الرسمية، 2011: 65).

تاسعاً: منهجية الدراسة وإجراءاتها

1. منهجية الدراسة:

استخدم الباحث في هذه الدراسة المنهج الوصفي التحليلي لعرض وتحليل البيانات وتفسيرها لرصد العلاقات التي تربط بين متغيرات الدراسة.

أ- مجتمع الدراسة وعينتها

يتكون مجتمع الدراسة من عدد من المراجعين والمدققين الداخليين الذين يعملون في أقسام المراجعة الداخلية في الوزارات والمؤسسات الحكومية في دولة قطر، وتتوافر فيهم الخصائص المطلوب دراستها. وقد تم استخدام طريقة العينة العشوائية لاختيار أفراد الدراسة للإجابة عن عبارات الاستبانة، وقد تم اختيار عينة عشوائية من حوالي (35) فرداً من مجتمع الدراسة وذلك لقياس رأيهم حول دور المراجعة الداخلية في محاربة الفساد في القطاع العام القطري.

ب- أداة الدراسة

تم إعداد إستبانة حول "أثر كفاءة التدقيق الداخلي في محاربة الفساد في القطاع العام القطري": احتوت الإستبانة على (34) عبارة أعدها الباحث، وتم توزيع إستبانة خاصة بهذا الأمر على عدد من العاملين في مجال المراجعة والتدقيق الداخلي، وقد روعي في توزيع الإستبانة حجم العينة وطريقة اختيارها.

تكونت الإستبانة من قسمين رئيسيين هما:

القسم الأول: وهو عبارة عن السمات الشخصية عن المستجيب: النوع، العمر، المؤهل العلمي، المسعى الوظيفي، عدد سنوات الخبرة في المجال المعني.

القسم الثاني: وهو عبارة عن محاور الدراسة واحتوى على (34) عبارة موزعة على خمس متغيرات مستقلة.

ج- مقياس الإستبانة

وقد تم استخدام مقياس ليكرت (LIKERT) الخماسي لحساب استجابات المفحوصين عن فقرات الإستبانة. وتم ترميز درجات الخيارات للمقياس حسب الجدول رقم (1-1)، كما هو معمول به في مثل هذه الحالات:

الجدول رقم (1-1) درجات خيارات مقياس ليكرت الخماسي

الاستجابة أو الخيار	لا أوافق مطلقاً	لا أوافق لحد ما	محايد	أوافق لحد ما	أوافق تماماً
الدرجة	1	2	3	4	5

بالنسبة للجدول رقم (1-1) تختار الدرجة (1) للاستجابة "لا أوافق بشدة"، وبذلك يكون الوزن النسبي في هذه الحالة هو 20%؛ وهو يتناسب مع هذه الاستجابة، وتم إعطاء الدرجة (5) لاستجابة "أوافق بشدة"؛ وبذلك يكون الوزن النسبي في هذه الحالة يساوي 100% وهو يتناسب مع هذه الاستجابة؛ معنى ذلك أننا كلما اقتربنا من الدرجة (5) ازدادت شدة تحقق العبارة والعكس صحيح، أما إذا اقتربنا من الدرجة (3) فإن ذلك يعني أنها إجابة في الاتجاه المتوسط.

ولتحديد طول فترة مقياس ليكرت (الحدود الدنيا والعليا) المستخدم في محاور الدراسة، تم حساب المدى حيث يساوي (5-1=4)، الجدول رقم (2-1) يوضح المدى الراجح لمقياس ليكرت.

الجدول رقم (2-1) جدول المدى الراجح

الفترة	لا أوافق مطلقاً	لا أوافق لحد ما	محايد	أوافق لحد ما	أوافق تماماً
درجة الموافقة	1.79-1	2.59-1.80	3.39-2.60	4.19-3.40	5.0-4.20

د- طريقة تحليل بيانات الإستبانة:

تم تحليل بيانات الاستبانتين بالحاسب الآلي باستعمال برنامج SPSS، وبرنامج Excel؛ وذلك لقياس الفروق والاختلافات في الآراء لدراسة العلاقة بينها.

هـ- خصائص عينة الدراسة:

أتضح أن غالبية عينة الدراسة من الذكور: ومثلوا ما نسبته 91.4% من مجتمع الدراسة الكلي، بلغت نسبة الذين تقل أعمارهم عن 30 سنة بين أفراد عينة الدراسة ما نسبته (5.7%)، بينما بلغت نسبة الذين تقع فئة أعمارهم بين 30 و39 سنة أي (11.4)

؛ وبلغت نسبة الذين تقع فئة أعمارهم بين 40 و49 سنة (34.3%). وبلغت نسبة الذين تزيد أعمارهم عن 50 سنة أي (48.6%)؛ ومجموع هاتين الفئتين مهم جدا، لأن هذه الفئة العمرية يفترض أن تكون ذات خبرة في مجال العمل المحاسبي. وبذلك انحصرت غالبية أفراد العينة في الفئة العمرية أكثر من 40 سنة بما يقرب من ثلثي العينة بنسبة (82.9%)؛ وهذا مؤشر إيجابي يدل على مستوى الخبرة التي يتمتع بها أفراد العينة؛ والذي يؤثر بالضرورة على إجابات أفراد العينة، أيضا التوزيع النسبي لعينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي، إذ كانت أعلى نسبة للذين مؤهلهم الأكاديمي بكالوريوس بنسبة (54.3%)؛ وهي أعلى نسبة، ثم جاء مؤهل الماجستير بنسبة (25.7%)، ومؤهل الدبلوم العالي بنسبة (8.6%)؛ ومؤهل الدكتوراة والزمالة المهنية بنسبة (2.9%) لكل. أما بالنسبة لتوزيع أفراد العينة حسب المسعى الوظيفي، فيلاحظ أن غالبية أفراد عينة الدراسة هم من المراجعين الداخليين بنسبة (71.4%)، يليهم رؤساء الأقسام بنسبة (25.7%)، ثم موظفي إدارة الجودة بنسبة (2.9%)، وهذا أسهم في إعطاء إجابات دقيقة من واقع المراكز الوظيفية التي يشغلها أفراد عينة الدراسة. وفيما يتعلق بتوزيع العينة حسب سنوات الخبرة فيلاحظ أن غالبية أفراد عينة الدراسة من ذوي خبرة أكثر من 15 سنة وبنسبة (52.8%)، يليهم أصحاب الخبرة من 10 سنوات وأقل من 15 سنة وبنسبة (77.1%)، وبذلك انحصرت غالبية أفراد العينة في الفئة الخبرة الأكثر من 10 سنوات بما يزيد عن ثلثي العينة بنسبة (11.4%)؛ ويظهر ذلك أن أفراد العينة هم من أصحاب الخبرة الطويلة التي تؤثر على مدى موثوقية الدراسة ومصداقيتها، حيث يمكنهم ربط خبراتهم العملية مع عبارات الإستبانة.

و- صدق الإستبانة وثباتها:

يقصد بصدق وثبات الإستبانة أن تقيس عباراتها ما وضعت لقياسه، وقام الباحث بالتأكد من صدق الإستبانة وثباتها بطريقتين:

1. صدق الإستبانة:

صدق المحكمين (المحتوى):

عرض الباحث الإستبانة على مجموعة من المحكمين تألفت من (4) من أعضاء الهيئة التدريسية في جامعة افريقيا العالمية، ومتخصصون في المحاسبة والإحصاء. ويوضح الملحق رقم (1) أسماء المحكمين الذين قاموا مشكورين بتحكيم أداة الدراسة. وقد طلب الباحث من المحكمين إبداء آرائهم في مدى ملاءمة العبارات لقياس ما وضعت لأجله، ومدى وضوح صياغة العبارات ومدى مناسبة كل عبارة للمحور الذي تنتهي إليه. ومدى كفاية العبارات لتغطية كل محور من محاور متغيرات الدراسة الأساسية؛ هذا بالإضافة إلى اقتراح ما يروونه ضروريا من تعديل صياغة العبارات أو حذفها، أو إضافة عبارات جديدة لأداة الدراسة، وكذلك إبداء آرائهم فيما يتعلق بالبيانات الأولية (الخصائص الشخصية والوظيفية المطلوبة من عينة البحث)، إلى جانب مقياس ليكرت المستخدم في الإستبانة. وقد استجاب الباحث لآراء المحكمين وقام بإجراء ما يلزم من حذف وتعديل في ضوء المقترحات المقدمة، وبذلك خرجت الإستبانة في صورتها النهائية.

2. ثبات الإستبانة RELIABILITY

يقصد بثبات الإستبانة أن تعطي هذه الإستبانة نفس النتيجة لو تم إعادة توزيع الإستبانة أكثر من مرة تحت نفس الظروف والشروط لنفس المجموعة أو بعبارة أخرى أن ثبات الإستبانة يعني الاستقرار في نتائج الإستبانة وعدم تغييرها بشكل كبير فيما لو تم إعادة توزيعها على أفراد العينة عدة مرات خلال فترات زمنية معينة. ولقد تحقق الباحث من ثبات استبانة الدراسة من خلال طريقة معامل ألفا كرونباخ وذلك كما يلي:

3. معامل ألفا كرونباخ: CRONBACH'S ALPHA COEFFICIENT

استخدم الباحث طريقة ألفا كرونباخ لقياس ثبات الإستبانة، وكانت النتائج كما هي مبينة في الجدول التالي:

الجدول رقم (4-1) معامل الثبات

الرقم	المجال/ البعد	عدد الفقرات	معامل ألفا كرونباخ
1	فعالية وظيفة التدقيق الداخلي	6	0.804
2	استقلالية التدقيق الداخلي	7	0.823
3	كفاءة التدقيق الداخلي	7	0.906
4	نزاهة المدقق الداخلي	7	0.934
5	مكافحة الفساد	8	0.864

واضح من النتائج الموضحة في الجدول (4-1) أن قيمة معامل ألفا كرونباخ كانت جيدة وتتراوح بين (0.80، 0.93) لكل مجال من مجالات الإستبانة. كذلك كانت قيمة معامل ألفا كرونباخ لجميع فقرات الإستبانة كانت ممتازة حيث بلغت (0.95)، وهذا يعني أن

معامل الثبات مرتفع جداً، وتكون الإستبانة في صورتها النهائية كما هي في الملحق (1) قابلة للتوزيع. وبذلك يكون الباحث قد تأكد من صدق وثبات استبانة الدراسة مما يجعله على ثقة معقولة بصحة الإستبانة وصلاحيها لتحليل النتائج والإجابة على أسئلة الدراسة واختبار فرضياتها.

4. اختبار الفرضيات

استخدم الباحث اختبار (t) لعينة واحدة ONE-SAMPLE T-TEST من أجل اختبار ما إذا كانت توجد فروق معنوية دالة إحصائياً بين متوسط آراء أفراد العينة على عبارات الإستبانة والمتوسط الفرضي للمقياس المستخدم في الإستبانة وقيمتها (3)؛ ويمثل الرأي (محايد).

أ- نتيجة اختبار (t) للمحور والفرضية الأولى

الجدول رقم (1-2) تحليل العبارات المتعلقة بالفرضية الأولى

م	العبارات	عدد أفراد العينة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	خطأ القياس المعياري	الاتجاه الراجع نحو تأييد الفرضية الصفرية
1	تلي أنشطة إدارة التدقيق الداخلي التوقعات المهنية.	35	4.26	.919	.155	أوافق تماماً
2	إدارة التدقيق الداخلي على دراية باحتياجات المنظمة وتعمل وفقاً لذلك.	35	4.40	.881	.149	أوافق تماماً
3	تعتبر تقييم تقارير التدقيق الداخلي التي قام بها المدققون الخارجيون إيجابية.	35	4.11	.832	.141	أوافق لحد ما
4	تقارير التدقيق الداخلي واضحة ومعلن عنها بشكل جيد.	35	4.00	1.085	.183	أوافق لحد ما
5	تتسم تقارير التدقيق الداخلي بالمهنية.	35	4.29	.825	.139	أوافق تماماً
6	تتأثر بشدة عملية صنع القرار في الإدارة بتقارير التدقيق الداخلي ونتائجه.	35	3.91	1.121	.190	أوافق لحد ما

يلاحظ من الجدول رقم (1-2)، أن وظيفة التدقيق الداخلي إجراءاتها تتميز بالفعالية، وبالتالي هناك أثر للإجراءات المحاسبية على حفظ حقوق الملكية الفكرية، ويؤيد ذلك الانحرافات المعيارية التي تبين درجة تشتت الإجابات عن وسطها الحسابي، إذ جاء الوزن النسبي للعبارات رقم (2) في المرتبة الأولى بمتوسط (4.40)، وتلتها العبارات ارقام (5) و(1)؛ ووصل المتوسط لهذه العبارات على التوالي (4.29) و(4.26)، وتمثل هذه النسب إلى حد كبير القرب من الحد الأقصى حسب الأوزان المعطاة في الإستبانة وتمثل صفة الرأي (أوافق تماماً)، أيضاً نلاحظ أن العبارات (3) و(4) و(6) قد وصل المتوسط على التوالي (4.11) و(4.00) و(3.91). ونلاحظ كذلك أن خطأ القياس المعياري منخفض مما يعنى دقة أداة القياس. ومن خلال اختبار فرضيات الدراسة سوف يتم مناقشة وفحص ما ذكر انفا.

اختبار الفرضية الأولى

H_0 : فعالية التدقيق الداخلي لها أثر في مكافحة الفساد في القطاع العام القطري.

الجدول رقم (2-2) مستوى الدلالة الإحصائية للمحور الأول

المحور	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المتوسط الفرضي	قيمة (t) المحسوبة	درجة الحرية (df)	مستوى الدلالة (sig)	الاتجاه الراجع
1	4.162	.1871	3	15.206	5	<.001	أوافق لحد ما

ويمكن صياغة الفرض في الصيغة الصفرية NULL HYPOTHESIS والبدلية كالآتي:

الفرضية الصفرية: لا يوجد أثر لفعالية التدقيق الداخلي في مكافحة الفساد في القطاع العام القطري.

الفرضية البديلة: يوجد أثر لفعالية التدقيق الداخلي في مكافحة الفساد في القطاع العام القطري.

يلاحظ من الجدول (2-2) أن المتوسط الحسابي لآراء المفحوصين قد بلغ (4.16)، وهو أعلى إحصائياً من المتوسط الفرضي (3)، بل هو أقرب لبداية الحد الأقصى حيث بلغت قيمة (t) المحسوبة 15.206 عند مستوى دلالة أقل من 0.001، وهذا يدل أن الفرق دال إحصائياً عند مستوى دلالة 0.00؛ لذلك تقبل الفرضية التي تنص على وجود أثر ذي دلالة إحصائية لفعالية التدقيق الداخلي في مكافحة الفساد في القطاع العام القطري؛ ويعني ذلك رفض الفرضية الصفرية، وبعبارة أخرى فإن الفرضية الأولى قد تحققت بمستوى ثقة يفوق 99.9%.

ب- نتيجة اختبار (t) للمحور والفرضية الثانية

الجدول رقم (3-2) تحليل العبارات المتعلقة بالفرضية الثانية

م	العبارات	عدد افراد العينة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	خطأ القياس المعياري	الاتجاه الراجع نحو تأييد الفرضية الصفرية
1	تسمح الإدارة بشكل كافٍ لموظفي التدقيق الداخلي بأداء التزاماتهم وواجباتهم المهنية والوظيفية.	35	3.91	1.121	.190	اوافق لحد ما
2	يقدم رئيس التدقيق الداخلي تقاريره إلى مستوى داخل المؤسسة يسمح للتدقيق الداخلي بالوفاء بمسؤولياته.	35	4.03	1.098	.186	اوافق لحد ما
3	يسمح للتدقيق الداخلي بالوفاء بمسؤولياته داخل المؤسسة.	35	4.09	.887	.150	اوافق لحد ما
4	للمراجعة الداخلية اتصال مباشر بالسلطة العليا ونادراً ما يوجد تضارب في المصالح في عمل المدققين الداخليين.	35	4.00	1.138	.192	اوافق لحد ما
5	توافق الإدارة العليا على تعيين واستبدال رئيس قسم التدقيق الداخلي.	35	3.69	1.367	.231	اوافق لحد ما
6	قسم التدقيق الداخلي لديه اتصال مباشر مع الإدارة العليا بخلاف المدير المالي.	35	3.97	1.248	.211	اوافق لحد ما
7	يتمتع موظفو التدقيق الداخلي بحرية الوصول إلى جميع الإدارات والموظفين والمستندات في المؤسسة.	35	3.89	1.207	.204	اوافق لحد ما

يتضح من خلال الجدول رقم (3-2)، أن استقلالية المدققين الداخليين لها أثر في مكافحة الفساد من وجهة نظر أفراد العينة، حيث أن كل النسب في منطقة الموافقة إلى حد ما، مما يعني أن إجابات أفراد العينة تتفق مع الفقرات الخاصة باستقلالية المدققين الداخليين لها أثر في مكافحة الفساد. وجاء الوزن النسبي للعبارة رقم (3) في المرتبة الأولى؛ وحققت متوسط بلغ (4.09)؛ وهي العبارة الخاصة بالسماح للمدققين الداخليين بالوفاء بمسؤولياتهم. تلتها العبارة رقم (2) وحققت متوسط بلغ (4.03)، ومثلت هذه النسب إلى حد كبير الحد الأقصى حسب أوزان استجابات الإستبانة وتمثل صفة الرأي (أوافق لحد ما)؛ وهذا يدل على وجود علاقة ارتباط معنوية قوية، والتأكيد على أثر السماح للمدققين الداخليين بالوفاء بمسؤولياتهم في مكافحة الفساد. أيضاً يلاحظ انخفاض مستوى خطأ القياس المعياري، مما يؤكد دقة أداة القياس؛ حيث تراوح بين (0.150 و 0.231).

اختبار الفرضية الثانية

H0₂: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لاستقلالية المدققين الداخليين في مكافحة الفساد في القطاع العام القطري.

الجدول رقم (4-2) مستوى الدلالة الإحصائية للمحور الثاني

المحور	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المتوسط الفرضي	قيمة (t) المحسوبة	درجة الحرية (df)	مستوى الدلالة (sig)	الاتجاه الراجع
2	3.94	.1297	3	19.169	6	<.001	أوافق لحد ما

ويمكن صياغة الفرض في الصيغة الصفرية NULL HYPOTHESIS والبديلة كالآتي:

الفرضية الصفرية: لا يوجد أثر ذو دلالة احصائية لاستقلالية المدققين الداخليين في مكافحة الفساد في القطاع العام القطري.

الفرضية البديلة: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لاستقلالية المدققين الداخليين في مكافحة الفساد في القطاع العام القطري. يلاحظ من الجدول (2-4) أن المتوسط الحسابي لأراء المفحوصين قد بلغ 3.94؛ وهو أعلى إحصائياً من المتوسط الفرضي (3)، حيث بلغت قيمة (t) والمحسوبة 19.169 عند مستوى دلالة أقل من 0.001؛ مما يدل أن الفرق دال إحصائياً عند مستوى دلالة 0.00: لذلك تقبل الفرضية التي تنص على وجود أثر لاستقلالية المدققين الداخليين في مكافحة الفساد في القطاع العام القطري؛ ويعني ذلك رفض الفرضية الصفرية. وبعبارة أخرى فإن الفرضية الثانية قد تحققت بمستوى ثقة يفوق 99.9%.

ج- نتيجة اختبار (t) للمحور والفرضية الثالثة

الجدول رقم (2-5) تحليل العبارات المتعلقة بالفرضية الثالثة

م	العبارات	عدد افراد العينة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	خطأ القياس المعياري	الاتجاه الراجح نحو تأييد الفرضية الصفرية
1	وحدة التدقيق الداخلي لديها ما يكفي من المراجعين الداخليين المهرة، ومعظمهم لديهم خبرات أو شهادة أو دورات مهنية في التدقيق.	35	3.37	1.374	.232	وافق لحد ما
2	يتوافق عدد موظفي التدقيق الداخلي ومهاراتهم مع نطاق المهام والعمليات الداخلية.	35	3.43	1.313	.222	وافق لحد ما
3	يمكن لموظفي التدقيق الداخلي استخدام التكنولوجيا الحديثة (استخدام أدوات البيانات المحوسبة وبرامج التدقيق الداخلي المحددة).	35	4.26	.950	.161	وافق تماما
4	يتم الانتهاء من إجراءات المراجعة وجمع الأدلة في الوقت المحدد، حيث يتوفر مدققون داخليون ماهرون يغطون العمل.	35	3.63	1.190	.201	وافق لحد ما
5	من الممكن تدقيق ومراجعة كل نشاط في الوقت المحدد، وتغطية النطاق المخطط لأنشطة المراجعة.	35	3.57	1.119	.189	وافق لحد ما
6	تهتم إدارة التدقيق الداخلي بالتطورات الحديثة في مجال المراجعة والاطلاع على أحدث الإرشادات والمعايير.	35	3.91	1.067	.180	وافق لحد ما
7	تم عملية التدقيق الداخلي وفقا لدليل خاص بالمراجعة.	35	3.57	1.243	.210	وافق لحد ما

يتضح من خلال الجدول رقم (2-5) أن كفاءة المدققين الداخليين لها أثر فعال في مكافحة الفساد في القطاع العام القطري؛ حيث يبين أن اجابات أفراد العينة تتفق مع العبارات الخاصة بأثر كفاءة المدققين الداخليين لها أثر فعال في مكافحة الفساد. وجاء الوزن النسبي للعبارة رقم (3) في المرتبة الأولى؛ إذ بلغ متوسط هذه العبارة (4.26)، وهي العبارة الخاصة بقدرة موظفي التدقيق الداخلي على استخدام التكنولوجيا الحديثة (استخدام أدوات البيانات المحوسبة وبرامج التدقيق الداخلي المحددة). تلتها العبارة رقم (6)؛ وبلغ متوسط هذه العبارة (3.91)؛ ويتضح أيضا أن النسب في منطقة أوافق لحد ما أعلى من النسب في منطقة أوافق تماما. ويتراوح متوسط العبارات في هذا المحور بين (4.26) و(3.37)؛ وهي نسب توضح مدى القرب من الحد المتوسط حسب الأوزان المعطاة لاستجابات الإستهانة.

اختبار الفرضية الثالثة

H0: يوجد أثر ذو دلالة احصائية لكفاءة المدققين الداخليين في مكافحة الفساد في القطاع العام القطري.

الجدول رقم (6-2) مستوى الدلالة الإحصائية للمحور الثالث

المحور	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المتوسط الفرضي	قيمة (t) المحسوبة	درجة الحرية (df)	مستوى الدلالة (sig)	الاتجاه الراجح
3	3.677	.309	3	5.79	6	<.001	أوافق لحد ما

ويمكن صياغة الفرض في الصيغة الصفرية NULL HYPOTHESIS والبديلة كالآتي:

الفرضية الصفرية: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لكفاءة المدققين الداخليين في مكافحة الفساد في القطاع العام القطري.

الفرضية البديلة: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لكفاءة المدققين الداخليين في مكافحة الفساد في القطاع العام القطري.

يلاحظ من الجدول (6-2) أن المتوسط الحسابي لآراء المفحوصين قد بلغ 3.677، وهو أعلى إحصائياً من المتوسط الفرضي (3)؛ حيث بلغت قيمة (t) المحسوبة 5.79 عند مستوى دلالة معنوية أقل من 0.001؛ وهذا يدل أن الفرق دال إحصائياً عند مستوى دلالة 0.00. ولذلك تقبل الفرضية البديلة التي تنص على وجود أثر لكفاءة المدققين الداخليين في مكافحة الفساد في القطاع العام القطري، ويعني ذلك رفض الفرضية الصفرية؛ أي أن إن الفرض الثالث قد تتحقق بمستوى ثقة يفوق 99.9%.

د- نتيجة اختبار (t) للمحور والفرضية الرابعة

الجدول رقم (7-2) جدول تحليل العبارات المتعلقة بالفرضية الرابعة

م	العبارات	عدد أفراد العينة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	خطأ القياس المعياري	الاتجاه الراجح نحو تأييد الفرضية الصفرية
1	يتمسك المدقق الداخلي بقيم السلوك المهني خلال أداء المهام والواجبات.	35	4.23	.910	.154	أوافق تماماً
2	يلتزم المدقق الداخلي باللوائح والنظم التي تحددها القوانين ومعايير التدقيق الداخلي.	35	4.29	1.045	.177	أوافق تماماً
3	يلتزم المدقق الداخلي بأداء جميع المهام بمهنية ومسؤولية وكفاءة وموثوقية وأمانة.	35	4.34	1.027	.174	أوافق تماماً
4	يلتزم المدقق الداخلي بالتصرف على نحو أخلاقي.	35	4.54	.852	.144	أوافق تماماً
5	يركز المدقق على اقتراح الحلول للمشاكل والمخالفات.	35	4.23	.973	.164	أوافق تماماً
6	يلتزم المدقق الداخلي بمستوى عالٍ من الموضوعية والمهنية عند القيام بمهامه.	35	4.23	.877	.148	أوافق تماماً
7	لا يتأثر المدقق الداخلي بمصالحه الخاصة أو مصالح أطراف أخرى اثناء إصدار أحكامه.	35	4.00	1.328	.225	أوافق لحد ما

يتضح من الجدول رقم (7-2) أنه توجد علاقة بين نزاهة المدققين الداخليين ومكافحة الفساد، حيث أن جميع الأوساط الحسابية للعبارات هي أعلى من المتوسط الفرضي لأداة القياس، وأن النسبة في منطقة أوافق تماماً هي أعلى من النسب في المناطق الأخرى؛ وجاء الوزن النسبي للعبارة رقم (4) في المرتبة الأولى تلتها العبارة رقم (3)؛ وتراوح متوسط العبارات في هذا المحور بين (4.54) و(4.00)؛ وهي نسب توضح مدى القرب من الحد المتوسط حسب الأوزان المعطاة لاستجابات الإستبانة.

اختبار الفرضية الرابعة

H0₄: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لنزاهة المدققين الداخليين في مكافحة الفساد في القطاع العام القطري.

الجدول رقم (8-2) مستوى الدلالة الإحصائية للمحور الرابع

المحور	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المتوسط الفرضي	قيمة (t) المحسوبة	درجة الحرية (df)	مستوى الدلالة (sig)	الاتجاه الراجح
4	4.266	.1611	3	20.783	6	<.001	أوافق تماما

ويمكن صياغة الفرض في الصيغة الصفرية NULL HYPOTHESIS والبدلية كالآتي:

الفرضية الصفرية: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لنزاهة المدققين الداخليين في مكافحة الفساد في القطاع العام القطري.

الفرضية البديلة: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لنزاهة المدققين الداخليين في مكافحة الفساد في القطاع العام القطري.

يلاحظ من الجدول (8-2) أن المتوسط العام لآراء المفحوصين قد بلغ 4.266، وهو أعلى إحصائياً من المتوسط الفرضي (3)، وأن قيمة اختبار (t) المحسوبة 20.783 عند مستوى دلالة أقل من 0.001؛ وهذا يدل أن الفرق دال إحصائياً عند مستوى دلالة 0.00. ولذلك تقبل الفرضية التي تنص على وجود أثر لنزاهة المدققين الداخليين لها أثر في مكافحة الفساد، ويعني ذلك رفض الفرضية الصفرية. وبعبارة أخرى فإن الفرضية الرابعة قد تحققت بمستوى ثقة يفوق 99.9%.

هـ- نتيجة اختبار (t) للمحور والفرضية الخامسة

الجدول رقم (9-2) جدول تحليل العبارات المتعلقة بالفرضية الخامسة

م	العبارات	عدد أفراد العينة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	خطأ القياس المعياري	الاتجاه الراجح نحو تأييد الفرضية الصفرية
1	أحدث إنشاء هيئة الرقابة الإدارية والشفافية أثرا إيجابيا في مكافحة الفساد، ودعم إجراءات التدقيق.	35	4.00	1.260	.213	أوافق لحد ما
2	ساعد قسم التدقيق الداخلي، في إطار الحوكمة المؤسسية، في مكافحة الفساد.	35	4.14	1.061	.179	أوافق لحد ما
3	توجد إجراءات محددة لتقييم مخاطر الفساد والرشوة.	35	3.91	1.121	.190	أوافق لحد ما
4	يوجد لدى إدارتكم تعاون وترتيبات رسمية مع هيئات الدولة الأخرى المسؤولة عن مكافحة الفساد.	35	3.37	1.395	.236	أوافق لحد ما
5	هناك تحديات تواجه علاقة إدارات التدقيق الداخلي بأجهزة الدولة الأخرى المسؤولة عن مكافحة الفساد أو ملاحقة المفسدين قضائياً.	35	3.77	1.165	.197	أوافق لحد ما
6	يتم ربط خطط التدقيق المستقبلية وتقنيات المراجعة بالمخاطر التي تم تقييمها.	35	3.77	1.190	.201	أوافق لحد ما
7	يتم ربط نشاط التدقيق الداخلي بقواعد وآليات الحوكمة، والحرص على تطبيقها.	35	3.77	1.190	.201	أوافق لحد ما
8	ترد باستمرار معلومات من هيئة الرقابة الإدارية والشفافية حول الفساد لإدارات التدقيق.	35	3.29	1.296	.219	أوافق لحد ما

يتضح من الجدول رقم (9-2) أنه توجد علاقة وأثر لإنشاء هيئة الرقابة في مكافحة الفساد ودعم كفاءة التدقيق الداخلي، حيث أن جميع الأوساط الحسابية للعبارات هي أعلى من المتوسط الفرضي لأداة القياس، وأن كل النسب في منطقة أوافق لحد ما؛ وجاء الوزن النسبي للعبارة رقم (2) في المرتبة الأولى تلتها العبارة رقم (1)؛ وتراوح متوسط العبارات في هذا المحور بين (4.14) و(4.00)؛ وهي نسب توضح مدى القرب من الحد المتوسط حسب الأوزان المعطاة لاستجابات الإستهانة.

اختبار الفرضية الخامسة

H_0 : يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لإنشاء هيئة الرقابة له أثر في مكافحة الفساد ودعم كفاءة التدقيق الداخلي في القطاع

العام القطري.

الجدول رقم (10-2) مستوى الدلالة الإحصائية للمحور الرابع

المحور	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المتوسط الفرضي	قيمة (t) المحسوبة	درجة الحرية (df)	مستوى الدلالة (sig)	الاتجاه الراجح
5	3.752	.292	3	7.286	7	<.001	أوافق لحد ما

ويمكن صياغة الفرض في الصيغة الصفرية NULL HYPOTHESIS والبدلية كالآتي:

الفرضية الصفرية: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لإنشاء هيئة الرقابة له أثر في مكافحة الفساد ودعم كفاءة التدقيق الداخلي في القطاع العام القطري.

الفرضية البديلة: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لإنشاء هيئة الرقابة له أثر في مكافحة الفساد ودعم كفاءة التدقيق الداخلي في القطاع العام القطري.

يلاحظ من الجدول (10-2) أن المتوسط العام لأراء المفحوصين قد بلغ 3.752؛ وهو أعلى إحصائياً من المتوسط الفرضي (3)، وأن قيمة اختبار (t) المحسوبة 7.286 عند مستوى دلالة أقل من 0.001؛ وهذا يدل أن الفرق دال إحصائياً عند مستوى دلالة 0.00: ولذلك نقبل الفرضية التي تنص على وجود أثر لنزاهة المدققين الداخليين في مكافحة الفساد؛ ويعني ذلك رفض الفرضية الصفرية. وبعبارة أخرى فإن الفرضية الرابعة قد تحققت بمستوى ثقة يفوق 99.9%.

و- ملخص مستوى الدلالة الإحصائية لكل المحاور

وبوضوح الجدول رقم (11-2) نتائج اختبار (t) لكل المحاور، حيث أن قيمة مستوى الدلالة لكل محور أقل من 0.05 (sig.<0.05) وهذا يدل على أن الثقة في النتائج أعلى من 99%.

عدد افراد العينة	المحور	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المتوسط الفرضي	قيمة (t) المحسوبة	درجة الحرية (df)	مستوى الدلالة (sig)	الاتجاه الراجح
35	1	4.162	.1871	3	15.206	5	.001	أوافق لحد ما
	2	3.94	.1297	3	19.169	6	.001	أوافق لحد ما
	3	3.677	.309	3	5.79	6	.001	أوافق لحد ما
	4	4.266	.1611	3	20.783	6	.001	أوافق تماماً
	5	3.752	.292	3	7.286	7	.001	أوافق لحد ما

الجدول رقم (11-2)

ز- المتوسط العام لكل محاور الإستبانة مجتمعه وقيمة (t)

وبصفة عامة يتبين أن المتوسط العام لمحور المحاسبين يساوي (3.96)؛ وهو أعلى من المتوسط الفرضي للمقياس المستخدم في الإستبانة (3)، ويقع في المدى أوافق الي حد ما، وقيمة (t) المحسوبة المطلقة تساوي (<.001) بدلالة معنوية 0.00. وهي أقل بكثير من 0.05؛ مما يدل على أن المراجعة الداخلية لها دور في مكافحة الفساد من خلال إجراءاتها ومعاييرها عند مستوى دلالة أقل من 0.001.

الجدول رقم (11-2) مستوى الدلالة الإحصائية لجميع المحاور

المحور	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المتوسط الفرضي	قيمة (t) المحسوبة	درجة الحرية (df)	مستوى الدلالة (sig)	الاتجاه الراجح
جميع المحاور	3.96	.254	3	8.44	4	<.001	أوافق لحد ما

تاسعاً: مناقشة النتائج

توصلت الدراسة إلى النتائج التالية:

1. إن كفاءة وفعالية مهمة المراجعة الداخلية وإجراءاتها لها أثر فعال في مكافحة الفساد.
2. نزاهة وتمتع المدقق الداخلي بالاستقلالية في أداء عمله يساهم في مكافحة الفساد.
3. إنشاء الهيئات مكافحة الفساد يساعد في مكافحة الفساد.

- Alina, Carataş Maria, Spătariu Elena Cerasela, and Trandafir Raluca-Andreea. 2018. "The Role of Internal Audit in Fighting Corruption." "Ovidius" University Annals, Economic Sciences Series XVIII (2): 566-569. <https://stec.univ-ovidius.ro/html/anale/RO/wp-content/uploads/2019/02/2-4.pdf>.
- Assakaf, Ebrahim Ahmed, Rose Shamsiah Samsudin, and Zaleha Othman. 2018. "Public Sector Auditing and Corruption: A Literature Review." Asian Journal of Finance & Accounting 10 (1). doi:10.5296/ajfa.v10i1.13029.
- Jeppesen, Kim Klarskov. 2018. "The role of auditing in the fight against corruption." The British Accounting Review 51 (5). doi:10.1016/j.bar.2018.06.001.
- Johnston, Michael. 2005. Syndromes of Corruption. Cambridge University Press. doi:10.1017/CBO9780511490965.
- IFAC. n.d. Achieving High-Quality Audits. Accessed Mar 12, 2023. <https://www.ifac.org/node/288480>.
- Mkenda, Bibiana W. 2013. "THE ROLE OF INTERNAL AUDITORS IN FIGHTING CORRUPTION IN SELECTED PUBLIC ORGANIZATIONS IN TANZANIA." http://scholar.mzumbe.ac.tz/bitstream/handle/11192/1551/MSc_MBA_Bibiana%20W.%20Mkenda_2013.pdf?sequence=1.
- Graycar, Adam (2015). Corruption: Classification and analysis. Policy and Society, vol. 34 no. 2, pp. 87-96.
- (TI), Transparency International. 2022. WHAT IS CORRUPTION? Oct 10. Accessed Oct 10, 2022. <https://www.transparency.org/what-is-corruption#define>.
- Assakaf, Ebrahim Ahmed , Rose Shamsiah Samsudin, and Zaleha Othman. 2018. "Public Sector Auditing and Corruption: A Literature Review." Asian Journal of Finance & Accounting 10 (1). doi:10.5296/ajfa.v10i1.13029.
- Bank, World. 2022. Anti-corruption policies and programs : a framework for evaluation (English). Oct 10. <https://bit.ly/3EwUe3Q>.
- Ertimi, Basem Elmukhtar , and Mohamed Ali Saeh. 2013. "The Impact of Corruption on Some Aspects of the Economy." International Journal of Economics and Finance (Canadian Center of Science and Education) 5 (8): 1-8. Accessed Jan 29, 2023. doi:10.5539/ijef.v5n8p1.
- INTOSAI. 2019. Guidelines for the Audit of Corruption Prevention. <https://www.issai.org/wp-content/uploads/2019/08/GUID-5270-Guideline-for-the-Audit-of-Corruption-Prevention.pdf>.
- Jeppesen, Kim Klarskov. 2019. "The Role of Auditing in the Fight Against Corruption." British Accounting Review 51 (5): 11. Accessed Feb 2, 2023. doi:10.1016/j.bar.2018.06.001.
- Johnston, Michael. 2005. Syndromes of Corruption. Cambridge University Press. doi:10.1017/CBO9780511490965.
- Mkenda, Bibiana W. 2013. "THE ROLE OF INTERNAL AUDITORS IN FIGHTING CORRUPTION IN SELECTED PUBLIC ORGANIZATIONS IN TANZANIA." http://scholar.mzumbe.ac.tz/bitstream/handle/11192/1551/MSc_MBA_Bibiana%20W.%20Mkenda_2013.pdf?sequence=1.
- Morris, Stephen D. 2021. "Corruption, Rule of Law and Democracy: Concepts, Boundaries and Oxymora." Mexican Law Review 13 (2): 153-174. Accessed Feb 18, 2023. doi:10.22201/ij.24485306e.2021.2.15338 .
- Myint, U. 2000. "CORRUPTION: CAUSES, CONSEQUENCES AND CURES." Asia-Pacific Development Journal 7 (2): 33-58. www.academia.edu.
- Nye, J. S. 1967. "Corruption and Political Development: A Cost-Benefit Analysis." The American Political Science Review (American Political Science Association) 61 (2): 417-427. https://www.jstor.org/stable/1953254#metadata_info_tab_contents.
- Rose-Ackerman, Susan, and Bonnie J.Palifka. 2016. Corruption and Government"Causes, Consequences, and Reform". Edited by second edition. NY: Cambridge University Press.
- Young, Ernst &. 2009. Detecting Financial Statement Fraud: What Every Manager Needs to Know. www.ey.com.

-
- Deloitte. 2011. Internal audit in the public sector. Feb. Accessed Feb 18, 2023. <https://www2.deloitte.com/om/en/pages/about-deloitte/articles/deloittemepov4/mepov4-internal-audit-in-the-public-sector.html>.
 - Dennis, Ian. 2015. Auditing Theory. New York: Routledge.
 - IIA. 2022. About Internal Audit. The Institute of Internal Auditors. Accessed Feb 5, 2023. <https://www.theiia.org/en/about-us/about-internal-audit/>.
 - Core Principles for the Profession of Internal Auditing 2023. Accessed Feb 19, 2023. <https://www.theiia.org/en/standards/what-are-the-standards/core-principles/>.
 - INTOSAI. 2022. FUNDAMENTAL PRINCIPLES OF PUBLICSECTOR AUDITING. Accessed Feb 6, 2023. https://www.intosai.org/fileadmin/downloads/documents/open_access/ISSAI_100_to_400/issai_100/ISSAI_100_EN.pdf.
 - Moeller, Robert R. 2013. Executive's Guide to COSO Internal Controls: Understanding and Implementing the New Framework. John Wiley & Sons, Ltd. doi:10.1002/9781118691656.
 - OECD. 2017. Internal Control. Accessed Feb 21, 2023. <https://www.oecd.org/gov/ethics/internal-control-processes.htm>.
 - OECD Public Integrity Handbook 2000. May 20. Accessed Feb 4, 2023. https://www.oecd-ilibrary.org/governance/oecd-public-integrity-handbook_ac8ed8e8-en.