

تحسين جودة التدقيق الداخلي وفق مكون المهنية لإطار الكفاءة الصادر عن (IIA)

Improving the quality of internal auditing according to the professionalism component of the competency framework issued by the IIA

أ.م. د. سلوان حافظ حميد / المشرف

محمد علي حسين حمد / باحث

Salwan Hafez Hamed

Mohamed Ali Hussein Hamad

drsalwan_altaey@uomustansiriyah.edu.iq muhammedali19832018@gmail.com

□ كلية الإدارة والاقتصاد / الجامعة المستنصرية

الكلمات الرئيسية: مكون المهنية، إطار كفاءة التدقيق الداخلي.

Keywords: Professional component, Competency framework internal audit

المستخلص

يهدف البحث إلى التعرف على إطار الكفاءة الصادر عن (IIA) (مكون المهنية)، وعناصره حيث ظهرت الحاجة لمعرفة مدى التزام التدقيق الداخلي في عينة البحث بإطار الكفاءة الصادر عن (IIA) وتتلخص مشكلة البحث من خلال ضعف التزام التدقيق الداخلي لعينة البحث بمكون المهنية وعناصره للإطار لتحسين جودة أدائه. وبيان أهمية هذه العناصر في تحسين جودة التدقيق الداخلي، بهدف تحسين جودة التدقيق الداخلي وتقليل مخاطر الفساد المالي والإداري في الوحدة الاقتصادية، ولغرض تحقيق أهداف البحث تم تصميم استبانة من عدة محاور تضمنت العديد من الاسئلة التي وجهت الى العاملين في مجتمع وعينة البحث وهم من المدققين الداخليين وبعض الاختصاصات الأخرى، بهدف إثبات فرضية البحث في التزام التدقيق الداخلي لعينة البحث بمكون المهنية لتحسين جودة أدائه وتوصل الباحث الى جملة من الاستنتاجات أهمها إن الالتزام بمكونات إطار الكفاءة بشكل عام ومكون المهنية وعناصره بشكل خاص يُحسن من جودة أداء التدقيق الداخلي في الوحدة الاقتصادية عينة البحث، كما قدم الباحث مجموعة من التوصيات أهمها ضرورة مواكبة التطورات التي طرأت على التدقيق الداخلي، والعمل على تفعيل مكونات وعناصر إطار الكفاءة ومنها مكون المهنية لعينة البحث، لغرض تحسين جودة أداء التدقيق الداخلي.

Abstrac

The research aims to identify the competency framework issued by the IIA (professionalism component) and its elements, as the need arose to know the extent of internal audit's commitment in the research sample to the competency framework issued by the IIA. The research problem is summarized by the weak commitment of the internal audit of the research sample to the professionalism component and its elements of the framework. To improve the quality of its performance. Explaining the importance of these elements in improving the quality of internal auditing, to improve the quality of internal auditing and reduce the risks of financial and administrative corruption in the economic unit. To achieve the research objectives, a questionnaire was designed from several axes that included many questions that were directed to workers in the community and the research sample, who are internal auditors. And some other specializations, to prove the research hypothesis regarding

the commitment of the internal audit of the research sample to the professionalism component to improve the quality of its performance. The researcher reached some conclusions, the most important of which is that commitment to the components of the competency framework in general and the professionalism component and its elements, in particular, improves the quality of internal audit performance in the economic unit of the research sample. The researcher also presented a set of recommendations, the most important of which is the necessity of keeping pace with developments that have occurred in internal auditing and working to activate the components and elements of the competency framework, including the professionalism component of the research sample, to improve the quality of internal audit performance.

المقدمة

يُشكّل التدقيق الداخلي ركيزةً أساسيةً في هيكل النظام الإداري ضمن الوحدات الاقتصادية، وذلك للدور الأساسي الذي يؤديه والخدمات التي يقدمها لقطاعات متنوعة لأصحاب المصلحة من متخذي القرار وغيرهم، ولغرض تحسين جودة أدائه لا بد من مواكبة التطورات التي طرأت عليه من حيث إمكانية تطبيق أطر التدقيق الحديثة ومنها مكون المهنية لإطار الكفاءة الصادر عن (IIA) معهد المدققين الداخليين، حيث يساهم الالتزام بهذا المكون وعناصره إلى تحسين جودة التدقيق الداخلي وتقليل نقاط الضعف في أداءه، وبالتالي إضافة القيمة إلى الوحدة الاقتصادية. ولتحقيق أهداف البحث تم تقسيمها إلى أربع محاور، حيث سيتناول المحور الأول منهجية البحث ما يُميز الدراسة الحالية، حيث تميّزت الدراسة الحالية إنها من أوائل الدراسات لتقويم أداء التدقيق الداخلي في الوحدة الاقتصادية وفق إطار الكفاءة الصادر عن (IIA) على المستوى المحلي والعربي على حد علم الباحث. كما تميزت أيضاً أنها تناولت مكون إطار الكفاءة (المهنية) والذي يُسهم ضمن عناصره إلى إضافة القيمة إلى أعمال التدقيق الداخلي لكل مجالات أقسام الوحدة الاقتصادية في القطاع العام أو الخاص. أما المحور الثاني، التدقيق الداخلي، إطار كفاءة التدقيق الداخلي الصادر عن (IIA) (مكون المهنية) أما المحور الثالث سيتناول الجانب العملي، أما المحور الرابع سيتم التطرق أهم ما توصل إليه الباحث من استنتاجات وتوصيات.

المحور الأول: منهجية البحث وما يميز الدراسة الحالية

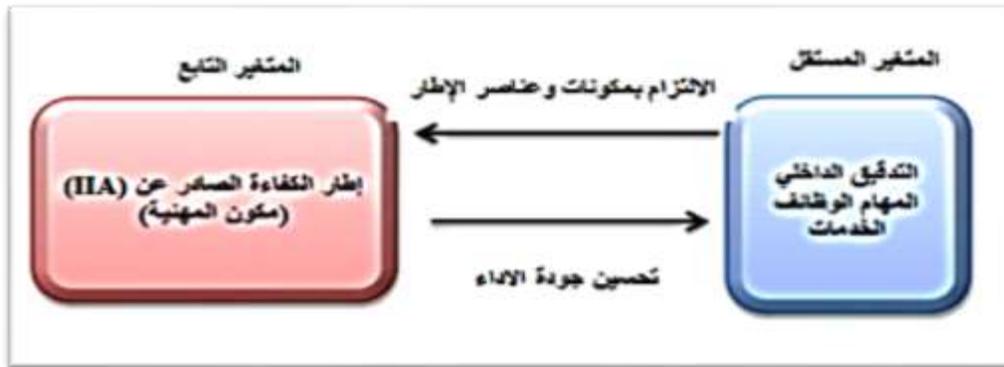
أولاً: منهجية البحث

1. مشكلة البحث: ظهرت الحاجة لمعرفة مدى التزام التدقيق الداخلي في عينة البحث بإطار الكفاءة الصادر عن (IIA) وتتلخص مشكلة البحث من خلال:
أ. ضعف التزام التدقيق الداخلي لعينة البحث بمكون المهنية وعناصره الخاصة بالإطار لتحسين جودة أدائه.
2. أهداف البحث: يسعى البحث إلى تحقيق الآتي:-
أ. التعرف إلى إطار الكفاءة الصادر عن (IIA) (مكون المهنية) وعناصره لتحسين جودة أدائه.
3. أهمية البحث: تنبع أهمية البحث من وجود وتوفر مستويات إطار الكفاءة (مكون المهنية) يحكم عمل التدقيق الداخلي لغرض تحسين جودة أدائه.
4. فرضية البحث: يسعى البحث إلى تحقيق الفرضية الآتية:

أ. التزام التدقيق الداخلي لعينة البحث بمكون المهنية لتحسين جودة أدائه.
5. أدوات البحث: تشتمل أدوات البحث الى ما يأتي: الجانب النظري: سيعتمد الباحث في هذا الجانب على ما توفره المصادر العربية والأجنبية من بحوث علمية محكمة وكتب وأطاريح ورسائل جامعية ودوريات فضلاً عما توفر في شبكة المعلومات الدولية (Internet).
الجانب التطبيقي: 1. المقابلات الشخصية. 2. الاستبانة.
6. مناهج الدراسة: سيتم الاعتماد على المنهجين الاستقرائي والاستنباطي للاستفادة من اطار الكفاءة (IIA) في تقييم التدقيق الداخلي لعينة البحث حيث سيتم الاستفادة من المنهج الاستنباطي من خلال التعرف على إطار الكفاءة مكون المهنية وكيفية استعماله في تقويم التدقيق الداخلي لعينة البحث.

7. إنموذج البحث: الشكل (1) يوضح إنموذج البحث:

الشكل (1) إنموذج البحث،



المصدر: إعداد الباحثان

8. حدود البحث: ديوان محافظة ديالى ، العاملين في قسم الرقابة والتدقيق الداخلي.
9. ما يميز الدراسة الحالية، تميّزت الدراسة الحالية إنها من أوائل الدراسات لتقويم أداء التدقيق الداخلي في الوحدة الاقتصادية وفق إطار الكفاءة الصادر عن (IIA)، على المستوى المحلي والعربي على حد علم الباحث. كما تميزت أيضا إنها تناولت مكون إطار الكفاءة (المهنية) والذي يُسهم ضمن عناصره الى إضافة القيمة الى أعمال التدقيق الداخلي لكل مجالات أقسام الوحدة الاقتصادية في القطاع العام أو الخاص.

المحور الثاني، أولاً: الإطار النظري للتدقيق الداخلي

مرّ التدقيق الداخلي بمراحل عديدة و شهدت تطوراً ملحوظاً وذلك بسبب تعقّد عمليات الوحدات الاقتصادية وزيادة الحاجة والاعتماد على المعلومات مما جعل التدقيق الداخلي من أهم الوظائف و يُشكل العمود الفقري إلى تلك الوحدات الاقتصادية. وبذلك فإن التدقيق الداخلي يُشكل الاساس في وجود رقابة سليمة قادرة على مواكبة التغيرات وعلى وجه الخصوص في تنفيذ المهام المتنوعة بعد أن كان عمله يُعد مُقتصرًا على التدقيق المالي (ذئبيات، 2008: 283)، هذا التنوع في مهام التدقيق الداخلي فضلاً الى تنبيه الإدارة الى المخاطر وتقديم الاستشارات معتمداً على الموارد المتوفرة والدعم

من الإدارة العليا والتدريب المستمر لأعضاء فريق التدقيق. (عيسى، 2008: 10) عرفه (1999, IIA) بأنه نشاط استشاري توكيدي موضوعي ومستقل مصمم لإضافة قيمة وتحسين الوحدة الاقتصادية وتحسين عملياتها ويساعد الوحدة الاقتصادية على تحقيق أهدافها من خلال تحقيق منهج منظم ومنضبط لتقييم وتحسين فاعلية عمليات إدارة المخاطر والرقابة. والحوكمة. (كاظم، 2021: 15-16). ويتفق الباحث مع التعريف الأخير (1999, IIA) من خلال الإشارة بشكل واضح الاتجاه نحو الخدمات التأكيدية والاستشارية، طبقاً لمفهوم التدقيق الداخلي الحديث، لغرض تلبية حاجات الإدارة والمستفيدين من خدمات التدقيق الداخلي. وإن قيام التدقيق الداخلي بالمهام التأكيدية والاستشارية وعمليات الحوكمة وإدارة المخاطر وتقويم فاعلية هيكل الرقابة الداخلية، مما ساهم في توسيع نطاق عمله وبشكل مستقل وموضوعي، والذي من شأنه أن يساهم في تأدية مهامه بشكل سليم وبعيد عن التحيز والذي بدوره يضيف القيمة الى الوحدة الاقتصادية.

ثانياً، إطار كفاءة التدقيق الداخلي الصادر عن IIA،

1. إطار الكفاءة الصادر عن IIA، عُرف إطار كفاءة التدقيق الداخلي (INTERNAL AUDIT COMPETENCY FRAMEWORK) بأنه أداة تُحدد الكفاءات اللازمة لتلبية متطلبات إطار الممارسات المهنية الدولية (IPPF) لنجاح مهنة التدقيق الداخلي. (The IIA Global Internal Audit Competency Framework, 2013:1) وقد أشار معهد المدققين الداخليين الأميركي (IIA) الى إن إطار كفاءة التدقيق الداخلي يوفر خطة تطوير مهنية واضحة وموجزة للمدققين الداخليين في كل مستوى من أدائهم المهني. ويُحدد إطار كفاءة التدقيق الداخلي أربعة مكونات معرفية أساسية تركز على عناصر متعددة ووظائف محددة، وكفاءات رئيسية، تحدد الاستراتيجية الشاملة والمتكاملة وتقدم المعرفة والمهارات اللازمة للتنقل في مهنة ناجحة في التدقيق الداخلي من خلال التركيز على أفضل الممارسات والتطبيقات العملية. الاقتصادية ويوضح الشكل (2) المكونات الرئيسية الأربعة لإطار الكفاءة الصادر عن (IIA)

شكل (2) إطار كفاءة التدقيق الداخلي المكونات الرئيسية،



المصدر: من إعداد الباحثان، بالاستناد الى المصدر: (IIA)

2. **المهنية PROFESSIONALISM**: يُقصد بالمهنية وفق ما ورد في معجم المعاني الجامع مهنة إسم، والمهنة، العمل الذي يحتاج الى خبرة ومهارة، أما المهني، ما يبديه الانسان من استقامة وعناية وحرص ودقة في القيام بواجباته المهنية، ويُشكل المهنية المُكوّن الاول لإطار الكفاءة الخاص بالتدقيق الداخلي الصادر عن (IIA) ويتضمن سبعة عناصر وحسب شكل (3)

شكل (3)



(بالاستناد الى المصدر: (IIA)) ،

تُعد هذه العناصر أحدها مكملاً إلى الاخر، وسيوضح الباحث بالتفصيل العناصر وكالاتي:

1. **مهمة التدقيق الداخلي: A. The Mission of Internal Audit**, تُعد هذه الخدمات المهمة التي يقدمها التدقيق الداخلي ضمن إطار الكفاءة الصادر عن (IIA) والتي تتمثل من خلال وظيفته في تقديم تدقيق وتقييمات مستقلة وموضوعية لأنشطة الأعمال والعمليات والأنظمة المالية وضوابط الرقابة الداخلية في الوحدة الاقتصادية، وينجز قسم التدقيق الداخلي مهامه الوظيفية من خلال تنفيذ خطة تدقيق مالية وتشغيلية وتدقيق أداء، يتم اختيارها نتيجة للتدقيق المستمر للعمليات الرئيسية ومستويات المخاطر، تتم مراجعة خطة التدقيق هذه والموافقة عليها من قبل الرئيس الاعلى للوحدة الاقتصادية او مجلس الادارة، (Koppell,2021:1) وعلى فريق التدقيق الداخلي وضع خطة عمل لكل مهمة تدقيق داخلي وأن تكون موثقة وأن تتضمن استراتيجيات وأهداف ومخاطر الوحدة الاقتصادية وأن تشمل أهداف المهمة ونطاقها وتوقيتها والموارد المخصصة لها وينبغي أن يتأكد المدققون أن الادارة قامت بوضع مقاييس لتحديد من إن أهداف الوحدة الاقتصادية قد تم تحقيقها وأن يستخدمها المدققون في تقييم تلك المقاييس وعلى المدققين الداخليين تحديد وتحليل وتقييم وتوثيق المعلومات الكافية والموثوق بها والمفيدة لتحقيق أهداف المهمة(الدليل الاسترشادي الصادر عن ديوان الرقابة المالية الاتحادي، 2019: 34)

2. **ميثاق التدقيق الداخلي: B. Internal Audit charter**: يُعرّف ميثاق التدقيق الداخلي بأنه، وثيقة رسمية تحدد بوضوح وتبين أوامر إدارة وظيفة التدقيق الداخلي من مجلس الإدارة عادةً. ينبغي مراجعتها والموافقة عليها من قبل مجلس الإدارة وبشكل سنوي.

يوفر الميثاق مخططًا لكيفية عمل التدقيق الداخلي ويسمح لمجلس الإدارة بتأكيد القيمة التي تضعها على استقلالية ووظيفة التدقيق الداخلي، يحدد التسلسل الإداري ضمن الهيكل التنظيمي وكيفية ارتباط التدقيق الداخلي اداريا ضمن الوحدة الاقتصادية. 7 Vital Components of an Internal Audit Charter (1:2019, Audit Charter) حدد (IIA) سبعة مكونات اساسية تدعم الكفاءة والفعالية الشاملة لوظيفة التدقيق الداخلي وينبغي تضمينها في ميثاق التدقيق الداخلي وهي:

1. المهمة والغرض : Mission and Purpose

2. الالتزام بالمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي :
Adherence to the International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing

3. السلطة : Authority

4. الاستقلالية والموضوعية: Independence and Objectivity

5. نطاق أنشطة التدقيق الداخلي: Scope of Internal Audit Activities

6. المسؤولية: Responsibility

7. برنامج ضمان الجودة والتحسين : Quality Assurance and Improvement Program

، ينبغي أن تؤكد الوحدات الاقتصادية أن لديها ميثاقًا للتدقيق الداخلي وأنه يتضمن المكونات الأساسية السبعة المذكورة أعلاه.

(2:2019, 7 Vital Components of an Internal Audit Charter)

3. **الاستقلال التنظيمي, C. Organizational independence**, عرّف (IIA) الاستقلال

التنظيمي بأنه التحرر من الظروف التي تُهدد قدرة نشاط التدقيق الداخلي، أو على (CAE) المدير التنفيذي للتدقيق، القيام بمسؤوليات التدقيق الداخلي بطريقة غير منحازة. لا يمكن أن يكون المدققون الداخليون من الناحية العملية مستقلين عن الإدارة، ولكن ينبغي أن يقوم هؤلاء المستقلون بالتعامل مع الموقف الذهني والموضوعية في أداء مهامهم. (Dawuda, et al, 2015:34) فضلاً إلى تقديم الخدمات التأكيدية، تعتمد الإدارة غالباً على المدققين الداخليين للخدمات الاستشارية وتضمن توصيات التدقيق في تقييم العمليات المختلفة. (Mutchler, 2003: 236)

4. **الموضوعية الفردية: D. Individual objectivity**, يُفهم إن الغرض من الموضوعية الفردية هي

لاتخاذ قرارات غير متحيزة بشأن الأداء وإعداد التقارير، ينبغي أن يكون المدققون الداخليين قادرين على تقييم التهديدات للموضوعية. إن الموضوعية الفردية تعني أن المدققين الداخليين يؤدون مهامهم بطريقة تجعلهم يؤمنون بصدق بجودة عملهم ولا يتم تقديم أي تنازلات جوهرية في الجودة. تنطوي الموضوعية الفردية على قيام (CAE) بتنظيم مهام الموظفين التي تمنع التضارب المحتمل والفعلي في المصالح والتحيز، (CALAYAG, 2015:3-4) وهناك عدد من الإجراءات التي يمكن أن يتبعها (CAE) من أجل الحفاظ على الموضوعية داخل مهام التدقيق الداخلي:

أ- يجب أن تقلل مهام العمل من أي تضارب مصالح محتمل، على سبيل المثال: على المدققين عدم التدقيق في منطقة تعمل فيها زوجته أو زوجها

ب- يجب أن يتم تدوير الوظائف دورياً بحيث لا تتطور العلاقات بين المدقق والمدقق عليه والذي قد يضعف الحكم المهني للمدقق. ج- وجود برنامج تأكيد وتحسين الجودة (QAIP) قوي سيساعد في ضمان أن تكون الاستقلالية والموضوعية جزءاً من ثقافة الIIA. (هوك، 2020: 29).

5. **السلوك الاخلاقي: D Ethical behavior**: يتمثل السلوك الأخلاقي بالمبادئ الأربعة للأخلاقيات والتي تم تحديدها من قبل معهد (IIA)، والتي تشمل متطلبات التنفيذ والتوقعات السلوكية لنشاطات محددة وهي: الاستقامة أو النزاهة، الموضوعية، السرية، الكفاءة. إن التزام المدقق الداخلي بالمبادئ والقواعد واخلاقيات المهنة يُمكنه من معرفة وتقييم مدى امتثال الوحدة الاقتصادية بمدونة أخلاقياتها، حيث إن من أخطار الاحتيال تلك التي تنشأ من السلوك البشري الغير اخلاقي، لذا يتطلب من المدقق الداخلي تقييم خطر الاحتيال الناشئ عن السلوك الغير اخلاقي لذا يتطلب الاتي :-

1. كيف ينبغي للمدققين الداخليين تنفيذ مهامهم. 2. ما المهارات الجديدة والمطلوبة والواجب تعلمها من قبل المدققين الداخليين. 3. ما المعرفة التي يمكن أن يستفد منها المدققون الداخليون في الفهم بما فيه الكفاية والاعتراف بالسّمات السلوكية غير الأخلاقية. 4. ماهي استعدادات الوحدات الاقتصادية لمخاطر السلوك الغير اخلاقي. (Ethical, Behavior Auditing, 2012:1)

6. **العناية المهنية اللازمة: E. Due professional care**. يُعد بذل العناية المهنية من قبل المدقق الداخلي على مستوى مهنة التدقيق من خلال فهم أهداف مهمة التدقيق ونطاقها، هذا من جانب، أما الجانب الاخر تؤثر الكفاءات المطلوبة لتنفيذ أعمال التدقيق أو سياسات وإجراءات الخاصة بنشاط التدقيق الداخلي على مستوى الوحدة الاقتصادية. ينبغي على المدققين الداخليين ممارسة العناية المهنية اللازمة من خلال مراعاة ما يلي: أ- مدى العمل المطلوب لتحقيق أهداف المهمة. ب- الأهمية النسبية أو أهمية المسائل التي يتم تطبيق إجراءات التأكيد عليها. ت- كفاية وفاعلية عمليات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة. (Nasir, 2019:1) أشارت الإرشادات التطبيقية للمعيار 1220 يجب أن يأخذ المدققون الداخليون في الاعتبار استخدام التدقيق المعتمد على التكنولوجيا وغيرها من تقنيات تحليل البيانات (مدخل الى معايير التدقيق الداخلي، 2017: 7)

7. **التطوير المهني: F. Professional development**. يُعد التطوير المهني المستمر من متطلبات تطوير وتنمية كفاءة المدققين الداخليين حيث نص معيار الصفات (1230) يجب على المدققين الداخليين تعزيز معارفهم ومهاراتهم وكفاءاتهم الاخرى عن طريق التطوير المهني المستمر. يمكن تحقيق التطوير المهني المستمر من خلال العضوية والمشاركة والتطوعية، المشاركة في التدقيق الداخلي المهني وغيرها (هوك، 2020: 40). وتشير الارشادات التطبيقية الخاصة بهذا المعيار: 1. ينبغي على (CAE) وضع سياسة تدريب وتطوير تدعم التعليم المهني المستمر وأن تحدد هذه السياسة حداً أدنى لموظفي إدارة التدقيق الداخلي. 2- لدى (CAE) التزامات تتعلق بالكفاءة (الجماعية لنشاط التدقيق الداخلي). تتضمن هذه الالتزامات التأكد من أن نشاط التدقيق الداخلي يمتلك المزيج المناسب من المعارف والمهارات والجدارات الاخرى لتنفيذ خطط التدقيق الداخلي. (أبو نبعة، 2019: 1).

المحور الثالث، الجانب العملي

أولاً، التعريف بعينة البحث. - مهام وواجبات التدقيق الداخلي، ثانياً ديموغرافية العينة، ثالثاً، الجانب الاحصائي،

أولاً، التعريف بعينة البحث، يُعد ديوان محافظة ديالى من دوائر الدولة غير المرتبطة بوزارة، فمن الجانب الاداري كان ارتباطه قبل عام 2003 بوزارة الداخلية ثم من بعدها تم ارتباطه بوزارة البلديات والاشغال العامة قبل استقلاله إدارياً حسب التعديل الثالث لقانون رقم (21) لعام 2008، المنشور بجريدة الوقائع العراقية ذي العدد (4487) 2018. من أهم مهامه وحسب القانون المذكور هو تقديم الخدمات الى الدوائر المرتبطة بها والمواطنين.

مهام وواجبات التدقيق الداخلي

المهام والواجبات، يتولى كل شعبة من قسم وشعب الرقابة والتدقيق الداخلي المهام والواجبات الخاصة به وبشكل عام يمكن توضيحها في الآتي: تتمثل المهام والواجبات الخاصة بمدير وموظفي قسم الرقابة والتدقيق الداخلي بما يأتي:

1. الاشراف على منتسبي القسم وتوزيع المهام والواجبات حسب الشعب ومتابعة الاعمال والاطلاع على البريد اليومي وتكليف الشعب بإنجازه وحسب الاختصاص.
2. الاشراف والتدقيق الرئيسي- لمستندات الصرف والقيود وسجل أستاذ العام والجداول الحسابية (موازن المراجعة وغيرها) والنثرية العامة ومتابعة تدقيق السلف بأنواعها.
3. الإجابة على الاستفسارات لتشكيلات ديوان المحافظة والأقضية والنواحي والدوائر المرتبطة والإجابة عليها.

4. المشاركة في عضوية ورئاسة اللجان المختلفة، التحقيقية وغيرها والخاصة بطبيعة العمل ومتابعة إنجاز الحسابات الختامية الخاصة بالديوان كحسابات الموازنة وحسابات صندوق الديوان وحسابات الدوائر المرتبطة وغيرها. وتتضمن شعب القسم: شعب الرواتب، شعب التدقيق المالي (التشغيلية) شعب الذاتية، شعب تدقيق تنمية الاقاليم، شعب تدقيق الأمانات، شعب متابعة التقارير، شعب التنظيمات، شعب التعويضات، شعب الإيرادات.

ثانياً، ديموغرافية العينة، يتكون مجتمع وعينة البحث من عشرة دوائر فرعية بضمنها عينة البحث تم توزيع الاستمارة عليهم وبمجموع (101) فرداً، تم استلام (80) استمارة صحيحة وبنسبة (79%) وبالتالي تتكون عينة البحث من (80) فرداً، وهم من المدققين الداخليين والمحاسبين وبعض الاداريين والاختصاصات الاخرى تم استخراجها حسب القانون الاحصائي ضمن الموقع الالكتروني <https://goodcalculators.com/sample-size-calculator> وحسب العنوان الوظيفي وكما في الجدول (1):

الجدول (1) من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات البرنامج الاحصائي SPSS

ت	العنوان الوظيفي	النسبة
.1	مدير تدقيق	5.0%
.2	معاون مدير تدقيق	2.5%
.3	مدقق أقدم	11.3%
.4	مدقق	26.3%
.5	معاون مدقق	5.0%
.6	مدير حسابات	6.1%
.7	معاون مدير حسابات	3.8%
.8	محاسب أقدم	2.5%
.9	محاسب	12.5%
.10	معاون محاسب	2.5%
.11	أخرى	22.5%
	المجموع	100%

ثالثاً، الجانب الاحصائي، التحليل الوصفي للاستبانة، في هذه الفقرة تم وصف وتشخيص وتحليل النتائج الاحصائية للتحليل الوصفي للبيانات وقد استخرجت المقاييس: الوسط الحسابي الموزون، والانحراف المعياري، ومعامل الاختلاف، والاهمية النسبية من خلال البرنامج الاحصائي SPSS.

1) التحليل الوصفي للمتغيرات المستقلة: تقويم جودة التدقيق الداخلي من حيث مكون المهنة: يُؤشر جدول (3) إذناه أن قيمة الوسط الحسابي الموزون لمتغير تقويم جودة التدقيق الداخلي من حيث مكون المهنة بلغت (3.88) وهي أكبر من قيمة الوسط الفرضي البالغ (3) الذي يمثل الحد الفاصل بين الاتفاق بشكل كبير جداً و الاتفاق بشكل قليل جداً، وهذا يبين اتفاق عينة الدراسة حول أهمية توفر المهنة في عمل التدقيق الداخلي، و بانحراف معياري بلغ (0.22)، ما يشير إلى عدم وجود تشتت ملحوظ للبيانات عن وسطها الحسابي، في حين سجّلت الأهمية النسبية لهذا المتغير (78) تقريبا والتي تشير إلى اتفاق غالبية أفراد عينة الدراسة على فقرات المهنة.

جدول (2) التحليل الوصفي للمتغير المستقل: تقويم جودة التدقيق الداخلي من حيث مكون المهنة من أعداد الباحث، بالاعتماد

على مخرجات البرنامج الاحصائي SPSS

ت	الفقرات	المقياس	لا اتفق بشدة	لا اتفق	محايد	اتفق بشدة	اتفق	المتوسط	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف %	الأهمية النسبية %	الأستنتاج
	تقويم جودة التدقيق الداخلي في ديوان المحافظة من حيث مكون المهنة وفق اطار الكفاءة											
1	تهدف مهمة التدقيق الداخلي الى تنفيذ اجراءات التدقيق للجوانب المالية والتشغيلية والالتزام وضوابط الرقابة الداخلية في الوحدة الاقتصادية (ديوان المحافظة)	التكرار	0	0	4	66	10	4.08	0.41	10.16	81.50	اتفق
		النسبة	0	0	5	83	3					
2	يوجد خطة عمل لكل مهمة تدقيق داخلي وتكون موثقة وتتضمن	التكرار	0	0	23	55	2	3.74	0.50	13.29	74.75	اتفق

ت	الفقرات	المقياس	لا اتفق بشدة	لا اتفق	متفق	متوسط	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف %	الاهمية النسبية %	الاستنتاج
	تقويم جودة التدقيق الداخلي في ديوان المحافظة من حيث مكون المهنية وفق اطار الكفاءة									
	استراتيجيات واهداف المهمة ونطاقها وتوقيتها والموارد الكافية وتكون مطابقة لاهداف ديوان المحافظة.	النسبة	0	0	29	69	1			
3	يحدد ميثاق التدقيق الداخلي، باعتباره وثيقة رسمية سلطات ومسؤوليات والغرض من التدقيق الداخلي داخل ديوان المحافظة.	التكرار	0	0	10	65	5	10.95	78.75	اتفق
		النسبة	0	0	13	81	2			
4	يستند عمل مدير وموظفي التدقيق الداخلي على استقلاليتهم الوظيفية من خلال ارتباطهم من قبل الادارة العليا المتمثلة بالمحافظ.	التكرار	1	0	8	45	26	17.03	83.75	اتفق
		النسبة	1	0	10	56	8			
5	يعمل مدير التدقيق الداخلي على توزيع المهام وتنظيمها بين موظفي التدقيق بشكل يمنع التضارب في المصالح والتحيز.	التكرار	0	1	6	65	8	11.93	80.00	اتفق
		النسبة	0	1	8	81	3			
6	تستند الموضوعية الفردية على أن المدققين الداخليين ينبغي ان يؤدوا مهامهم بطريقة تجعلهم يؤمنون بصدق جودة عملهم.	التكرار	0	1	10	48	21	15.95	82.25	اتفق
		النسبة	0	1	13	60	6			
7	التزام الموظفين في التدقيق الداخلي بالقوانين والتعليمات والانظمة التي تؤكد الاخلاقيات الوظيفية ومنها (النزاهة، الموضوعية، السرية، الكفاءة).	التكرار	0	0	9	57	14	13.19	81.25	اتفق
		النسبة	0	0	11	71	4			
8	ان بذل العناية المهنية من قبل قسم التدقيق الداخلي يتحقق من خلال الاهمية النسبية ومدى العمل المطلوب وفهم أهداف المهمة ونطاقها.	التكرار	0	4	21	48	7	18.61	74.50	اتفق
		النسبة	0	5	26	60	2			
9	تسهم الكفاءات المطلوبة لتنفيذ اعمال التدقيق، ان يتنبه المدققين الداخليين الى	التكرار	0	0	8	69	3	9.34	78.75	اتفق

ت	الفقرات	المقياس	لا اتفق بشدة	لا اتفق	متعاد	اتفق بشدة	المتوسط	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف %	الاهمية النسبية %	الاستنتاج
	تقويم جودة التدقيق الداخلي في ديوان المحافظة من حيث مكون المهنية وفق اطار الكفاءة	النسبة	0	0	10	86	1				
10	المخاطر الهامة التي تؤثر على الأهداف أو العمليات أو الموارد. تلعب الإدارة العليا ومدير التدقيق الداخلي دورا مهما في تحقيق وتشجيع افراد التدقيق الداخلي للدخول في دورات تدريبية لتطوير ادائهم المهني.	التكرار	0	38	9	26	7	3.03	35.66	60.50	متعاد
		النسبة	0	48	11	33	3				
	المجموع						3.88	0.22	5.54	77.60	اتفق

بالاعتماد على مخرجات البرنامج الاحصائي SPSS

2. الاختبارات الاحصائية لفرضيات الارتباط والتأثير: تم اعتبار متغير مكون الاداء (متغير معتمد) وباقي المكونات (متغيرات مستقلة) لإيجاد العلاقة الارتباطية بين المتغيرات إثبات فرضية الدراسة.

أولاً:- فرضيات الارتباط بين متغيرات الدراسة، تم تطبيق معامل الارتباط البسيط للرتب (Spearman) لقياس قوة العلاقة الارتباطية بين المتغيرات وإن قيم الارتباط المعنوية في الجداول أدناه واللاحقة ستكون مؤشرة ب(*) عند مستوى الدلالة 0.05، في حين ستكون مؤشرة ب(**) عند مستوى الدلالة 0.01 وكالاتي :

1. توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين تقويم جودة التدقيق الداخلي من حيث مكون المهنية و تقويم جودة التدقيق الداخلي من حيث مكون الاداء.

جدول (3) العلاقة بين تقويم جودة التدقيق الداخلي من حيث مكون المهنية و تقويم جودة التدقيق الداخلي من حيث مكون الاداء.

المتغير المعتمد (تقويم جودة التدقيق الداخلي من حيث مكون الاداء)	المتغير المستقل (تقويم جودة التدقيق الداخلي من حيث مكون المهنية)
0.614*	ارتباط سبيرمان
0.000	Sig. المعنوية

من خلال ملاحظة الجدول (3) اعلاه نلاحظ تحقق الفرضية الاولى أي وجود علاقة ارتباط معنوية بين المتغير المستقل (تقويم جودة التدقيق الداخلي من حيث مكون المهنية) المتغير المعتمد (تقويم جودة التدقيق الداخلي من حيث مكون الاداء)، اذ تبين ان العلاقة طردية موجبة.

ثانياً:- فرضيات التأثير بين متغيرات الدراسة، يوجد تأثير معنوي تقويم جودة التدقيق الداخلي من حيث مكون المهنية في تقويم جودة التدقيق الداخلي من حيث مكون الاداء.

جدول (4) تأثير تقويم جودة التدقيق الداخلي من حيث مكون المهنية في تقويم جودة التدقيق الداخلي من حيث مكون الاداء

بالاعتماد على مخرجات البرنامج الاحصائي SPSS

المتغير المستقل	التأثير	معامل التحديد	اختبار	المعنوية	اختبار	المعنوية	قرار
Coefficients	R Square	F	Sig.	t	Sig.	قرار	
0.896	0.400	52.078	0.000	7.217	0.000	معتمد	

ومن خلال الجدول (4) اعلاه يتضح ما يأتي:

أ. إن قيمة (F) المحسوبة لأنموذج الانحدار الخطي قد بلغت (52.078) وبمستوى معنوية (0.000) وهو اقل بالتأكيد من مستوى الدلالة (0.05) عند درجة ثقة (95%)، مما يدل على ثبوت معاملات الانحدار، وان التغيير في (مكون المهنية) يؤثر بصورة طردية في (مكون الاداء).

ب. ان قيمة معامل التفسير (R^2) بلغت (0.400)، وهذا يعني ان النموذج الفرضي تحت البحث معنوي، اي ان اختيار (مكون المهنية) كمتغير مستقل كان اختياراً صحيحاً.

المحور الرابع الاستنتاجات والتوصيات أولاً: الاستنتاجات:

1- تلتزم الوحدات الحكومية عينة البحث بتطبيق مكونات وعناصر إطار الكفاءة الصادر عن IIA وبدا هذا الالتزام جيداً مقارنةً بدور وأهمية التدقيق الداخلي في الوقت الحالي، وقد كان أكثر المكونات تطبيقاً هو مكون المهنية إذ بلغ وسطه الحسابي (3.88) والانحراف المعياري (0.22) أما الأهمية النسبية فكانت (78) تقريباً.

2- وجود إمكانية لدى الوحدة الاقتصادية عينة البحث لتطبيق مكونات وعناصر إطار الكفاءة الصادر عن (IIA) ومنها مكون المهنية والإفادة منها في تقليل العيوب والأخطاء وتحقيق الجودة والتميز في الخدمات المقدمة.

3- يؤثر استخدام لتطبيق مكونات وعناصر إطار الكفاءة الصادر عن (IIA) بشكل إيجابي في تحسين جودة أداء التدقيق الداخلي، من حيث مكون المهنية مثلاً، في الوحدات الحكومية في محافظة ديالى ويتضح هذا التأثير من خلال معامل التأثير البالغ (0.896) ومعامل التحديد البالغ (0.400).

4. يعتمد تطبيق مكونات وعناصر إطار الكفاءة الصادر عن (IIA) إلى عدة عوامل أهمها دعم الإدارة العليا والتدريب وقياس الأداء وربط نتائجه بنظام الحوافز بهدف التحسين المستمر وتغيير ثقافة الوحدة الاقتصادية عن طريق مشاركة العاملين في اتخاذ القرارات والحث على العمل الجماعي

5. يحتاج تطبيق مكونات وعناصر إطار الكفاءة الصادر عن (IIA) إلى عدة عوامل أهمها مواكبة القوانين والتشريعات المحلية، فضلاً إلى مواكبة ديوان الرقابة المالية الاتحادي للأطر العالمية ومنها إطار الكفاءة وتكليفها لتلائم الوحدات الاقتصادية المحلية المختلفة.

ثانياً: التوصيات: نظراً لما توصل اليه الباحث من استنتاجات، يوصي الباحث بما يأتي:

1. ضرورة مواكبة التطورات التي طرأت على التدقيق الداخلي، والعمل على تفعيل مكونات وعناصر إطار الكفاءة ومنها مكون المهنية، لغرض تحسين جودة أداء التدقيق الداخلي لعينة البحث وباقي الوحدات الاقتصادية المتنوعة.

2. التوصية بتدريب وتطوير كوادر التدقيق الداخلي لغرض مواكبة التطورات على التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية.

3. السعي إلى تحديد مهام قسم الرقابة والتدقيق الداخلي وفقاً للمعايير والاطر الدولية ومنها إطار الكفاءة، والالتزام بها من حيث الخصائص التي ينبغي أن تتوافر فيه، ومن حيث مستلزمات مهامه وأدائه وصلاحياته ومسؤولياته، وبالشكل الذي يواكب التطور الحاصل بمفهومه وأهدافه.

4. التوصية بضرورة مواكبة ديوان الرقابة المالية الاتحادي للأطر العالمية والخاصة بتطوير أجهزة التدقيق الداخلي ومنها إطار الكفاءة كونه أحدث الاطر الصادرة عن (IIA) في تثبيت وتصنيف ملاحظاته للوحدات الاقتصادية المختلفة.

المصادر References

أولاً: المصادر العربية

1. أبو نبعة، علاء، يناير، (2019): خارطة الطريق للتطور المهني المستمر للمدققين الداخليين، مجلة التدقيق الداخلي الاصدار الرابع (2019).
2. التعديل الثالث لقانون المحافظات الغير منتظمة في إقليم رقم (21) لعام 2008، المنشور بجريدة الوقائع العراقية ذي العدد (4487) لعام 2018 .
3. ديوان الرقابة المالية الاتحادي ، دائرة الشؤون الفنية والدراسات الدليل الاسترشادي لوحدة التدقيق الداخلي في جمهورية العراق 2019.
4. ذنبيات، علي، (2008). مدى تأثير موقع التدقيق الداخلي في الهيكل التنظيمي في تحقيق الشفافية المالية، مجلة دراسات العلوم الإدارية، المجلد 35 ، العدد 2 ، 2008
5. عيسى، سمير كامل محمد (2008). العوامل المحددة لجودة وظيفة المراجعة الداخلية في تحسين جودة حوكمة الشركات- مع دراسة تطبيقية، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، جامعة الإسكندرية، العدد رقم 1، المجلد رقم 45 ،يناير، 2008 .
6. كاطع، مهدي ماضي، (2021) : تقييم دور المدقق الداخلي باستعمال مصفوفة RACI للحد من مخاطر الادارة- دراسة تطبيقية، رسالة مقدمة الى مجلس كلية الادارة والاقتصاد كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم المحاسبة، الجامعة المستنصرية.
7. كشاط ، منى، (2019)، تطوير واقع التدقيق الداخلي بالمؤسسة الاقتصادية الجزائرية وفقا للإطار المرجعي الدولي للممارسات المهنية، دراسة حالة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية بولاية سطيف، اطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه الطور الثالث ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ،الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.
8. المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي، 2017، ترجمة مجلس حكام جمعية المدققين اللبنانيين.
9. النعامي، علي سليمان، الخيسي-، عبد الباسط احمد، الباز ، عماد محمد (2013) مدى مساهمة وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري في هيئات الحكم المحلي بقطاع غزة - دراسة تطبيقية تحليلية، بحث منشور في مجلة القدس المفتوحة للعلوم الادارية والاقتصادية، المجلد 1، العدد 1.
10. هوك، بريان ، (2020): أساسيات التدقيق الداخلي، الجزء الاول ، ترجمة ونشر. مؤسسة الجمان لاستشارات الاعمال الادارية ، مركز تدريب صرح عمان ، الاردن.
11. Aksoy, Tamer, Kahyaoglu, Sezer,(2013), Performance: Tips for Successful Implementation in Turkey, American International Journal of Contemporary Research Vol. 3 No. 4; April 2013..
12. ACA Compliance Group, October 04,(2019). 7 Vital Components of an Internal Audit Charter.
13. CALAYAG ,JOANNA ,30, Jun,(2015): <https://prezi.com/f2ccdytdepvg/copy-of-individual-objectivity>.

14. Dawuda, Abudu, Aninanya, Gariba, Oswald, , Alnaa, Samuel, Erasmus, (2015); THE ORGANIZATIONAL INDEPENDENCE OF INTERNAL AUDITORS IN GHANA: EMPIRICAL EVIDENCE FROM LOCAL GOVERNMENT, Asian Journal of Economic Modelling.
15. The IIA Global Internal Audit Competency Framework, (2013). About The IIA Global Internal Audit Competency Framework, Institute of Internal Auditors, Inc.
16. The Institute of Internal Auditors Research Foundation Request for Proposal Ethical , (2012). Ethical Behavior Auditing.
17. Koppell, Jonathan (2021). Internal Audit Department Mission Statement. Lecturer, Volume 16, Issue 5. Ver. IV.
18. Mutchler, Jane F, (2003). INDEPENDENCE AND OBJECTIVITY A FRAMEWORK FOR RESEARCH OPPORTUNITIES IN INTERNAL AUDITING, , CHAPTER 7, The Institute of Internal Auditors Research Foundation, Article.
19. Nasir, bilal, 29, march, (2019). What does due professional care mean in internal audit activity.
20. <https://goodcalculators.com/sample-size-calculator>