



The integrity and objectivity of internal auditing in accordance with international standards issued by (IIA) and its impact on the effectiveness of audit committees

Aqeel Shamkhi Jebur

AL-Qadisiyah Education Directorate

Asst. Prof. Dr. Ali Mohammed Thijeel

Post-Graduate Institute for Accounting and Financial Studies- University of Baghdad

Aqil.salman1701@pgiafs.uobaghdad.edu.iq

Received:7/2/2024

Accepted: 20/2/2024

asst.prof.ali@pgiafs.uobaghdad.edu.iq

Published:30/6/2024

Abstract:

The research aims to demonstrate the extent of internal auditors' commitment to integrity and objectivity in accordance with international standards issued by (IIA) and its reflection on the effectiveness of audit committees in achieving this commitment in the Central Bank of Iraq. In the practical aspect, the researcher adopted the descriptive analytical approach, presenting and studying the discovered cases, as well as adopting a checklist that included a set of questions that fit the problem, importance, and hypothesis of the research and was distributed to the research sample consisting of employees of the Internal Audit Department at the Central Bank of Iraq to reach and interpret the results. The research reached a set of conclusions, the most important of which are: 1- Internal auditors at the Central Bank of Iraq are committed to the integrity and objectivity of internal auditing in accordance with international standards issued by (IIA), by ensuring that the tasks assigned to them are carried out in accordance with the law and professional requirements, so that they can provide Professional, neutral and unbiased reports and judgments regarding the work they perform, and they do not participate in illegal acts that lead to harming the reputation of the Central Bank of Iraq and the profession it practices. 2- The Audit Committee at the Central Bank of Iraq has an active role in achieving the internal auditors' commitment to internal audit ethics in accordance with the international standards issued by (IIA) by reviewing the internal audit charter and ensuring that there is an approved guide to the rules of professional conduct that is followed by the internal auditors. In addition, internal audit is professionally linked to it, which helps enhance the independence and impartiality of its work. The research also included a number of recommendations, including 1- The need for the audit committee to ensure the integrity and objectivity of the internal auditor when performing his assigned tasks on a regular and continuous basis in order to ensure the fairness and impartiality of his judgments and the approval of his reports in performing its supervisory and oversight tasks over the system of internal control, risk management, compliance, and governance. The necessity of supporting the internal auditor's commitment to integrity and objectivity in accordance with international standards issued by (IIA) by adopting and providing material and moral incentives that honor the diligent and honest auditor, among others.

Keywords: internal audit, internal audit integrity, internal audit objectivity, audit committee

نزاهة وموضوعية التدقيق الداخلي على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA) وانعكاسها على فاعلية لجان التدقيق
(بحث تطبيقي في البنك المركزي العراقي).

أ.م. د. علي محمد نجيل المعموري

المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية/ جامعة بغداد

عقيل شمخي جبر

مديرية تربية القادسية

المستخلص:

يهدف البحث الى بيان مدى التزام المدققين الداخليين بالنزاهة والموضوعية على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA) وانعكاسها على فاعلية لجان التدقيق في تحقيق هذا الالتزام في البنك المركزي العراقي. واعتمد الباحث في الجانب العملي المنهج الوصفي التحليلي باعتماد قائمة الفحص والتي شملت مجموعة من الأسئلة والتي تتلاءم مع مشكلة واهمية وفرضية البحث، وجرى توزيعها على عينة البحث المتكونة من منتسبي قسم التدقيق الداخلي في البنك المركزي العراقي للوصول إلى النتائج وتفسيرها. وقد توصل البحث إلى مجموعة من الاستنتاجات أهمها: 1- يلتزم المدققون الداخليون في البنك المركزي العراقي بنزاهة وموضوعية التدقيق الداخلي على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA) وذلك من خلال الحرص على تنفيذ المهام المكلفون بها و فقا للقانون والمتطلبات المهنية، بما يمكنهم من تقديم ورفع تقارير واحكام مهنية ومحايده وغير متحيزة في الاعمال التي يؤدونها و لا يشتركون بأعمال غير قانونية تؤدي الى الاضرار بسمعة البنك المركزي العراقي والمهنة التي يمارسها . 2- ان لجنة التدقيق في البنك المركزي العراقي لها دور فاعل في تحقيق التزام المدققين الداخليين بأخلاقيات التدقيق الداخلي على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA) من خلال اطلاعها على ميثاق التدقيق الداخلي والتأكد من وجود دليل لقواعد السلوك المهني معتمد ويتم اتباعه من قبل المدققين الداخليين بالإضافة الى ارتباط التدقيق الداخلي بها مهنيًا بما يساعد في تعزيز استقلالية وحيادية عمله . كما تضمن البحث جملة من التوصيات منها: 1- ضرورة تأكد لجنة التدقيق من نزاهة وموضوعية المدقق الداخلي عند اداء مهامه المكلف بها بشكل دوري ومستمر وذلك لضمان عدالة وحيادية احكامه واعتماد تقاريره في اداء مهامها الإشرافية والرقابية على نظام الرقابة الداخلية وادارة المخاطر والامتثال والحوكمة . 2- ضرورة دعم التزام المدقق الداخلي بالنزاهة والموضوعية على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA) من خلال اعتماد وتوفير الحوافز المادية والمعنوية كان يكرم المدقق المثابر والنزيه وغيرها .

الكلمات المفتاحية: التدقيق الداخلي، نزاهة التدقيق الداخلي، موضوعية التدقيق الداخلي ، لجنة التدقيق

المقدمة

تعد نزاهة وموضوعية المدققين الداخليين على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA) من العناصر الاساسية التي تلعب دورا كبيرا في صحة وموثوقية النتائج والتقارير وحيادية الاحكام التي يقدمونها الى مجلس الادارة ولجنة التدقيق ، وذلك لما للتدقيق الداخلي من دور كبير في زيادة قيمة الوحدة الاقتصادية، وتحسين عملياتها، من خلال فحص و تقييم مدى فاعلية ادارة المخاطر و الرقابة الداخلية و الحوكمة وطرق تحسينها في الوحدة. لذلك فقد اسندت مسؤولية فحص ومتابعة التزام المدققين الداخليين بالنزاهة والموضوعية على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA) وقواعد السلوك التي تتضمنها الى لجنة التدقيق كأحد اللجان المشكلة من اعضاء مجلس الادارة غير التنفيذيين ولكي تكون لجان التدقيق فاعلة في تحقيق اهدافها واداء المهام المكلفة بها تجاه التدقيق الداخلي والمتمثلة بالتوصية باختيار رئيس قسم التدقيق الداخلي والمشاركة في تعيين موظفين قسم التدقيق الداخلي وتوفير احتياجات هذا القسم والاشراف الفعال على خطة عملهم ومستوى ادائهم والتزامهم بقواعد السلوك المهني، كما وان لالتزام المدققين الداخليين بالنزاهة والموضوعية وقواعد السلوك المهني التي يتضمنها كل من هذين المبدئين والصادرة عن (IIA) عند اداء المهام الموكلة ينعكس ايجابا على فاعلية لجنة التدقيق في اداء مهامها المكلفة بها امام مجلس الادارة والادارة العليا والمساهمين واصحاب المصالح .

المبحث الاول:- منهجية البحث : وتتمثل بالآتي

1- مشكلة البحث:- ان للتدقيق الداخلي دور كبير ومهم في تحقيق أهداف البنك المركزي العراقي والمتمثل بتقديم وتطوير خدماته، وقد اسندت الى لجنة التدقيق مهمة الاشراف والمراقبة على قسم التدقيق للوصول إلى أجهزة تدقيق داخلي تتميز بالنزاهة والموضوعية على وفق المعايير الدولية ومتطلبات بفاعلية بما يضمن تحسين عمليات وانشطة البنك التي يتضمنها وتحسين وضعه

المالي. كما وان وجود بعض المخالفات المتكررة دون اكتشافها من قبل وحدة التدقيق الداخلي العاملة في البنك المركزي العراقي ينعكس في فاعلية لجان التدقيق ودورها في تحقيق هذا الالتزام .

ومن هنا تكون مشكلة البحث :- ما مدى انعكاس الالتزام بمبدأي النزاهة والموضوعية لمهنة التدقيق الداخلي على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA) على فاعلية لجان التدقيق في تحقيق هذا الالتزام.

يمكن استعراض عناصر مشكلة البحث من التساؤلات الآتية:-

أ- ما مدى التزام المدققين الداخليين بالنزاهة على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA) في البنك المركزي العراقي.

ب- ما مدى التزام المدققين الداخليين بالموضوعية على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA) في البنك المركزي العراقي.

2- أهمية البحث: تتبع أهمية البحث من الدور الذي تلعبه وحدات التدقيق الداخلي في البنك المركزي العراقي ، وفي توقيت هذا البحث الذي يأتي في فترة اهتمام المختصين بالأحداث التي تقع فيه ، لما لأدائه من أثر كبير على الشأن المالي والاقتصادي والسياسي في البلد ، ونظراً للأهمية الاقتصادية والخدمية والاجتماعية، اذ يعد البنك المركزي العراقي مؤسسة فاعلة على مستوى المجتمع، وعليه فإن معرفة مدى التزام المدققين الداخليين بنزاهة وموضوعية التدقيق الداخلي على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA) و انعكاسه الايجابي على فاعلية لجان التدقيق في تحقيقه من أهم مخرجات هذا البحث، بالإضافة إلى الخروج بتوصيات تساعد على دعم دور وحدات التدقيق الداخلي من خلال اتباع كل من مبدأ النزاهة ومبدأ الموضوعية وقواعد السلوك المقررة وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA) واثراً على فاعلية لجان التدقيق في تحقيق الالتزام بهما في البنك المركزي العراقي.

3- هدف البحث:- يهدف البحث الى تحقيق الآتي:-

أ- بيان نزاهة وموضوعية التدقيق الداخلي على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA) في البنك المركزي العراقي.

ب- بيان لجان التدقيق ودورها في تحقيق اهداف البنك المركزي العراقي.

ج- بيان مدى نزاهة وموضوعية التدقيق الداخلي على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA) وانعكاسها على فاعلية لجان التدقيق في تحقيق الالتزام بهما في البنك المركزي العراقي .

4- فرضية البحث:- تم صياغة فرضيات البحث بما يتناسب مع أهدافها وبشكل يجيب على تساؤلاته الرئيسة والفرعية وكما يلي :
الفرضية الرئيسية:- (ان التزام المدققين الداخليين العاملين في البنك المركزي العراقي بنزاهة وموضوعية التدقيق الداخلي على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA) ينعكس ايجاباً على فاعلية لجان التدقيق في تحقيق هذا الالتزام).
ويتفرع عنها الفرضيات الفرعية التالية:

أ- ان التزام المدققين الداخليين العاملين في البنك المركزي العراقي بنزاهة التدقيق الداخلي على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA) ينعكس ايجاباً على فاعلية لجان التدقيق في تحقيق هذا الالتزام.

ب- ان التزام المدققين الداخليين العاملين في البنك المركزي العراقي بنزاهة التدقيق الداخلي على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA) ينعكس ايجاباً على فاعلية لجان التدقيق في تحقيق هذا الالتزام.

5- منهج البحث :- اعتماد المنهج الاستقرائي في تناول مشكلة البحث واثبات فرضياته في الجانب النظري واعتماد المنهج الوصفي التحليلي في الجانب العملي.

المبحث الثاني: الجانب النظري

1- مدخل نظري في التدقيق الداخلي ونزاهته وموضوعيته على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA)

ان لوظيفة التدقيق الداخلي دور ومتميز في زيادة قيمة البنوك، وتحسين عملياتها، من خلال مساهمته في فحص و تقييم نظام الرقابة الداخلية ومدى فاعلية ادارة المخاطر و الحوكمة وطرق تحسينها في المصرف . ولتحقيق النزاهة والموضوعية في مهنة التدقيق الداخلي بما يساهم في ثقة الاطراف المستفيدة من خدماتها سواء كانت من داخل الوحدة او من خارجه فلا بد من التزام القائمين بهذه المهنة بقواعد السلوك المهني الخاصة بالنزاهة والموضوعية والصادرة عن الجهات المصرح لها بأصدار هذه القواعد والمعايير ومنها معهد المدققين الداخليين الامريكي (IIA) , وبناءً على ما تقدم يتم التطرق في هذا المبحث الى مدخل نظري في التدقيق الداخلي ونزاهته واستقلاليته وموضوعيته على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA).

2-1- تعريف التدقيق الداخلي:- تم تعريف التدقيق الداخلي من قبل الكتاب والباحثين والمنظمات والهيئات المهنية الراعية لمهنة التدقيق الداخلي ومنها, عرف بانها : نشاط استشاري موضوعي مستقل مصمم لغرض اضافة قيمة وتحسين العمليات التشغيلية في المنشأة, ويساعد التنظيم على انجاز اهدافه عن طريق استعمال مدخل منظم لتقييم فاعلية الادارة في مواجهة المخاطر, وفرض الرقابة والحوكمة..(الدليل الاسترشادي لوحدات التدقيق الداخلي في جمهورية العراق, 2019: 33) . وعرف ايضا: التدقيق الداخلي يمثل آلية للرقابة الداخلية، من خلاله يتم تطبيق وسائل وضوابط وإجراءات لحماية أصول وأموال المنظمة من أجل زيادة قيمتها من خلال التأكيد على الشفافية والمصادقية فيها، (عواد , 2020 , 21). وعرف بانها : وظيفة داخلية ذو طابع مستقل تزيد من قيمة المؤسسة و تحسين عملياتها بالإضافة الى الاستخدام الامثل للموارد ومعرفة الوضعية الحقيقية لها, (أقران , 2022 : 8).

2-2- اهمية التدقيق الداخلي : ان اهمية التدقيق بشكل عام تعود الى أهمية الجهات المستفيدة من نتائج تقاريره وأعماله، لذلك كلما كبر حجم المنشأة وأتسع نطاق أعمالها وانشطتها يكون بالمقابل زيادة في عدد المستخدمين ومنها تزداد اهميته (الشريفي والمعموري، 2021، 118) , وقد ازدادت أهمية التدقيق الداخلي في وقتنا الحالي نتيجة اعتماد خدماته من قبل الاطراف الاخرى بالإضافة الى الاطراف داخل الوحدة الاقتصادية والذين يستخدمون القوائم المالية المدققة ويتم اعتمادها في اتخاذ قراراتها ورسم سياساتها سواء من داخل الوحدة الاقتصادية او خارجها(محسن، 2016: 20) ونذكر من هذه الأطراف ما يلي:
(الدائنون, أصحاب الملكية،الجهات الحكومية،الزبائن ,العاملون ,المستثمرون , إدارة الوحدة الاقتصادية) .

2-3- اهداف التدقيق الداخلي :- لقد حدث تطور سريع على أهداف وظيفة التدقيق الداخلي، إذ اصبحت الأهداف الحديثة تتمثل بالآتي(عواد، 2020: 26) :

1- زيادة قيمة الوحدة الاقتصادية، وتحسين عملياتها.

2- تقييم مدى فاعلية ادارة المخاطر ووسبل تحسينها في الوحدة الاقتصادية.

3- تقييم مدى فاعلية الرقابة وطرق تحسينها في الوحدة الاقتصادية.

4- تقييم مدى فاعلية الحوكمة وطرق تحسينها في الوحدة.

2-4- نزاهة وموضوعية مهنة التدقيق الداخلي على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA):-

تعد نزاهة وموضوعية مهنة التدقيق الداخلي من المتطلبات الأساسية لجميع الأشخاص العاملين في وظيفة التدقيق الداخلي سواء كانوا أشخاصاً طبيعيين كأفراد أو أشخاص معنويين كالشركات والمؤسسات وسواء كانوا يعملون في شركات حكومية أو قطاع خاص أو مكاتب تدقيق , إذ تترتب عليهم مسؤوليات اخلاقية مهنية مرتبطة بالقدرة المهنية وتقديم معلومات وتقارير موضوعية حول نتائج الاعمال المكلفين بها , كما وان القواعد الاخلاقية للمدقق الداخلي تعد منهاج اخلاقيا في توجيه سلوك ممارسي وظيفة التدقيق الداخلي وان الالتزام بها يعد من اهم السبل لرفع مستوى الوظيفة والعاملين بها وكسب ثقة المستفيدين منها, (عواد , 2020 : 23). لذلك فقد أولت الجهات المنظمة والراعية لمهنة التدقيق الداخلي اهتماما كبيرا بأخلاقيات هذه المهنة وتنظيمها واصدار المبادئ والمعايير التي تنظم سلوك العاملين فيها لاسيما بعد حالات الافلاس التي شهدها العالم وبسببها تضررت شركات عديدة وكبيرة في نهاية عام (٢٠٠١)، (عبدالعال، ٢٠١٥ : ١٦). ومن هذه الجهات هو المعهد الامريكي للمدققين الداخليين (All) اذ أولى

اهتماما كبيرا في تنظيم هذه المهنة لاسيما في الجانب الاخلاقي عن طريق اصدار المبادئ والقواعد الاخلاقية وكذلك أوجب الالتزام بها من قبل العاملون في وظيفة التدقيق الداخلي، والتي اشتملت على مجموعة من المبادئ والتوقعات التي تحكم سلوك المدققين سواء اشخاص أو مؤسسات عند قيامهم بأعمال التدقيق الداخلي، وهي تمثل الحد الأدنى من متطلبات التنفيذ والتوقعات السلوكية لنشاطات محدودة.(الزبيدي,2017: 63).

وقد تناول الباحث في هذا البحث مبدأ النزاهة ومبدأ الموضوعية وقواعد السلوك التي يتضمنها كل مبدأ كمعايير اخلاقية يتم معرفة مدى الالتزام بها من قبل المدققين الداخليين وهي كالآتي :-

2-4-1- مبدأ نزاهة مهنة التدقيق الداخلي على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA) : يقصد بنزاهة المدقق الداخلي هو امانته واستقامته، وان التزامه بتلك المتطلبات يؤدي الى زيادة الثقة والمصدقية بالنتائج التي توصل اليها ، ومن ثم توفر الاساس للاعتماد على حكمه ، (Dumitru,2016: 111). كما ان نزاهة المدققين الداخليين من شأنها ارساء دعائم الثقة وهذا ما يشكل الاساس للاعتماد على آراءهم واحكامهم، ويفرض مبدأ النزاهة على كل العاملين في مجال التدقيق بأن يكونوا على قدر من النزاهة والأمانة في كل من علاقاتهم المهنية وعلاقات الأعمال، كذلك تتضمن النزاهة بأن يتحلى المهنيون بالصدق والعدل أثناء تنفيذ مهامهم (IFAC, 2013: 17). اذ توصلت دراسة (الحيدري) الى ان فاعلية عملية التدقيق الداخلي لها دور ايجابي في كشف الفساد المالي والاداري في المؤسسات،(الحيدري وابراهيم,2022: 211).

2-4-1-1- قواعد السلوك المهني الخاصة بنزاهة مهنة التدقيق الداخلي على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA):- صدرت عن معهد المدققين الداخليين مجموعة من قواعد السلوك لكل من مبدئي من مبادئ اخلاقيات مهنة التدقيق الداخلي وهي تصف السلوك المتوقع من المدقق الداخلي، كما أنها تساعد على ترجمة تلك المبادئ إلى تطبيقات عملية تهدف إلى توجيه السلوك الأخلاقي للمدقق الداخلي ومنها قواعد السلوك المهني التي يتضمنها مبدأ النزاهة:- وهي على المدققين الداخليين:

1- أن يؤديوا أعمالهم بأمانة وحرص والشعور بالمسؤولية.

2- ان يلتزموا بالقوانين المعمول بها ومراعاة الافصاح عما يتوفر لهم من معلومات في الحدود المتوقعة منهم وفقا للقوانين المعمول بها واصلو المهنة.

3- الا يعتمدوا ان يكونوا طرفا في أي نشاط غير مشروع او يقوموا باي افعال وتصرفات تسيء الى مهنة التدقيق الداخلي أو إلى المؤسسة التي يعملون بها أو يعملون لصالحها.

4- ان يراعوا ويسهموا في تحقيق الأهداف المشروعة والسليمة للمؤسسة التي يعملون بها أو يعملون لصالحها،
(www.theiia.org).

ومعنى المسؤولية التي وردت في القاعدة الاولى هو ان يكون المدقق الداخلي مسؤولا عن اعماله وله الاستعداد للمساءلة عن اي تكلؤ يراه الاخرين فيه ويكون مستعد للإجابة والتوضيح عن مستوى اعماله لمن خوله الصلاحيات لأداء المهام،(الجنابي, 2021: 124).

2-4-2- مبدأ موضوعية مهنة التدقيق الداخلي على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA) : عرف معهد المدققين الداخليين (IIA) الموضوعية على أنها "موقف نفسي وأخلاقي غير متحيز يحتم على المدققين الداخليين أن يقوموا بعملية التدقيق بالأسلوب الذي يقتنعون معه بصدق وسلامة النتائج التي يتوصلون إليها وبعدم قيامهم بما يعارض جودة التدقيق لشبهات جوهرية هامة، وتقتضي موضوعية المدقق الداخلي ألا يجعل حكمه على مواضع التدقيق الداخلي تابعة أو خاضعة لأحكام الآخرين".(الوردات , 2014 : 93). كما يجب على المدققين الداخليين مراعاة اعلى مستويات الموضوعية في جمع وتقييم وتبليغ المعلومات المتعلقة بالنشاط الذي يقومون بفحصه، ويجب عليهم مراعاة التقييم المتوازن لكل الظروف ذات العلاقة وان لا يتأثروا في تكوينهم لأرائهم بمصالحهم الشخصية او بأراء وتأثيرات الآخرين.(Rahahle, 2017: 42). ويجب ان تكون وحدة التدقيق الداخلي موضوعيه في ادائها للعمليات الخاصة بالتدقيق ، أي تستخدم الحياد التام والمنطق عند ادائها لمهام التدقيق الداخلي ، وأن

لا يتأثر حكمها في قضايا التدقيق بآراء الغير ، وتتحقق الموضوعية من خلال تحديد اختصاصات العاملين في وحدة التدقيق الداخلي، وتغيير وتبديل المهام الموكلة لأعضائها من وقت الى آخر ، وعدم السماح لهم بالقيام بمهام وأعمال تخص إدارات أو أقسام أخرى ، والتحقق من نتائج التدقيق الداخلي قبل كتابة التقارير (امين, 2017: 252).

2-4-2-1- قواعد السلوك المهني بمبدأ موضوعية مهنة التدقيق الداخلي على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA):-
وقد وضع معهد المدققين الداخليين مجموعة من قواعد السلوك الخاصة بموضوعية مهنة التدقيق الداخلي وهي تصف السلوك المتوقع من المدقق الداخلي، وتساعد على ترجمة مبدأ الموضوعية إلى تطبيقات عملية تهدف إلى توجيه السلوك الأخلاقي المحايد للمدقق الداخلي وكالاتي:

- 1- لا يشاركوا في أي نشاط أو علاقة قد تسيء أو يتوقع ان تسيء الى تقييمهم المحايد. ويشمل ذلك عدم المشاركة بالأنشطة أو العلاقات التي قد تتعارض مع مصالح المؤسسة التي يعملون بها أو لصالحها.
- 2- أن لا يقبلوا اي شيء من شأنه ان يسيء أو يفترض ان يسيء الى تقديرهم المهني (مثلا: الهدية القيمة تضعف الموضوعية).
- 3- ان يفصحوا عن الحقائق المادية المعلومة لديهم كافة والتي قد يكون من شأنها عدم الافصاح عنها تحريف او تشويه تقاريرهم عن الانشطة التي تجري مراجعتها (www.theiia.org).

3- مدخل نظري في لجان التدقيق:- تعد لجان التدقيق احد الادوات الرقابية الاساسية داخل الوحدة وهي منبثقة من اعضاء مجلس الادارة الغير تنفيذيين لغرض مساعدة الادارة في اداء مهامها الإشرافية والرقابية من خلال تعزيز استقلالية التدقيق الداخلي والتنسيق والإشراف على كيفية اداء اعماله المكلف بها لتفعيل دوره في تقييم مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية واضطلاعه بحسن إدارة المخاطر وتعزيز قيم ومبادئ الحوكمة بالمؤسسة، كما تساهم لجنة التدقيق في تحسين جودة القوائم المالية وتحقيق الافصاح والشفافية مما يعزز تطبيق مبادئ حوكمة المؤسسات في إطار الأخلاقية وتعزيز المسؤولية والنزاهة ، (عبد الله, 2017: 240).

3-1- تعريف لجنة التدقيق:- تم تعريف لجنة التدقيق من قبل الكتاب والباحثين والمنظمات والهيئات المهنية الراعية لها ومنها: عرفت لجنة التدقيق بانها: هيئة مساعدة إلزامية التطبيق وفق مبادئ الحوكمة الرشيدة، تؤدي مهام توجيهية لتنفيذ تعليمات إدارة الشركة وإدارة المهام الحيوية المتعلقة بمنظومة القوائم المالية" (Muda et al., 2018: 604). وعرفت بانها: لجنة تابعة لمجلس الإدارة تهدف لمساعدته في الإشراف والرقابة على عملية التدقيق ومدى سلامة نظام الرقابة الداخلية وصحة البيانات المالية. (عصام , 2019 : 8). وتعرف بأنها لجنة منبثقة عن مجلس الإدارة للإشراف على إعداد التقارير المالية ومتابعة مدى التزام الشركة بالأنظمة والقوانين والتعليمات ذات الصلة (ابراهيم, 2021: 34) .

3-2- اهداف لجان التدقيق:- تختلف أهداف لجان التدقيق حسب مهماتها ووظائفها في الشركات والبيئات المختلفة والجهات التي تقوم باختيار أعضائها، والأغراض التي تسعى إلى تحقيقها والمعايير المتبعة في اختيار الأعضاء، ويمكن تحديد اهم الاهداف الرئيسية من تشكيل لجنة التدقيق هي:

- 1- مساعدة المدقق الخارجي في إتمام أعماله بكفاءة وفاعلية وموضوعية .
- 2- تعزيز ودعم استقلالية المدقق الداخلي والخارجي عن الإدارة .
- 3- تحقيق استقلالية وشفافية ونزاهة الوظيفة المالية من خلال الإشراف التام على النظم المالية والرقابية للشركة.
- 4- مراجعة السياسات والممارسات المحاسبية المتبعة من أجل اختيار السياسات المحاسبية الأكثر ملائمة وتقديم التوصية إلى مجلس الإدارة بالمصادقة على البيانات المالية السنوية.

5- اعطاء صورة لمستخدمي القوائم المالية بان الاشراف ومراقبة الانشطة داخل الشركة تتم من قبل مجلس الادارة بالاعتماد على لجان التدقيق وبذلك يمنحهم الثقة بجدية الدور الرقابي ومن ثم التركيز على مساهمة مجالس الادارة تجاه جمهور المستثمرين (الصوص,2012: 32).

6- ضمان نزاهة البيانات المالية المنشورة وشفافية الافصاح عن المعلومات التي تهتم للأطراف المختلفة ذات العلاقة .

7- تقييم فاعلية نظم ادارة المخاطر وفاعلية وكفاءة الانشطة التشغيلية.

8- العمل على حل القضايا والإشكاليات التي تعود لأسباب مختلفة من خلال استخدام اللجنة كأداة تحقيق داخلية مستقلة تناقش أي حالات تضر أو شكاوى تؤثر في أعمال الشركة بشكل عام (عبد الحميد, 2015: 133).

4- **نزاهة وموضوعية مهنة التدقيق الداخلي على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA) و انعكاسها على فاعلية لجان التدقيق :**

تعد لجان التدقيق احد الادوات الرقابية الاساسية داخل الوحدة وهي منبثقة من اعضاء مجلس الادارة الغير تنفيذيين لغرض مساعدة الادارة في اداء مهامها الإشرافية والرقابية من خلال تعزيز استقلالية التدقيق الداخلي والتنسيق والاشراف على كيفية اداء اعماله المكلف بها لتفعيل دوره في تقييم مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية واضطلاعه بحسن إدارة المخاطر وتعزيز قيم ومبادئ الحوكمة بالمؤسسة، كما تساهم لجنة التدقيق في تحسين جودة القوائم المالية وتحقيق الافصاح والشفافية مما يعزز تطبيق مبادئ حوكمة المؤسسات في إطار الأخلاقية وتعزيز المسؤولية والنزاهة ، (عبد الله,2017: 240). ولغرض اداء لجان التدقيق مسؤوليتها الإشرافية والرقابية بصورة أفضل، فإنها كذلك تعتمد على وظيفة التدقيق الداخلي كأحد الدعائم الأساسية في تقديم خدمات التأكيد والاستشارة فيما يخص الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر من خلال موقعها في هيكل الوحدة وتحديد الأساليب المناسبة لإدارتها (حنان,2016: 113). خصوصا وان التدقيق الداخلي يمد لجان التدقيق بالتقارير حول المعلومات الملائمة فيما يخص إدارة المخاطر، وكفاية نظام الرقابة الداخلية، ومدى كفاءة وفعالية أنشطة الشركة وكل ما يدخل ضمن صلاحياتها (نسرين, 2010: 128). ومن هنا فإن نزاهة وموضوعية وظيفه التدقيق الداخلي من شأنها تأكيد الثقة في جودة الخدمات التي يقدمها المدقق الداخلي، إضافة إلى ذلك، فإن الافصاح للمجتمع عن وجود معايير أو قواعد اخلاقيات وظيفه التدقيق من شأنه زيادة الثقة في تقرير المدقق ورفع مكانة الوظيفة،(شيخ ، ٢٠١٩ : ٦٩٧). اذ كلما التزم المدقق الداخلي بالنزاهة والموضوعية على وفق المبادئ والقواعد والمعايير الصادرة عن المنظمات المهنية المعتمدة كلما زادت بالمقابل ثقة الإدارة بشكل عام والاطراف الاخر المنتفعة من خدماته بشكل خاص ، ومن ثم الاعتماد على تقاريره الصادرة ، (ALSmairat et al., 2018: 514). وكذلك تعد النزاهة والموضوعية المبادئ الاخلاقية الاساسية التي تم تحديدها من قبل معهد المدققين الداخليين الامريكى (IIA) والذي اوجب على المدققين الداخليين الالتزام بها وبالقواعد الاخلاقية التي يتضمنها هذين المبدئين كونها تمثل امانتهم واستقامتهم وحياديتهم ، وان التزام المدقق الداخلي بهذه القواعد الاخلاقية سوف تزيد من ثقة الاطراف المستفيدة من احكامه وخدماته المهنية،(عواد , 2020: 41). ومما ذكر اعلاه يرى الباحث ان التزام المدققين الداخليين بمبادئ النزاهة والموضوعية على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA) وقواعد السلوك التي تتضمنها له انعكاس على فاعلية لجان التدقيق .

المبحث الثالث: الجانب العملي (عرض وتحليل النتائج)

3-1- **نزاهة وموضوعية التدقيق الداخلي على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA) وانعكاسها على فاعلية لجان التدقيق.**

يتألف مجتمع الدراسة من المدققين الداخليين العاملين في البنك المركزي العراقي، وتم توزيع استمارة الفحص بشكل كامل على مجتمع الدراسة والذي بلغ (61) مدقق داخلي وتم استرداد (59) استمارة وتم تحليل نتائج الدراسة الميدانية واختبار الفرضيات باستخدام البرنامج الاحصائي (SPSSv٢٠٢٤):-- وذلك بهدف معرفة مدى التزام المدققين الداخليين بنزاهة وموضوعية التدقيق الداخلي على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA) وانعكاسها على فاعلية لجان التدقيق في تحقيقه. . ولإيجاد نتائج استمارة قائمة الفحص تم استخدام نوعين من التحليل الاحصائي هما الاحصاءات الوصفية المتمثلة باحتساب التكرارات ونسبها و الوسط الفرضي و الوسط الحسابي المرجح و الانحراف المعياري و احتساب معامل الاختلاف و حساب الفجوة لكل محور .

اما بالنسبة لاختبار فرضيات البحث فقد تم استخدام الاحصاءات التحليلية التي تضمنت علاقات الارتباط وعلاقات الاثر. وكانت النتائج كما يلي:

المحور الاول:- واقع الالتزام بنزاهة التدقيق الداخلي على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA):- وكما في الجدول (1) الاتي:-

جدول رقم (1) وصف عام لفقرات الالتزام بنزاهة التدقيق الداخلي على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA).

ت	الفقرات	المقياس	غير مطبق	مطبق الى حد ما	مطبق	الوسط الحسابي المرجح	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف	الفجوة
	يحرص المدقق الداخلي على الالتزام بالنزاهة والمسؤولية عند تنفيذ مهامه المكلف بها.	التكرار	0	0	59	3.00	0.00	0	1.00
		النسبة	0	0	100				
	يؤدي المدقق الداخلي اعماله وفقا للقانون والمتطلبات المهنية.	التكرار	0	9	50	2.85	0.36	13	0.85
		النسبة	0	15	85				
	لا يشترك المدقق الداخلي بأعمال غير قانونية تؤدي الى الاضرار بسمعة البنك المركزي العراقي والمهنة التي يمارسها .	التكرار	0	2	57	2.97	0.18	6	0.97
		النسبة	0	3	97				
	يحرص المدقق الداخلي على معرفة اهداف البنك المركزي العراقي ومشروعيتها والمساهمة في تحقيقها.	التكرار	0	6	53	2.90	0.30	11	0.90
		النسبة	0	10	90				
	احصاءات المحور بشكل عام	التكرار	0	17	219	2.93	0.16	6	0.93
		النسبة	0	7	93				

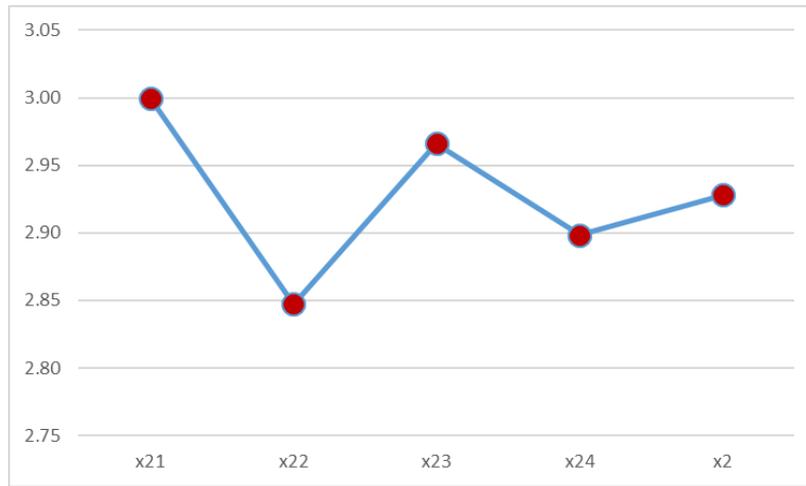
الجدول من اعداد الباحث بالاعتماد على نتائج برنامج (SPSS vr. 24)

ومن خلال الجدول رقم (1) وجد الاتي:-

- 1- بلغت قيمة الوسط الحسابي المرجح لفقرة (يحرص المدقق الداخلي على الالتزام بالنزاهة والمسؤولية عند تنفيذ مهامه المكلف بها.) (3.00) وهي أكبر من قيمة الوسط الفرضي، اي ان الاجابات كانت متجهة نحو (مطبق) وبنسبة (100%).
 - 2- بلغت قيمة الوسط الحسابي المرجح لفقرة (يؤدي المدقق الداخلي اعماله وفقا للقانون والمتطلبات المهنية.) (2.85) وهي أكبر من قيمة الوسط الفرضي، اي ان الاجابات كانت متجهة نحو (مطبق) وبنسبة (85%).
 - 3- بلغت قيمة الوسط الحسابي المرجح لفقرة (لا يشترك المدقق الداخلي بأعمال غير قانونية تؤدي الى الاضرار بسمعة البنك والمهنة التي يمارسها .) (2.97) وهي أكبر من قيمة الوسط الفرضي، اي ان الاجابات كانت متجهة نحو (مطبق) وبنسبة (97%).
 - 4- بلغت قيمة الوسط الحسابي المرجح لفقرة (يحرص المدقق الداخلي على معرفة اهداف المصرف ومشروعيتها والمساهمة في تحقيقها.) (2.90) وهي أكبر من قيمة الوسط الفرضي، اي ان الاجابات كانت متجهة نحو (مطبق) وبنسبة (90%).
- وقد بلغت قيمة الوسط الحسابي المرجح لمحور (الالتزام بنزاهة التدقيق الداخلي على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA) .) بصورة عامة (2.93) وهو أكبر من قيمة الوسط الفرضي والبالغ (2) أي انه ممكن القول بان هذا المحور هو (مطبق) وبنسبة (93%) اما الفجوة لهذا المحور فقد بلغت (0.93)، ومن خلال قيم الانحراف المعياري والتي تراوحت بين (0.36-0.00) هذا

يعني بان اجابات افراد العينة كانت متجانسة حول هذا المحور. وقد قام الباحث برسم الشكل البياني التالي لقيم الأوساط الحسابية المرجحة لكل فقرة من فقرات المحور بالاعتماد على نتائج برنامج (SPSS vr. 24):

شكل رقم (1) يمثل قيم الأوساط الحسابية المرجحة لفقرات المحور الاول.



الجدول من اعداد الباحث بالاعتماد على نتائج برنامج (SPSS vr. 24).

من خلال الشكل رقم (1) أعلاه يتبين ان الفقرة الاولى (يحرص المدقق الداخلي على الالتزام بالنزاهة والمسؤولية عند تنفيذ مهامه المكلف بها.) جاءت بالمرتبة الأولى من حيث اتجاهها نحو التطبيق للفقرات وثانيا تأتي الفقرة الثالثة (لا يشترك المدقق الداخلي بأعمال غير قانونية تؤدي الى الاضرار بسمعة البنك والمهنة التي يمارسها .) وثالثا تأتي الفقرة الرابعة (يحرص المدقق الداخلي على معرفة اهداف المصرف ومشروعيتها والمساهمة في تحقيقها.) وأخيرا الفقرة الثانية (يؤدي المدقق الداخلي اعماله وفقا للقانون والمتطلبات المهنية.).

المحور الثاني :- الالتزام بموضوعية التدقيق الداخلي على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA) , وكما في الجدول رقم (2) الاتي:-

جدول رقم(2) وصف عام لفقرات الالتزام بموضوعية التدقيق الداخلي على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA).

ت	الفقرات	المقياس	غير مطبق	مطبق الى حد ما	مطبق	الوسط الحسابي المرجح	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف	الفجوة
	لا يشترك المدقق الداخلي في اي اعمال او ممارسات من شأنها ان تضعف تقييمه الغير متحيز او يفترض انها تضعفه.	التكرار	0	0	59	3.00	0.00	0	1.00
		النسبة	0	0	100				
	لا يشترك المدقق الداخلي او يكون طرف في أنشطة تتعارض مع	التكرار	0	13	46	2.78	0.42	15	0.78
		النسبة	0	22	78				

								مصالح البنك المركزي العراقي.	
0.97	6	0.18	2.97	57	2	0	التكرار	لا يقبل المدقق الداخلي اي هدايا او مساومات على حساب حكمه المهني بالاعمال التي يؤديها.	
				97	3	0	النسبة		
0.86	12	0.35	2.86	51	8	0	التكرار	يفصح المدقق الداخلي عن الحقائق التي يكتشفها عند اداء اعماله والتي ان لم يفصح عنها قد تؤثر بالإبلاغ عن الاعمال التي تم تدقيقها.	
				86	14	0	النسبة		
0.90	6	0.17	2.90	213	23	0	تكرار	احصاءات المحور الاول الفرع الثالث	
							نسبة	(بموضوعية التدقيق الداخلي على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA) بشكل عام .	
				90	10	0			

الجدول من اعداد الباحث بالاعتماد على نتائج برنامج (SPSS vr. 24)

ومن خلال الجدول رقم (2) وجد الاتي:-

1- بلغت قيمة الوسط الحسابي المرجح لفقرة (لا يشترك المدقق الداخلي في اي اعمال او ممارسات من شأنها ان تضعف تقييمه الغير متحيز او يفترض انها تضعفه) (3.00) وهي أكبر من قيمة الوسط الفرضي، اي ان الاجابات كانت متجهة نحو (مطبق) وبنسبة (100%).

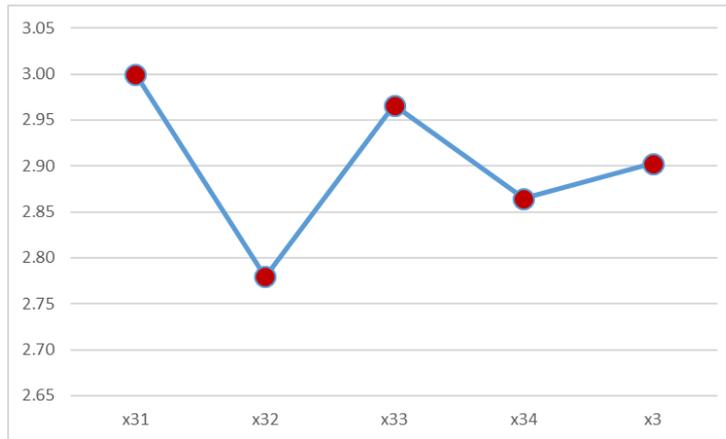
2- بلغت قيمة الوسط الحسابي المرجح لفقرة (لا يشترك المدقق الداخلي او يكون طرف في أنشطة تتعارض مع مصالح البنك المركزي) (2.78) وهي أكبر من قيمة الوسط الفرضي، اي ان الاجابات كانت متجهة نحو (مطبق) وبنسبة (78%).

3- بلغت قيمة الوسط الحسابي المرجح لفقرة (لا يقبل المدقق الداخلي اي هدايا او مساومات على حساب حكمه المهني بالاعمال التي يؤديها.) (2.97) وهي أكبر من قيمة الوسط الفرضي، اي ان الاجابات كانت متجهة نحو (مطبق) وبنسبة (97%).

4- بلغت قيمة الوسط الحسابي المرجح لفقرة (يفصح المدقق الداخلي عن الحقائق التي يكتشفها عند اداء اعماله والتي ان لم يفصح عنها قد تؤثر بالإبلاغ عن الاعمال التي تم تدقيقها) (2.86) وهي أكبر من قيمة الوسط الفرضي، اي ان الاجابات كانت متجهة نحو (مطبق) وبنسبة (86%).

وقد بلغت قيمة الوسط الحسابي المرجح لمحور (الالتزام موضوعية التدقيق الداخلي على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA). بصورة عامة (2.90) وهو أكبر من قيمة الوسط الفرضي والبالغ (2) أي انه ممكن القول بان هذا المحور هو (مطبق) وبنسبة (90%) اما الفجوة لهذا المحور فقد بلغت (0.90)، ومن خلال قيم الانحراف المعياري والتي تراوحت بين (0.00-0.42) هذا يعني بان اجابات افراد العينة كانت متجانسة حول هذا المحور. وقد قام الباحث برسم الشكل البياني التالي لقيم الأوساط الحسابية المرجحة لكل فقرة من فقرات المحور بالاعتماد على نتائج برنامج (SPSS vr. 24):

شكل رقم (2) يمثل قيم الأوساط الحسابية المرجحة لفقرات المحور الثاني



الرسم من اعداد الباحث بالاعتماد على نتائج برنامج (SPSS vr. 24).

من خلال الشكل أعلاه يتبين ان الفقرة الاولى (لا يشترك المدقق الداخلي في اي اعمال او ممارسات من شأنها ان تضعف تقييمه الغير متحيز او يفترض انها تضعفه) جاءت بالمرتبة الأولى من حيث اتجاهها نحو التطبيق للفقرات وثانيا تأتي الفقرة الثالثة (لا يقبل المدقق الداخلي اي هدايا او مساومات على حساب حكمه المهني بالأعمال التي يؤديها). وثالثا جاءت الفقرة الرابعة (يفصح المدقق الداخلي عن الحقائق التي يكتشفها عند اداء اعماله والتي ان لم يفصح عنها قد تؤثر بالإبلاغ عن الاعمال التي تم تدقيقها) وأخيرا الفقرة الثانية (لا يشترك المدقق الداخلي او يكون طرف في أنشطة تتعارض مع مصالح البنك المركزي).

المحور الثالث :- فاعلية لجنة التدقيق في تحقيق التزام المدققين الداخليين بنزاهة التدقيق الداخلي على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA)، وكما في الجدول رقم (3) الاتي:-

جدول رقم (3) وصف عام لفقرات محور فاعلية لجنة التدقيق في تحقيق التزام المدققين الداخليين بنزاهة التدقيق الداخلي على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA).

الفقرة	معامل الاختلاف	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي المرجح	مطبق	مطبق الى حد ما	غير مطبق	المقياس	الفقرات
1.00	0	0.00	3.00	59	0	0	التكرار	تعمل لجنة التدقيق على تقييم ومتابعة مسؤولية المدققين الداخليين ونزاهتهم عند اداء مهامهم.
				100	0	0	النسبة	
0.69	21	0.56	2.69	44	12	3	التكرار	تعمل لجنة التدقيق على متابعة مدى التزام المدققين الداخليين بالقوانين والمتطلبات المهنية عند اداء مهامهم.
				75	20	5	النسبة	
0.92	10	0.28	2.92	54	5	0	التكرار	متابعة لجنة التدقيق لمدى نزاهة المدققين الداخليين وعدم مشاركتهم في اعمال او علاقات غير قانونية
				92	8	0	النسبة	
0.86	12	0.35	2.86	51	8	0	التكرار	تحرص لجنة التدقيق على ضرورة معرفة المدققين الداخليين بأهداف البنك المركزي العراقي ومدى مشروعيتها ومساهماتهم في تحقيقها.
				86	14	0	النسبة	
0.87	9	0.26	2.87	208	25	3	التكرار	احصاءات المحور الثاني الفرع الثاني (اسئلة تتعلق بفاعلية لجنة التدقيق في تحقيق التزام المدققين الداخليين بالنزاهة على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA)) بشكل عام
				88	11	1	النسبة	

الجدول من اعداد الباحث بالاعتماد على نتائج برنامج (SPSS vr. 24)

ومن خلال الجدول رقم (3) وجد الاتي:-

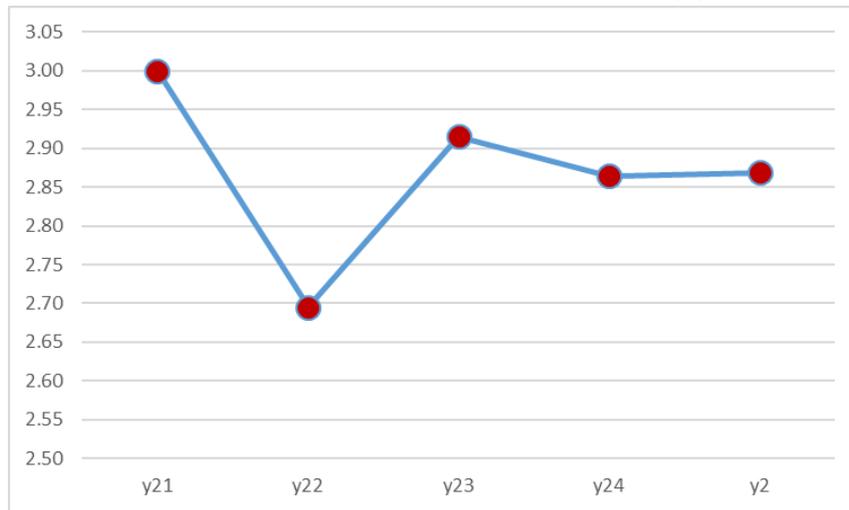
1- بلغت قيمة الوسط الحسابي المرجح لفقرة (تعمل لجنة التدقيق على تقييم ومتابعة مسؤولية المدققين الداخليين ونزاهتهم عند اداء مهامهم.. (3.00) وهي أكبر من قيمة الوسط الفرضي، اي ان الاجابات كانت متجهة نحو (مطبق) وبنسبة (100%).

2- بلغت قيمة الوسط الحسابي المرجح لفقرة (تعمل لجنة التدقيق على متابعة مدى التزام المدققين الداخليين بالقوانين والمتطلبات المهنية عند اداء مهامهم) (2.69) وهي أكبر من قيمة الوسط الفرضي، اي ان الاجابات كانت متجهة نحو (مطبق) وبنسبة (%75).

3- بلغت قيمة الوسط الحسابي المرجح لفقرة (متابعة لجنة التدقيق لمدى نزاهة المدققين الداخليين وعدم مشاركتهم في اعمال او علاقات غير قانونية.) (2.92) وهي أكبر من قيمة الوسط الفرضي، اي ان الاجابات كانت متجهة نحو (مطبق) وبنسبة (%92).

4- بلغت قيمة الوسط الحسابي المرجح لفقرة (تحرص لجنة التدقيق على ضرورة معرفة المدققين الداخليين بأهداف البنك ومدى مشروعيتها ومساهماتهم في تحقيقها) (2.86) وهي أكبر من قيمة الوسط الفرضي، اي ان الاجابات كانت متجهة نحو (مطبق) وبنسبة (%86). وقد بلغت قيمة الوسط الحسابي المرجح لمحور (فاعلية لجنة التدقيق في تحقيق التزام المدققين الداخليين بالنزاهة على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (//A)) بصورة عامة (2.87) وهو أكبر من قيمة الوسط الفرضي والبالغ (2) أي انه ممكن القول بان هذا المحور هو (مطبق) وبنسبة (%88) اما الفجوة لهذا المحور فقد بلغت (0.87)، ومن خلال قيم الانحراف المعياري والتي تراوحت بين (0.56-0.00) هذا يعني بان اجابات افراد العينة كانت متجانسة حول هذا المحور. وقد قام الباحث برسم الشكل البياني التالي لقيم الأوساط الحسابية المرجحة لكل فقرة من فقرات المحور بالاعتماد على نتائج برنامج (SPSS vr. 24) :

شكل رقم (3) يمثل قيم الأوساط الحسابية المرجحة لفقرات المحور الثالث



الجدول من اعداد الباحث بالاعتماد على نتائج برنامج (SPSS vr. 24)

من خلال الشكل أعلاه يتبين ان الفقرة الاولى (تعمل لجنة التدقيق على تقييم ومتابعة مسؤولية المدققين الداخليين ونزاهتهم عند اداء مهامهم..) جاءت بالمرتبة الأولى من حيث اتجاهها نحو التطبيق للفقرات وثانيا تأتي الفقرة الثالثة (متابعة لجنة التدقيق لمدى نزاهة المدققين الداخليين وعدم مشاركتهم في اعمال او علاقات غير قانونية.) وثالثا جاءت الفقرة الرابعة (تحرص لجنة التدقيق

على ضرورة معرفة المدققين الداخليين بأهداف البنك ومدى مشروعيتها ومساهماتهم في تحقيقها) وأخيرا الفقرة الثانية (تعمل لجنة التدقيق على متابعة مدى التزام المدققين الداخليين بالقوانين والمتطلبات المهنية عند اداء مهامهم).

المحور الرابع:- فاعلية لجنة التدقيق في تحقيق التزام المدققين الداخليين بموضوعية التدقيق الداخلي على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA), وكما في الجدول رقم (4) الآتي:-

جدول رقم (4) وصف عام لفقرات محور فاعلية لجنة التدقيق في تحقيق التزام المدققين الداخليين بموضوعية التدقيق الداخلي على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA).

الفجوة	معامل الاختلاف	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي المرجح	مطبق	مطبق الى حد ما	غير مطبق	المقياس	الفقرات
1.00	0	0.00	3.00	59	0	0	التكرار	تعمل لجنة التدقيق على دعم حيادية المدقق الداخلي وعدم اشتراكه في اعمال او ممارسات من شأنها اضعاف تقييمه الغير متحيز او يفترض انها تضعفه.
				100	0	0	النسبة	
0.85	13	0.36	2.85	50	9	0	التكرار	تتحقق لجنة التدقيق من عدم اشتراك المدقق الداخلي في أنشطة تتعارض مع مصالح البنك المركزي العراقي.
				85	15	0	النسبة	
0.90	11	0.30	2.90	53	6	0	التكرار	تعمل لجنة التدقيق على متابعة موضوعية المدققين الداخليين والتأكد من عدم قبولهم الهدايا او المساومات على حساب حكمهم المهني.
				90	10	0	النسبة	
0.73	20	0.55	2.73	46	10	3	التكرار	تحقق لجنة التدقيق من افصاح المدقق الداخلي عن الحقائق التي يكتشفها عند اداء اعماله والتي ان لم يفصح عنها قد تؤثر بالإبلاغ عن الاعمال التي تم تدقيقها.
				78	17	5	النسبة	
0.87	10	0.28	2.87	208	25	3	تكرار	احصاءات المحور الثاني الفرعي الثالث (اسئلة تتعلق بفاعلية لجنة التدقيق في تحقيق التزام المدققين الداخليين بالموضوعية على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA)) بشكل عام
				88	11	1	نسبة	

الجدول من اعداد الباحث بالاعتماد على نتائج برنامج (SPSS vr. 24)

ومن خلال الجدول رقم (4) وجد الآتي:-

1- بلغت قيمة الوسط الحسابي المرجح لفقرة (تعمل لجنة التدقيق على دعم حيادية المدقق الداخلي وعدم اشتراكه في اعمال او ممارسات من شأنها اضعاف تقييمه الغير متحيز او يفترض انها تضعفه.) (3.00) وهي أكبر من قيمة الوسط الفرضي، اي ان الاجابات كانت متجهة نحو (مطبق) وبنسبة (100%).

2- بلغت قيمة الوسط الحسابي المرجح لفقرة (تتحقق لجنة التدقيق من عدم اشتراك المدقق الداخلي في أنشطة تتعارض مع مصالح البنك) (2.85) وهي أكبر من قيمة الوسط الفرضي، اي ان الاجابات كانت متجهة نحو (مطبق) وبنسبة (85%).

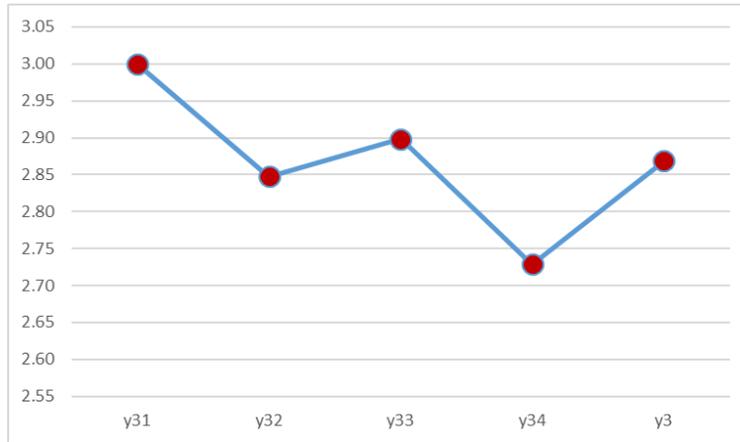
3- بلغت قيمة الوسط الحسابي المرجح لفقرة (تعمل لجنة التدقيق على متابعة موضوعية المدققين الداخليين والتأكد من عدم قبولهم الهدايا او المساومات على حساب حكمهم المهني.) (2.90) وهي أكبر من قيمة الوسط الفرضي، اي ان الاجابات كانت متجهة نحو (مطبق) وبنسبة (90%).

4- بلغت قيمة الوسط الحسابي المرجح لفقرة (تحقق لجنة التدقيق من افصاح المدقق الداخلي عن الحقائق التي يكتشفها عند اداء اعماله والتي ان لم يفصح عنها قد تؤثر بالإبلاغ عن الاعمال التي تم تدقيقها) (2.73) وهي أكبر من قيمة الوسط الفرضي، اي ان الاجابات كانت متجهة نحو (مطبق) وبنسبة (78%). وقد بلغت قيمة الوسط الحسابي المرجح لمحور (فاعلية لجنة التدقيق في تحقيق التزام المدققين الداخليين بالموضوعية على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA)) بصورة عامة (2.87) وهو أكبر من قيمة الوسط الفرضي والبالغ (2) أي انه ممكن القول بان هذا المحور هو (مطبق) وبنسبة (88%) اما الفجوة لهذا

المحور فقد بلغت (0.87)، ومن خلال قيم الانحراف المعياري والتي تراوحت بين (0.00-0.55) هذا يعني بان اجابات افراد العينة كانت متجانسة حول هذا المحور .
وقد قام الباحث برسم الشكل البياني التالي لقيم الأوساط الحسابية المرجحة لفقرة من فقرات المحور بالاعتماد على نتائج برنامج (SPSS vr. 24)

شكل رقم (4)

يمثل قيم الأوساط الحسابية المرجحة لفقرات المحور الاول



الجدول من اعداد الباحث بالاعتماد على نتائج برنامج (SPSS vr. 24)

من خلال الشكل أعلاه يتبين ان الفقرات الأولى (تعمل لجنة التدقيق على دعم حيادية المدقق الداخلي وعدم اشتراكه في اعمال او ممارسات من شأنها اضعاف تقييمه الغير متحيز او يفترض انها تضعفه) جاءت بالمرتبة الأولى من حيث اتجاهها نحو التطبيق للفقرات وثانيا تأتي الفقرة الثالثة (تعمل لجنة التدقيق على متابعة موضوعية المدققين الداخليين والتأكد من عدم قبولهم الهدايا او المساومات على حساب حكمهم المهني.) وثالثا جاءت الفقرة الثانية (تتحقق لجنة التدقيق من عدم اشتراك المدقق الداخلي في أنشطة تعارض مع مصالح البنك) وأخيرا الفقرة الرابعة (تحقق لجنة التدقيق من افصاح المدقق الداخلي عن الحقائق التي يكتشفها عند اداء اعماله والتي ان لم يفصح عنها قد تؤثر بالإبلاغ عن الاعمال التي تم تدقيقها).

2- اختبار الفرضيات : سيتم بحث علاقة الارتباط والاثر بين المحاور الاول والمحرور الثالث وكذلك بين المحور الثاني والمحرور الرابع من خلال الفرضيات الرئيسية والفرعية التي تم صياغتها احصائيا لغرض استكمال اختبارها بما يخدم البحث وكما يأتي :-
1-2- اختبار معنوية الارتباطات :- سيتم بحث علاقة الارتباط من خلال تحديد قوة العلاقة ومعنويتها بين المحاور المدروسة, حيث تم إيجاد النتائج وكما في الجدول رقم (5) الاتي:

جدول رقم (5) قيم الارتباطات بين المحاور

المحاور	الالتزام بنزاهة التدقيق الداخلي على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA) .	الالتزام بموضوعية التدقيق الداخلي على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA) .
فاعلية لجنة التدقيق في تحقيق التزام المدققين الداخليين بالنزاهة على	ارتباط	0.838
	Sig	0.000

العدد	59	وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA)
ارتباط	0.860	فاعلية لجنة التدقيق في تحقيق التزام المدققين الداخليين بالموضوعية
Sig	0.000	على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA)
العدد	59	

الجدول من اعداد الباحث بالاعتماد على نتائج برنامج (SPSS vr. 24)

ولاختبار الفرضيات نستعرض الآتي:

الفرضية الأولى (اختبار الارتباط بين نزاهة التدقيق الداخلي على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA) وفاعلية لجنة التدقيق في تحقيق التزام المدققين الداخليين بالنزاهة على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA)) من خلال الجدول رقم (5) أعلاه يتضح ان قيمة الارتباط بين (نزاهة التدقيق الداخلي على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA) وفاعلية لجنة التدقيق في تحقيق التزام المدققين الداخليين بالنزاهة على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA)) , بلغت 0.838 وان قيمة sig.=0 وهي اقل من 5%, ومنه نستنتج ان الارتباط بين المحورين هو ارتباط طردي معنوي تحت مستوى دلالة احصائية 5% هذا يعني ان الزيادة في قيمة نزاهة التدقيق الداخلي على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA) يؤدي الى الزيادة في قيمة فاعلية لجنة التدقيق في تحقيق التزام المدققين الداخليين بالنزاهة على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA) **الفرضية الثانية** : (اختبار الارتباط بين الالتزام بموضوعية التدقيق الداخلي على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA) و فاعلية لجنة التدقيق في تحقيق التزام المدققين الداخليين بالموضوعية على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA)).

من خلال الجدول رقم (5) أعلاه يتضح ان قيمة الارتباط بين الالتزام بموضوعية التدقيق الداخلي على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA) و فاعلية لجنة التدقيق في تحقيق التزام المدققين الداخليين بالموضوعية على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA)) , بلغت 0.860 وان قيمة sig.=0 وهي اقل من 5%, ومنه نستنتج ان الارتباط بين المحورين هو ارتباط طردي معنوي تحت مستوى دلالة احصائية 5% هذا يعني ان الزيادة في قيمة موضوعية التدقيق الداخلي على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA) يؤدي الى الزيادة في قيمة فاعلية لجنة التدقيق في تحقيق التزام المدققين الداخليين بالموضوعية على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA).

2-1- تحليل الأثر بين محاور البحث: اختبار الفرضيات التي تضمنتها منهجية البحث والتي تتعلق بالمتغيرات الخاصة بالبحث اذ تم استخدام معادلة الانحدار الخطي البسيط لاختبار فرضيات البحث وكذلك تحقيق التساؤلات في مشكلة البحث وسيكون المتغير المستقل هو كل من المحور الاول والمحور الثاني ويكون المتغير التابع هو المحور الثالث والمحور الرابع , وكانت النتائج كما يلي:

الفرضية الأولى : (ان لالتزام المدققين الداخليين في البنك المركزي العراقي بنزاهة التدقيق الداخلي على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA) انعكاس ايجابي على فاعلية لجنة التدقيق في تحقيقه. وكما في الجدول رقم (6) الآتي:-

جدول رقم (6) نتائج الانحدار الخطي البسيط للفرضية الفرعية الأولى

قيمة الثابت	معامل التحديد %	قيمة معامل بيتا	قيمة F المحسوبة	قيمة F الجدولية	درجة الحرية	قيمة t المحسوبة	الدلالة
1.027	0.70	0.838	134.775	1.128	57	11.609	يوجد تأثير

الجدول من اعداد الباحث بالاعتماد على نتائج برنامج (SPSSvr.24)

اذ ان معادلة الانحدار فكانت بالشكل التالي:

$$Y = 1.027 + 0.838 X$$

حيث ان: Y : فاعلية لجنة التدقيق في تحقيق التزام المدققين الداخليين بنزاهة التدقيق الداخلي على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA)

X: التزام المدققين الداخليين في البنك المركزي العراقي بنزاهة التدقيق الداخلي على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA).
من خلال الجدول رقم (6) بلغت قيمة معامل التحديد (0.70) وهذا يعني بان (70%) من التغيرات الحاصلة في فاعلية لجنة التدقيق في تحقيق التزام المدققين الداخليين بنزاهة التدقيق الداخلي على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA) يمكن تفسيره من خلال التزام المدققين الداخليين في البنك المركزي العراقي بنزاهة التدقيق الداخلي على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA).
(. والمتبقي يعود الى متغيرات وعوامل أخرى لم تدرس في هذا البحث.
وكما بلغت قيمة F المحسوبة (134.775) وهي اكبر من قيمتها الجدولية عند مستوى دلالة (0.05) ودرجة حرية (57) وبالبالغة (1.128) وهذا يعني ان التزام المدققين الداخليين في البنك المركزي العراقي بنزاهة التدقيق الداخلي على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA) له دور مؤثر وفعال في فاعلية لجنة التدقيق في تحقيق هذا الالتزام ، وبما ان اشارة معامل بيتا موجبة هذا يعني بان التأثير ايجابي (علاقة طردية)، وقد بلغت قيمة معامل بيتا (0.838) وهي قيمة موجبة وهذا يعني عند تغيير وحدة واحدة في التزام المدققين الداخليين في البنك المركزي العراقي بنزاهة التدقيق الداخلي على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA) سوف يكون هناك زيادة بمقدار (84%) في دعم فاعلية لجنة التدقيق في تحقيق هذا الالتزام.
الفرضية الثانية: (ان لالتزام المدققين الداخليين في البنك المركزي العراقي بموضوعية التدقيق الداخلي على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA) انعكاس ايجابي في فاعلية لجنة التدقيق في تحقيقه)، وكما في الجدول رقم (7) الاتي:-

جدول رقم (7) نتائج الانحدار الخطي البسيط للفرضية الفرعية الثانية

قيمة الثابت	معامل التحديد %	قيمة معامل بيتا	قيمة F المحسوبة	قيمة F الجدولية	درجة الحرية	قيمة t المحسوبة	الدلالة
1.358	0.74	0.860	161.469	1.218	57	12.707	يوجد تأثير

الجدول من اعداد الباحث بالاعتماد على نتائج برنامج (SPSSvr.24)

اذ ان معادلة الانحدار فكانت بالشكل التالي:

$$Y = 1.358 + 0.860 X$$

حيث ان: Y : فاعلية لجنة التدقيق في تحقيق التزام المدققين الداخليين بموضوعية التدقيق الداخلي على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA)

X: التزام المدققين الداخليين في البنك المركزي العراقي بموضوعية التدقيق الداخلي على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA) .

من خلال الجدول رقم (7) بلغت قيمة معامل التحديد (0.74) وهذا يعني بان (74%) من التغيرات الحاصلة في فاعلية لجنة التدقيق في تحقيق التزام المدققين الداخليين بنزاهة التدقيق الداخلي على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA) يمكن تفسيره من خلال التزام المدققين الداخليين في البنك المركزي العراقي بنزاهة التدقيق الداخلي على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA).
(. والمتبقي يعود الى متغيرات وعوامل أخرى لم تدرس في هذا البحث.

كما بلغت قيمة F المحسوبة (161.469) وهي اكبر من قيمتها الجدولية عند مستوى دلالة (0.05) ودرجة حرية (57) وبالبالغة (1.128) وهذا يعني ان التزام المدققين الداخليين في البنك المركزي العراقي بنزاهة التدقيق الداخلي على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA) له دور مؤثر وفعال في فاعلية لجنة التدقيق في تحقيق هذا الالتزام ، وبما ان اشارة معامل بيتا موجبة هذا يعني بان التأثير ايجابي (علاقة طردية)، وقد بلغت قيمة معامل بيتا (0.860) وهي قيمة موجبة وهذا يعني عند تغيير وحدة واحدة في التزام المدققين الداخليين في البنك المركزي العراقي بنزاهة التدقيق الداخلي على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA) سوف يكون هناك زيادة بمقدار (86%) في دعم فاعلية لجنة التدقيق في تحقيق هذا الالتزام.

4-1- الاستنتاجات :- من خلال نتائج اجابات العينة وتحليل الفرضيات نستنتج ما يلي:

1. اظهرت النتائج ان التزام المدققين الداخليين بنزاهة التدقيق الداخلي على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA) كان بدرجة كبيرة وبأهمية نسبية (93%) , ويتمثل ذلك بأمانتهم وحرصهم والتزامهم بالقوانين المعمول بها وعدم اشتراكهم بأعمال وعلاقات تسيء الى مهنة التدقيق الداخلي او الى البنك وكذلك يسهموا في تحقيق أهداف البنك المركزي العراقي
2. ان التزام المدققين الداخليين بموضوعية التدقيق الداخلي على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA) كان بدرجة كبيرة وبأهمية نسبية (90%), ويتمثل ذلك بعدم دخولهم في علاقات مع الاطراف الداخلية او ممارسة مهام تضعف تقييمهم الغير متحيز ولا يقبلون اي مساومات على حساب عملهم ويفصحون عن اي معلومات تؤثر على اداء عملهم.
3. ان فاعلية لجنة التدقيق في تحقيق التزام المدققين الداخليين بالنزاهة على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA) كان بدرجة كبيرة وبأهمية نسبية (88%) , وكذلك فاعلية لجنة التدقيق في تحقيق التزام المدققين الداخليين بالموضوعية على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA) ايضا كانت بدرجة كبيرة وبأهمية نسبية (88%) , ويتجلى ذلك من خلال اطلاعها على ميثاق التدقيق الداخلي والتأكد من وجود دليل لقواعد السلوك المهني معتمد ويتم اتباعه من قبل المدققين الداخليين و التوصية باختيار رئيس قسم التدقيق الداخلي والتأكد من مدى توفير احتياجات هذا القسم والاشراف الفعال على خطة عملهم ومستوى ادائهم, وفحص وتقييم تقاريرهم المرفوعة.
4. ان علاقة الارتباط والاثر بين محور الالتزام بنزاهة التدقيق الداخلي على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA) و فاعلية لجنة التدقيق في تحقيقه هو ارتباط طردي معنوي تحت مستوى دلالة احصائية 5% هذا يعني ان تأثير الزيادة في قيمة الالتزام بنزاهة التدقيق الداخلي يؤدي الى الزيادة في فاعلية لجان التدقيق في تحقيق هذا الالتزام بمقدار (0.838).
5. ان علاقة الارتباط والاثر بين محور الالتزام بموضوعية التدقيق الداخلي على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA) و فاعلية لجنة التدقيق في تحقيقه هو ارتباط طردي معنوي تحت مستوى دلالة احصائية 5% هذا يعني ان تأثير الزيادة في قيمة الالتزام بموضوعية التدقيق الداخلي يؤدي الى الزيادة في فاعلية لجان التدقيق في تحقيق هذا الالتزام بمقدار (0.86).

4-2- التوصيات:- تضمن البحث جملة من التوصيات منها:

1. ضرورة تأكد لجنة التدقيق من نزاهة وموضوعية المدقق الداخلي عند اداء مهامه المكلف بها بشكل دوري ومستمر وذلك لضمان عدالة وحيادية احكامه واعتماد تقاريره في اداء مهامها الإشرافية والرقابية على نظام الرقابة الداخلية وادارة المخاطر والامتثال والحوكمة .
2. ضرورة دعم التزام المدقق الداخلي بالنزاهة والموضوعية على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA) من خلال اعتماد وتوفير الحوافز المادية والمعنوية كان يكرم المدقق المثابر والنزيه وغيرها .
3. ضرورة اعطاء لجنة التدقيق المزيد من العناية والاهتمام لأخلاقيات التدقيق الداخلي على وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA) وتوضيحها وتبسيط مفرداتها والعمل على تبليغها لكافة العاملين في المهنة مع تعزيز اليات ووسائل متابعة الالتزام بها.
4. ضرورة متابعة لجنة التدقيق والمدقق الداخلي تنفيذ الملاحظات الواردة على البنك المركزي في تقارير الجهات الخارجية مثل (ديوان الرقابة المالية الاتحادي, وشركات التدقيق المحلية والدولية المتعاقد معها) لمعالجتها و تقديم موقف بها .

المصادر

اولا:- المصادر باللغة العربية.

أ- القوانين والوثائق والتقارير الرسمية :

1- تعليمات تسهيل تنفيذ قانون المصارف رقم(94) لسنة2004 جريدة الوقائع العراقية، العدد 4172، 2011.

2- تعليمات تنفيذ الموازنة للسنوات (2015, 2016, 2017, 2018, 2019, 2020, 2021).

3- الدليل الاسترشادي لوحدة التدقيق الداخلي في جمهورية العراق، لسنة 2019 .

4- دليل الحوكمة المؤسسية للمصارف، البنك المركزي العراقي، 2018.

5- قانون الشركات العراقي رقم (21) لسنة 1997 وتعديلاته.

6- قانون المصارف رقم (94) لسنة 2004، الوقائع العراقية، العدد 3986، أيلول 2004.

7- قانون تنظيم أعمال التأمين (10) لسنة 2005 .

8- المعهد الأمريكي للمدققين الداخليين، (2019)، "مبادئ أخلاقيات المهنة".

9- وثيقة التدقيق الداخلي في البنك المركزي العراقي للسنوات، 2015, 2016, 2017, 2018, 2019, 2020, 2021.

ب- الكتب:

1. الوردات، خلف عبد الله، (2014)، (دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA)، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع الطبعة الأولى.

2. الوقاد، سامي محمد، وديان، لؤي محمد، (2010)، (تدقيق الحسابات)، الطبعة الأولى مكتبة المجمع العربي للنشر والتوزيع.

د- الأطاريح والرسائل:

1- ابراهيم، بروا ابراهيم كريم، (2021) (" فعالية دور لجان التدقيق في دعم حوكمة المصارف" بحث تطبيقي في عينة من المصارف العراقية الخاصة في محافظة اربيل)، رسالة ماجستير /جامعة الشرق الادنى .

2- أمقران، مساعدي رامي، (2021) (مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين الاداء المالي في المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة المؤسسة المينائية لولاية سكيكدة)، شهادة الماجستير في المحاسبة والتدقيق، جامعة العربي بن مهدي، الجزائر، .

3- حنان، بلخادم حنان، (2016) (" أثر جودة التدقيق الداخلي على حوكمة الشركات) كلية العلوم الاقتصادية و التجارية، جامعة محمد خيضر - بسكرة، الجزائر، شهادة الماجستير في علوم التسيير تخصص، فحص محاسبي.

4- الصوص، إياد سعيد، (2012) ("مدى فاعلية لجان المراجعة في دعم اليات التدقيق الداخلي والخارجي" (دراسة تطبيقية على البنوك العاملة في فلسطين)) كلية التجارة، الجامعة الاسلامية-غزة، فلسطين، رسالة ماجستير.

5- الزبيدي، رغد منير فرحان (2017)، (مدى التزام المدققين الداخليين بمعايير التدقيق الداخلي الدولية للحد من الغش والاحتيال، بحث تطبيقي في عينة من مؤسسات القطاع العام العراقي)، كلية الادارة والاقتصاد - جامعة كربلاء، رسالة ماجستير علة محاسبة.

6- عبد الحميد، حسياني عبد الحميد (2015)، (اهمية وجود لجان المراجعة في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية في ظل الاتجاه الدولي نحو تعزيز حوكمة المؤسسات، اطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، الجزائر).

7- عواد، طالب حمد، (2020) (آلية التدقيق الداخلي ودورها في تفعيل مبادئ الحوكمة المصرفية ". بحث تطبيقي في المصارف العراقية التجارية الخاصة)، بحث مقدم الى المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية لنيل شهادة الدبلوم العالي المعادل للماجستير في المصارف .

8- عصام، بعلاش، (2019)، (مساهمة لجان التدقيق في ضبط جودة التقارير المالية لشركات المساهمة -دراسة ميدانية-، اطروحة دكتوراه، جامعة أكلي محند او لحاج، كلية العلوم والاقتصادية والتجارية والتسيير، البويرة، الجزائر).

9- عبد العال، محمود بكر خليل، (2015)، (مدى التزام مراجعي الحسابات بأخلاقيات المهنة وقواعد السلوك المهني: دراسة تطبيقية على شركات ومكاتب التدقيق في قطاع غزة، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الاسلامية، غزة، فلسطين).

10- محسن، اكتفاء رحيم، (2016) دور التدقيق الداخلي في ترصين أداء البنك المركزي العراقي، بحث مقدم الى مجلس المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية جامعة بغداد، وهو جزء من متطلبات نيل شهادة الدبلوم العالي المعادل للماجستير في المصارف، .

11- نسرين، كرمية محمد، (2010) (" اثر الالتزام الاخلاقي للمراجعين على تفعيل حوكمة الشركات" (دراسة ميدانية)) رسالة ماجستير في العلوم التجارية /جامعة الجزائر، الجزائر.

ج- المجلات والدوريات:

1. امين، سوران محمد، (2017)، (العوامل المؤثرة على استقلالية وموضوعية التدقيق الداخلي -دراسة ميدانية-)، مجلة جامعة التنمية البشرية، المجلد 3، العدد 4، ص 245-267 .

2. الجنابي، عامر محمد، (2021)، (دور قياس اداء الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية في تحقيق الهدف 16 من اهداف التنمية المستدامة)، مجلة كلية مدينة العلم، المجلد 13، العدد: 1.

3. الحيدري, وفاء حسين, ابراهيم, محمد عبد الله, (2022), (فاعلية عملية وفريق التدقيق الداخلي في كشف الفساد المالي والاداري في القطاع العام العراقي), المجلة الدولية للدراسات الاقتصادية والمالية, مجلد 14, العدد 3, 226-211 .
4. شيخ, ارشد صديق عبد الله, (2019), (اثر التزام مدقق الحسابات بأخلاقيات مهنة التدقيق على جودة الاداء المهنية, بحث نظري), مجلة قهل ازي زانست العلمية- مجلة علمية تصدر عن الجامعة اللبنانية الفرنسية- اربيل, كوردستان, العراق, المجلد 4, العدد 1, ص 711-682.
5. صلاح مبلود خلاط , عبد الحكيم محمد مصلي, (2014), (دور لجان المراجعة في دعم كفاية وفعالية المراجعة الداخلية في الشركات الصناعية الليبية) , مجلة جامعة كلية الادارة والاقتصاد, المجلد الاول, العدد 16.
6. عبد الله, عناني, (2017), (دور لجنة التدقيق في دعم وتعزيز حوكمة المؤسسات, مجلة الباحث الاقتصادي, المجلد السابع, الرقم: 7 , 240-258.
7. المعموري, علي محمد نجيل, الشريف, احمد عبد الامير, (2021), (تقييم المدقق للتحريفات المكتشفة وانعكاسها على اجراءات الادارة) (بحث تطبيقي في شركة العامة لتصنيع الحبوب), مجلة دراسات محاسبية ومالية, المجلد 16, العدد 54.

References

First: Books

1- Arens, Alvin A, and Elder, Randal J ,and Mark S, Beasley.(2010). Auditing and Assurance Services: An Integrated Approach(10th ed). Boston: Prentice Hall

Second: Periodicals and Publications.

1- ALSmairat, Y. Y., Yusoff, W. S., & Salleh, M. F, (2018), The Effect of the Reliance on Internal Audit Work and Ethical Rules on Perceived Audit Quality: Evidence from Jordan. International Journal of Economics & Management, 12(2),511-522.

2- Dumitru, M. I. (2016).Principles and rules of conduct in the internal audit activity. Acta Universitatis Danubius. Œconomica, 12(1)

3- International Ethics Standards Board for Accountants. (2013). Handbook of the Code of Ethics for Professional Accountants. New York: International Federation of Accountants (IFAC).

4- Muda, Iskandar, Maulana, Weldi, Siregar, Hasan, and Indra, Naleni. (2018). The Analysis of Effects of Good Corporate Governance on Earnings Management in Indonesia with Panel Data Approach. Iran Economics Review, 22(2), 599-625.

5- Rahahle , M.Y. " Extent of Compliance with Code of Ethics and its Impact on Internal Audit Effectiveness" Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences,(2017).

Third : Internet

1- www.theiia.org.