

مدى ارتباط شعبة الرقابة والتدقيق الداخلي مع بيئة الوحدة الحكومية
 (بحث تحليلي في مديرية تربية النجف الاشرف)

**The impact of cooperation between internal audit and its environment
 on the performance of government units**

**Analytical research in the Directorate of Education of Najaf Al-)
 (Ashraf**

م.م. رعد عبد مسلم حريجه

Raad Abdmislem Hraeja

مديرية تربية محافظة النجف الاشرف

Directorate of Education of Najaf Governorate

Maxraad7@gmail.com

07810051930

المستخلص

ان لجهاز التدقيق الداخلي في الوحدات الحكومية اهمية كبيرة ومؤثرة في نتائج اعمال هذه الوحدات من هنا لا بد من بيان مدى ارتباط جهاز الرقابة والتدقيق الداخلي مع البيئة الداخلية والبيئة الخارجية في الوحدات الحكومية ومن هنا جاء هدف البحث الذي يتمثل بالاطلاع على أهم الروابط بين جهاز التدقيق الداخلي والبيئة الداخلية والخارجية للوحدة الحكومية، وتعيين النواحي الإيجابية لهذه الروابط لتعزيزها، وتحديد الجوانب السلبية والمشكلات الناتجة عنها لغرض وضع الحلول المناسبة لها و وضع الإجابات المنطقية للتساؤلات التي يطرحها الآخرون حول الدور الذي يلعبه جهاز التدقيق الداخلي في بيئة الوحدة الحكومية، ومحاولة تغيير نظرهم للتدقيق الداخلي من اعتباره راصداً للأخطاء إلى اعتباره وسيلة لتنسيق العمل والتعاون المشترك لإظهار صورة الوحدة الحكومية بأفضل شكل ممكن يدل على حسن سير العمل، وتوصل البحث الى مجموعة من الاستنتاجات اهمها ان التعاون المشترك بين التدقيق الداخلي والرقابة المالية والجهات الرقابية الاخرى له دور مهم وحيوي في تسيير عمل الوحدة بشكل صحيح وسليم , وان من العوامل المهمة لتحقيق مصالح المديرية في تحقيق افضل اداء هو سعي التدقيق الداخلي لتقديم المساعدة لبقيّة الاقسام المختلفة, وان ان من اهم المعايير التي تحدد جودة اداء شعبة الرقابة هو مدى تطبيق المعايير المنصوص عليها بالتنسيق والتعاون البناء مع الجهات الرقابية الاخرى ويعتبر هذا التعاون من العوامل المهمة التي تحسن اداء المديرية, وأنهى البحث الى بعض التوصيات أهمها توفير سبل للتعاون بين قسم الحسابات وشعبة الرقابة والتدقيق الداخلي وكذلك توفير تعاون بين التدقيق الداخلي والرقابة المالية والجهات الرقابية الاخرى في انجاز الاعمال للحفاظ على مصلحة المديرية في تحقيق افضل اداء, وضرورة زج الكوادر التدقيقية بالدورات بصورة مستمرة لكي يواكب التقدم الذي يحصل وضرورة ان تمتلك الوحدة الحكومية هيكل خاص بها حتى تعمل بشكل فاعل وبصورة جيدة وان يأخذ بنظر الاعتبار كافة القرارات التي يصدرها التدقيق الداخلي.

الكلمات المفتاحية : التدقيق الداخلي , بيئة التدقيق الداخلي , البيئة الخارجية , البيئة الداخلية .

Abstract

The internal audit body in government units has great and influential importance in the results of the work of these units. From here, it is necessary to indicate the extent to which the internal audit and control body is connected with the internal environment and the external environment in government units. Hence, the research objective came, which is to see the most important links between the internal audit body The internal and external environment of the governmental unit, identifying the positive aspects of these links to strengthen them, identifying the negative aspects and problems resulting from them for the purpose of developing appropriate solutions to them and developing logical answers to the questions raised by others about the role that the internal audit body plays in the environment of the governmental unit, and trying to change their view of internal audit from Considering it an observer of errors to consider it as a means of coordinating work and joint cooperation to show the image of the governmental unit in the best possible way, which indicates the good progress of work. True and sound, and one of the important factors to achieve the interests of the Directorate in achieving the best performance It is the internal audit's endeavor to provide assistance to the rest of the different departments, and that one of the most important criteria that determines the quality of the performance of the Oversight Division is the extent to which the stipulated standards are applied, coordination and constructive cooperation with other regulatory authorities. This cooperation is one of the important factors that improve the performance of the Directorate, and the research ended with some recommendations The most important of which is to provide ways for cooperation between the Accounts Department and the Internal Audit and Oversight Division, as well as providing cooperation between the internal audit, financial control and other supervisory authorities in completing the work to preserve the directorate's interest in achieving the best performance, and the need to engage the audit cadres on an ongoing basis in order to keep pace with the progress that is taking place and the need for the unit to own The government has its own structure in order to function effectively and well, and to take into account all decisions issued by the internal audit.

Keywords: internal audit, internal audit environment, external environment, internal environment.

المقدمة : يعتبر التدقيق الداخلي بمثابة إجراء رقابي يتم من خلاله التحقق من كفاءة وكفاية إجراءات الرقابة الأخرى وتقييمها ، لذلك يعتبر البعض أن التدقيق الداخلي هو النقطة المحورية لهيكل الرقابة ويتحمل مسؤولية التحقق من كفاءة أجهزة الرقابة الأخرى الإجراءات كأداة رقابة - حماية مادية - ضمان سلامة البيانات المالية وتشجيع الامتثال وإدارة السياسات وتحسين الكفاءة التشغيلية، وتطور مفهوم التدقيق الداخلي على مر الزمن وتعددت المهام التي تناط به من أجل تحقيق أهدافه ولكن هذه المهام غالباً ما تصطدم مع توجهات ورغبات الأطراف الأخرى في الوحدات الحكومية وهذا التصادم يؤدي بالتالي إلى إخلال في تحقيق الأهداف التي وجد من أجلها التدقيق الداخلي ولا ينظر إلى التدقيق الداخلي على أنه صمام الأمان في جميع العمليات التي تحدث في هذه الوحدات ويمكنه أن يضيف قيمة للإداء في هذه الوحدات وبما يضمن سير العمل بموجب التعليمات التي تحقق أفضل أداء متوقع.

1. المبحث الأول: منهجية البحث ودراسات سابقة

1.1. **منهجية البحث :** يعرض هذا المبحث مشكلة هذا البحث والأهداف التي نسعى إلى تحقيقها وأهميته والفرضيات التي استند عليها البحث وحدوده والمنهج المتبع وما يتطلبه البحث العلمي من العناصر الأخرى المكملة

1.1.1. مشكلة البحث

ينظر إلى جهاز التدقيق الداخلي في الوحدة الحكومية من قبل الأقسام الأخرى ، على أنه معطل للأعمال ويؤدي إلى عدم إنجازها وعدم تحقيق أداء أفضل وينظر إلى موظفي التدقيق في أغلب الأوقات على أنهم وجدو لكشف الأخطاء التي قد يقع موظفي وعاملي تلك الأقسام بها بغية إيقاع العقوبات بهم ، وأنه لا يقدم المساعدة عند الحاجة للتعاون وتنسيق العمل مع الرقابة المالية أو الجهات الرقابية الأخرى ، بينما العلاقة الجيدة التي يتمتع بها التدقيق الداخلي والبيئة الداخلية والخارجية للوحدة الحكومية لا يتم النظر إليها، ويمكن تلخيص مشكلة البحث بالتساؤلات الآتية:

1. هل التعاون بين أقسام الوحدات يؤدي إلى دور فعال لجهاز التدقيق الداخلي في الوحدات الحكومية ؟
2. هل يمكن للوصول للإداء الأفضل في الوحدات الحكومية من خلال التعاون بين جهاز التدقيق الداخلي وبقية الأقسام؟

1.1.2. أهداف البحث

يهدف البحث إلى تحقيق الآتي:

1. الاطلاع على أهم الروابط بين التدقيق الداخلي والبيئة الداخلية والخارجية للوحدة الحكومية ، وتعيين النواحي الإيجابية لهذه الروابط لتعزيزها ، وتحديد الجوانب السلبية والمشكلات الناتجة عنها لغرض وضع الحلول المناسبة لها.
2. وضع الإجابات المنطقية للتساؤلات التي يطرحها الآخرون حول الدور الذي يلعبه جهاز التدقيق الداخلي في بيئة الوحدة الحكومية، ومحاولة تغيير نظرتهم للتدقيق الداخلي من اعتباره راصداً للأخطاء إلى اعتباره وسيلة لتنسيق العمل والتعاون المشترك لإظهار صورة الوحدة الحكومية بأفضل شكل ممكن يدل على حسن سير العمل.

1.1.3. أهمية البحث

تتلخص الأهمية الخاصة بالبحث بالآتي:

1. توضيح العلاقة التي تربط التدقيق الداخلي بالبيئة الداخلية والبيئة الخارجية واثرها في الوصول للإداء الأفضل.
2. اظهار العلاقة بصورة حقيقية بين شعبة الرقابة والتدقيق الداخلي مع البيئة الداخلية والبيئة الخارجية.
3. يعد البحث بمثابة عامل مساعد في رفد المدققين الداخليين والمتعاملين معه بأفكار جديدة ومفيدة.

1.1.4. فرضيات البحث

استناداً إلى ما ورد فيه من علاقات تتعلق بمتغيرات البحث ، تم صياغة الفرضيات وكالاتي:

1. توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين جهاز التدقيق الداخلي والبيئة الداخلية متمثلة ب(قسم الحسابات ، الادارة العليا، الاقسام الأخرى) في مديرية التربية في محافظة النجف الأشرف
2. توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين جهاز التدقيق الداخلي والبيئة الخارجية متمثلة ب(ديوان الرقابة المالية، معايير واخلاقيات المهنة) في مديرية التربية في محافظة النجف الأشرف

1.1.5. أسلوب جمع البيانات والمعلومات

تم جمع البيانات والمعلومات المتعلقة بالبحث عن طريق الآتي:

- الاستعانة بالرسائل والإطاريح.
- الاستعانة بالكتب والدوريات.
- الاستعانة بالندوات والمؤتمرات (البحوث المقدمة للندوات والمؤتمرات).
- التصفح على شبكة المعلومات الدولية (الانترنت)

1.2. دراسات سابقة

سوف نتطرق إلى بعض الدراسات السابقة التي اجريت بهذا الخصوص والتي اهتمت بالتدقيق الداخلي ومدى ارتباطه بالمفاهيم الأخرى وكما يأتي:

1.2.1. دراسة كلا من (Hanım Fadzil et al., 2005) بعنوان

”internal auditing practices and internal control system”

حيث هدفت الدراسة إلى تحديد مدى التزام الشركات المدرجة في السوق المالي الماليزي بتطبيق معايير التدقيق الداخلي الصادرة عن معهد المدققين الداخليين (IIA) وايضاً تحديد ما إذا كان الالتزام بهذه المعايير يؤثر على نظام الرقابة الداخلية في هذه الشركات وقد قام الباحثون لتحقيق هذين الهدفين من خلال استعمال الاستبيان كان الأول يخص الالتزام بتطبيق معايير الممارسة

المهنية للتدقيق الداخلي , والثاني بفحص تأثير هذا الالتزام على نظام الرقابة الداخلية واستخدام المنهج الوصفي التحليلي في هذه الدراسة , وقد استنتجت الدراسة ان مهنة وبراعة وموضوعية اقسام المراجعة الداخلية في الشركات المدرجة في السوق الماليزي للأوراق المالية يؤثر بشكل ملحوظ على كفاءة نظم الرقابة الداخلية فيها , كما ان لنطاق التدقيق الداخلي وللأداء المهني في اقسام التدقيق الداخلي تأثير على سمات الاتصال والاعلام والخاصة بنظام الرقابة الداخلية وسمات بيئة نظام الرقابة الداخلية , كما توصلت الدراسة الى ان عملية ادارة قسم التدقيق الداخلي واداء عمل التدقيق وخطة التدقيق الداخلي والتقرير عن عمل التدقيق الداخلي يؤثر بشكل ملحوظ على سمات تقدير المخاطر الخاصة بنظام الرقابة وكذلك انشطة الرقابة الداخلية .

1.2.2. دراسة (Sarens & De Beelde, 2006) بعنوان

“Internal Auditor’s Perception about their Role in Risk Management Comparison between Belgian and US Companies”

هدفت هذه الدراسة أن توضح بطريقة نوعية تكميلية كيف يرى المدققون الداخليون دورهم الحالي في إدارة المخاطر في السياق البلجيكي حيث يعتبر التدقيق الداخلي مهنة صغيرة نسبياً. وتريد ايضاً أن تتحرى ، مع تأثير التغييرات الأخيرة في لوائح حوكمة الشركات ، ما إذا كان من الممكن ملاحظة زيادة التركيز المالي في عمل المدققين الداخليين. ومعرفة الاختلافات بين الشركات البلجيكية والشركات البلجيكية التابعة للشركات الأمريكية فيما يتعلق بدور المدققين الداخليين في إدارة المخاطر. من أجل الحصول على بيانات كافية ، أجرينا مقابلات مع 10 من الرؤساء التنفيذيين للتدقيق وجمعنا الوثائق ذات الصلة. تكشف البيانات أن المحتوى المحدد لدور المدققين الداخليين في إدارة المخاطر يتعلق بالوقت والبلد. بالنسبة للشركات البلجيكية ، فإن تركيز المدققين الداخليين على أوجه القصور الحادة في نظام إدارة المخاطر يخلق فرصاً لإثبات قيمتها على المدى القصير. يلعب المدققون الداخليون دوراً رائداً في خلق مستوى أعلى من الوعي بالمخاطر والرقابة ونظام إدارة مخاطر أكثر رسمية وموحدة وشفافية وتوثيقاً. في الشركات البلجيكية التابعة للشركات الأمريكية ، تعد التقييمات الموضوعية للمدققين الداخليين وأرائهم بمثابة مدخلات قيمة لمراجعة الرقابة الداخلية الجديدة ومتطلبات الإفصاح المذكورة في قانون Sarbanes Oxley. علاوة على ذلك ، لوحظ اهتمام متزايد بالضوابط المالية ونوعية التقارير المالية داخل هذه الشركات.

1.2.3. دراسة (خلائط، 2005) بعنوان "الأبعاد السلوكية لعلاقة الصراع بين المراجع الداخلي والأفراد محل المراجعة"

يهدف البحث الى دراسة وتقييم الأبعاد السلوكية لعلاقة الصراع بين المدقق الداخلي والأفراد محل التدقيق ، ويرجع الباحث اسباب الصراع الى التالي :

خشية الأفراد محل التدقيق من نتائج وتوصيات التدقيق (ب) السلوك الشخصي للمدقق الداخلي (ج) اختلاف نظرة كل من المدقق الداخلي والأفراد محل التدقيق لعملية التدقيق ، ولأجل حل هذه الإشكاليات وضع الباحث مجموعة من الحلول الناجعة وهو تشكيل فريق عمل تدقيق مشترك بين المدقق الداخلي والأفراد محل التدقيق وبما يؤدي الى تحسين مواقف واتجاهات الأفراد محل التدقيق بما يضمن تعاونهم ومساعدتهم وبالتالي المساعدة في تكوين علاقات ايجابية وبناءة بين الطرفين تساعد هذه العلاقة في تحقيق اهداف المؤسسة .

1.2.4. دراسة (المدلل، 2007) بعنوان "دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري" (دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية)

كان الهدف من هذه الدراسة هو توضيح دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري للشركات الفلسطينية العامة المساهمة ، وتمثلت أهم نتائج هذه الدراسة في أن وظيفة التدقيق الداخلي لشركة مساهمة عامة تؤدي أداءً جيداً في التحكم في الأداء الإداري والمالي وتدعم الشركة من خلال دورها في تقييم نظام الرقابة الداخلية وتقييم ودعم إدارة المخاطر وقياسها. وايضاً استنتجت ان هناك علاقة قوية بين كفاءة وفعالية الأداء ووحدة التدقيق الداخلي ما إذا كانت تتمتع بالاستقلالية الكافية .وقدم الباحث سلسلة من التوصيات ، أهمها ضرورة توفير الموارد المالية والبشرية الكافية لوظيفة التدقيق الداخلي في الشركات الفلسطينية العامة ، بالإضافة إلى دورات تدريبية للمدققين الداخليين لتزويدهم بفهم كامل لمهام التدقيق الداخلي. القضايا الصادرة عن معهد المدققين الداخليين. معايير العملية الداخلية ، والحاجة إلى فصل وظيفة التدقيق الداخلي عن الإدارة المالية (في الشركات التي لا يزال التدقيق الداخلي فيها جزءاً من الوظيفة المالية) وقمت بتقديم تقرير إلى الإدارة العليا من الضروري أن يقدم المدقق الداخلي تقارير دورية إلى مجلس الإدارة ولجنة المراجعة عن مستوى التزام الشركة بالمتطلبات القانونية وقواعد النشاط ، على أن يتم تحديد التعيين والعزل والمعالجة المالية لقسم المدقق الداخلي. من قبل مجلس الإدارة بموافقة لجنة المراجعة.

1.2.5. دراسة (احمد وآخرون ، 2018) "التكامل بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي وتأثيره في مكافحة عمليات غسل الاموال"

كان اهم اهداف هذه الدراسة هو تسلط الضوء على التعاون بين التدقيق الداخلي والتدقيق والتعرف على مدى تأثير التكامل للتدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي الذي يمكن ان يساهم في مكافحة عمليات غسل الاموال. وتوصلت الدراسة الى ان هناك قصور في علاقة بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي وهناك اختلاف في مستوى التدريب الذي تلقاه كل منهم وهذا يؤدي الى فجوة في المعلومات في ما بينهم واختلاف في الآراء وان التكامل بين التدقيقين الداخلي والخارجي يساعد في الحد من المخاطر التي تواجه الوحدات الاقتصادية ومنها المصارف في وحدات غسل الاموال واوصت هذه الدراسة بمجموعة من التوصيات منها انه من الضروري اصدار تعليمات وتوجيهات للمدققين وتكون ملزمة تحدد المجالات التي يتم فيها التعاون بين المدقق الداخلي والخارجي.

1.2.6. ما يميز هذا البحث عن الدراسات السابقة انه ينظر في العلاقة بين جهاز التدقيق الداخلي وبيئته الداخلية متمثلة بـ(قسم الحسابات , الإدارة العليا, وبقية الاقسام) في الوحدات الحكومية وكذلك للعلاقة بين التدقيق الداخلي وبيئته الخارجية متمثلة بـ(التدقيق الخارجي , المعايير المهنية واخلاقيات المهنة والجهات الرقابية الاخرى) لغرض الوصول الى افضل تعاون بين هذه الاطراف للوصول الى انجاز الاعمال بكفاءة عالية واطافة قيمة لأداء هذه الوحدات وبما يضمن سير العمل بسلاسة وانجاز اعمال حسب التعليمات والقوانين النافذة.

2. المبحث الثاني: التدقيق الداخلي وبيئته في الوحدات الحكومية

2.1. مفهوم التدقيق الداخلي

يقدم التدقيق الداخلي خدماته في الوحدات الحكومية ويساعدها في ضمان الامتثال للقوانين المختلفة المطبقة في هذه الوحدات الحكومية ويمكنها اداء انشطتها بشكل فعال ووفقاً للمتطلبات القانونية المعمول بها, ونظراً لأهمية التدقيق الداخلي والاعتراف به كمهنة في الولايات المتحدة الأمريكية فقد تم انشاء اول معهد خاص بالمدققين الداخليين (IIA) Institute Of Internal Auditors في عام 1941.

ويذكر (أرينز, ولوبك, 2001:1033) ان IIA يعد بمثابة منظمة مهنية مشابهة للمعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين, حيث يقوم بتشريع المعايير الأخلاقية ومعايير الممارسة , تشجيع الانتماء للمهنة , توفير التعليم, يلعب معهد المدققين الداخليين هذا دوراً أساسياً ومهما في زيادة الاهمية للتدقيق الداخلي.

فيما عرفه (المهانة وعبد الكريم, 2007: 5) على انه من الوظائف الأساسية التي يقوم بها جهاز مستقل بهدف التحقق من سلامة التصرف في الاموال العامة وفقاً للخطة المحددة بالموازنة والالتزام بالقوانين والامتثال للتوجيهات واللوائح.

ويذكر (Arens et.al., 2008: 836) ان التدقيق الداخلي يتمثل بتأكيد مستقل وموضوعي وأنشطة استشارية مصممة لإضافة قيمة وتحسين عمليات الوحدات , ومساعدتها على تحقيق أهدافها من خلال نهج سليم ومنهجي لتقييم وتحسين فعالية إدارة المخاطر. فيما ينظر (حماد, 2012: 315) الى التدقيق الداخلي على انه تحليل وفحص العمليات والأنشطة التي تقوم بها الإدارات وكذلك تحليل وفحص الهيكل التنظيمي واهداف وخطط الإدارة بهدف مساعدة الإدارة على ترشيد القرارات التي تتخذها واستغلالها للموارد بالشكل الامثل.

ويذكر (Saud, 2015:13) انه وفقاً لتعريف معهد المدققين الداخليين (2009) , يمكن تصنيف التدقيق الداخلي إلى ثلاثة مجالات مختلفة ؛ إدارة المخاطر وحوكمة الشركات والرقابة الداخلية. ويلعب المدققون الداخليون دوراً أساسياً ليس فقط في إدارة المخاطر ولكن أيضاً في تقديم الاستشارات وخدمات التأكيد للمديرين التنفيذيين. في السابق , أصدر معهد المدققين الداخليين "دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر على مستوى المؤسسة (ERM)" كمسار للمدققين الداخليين الذين من المفترض أن يلعبوا دورهم في إجراءات إدارة مخاطر المؤسسة. في الأونة الأخيرة , فيما يتعلق بالخدمات الاستشارية , يصور تقرير معهد المدققين الداخليين (IIA) أربعة أنشطة أساسية للمدقق الداخلي ليكون مسؤولاً , وهي ؛ تنسيق أنشطة إدارة المخاطر على مستوى المؤسسة , وتسهيل تحديد وتقييم المخاطر , والحفاظ على إطار إدارة المخاطر على مستوى المؤسسة وتطويره , ومن أجل دعم الإدارة تطوير استراتيجية إدارة المخاطر.

من خلال استعراضنا لمفاهيم التدقيق الداخلي نستطيع ان نحدد على انه نشاط اساسي في الوحدات ومن الاعمدة الاساسية فيها يسعى لتقديم الدعم للإدارة ومساعدتها في تطبيق القوانين والتعليمات. ومن خلال أنشطة التدقيق ومهامه نستطيع الحصول على تأكيد معقول ان الاداء في هذه الوحدات قد تم تنفيذه بالصيغة الافضل لتنفيذ الاداء وبالتالي يساعد في اضافة قيمة لأعمال هذه الوحدات

2.2. أغراض ونطاق التدقيق الداخلي

يتمثل التدقيق الداخلي في نوع من عمليات الرقابة الداخلية المصممة لفحص وتقييم فعالية الضوابط الأخرى داخل الوحدة. هدفها الرئيسي هو حماية أصول وممتلكات المنظمة من الضياع والهدر والاحتيال ويتم إجراء المدقق الداخلي داخل الشركة , حيث يشير الاسم إلى العمل فقط للشركة. نتيجة لذلك , ستتم مراجعة السجلات المحاسبية للشركة والأنشطة المالية والعمليات من قبل مدقق داخلي مستقل أو فريق من المدققين الذين يكونون عادة موظفين في الشركة. هناك أيضاً حالات يتم فيها الاستعانة بمصادر خارجية لوظيفة التدقيق الداخلي إلى شركة محترفة ومن هنا , سنناقش تفاصيل نطاق وهدف أنشطة التدقيق الداخلي .

2.3. أهداف التدقيق الداخلي

حدد (العفيفي, 2007 : 44) ان الهدف من التدقيق الداخلي هو اضافة قيمة للأداء في الوزارات والهيئات , حيث أنها توفر ضمانات مستقلة وموضوعية وخدمات استشارية بشأن السياسات الإدارية والتشغيلية التي توفر أساساً سليماً للإبلاغ من قبل هذه الوزارات, لتحسين الإدارة التشغيلية وتقديم ضمانات معقولة بأن إجراءات الرقابة تعمل بشكل قانوني, وأشار(دحدوح و القاضي, 2009:291) ان وجود التدقيق الداخلي يحقق عدة اهداف منها توفير تأكيد للإدارة في الوحدات على السير الحسن للعمليات والعمل وفقاً للسياسات والخطط الموضوعية ويحقق رقابة فعالة على عملياتها , ويساعد إدارة الوحدات في ايجاد حلول للمشكلات المهمة , ويضيف (الجابري, 2014 : 14) ان اضافة القيمة هو هدف استراتيجي للتدقيق الداخلي , من خلال أدواره الاستشارية والتقييمية والتأمينية , وإلى حد ما دوره في تحسين العمليات وتخفيف المخاطر

ويذكر (نور الدين و عمارة, 2016 : 21) ان (الدليل الاسترشادي لوحدات التدقيق الداخلي في الوزارات العراقية) حدد اهداف التدقيق الداخلي بمراجعة أنظمة المحاسبة وأنظمة الرقابة الداخلية , واختبار معلومات التشغيل , وفحص الجدوى الاقتصادية , وكفاءة وفعالية العمليات , وفحص الامتثال للقوانين واللوائح والتوجيهات والسياسات التي تضعها الإدارة. أي أن الهدف من التدقيق الداخلي هو تحقيق الرقابة المحاسبية والرقابة الإدارية وهو هدف نظام الرقابة الداخلية.

ويضيف (هشام، 2020: 17) ان الهدف من التدقيق الداخلي هو مساعدة الأفراد داخل الوحدات الاقتصادية على أداء واجباتهم بفعالية. ولهذه الغاية ، يزودهم التدقيق الداخلي بالتحليل والتقييمات والتوصيات والمعلومات المتعلقة بالأنشطة التي تم اخضاعها للتدقيق. ويشمل اهداف التدقيق الداخلي ايضاً توفير نظام رقابة فعالة بأقل تكلفة.

نلاحظ ان من اهداف التدقيق الداخلي هو التحقق من التزام الوحدات بالسياسات والبرامج وإدارتها وفقاً للأحكام القانونية وتقييم تنفيذ الضوابط المالية وغير المالية وترتيبها وتنفيذها من قبل هذه الوحدات من أجل زيادة الكفاءة في ادائها وبالتالي تؤدي هذه الاهداف حماية الأصول للوحدات وكذلك تنفيذ اعمالها بحرفية عالية وتحديد الإجراءات لمنع الغش من أي نوع , اي ان يكون الهدف الاسمي للتدقيق الداخلي هو اضافة قيمة للوحدات وليس معرقل لتنفيذ اعمالها.

2.4. نطاق التدقيق الداخلي:

لغرض قيام التدقيق الداخلي بمهامه وتحقيق اهدافه التي يسعى اليها فإن نطاق عمل ومجال التدقيق الداخلي يتحدد بمساعدة ادارة الوحدات في التأكد من تحقيق اهدافها بكفاءة وفعالية , ويذكر (نور الدين و عمارة, 2016: 98) ان مصطلح نطاق التدقيق يشير الى اجراءات التدقيق التي تعتبر مهمة في تحقيق اهداف التدقيق, وان اجراءات التدقيق الداخلي تشمل واحده او اكثر لما يأتي:(نور الدين و عمارة, 2016: 98-99) (Mahdawi,elt,2018:2)

ويشير ان نطاق التدقيق الداخلي يتم تحديده على النحو الاتي :

- تدقيق موثوقية المعلومات المالية والتشغيلية والوسائل المستخدمة لتحديد وقياس وتصنيف هذه المعلومات.
- اجراء اختبار للمعلومات المالية والمعلومات والتشغيلية
- تدقيق الأنظمة على أساس ضمان الامتثال لهذه السياسات والخطط والإجراءات والقوانين واللوائح التي يمكن أن يكون لها تأثير كبير على العمليات والتقارير وما إذا كانت الوحدة في حالة امتثال.
- تدقيق وتقييم الاستخدام الاقتصادي والفعال للموارد.
- تدقيق الجدوى المالية للعمليات.
- تدقيق العمليات أو البرامج للتأكد مما إذا كانت النتائج متوافقة مع الأهداف والغايات.

نلاحظ ان نطاق التدقيق الداخلي للوحدات واسع وقد يشمل موضوعات مثل حوكمة و إدارة المخاطر والضوابط الإدارية على كفاءة و فعالية العمليات بما في ذلك حماية الأصول وموثوقية التقارير المالية والإدارية والامتثال القوانين واللوائح والتحقق من الجدوى الاقتصادية لعمليات الوحدات بالإضافة الى تدقيق الحسابات.

2.5. انواع التدقيق الداخلي Types of internal audit

يذكر (الوردات, 2006: 55) وجود انواع متنوعة ومتعددة للتدقيق الداخلي الا انه ليس من المتيسر التمييز بين هذه الأنواع اثناء التدقيق , فمن الصعوبة ان يتم التدقيق المالي دون النظر الى الجانب الإداري او بقية الجوانب بعين الاعتبار بينما يذكر (الزبيدي, 2017: 46) ان التدقيق الداخلي ينقسم إلى قسمين ، "التدقيق المالي والتدقيق الإدارية" ، وسوف نتطرق الى هذين النوعين من انواع التدقيق الداخلي وكما يأتي:

2.5.1. التدقيق المالي

يشير (عبد العال, 2004: 34) انه يتم إجراء تدقيق للبيانات المالية للحصول على أدلة للتأكد من أن الأرقام الواردة في هذه البيانات المالية صحيحة ومتوافقة مع "مبادئ المحاسبة المقبولة عموماً" أو أي أساس محاسبي أخرى, وأشار (عباس, 2014: 21) ان التدقيق المالي في التدقيق الداخلي يتضمن تدقيق وتتبع القيود المحاسبية التي تتعلق بالمعاملات المالية الخاصة بالوحدة الاقتصادية ويكون هذا التدقيق من خلال تدقيقها مستندياً وتدقيقها حسابياً, والتحقق من سلامة وتطابق هذه المعاملات مع "المبادئ المحاسبية المقبولة عموماً" وكذلك مطابقتها للتعليمات والسياسات والأنظمة الخاصة بكل وحدة وكذلك يتضمن التأكد من وجود الفعلي للأصول وحمايتها من الضياع او الاختلاس, وايضاً يتضمن فحص وتقويم لنظام الرقابة الداخلية في الوحدات الاقتصادية. ويبين (Arens, 2014: 14) ان إجراء التدقيق المالي يكون الهدف منه هو لإبداء الرأي حول ما إذا كانت البيانات المالية يتم عرضها وفقاً لمعايير محددة.

نلاحظ ان التدقيق المالي يركز على التقارير المالية من ناحية اكتمالها ومطابقة اعدادها مع متطلبات المعايير سواء كانت عالمية او محلية يكون هدفه التدقيق هو اعطاء رأي موضوعي في اعداد التقارير المالية بالاعتماد على القواعد المحاسبية المحددة والتي تم تطبيقها بطريقة مشابهة .

2.5.2. تدقيق العمليات

يذكر (Boynton&et.al, 2001: 987) ان معهد المدققين الداخليين (IIA) يُعرّف تدقيق العمليات ، في أحد إصداراته ، على انه عملية نظامية لتقييم نتائج عمليات الوحدات من ناحية كفاءة العمليات واقتصادها, وتقديم تقرير منهجي إلى الادارة لتقييم النتائج من أجل التوصية بالتحسينات المطلوبة ,

ويبين (Arens, 2014: 13) ان التدقيق التشغيلي يقوم بتقييم فعالية وكفاءة أي جزء من اساليب وإجراءات التشغيل التي تعتمد عليها الوحدة الاقتصادية, ويكون تقريره عند الانتهاء من التدقيق التشغيلي, عادة توصيات لتحسين وتطوير العمليات, فيما يضيف (Kamyabi & Salahinejad, 2020: 53) ان التدقيق التشغيلي يشمل طرق التعامل المختلفة ومستويات مختلفة من التحليل أو البحث أو التقييم والتي تؤدي بشكل عام إلى النتائج والاقتراحات المنشورة في التقارير. يجب على المدققين التشغيليين إعداد وثائق كافية ومناسبة للوصول إلى أهدافهم. المستندات المطلوبة ومستويات الاختبارات ذات الصلة والتي تستند إلى أهداف التدقيق مختلفة تماماً.

نلاحظ ان التدقيق العمليات يركز على التقارير الكفاءة وفاعلية واقتصادية العمليات التي تقوم بها الوحدات من اجل الوصول الى الاداء الامثل لها وان العمليات قد تمت بأفضل ما يمكن ان يكون وبهذا يقدم تقرير الى الادارة المناسبة من اجل اتخاذ قرارات بشأن تحسين الاداء والقضاء على الانحرافات والهدر في الوقت والكفاءة في عملياتها وبهذا فان التدقيق التشغيلي يكون شكل أكثر شمولاً من التدقيق المالي لانه يركز على العمليات والكيفيات التي يجب ان تنفذ بها هذه العمليات.

2.6. علاقة التدقيق الداخلي بالبيئة

تعمل الوحدات الاقتصادية وتقدم خدماتها الى الجمهور وتخضع كذلك لقوانين وتشريعات ينبغي ان تنفذها للنجاح في اداءها وتحقيق الاهداف التي وجدت من اجلها ولهذا فإنها تحتاج إلى نظام رقابة داخلي يكون فعال واحد اطراف نظام الرقابة الداخلي الفعال هو التدقيق الداخلي الذي يمارسه المدققون داخل هذه الوحدات فان هؤلاء المدققون يتأثرون ويؤثرون بما يحيط بهم من افراد او منظمات ولوائح وقوانين وتنقسم ما يحيط المدققون الداخليون الى بيئة داخلية وبيئة خارجية وهذا ما سنتطرق اليه في علاقة التدقيق الداخلي مع بيئته سواء كانت داخلية او خارجية لغرض التعاون والوصول الى الاداء الامثل.

2.6.1. العلاقة بين التدقيق الداخلي بالبيئة الداخلية

يعتمد نجاح الوحدات الاقتصادية في ادائها على مدى تناسق عوامل نجاح الاداء مع الإمكانيات الداخلية لها، حيث يذكر (بوخریصة، 2015 : 17) ان البيئة الداخلية ما هي الا مجموعة من العوامل والمكونات والمتغيرات المادية والمعرفية والتنظيمية وثيقة الصلة بالحدود الداخلية للوحدات الاقتصادية .

فيما يشير (Halmaghi, Iancu & Băcilă, 2017:2) هناك عدة وجهات نظر فيما يتعلق بتكوين البيئة الداخلية للوحدات الاقتصادية في الأدبيات، كل من وجهات النظر هذه تؤكد على بعض العناصر ، دون استبعاد البعض الآخر. تعتبر معظم العوامل الثقافية التنظيمية مرادفة للبيئة الداخلية للوحدة ويرى (دراجي و عباسي، 2016 : 33) ان مكونات البيئة الداخلية للوحدات تتمثل في كل من هيكلها التنظيمي ، والثقافة التنظيمية التي تسود فيها بالإضافة للموارد والإمكانيات المتوفرة لديها ، فيما يضيف (Halmaghi, Iancu & Băcilă, 2017:2) ان البيئة الداخلية للوحدة الاقتصادية تشمل أيضاً ، جنباً إلى جنب مع الثقافة التنظيمية ، عناصر أخرى داخل المنظمة: أصحابها ومديروها وقيادتها والموظفون والموارد المادية.

ومن هنا يمكننا ان نعتبر البيئة الداخلية هي جميع ما تملكه الوحدة من عوامل تساعد في انجاز اعمالها والتي قد تتضمن عوامل غير مادية مثل الثقافة التنظيمية وعوامل مادية من موظفين يعملون بإدارة واقسام , اي المتغيرات الموجودة داخل الوحدة والتي لها القابلية على التأثير في الوحدة كلها او على قسم منها، وبما ان التدقيق الداخلي جزء من البيئة الداخلية للوحدة عليها ان تتفاعل معه لإنجاز اعمالها بالصورة المثلى.

يبين (الركابي، 2001: 12) ان هنالك موقع مهم يتمتع به التدقيق الداخلي في الوحدات الاقتصادية والذي تعتمد عليه الادارة لذلك ينبغي ان يمتلك استقلالية كبيرة جدا عن بقية الاقسام الوحدات الاقتصادية بالإضافة الى ذلك يجب ان يرتبط بصورة مباشرة بالادارة لكي تصل المعلومات بشكل سري وسريع لكي تتخذ الادارة القرارات الصحيحة والمناسبة وفي الوقت المناسب . فيما يؤكد (Mahdawil,elt,2018:3) انه ينبغي أن يكون هناك اتجاه لدعم العلاقة بين الإدارة العليا والتدقيق الداخلي في مساعدة بعضهما البعض في الوفاء بمسؤولياتهما.

يوضح (السعيد، 2020: 11) إن نجاح الأداء يعتمد على مجموعة من الاعتبارات، منها دراسة الوحدات لإمكانياتها وقدراتها على إدارة أنشطتها التي تساهم في تحقيق أهدافها، وهذا لا يمكن أن يتم الا عن طريق قيام الوحدات بدراسة وتحليل بيئتها الداخلية بشكل مفصل لتحديد ومراكز القوة والضعف لمواردها ومستويات الأداء .

وبالرجوع الى تعرف التدقيق الداخلي وفقاً لتعريف (IIA) ان الهدف الرئيسي للتدقيق الداخلي هو إضافة قيمة للوحدة ، وتحسين عملياتها تؤدي فعالية التدقيق الداخلي الى تحسينات في كل من نظام الرقابة الداخلية وحوكمة الشركات ، ونتيجة لذلك ، يتحسن أداء الوحدات الاقتصادية وايضاً تتطلب (IIA) من الإدارة وبقية عناصر البيئة الداخلية للوحدة تقديم الدعم الكافي للتدقيق الداخلي وهذا الدعم والتعاون يؤدي الى تحسينات في الاداء للوصول الى الاداء الافضل.

وفي نفس الوقت على المدققين الداخليين أن يدركوا بأنهم يشغلون وظيفة فريق عمل في هذه الوحدات الاقتصادية ، وبهذا يجب عليهم ألا يحاولوا الاستيلاء على وظائف ومسؤوليات الأفراد في الأقسام الأخرى ، حيث ان طبيعة عمل المدقق الداخلي هو تدقيق وتقييم عمل الأفراد الآخرين وتقييم كفاءة أداء الأقسام المختلفة (مكونات البيئة الداخلية) في الوحدة التي يعمل فيها، ولهذا سوف يتطلب من المدقق الداخلي أن يمتلك صفات شخصية ومؤهلات علمية وخبرة يستطيع من خلالها أداء عمله بكفاءة عالية وتحقيق الأهداف التي أنشئ من أجلها التدقيق الداخلي.

2.6.2. علاقة التدقيق الداخلي بالبيئة الخارجية

تعتبر البيئة الخارجية كل ما يحيط بالوحدة من أفراد وهيئات ومعايير، أي كل ما تشتمل عليه خارجياً، و(عرف) (عبد الأمير، وحمود، 2005: 73) البيئة الخارجية (على انها المجموع الكلي الذي يحيط بشيء ما أو المجال الذي يعمل ضمنه الشيء، وإن تأثيرات القوى والأحداث تختلف من حيث مستوى العلاقة والتأثير من جانب ،ومن وحدة اقتصادية لأخرى من جانب آخر). فيما اشار (الصميدعي و ردينة، 2007 : 23) ان البيئة الخارجية هي مجموعة القوى الخارجية التي يصعب على الوحدة ان تتحكم بها .

ويذكر (السعيد، 2020: 15) ان البيئة الخارجية تحتوي على مجموعة القيود التي تكون مفروضة على الوحدة، والتي تحدد طبيعة عملها وتوجهاتها ، وكذلك تحدد طرق التعامل معها حتى تتمكن الوحدة من الاستمرار

ما نلاحظه من المفاهيم البيئية الخارجية اعلاه فانه كل متغير يستطيع ان يؤثر على الوحدة الاقتصادية وهو ليس ضمن بيئتها الداخلية فهو يمثل احد عناصر البيئة الخارجية ومن بالنسبة للتدقيق الداخلي فانه يتأثر ويؤثر بالمتغيرات والقوى التي تقع خارجه (بيئته الخارجية)، ومن هذه القوى والمتغيرات هو التدقيق الخارجي و المعايير وأخلاقيات العمل التدقيقي والجهات الرقابية الاخرى. بالنسبة للتدقيق الخارجي كأحد اطراف البيئة الخارجية للتدقيق. يذكر (ساره، 2017: 48) يتمتع المدقق الخارجي بالاستقلالية التامة وهو أمر مفيد للمدقق الداخلي لأنه لا يتمتع بالاستقلالية التامة ومن خلال التدقيق المستقل الذي يقوم به المدقق الخارجي يمكنه من توضيح فعالية نظام الرقابة الداخلية ونزاهة الآراء والسياسات والإجراءات المتبعة ، مما يعود بالفائدة على المدقق الداخلي في المجالات التي لا يستطيع المدققون الداخليون إبداء رأي فيها أو تجاهلها ، ويضيف (ساره، 2017: 49) من خلال تقييم عمل المدقق الداخلي ، يحاول المدقق الخارجي تحديد المدى الذي يمكن الاعتماد عليه في أداء مهامه ، من ناحية ، إجراءات التدقيق وتوقيته ، وفهم درجة الموضوعية والاستقلالية التي يتمتع بها المدقق الداخلي وخبرته في مجال الخبرة والتعليم.

نلاحظ وعلى الرغم من الاختلاف بدرجة الاستقلالية التي يتمتع بها المدقق الداخلي عن ما يتمتع به المدقق الخارجي¹، فإن لوظيفة التدقيق الداخلي علاقة بالمدقق الخارجي، إذ إن وجود هذه الوظيفة يساعد المدقق الخارجي في أداء مهمته التي تتعلق بتدقيق القوائم المالية وذلك عن طريق الاعتماد على نتائج أعمال المدققين الداخليين وعن طريق تنسيق العمل بينه وبينهم، وفي بعض الأحيان الاستعانة بجهودهم في أداء بعض الاختبارات التي يرغب في القيام بها.

اما بالنسبة للمعايير التدقيق واخلاقيات المهنة فيذكر (محمد والسكاني ، 2016: 38) ان المعايير هي ارشادات عامة او نماذج تؤدي الى ارشاد وتوجيه في الممارسات العملية المحاسبية والتدقيق ولم يذهب بعيداً (زيادي , بوعافية. سراي, 2020: 3) حيث اعتبر المعايير مقاييس اساسية للأداء في الوحدات الاقتصادية او الاشخاص , ويعتبر المعيار هو الهدف المرغوب والمطلوب تحقيقه. نستطيع القول ان المعايير التدقيق واخلاقيات المهنة عبارة عن أنماط او تعليمات وارشادات التي يجب أن يحتذي بها المدقق ويلتزم بها قبل أثناء وبعد أدائه لمهمته، لأنها تمثل الإطار العام لعملية التدقيق والتي تساعد على تحقيق اهداف التدقيق وضمن الوصول الى الاداء الامثل .

بعد استعراضنا للمفاهيم الخاصة بالتدقيق الداخلي والذي يمكننا ان نقول عليه على انه عملية تستخدمها الوحدات لضمان فعالية وكفاءة الضوابط الداخلية وهناك أيضاً أهداف أخرى للتدقيق الداخلي ويشمل ذلك تقييم الضوابط الداخلية ومراقبة الامتثال التنظيمي والتحقق من الأصول وحمايتها. علاوة على ذلك ، فإنه ينطوي على ضمان دقة السجلات المالية ، وإجراء الملاحظات ، وتسجيل النتائج ، وتخفيف المخاطر وكل هذه الاهداف والمفاهيم للتدقيق الداخلي فأنها تساعد للوصول الى الانتاج الامثل من جميع النواحي وهذا لا يتحقق الا بالتعاون بين التدقيق الداخلي وبيئته سواء الداخلية او الخارجية.

3. المبحث الثالث : الجانب التطبيقي للدراسة

3.1 "مجتمع البحث وخطوات اعداد استمارة الاستبانة"

ان مجتمع البحث في البيئة الداخلية تتكون من عدد من المدققين في شعبة الرقابة والتدقيق الداخلي العاملين في المديرية العامة للتربية، ورؤساء أقسام وشعب المديرية ، وعدد آخر من الموظفين العاملين في المديرية العامة والأقسام التابعة لها ، اما فيما يتعلق بعينة البحث بالنسبة للبيئة الخارجية فقد كانت تحتوي على عدد من رؤساء واعضاء ديوان الرقابة المالية الذين يقومون بتدقيق ومتابعة اعمال المديرية العامة للتربية او سبق لهم ان عملوا وتم استخدام الاستبانة ولم يتم استخدام تحليل البيانات المحاسبية وذلك بقدر تعلق الامر بقياس العلاقة بين متغيرات البحث (حيث انه العلاقة وصفية وليس كمية) وكذلك اختبار فرضيات البحث لتحقيق اهدافه، وزعت على عينة البحث استمارة الاستبانة الخاصة بالمحور الاول والمتعلق في فرضية العلاقة بين التدقيق الداخلي والبيئة الداخلية على عناصر البيئة الداخلية للتدقيق (قسم الحسابات ، الادارة العلية ، الاقسام الاخرى) وتم توزيع الاستبانة الخاصة بالمحور الثاني والمتعلقة بفرضية العلاقة بين التدقيق الداخلي والبيئة الخارجي (هيئات الرقابة المالية ، وعلاقة التدقيق الداخلي بالجهات الرقابية الاخرى ، وعلاقة التدقيق الداخلي بالمعايير وأخلاقيات العمل التدقيقي). بذلك ، اعتمد البحث في جانبه التطبيقي على جمع بيانات الاستقصاء لآراء الموظفين المعنيين وتم اعداد واستخدام استمارة الاستبانة المرفقة بالبحث وكذلك استخدمنا العمل الميداني والمقابلات الشخصية في هذه الدائرة للحصول على معلومات من شأنها ان تعزز الجانب النظري واختبار الفرضيات لهذه البحث التي تم عرضها في المبحث الاول لهذه الدراسة. تم عرض ومناقشة استمارة الاستبانة بشكلها الاولي على عينة من الاساتذة اصحاب الاختصاص في مجال المحاسبة والاحصاء للتحكيم والتأكد من سلامتها ومدى ملائمة فقراتها لموضوع البحث الحالي وتم صياغة استمارة الاستبانة في محورين رئيسيين بالتوافق مع فرضية والاهداف الرئيسية المراد تحقيقها في هذا البحث ، وتم إرسال قائمة الاستبانة لعينة البحث بالبريد الالكتروني لسهولة الوصول اليها وكذلك سهولة استخلاص النتائج من خلالها وتجنب الحركة للظروف الصحية الصعبة بسبب انتشار فيروس كورونا. وقد احتوت قائمة الاستبانة على محورين رئيسيين محور علاقة التدقيق الداخلي بالبيئة الداخلية والمحور الثاني علاقة التدقيق الداخلي بالبيئة الخارجية.

خصائص عينة البحث

تم ارسال استمارة الاستبانة بشكل الكتروني الى عينة البحث والبالغ افراد عددهم (80) فرداً ، حيث قسمت العينة الخاصة بالبحث الى البيئة الداخلية وبلغ عددها (55) فردا حيث كان موظفي شعبة الرقابة والتدقيق الداخلي في المديرية (18) فردا اي ما نسبته 23% من المجموع الكلي لأفراد عينة البحث ، وبلغ عدد افراد عينة البحث (15) فردا من الموظفين الذين يعملون في قسم الحسابات في المديرية اي ما نسبته 19% من افراد عينة البحث الكلي ، فيما كانت النسبة البالغة 16% من المجموع الكلي لعينة

¹ في حالة الدراسة يتمثل التدقيق الخارجي بديوان الرقابة المالية.

البحث والمتمثلة بـ (13) فردا من رؤساء اقسام وشعب المديرية , في حين تمثل نسبة 11% من افراد عينة البحث الكلي والمتمثلة بـ (9) افراد لبقية الموظفين العاملين في تلك الوحدة .

اما افراد عينة البحث من البيئة الخارجية (25) فردا موزعة على موظفي هيئة الرقابة المالية من الذين يعملون في المديرية والبالغه (15) فردا اي ما نسبته 19% من افراد عينة البحث الكلي , والمتبقي وزع على موظفين الرقابة المالية من الذين يعملون خارج المديرية او كانوا يعملون سابقا في المديرية (10) افراد وبنسبة 12 % من المجموع الكلي لأفراد عينة البحث , والجدول رقم(1) يبين أفراد عينة البحث بالنسبة للجهات التي وزعت عليها الاستبانة وكما مبين في الجدول ادناه :-

جدول (1) توزيع أفراد عينة البحث وفقاً للجهات التي وزعت عليها الاستبانة

الجهة	العدد	النسبة
المدققون الداخليون	18	23%
قسم الحسابات	15	19%
رؤساء اقسام وشعب المديرية	13	16%
بقية موظفي الاقسام الاخرى	9	11%
مجموع افراد البيئة الداخلية	55	69%
هيئة الرقابة المالية داخل المديرية	15	19%
هيئة الرقابة المالية خارج المديرية	10	12%
مجموع افراد البيئة الخارجية	25	31%
الإجمالي	80	100%

حيث تم توزيع استمارات الاستبانة على أفراد العينة، وبعد استحصال الاجابات حول المعلومات العامة الواردة في الاستبانة حيث يمكن استعراض أهم خصائص العينة من حيث مدة الخدمة والمؤهل العلمي. وفيما يلي توضيح لتلك الخصائص

جدول (2) يوضح أفراد عينة البحث وفقاً لمدة الخدمة (بالسنوات)

المدة	العدد(التكرار)	النسبة
أقل من 5 سنوات	2	3%
5 الى 10 سنوات	15	19%
10 الى 15 سنة	30	37%
15 سنة فأكثر	33	41%
الإجمالي	80	100%

يبين الجدول (2) توزيع أفراد عينة البحث وفقاً لمدة الخدمة بالسنوات ، نرى بان مدة الخدمة (15) فأكثر حصلت على التكرار الاكثر إذ بلغ عددهم (33) أي بنسبة (41%) من أجمالي أفراد عينة البحث، وهي نسبة كبيرة ، إذ كان غالبية أفراد عينة البحث ممن لهم سنوات خدمة في مجال عملهم ، أما المرتبة الثانية فقد احتلتها المدة (10 سنوات الى 15 سنة) إذ حصلت على تكرار بلغ (30) بنسبة (37%) من افراد عينة البحث , ومن الذين لديهم خدمة من 5 الى 10 سنوات تعداد التكرار 15 اي ما نسبته 19% من افراد عينة البحث , في حين كان في المرتبة الاخيرة من الذين لديهم خدمة اقل من 5 سنوات كان تعداد التكرار 2 وبنسبة 3% من التعداد الكلي للأفراد عينة البحث .

جدول (3) يوضح توزيع أفراد عينة البحث وفقاً للمؤهل العلمي

التأهيل العلمي	العدد	النسبة
إعدادية	4	5%
دبلوم	8	10%
بكالوريوس	39	49%
محاسبة قانونية	5	6%
ماجستير	20	25%
دكتوراه	4	5%
الإجمالي	80	100%

يبين الجدول (3) أعلاه توزيع أفراد عينة البحث وفقاً للمؤهل العلمي، إذ احتلت شهادة البكالوريوس المرتبة الأولى إذ بلغ عدد الحاصلين عليها (39) فرداً أي بنسبة (49%) من أجمالي أفراد عينة البحث، يليها المؤهل العلمي الخاص بشهادة الماجستير إذ بلغ عدد من يحمل هذا المؤهل (20) فرداً أي بنسبة (25%)، يلي ذلك المؤهل العلمي لشهادة الدبلوم إذ بلغ عددهم (8) افراد أي ما نسبته (10%) من أجمالي أفراد عينة البحث، بينما حصل الذين يحملون شهادة المحاسبة القانونية (5) افراد اي بنسبة (6%)، في حين إن شهادة الدكتوراه كان عدد الأفراد الحاصلين عليها (4) افراد أي ما نسبته (5%) من أجمالي أفراد عينة البحث، وبعدها جاء المؤهل العلمي لشهادة الاعدادية، إذ بلغ عدد من يحمل هذا المؤهل (4) افراد أي ما نسبته (5%) من أجمالي أفراد العينة. نرى بعد استعراضنا هذا لخصائص عينة البحث ان افراد عينة البحث شملت انواعاً متنوعة ومتعددة وبمختلف الاختصاصات وان غالبيتهم ممن لديهم القدرة على الاجابة المنطقية وذلك لان لديهم خبرة المكتسبة من خلال ممارسة العملية وبحكم المنصب الوظيفي او المؤهل العلمي، وبالتالي عكس واقع الحال لدراسة تلك العلاقات التي ركز عليها البحث.

3.2. مناقشة النتائج واختبار الفرضيات

يحتوي هذا الجزء على عرض وتحليل النتائج التي تم الحصول عليها من اجابات الجهات المتعددة التي عُدت كعينة للبحث بشكل اولي وعلى وفق ما ورد في الاستبانة الموزعة عليهم، والتي احتوت مجموعة من المحاور، وبعد أن تم إدخال البيانات الخاصة بالبحث إلى برنامج (SPSS) تم تحليل تلك المحاور باستخراج المتوسط الحسابي لكل فقرة ضمن كل محور ولمحاور الاستبانة كافة، فضلاً عن استخراج النسبة المئوية للمتوسط وفقاً لأوزان المقياس المستعمل والمكون من (5) خمس درجات من (1-5). إذ إن الحد الأعلى وهو (5) المعطى للمقياس والذي يكون مناسباً للإجابة المعطاة إلى (أنتفق تماماً) والحد الأدنى وهو (1) المعطى للمقياس والذي يكون مناسباً للإجابة المعطاة إلى (لا أنتفق إطلاقاً)، بالإضافة إلى استخراج الانحراف المعياري لكل فقرة ضمن كل محور ولمحاور الاستبانة كافة، إذ بلغت فقرات الاستبانة (20) سؤالاً، تضمن (11) احدى عشرة سؤالاً على النتائج الخاصة بالبيئة الداخلية والمقسمة على ثلاثة محاور، أما (9) تسعة فقرات الأخرى فقد تضمنت النتائج الخاصة بالبيئة الخارجية والمقسمة على ثلاثة محاور أيضاً، إذ بلغ متوسط المتوسطات لأجمالي الفقرات الخاصة بالبيئة الداخلية والخارجية معاً (4.04) بنسبة (80.8%) من مساحة المقياس المستعمل، أي يتجه الوسط الحسابي هنا نحو الوزن المعطى لإجابة (أنتفق) في المقياس. وفيما يلي تحليل للنتائج المتعلقة بكل مجال ومحور من مجالات ومحاور الاستبانة.

3.2.1. المحور الاول : علاقة التدقيق الداخلي بالبيئة الداخلية

حيث ان المحور الاول الخاص بعلاقة التدقيق الداخلي بالبيئة الداخلية (قسم الحسابات، الادارة العليا، الاقسام الأخرى) تم توزيع الاستبانة الاولى والتي تحتوي على (11) اسئلة وكما مبين في الجدول (4) ادناه.

الجدول (4) علاقة التدقيق الداخلي بالبيئة الداخلية

ت	الفقرات	المتوسط الحسابي	النسبة المئوية	الانحراف المعياري	الاتجاه العام
1	ان نتائج قسم الحسابات المتعلقة بالمستندات والسجلات و الكشوفات المالية المسؤول عن اعدادها تكون معتمدة من قبل شعبة الرقابة والتدقيق الداخلي .	4.25	85.00%	0.81	موافق بشدة
2	من الاعمال المهمة للحفاظ على مصلحة المديرية هو وجود تعاون وثيق بين قسم الحسابات وشعبة الرقابة والتدقيق الداخلي .	4.53	90.60%	0.69	موافق بشدة
3	ان هنالك بعض الاعمال التي يعجز قسم الحسابات عن انجازها فيستعين بالمدقق الداخلي على انجازها .	3.4	68.00%	0.135	محايد
4	التقارير التي يصدرها قسم الحسابات الى الادارة العليا لرسم السياسات الاستراتيجية تكون مدققة من قبل التدقيق الداخلي .	3.97	79.40%	0.85	اتفق
5	ان من العوامل الاساسية للاستقلالية التي يتمتع بها التدقيق الداخلي عن بقية الاقسام والشعب هو لارتباطه المباشر بالإدارة العليا .	4.35	87.0%	0.65	موافق بشدة
6	لكي يتم انجاز اعمال التدقيق بشكل صحيح من قبل المدققين الداخليين لا بد من توفير مستلزمات عملية التدقيق للمدققين الداخليين من قبل الادارة العليا.	4.01	80.2%	0.81	اتفق

7	ان تنفيذ التعليمات الصادرة من قبل الادارة العليا وتحديد الصلاحيات وتقسيم الاعمال وغيرها هي من واجبات مدير التدقيق الداخلي .	3.73	%74.6	0.101	اتفق
8	ان من العوامل المهمة لتحقيق مصالح المديرية بشكل كبير تكون من خلال سعي التدقيق الداخلي لتقديم المساعدة لبقية الاقسام المختلفة للمديرية .	4.35	%87.0	0.71	موافق بشدة
9	ان من عوامل الردع التي تمنع ارتكاب الغش والتلاعب هو وجود مدقق داخلي بصورة مستمرة .	4.31	%86.2	0.79	موافق بشدة
10	ان من اعمال شعبة الرقابة والتدقيق الداخلي هو رسم السياسات لكافة المستويات الادارية وادخال الموظفين في دورات تطويرية وتقييم ادائهم .	3.25	%65.0	0.114	محايد
11	كون التدقيق الداخلي جزء من المديرية لذلك يتحتم على التدقيق الداخلي تقويم نظام الرقابة الداخلية المعمول به في المديرية بصورة مستمرة .	4.15	%83.0	0.83	اتفق

ومن تحليل نتائج الاستبانة بمحور علاقة التدقيق الداخلي بالبيئة الداخلية (بقسم الحسابات, الادارة العليا, الاقسام الاخرى) يتوضح الاتي:

1. بلغ المتوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة البحث (4.53) أي بما يعادل نسبة (90.6%) من مساحة المقياس المستعمل للسؤال الثاني القائل ان (من الاعمال المهمة للحفاظ على مصلحة المديرية هو وجود تعاون وثيق بين قسم الحسابات وشعبة الرقابة والتدقيق الداخلي).
2. بلغ المتوسط الحسابي للإجابات حول هذه الفقرة (4.25) أي بما يعادل نسبة (85.0%) ، للسؤال الرابع (ان نتائج قسم الحسابات المتعلقة بالمستندات والسجلات والكشوفات المالية المسؤول عن اعدادها تكون معتمدة من قبل شعبة الرقابة والتدقيق الداخلي).
3. بلغ المتوسط الحسابي (3.97) أي بما يعادل نسبة (79.4%) ، للسؤال الرابع القائل بأن (ان التقارير التي يصدرها قسم الحسابات الى الادارة العليا لرسم السياسات الاستراتيجية تكون مدققة من قبل التدقيق الداخلي)
4. بلغ المتوسط الحسابي هذا السؤال (3.40) وبنسبة (68.0%) ، للسؤال الثالث (ان هنالك بعض الاعمال التي يعجز قسم الحسابات عن انجازها فيستعين بالمدقق الداخلي على انجازها).
5. بلغ المتوسط الحسابي للإجابات (4.35) أي بما يعادل نسبة (87.0%) ، للسؤال الخامس (ان من العوامل الاساسية للاستقلالية التي يتمتع بها التدقيق الداخلي عن بقية الاقسام والشعب هو لارتباطه المباشر بالإدارة العليا).
6. بلغ متوسط حسابي للسؤال السادس (4.01) أي بما يعادل نسبة (80.2%)
7. بلغ متوسط حسابي للسؤال السادس (4.01) أي بما يعادل نسبة (80.2%) السؤال السادس (لكي يتم انجاز اعمال التدقيق بشكل صحيح من قبل المدققين الداخليين لا بد من توفير مستلزمات عملية التدقيق للمدققين الداخليين من قبل الادارة العليا).
8. اما السؤال السابع (ان تنفيذ التعليمات الصادرة من قبل الادارة العليا وتحديد الصلاحيات وتقسيم الاعمال وغيرها هي من واجبات مدير التدقيق الداخلي) حيث حصل هذا السؤال على متوسط حسابي بلغ (3.73) أي بما يعادل نسبة (74.6%).
9. بلغ المتوسط الحسابي لها (4.35) أي بما يعادل نسبة (87.0%) ، للسؤال الثامن (ان من العوامل المهمة لتحقيق مصالح المديرية بشكل كبير تكون من خلال سعي التدقيق الداخلي لتقديم المساعدة لبقية الاقسام المختلفة للمديرية).
10. بلغ المتوسط الحسابي لها (4.31) بما يعادل نسبة (86.2%) ، للسؤال التاسع (ان من عوامل الردع التي تمنع ارتكاب الغش والتلاعب هو وجود مدقق داخلي بصورة مستمرة).
11. بلغ متوسط الحسابي (4.15) بما يعادل نسبة (83.0%) ، للسؤال الحادي عشر (كون التدقيق الداخلي جزء من المديرية لذلك يتحتم على التدقيق الداخلي تقويم نظام الرقابة الداخلية المعمول به في المديرية بصورة مستمرة).
12. بلغ المتوسط الحسابي لهذا السؤال (3.25) بما يعادل نسبة (65.0%) ، للسؤال العاشر (ان من اعمال شعبة الرقابة والتدقيق الداخلي هو رسم السياسات لكافة المستويات الادارية وادخال الموظفين في دورات تطويرية وتقييم ادائهم). وان هذه النسبة تدل على ان قسم الحسابات لديه الكفاءة والخبرة بما يضمن انجاز اعمالهم بشكل سليم دون الحاجة الى المساعدة من قبل المدقق الداخلي , والجدير بالذكر ان الانحراف المعياري لكل فقرة من فقرات المحور اعلاه اقله كان منخفضا , وهذا المؤشر يدل على ان وجهات النظر المشتركين في الاجابة حول هذه العلاقات كانت متقاربة . بالرغم من التفاوت في الاجابات المعطاة بهذا المحور لكن غالبية الإجابات اتجهت نحو الاتفاق مما يدل على إن العلاقة بين التدقيق الداخلي والأقسام والأنشطة الأخرى يمكن وصفها بأنها علاقة ايجابية من ناحية التعاون .

وبعد اخذ النتائج الخاصة بالبيئة الداخلية نستخلص ان هنالك علاقة ترابطية متينة بين التدقيق الداخلي وقسم الحسابات وذلك من خلال التعاون الوثيق والمستمر بينهما , وبالمرتبة الثانية تأتي علاقة التدقيق بالإدارة العليا وهي ايضا علاقة متماسكة وذلك لاهتمام الادارة بالتدقيق الداخلي وبذلك سوف تكون له استقلالية كبيرة نتيجة لهذه العلاقة , في حين ان العلاقة بين التدقيق الداخلي والاقسام والانشطة الأخرى كانت جيدة وان هنالك انسجام وتعاون مشترك وبما يضمن المصلحة العليا للمديرية .

3.2.2. المحور الثاني : علاقة التدقيق الداخلي بالبيئة الخارجية

الاستبانة الثانية والتي تحتوي يحتوي هذا المحور ب(9) اسئلة تمثلت بعلاقة التدقيق الداخلي بالبيئة الخارجية (هيئات الرقابة المالية , وعلاقة التدقيق الداخلي بالجهات الرقابية الأخرى , وعلاقة التدقيق الداخلي بالمعايير وأخلاقيات العمل التدقيقي) , وتعتبر هذه الأبعاد الأساسية التي يمكن عن طريقها قياس تأثير البيئة الخارجية على التدقيق الداخلي , إذ بلغ متوسط المتوسطات لإجابات الأفراد حول البيئة الخارجية (3.98) بما يعادل نسبة (79.6%) من مساحة المقياس المستخدم , وهي نسبة تقترب من القيمة المعطاة لإجابة (اتفق) , فهي نسبة قريبة من قيمة الاجابة المعطاة (اتفق) , وهذا يدل على ان العلاقة بين التدقيق الداخلي والبيئة الخارجية هي علاقة مهمة.

وعند مشاهدة النتائج الخاصة بالبيئة الخارجية نلاحظ ان العلاقة التي احتلت المرتبة الاولى هي علاقة التدقيق الداخلي بمعايير واخلاقيات العمل التدقيقي , حيث بلغ متوسط المتوسطات لهذا المحور (4.18) بما يعادل نسبة (83.68%) من مساحة المقياس المستخدم , ثم يأتي بعده العلاقة بين التدقيق الداخلي وهيئة الرقابة المالية , حيث بلغ متوسط المتوسطات من الاجابات المعطاة من الافراد من البيئة الخارجية حول هذه العلاقة (3.91) بما يعادل نسبة (78.28%) , اما المحور المتعلق بعلاقة التدقيق الداخلي بالجهات الرقابية الأخرى فقد احتل المرتبة الاخيرة ضمن البيئة الخارجية حيث بلغ متوسط المتوسطات (3.86) بما يعادل نسبة (77.24%) من مساحة المقياس المستخدم ,

سوف نوضح المتوسط الحسابي للمحاور الخاصة بالبيئة الخارجية وبكل سؤال من اسئلة هذا المحور, وكما مبين في الجدول (6) .

جدول (5) يوضح المتوسط الحسابي للمؤشرات الخاصة بعلاقة التدقيق الداخلي بالمعايير وأخلاقيات العمل التدقيقي

ت	الفقرات	المتوسط الحسابي	النسبة المئوية	الانحراف المعياري
1	ان من اهم المعايير التي تحدد جودة اداء شعبة الرقابة هو مدى تطبيق المعايير المنصوص عليها .	4.39	%87.8	0.59
2	ان تحفيز السلوك الاخلاقي لكادر شعبة الرقابة والتدقيق الداخلي لتدعيم الجوانب الايجابية لهذا السلوك هو من اعمال الادارة العليا.	3.96	%79.2	0.108
3	ان الموضوعية والنزاهة والكفاءة والسرية هي من الصفات التي يجب ان يتحلى به المدقق الداخلي .	4.59	%91.8	0.53
4	ان نتائج عمل التدقيق الداخلي تعتمد من قبل ديوان الرقابة المالية ليتحقق من مدى الموضوعية والمستوى التنظيمي والتقارير التي ترفع من قبل التدقيق الداخلي ومدى استقلاليتهم .	3.87	%77.4	0.87
5	يقوم ديوان الرقابة المالية بتقويم الرقابة الداخلية وعمليات الجرد وتوفير بعض ادلة الاثبات من خلال اسهام المدقق الداخلي في مساعدة الرقابة المالية .	4.27	%85.4	0.80
6	من ضمن اولويات الرقابة المالية هو اجراء مشاورات مع المدقق الداخلي عن الاعمال المنجزة لغرض تحديد المشاكل والطرق المتبعة لمعالجتها .	3.86	%77.2	0.1
7	ان من العوامل المهمة التي تحسن اداء المديرية هو التنسيق والتعاون البناء بين التدقيق الداخلي والجهات الرقابية الأخرى .	3.93	%78.6	0.96
8	ان نتائج الاعمال التي ينجزها التدقيق الداخلي تكون اساسا على القرارات التي تتخذها الجهات الرقابية الأخرى.	3.89	%77.8	0.199
9	ان التنسيق العملي الذي يحصل بين شعبة الرقابة والتدقيق الداخلي والجهات الرقابية الأخرى يقع على عاتق مدير شعبة الرقابة والتدقيق الداخلي.	3.66	%73.2	0.102

1. بلغ المتوسط الحسابي (4.59) بما يعادل نسبة (91.8%) من مساحة المقياس المستخدم للسؤال الثالث (ان الموضوعية والنزاهة والكفاءة والسرية هي من الصفات التي يجب ان يتحلى به المدقق الداخلي) .

2. بلغ المتوسط الحسابي لهذه الفقرة (4.39) بما يعادل نسبة (87.8%) للسؤال الاول (ان من اهم المعايير التي تحدد جودة اداء شعبة الرقابة هو مدى تطبيق المعايير المنصوص عليها).
 3. بلغ المتوسط الحسابي لها (3.96) بما يعادل نسبة (79.2%)، للسؤال الثاني (ان تحفيز السلوك الاخلاقي لكادر شعبة الرقابة والتدقيق الداخلي لتدعيم الجوانب الايجابية لهذا السلوك هو من اعمال الادارة العليا).
 4. بلغ المتوسط الحسابي لها (4.27) بما يعادل نسبة (85.4%) ، للسؤال الخامس (يقوم ديوان الرقابة المالية بتقويم الرقابة الداخلية وعمليات الجرد وتوفير بعض ادلة الاثبات من خلال اسهام المدقق الداخلي في مساعدة الرقابة المالية).
 5. بلغ المتوسط الحسابي لهذه الفقرة (3.87) بما يعادل نسبة (77.4%)، للسؤال الرابع (ان نتائج عمل التدقيق الداخلي تعتمد من قبل ديوان الرقابة المالية ليتحقق من مدى الموضوعية والمستوى التنظيمي والتقارير التي ترفع من قبل التدقيق الداخلي ومدى استقلاليتهم).
 6. اما السؤال السادس حاز على متوسط حسابي (3.86) بما يعادل نسبة (77.2%) من مساحة المقياس.
 7. حصل على نسبة من المتوسط الحسابي (3.93) بما يعادل نسبة (78.6%)، للسؤال السابع (ان من العوامل المهمة التي تحسن اداء المديرية هو التنسيق والتعاون البناء بين التدقيق الداخلي والجهات الرقابية الاخرى).
 8. بلغ المتوسط الحسابي لها (3.89) بما يعادل نسبة (77.8%)، للسؤال الثامن (ان نتائج الاعمال التي ينجزها التدقيق الداخلي تكون اساسا على القرارات التي تتخذها الجهات الرقابية الاخرى).
 9. في حين ان السؤال التاسع بلغ المتوسط الحسابي له (3.66) بما يعادل نسبة (73.2%).
- بعد تحليل نتائج اجابات الاستبانة الخاصة بالبيئة الخارجية نلاحظ ان هناك علاقة قوية تربط بين التدقيق الداخلي والمعايير والقواعد السلوكية ، في حين كانت العلاقة مع هيئة الرقابة المالية بالدرجة الثانية على الرغم من وجود بعض الاختلاف في وجهات النظر(تشنتت) هذا ما يفسره مقياس الانحراف المعياري كأحد مقاييس التشنتت ، وكانت في الدرجة الثالثة والاخيرة هي علاقته ببقية الجهات الرقابية الاخرى.

3.3 اختبار فرضيات البحث.

تم استخدام معامل ارتباط للرتب *Coefficient of Rank Correlation* وتم اعتماد أحد المقاييس الإحصائية المهمة التي تستعمل بشكل واسع لقياس العلاقة هو معامل ارتباط الرتب (سبيرمان) ويرمز له بالرمز r^s (Sperman's Correlation Coefficient of Rank) الذي يطبق على البيانات اللامعلمية ، والذي يستعمل حينما كان الباحث يتعامل مع متغيرات لا يمكن قياسها رقمياً ولهذا توضع على شكل رتب، إذ يكون ملائماً بشكل أكبر متى ما كانت البيانات على الأقل مقاسه بمقياس تدرجي ، و تم استعمال الرموز الآتية للتعبير عن المحاور ، إذ إن كل رمز يعبر عن علاقة معينة وكالاتي:-

$XY1 =$ علاقة التدقيق الداخلي والبيئة الداخلية متمثلة بـ (قسم الحسابات والادارة العليا والاقسام الاخرى).

$XY2 =$ علاقة التدقيق الداخلي بالبيئة الخارجية متمثلة بـ (المعايير واخلاقيات العمل التدقيقي والرقابة المالية والجهات الرقابية الاخرى)

3.3.1 اختبار الفرضية الاولى (توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين جهاز التدقيق الداخلي والبيئة الداخلية متمثلة بـ(قسم الحسابات ، الادارة العليا، الاقسام الاخرى) في مديرية التربية في محافظة النجف الاشرف.

جدول (6) يوضح الفروق المعنوية للفرضية الأولى

العلاقة بين المحاور	معامل الارتباط R	مربع معامل الارتباط r^2	القيمة المحسوبة (t)	القيمة الجدولية (t)
XY1-1	0.725	0.525725	10.37	1.635

من أجل اختبار الفرضية الأولى والتي تنص على ان هناك علاقة ذات دلالة معنوية بين علاقة التدقيق الداخلي والبيئة الداخلية متمثلة بـ (قسم الحسابات والإدارة العليا والاقسام الاخرى) وكما موضح ذلك في الجدول أعلاه، وبعد الحصول على القيمة الجدولية من جداول (t) وبمستوى معنوية ($\alpha=0.05$) ، إذ بلغت القيمة الجدولية (1.635)، أما القيمة المحسوبة كانت (10.37) وهي أكبر من القيمة الجدولية ، وبمعامل ارتباط بلغ (0.725) وهذا يدل على ان هناك علاقة ذات دلالة معنوية بين علاقة التدقيق الداخلي والبيئة الداخلية متمثلة بـ (قسم الحسابات والإدارة العليا والاقسام الاخرى) لذا يتم قبول فرضية البحث التي تنص على وجود علاقة ذات دلالة احصائية بين جهاز التدقيق الداخلي والبيئة الداخلية متمثلة بـ(قسم الحسابات ، الادارة العليا، الاقسام الاخرى) في مديرية التربية في محافظة النجف الاشرف.

3.3.2 اختبار الفرضية الثانية (توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين جهاز التدقيق الداخلي والبيئة الخارجية متمثلة بـ(ديوان الرقابة المالية، معايير واخلاقيات المهنة) في مديرية التربية في محافظة النجف الاشرف)

جدول (7) يوضح الفروق المعنوية للفرضية الثانية

العلاقة بين المحاور	معامل الارتباط R	مربع معامل الارتباط r^2	القيمة المحسوبة (t)	القيمة الجدولية (t)

1.635	8.78	0.4399345	0.6645	XY2-3
-------	------	-----------	--------	-------

حسب الجدول اعلاه فان قيمة t المحسوبة (8.78) أكبر من الجدولية المتمثلة ب(1.635) ، وبهذا يتم إثبات هذه الفرضية التي تنص على وجود علاقة ذات دلالة احصائية بين جهاز التدقيق الداخلي والبيئة الخارجية متمثلة ب(ديوان الرقابة المالية، معايير واخلاقيات المهنة) في مديرية التربية في محافظة النجف الاشرف)

(وبمعامل ارتباط بلغ (0.6645) ، وبهذا تتحقق هذه الفرضية توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين جهاز التدقيق الداخلي والبيئة الخارجية متمثلة ب(ديوان الرقابة المالية، معايير واخلاقيات المهنة) في مديرية التربية في محافظة النجف الاشرف)

3.4. الاستنتاجات

1. وجود تعاون وثيق بين قسم الحسابات وشعبة الرقابة والتدقيق الداخلي من الاعمال المهمة للحفاظ على مصلحة المديرية في تحقيق افضل اداء.
2. ان التعاون المشترك بين التدقيق الداخلي والرقابة المالية والجهات الرقابية الاخرى له دور مهم وحيوي في تسيير عمل الوحدة بشكل صحيح وسليم ويعطي انطباع جيد على اداء تلك الوحدة.
3. من خلال سعي التدقيق الداخلي لتقديم المساعدة لبقية الاقسام المختلفة للمديرية يعتبر من العوامل المهمة لتحقيق مصالح المديرية في تحقيق افضل اداء.
4. ان من عوامل الردع التي تمنع ارتكاب الغش والتلاعب هو وجود مدقق داخلي مطلع على جميع اقسام المديرية بصورة مستمرة.
5. ان من اهم المعايير التي تحدد جودة اداء شعبة الرقابة هو مدى تطبيق المعايير المنصوص عليها بالتنسيق والتعاون البناء مع الجهات الرقابية الاخرى ويعتبر هذا التعاون من العوامل المهمة التي تحسن اداء المديرية.
6. اتضح بأن هنالك علاقة ذات دلالة احصائية بين التدقيق الداخلي والبيئة الداخلية للتدقيق من خلال اختبار الفرضيات التي تم اجراء الدراسة بها حيث بلغت قيمة t المحسوبة (10.37) وبمقارنتها بالقيمة الجدولية عند مستوى معنوية (0.05) نجدها (1.635) نلاحظ ان القيمة المحسوبة كانت أكبر من الجدولية.
7. اتضح بأن هنالك علاقة ذات دلالة احصائية بين التدقيق الداخلي والبيئة الخارجية للتدقيق من خلال اختبار الفرضيات التي تم اجراء الدراسة بها حيث بلغت قيمة t المحسوبة (8.78) وبمقارنتها بالقيمة الجدولية عند مستوى معنوية (0.05) نجدها (1.635) نلاحظ ان القيمة المحسوبة كانت أكبر من الجدولية.

3.5. التوصيات

1. توفير سبل للتعاون بين قسم الحسابات وشعبة الرقابة والتدقيق الداخلي في انجاز الاعمال للحفاظ على مصلحة المديرية في تحقيق افضل اداء.
2. توفير تعاون بين التدقيق الداخلي والرقابة المالية والجهات الرقابية الاخرى من ناحية انجاز الاعمال وتقديم الاستشارات بما يسهم في انجاز عمل المديرية.
3. توفير فهم مشترك بين التدقيق والادارة العليا حول مسؤولية كل منهم من خلال اقامة ندوات حوارية او مناقشات ومداولات في الاعمال لتحقيقي افضل انجاز ممكن .
4. ينبغي زج الكوادر التدقيقية بدورات تطويرية بصورة مستمرة لكي يواكبوا التحديثات التي تجري على القوانين والانظمة والتعليمات من قبل الجهات ذات العلاقة.
5. لكي تعمل الوحدة الحكومية (المديرية العامة للتربية) بشكل فاعل ، فيفضل ان تمتلك الوحدة الحكومية هيكل تنظيمي خاص بها ، يقوم على التعاون في تنفيذ القوانين والتعليمات .
6. يجب ان يأخذ بنظر الاعتبار كافة القرارات التي يصدرها التدقيق وتطبيقها والعمل عليها بما يسهم في النهوض نحو الارتقاء بالمديرية واعطائها الدعم الكامل .

المصادر

اولا : المصادر العربية

أ- الكتب

1. أرينز، ألفين ولوبك، جيمس(2001)، **المراجعة مدخل متكامل**، ترجمة محمد محمد عبد القادر الديسطي، ومراجعة أحمد حامد حجاج.
2. حماد، أكرم إبراهيم، (2012) " المحاسبة الحكومية و تطبيقاتها" المنهل للنشر ، الشارقة ، الامارات العربية المتحدة.
3. دحدوح ، حسين احمد والقاضي، حسين يوسف، (2009) " مراجعة الحسابات المتقدمة: الإطار النظري والإجراءات العملية"، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الجزء الأول، الطبعة الأولى، عمان، الأردن.
4. محمود جاسم الصميدعي، و عثمان يوسف ردينة، (2007) ، "ادارة الأعمال الدولية. عمان، الأردن: دار المناهج للنشر والتوزيع.
5. عبد العال ، طارق،(2004)"**موسوعة معايير المراجعة**" ، الجزء الاول ، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر.
6. محمد، ح .و. الساكني، س. (2016) "معايير المحاسبة الدولية و الازمة المالية العالمية مركز الكتاب الأكاديمي.
7. نور الدين، ح. و عمارة، م. (2016) " التدقيق الداخلي للتبينات في المؤسسات الاقتصادية". دار زهران للنشر.
8. الوردات، خلف عبد الله،(2006) "التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقاً الدولية"، الوراق للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان الأردن.

ب- الدوريات والنشرات والمجلات

1. خلاط, صالح ميلود, 2005, "الأبعاد السلوكية لعلاقة الصراع بين المراجع الداخلي والأفراد محل المراجعة" دراسة منشورة في مجلة البحوث الاقتصادية, المجلد(16), العدد(1).
2. زيادي, سامي, و بوعافية, سمير, و صالح, سري, (2020) "منهجية التدقيق في ظل معايير التدقيق الدولية" مجلة العلوم الادارية والمالية, المجلد (4), العدد(1), 19-36.
3. عبد الأمير, أثير وحمود, سلام جاسم, (2005) "متغيرات البيئة الخارجية وأثرها في أداء المنظمات الصناعية" دراسة تطبيقية في المنشأة العامة للصناعات المطاطية, مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية, كلية الإدارة والاقتصاد- جامعة القادسية, المجلد (7), العدد(3).
4. المهينة, محمد خالد وسلوم, حسن عبد الكريم(2007) "التدقيق الداخلي لمعاملات الموازنة الفيدرالية للعراق", بحث منشور في مجلة الإدارة والاقتصاد, العدد (66), (117-136).

ج - الرسائل و الأطاريح الجامعية

1. احمد, صهبا عبد القادر, هدا, فاطمة فزع, & جاسم, ليلي عبد. (2018). التكامل بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي وتأثيره في مكافحة عمليات غسل الاموال. مجلة دراسات محاسبية ومالية (عدد خاص بالمؤتمر العلمي الدولي الاول).
2. آسيا دراجي, و بديعة عباسي, (2016) "دور تحليل البيئة الداخلية في تفعيل الأداء المالي", رسالة ماجستير في العلوم المالية, كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير, جامعة 2 ماي, الجزائر.
3. الجابري, محمد, (2014) "تقييم دور المدقق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية لنظم المعلومات المحاسبية في شركات التأمين العاملة في اليمن, دراسة ميدانية". رسالة ماجستير غير منشورة, قسم المحاسبة, الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية, صنعاء, اليمن.
4. الركابي, ناجي شايب كايم, (2001) دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية في الشركة العامة للأسواق المركزية, رسالة ماجستير في المحاسبة مقدمة إلى كلية الإدارة والاقتصاد- جامعة بغداد, (غير منشورة).
5. الزبيدي, رعد منير فرحان, (2017) "مدى التزام المدققين الداخليين العراقيين بمعايير التدقيق الداخلي الدولية للحد من الغش والاحتيال" رسالة ماجستير علوم في المحاسبة, جامعة كربلاء كلية الإدارة والاقتصاد, قسم المحاسبة.
6. سارة, ب. (2017). "التكامل الوظيفي بين التدقيق الداخلي والخارجي" دراسة حالة مؤسسة- VIP DAHRA حجاج, جامعة عبد الحميد بن باديس - مستغانم, كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير قسم المالية الجامعة والمحاسبة.
7. السعيد, طمين, (2020) "دور تحليل البيئة الخارجية في تحقيق التوجه الريادي- دراسة حالة: مؤسسة قديلة للمياه المعدنية جمورة - بسكرة", كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير, جامعة محمد خيضر- بسكرة, الجزائر.
8. عباس, نادية علي, (2014) "فاعلية التدقيق الداخلي في ظل حوكمة الشركات: بحث تطبيقي في وزارة الهجرة والمهجرين", بحث مقدم كجزء من متطلبات الحصول على شهادة المحاسبة القانونية, المعهد العربي لمحاسبين القانونيين, بغداد, العراق.
9. العفيفي, عبير, (2007) "موقوفات عمل وحدات المراجعة الداخلية والآليات المقترحة لزيادة فاعليتها, دراسة تحليلية تطبيقية على مؤسسات السلطة الوطنية الفلسطينية بقطاع غزة". رسالة ماجستير غير منشورة, كلية التجارة, الجامعة الإسلامية, غزة.
10. المدلل, ي. (2007). دراسة تطبيقية على الشركات العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية والأوراق المالية في ضبط المال الداخلي في ضبط الأوراق المالية. الجامعة الإسلامية في غزة عمادة الدراسات العليا قسم المحاسبة والتمويل.
11. هشام, ع. (2020). "مساهمة التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر في الشركة وانعكاسه على تجسيد متطلبات حوكمة النوادي", رسالة ماجستير. جامعة محمد بوضياف معهد علوم وتقنيات النشاطات البدنية والرياضية.

ثانياً- المصادر الأجنبية

A-BOOKS

1. Arens, Alvin A., Randal j. Eldar, Marks Beasley(2008) "Auditing and Assurance Services", by Pearson education, inc. New jersey, USA.
2. Arens, Elder, Beasley,(2012) "Auditing and Assurance Services" 14th Edition; Prentice Hall.
3. Boynton, William C., et.al, (2001)"Modern Auditing", 7th ed, U.S.A., JohnWiley & Sons ,Inc.

B-PERIODICALS

1. Halmaghi, E., Iancu, D., & Băcilă, M. (2017) "The Organization's Internal Environment and Its Importance in the Organization's Development". International Conference KNOWLEDGE-BASED ORGANIZATION, 23(1), 378–381.

2. Hanim Fadzil, F., Haron, H., & Jantan, M. (2005). Internal auditing practices and internal control system. *Managerial Auditing Journal*, 20(8), 844-866. <https://doi.org/10.1108/02686900510619683>.
3. Kamyabi, Y., & Salahinejad, M. (2020). Using Data Envelopment Analysis to Examine Operational Auditing Efficiency in Audited Firms. *International Journal Of Advanced Studies In Humanities And Social Science*, 9(1), 50-62. <https://doi.org/10.33945/sami/ijashss.2020.1.4>.
4. Mahdawil, Saleh M.S, Aye8)'' Effectiveness of Internal Audit '' international Journal of Science and Research (IJSR) ,Volume 7 Issue 1, January.
5. Sarens, G., & De Beelde, I. (2006). Internal Auditor's Perception about their Role in Risk Management Comparison between Belgian and US Companies. *Managerial Auditing Journal*, 21(1), 63-80. <https://doi.org/10.1108/02686900610634766>.
6. Saud, S., (2015)The Role of Internal Audit in Organization Goals Achievements: A SECP Perspective. *SSRN Electronic Journal*, 6(2222-1697).