

الفصل الأول

المقدمة

1،1 التمهيدي

يقدم هذا الفصل التمهيدي لمحة عامة عن غرض هذا البحث وتوجهه وهيكله. يليه خلفية البحث التي تبين أهمية التدقيق الداخلي ودوره في الحكم الرشيد للمال العام وصلته بالحوكمة وإدارة المخاطر والكفاءة والفاعلية، واستعراض مشكلة البحث الناجمة عن الانهيارات في الشركات والفساد في القطاع العام الذي ولّد الحاجة إلى وجود التدقيق، وأهمية التدقيق الداخلي النابعة من دوره المكمل لعملية التدقيق الخارجي، ولوجود حالات الاستغلال الوظيفي لضعف بعض مجالات الرقابة الداخلية في إمارة دبي. ويأتي السؤال الرئيسي للبحث وهو ما إذا كانت وحدات التدقيق الداخلي قادرة على أداء مسؤولياتها في مراقبة الأداء المالي والإداري للدوائر الحكومية في إمارة دبي. وكذلك الأسئلة الفرعية. ويحتوي على بيان الفرضيات ومتغيرات الدراسة المستقلة والتابعة، وكذلك أهداف البحث وأهمها التعرف على العوامل المؤثرة في مدى فاعلية وحدات التدقيق الداخلي في دوائر حكومة دبي وما يتفرع من هذا الهدف الرئيسي من أهداف فرعية. يستعرض هذا الفصل أيضا أهمية الدراسة في التأكيد على التحقق من أن أجهزة التدقيق الداخلي تتبنى وتطبق معايير وأدلة تدقيق داخلية متعارف عليها دوليا ومعتمدة ومحدثة. كما أن مجال وحدود الدراسة باعتبارها خصائص التصميم أو المنهجية التي أثرت على تفسير النتائج المستمدة من البحث ستكون في هذا الفصل. ويتم شرح منهج البحث وخطواته وأدواته باستفاضة في الفصل الرابع من البحث، كما يتم تعريف المصطلحات الأساسية الواردة في البحث. ويختتم الفصل هيكلية البحث.

ومن المؤمل أن يتميز البحث المائل عن غيره من الدراسات السابقة حول التدقيق الداخلي التي أخذت في أغلبها جهة حكومية واحدة في دراستها، إلى اتباع هذا البحث أسلوب الحصر الشامل للمدققين العاملين في الجهات الحكومية من خلال الاستبانة.

الفساد ظاهرة عالمية

يتمثل الفساد المالي في مجمل الانحرافات المالية ومخالفة القواعد والاحكام المالية التي تنظم سير العمل المالي والمحاسبي في الدولة ومؤسساتها، ومخالفة اللوائح الخاصة بأجهزة الرقابة المالية والتدقيق الداخلي والجهات المختصة بفحص ومراقبة حسابات واموال الدولة والهيئات والمؤسسات العامة. وتتمثل مظاهر الفساد في الرشاوى والاختلاسات والتهرب الضريبي والمحابة والاستخدام السالب للأصول. (محمد. 2014).

إن ضعف نظام الرقابة الداخلية والذي يعتبر التدقيق الداخلي أهم أدواته، يتسبب في العديد من المخاطر على المنشآت بشتى تصنيفاتها، فمن المحتمل أن ينتج عن وجود بيئة رقابية غير فاعلة خسارة مالية، أو تكوين صورة سيئة في نظر الجمهور، أو انهيار كامل للمشروع (لجنة المنظمات الراعية للجنة توريدواي. 2009). ويأخذ الباحثون في علم الاجتماع مذاهب عديدة في تفسيرهم لمظاهر الفساد، فمنهم من يعيدها إلى الحاجة الاقتصادية، وغياب العدالة في توزيع الناتج، ومنهم من يعيدها إلى النظم الإدارية وضعف الرقابة، وغياب المحاسبة (الأصفر. د.ت).

لقد أبرزت الفصائح المالية ضعف أنظمة الرقابة الداخلية في العديد من الشركات، مما حدا بها إلى الاهتمام المتزايد بأنظمة الرقابة الداخلية والتدقيق الداخلي خصوصا ودورها في منظمات الأعمال الحديثة (أرينا وآخرون. 2006)، وقد عزا الكثير من الباحثين هذا الضعف في أنظمة الرقابة الداخلية إلى عدم اعتماد هذه الشركات بشكل كاف على وظيفة التدقيق الداخلي وعدم إعطائها الأهمية لدور هذه الوظيفة كأداة تسعى لتفعيل النظم الرقابية (بكري. 2005).

معالجة الفساد في الحكومة

ما من بلد محصن من الفساد. وتؤدي إساءة استخدام الوظيفة العامة بغرض تحقيق كسب خاص إلى تقويض ثقة الشعوب في حكوماتها ومؤسساتها، وإضعاف فاعلية السياسات العامة والانتقاص من عدالتها، وتحويل أموال دافعي الضرائب بعيدا عن الإنفاق على المدارس والطرق والمستشفيات. وفي حين أن الأموال المهذرة مهمة، فإن التكلفة أكبر من ذلك بكثير. فالفساد يُحدث تاكلا في قدرة الحكومة على مساعدة الاقتصاد على النمو بصورة تعود بالنفع على كل المواطنين.

ويتسبب الفساد أيضا في الحيلولة دون استفادة المواطنين بشكل كامل من الثروة التي تدرها الموارد الطبيعية في بلدانهم. فالتنقيب عن النفط أو المعادن يولد أرباحا هائلة، ومن ثم يخلق حوافز قوية للفساد. واتضح أن متوسط البلدان الغنية بالموارد لديها مؤسسات ضعيفة ومستوى أعلى من الفساد.

الفساد يهدر أموال دافعي الضرائب، حيث يشير تقرير الرائد المالي إلى أن البلدان التي تقل فيها مستويات الفساد المتصوّر تتسم بمستويات هدر أقل بكثير أيضا في مشروعات الاستثمار العام. وتشير تقديراتنا إلى أن أكثر اقتصادات الأسواق الصاعدة فسادا تهدر أموالا تعادل ضعف ما تهدره أقل البلدان فسادا.

الفساد يساعد على التهرب الضريبي، وتهدر الحكومات أموال دافعي الضرائب حين تنفقها على تجاوزات في التكاليف بسبب العمولات غير المشروعة أو التلاعب بالعطاءات في المشتريات العامة. ومن ثم، فحين يكون البلد أقل فسادا، يقوم باستثمار الأموال على نحو أكثر كفاءة وإنصافا.

ويؤدي الفساد أيضا إلى تشويه أولويات الحكومة. ففي البلدان منخفضة الدخل، على سبيل المثال، تقل النسبة المخصصة للتعليم والصحة في الموازنة العامة بمقدار الثلث في البلدان الأكثر فسادا. كذلك يؤثر الفساد على فاعلية الإنفاق الاجتماعي. ففي البلدان الأكثر فسادا، يحصل طلاب المدارس على درجات أقل في الاختبارات المدرسية.

وتتطلب مكافحة الفساد إرادة سياسية لخلق مؤسسات مالية قوية تشجع النزاهة والمساءلة في كل أجزاء القطاع العام. (فيتو غاسبار وآخرون، 2019)

1,2 مشكلة البحث

إن الفساد ظاهرة عالمية لا تخص دولة بذاتها بل تعرضت له كل المجتمعات وعلى مختلف العصور فهو ظاهرة خطيرة من ظواهر السلوك الإنساني التي أفلقت المجتمعات البشرية والحكومية منذ أقدم العصور لأنه أصبح وباء يهدد هذه المجتمعات بالاكساح وعلى نطاق واسع (سعيد وأحمد، 2014)

تعتبر ظاهرة الفساد الإداري والمالي ظاهرة عالمية شديدة الانتشار ذات جذور عميقة تأخذ أبعاداً واسعة تتداخل فيها عوامل مختلفة يصعب التمييز بينها، وتختلف درجة شموليتها من مجتمع إلى آخر. إذ

حظيت ظاهرة الفساد في الآونة الأخيرة باهتمام الباحثين في مختلف الاختصاصات كالاقتصاد والقانون وعلم السياسة والاجتماع، كذلك تم تعريفه وفقاً لبعض المنظمات العالمية حتى أضحت ظاهرة لا يكاد يخلو مجتمع أو نظام سياسي منها، ومفهوم الفساد هو الانحرافات المالية ومخالفة الأحكام والقواعد المعتمدة حالياً في تنظيمات الدولة (إدارياً) ومؤسساتها مع مخالفة ضوابط وتعليمات الرقابة المالية (عبدالغني . 2012).

في تقرير منظمة الشفافية الدولية، يسلط مؤشر مدركات الفساد في العام (2019) الضوء على أن غالبية الدول تحقق تقدماً ضئيلاً أو لا تتقدم على الإطلاق في القضاء على الفساد، في حين أن المزيد من التحليلات يظهر أن الصحفيين والنشطاء في الدول الفاسدة يخاطرون بحياتهم كل يوم في محاولة للتعبير عن رأيهم. في هذا العام، وجد المؤشر أن أكثر من ثلثي الدول تحصل على أقل من 50 نقطة من مقياس 100 نقطة، بمتوسط درجة 43. ولسوء الحظ، بالمقارنة مع السنوات الأخيرة، فإن هذا الأداء الضعيف ليس جديداً (منظمة الشفافية الدولية . 2019).

وقد تعرضت العديد من المؤسسات العامة والخاصة إلى مشاكل خطيرة بسبب الفساد المالي الذي استشرى في مفاصلها وأودى بحياة هذه المؤسسات أو هدد وجودها، ونستعرض بعض الأمثلة الدالة على ذلك ومنها:

(1) إفلاس شركة انرون الأمريكية للطاقة: تعتبر Enron واحدة من أكبر الشركات الأمريكية متعددة المشاريع المتعلقة بالطاقة مثل الغاز والنفط وتشبيد مصافي النفط ومحطات الطاقة، وواحدة من أكبر شركات اللب والورق والغاز والكهرباء والاتصالات في العالم قبل التقدم بطلب للإفلاس في عام 2001. كانت العديد من الأعمال السيئة والجرائم التي ارتكبتها مديروا وموظفوا إنرون واسعة ومستمرة، وبشكل خاص تقارير أرباح مضخمة لحملة الأسهم، الذين عانى الكثير منهم في النهاية من خسائر مدمرة عندما فشلت الشركة. كما حدثت حالات أخرى كثيرة من خيانة الأمانة والاحتيال، بما في ذلك اختلاس أموال من قبل المسؤولين التنفيذيين في شركة إنرون والتلاعب غير المشروع بسوق الطاقة. وقد أظهرت الفضيحة الكبيرة في شركة انرون (Enron) أمام الجمهور الأمريكي وممثليها في الكونغرس أن هناك حاجة ماسة لمعايير الامتثال الجديدة للمحاسبة والمراجعة العامة. (بيفلر . 2019)

لقد مارست شركة الطاقة الأمريكية أكبر عمليات احتيال في تاريخ الأعمال بالولايات المتحدة، حيث قامت بالتزوير في حساباتها وإخفاء خسائرها المالية عن طريق استخدام شركات وهمية وإظهار

شركات غير موجودة، وانتهى الحال بإعلان إفلاسها عام 2001 بالإضافة إلى إغلاق شركة "آرثر آندرسون" للمحاسبة القانونية بعد اثبات تورطها في تدقيقها لحسابات شركة "إنرون".

(2) شركة وورلد كوم:

كانت ثاني أكبر شركة للاتصالات في الولايات المتحدة إلا أنها انهارت بسبب التعاملات غير القانونية والممارسات المحاسبية الخاطئة في عام 2002، حيث تم التزوير في حسابات الشركة عمداً لمنع تراجع سعر السهم ولذا تم الحكم بإشهار إفلاسها ثم تغيير اسمها في أوائل عام 2003 إلى "إم سي أي"، ثم استحوذت عليها شركة "فيريزون". (موقع أرقام . 17 ابريل 2015)، وبدأ الغش المحاسبي عام 1999 ليزداد ككرة الثلج، حيث قامت الشركة بتسجيل مصاريف بـ 3.8 مليار دولار كاستثمارات رأسمالية، ما ساهم في تضخيم الأرباح. وقد بدأت هيئة الأوراق المالية الأمريكية في 2002، بالتحقيق مع "وورلد كوم" بخصوص إجراءاتها المحاسبية والقروض الممنوحة لكبار الموظفين، من بينها أكثر من 400 مليون دولار للرئيس التنفيذي بيرنارد ايرز (BERNARD EBBERS)، الذي استقال في أبريل من ذلك العام بعد أن كان يستدين من الشركة لتغطية مراكزه المكشوفة مع البنوك. وتحت وطأة التحقيقات، وضعت الشركة نفسها تحت حماية قانون الإفلاس، في أكبر عملية غش محاسبي بتاريخ الولايات المتحدة حينها، حيث تبين أن أصول الشركة مضخمة بأحد عشر مليار دولار، كما كانت محملة بديون تصل إلى 41 مليار دولار، وبلغت قيمة أصولها 107 مليارات دولار. أما المدقق المحاسبي، وهو من جديد شركة "آرثر آندرسون" التي كانت محط الأنظار لدى إفلاس "إنرون"، فقد ادعت أن لا علم لديها بالغش، لتقوم هيئة الأوراق المالية بسحب تراخيص الأشخاص الذين عملوا على حسابات "وورلد كوم". (موقع العربية . أسواق . شركات - 2017)

(3) أزمة ديون إمارة دبي: ورد في تقرير المعهد التمويلي الدولي بأن دبي قامت بطلب بتأجيل سداد بعض مستحقات الدين العائدة لدبي العالمية وذلك كنتيجة لأزمة الديون التي حدثت بالتزامن مع الأزمة المالية العالمية عام 2008، خاصة وأن هذه الشركة ومعها شركتها التابعة نجيل قامت باستثمارات ضخمة حول العالم واستدانت بشكل كبير من البنوك العالمية والإماراتية، وينوه التقرير أن أزمة الديون بدأت ملامحها منذ مطلع العام 2008 عندما أعلنت حكومة دبي عن برنامج لإصدار سندات بقيمة 20 مليار دولار، وتوقع التقرير أن تتخذ الحكومة الاتحادية الإماراتية خطوات عاجلة لإنقاذ دبي ماليا نظرا لوضعها الخاص والخلفية الحكومية لشركة دبي العالمية، وأنه من السابق لأوانه التحدث عن انهيار دبي الاقتصادي". (موقع العربية. 2017)

منذ عشر سنوات برزت ظاهرة هجرة الشباب العربي حتى أصبحت أزمة تهدد القوة الشبابية العاملة. ولأهمية هاتين الهجرةين عبّر صاحب السمو الشيخ محمد بن راشد آل مكتوم، نائب رئيس الدولة، رئيس مجلس الوزراء، حاكم دبي، رعاه الله، عن ألمه لهذه الظاهرة من خلال تغريدة نُشرت في أكتوبر 2020، بمناسبة ظهور نتائج استطلاع قامت بها مؤسسة «بي سي ديليو» في 17 دولة، وأظهرت أن نصف الشباب العربي يفكر في الهجرة. وجاء في الاستطلاع أن 77% من الشباب العربي يعتقدون بوجود فساد حكومي في بلدانهم، و87% قلقون بشأن البطالة في بلدانهم. وغرد صاحب السمو قائلاً: «إذا فسدت الحكومات خربت البلاد وقلّ أمنها وتركها أهلها، وكل مسؤول سيكون مسؤولاً أمام الله». وهي عبارة تلخص المشهد برمته، لأن المؤسسة الرسمية المنوطة بها محاربة الفساد تحولت إلى مرتع للفساد، ما سينقل هذا السلوك القبيح إلى الشعوب، وعندها يغيب القانون وتعم الفوضى وتراجع المشاريع كما ونوعاً. (السويجي. 2020)

ومما تقدم من الأمثلة على الانهيارات في الشركات والصعوبات المالية التي واجهت بعض الحكومات ولا تزال مثل أزمة ديون اليونان والبرتغال والأرجنتين. حيث أن ضعف أنظمة الرقابة الداخلية وعلى الخصوص أنشطة التدقيق الداخلي، لم تسمح بسرعة التعرف على الوضع الحقيقي لهذه الشركات أو الحكومات ليتسنى معالجة حالات الفساد والاستغلال السيئ للموارد خلافاً لما هو محدد لأجله، فأدت إلى هذه الانهيارات والأزمات المالية الحادة.

الفساد المالي الحكومي حول العالم حسب التقارير الدولية:

تعرف الفساد من قبل منظمة الشفافية الدولية (The Global Anti-corruption Organization) بأنه إساءة استغلال السلطة المؤتمنة من أجل المصلحة الشخصية. ووضعت مؤشرات مدركات الفساد المستندة نتائجها إلى استطلاعات وتقييمات للفساد يجريه خبراء لتحديد درجة انتشار الفساد في القطاع العام في 180 دولة وإقليماً، عن طريق إسناد درجة تتراوح بين 0 (الأكثر فساداً) و100 (الأكثر نزاهة). وهذه المؤشرات هي:

الجدول 1،1 : عناصر مؤشر مدركات الفساد

م	الرشوة والواسطة بشكل عام من أجل الحصول على	المدارس / المستشفيات / شؤون الإقامة والهوية / خدمات المياه أو الصرف الصحي أو الكهرباء / الشرطة / المحاكم
---	---	---

	خدمة عامة حكومية	
الرئيس والمسؤولون في مكتبه / النواب / المسؤولون الحكوميون / الحكومة المحلية / الشرطة / القضاء والقضاة / الزعماء الدينيين / رجال الأعمال / المنظمات غير الحكومية / مصرفيون	أشخاص متورطون في الفساد	1
ما حجم مشكلة الفساد الحكومي في هذا البلد؟	الفساد مشكلة	2
هل ارتفع مستوى الفساد في هذا البلد أو انخفض أم ظل على حاله خلال العام الماضي؟	مستوى الفساد زيادة - تناقص :	3
(بما في ذلك السياسيون وموظفو الخدمة العامة أو أي نوع من الوكالات الحكومية) الثقة في الشرطة	الثقة في الحكومة	4
بشكل جيد أو سيئ	طريقة تعامل الحكومة مع المواطنين العاديين	5
هل يمكن للناس العاديين أن يتحدثوا فرقا في مكافحة الفساد؟ هل يمكن للناس العاديين الإبلاغ عن حوادث الفساد دون خوف ، أم أنهم يخاطرون بالانتقام أو أي عواقب سلبية أخرى إذا تحدثوا في محاربة الفساد؟ إذا كان ممكنا الإبلاغ عن حالة فساد ارتكبتها مسؤول حكومي ، ما مدى احتمالية اتخاذ الإجراء المناسب ضدهم؟	دور الناس في مكافحة الفساد	
كم مرة تعتقد أن الابتزاز الجنسي يحدث في هذا البلد ، إن وجد؟ هل تعتقد أنه يحدث ...؟ كم مرة قال مسؤول عام ضمناً إما بشكل صريح أو موحى لنفسك أو لشخص تعرفه ، أنه سيتمح الخدمة الحكومية مقابل خدمة جنسية؟	الابتزاز الجنسي	
كم مرة تعتقد أن المعلومات الكاذبة أو الأخبار الكاذبة التي يتم نشرها للتأثير على نتائج التصويت تحدث في هذا البلد ، إن وجدت؟ هل تعتقد أنه يحدث ...؟	أخبار مزيفة	
كم مرة تعتقد أن الناخبين يحصلون على أموال أو يقدمون خدمة خاصة للتصويت بطريقة معينة ، إن وجدت؟ هل تعتقد أنه يحدث ...؟	شراء الأصوات (التكرار)	

تهديدات التصويت (تجربة)	في السنوات الخمس الماضية ، كم مرة هددك أي شخص بنوع من الانتقام إذا لم تصوت بطريقة معينة في انتخابات وطنية أو إقليمية أو محلية؟
حرية التعبير وتكوين الجمعيات حريتك في قول رأيك في السياسة اختاروا ذلك	حرية وسائل الإعلام في التحقيق والإبلاغ عن أخطاء الحكومة أو انتقاد تصرفات الحكومة أو أدائها حرية المجموعات المستقلة أو المنظمات غير الحكومية في التحدث وعقد الاجتماعات أو الدفاع عن آرائهم بحرية ، بما في ذلك انتقاد الحكومة إذا اختاروا ذلك

المصدر: منظمة الشفافية العالمية، برلين، ألمانيا. 2019

وفيما يلي قائمة مختارة من الدول وفق نسبة مؤشر مدركات الفساد فيها:

الجدول 1، 2: ترتيب الدول وفق مؤشر مدركات الفساد 2015-2019

الترتيب عالميا	الدولة	الإقليم	2015	2016	2017	2018	2019
1	الدنمارك	أوروبا الغربية والاتحاد الأوروبي	91	90	88	88	87
2	نيوزيلاند	آسيا والمحيط الهادي	91	90	89	87	87
3	فنلاند	أوروبا الغربية والاتحاد الأوروبي	90	89	85	85	86
3	سنغافورة	آسيا والمحيط الهادي	85	84	84	85	85
3	السويد	أوروبا الغربية والاتحاد الأوروبي	89	88	84	85	85
3	سويسرا	أوروبا الغربية والاتحاد الأوروبي	86	86	85	85	85
23	دولة الإمارات	الشرق الأوسط	70	66	71	70	71
33	قطر	الشرق الأوسط	71	61	63	62	62
53	سلطنة عمان	الشرق الأوسط	45	45	44	52	56

53	48	48	49	60	الشرق الأوسط	الأردن	58
----	----	----	----	----	--------------	--------	----

المصدر: منظمة الشفافية الدولية - برلين ، 2015-2019

يعتبر هذا المؤشر الأكثر استخداماً على المستوى الدولي، وقد أوضح بيان المنظمة أن المؤشر يغطي أكثر من 180 دولة، ويمثل مقياساً مختلطاً من عدد من المقاييس أو المصادر التي تقدمها جهات مختلفة (مثل البنك الدولي، ومنتدى الاقتصاد العالمي، وآراء رجال الأعمال)، بحيث يتم معالجتها وتوحيدها في مؤشر يتراوح من 0 إلى 100 درجات، وكلما ارتفعت الدرجة كان هذا مؤشراً إلى خلو البلد من الفساد، وكلما انخفضت كان مؤشراً إلى ارتفاع الفساد.

وترتبط درجات المؤشر إحصائياً بالعديد من المؤشرات التنموية والاقتصادية مثل متوسط الدخل، ونسبة الفقر، ونسبة الإنفاق على التعليم والصحة، ويتم استيفاء البيانات والحصول على المعلومات من خلال 17 مسحاً، تكشف مدى تنفيذ قوانين مكافحة الفساد، والوصول إلى المعلومات وتضارب المصالح. (المقرن . 2016)

وحسب التقرير الصادر في يناير 2020 عن منظمة الشفافية الدولية، فقد حلت 4 أربع دول عربية ضمن قائمة أشد عشر دول فساداً في العالم، وفق التقرير السنوي لمؤشرات مدركات الفساد الذي تصدره منظمة الشفافية الدولية، والدول الأربعة هي ليبيا 18 نقطة، السودان 16 نقطة، واليمن 15 نقطة، وسوريا 13 نقطة فقط.

وفي المقابل، كانت الإمارات العربية المتحدة هي الأقل فساداً بين الدول العربية 71 نقطة، تليها قطر 62 نقطة.

لقد ساهمت الأزمات والانهيارات والفضائح التي حدثت في شركات أمريكية عملاقة مثل شركة إنرون للطاقة والتي تبعتها انهيار شركة آرثر أندرسون التي تمثل أكبر شركة تدقيق في العالم وذلك لثبوت تورطها باهتزاز شركة إنرون آنفة الذكر، والتي كان من أهم مسبباتها الرئيسية التضليل وضعف مستوى التدقيق الداخلي مما أدى إلى فقدان الثقة بإدارات ومجالس إدارات الشركات والأنظمة الرقابية والمحاسبية المتبعة . (سلام . 2015).

والبحث المائل يسلط الضوء في الفقرات التالية على أهمية الدور الذي يقوم به المدقق الداخلي في إكمال عمل المدقق الخارجي، حيث أن عمل المدقق الخارجي يعتمد أسلوب أخذ العينات للوصول إلى

تأكيد مقبول بشأن صحة العمليات المالية والإجراءات التي تقوم بها إدارة الشركة أو المنظمة وفق القواعد والأسس والأعراف المحاسبية.

في النتائج التي توصل إليها صالح محمد في دراسته (2017) أن من الدعائم الأساسية للحوكمة ضرورة وجود وظيفة تدقيق داخلي فعال تعمل بالتعاون والتنسيق مع لجنة التدقيق والمدقق الخارجي، للمساهمة في حماية حقوق الأطراف ذات المصالح في الشركة والحفاظ على أصولها، وتوفير المعلومات الموثقة لهيئات الحوكمة (مجلس الإدارة، والإدارة العليا).

إن الرقابة الداخلية تسعى أساساً لكشف وتقليل حالات الخطأ المتعمد وغير المتعمد والغش والاحتيال والرقابة على الموارد المتاحة والحفاظ على مستوى الأداء وكل هذه تعتبر إحدى الوسائل الهامة للحد من الفساد المالي والإداري. (البكوع وأحمد . 2012) و (محمد وصالح . 2016).

تمت معالجة وجهة نظر التدقيق الخارجي لجودة وفعالية التدقيق الداخلي على نطاق واسع، ولكن التدقيق الخارجي ينظر إلى التدقيق الداخلي على أنها مساعدة لما يُطلب من التدقيق الخارجي القيام به. من الشائع أن الدراسات التي تأخذ منظور التدقيق الخارجي تشترك في مناقشة التدقيق الداخلي كدالة تساهم في تدقيق البيانات المالية. المساهمة في عمل التدقيق الخارجي، أي أن الاستعانة بمصادر خارجية لأنشطة تدقيق الحسابات الخارجية لتوفير المال و / أو تسهيل عملهم، وربما أكثر فعالية، يمكن اعتبارها علامة على التقدير وتمثل نموذجاً مؤسسياً لتقليد وظائف التدقيق الداخلي من أجل اكتساب الشرعية (لينز . 2013).

وظهرت مؤشرات ضعف دور الرقابة الداخلية في إمارة دبي من خلال الأزمة المالية العالمية وآثارها الواضحة على اقتصاد إمارة دبي. فقد كشفت الأزمة المالية العالمية عن بعض أوجه القصور في القطاع المالي في المنطقة (الخليج)، أبرزها ضعف نظم إدارة المخاطر والإفراط في الرفع المالي للمؤسسات، وفي المرحلة المقبلة سوف تظل التدابير الرامية إلى تقوية التنظيم والرقابة الماليين - والتي يجري استحداثها في بعض البلدان بالفعل - عنصراً بالغ الأهمية (التقرير الاقتصادي الفصلي . 2009).

ورد في التقرير الاقتصادي الفصلي المشار إليه أعلاه، الصادر عن اتحاد غرف دول مجلس التعاون الخليجي فيما يخص تداعيات أزمة دبي، قال تقرير لمعهد التمويل الدولي بأن دبي قامت بطلب بتأجيل سداد بعض مستحقات الدين العائدة لدي دبي العالمية، خاصة وأن هذه الشركة ومعها شركتها التابعة نخيل قامت باستثمارات ضخمة حول العالم واستدانت بشكل كبير من البنوك العالمية والاماراتية، وينوه التقرير أن أزمة الديون بدأت ملاحظها منذ مطلع العام الجاري عندما أعلنت حكومة دبي عن برنامج لإصدار سندات

بقيمة 20 مليار دولار، وتوقع التقرير أن تتخذ الحكومة الاتحادية الإماراتية خطوات عاجلة لإنقاذ دبي مالياً نظراً لوضعها الخاص والخلفية الحكومية لشركة دبي العالمية، وأنه من السابق لأوانه التحدث عن انهيار دبي الاقتصادي.

وفي التقرير الاقتصادي الفصلي مارس 2013، تم التعرض للسياسات الاقتصادية والمالية والنقدية للإمارات وأشار إلى أن أغلب الشركات العقارية الكبرى المدعومة حكومياً في دبي قد نجحت في إعادة هيكلة مديونياتها، كما أن مواصلة الإصلاحات الاقتصادية (خاصة البيئة التشريعية والرقابية) وتقوية المؤسسات الاتحادية وتعزيز لوائح الشفافية والحوكمة في القطاع الخاص سوف يعزز من آفاق النمو الاقتصادية على المستوى المتوسط. وشهدت الإمارات خصوصاً دبي التي تعتبر معقل المشاريع الأكثر طموحاً في المنطقة عدداً من عمليات إلغاء المشاريع، ففي العام 2009 استحوذت الإمارات على 80% من المشاريع التي تم إلغاؤها أو تأجيلها خليجياً. ونظراً إلى أن القطاع العقاري قد تأثر بشدة في هذه الأزمة وانخفضت أسعار العقارات، فقد كانت 95% من هذه المشاريع المؤجلة في قطاع الإنشاءات، وهو أمر لا يدعو للدهشة، إلا أنه يبدو أن الإمارات تسترد مكانتها الرائدة في المنطقة حالياً، وتقر مشاريع بمليارات الدولارات مرة أخرى، وأخرها مشروع مدينة جديدة سيتم بناؤها من قبل شركة دبي القابضة وشركة إعمار.

يتوقع عدد من المؤسسات الدولية أن يبلغ النمو الاقتصادي الخليجي الإجمالي 4.2% عام 2014 وهو نفس المعدل الذي كان عليه عام 2013، كما يتوقع أن تدعم مستويات الانفاق الحكومي وتحسن ظروف القطاع الخاص نمو الناتج المحلي الإجمالي غير النفطي لمجلس التعاون الخليجي عند 5.4% عام 2014 وهو أيضاً نفس ما كان عليه عام 2013، كما سوف تواصل دول مجلس التعاون خلال 2014 انفاقها على المشاريع الضخمة، مؤكدة أن فوز إمارة دبي بتنظيم معرض اكسبو 2020 بالإضافة إلى عدد من التطويرات العقارية الجديدة سيؤدي إلى انعاش الانفاق في الإمارات. وبشأن أسواق المال الإماراتية فإنها تميزت في أداؤها لعدة أسباب أهمها تحقيق دبي لعوائد ممتازة بلغت 107% في حين سجل مؤشر سوق أبوظبي ارتفاعاً قوياً بنسبة 63% لعام 2013 (التقرير الاقتصادي الفصلي . 2014). ولم يمكن مكننا متابعة التقارير الفصلية لاتحاد غرف التجارة الخليجية بسبب توقفها عن الصدور وكان آخر سنة إصدار عام 2014.

إن الأزمة المالية العالمية دائماً تفاقم من الأزمات بل وتفوق الأزمة نفسها أحياناً، الأمر الذي أدى إلى حدوث حالة من الهلع في السوق العقاري في دبي صحبه انهيار للبورصة تماماً كما حدث في الولايات المتحدة الأمريكية وزاد الأمر سوءاً هبوط أسعار النفط الأمر الذي خرج بكثير من المستثمرين السعوديين

والكويتيين من السوق مما أدى إلى فراغ مفاجئ في السوق المالي والعقاري وهي كما أشرنا القاطرة الرئيسية لاقتصاد الإمارة. (دائرة المالية. 2014). ولم تصدر تقارير حديثة من دائرة المالية بذات موضوع الأزمة.

وقد أكد عبد خرايشة - رئيس ديوان المحاسبة في الأردن - أن الرقابة الداخلية تشكل خط الدفاع الأول عن المال العام، وأن مهمة الرقابة الداخلية في القطاع العام تشكل أحد عناصر الحوكمة الرشيدة ويمكن للتدقيق الداخلي المساهمة الفعالة في تحسين كفاءة ومستويات الأعمال الإدارية والمالية. وأوضح أن إجراءات التدقيق التي يقوم بها ديوان المحاسبة تعتمد على مدى قوة وفعالية أنظمة الضبط والرقابة الداخلية لدى الجهات المشمولة برقبته، حيث ان معايير الرقابة الدولية والمتعلقة بالعمل الميداني تقتضي القيام بتقييم أنظمة الضبط والرقابة الداخلية التي يتوجب على المدقق القيام بها وتوثيقها وكذلك تحديد حجم العينات التي يقوم بمراجعتها واختبارها (خرايشة. 2016).

كتبت شركة الاستشارات كايبتال إيكونوميكس أن "دبي هي الأكثر عرضة من بين الاقتصادات في الشرق الأوسط وشمال إفريقيا" لإجراءات الإغلاق الصارمة لفيروس كورونا. وتأتي أزمة فيروس كورونا بعد عدد من السنوات من انخفاض الإيرادات لبعض أهم القطاعات في الإمارة، وخاصة العقارات والضيافة. وتقدر كايبتال إيكونوميكس أن الكيانات المرتبطة بحكومة دبي، والتي تسبب أحدها في أزمة ديون الإمارة في عام 2009 ، لديها ديون تراكمية تعادل 88.9 مليار دولار ، أو أكثر من 80٪ من الناتج المحلي الإجمالي لدبي. وبالتالي قد تتجه دبي، التي تضررت من الإغلاق وانخفاض أسعار النفط، إلى أزمة ديون أخرى. (توراك. 2020).

كما أشار تقرير البنك الدولي الصادر في 4 أغسطس 2021 عن آخر المستجدات الاقتصادية لمنطقة الخليج إلى أنه من المتوقع عودة اقتصادات مجلس التعاون الخليجي إلى تحقيق نمو كلي نسبته 2.2% في 2021 بعد عام من التعثر الاقتصادي. وجاء في التقرير الصادر تحت عنوان "جائحة كورونا والطريق إلى التنوع الاقتصادي" أن هذا النمو يدعمه تعافي الاقتصاد العالمي الذي يُتَوَقَّع أن يبلغ معدل نموه 5.6%، وانتعاش الطلب العالمي على النفط وأسعاره العالمية. وأشار التقرير إلى أن جائحة كورونا (كوفيد-19) وهبوط الطلب العالمي على النفط وأسعاره قد أصابا دول مجلس التعاون الخليجي بأزمة صحية وصدمة هزت أسواق السلع الأولية، مما أدى إلى انكماش إجمالي الناتج المحلي بنسبة 4.8% في 2020. (البنك الدولي . 2021)

ولتحقيق نمو اقتصادي في دول منطقة الخليج العربي، فإنه يتحتم التصدي لأشكال الفساد الحكومي التي تتسبب في إبطاء عجلة التنمية السليمة. فقد كشفت دراسة حديثة أن الوساطة شكلت نحو 62 في

المائة كأكثر أشكال الفساد انتشاراً في القطاع الحكومي الخدمي في السعودية، تليها اللامبالاة في العمل بنسبة تقدر بـ 19 في المائة. وأشارت الدراسة إلى أن ضعف الوازع الديني والأخلاقي، يعد أحد أهم الأسباب التي أسهمت في انتشار الفساد المالي والإداري في القطاع الحكومي الخدمي، وذلك بنسبة تقدر بنحو 83 في المائة، يليه تبعاً عامل ضعف أداء الجهات الرقابية والقضائية، والتساهل في تطبيق العقوبات النظامية، ووجود أنظمة إدارية ومالية معقدة وقديمة، إضافة إلى غياب الشفافية وعدم الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بإجراءات وقرارات الجهات الحكومية الخدمية. (الشميري. 2016).

وفي الكويت، فقد أصبح الفساد يمثل سمة أساسية من سمات الحياة اليومية. فقد هزّت قضايا الفساد الكبرى والمتعددة التي خرجت إلى العلن المجتمع الكويتي. لقد أضحى الفساد بمثابة غزو داخلي يهدّد وجود الدولة وقدرتها على العمل. وبلغ أحجاماً لانظير لها، إذ يضم شبكة معقدة من المنخرطين فيه، وصورا عدة لأشكاله. إذ أن الفساد في الكويت لا يقتصر على الاختلاس وتبييض الأموال، بل هو منظومة من خمس طبقات تتقاطع مكوّناتها ويغذّي بعضها بعضاً، ما يصعب عملية مكافحتها. إذا كانت الدولة والمجتمع جادّين في اجتثاث الفساد، ينبغي عليهما أولاً معالجة مختلف مكوّناته وعناصره، وإلا فسيزداد إنتشاراً. ويتخذ الفساد أشكالاً مختلفة، من رشاوى ومحسوبيات وخدمات تخالف القوانين، وإعفاءات من رسوم، وتعويضات حكومية غير مستحقة، والتفاف على القوانين. ويولّد سلوكاً مُعدياً يتسبب على نحو مستمر بالإهمال الشديد، وغياب الكفاءة، والأداء دون المستوى. ومن أبرز الأمثلة على ذلك فضيحة شهادات الدراسات العليا المزوّرة التي حصل عليها مسؤولون وأكاديميون، وتزوير الجنسية والاتجار بالبشر، وأصبحت الكويت أيضاً مركزاً دولياً متهمّاً بتبييض الأموال، ويستمر هبوط تصنيف الكويت ضمن مؤشرات الفساد سنة تلو الأخرى. (السيف. 2020).

ولما تقدم بيانه من تقارير وحالات الفساد الإداري والمالي الحكومي على مستوى دول الخليج العربي، لذا تكون مشكلة البحث هي الحاجة إلى تقييم مقدار التطور الحاصل في وظيفة التدقيق الداخلي في القطاع العام في إمارة دبي بدولة الإمارات العربية المتحدة، استناداً إلى التطورات في هذا المجال، سواء من الناحية الأكاديمية والمهنية على المستوى العالمي ومن حيث اتباع معايير واضحة في مجال التدقيق الداخلي، ووجود أهداف ورؤية محددة للتدقيق في الأداء المالي والإداري لهذه الإدارات الحكومية ومدى قيام وحدات التدقيق الداخلي بالمهام الموكلة إليها للسيطرة على الأداء المالي والإداري ومنع الغش والاختلاس والاستيلاء على الأموال العامة والفساد، مما يثير لنا أسئلة مهمة تتعلق بالمهنة ودورها في المجتمع.

1,3 أسئلة البحث

من خلال نقاش مشكلة البحث اعلاه يمكن وضع التساؤلات التالية حول فاعلية التدقيق الداخلي في اماره دبي بما يقود إلى معرفة ما إذا كانت وحدات التدقيق الداخلي في القطاع الحكومي في إمارة دبي قادرة على أداء مسؤولياتها في مراقبة الأداء المالي والإداري للدوائر الحكومية في إمارة دبي ام لا .

1- ما مدى فاعلية عمل وحدات التدقيق الداخلي في جهات حكومة دبي؟

2- ما مدى التزام وحدات التدقيق الداخلي في جهات حكومة دبي بالمعايير الدولية للتدقيق الداخلي؟

3- ما مدى تأثير العوامل المتعلقة بالمدققين بالعاملين (الصفات الشخصية) في وحدات التدقيق على فاعلية التدقيق الداخلي؟

4- ما مدى تأثير العوامل المتعلقة بالجهة الحكومية (دعم الإدارة العليا والثقافة التنظيمية) على فاعلية التدقيق الداخلي؟

5- ما مدى تأثير العوامل المتعلقة بالمدققين العاملين في وحدات التدقيق (الصفات الشخصية) بفاعلية التدقيق الداخلي من خلال إلتزام الجهة الحكومية بتطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية؟

6- ما مدى تأثير العوامل المتعلقة بالجهة الحكومية (دعم الإدارة العليا والثقافة التنظيمية) على فاعلية التدقيق الداخلي من خلال مدى الإلتزام بتطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية؟

1,4 أهداف البحث

يهدف هذا البحث أساسا إلى التعرف على العوامل المؤثرة في مدى فاعلية وحدات التدقيق الداخلي في الجهات الحكومية في إمارة دبي، ويتفرع من هذا الهدف الرئيس الأهداف الفرعية التالية:

1. التحقق من مدى فاعلية عمل وحدات التدقيق الداخلي في جهات حكومة دبي .

2. التعرف على مدى التزام وحدات التدقيق الداخلي في جهات حكومة دبي بالمعايير الدولية للتدقيق الداخلي في عملها .

3. التحقق من مدى تأثير العوامل المتعلقة بالمدققين الداخليين (الصفات الشخصية) على فاعلية التدقيق الداخلي في جهات حكومة دبي.

4. اختبار مدى تأثير العوامل المتعلقة بالجهة الحكومية (دعم الإدارة العليا والثقافة التنظيمية) على فاعلية التدقيق الداخلي في جهات حكومة دبي.

5. اختبار مدى تأثير العوامل المتعلقة بالمدققين الداخليين (الصفات الشخصية) في وحدات التدقيق على فاعلية التدقيق الداخلي من خلال إلتزام الجهة الحكومية بتطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية.

6. اختبار مدى تأثير العوامل المتعلقة بالجهة الحكومية (دعم الإدارة العليا والثقافة التنظيمية) على فاعلية التدقيق الداخلي من خلال مدى الإلتزام بتطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية.

1,5 أهمية البحث

تتبع أهمية هذا البحث من كون وحدات التدقيق الداخلي في القطاع العام أداة الحكومة والإدارة العليا في الرقابة على حسن وجودة تنفيذ الأعمال المالية والإدارية، من خلال تحقيقها لوظيفة التدقيق الداخلي والفحص والرقابة، كما أن مخرجات ونتائج أعمال وحدة التدقيق الداخلي عبارة عن تغذية راجعة للإدارة العليا حول تقييم التنفيذ الفعلي للأداء الإداري والمالي في الوزارات والدوائر الحكومية.

إن دور تدقيق القطاع العام هو حجر الزاوية في حسن إدارة القطاع العام. من خلال تقديم تقييمات موضوعية وغير متحيزة حول ما إذا كانت الموارد العامة تدار بطريقة مسؤولة وفعالة لتحقيق النتائج المرجوة، ويساعد المدققون مؤسسات القطاع العام على تحقيق المساءلة والنزاهة وتحسين العمليات وغرس الثقة بين المواطنين وأصحاب المصلحة. ويدعم دور مدقق القطاع العام مسؤوليات حوكمة الرقابة والبصيرة أو الرشد. تتناول أنشطة التدقيق الداخلي ما إذا كانت كيانات القطاع العام تقوم بما يجب أن تفعله وتعمل على اكتشاف وردع الفساد العام. وتساعد صناعات القرار من خلال توفير تقييم مستقل لبرامج وسياسات وعمليات القطاع العام والنتائج. كما أن التبصر يحدد الاتجاهات والتحديات الناشئة. ويستخدم المدققون الداخليون أدوات مثل التدقيق المالي ومراجعات الأداء والتحقيقات والخدمات الاستشارية للوفاء بكل من هذه الأدوار. (جودسون وآخرون. 2012).

وتظهر أهمية البحث في أنه يتناول جانبا مهما من أهداف إنشاء جهاز الرقابة المالية لحكومة دبي (2018) والمتمثلة في الرقابة على المال العام وحسن إدارته والتصرف فيه، وتنفيذ العمليات التشغيلية للوحدات الحكومية بكفاءة وفاعلية، وتعزيز مبدأ الشفافية والنزاهة ومكافحة الفساد المالي والإداري بشتى صوره ومظاهره واساليبه، وتظهر أهمية البحث كذلك في تعرضه لمدى فاعلية وحدات الرقابة والتدقيق الداخلي في القطاع الحكومي كما نص عليه النظام المالي لحكومة دبي (2016) للتأكد من صحة وسلامة تنفيذ الموازنة السنوية المعتمدة للجهة الحكومية، وتدقيق معاملاتها المالية، والتحقق من حسن إدارة المال العام، والمحافظة عليه، بما يتفق مع التشريعات السارية والقواعد المالية والمحاسبية المعتمدة من الدائرة في هذا الشأن، ورفع التقارير اللازمة ورفعها إلى السلطة التي ترتبط بها .

لذا يستمد هذا البحث أهميته من سعيه للتحقق من أن أجهزة التدقيق الداخلي تتبنى وتطبق معايير وأدلة تدقيق داخلية متعارف عليها ومعتمدة ومحدثة، تساعد في تنفيذ نشاطاتها بفاعلية، مما يمكن الجهات الحكومية من تحسين أدائها وتحقيق أهدافها والوصول إلى تقييم صحيح لمدى الالتزام الفعلي للأداء المالي والإداري في أنشطة الدائرة. كما تسعى إلى التعرف على المؤهلات الأكاديمية والخبرات العملية للمدققين الداخليين في الدوائر الحكومية، بما يكفل ضمان فاعلية أداء أجهزة التدقيق الداخلي فيها في ظل زيادة النفقات والاستثمار في القطاع العام بشكل مضطرد والدعم المباشر من الحكومة لهذه الدوائر.

كما تنبع أهمية البحث من أنه يمثل دراسة مقارنة للالتزام بتطبيق هذه المعايير وكفاءة المدققين الداخليين في الدوائر الحكومية. ومن المتوقع أن تساعد نتائج هذا البحث وتوصياته إدارات الجهات الحكومية في تطوير وحدات التدقيق الداخلي وزيادة فاعليتها وتحسين أدائها بما يكفل استغلالاً أفضل لمواردها.

وتكمن أهمية البحث في أن هناك اهتماماً متزايداً بتقييم نظم الرقابة الداخلية والإبلاغ عن فاعليتها في البلدان المتقدمة، وهناك قوانين في بعض البلدان تلزم بعض الكيانات بالإبلاغ عن فاعلية نظم الرقابة الداخلية لديها وإشراك مدققي الحسابات الخارجيين للتعبير عن آرائهم بشأن هذه التقارير، وأن هناك بعض المشاكل المتعلقة بتقييم الرقابة الداخلية وأنظمة الإبلاغ من أجل فعاليتها، ولذلك فمن الضروري دراسة هذه المشاكل (غالي . 2001). وللتأكيد على أهمية ممارسات التدقيق الداخلي على أداء المنظمة، فيمكن الإشارة إلى مقال "الدور المتنامي للمراجعة الداخلية في حوكمة الشركات" من قبل أشرف جمال، الرئيس التنفيذي لمعهد حوكمة، والذي قال فيه: دور التدقيق الداخلي يتجاوز نطاق الرقابة المالية. ويشمل ذلك مراجعة المعلومات والضوابط غير المالية على إنتاج هذه المعلومات . واعترافاً بالدور الهام الذي تؤديه

وظيفة التدقيق الداخلي للحسابات في نظام الحوكمة المؤسسية للمنظمة، أصدر معهد مدققي الحسابات الداخليين المعيار رقم 2110 بشأن "الحكم" الذي ينص على أن "وجود وظيفة فعالة للتدقيق الداخلي توفر الضمانات المناسبة بأن عمليات إدارة الشركات المناسبة وإجراءات الرقابة الداخلية تتم كما يجب، وأن يقوم نشاط التدقيق الداخلي بتقييم وتقديم التوصيات المناسبة لتحسين عملية الحوكمة (د. م. 2015).

ويأتي البحث لتسليط الضوء على أهميته لإمارة دبي، فإن إمارة دبي قد واجهت تحديات نقص السيولة المالية بسبب انخفاض تحصيل الإيرادات، والحاجة إلى برامج ترشيد النفقات، فأنشأت صندوق دبي للدعم المالي في عام 2009 وأصدرت القانون رقم 42 لسنة 2009، ومن أهداف الصندوق: تقديم الدعم المالي للمشاريع الاستراتيجية، الاحتفاظ بحصيلة أذونات الدين وتوفير السيولة النقدية للمشاريع الاستراتيجية في الإمارة (قانون إنشاء صندوق دبي للدعم المالي. 2009).

وللبحث أهمية من خلال نموذج الدراسة المستخدم فيه، حيث يشتمل على متغيرات مستقلة مباشرة وهي: متغير الصفات الشخصية للمدقق الداخلي ومتغير ودعم الإدارة العليا ومتغير الثقافة التنظيمية، ومتغير مستقل وسيط متمثل في المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي، وقياس أثرها على المتغير التابع وهو فاعلية التدقيق الداخلي في القطاع الحكومي.

ويتميز البحث باستخدام المنهجية المختلطة في أدوات البحث وهي الأسلوب الكمي باستخدام استبانة البحث، والأسلوب النوعي باستخدام أسئلة المقابلات الشخصية المباشرة.

ويسعى البحث المائل إلى الوصول لفهم أعمق للعوامل المؤثرة في فاعلية التدقيق الداخلي من خلال الحصول على البيانات الذاتية بأسلوب المسح والحصص الشامل باستخدام الاستبانة لكافة الجهات الحكومية في حكومة دبي، ويضاف إليها أسلوب المقابلة الشخصية مع مديري عدد من الجهات الحكومية لتعزيز النتائج التي سيتم التوصل إليها.

1,6 مجال وحدود البحث

وحدود الدراسة هي خصائص التصميم أو المنهجية التي أثرت على تفسير النتائج المستمدة من البحث. وهي القيود المفروضة على التعميم، والتطبيقات الممارسة، و / أو فائدة النتائج التي هي نتيجة للطرق التي اختارها الباحث في البداية لتصميم الدراسة و / أو الطريقة المستخدمة من قبل الباحث للتحقق من المصادقية الداخلية والخارجية للنتائج.

نطاق البحث والقيود هي الحصول على صورة واضحة عن المشكلة التي تساعد على إجراء دراسة في نطاق صغير وأكثر تفصيلاً.

وسيتيم إجراء هذه الدراسة استناداً إلى عدة نطاقات وحدود على النحو التالي:

1.9.1 حدود مكانية: يشمل مجتمع الدراسة المدققين العاملين في حكومة دبي بدولة الإمارات العربية المتحدة.

1.9.2 حدود زمنية: تحدد الدراسة الحالية الفترة الزمنية الكافية لجمع البيانات وتحليلها والاجابة على أسئلة الدراسة ومن ثم كتابة التقرير في الفترة الزمنية ما بين (2017-2020)

1.9.3 حدود موضوعية: تتحدد الدراسة الحالية بالتدقيق الداخلي، من خلال معايير الخصائص ومعايير الأداء، ومرجعها المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي، وعدم إمكانية بحث البعد الشرعي في التدقيق المحاسبي بسبب طبيعة النظام المالي والإداري في بلد الدراسة.

1.9.4 حدود بشرية: تستهدف الدراسة الحالية المدققين الداخليين العاملين في وحدات التدقيق الداخلي في القطاع الحكومي لإمارة دبي والمتواجدين ضمن حدود الدراسة المكانية.

1,7 منهج البحث وخطواته وأدواته

سيتبع البحث المنهج الوصفي التحليلي بأسلوبه الكمي والنوعي، وتفصيل كل ذلك سيكون في الفصل الرابع بعنوان " منهجية البحث (الطريقة والإجراءات) ".

1.8 تعريف المصطلحات الأساسية

لأغراض البحث فقد تم تحديد المعاني الإجرائية أو المصطلحات لجميع المتغيرات المستقلة والتابعة والمستخدمه فيها، وذلك حسبما يعنيه كل مصطلح في الدراسات التي أجريت في مجال أداء وحدات التدقيق الداخلي المصدر: قاموس المصطلحات المالية الأكثر استخداما في الأسواق المالية. 2018. اتحاد هيئات الأوراق المالية العربية. دبي):

- إدارة المخاطر: الأنشطة التي تقوم بها المنشأة للتعرف والسيطرة على مخاطر الخسارة الناتجة عن عدم كفاية أو إخفاق العمليات الداخلية أو الأشخاص ومنها المتعلقة بالإخفاق في تطبيقات الحوكمة، أو تلك المتعلقة بأنظمة تقنية المعلومات في الشركة وعدم كفاءتها، أو تلك المتعلقة بالخدمات التي تقدمها المنشأة، كما أنها تتعامل مع الخسارة الناتجة عن الأحداث الخارجية.
- الأزمة المالية: هي الأزمة التي تعصف بالأسعار وتحدد الاقتصاد - كما حدث في أزمة عام 1929 - ما يعرف بأزمة الكساد العظيم، والأزمة المالية الأخيرة في سنة 2008 وما تلاها
- استقلالية المدقق: أحد معايير التدقيق المتعارف عليها المقبولة قبولا عاما، والواردة أيضا ضمن معايير التدقيق الدولية، والتعبير يعني أن المحاسب القانوني (المدقق) يجب ألا ينحاز وأن يكون محايدا سواء بالنسبة للعميل أو أي جهة أخرى في إنجازهِ لوظيفة التدقيق
- التدقيق الخارجي: (المحاسبي): ابداء الرأي الفني المحايد والمستقل حول مدى عدالة ووضوح القوائم المالية للشركة والمعدّة وفقا لمعايير المحاسبة الدولية المعتمدة.
- التدقيق الداخلي (المحاسبي) تعريف 1: اختبار وفحص اجراءات المنشأة وعملياتها من قبل المدقق الداخلي للتحقق من امتثالها لسياسات المنشأة
- التدقيق الداخلي (المحاسبي) تعريف 2: عبارة عن آليات وإجراءات تدقيقية ينفذها المدققون الداخليون، والتي تركز على تطبيق سياسات الإدارة والتحقق من وجود أنظمة جيدة للرقابة الداخلية والكشف عن سوء استعمال الأموال.
- الجودة (تعريف 1): مجموع الصفات، والخصائص للسلعة أو الخدمة، التي تؤدي إلى قدرتها على تحقيق رغبات مُعلنَة، أو مُفترضة للمستفيد.

- الجودة (تعريف 2): نظام يهتم بتصميم مستوى معين من الخدمة، وبشكل يماثل أو يتجاوز توقعات من يستخدمون الخدمات أو السلع التي يتم تقديمها.
- الحوكمة المؤسسية: مجموعة محددة من العلاقات بين إدارة المؤسسة، ومجلس إدارتها، ومساهميها، وأصحاب المصالح الآخرين فيها، توفر الهيكلية التي يتم من خلالها تنظيم العلاقات وفقا للقوانين والنظم واللوائح السارية في المؤسسة ومتطلبات الجهات الرقابية والاشرفية.
- القوائم المالية: هي بمثابة الدليل المكتوب عن الوضع المالي للمنشأة
- تدقيق الحسابات: فحص الحسابات وفقا لإجراءات تدقيق متعارف عليها من قبل مدقق حسابات مستقل للوصول إلى رأي حول مدى عدالة البيانات المالية وتمثيلها للموقف المالي للمنشأة وأدائها وتدقيقها النقدية
- تدقيق مستقل: العمل المهني الذي يقوم به المحاسب القانوني المستقل في منشأة بفحص المعلومات المحاسبية والبيانات المالية لها، لتحديد مدى تطبيق المنشأة للممارسات والمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً
- تقرير التدقيق: تقرير يصدره مدقق الحسابات ويبين رأيه في عدالة البيانات المالية لمنشأة استناداً إلى أعمال التدقيق التي قام بها
- معايير التدقيق المقبولة قبولاً عاماً: هي عشرة معايير أقرها مجلس التدقيق التابع للمعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين، والتي يجب أن يراعيها المحاسب القانوني عند تحضيره لتدقيق البيانات المالية للعميل، وهي ثلاث فئات: المعايير العامة، معايير العمل الميداني، معايير كتابة التقارير.
- مواصفات واشتراطات التقارير المالية: هي المواصفات الصادرة عن مجلس المواصفات المحاسبية واي مواصفات أو اشتراطات أخرى يصدرها المجلس، وقد توسع نطاقها حالياً حتى أصبح من الضرورة التماشي بموجبها على نطاق واسع تحت مسمى IFRS.
- لجنة التدقيق: لجنة يعينها مجلس الإدارة وتتكون عادة من الأعضاء غير العاملين بهدف الإشراف على عملية التدقيق ودراسة تقارير التدقيق وحل الخلافات في الرأي بين المدقق والإدارة ودراسة تقارير المدقق الداخلي.

➤ الرقابة الداخلية / الضبط الداخلي: كافة السياسات والإجراءات التي تتبعها إدارة المنشأة للمساعدة في تحقيق أهداف الإدارة للتأكد قدر الإمكان من سير العمل بكفاءة، والإلتزام بالسياسات الإدارية والمحافظة على الأصول ومنع واكتشاف الغش والخطأ، وصحة وسلامة السجلات المحاسبية، وإعداد البيانات المالية في الوقت المناسب.

➤ المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً أو المتعارف عليها: مجموعة من الأعراف والتقاليد والقواعد والإجراءات التي تحدد الممارسات المحاسبية المتعارف عليها والمقبولة قبولاً عاماً، وتتضمن الخطوط العامة العريضة إضافة إلى الإجراءات التفصيلية. وهي مبادئ وقواعد تستخدم في قياس عناصر البيانات المالية والاعتراف بها والتقرير عنها.

1,9 هيكلية البحث

تتألف أطروحة البحث من ستة فصول التالية: الفصل الأول وهو مقدمته المشار إليها أعلاه، وفيه التمهيد ومشكلة البحث وأسئلة البحث وأهداف البحث وفرضيات البحث، ومجال وحدود البحث وتعريف المصطلحات الأساسية، والفصل الثاني: الإطار النظري وفيه تمهيد وأسلوب الباحث في عرض الإطار النظري ويشتمل الفصل على مباحث، المبحث الأول: النظرية المؤسسية (Institution Theory) ، المبحث الثاني نظرية الوكالة (Agency Theory)، المبحث الثالث: ماهية تدقيق الحسابات، المبحث الرابع: التدقيق الداخلي، المبحث الخامس: إدارة التدقيق الداخلي، المبحث السادس: المعايير الدولية لممارسة مهنة التدقيق الداخلي، المبحث السابع: تطوير وظائف التدقيق الداخلي، المبحث الثامن: الإطار التنظيمي والتطبيقي لوظيفة التدقيق الداخلي في دولة الإمارات. الفصل الثالث: الدراسات السابقة، وفيه تمهيد، وأسلوب الباحث في مراجعة الدراسات السابقة، الدراسات السابقة التي تناولت أثر الصفات الشخصية للمدقق الداخلي على فاعلية التدقيق الداخلي، الدراسات السابقة التي تناولت أثر دعم الإدارة العليا في الجهة على فاعلية التدقيق الداخلي، الدراسات السابقة التي تناولت أثر الثقافة التنظيمية في الجهة على فاعلية التدقيق الداخلي، الدراسات السابقة التي تناولت أثر الإلتزام بتطبيق المعايير الدولية للتدقيق الداخلي على فاعلية التدقيق الداخلي، ملخص استفادة البحث المائل من الدراسات السابقة، الفجوة الأدبية. الفصل الرابع: منهجية البحث وتحليل البيانات، وفيه تمهيد، منهجية البحث، مناهج البحث العلمي، تصميم البحث، تطوير وصياغة فرضيات البحث، نموذج تصميم البحث، مجتمع البحث والعينة، أدوات البحث، تحكيم أدوات البحث، مراجعة وترميز البيانات، الأدوات والمقاييس المستخدمة للمعالجة

الإحصائية. الفصل الخامس: الدراسة الميدانية ونتائجها. الفصل السادس: المناقشة والتوصيات والخلاصة.
وأخيرا المصادر والمراجع والملاحق.

UNIVERSITI SAINS ISLAM MALAYSIA
جامعة العلوم الإسلامية الماليزية
ISLAMIC SCIENCE UNIVERSITY OF MALAYSIA