

استقلالية المدقق الداخلي وتأثيرها في الحد من الممارسات غير القانونية لاستخدام الاموال العامة

The Independence of the Internal Auditor and its Impact in Reducing Illegal Practices of Using Public Funds

بنين حسون جواد
 كلية الادارة والاقتصاد – جامعة كربلاء
 Benin Hassoun Jawad
 College of Administration and
 Economics - University of Karbala
baneen.hassoon@s.uokerbala.edu.iq

ا.د. اسعد محمد علي وهاب العواد
 كلية الادارة والاقتصاد – جامعة كربلاء
 Pro.D. Asaad Muhammed Ali Wahab Al-Awwad
 College of Administration and Economics -
 University of Karbala
asaad.m@uokerbala.edu.iq

عماد حمزة عبد العجيلي
 كلية الادارة والاقتصاد-جامعة كربلاء
 Emad Hamza Abdel Ajeili
 College of Administration and Economics
 University of Karbala
emad.h@s.uokerbala.edu.iq

المستخلص:

يهدف البحث الى الوقوف على واقع استقلالية المدققين الداخليين في وحدات القطاع العام وتأثيرها في الحد من الممارسات غير القانونية للإدارات التنفيذية في القطاع العام العراقي والتي تؤثر على النفقات العامة، والتعرف على انواع الممارسات غير القانونية من قبل الادارات العليا لتمير الصفقات الاحتالية من خلال الضغوطات على المدققين الداخليين والضغوطات التي يتعرض المدققين الداخليين وأثرها على استخدام الاموال العامة. وقد استعمل الباحثون الاسلوب الوصفي في عرض الادبيات الخاصة بالموضوع وفي الجانب العملي استعمل الاسلوب التحليلي من خلال توزيع 77 استبانة على المدققين الداخليين في دوائر محافظة كربلاء وتحليل النتائج، وكانت الاستنتاجات التي توصل اليها البحث، يجب على المدققين الداخليين الالتزام بمعايير التدقيق الداخلية المعتمدة دولياً عن طريق وجود خبرة وكفاءة عند المدققين، كذلك اهتمام الادارة بتطوير قسم التدقيق الداخلي وضع الخطط التدريبية للمدققين وتطوير قدراتهم. وتوصل البحث الى تعرض المدققين الداخليين الى ضغوطات من قبل الادارات التنفيذية لتمير المعاملات غير القانونية والتي ادت الى الهدر في الاموال العامة.

الكلمات المفتاحية: الاستقلالية، المدقق الداخلي، الممارسات غير القانونية، الاموال العامة.

Abstract:

It aims to research to determine the reality of the independence of internal auditors in public sector units and its impact on limiting the illegal practices of executive departments in the Iraqi public sector that affect public expenditures, and to identify the types of illegal practices by higher administrations to pass fraudulent deals through pressures on auditors. Internal auditors and the pressures on internal auditors and their impact on the use of public funds. The researchers used the descriptive method in presenting the literature on the subject. On the practical side, the conclusions reached by the research were, the internal auditors must adhere to the internationally approved internal auditing standards through the presence of experience and competence in the auditors, as well as the administration's interest in developing the internal audit department, setting training plans for auditors and developing their capabilities. The analytical method was used by distributing 77 questionnaires to the internal auditors in the departments of Karbala governorate and analyzing the results. Waste of public funds.

المبحث الاول

1-منهجية البحث

1-1أهمية البحث

تتبع أهمية البحث من أهمية ممارسات التدقيق الداخلي الحديثة في اضافة قيمة للمنظمة التي يعمل فيها والحد من الممارسات غير القانونية.

1-2 اهداف البحث:

يسعى البحث الى تحقيق الاهداف الاتية: -

- أ- الوقوف على واقع الاستقلالية للمدققين الداخليين في القطاع العام العراقي.
- ب- التعرف على انواع الممارسات غير القانونية من قبل الادارات العليا لتمرير الصفقات الاحتياطية من خلال الضغوطات على المدققين الداخليين.
- ج- الوقوف على الضغوطات التي يتعرض المدققين الداخليين وأثرها على استخدام الاموال العامة.

1-3 مشكلة البحث:

تكمن مشكلة البحث في طرح التساؤلات الاتية: -

- أ- هل يتمتع المدققون الداخليون في القطاع العام العراقي بقدر كافي من الاستقلالية؟
- ب- هل يتعرض المدققون الداخليون لضغوطات من الادارات التنفيذية؟
- ج- هل يوجد هدر للأموال العامة نتيجة الضغوطات على المدققين الداخليين؟

1-4فرضيات البحث:

يستند البحث الى الفرضيات الرئيسية الاتية:

- الفرضية الاولى: H1: يتمتع المدققون الداخليون في القطاع العام العراقي بالاستقلال الكافي.
- الفرضية الثانية: H0: لا يتمتع المدققون الداخليون في القطاع العام العراقي بالاستقلال الكافي.
- الفرضية الثالثة: H1: توجد ضغوطات من قبل الادارات التنفيذية على عمل المدققين الداخليين.
- الفرضية الرابعة: H0: لا توجد ضغوطات من قبل الادارات التنفيذية على عمل المدققين الداخليين.
- الفرضية الخامسة: H1: يوجد ضغوطات على المدققين الداخليين من الادارات التنفيذية.
- الفرضية السادسة: H0: لا توجد الضغوطات على المدققين الداخليين من قبل الادارات التنفيذية.

1-5مصادر جمع البيانات والمعلومات:

اعتمد الباحثون في اعداد الجانب النظري على المنهج الوصفي من خلال البحوث والدراسات والمقالات والكتب ومواقع الشبكة الدولية للمعلومات (الانترنت) والمتعلقة بمجال البحث. اما في الجانب التطبيقي اعتمد الباحثون على المنهج التحليلي لمتغيرات البحث وفرضياته.

1-6حدود البحث:

- 1-6-1الحدود المكانية: تتمثل الحدود المكانية بمجموعة من مديريات البلدية في العراق.
- 1-6-2الحدود الزمانية: توزيع 77 استمارة استبانة للفترة من 2022/1/25 الى 2022/4/15
- 1-7المخطط الفرضي للبحث :



8-1 مجتمع وعينة البحث

يشمل مجتمع الدراسة جميع وحدات التدقيق الداخلي والعاملين فيها والعاملين في الرقابة والمدراء العاملين والماليين والمحاسبين في البلديات.

9-1 مصادر الحصول على البيانات

المعلومات اللازمة في موضوع البحث وتم تفرغها وتحليلها، اما المصادر الثانوية فتمثلت بمراجعة الادبيات والدوريات العربية والأجنبية وبعض المواقع على شبكة الانترنت لتعزيز الجانب النظري للبحث.

المبحث الثاني

2-1 استقلالية المدقق الداخلي والممارسات غير القانونية على الاموال العامة

1-2 مدخل مفاهيمي لتدقيق الداخلي

هناك العديد من التعاريف التي اشارت الى مفهوم (التدقيق الداخلي)، وهي مصنفة حسب التطور التاريخي لهذا العمل. استعرض الباحثون بعض التعاريف المختلفة في هذا العمل. تعتبر وظيفة المراجعة الداخلية في الدوائر الحكومية واحدة من اهم الوظائف اللازمة والمهمة فأنها تعمل على عملية الفحص للنشاطات المالية، وتمنح الادارات بالمعلوماتيات تحتاجها في تحقيق كل من الحماية للأصول، بالإضافة الى العمليات التي تقع ضمن نطاق مسؤوليتها. فقد كانت هناك معايير جديدة لعام (2001) وبدا اولها في اوائل (2002) (Reding,et.al,2013:204)، وقد عرف المجمع العربي للمحاسبين التدقيق الداخلي بأنه " وهو احدى الوظائف الداخلية الملحقه بإدارة المنشأة للتعبير عن النشاط الداخلي المستقل لتأسيس رقابة ادارية ، بما في ذلك المحاسبة ، لتقييم مدى امتثال النظام لمتطلبات الادارة او العمل من اجل الاستخدام السليم للموارد من اجل تحقيق الحد الاقصى. كفاءة الانتاجية. "، كما عرف الاتحاد الدولي للمحاسبين التدقيق الداخلي بأنه " يتمثل نشاط التقييم الذي يتم انشاؤه داخل المؤسسة لأغراض خدمتها ، ومن بين وظائفها ، في اختبار وتقييم ومراقبة مدى كفاية وفعالية النظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية " (Chauke,2021:33)، ويستنتج الباحثون من التعريفات السابقة ان التدقيق الداخلي هو اوسع واشمل من كونه يقتصر على التدقيق المالي والمحاسبي ، اذ انه يشمل مجالات ادارية وتشغيلية مثل تقييمات للخطط واجراءات وسياسات والاقتراحات الملائمة والالتزام بها من خلال موظفي الوحدات، وكذلك الاستغلال الامثل للموارد والكفاءة، ويرى الباحثون ان دور التدقيق الداخلي الرقابي كنظام شامل للرقابة ، حيث يعمل على التقييم والدعم للنظم الرقابة الاخرى، ومراقبتها، وبالتالي وجود التدقيق الداخلي بالوحدات يمثل الركيزة الاساسية والهامة للكفاءة والفعالية للنظم الرقابة الاخرى .

2-2 اهداف التدقيق الداخلي في القطاع العام

لقد اشارت نشرة المعايير الخاصة بالاداء المهني للرقابة الداخلية و الصادرة من قبل معهد المدققين الداخليين في الولايات المتحدة الامريكية لعام (1978) في المقدمة لها ان اهداف التدقيق الداخلي الرئيسية هي المساعدة لجميع اعضاء الوحدة لتأدية مسؤولياتهم بفاعلية وكفاءة، ويتحقق ذلك عن طريق قيام التدقيق الداخلي بتزويدهم بمعلومات وبالتحليلات والتقويمات، والتوصيات، والمشورة التي تخص أنشطة معينة، و التي يتم مراقبتها من قبل النظام وتتمثل اهداف التدقيق الداخلي برفع الكفاءة (الانتاجية) وذلك من خلال التدريب، اذ ان ادارات التدقيق الداخلي بحكم المامها التام بجميع اوجه نشاطات الوحدة وعملياتها، امكن من بقاء لدوائر والاقسام على المساهمات الفعالة في البرامج التدريبية ، اذ اقتراحات اللازم بها، وربما صياغة بعض المواد، كما انها تعمل على والتحديد للأسباب والمشكلات التي تحدث في الوحدة وتعمل على التقدير للخسائر والاضرار الناجمة عنها، واقتراح ما من شأنه المعالجة ولتجنب حدوث في المستقبل، وكذلك اجراء الدراسات والاختبارات الخاصة ببناء على طلبات الادارات (Handoyo&Bayunitri,2021: 47-29)، وقد اضاف (العواد، 2020) على ما سبق من اهداف التدقيق الداخلي تتمثل بتقييم وتحسين فعالية ادارة المخاطر في الوحدات وتقييم وتحسين فعالية الرقابة على الأنشطة، كما انها تقييم وتحسين فعالية عمليات التحكم المؤسسي لاكتشاف الغش والاطفاء وضبط البيانات المحاسبية والتأكد من سلامة السجلات والبيانات المحاسبية وعدم احتوائها على الاخطاء للمحافظة على اصول المنشأة والتأكد من مدى كفاءة وفعالية اداء الادارات والاقسام المختلفة للمنشأة كما انها تتحقق من مدى الالتزام المنشأة الحكومية بالسياسات والاجراءات ووسائل الرقابة الداخلية المصرح بها في المستويات الادارية المختلفة، اما (ايمان ورحمة، 2019) اشاروا الى ان اهداف التدقيق الداخلي تتلخص في اجراء فحص وتقييم وكفاية للنظم الرقابة المحاسبية والادارية والعمل على رفع كفاءتها بشكل كافي للتأكد من مدى الالتزام بالخطط والسياسات الموضوعية من قبل الجهات المختصة، كما انها تتأكد من حمايه الاصول وممتلكات المنشأة من السرقات والاختلاسات والتلاعب لتقديم التوصيات الضرورية والتي تعمل على تطوير النظم والسياسات واساليب العمل. (العواد، 2020، 29)

3-2 اهمية التدقيق الداخلي في القطاع العام

في الاواني الاخيرة زادت الاهمية للتدقيق الداخلي في القطاع العام وبات نشاط تقويمي لكل النشاطات والعمليات في الوحدة، بهدف التطوير والتحسين لعمل تلك النشاطات ولرفع الكفاءة الانتاجية والخدمية، واهمية هذه الوظيفة تعود للخدمات التي تقدمها للإدارات في المجالات المختلفة من الاعمال، اذ تعتبر تلك الوظيفة كصمامات الامان في يد ادارة هذه الوحدات. وتتبع اهمية التدقيق الداخلي لإدارات وحدات العام من خلال تقديم الخدمات الوقائية التي تقوم بالتأكد من وجود الحماية الكافية لموجودات الوحدة، وحماية السياسات الادارية من الانحرافات عند التطبيق الفعلي لها، كما انها تقدم الخدمات التقويمية التي تعمل على كل من القياس والتقييم لفاعلية النظم الرقابة واجراءاتها في الوحدات، و الالتزام بالسياسات و الاجراءات الموضوعية من قبل الادارات عن طريق مراقبة الفعلي مع المخطط العمل على تقويم مسار الانحرافات التي تظهر نتيجة لعملية القياس، فضلا عن الخدمات الانشائية (بناءة) التي تقوم بطرح اقتراح التحسينات الضرورية على الانظمة الموضوعية في الوحدات، وتضمن الادارة على سلامة وصحة ودقة المعلومات المقدمة لها. (ايمان ورحمة، 2019:4)، اذ وجود نظام مستقل للرقابة الداخلية يقلل التكاليف المرتفعة التي يتم دفعها نتيجة لعملية التدقيق المستمرة من قبل المدقق الخارجي وذلك كون ان نظام التدقيق الداخلي كلما كان قوي وفعال قلت ساعات التدقيق الخارجي وبالتالي سوف يقلل من التكاليف لان التدقيق الخارجي يعتمد على ساعات العمل التدقيقية في احتساب الاجور، كما انه يمثل اداة فعالة يتم استخدامها من قبل الادارة في رصد فعالية العمليات والتقدير بسياسات الموضوعية من قبل الجهات ذات العلاقة، وهو بذلك يسعى على التأكد من مدى دقة المعلومات وصحتها الواردة في التقارير المالية، فضلا عن ذلك تفيد الوحدات المحاسبية المختلفة بالتعليمات والقوانين المحددة لأعداد هذه التقارير بكل دقة وكفاءة (Bubilek,2017:15-16):

ويرى الباحثون بعد العرض اعلاه لأهمية التدقيق الداخلي، ولضرورة قيام وظيفة التدقيق الداخلي التقييم لنظم الرقابة الداخلية في الوحدات الحكومية، والكشف عن الانحرافات ووضع الحلول الملائمة والمناسبة لها، وبضرورة استقلالية التدقيق الداخلي بالوحدات حتى تتمكن القيام بأعمالها على اتم وجه من دون التأثير عليها من قبل الادارات التنفيذية الخاصة بهذه الوحدات.

2-4-2 الهيكل التنظيمي للرقابة الداخلية في القطاع العام

تمثل ادارة التدقيق الداخلي جزءاً مكملاً في الهيكل التنظيمي للوحدات الحكومية، وتقوم بأداء وظيفتها استناداً الى السياسات الموضوعية من قبل الادارات العليا، اذ ان اهداف ادارة التدقيق الداخلي وصلاحياته ومسؤولياته تتم الاعتماد عليها من قبل الادارات العليا حصراً (سفيان: 2018، 16)، وهناك العديد من العوامل التي يجب ان تأخذ في الاعتبار عند تحديد موقع ادارة التدقيق الداخلي في الهيكل التنظيمي للوحدات الحكومية وكذلك اثناء القيام بعملية التنظيم الداخلي لإدارة التدقيق الداخلي وهي كما يأتي.

2-4-1 موقع ادارة التدقيق الداخلي في الهيكل التنظيمي للوحدات الحكومية:

ان ادارة التدقيق الداخلي هي الادارة المستقلة عن الادارات التشغيلية، وتتبع لأعلى سلطة في الهرم الاداري اي للإدارات العليا، اذ تستمد القوة والسلطة منها، ويمكنها الموقع من النظر الى الوحدة بعمق وشمولية اكبر، ويحقق لها الاستقلالية اكبر نتيجة ابتعادها عن الادارات التنفيذية او التشغيلية، وتحقق لها تبعيتها للإدارات العليا الهدف من وجودها، الا وهو المساعدة للدارة العليا في الرقابة على اعمال الوحدة (Izedonmi & Olateru 2021:19)، وهناك اعتبارات يجب ان يؤخذ في الاعتبار عند تحديد الموقع التنظيمي المناسب لإدارة التدقيق الداخلي وهي الاعتبارات الاتية (Eisa,2018:57-60):

1. يجب ان يحدد الموقع عند المستوى الذي يؤكد الدعم الادارات العليا.
2. يجب ان يسعى المدققين الداخليين الى القيام باي اعمال او انشطة تنفيذية وذلك للتجنب في تضارب بالمصالح.
3. كذلك يجب ان تكون الادارات مسؤولة امام جهة تتمتع بقدر عالي من السلطة الكافية والتي تسمح لهم بتدعيم الاستقلالية للمدقق الداخلي وتتيح له مجال واسع للقيام بأعماله.

ويرى الباحثون ضرورة الأخذ بالنظر بهذه الاعتبارات عند تحديد الموقع التنظيمي لأداره التدقيق الداخلي، اذ ان هذه الاعتبارات تعتبر من المقومات الاساسية والضرورية التي تزيد من فاعلية التدقيق الداخلي، وكذلك التأكيد على ضرورة دعم الادارات العليا لهذه الادارة (التدقيق الداخلي) وذلك عن طريق عقد الدورات المهنية اللازمة لهم التي تعمل على زيادة الدقة والفاعلية للرقابة الداخلية.

2-4-2 الهيكل التنظيمي الداخلي لإدارة التدقيق الداخلي في القطاع العام

ان التنظيم الداخلي لإدارة التدقيق الداخلي يعتمد على عدة عوامل من بينها واهمها هو حجم الوحدة ونوعها وطبيعة النشاط الذي تقوم به هذه الوحدات واهداف التدقيق الداخلي وازدواج الى اعداد العاملين في ادارة التدقيق الداخلي وما هي المؤهلات، كذلك يجب ان تكون ادارة التدقيق الداخلي منظمة وتحت ادارة شخص مهني وذو خبرة جيدة اي حاصل على ذو درجة كبيرة من التأهيل الفني والمهني، ومن المستحسن تقسيم ادارة التدقيق الداخلي الى وحدات اصغر وهي تدقيق مالي وتدقيق اداري، اذ ان الحاجة الى التخصص في بعض الاحيان تعتبر امراً ضرورياً (Abidin,2020:150).

وفيما يأتي وصف للأجزاء الوظيفية في ادارة التدقيق الداخلي المتمثلة بالاتي (Abbott,et.al,2016:3-17):

1. مدير التدقيق الداخلي:

يحول مدير التدقيق بالإدارة شاملة والواسعة للرقابة الداخلية، اذ يسعى مدير التدقيق بتحديد الاهداف اللازمة التي تسعى ادارة التدقيق الداخلي الى تحقيقها سنوياً والتي تبنى على اساس اهداف وغايات عملية التدقيق وفقاً على الخطط المرسومة والسياسات الخاص بالوحدة وتحديد الجهات التي يتم عمل التقارير اليها اي الجهات المستفيدة او الجهات ذات العلاقة، كما انها تكون لديه حرية الاطلاع الكاملة على كافة العمليات داخل الوحدة والسجلات والممتلكات ولتقديم التقارير بشكل مباشرة الى الادارات العليا.

2. رئيس التدقيق الداخلي:

يعتبر رئيس التدقيق هو الشخص المسؤول عن تنسيق خطط التدقيق والموافقة على أوراق العمل النهائية، وهو الذي يسعى برفع تقاريره مباشرة الى مدير التدقيق.

3. المدقق الرئيس:

هو الشخص المسؤول عن العمليات الخاصة بالتدقيق الجاري (المالي والعمليات) والتي تكون عند اشراف رئيس التدقيق، كما وهو مشرف على المدققين المساعدين اثناء القيام بعملية التدقيق، وكذلك من مهامه ايضا التأكد من اتباع خطوات برامج التدقيق المعتمدة واجراء بعض التعديلات على اجراءات التدقيق عند الحاجة اليها.

4. المدقق المساعد:

هو الشخص الذي يكلف المدقق المساعد بأداء اعمال ومهام عملية التدقيق التفصيلية تحت اشراف المدقق الرئيسي والتوجيهات التي يصدرها، ويتعين على ادارة الوحدة ان تقوم بأجراء التدريب اللازم للمدققين المساعدين خلال السنة أشهر الاولى من تعيينهم كونهم يكونون مبتدئين وبحاجة الى كسب الخبرة اللازمة في مجال التدقيق الداخلي.

5-2 حقوق وواجبات المدقق الداخلي في القطاع العام

ان الدور الهام الذي يلعبه المدقق الداخلي لتحقيق الشفافية المالية يجعل له حقوق يتمتع بها، وتقابلها واجبات عليه القيام بها، وفيما يلي بيان لتلك الحقوق والواجبات.

1-5-2 حقوق المدقق الداخلي في القطاع العام

يمكن تلخيص حقوق المدقق الداخلي حق الاطلاع الكامل على كافة مستندات وسجلات الوحدة، وكذلك حق الوصول الكامل الى الموارد البشرية للشركة واصولها وممتلكاتها، كما له حق طلب اي بيانات وايضاحات يراها المدقق ضرورية للمساعدة على القيام بعمله، وحق لتحديد الوقت الخاص بجرد الممتلكات التابعة للوحدة وماهي التزاماتها اتجاه الغير من اجل التأكد من عدالة عرض البيانات المالية للواقع. (Kagermann,et.al:2018,28):

2-5-2 واجبات المدقق الداخلي:

يعين المدقق الداخلي عن طريق ادارة الوحدة في القطاع العام، ويعتبر التدقيق الداخلي جزءاً من النظام الشامل للرقابة الداخلية، كما ان المدقق الداخلي لا ينتمي الى قسم المحاسبة اذ يسعى هو بنفسه بمراجعة اعمال هذا القسم ورفع التقارير عنه، ويعتمد مدى ونطاق حجم اعمال المدقق الداخلي حسب ما يمنح له من قبل الادارة من صلاحيات في هذا المجال.

يمكن تحديد واجبات المدقق الداخلي في الاتي (Akkerman,et.al.2018:42):

الدراسة والتقويم لنظام الرقابة الداخلية. والمساعدة في التصميم والتطبيق لنظام الرقابة الداخلية لغرض تحقيق الاهداف. وعرض اقتراحات وتوصيات لتحسين اجراءات نظام الرقابة الداخلية. والقيام بالدراسات او المهام المحددة التي تطلبها الادارة. والقيام بالإجراءات المعينة يطلبها نظام الرقابة الداخلية. والقيام بأعباء المراجعة الشاملة لتلبية احتياجات الادارة ويشتمل على مراجعة الالتزام المالي والكفاءة والفعالية في الوحدة.

6-2 استقلالية وموضوعية المدقق الداخلي في القطاع العام

يقصد بمفهوم الاستقلالية عدم وجود تضارب في المصالح، مما يتطلب ان يكون المدقق الداخلي مستقلاً عن النشاط الذي ينوي تدقيقه وغياب تأثير الطرف الذي يقوم بتدقيق انشطته، مما يعني ان الممارسين يشعرون انهم قادرون على القيام بذلك. قرارات بدون ضغوط او قيود من يتأثر بالقرارات، وهذا ينطبق على المدقق الداخلي في القطاع العام والخاص، اما مفهوم الموضوعية فهو مرتبط بجودة وجودة التقييمات والقرارات والاحكام بناءً على الحالة الذهنية الداخلية. يمر المدقق، مما يعني ان الموضوعية هي نتاج الاستقلال، وان غياب عنصر الاستقلالية للمدقق الداخلي يحرمه من القدرة على تقديم اي منفعة للمؤسسة بمعنى اخر، تفقد عملية التدقيق قيمتها، لكن مفهوم الاستقلالية مفهوم مطلق ويصعب تطبيقه، حيث يتم التعاقد مع المدقق الداخلي مع الدائرة كموظف داخل الدائرة. (Sarens&Beelde,2016:10) وفيما يلي اربعة انواع لاستقلالية المدقق الداخلي وهي الاتي (Bozkurt,2019:17-20):

1-6-2 الاستقلالية المهنية: ويمكن ان يتحقق هذا النوع من الاستقلالية من خلال تشكيل لجنة مستقلة داخل الوحدة تفوض المدقق الداخلي لأداء العمل، وكذلك البت في تعيينه وعزله، وتحديد راتبه ومكافأته، والحصول على رايه من مدقق الحسابات. يعتقد باحثو اللجنة ان هذا هو ما يمكن ان يسمى الاستقلال التنظيمي، والذي يتم الحفاظ عليه من خلال الهيكل التنظيمي

2-6-2 الاستقلالية في اداء عملية التدقيق: وهذا يعني ان المدقق الداخلي لا يعتمد على اراء الآخرين في التخطيط لعملية التدقيق وفي اجراء التدقيق، ويعتقد الباحثون ان هذا ما يعرف بالموضوعية التي تدعمها قواعد مهنية رفيعة المستوى ومعايير اخلاقية يتم ملاحظتها من قبل المدقق الداخلي والاطراف المتعلقة بعمله.

3-6-2 الاستقلالية الفنية: وهذا يعني ان المدقق الداخلي يتمتع بأعلى مستوى من التميز في اداء العمل المنوط به، ويتعزز ذلك بالمؤهلات الاكاديمية العالية والتدريب المناسب.

الاستقلالية المالية: وهذا يعني موافقة الادارة العليا على مخصصات التدقيق الداخلي ومناقشة التفاصيل مع الادارة العليا، ويعتقد الباحثون ان هذا النوع من الاستقلالية هو امتداد للاستقلالية المهنية

7-2 معايير اداء التدقيق الداخلي في القطاع العام

يتم تنفيذ أنشطة التدقيق الداخلي في القطاع العام في بيئات ثقافية وقانونية مختلفة، وكذلك في وحدات تختلف في أهدافها وحجمها وهيكلها التنظيمي (Uzel, 2018:17)، تصف هذه المعايير أنشطة التدقيق الداخلي وكيفية تنفيذ كل مهمة من مهام التدقيق الداخلي في القطاع العام وتنفيذها. ويمكن قياس هذا الأداء من خلال قيام رئيس التدقيق بإدارة أنشطة التدقيق الداخلي بفعالية، مما يوفر قيمة مضافة للكيان مثل تساهم هذه الأنشطة في تحسين إدارة التدقيق الداخلي. عملية المخاطر والرقابة المؤسسية باستخدام نهج منظم ومنضبط، حيث يتم اشتقاق ثلاثة معايير من هذا المعيار. المعيار الأول يتعلق بإدارة المخاطر من خلال مساهمة التدقيق الداخلي بتقييم المخاطر وتحسينها، والمعيار الثاني يتعلق بتقييم وتفعيل أنظمة الرقابة، والمعيار الثالث يتعلق بوضع التوصيات المناسبة لعملية الرقابة المؤسسية لتحقيق الأهداف المراد تحقيقها، وهذا المعيار له أربعة معايير. المعيار الأول يتعلق بالتخطيط فيما يتعلق بأهداف المراجعة ومدى كفاية وفعالية هذا المعيار هو إدارة المخاطر وتقييم المخاطر المحتملة والامتثال للقواعد والقوانين. المعيار الثاني يتعلق بنطاق المهمة لأنه يشمل جميع السجلات والأنظمة والأفراد والأصول المادية ذات الصلة. المعيار الثالث هو المهام المتعلقة بالموارد، ويجب أن يسعى المدققون الداخليون إلى تحديد الموارد المناسبة لعملية التدقيق لتحقيق أهدافها وتحديد طبيعة مهمة التدقيق الداخلي ومدى تعقدها وتقويم المعلومات من خلال تنفيذ المهمة، والموافقة عليها مسبقاً من قبل الإدارة العليا وموافقتها أيضاً على أي تعديلات يتم إجراؤها لاحقاً على الفور. (الماغوط: 70-55، 2018، أصدر المعهد الأمريكي للمدققين الداخليين معيار الممارسة المهنية رقم (2) للإبلاغ عن نتائج التدقيق الداخلي وفقاً لهذه المعايير، حيث يجب إعداد تقرير مكتوب وموقع عند الانتهاء من المراجعة، ويمكن إعدادها كتابياً أو شفهيًا، ويتم إبلاغها رسمياً أو غير رسمي، وتناقش الاستنتاجات والتوصيات مع المستويات الإدارية المناسبة قبل إصدار تقرير نهائي مكتوب، يجب أن تكون التقارير موضوعية وواضحة وموجزة، ويجب أن تعرض الغرض منها ونطاقها ونتائجها، وتحتوي على تعبير واضح عن رأي المدقق الداخلي، والتوصيات اللازمة للتحسينات المستقبلية، والأداء المرضي، توصيات للإجراءات التصحيحية وبيان الأشخاص الذين سيتم إرسال التقرير إليهم (جواد واحمد: 2022، 27)

2-8 مدخل مفاهيمي للمال العام

المقصود بالمال العام هو "الموارد المالية التي حصلت عليها الإدارة العامة في كل المستويات وما تقابلها من النفقات العامة تقوم بها الإدارة، أو بعبارة أخرى، الأنشطة التي تقوم بها الإدارة والمؤسسة العامة وجميع لتعهداتها ومرافقها والممتلكات المتعلقة بالمجتمع كلياً أو جزئياً من أجل الحصول على موارد مالية بهدف إعادة توزيعها لصالح المجتمع نفسه"، ويرى آخر أن المال العام هو "كل الأموال التابعة للدولة أو غيرهم من الأشخاص العامين أو المحليين أو ذوي الصلة، سواء كانت تلك الأموال أموالاً أساسية لتشغيل الشركة أو تكون مخصصة لإنتاج (السلع)، إلا إذا تم تحويلها إلى آخرين." (Păunescu, Mirela, 2020:24)

يرى الباحثون من خلال التعريفين السابقين لمفهوم المال العام أنها مقصورة على الأموال المملوكة للدولة أو الأشخاص العاملين، فضلاً عن الأصول الثابتة والأموال المنتجة، بشرط أن يستفيد منها المجتمع

2-8-1 مفهوم الرقابة على المال العام:

تتنوع المفاهيم الخاصة بالرقابة على المال العام عرفها (الجابري، محمد علي، 2014:45) بأنها "هو إشراف، التدقيق، فضلاً عن المراجعة من قبل سلطة أعلى لديها هذا الحق لمعرفة كيفية سير العمل في الوحدات، ولضمان استخدام الأموال العامة بشكل صحيح للأغراض التي قصدت من أجلها.، وأن يتم الحصول على الموارد وفقاً للقوانين والأنظمة والمبادئ التوجيهية المعمول بها، ولضمان أن المشروع يحقق أهدافه بشكل كافٍ للأغراض الحفاظ على الأموال العامة وضمان مصداقية نتائج المشروع. الشركات والمراكز المالية من خلال تحسين الأداء وتحديد المخالفات والانحرافات ودراسة الأسباب التي أدت إلى حدوثها واقتراح سبل التعامل معها لمنع تكرارها مستقبلاً سواء في قطاع الخدمات أو وحدات الأعمال". (الجابري، محمد علي، 2014:45)

2-8-2 أنواع الرقابة على المال العام:

تتخذ الرقابة على الأموال العامة عدة أشكال، بعضها نص عليه التشريع المعني، والبعض الآخر يستخدم عند الحاجة. ومن أنواع الرقابة على المال العام (هشام، عشور، 2020:35):

1. **رقابة مسبقة:** هي الرقابة التي يمارسها المراقب قبل التنفيذ (أي قبل الصرف أو قبل التحصيل) من أجل ضمان انتظام القرارات المتخذة في هذا الصدد وانتظام الحسابات، بهدف منع وقوع الأخطاء أو الاستغلال المالي مقدماً.
2. **رقابة لاحقة:** وتتم بهدف التحقق من انتظام التنفيذ سواء من إذ الصرف أو الاستلام أو الاستلام أو التسليم
3. **رقابة مستندية:** وتعتمد على كل من المستندات وأهمها مستندات صرف، استلام، المستندات الفرعية الأخرى، والمستندات المؤيدة لها، والسجلات فضلاً عن التقارير الصادرة عنها.

4. **رقابة حقيقية:** تشمل الرقابة المادية مما يفعله المراقب وعدم رضاه عن التحقق المستندي، مثل جرد النقد والمخزون والارصدة المستحقة القبض من خلال التأييد والصلاحيات وكمية العمل المنجز.
5. **رقابة شكلية:** وتتمثل في التحقق من اكتمال كافة الجوانب الرسمية للوثيقة، مثل اكتمال تواريخ الاشخاص المخولين والكتابة الصحيحة للبيانات، فضلا عن صحة الجدولة والتميز. السيطرة الرسمية هي نقطة البداية لأنواع أخرى من السيطرة
6. **رقابة موضوعية:** انها الرقابة التي تتجاوز الرقابة الوثائقية والرسمية الى الكشف عن التجاوزات والاختلاس والانتهاكات التي تستند على ذكاء وكفاءة المراقب
7. **رقابة جزئية:** هذا يعني انه يقتصر على وقت معين من العام او نشاط معين دون اي نشاط اخر.
8. **رقابة شاملة:** وهي تمثل كافة أنشطة الوحدة، ويتم استخدامها خلال اول تدقيق، او عند وجود حالات اختلاس، او تعسف تستدعي ذلك
9. **رقابة داخلية:** هذا يعني ان التحكم داخل الوحدة هو الذي يمارسه موظفو الوحدة او الرؤساء المباشرين
10. **رقابة خارجية:** تمارسها وحدة مستقلة عن باقي الوحدات ويمكن ان تمثل السلطة التشريعية في اغلب الحالات

2-8-3 دور التدقيق الداخلي في الرقابة:

يشير (درس، 2010) الى ان نظام التدقيق الداخلي من اهم عناصر النظام الامني بأنواعه المختلفة (درس، 2010: 17) وان الرقابة الداخلية ليست فقط جزء من النظام الداخلي. نظام الرقابة الداخلية ولكنه يمثل بؤرة تركيزه خاصة بعد ان تم تحويله الى نظام دولي مطبق في كاف الوحدات الخارجية، يتمثل دور الرقابة الداخلية في هذا المجال في اختبار هذه الاجراءات وتقييمها ايضا والتحقق من توفر عناصر نظام الرقابة الداخلية. ان تأكيد الاداء السليم للنظام وعرض تقييمه على الادارة العامة يجعله لاعبا رئيسيا في تطوير نظام الرقابة الداخلية، كوظيفة استشارية في هذا المجال. (Louwers, et, al, 2015: 290)

2-8-4 الرقابة المركزية على الهيئات المحلية:

ان استقلالية السلطات المحلية هي حجر الزاوية الذي يسعى عليه نظام الحكم المحلي، ورغم اهمية هذا الجانب الا انه يعتبر استقلالية نسبية غير مطلقة، ويبقى ضمن الاطار الذي حدده المشرع، و الهدف هو منع ظهور وحدات مستقلة عن الدولة، وضمان شرعية الاجراءات التي تقوم بها المجالس المحلية، ولممارستها بطريقة فعالة وكفوءة، تختلف السيطرة المركزية على السلطات المحلية وفقاً للدول وايدولوجياتها، وتهدف السلطة المركزية عموماً من وراء سيطرتها على السلطات المحلية الى الاهداف التالية (Kapepo, 2017: 20): ضمان بقاء الدولة كوحدة ادارية وسياسية موحدة، لان عدم تقييد استقلالية السلطات المحلية وجعلها مستقلة، يشكل قطعاً لوحدة الدولة ويهددها بالتفكك والتفكك. والضمان لتحقيق المستوى المناسب من اداء الهيئات محلياً. الوصول الى درجات مرتفعة من التكامل، والانسجام في ادارة برامج مختلفة من التنمية على المستويين المحلي والوطني والحماية للمواطنين من التجاوزات التي قد تنجم عن خلل في السلطة الادارية على المستوى واحد فقط وهو المحلي واطهار نقاط الضعف، والقوة في نظام الحكم المحلي والعمل على تفادي الاخطاء وتحفيز الاجابيات مما يساعد على تطوير وتحسين هذا النظام

من خلال هذه الاهداف، يعتقد الباحثون انه يجب اعطاء السلطة المركزية للحكومات المحلية حتى استقلالية جزئية وبعض الصلاحيات حتى تتمكن من القيام بعملها اليومي بسهولة دون اي عائق امامها

2-8-5 مصادر التمويل في الدوائر الحكومية:

تمول خدمات الدولة من الميزانية العامة للدولة عبر ميزانية وزارة الحكم المحلي. فضلا على ما سبق، يمكن ان يكون تكوين تمويل الخدمات الحكومية مزيجاً من المنح والمساعدات الحكومية، والقروض البسيطة والمخفضة بأسعار الفائدة، فضلا عن رسوم الاشتراك (Vašíček, 2019: 31).

تعد مهمة التدقيق الداخلي للإدارات من الوظائف الهامة، اذ تساعد في مراجعة وتقييم الأنشطة المالية وتزويد ادارة الوحدات بالمعلومات الضرورية لمساعدة في الرقابة على الاصول والعمليات وحمايتها. التي تقع ضمن مسؤولياتهم

الفصل الثالث

3- الجانب التطبيقي

في الجانب التطبيقي للبحث تم الاعتماد على استمارة استبيان، التي تم تصميمها لغرض اختبار فرضيات البحث وقد تكونت هذه الاستمارة من ستة محاور، حيث تم توزيع واسترداد 77 استمارة استبيان من افراد العينة، وقد استعمل للتعبير عن مجمل الابعاد الستة مقياس ليكرت الخماسي والذي تتراوح القياسات فيه بين نقطة واحدة بمضمون لا اتفق تماماً، وبين خمسة نقاط بمضمون اتفق تماماً. والجدول الاتية تبين خصائص وسمات مجتمع الدراسة

1-3-المعلومات العامة:

1-جنس:

يوضح جدول (1) ان الاغلبية من العينة المبحوث هم من الذكور، وجزء قليل من العينة المبحوث من الاناث، اذ 5.93 % من العينة المبحوث هم من الذكور، و 5.6 % من العينة المبحوث هم من الاناث.

جدول (1) توزيع العينة حسب جنس

جنس	تكرار	نسبة مئوية
الذكر	72	93.5
الانثى	5	6.5
مجموع	77	100.0 %

2-المؤهل العلمي:

يوضح جدول (2) ان اغلب العينة المبحوث هم حملة البكالوريوس، وجزء قليل جدا هم من حملة الدراسات العليا، اما درجة الدبلوم فلا يوجد اي من افراد العينة المبحوثة يحمل هذه الدرجة، اذ ان 94.8% من العينة المبحوث مؤهلاتهم العلمية بكالوريوس، و 5.2% من العينة المبحوث مؤهلاتهم العلمية دراسات عليا، ويدل ذلك على ان غالبية افراد العينة المبحوث لديهم تأهيل علمي عالي يمكنهم في فهم الاستبانة، والاجابة عليها بصدق .

جدول (2) توزيع العينة المبحوثة حسب (مؤهل علمي)

مؤهل علمي	تكرار	نسبة مئوية
الدبلوم	0	0.0
البكالوريوس	73	94.8
الدراسات العليا	4	5.2
مجموع	77	100.0 %

3-تخصص علمي:

يوضح جدول(3) بان هناك تنوع في التخصصات الادارية والمحاسبية والاقتصادية، ولكن الاغلبية من الافراد العينة المبحوثة هم محاسبين واداريين، اذ 84.4% منها العينة المبحوثة تخصصهم العلمي هو المحاسبة، و 10.4% من العينة المبحوثة تخصصهم علمي ادارة الاعمال، و 5.2% من العينة المبحوثة تخصصهم العلمي الاقتصاد، ويعتبر هذا دليل ايجابي يسعى في الاجابة على اسئلة الاستبانة موضوعية.

جدول (3) توزيع عينة الدراسة حسب اختصاص علمي

تخصص العلمي	تكرار	نسبة مئوية
المحاسبة	65	84.4
ادارة الاعمال	8	10.4
الاقتصاد	4	5.2
الآخري	0	0.0
مجموع	77	100.0 %

4-مسمى وظيفي :

نلاحظ من الجدول (4) ان هناك تنوع في مسميات الوظيفة وكذلك مستويات الادارية لأفراد العينة ، اذ ان 3.9% من العينة المبحوث المسمى الوظيفي هو المدير العام، و15.6% من العينة المبحوثة مسمى لهم هو المدير المالي، و33.8% من العينة المبحوث مسماهم رئيس قسم، و5.2% من العينة المبحوث رؤساء اقسام ويقومون بمهام مدققين داخليين، و11.7% من العينة المبحوثة مسماهم رئيس شعبة، و2.6% من العينة المبحوثة مسماهم المدقق، و27.3% من العينة المبحوثة المسمى لهم محاسب، و5.2% من العينة المبحوثة المسمى لهم أخرى، ويدل ذلك ان اغلب افراد العينة المبحوث من ذوي الخبرات واصحاب القرارات، والمستوى الاداري لهم يستطيعون من خلاله من الاطلاع على المجريات اكثر من الغير، وهذا يمكنهم من الاجابة على الاستبانة بكل دقة .

جدول (4) توزيع العينة حسب مسمى وظيفي

نسبة مئوية	تكرار	مسمى الوظيفي
3.9	3	المدير العام
15.6	12	المدير المالي
28.6	22	رئيس القسم
5.2	4	رئيس القسم/ يسعى بمهام المدقق الداخلي
11.7	9	رئيس الشعبة
2.6	2	المدقق
27.3	21	المحاسب
5.2	4	الآخرى
100.0 %	77	مجموع

5-سنوات خبرة:

يوضح جدول (5) ان افراد العينة المبحوث لديهم درجة كبيرة من الخبرات، اذ 14.3% منها العينة المبحوثة يمتلكون الخبرة العملية بلغت اقل من 5 السنوات، و 16.9% من العينة المبحوثة يمتلكون الخبرة العملية تتراوح من 5-10 سنوات، و 32.5% من العينة المبحوثة يمتلكون الخبرة العملية تتراوح من 11-15 سنة، و 16.9% من العينة المبحوث يمتلكون الخبرة العملية تتراوح من 16-20 سنة، و19.5% من العينة المبحوث يمتلكون الخبرة العملية بلغت اكثر من 20 سنة، وهذه الاجابات تدل على التنوع لسنوات الخبرات لدى العينة، وان الاغلب منهم لديهم الخبرة اكثر من 11 سنة، مما يكون لديهم مؤهل على الاجابة على الاستبانة .

جدول (5) توزيع العينة السنوات الخبرة

السنوات الخبرة	تكرار	نسبة مئوية
اقل من 5 سنوات	11	14.3
5-10 سنة	13	16.9
11-15 سنة	25	32.5
16-20 سنة	13	16.9
اكثر من 20 سنة	15	19.5

مجموع	77	% 100.0
-------	----	---------

6- البلديات التي يتم العمل بها:

يتضح من الجدول (6) ان النسبة الاكبر من افراد العينة المبحوث يقومون في دوائر حكومية مصنفة A، ويعزز الباحثون ذلك الى الكبر والحجم الاعمال والموظفين هذه دوائر حكومية، اذ ان 49.4% من العينة المبحوث يقومون في بلدية A، و 37.7% من العينة المبحوث يقومون في بلدية B، و 6.5% من العينة المبحوث يقومون في بلدية C، و 6.5% من العينة المبحوث يقومون في بلدية D.

جدول (6) توزيع العينة حسب البلديات التي يتم العمل بها

التصنيف	تكرار	نسبة مئوية
البلديات A	38	49.4
البلديات B	29	37.7
البلديات C	5	6.5
بلدية D	5	6.5
مجموع	77	% 100.0

7- متغير محافظة :

يوضح جدول (7) ان النسبة الاكبر من العينة المبحوثة يقومون في المحافظة، ويعزز الباحثون الى ان ارتفاع اعداد موظفي في هذه محافظات، اذ ن 23.4% من العينة المبحوث يقومون في المحافظة الشمالية، و 24.7% من العينة المبحوث يقومون في المحافظة و 15.6% من العينة المبحوث يقومون في المحافظات الوسطى، و 27.3% من العينة المبحوث يقومون في المحافظة، و 9.1% من العينة المبحوثة يقومون في المحافظة .

جدول (7) توزيع العينة حسب المحافظة

محافظة	تكرار	نسبة مئوية
شمال	18	23.4
شرق	19	24.7
وسطى	12	15.6
غرب	21	27.3
جنوب	7	9.1
مجموع	77	% 100.0

8- العينة حسب عمر الافراد:

يوضح جدول (8) ان الافراد تتراوح اعمارهم من 36-45 سنة هي الاعلى من بين العينة، اما الفئة اقل من 25 سنة فهي الاقل من بين العينة المبحوث اذ ان 2.6% من العينة المبحوث تتراوح اعمارهم اقل من 25 سنة، و 27.3% من العينة المبحوث تتراوح اعمارهم من 25-35 سنة، و 32.5% منها العينة المبحوث تتراوح اعمارهم من 36-45 سنة، و 14.3% منها العينة المبحوث تتراوح اعمارهم من 46-49 سنة، و 23.4% من العينة المبحوثة تتراوح اعمارهم 50 سنة فما فوق، ويدل ذلك على خبرتهم وامتداد فترة الخدمة .

جدول (8) توزيع العينة وفق العمر

العمر	تكرار	نسبة مئوية
الأقل من 25 سنة	2	2.6
25-35 سنة	21	27.3
36-45 سنة	25	32.5
46-49 سنة	11	14.3
50 سنة فأكثر	18	23.4
مجموع	77	100.0 %

4-الأداة المستخدمة في الدراسة:

ولتحقيق هدف البحث للتعرف على واقع التدقيق الداخلي في دوائر الحكومة العراقية، أعد الباحثون تصميم دراسة باستخدام المؤلفات السابقة المماثلة والتشاور مع الخبراء في هذا المجال إذ تم توزيع الاستبانة على كل الأفراد للعينة المبحوثة لكافة البيانات اللازمة للبحث، وقد تم تقسيم الاستبانة الى قسمين كما يأتي:

قسم اول: يعمل هذا القسم لجمع البيانات الشخصية عن الباحثين مثل (الجنس، الدبلوم، التخصص، المسمى الوظيفي، سنوات الخبرة، التصنيف للبلديات، المحافظة، العمر، وجود تدقيق داخلي، لمن يتابع دائرة التدقيق الداخلي، هل تتعاقد البلديات مع المدقق الخارجي) وتتكون من (11) فقرات.

قسم ثاني: هذه تسمى مجالات الدراسة، ويتكون الاستبيان من 53 فقرات مقسمة الى ستة أجزاء أساسية.

المجال الاول: ما مدى اداء المدقق الداخلي لدوائر الحكومة العراقية مهام التدقيق الداخلي المطلوبة والمكونة من (10) فقرات

مجال ثاني: مدى اهتمام الادارة بتطوير دائرة التدقيق الداخلي في دوائر الحكومة العراقية وتتكون من (9) فقرات

مجال ثالث: التزام المدقق الداخلي لدوائر الحكومة العراقية بالالتزام بمعايير التدقيق الداخلي المقبولة عموماً، وتتكون من (12) فقرة.

مجال رابع: مدى إدراك الاعضاء في مجلس المدينة لأهمية وجود خدمة تدقيق داخلي في دوائر الحكومة العراقية وتتكون من (7) فقرات.

مجال خامس: وجود دائرة تدقيق داخلي تؤدي الى جودة نتائج الادارة المالية في دوائر الحكومة العراقية رغم تبعيتها لها، وتتكون من (9) فقرات.

مجال سادس: مدى مساهمة المدقق الداخلي في خدمات الحكومة العراقية من خلال تسهيل عمل المراجع الخارجي، ويتكون من (6) فقرات.

عند الاستخدام لمقياس ليكرت المكون من خمسة نقاط لتحديد أهمية كل فقرة من فقرات الاستبيان، لقياس ردود الباحثين على فقرات الاستبيان، وتألفت الردود على كل فقرة من (5) اجابات اذ الدرجة (5) تعني موافق تماماً والدرجة (1) تعني اعارض بشدة كما هو مبين في الجدول رقم(9)

جدول (9) الدرجات الخاصة بمقياس ليكرت الخماسي

الفترة	1-1.80	2.60 -1.80	3.40 -2.60	4.20 -3.40	5.0 -4.20
درجة الموافقة	لاتفق بشدة	اتفق	محايد	اتفق	اتفق بشدة
درجة	1	2	3	4	5

4-1 ثبات الاستبانة:

تعني صدق الاستبيان ان اسئلة الاستبيان تقيس ما تم تصميمه لقياسه، ويعني ايضاً ان "النظر من خلال الاستبيان في جميع العناصر التي يجب تضمينها في التحليل من ناحية، ووضوح من ناحية اخرى، فقراته ومفرداته، باذ يمكن فهمها من قبل كل من يستخدمها" وقد قام الباحثون بالتحقق من صدق الاستبانة باستخدام اسلوب التناسق الداخلي. (درس، 2010: 17)

صدق المحكمين:

قام الباحثون بعرض الاستبانة على مجموعة من المحكمين تألفت من (8) متخصصين في المحاسبة والإدارة والاحصاء، لغرض الاسترشاد بأرائهم في مدى مناسبة فقرات الاستبانة للهدف منها كذلك للتأكد من صحة الصياغة ووضوحها، وقد استجاب الباحثون لآراء المحكمين مع إضافة أو حذف أو تعديل لبعض الفقرات، بذلك خروج الاستبانة في صورتها النهائية.

4-2 ثبات القياس

اولاً: الاتساق الداخلي Internal Validity :

وهذا يشير الى الصدق ومدى اتساق كل الفقرات في الاستبيان مع المجال الذي ينتمي اليه الفقرات الكلية لعينة الدراسة الاستطلاعية البالغ حجمها (25) مفردة كما يأتي:

يوضح الجدول (10) معاملات الارتباط لكافة فقرات المجال الاول (مدى قيام المدقق الداخلي في الدوائر الحكومية العراقية بمهام التدقيق الداخلي المطلوبة) والدرجة الكلية للمجال، والذي يتضح منه ان معامل الارتباط المبينة دالة في المستوى ذو الدلالة (0.05)، اذ ان القيمة الاحتمالية لجميع الفقرات اقل من (0.05) والقيمة ل r المحسوبة اعلى من القيمة ل r الجدولية والتي تساوي (0.396)، وبذلك تعتبر فقرات مجال الاول صحيحة.

جدول (10) معامل الارتباط ومستوى الدلالة لجميع الفقرات مع الدرجة الكلية للمجال الاول

ت	الفقرات	المعامل	قيمة احتمالية
1	يضمن المدققون الداخليون دقة التسجيل والجدولة للعمليات المحاسبية.	0.769	0.000
2	يسعى المدققون الداخليون بالتأكد من تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها.	0.710	0.000
3	يتأكد المدققون الداخليون من وجود ومطابقة الاصول مع السجلات بالجرد المفاجئ بشكل دوري.	0.728	0.000
4	يسعى المدققون الداخليون بدراسة وتقويم نظام الرقابة الداخلية.	0.761	0.000
5	يسعى المدققون الداخليون بتقديم الاقتراحات والتوصيات اللازمة لتحسين اجراءات نظام الرقابة الداخلية.	0.800	0.000
6	يسعى المدققون الداخليون بالتأكد من فعالية الوسائل المستخدمة في حماية الاصول.	0.765	0.000
7	يسعى المدققون الداخليون بالكشف والافصاحات عن الانحراف التي تحدث والاقتراحات التي تؤدي الى تصحيح الأوضاع مستقبلاً.	0.874	0.000
8	يسعى المدققون الداخليون بتدقيق الالتزام بالقوانين والتشريعات والانظمة والمتطلبات الخارجية.	0.742	0.000
9	يسعى المدققون الداخليون بتقييم العمليات الادارية لتحقيق الاهداف للبلديات.	0.811	0.000

قيمة r الجدولية في المستوى ذو الدلالة 05.0 ودرجة حرية "23" تساوي 0.396

يوضح جدول (11) معامل الارتباط بين فقرات مجال ثاني (مدى اهتمام الادارة بتطوير قسم التدقيق الداخلي في الدوائر الحكومية العراقية) والدرجة الكلية للمجال، والذي يوضح ان معامل الارتباط المبينة دالة في المستوى ذو الدلالة (0.05)، اذ ان القيمة الاحتمالية لكل الفقرات اقل من (0.05) وقيمة r المحسوبة اعلى من القيمة ل r الجدولية والتي تساوي (0.396)، وبذلك تعتبر فقرات مجال ثاني صادقة لما وضعت لقياسه

جدول (11) معامل الارتباط ومستوى الدلالة لجميع الفقرات مع الدرجة الكلية للمجال الثاني

ت	الفقرات	معاملات الارتباط	القيمة الاحتمالية
1	تسعى الادارات الى زيادة العاملين في مجال التدقيق الداخلي مع زيادة المهام في البلديات.	0.672	0.000

2	هناك تأثير لثقافة الإدارات العليا في التدقيق الداخلي على حجم قسم التدقيق الداخلي.	0.546	0.005
3	يتلقى المدققون الداخليون الدورات التدريبية الكافية للقيام بأعماله الرقابية بشكل جيد.	0.657	0.000
4	تحرص البلديات على تدريب المدققين الداخليين بناء على خطة تدريب تعد سنوياً.	0.774	0.000
5	تهتم البلديات بتقديم الدورات التدريبية والمهنية لمدققيها.	0.754	0.000
6	تقوم البلديات بتقييم نتائج الدورات التدريبية بدقة وموضوعية ومتابعة أثرها على المتدرب.	0.851	0.000
7	تهتم البلديات بتطوير أداء المدققين الداخليين المتميزين في العمل.	0.784	0.000
8	للبلديات موازنات للتدريب والبرامج توفر الفرص المنتظمة للتدريب وخاصة المدققين منهم وتنمية قدراتهم.	0.700	0.000
9	تقوم البلديات بتوعية الموظفين بدور التدقيق الداخلي.	0.807	0.000

قيمة r الجدولية في المستوى ذو الدلالة 05.0 ودرجة حرية "23" تساوي 0.396
يوضح جدول (12) معامل الارتباط فقرات مجال ثالث (التزام المدقق الداخلي في الدوائر الحكومية العراقية بمعايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها) والدرجة الكلية للمجال، والذي يوضح ان معامل الارتباط المبينة دالة في المستوى ذو الدلالة (0.05)، اذ ان القيمة الاحتمالية لكل فقرة اقل من (0.05) وقيمة r المحسوبة اعلى من القيمة ل r الجدولية والتي تساوي (0.396)، وبذلك تعتبر الفقرات مجال ثالث صادقة لما وضعت لقياسه.

جدول (12) معامل الارتباط ومستوى الدلالة لكل فقرة مع الدرجة الكلية للمجال الثالث

ت	الفقرات	معاملات الارتباط	القيمة الاحتمالية
1	يسعى المدققون الداخليون بالتأكد من كفاية وفعالية العمليات لحماية الأصول.	0.785	0.000
2	يسعى المدققون الداخليون بالتأكد من مدى انسجام اهداف المشروع مع التطبيق.	0.807	0.000
3	يسعى المدققون الداخليون بمراجعة كافة البرامج قيد التطبيق للتأكد من مدى مطابقتها لأهدافهم.	0.829	0.000
4	يركز المدققون الداخليون على اجراءات الرقابة المتوافقة مع الاهداف المهمة.	0.903	0.000
5	التزام المدققون الداخليون بمعايير السلوك المهني الصادرة عن معهد المدققين الداخليين	0.799	0.000
6	يسعى المدققون الداخليون بفحص مدى الالتزام بالسياسات المالية والادارية الداخلية والالتزام بمعايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها.	0.835	0.000
7	يتوفر الكفاءة المهنية المطلوبة من المدققين الداخليين لإتمام اعمالهم بكفاءة ومهارة وخبرة.	0.794	0.000
8	قسم التدقيق الداخلي يوفر المعلومات بشكل دقيق ومنظم للإدارة لاتخاذ قراراتها ومساعدتها في فحص وتقويم سلامة النظم والاجراءات فيها.	0.757	0.000
9	تتوفر في البلديات المعايير السليمة للرقابة على الاداء بما يساعدهم في الحكم على مدى التقدم في اتمام المهام المطلوبة.	0.434	0.030

10	يحرص المدققون الداخليون باستمرار على متابعة التطورات الحاصلة على معايير التدقيق الداخلي ويستند إليها عند أداء عمله.	0.820	0.000
11	يبدل المدققون الداخليون العناية المهنية اللازمة أثناء تنفيذ أعمالهم.	0.797	0.000
12	يوفر قسم التدقيق الداخلي سياسات وإجراءات مكتوبة كدليل لهيئة العاملين.	0.723	0.000

قيمة r الجدولية في المستوى ذو الدلالة 0.05 ودرجة حرية "23" تساوي 0.396

يوضح جدول (13) معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجال الرابع (مدى إدراك الاعضاء في المجلس البلدي بأهمية وجود قسم للرقابة الداخلية في الدوائر الحكومية العراقية) والدرجة الكلية للمجال، والذي يوضح ان معامل الارتباط المبينة دالة في المستوى ذو الدلالة (0.05)، اذ ان القيمة الاحتمالية لكل فقرة اقل من (0.05) وقيمة r المحسوبة اعلى من القيمة ل r الجدولية والتي تساوي (0.396)، وبذلك تعتبر فقرات المجال الرابع صادقة لما وضعت لقياسه.

جدول (13) معامل الارتباط ومستوى الدلالة لجميع الفقرات مع الدرجة الكلية للمجال الرابع

ت	الفقرات	معاملات الارتباط	القيمة الاحتمالية
1	يمتاز الاعضاء في المجلس البلدي بالخبرة والكفاءة اللازمة.	0.717	0.000
2	يوجد إدراك من قبل الاعضاء في المجلس البلدي بأهمية وجود التدقيق الداخلي.	0.674	0.000
3	يمتاز الاعضاء في المجلس البلدي بان لهم رؤويات واضحات عن الاعمال مما يسهل الأعمال المالية بالبلديات.	0.546	0.005
4	يسعى الاعضاء في المجلس البلدي لتقديم الدعم الضروري للمدققين الداخليين ليتمكنوا من القيام بعملهم.	0.603	0.001
5	يهتم الاعضاء في المجلس البلدي بالافترحات والمبادرات التي يقدمها قسم التدقيق الداخلي.	0.672	0.000
6	يمتاز الاعضاء في المجلس البلدي بتخصصات اكااديمية واعية لأهمية التدقيق الداخلي.	0.743	0.000
7	يمتاز الاعضاء في المجلس البلدي بتخصصات فنية مدركة لأهمية التدقيق الداخلي.	0.751	0.000

قيمة r الجدولية في المستوى ذو الدلالة 0.05 ودرجة حرية "23" تساوي 0.396

يوضح جدول (13) معامل الارتباط بين لكل فقرات المجال الخامس (وجود قسم للتدقيق الداخلي يعمل على جودة مخرجات الادارة المالية في الدوائر الحكومية العراقية بالرغم من تبعيته لها) والدرجة الكلية للمجال، والذي يوضح ان معامل الارتباط المبينة دالة في المستوى ذو الدلالة (0.05)، اذ ان القيمة الاحتمالية لكل الفقرات اقل من (0.05) وقيمة r المحسوبة اعلى من القيمة ل r الجدولية والتي تساوي (0.396)، وبذلك تعتبر فقرات مجال خمسة، صادقة

جدول (13) معامل الارتباط ومستوى الدلالة لكل الفقرات مع الدرجة الكلية للمجال الخامس

ت	الفقرات	معاملات الارتباط	القيمة الاحتمالية
1	يسعى التدقيق الداخلي في زيادة دقة البيانات المالية.	0.636	0.001
2	يسعى التدقيق الداخلي في زيادة الموثوقية بالمعلومات المالية.	0.611	0.001
3	يسعى التدقيق الداخلي في تخفيض الاخطاء والانحرافات.	0.649	0.000

4	يسعى التدقيق الداخلي بالتقيد بالأنظمة والقوانين من قبل موظفين الادارة المالية.	0.593	0.002
5	يسعى التدقيق الداخلي على رفع كفاءة وفاعلية النظام المحاسبي.	0.592	0.002
6	وجود قسم مستقل للرقابة الداخلية يوفر تغذية راجعة للمعلومات بشكل جيد.	0.822	0.000
7	وجود قسم مستقل للرقابة الداخلية توفر معلومات يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات.	0.835	0.000
8	وجود قسم مستقل للرقابة الداخلية يوفر معلومات قابلة للفهم.	0.595	0.002
9	وجود قسم مستقل للرقابة الداخلية يؤدي الى الحصول على المعلومات والتقارير المالية بالتوقيت الملائم.	0.709	0.000

قيمة r الجدولية في المستوى ذو الدلالة 0.05 ودرجة حرية "23" تساوي 0.396

يوضح جدول (14) معامل الارتباط بين كل فقرات المجال السادس (مدى مساهمة المدققون الداخليون في الدوائر الحكومية العراقية بتسهيل عمل المدقق الخارجي) والدرجة الكلية للمجال، والذي يوضح ان معامل الارتباط المبينة دالة في المستوى ذو الدلالة (0.05)، اذ ان القيمة الاحتمالية لكل فقرة اقل من (0.05) وقيمة r المحسوبة اعلى من القيمة ل r الجدولية والتي تساوي (0.396)، وبذلك تعتبر الفقرات للمجال السادس صادقة لما وضعت لقياسه .

جدول (14) معامل الارتباط ومستويات الدلالة لكل فقرات مع الدرجة الكلية للمجال السادس

ت	الفقرات	معاملات الارتباط	القيمة الاحتمالية
1	يسعى التدقيق الداخلي في توفير المعلومات اللازمة التي يمكن للمدقق الخارجي الاعتماد عليها والثقة بالنظام الرقابي الداخلي.	0.690	0.000
2	وجود قسم مستقل للرقابة الداخلية يوفر جهد ووقت المدقق الخارجي.	0.677	0.000
3	وجود قسم مستقل للرقابة الداخلية يقلل من تكاليف المدقق الخارجي.	0.749	0.000
4	ان خبرة وكفاءة المدققون الداخليون تساهم في تخفيض نطاق عمل المدقق الخارجي	0.790	0.000
5	ان كفاية عمل المدققون الداخليون يسعى في تخفيض الادلة التي يطلبها المدقق الخارجي.	0.729	0.000
6	التزام المدققون الداخليون بقواعد وآداب المهنة يؤدي الى تخفيض عبئ المدقق الخارجي.	0.897	0.000

قيمة r الجدولية في المستوى ذو الدلالة 0.05 ودرجة حرية "23" تساوي 0.396

ثانياً: صدق بنائي Structure Validity :

يعد الصدق البنائي أحد مقاييس الصلاحية للأداة التي تقيس الى اي مدى تم تحقيق الاهداف التي تريد الاداة تحقيقها. ويوضح جدول (15) ان جميع معامل الارتباط بين درجة كل مجال بالدرجة الكلية لفقرات الاستبانة دالة في المستوى ذو الدلالة (0.05)، اذ ان القيمة الاحتمالية للفقرات من 0.05 والقيمة ل r المحسوبة اعلى من القيمة ل r الجدولية والتي تساوي (0.396)، وبذلك يعتبر جميع مجالات الاستبانة صحيحة، لما وضعت لقياسه.

جدول (15) معامل الارتباط ومستوى الدلالة لكل مجال من مجالات الاستبانة والدرجة الكلية للاستبانة

محاو	عنوان	معامل الارتباط	القيمة الاحتمالية
الاول	مهام المدققون الداخليون في الدوائر الحكومية العراقية.	0.876	0.000
الثاني	ما مدى الاهتمام من قبل الإدارات بتطوير اقسام التدقيق الداخلي الدوائر الحكومية العراقية.	0.882	0.000
الثالث	ما مدى الالتزام لدى المدققون الداخليون في الدوائر الحكومية العراقية بالمعايير المتعارف عليها.	0.934	0.000
الرابع	ما مدى الادراك عند الاعضاء في المجلس البلدي بأهمية وجود اقسام للرقابة الداخلية في الدوائر الحكومية العراقية.	0.723	0.000
الخامس	وجود قسم تدقيق داخلي يؤدي على جودة مخرجات الادارة المالية في الدوائر الحكومية العراقية بالرغم من تبعيته لها.	0.612	0.001
السادس	مدى مساهمة المدققون الداخليون في الدوائر الحكومية العراقية بتسهيل عمل المدقق الخارجي.	0.748	0.000

قيمة r الجدولية في المستوى ذو الدلالة 0.05 ودرجة حرية "23" تساوي 0.396
ثبات الاستبانة: Reliability:

يعني استقرار الاستبيان ان هذا الاستبيان سيعطي نتيجة متماثلة اذا تمت اعادة التوزيع اكثر من مرة واحدة تحت نفس الشروط والظروف، او بعبارة اخرى، يعني ضمان ان تكون الاجابة هي نفسها تقريبا اذا تم تطبيقها بشكل متكرر لنفس الاشخاص في اوقات مختلفة. (دريس، 2010: 17) وقد اجرى الباحثون خطوات الثبات على عينة استطلاعية نفسها وذلك بطريقتين كما يأتي:

3-4 طريقة التجزئة النصفية Split-Half Coefficient:

اذ تمت التجزئة لل فقرات في الاختبار الى جزئين (اسئلة ذات ارقام فردية، واسئلة ذات ارقام زوجية) ثم تم ايجاد معاملات الارتباط بين درجات اسئلة فردية واسئلة زوجية وبعد ذلك تم التصحيح لمعاملات الارتباط باستخدام معامل ارتباط سبيرمان براون للتصحيح (Spearman-Brown Coefficient) وفق المعادلة الاتية:

معامل الثبات $= \frac{2r}{1+r}$ حيث r معامل الارتباط بين درجات الاسئلة الفردية ودرجات الاسئلة الزوجية.

يتضح من الجدول (16) ان القيمة لمعامل الثبات كبيرة بشكل نسبي لكل فقرات الاستبانة مما يطمئن الباحثون على استخدام الاستبيان بكل طمأنينة.

جدول (16) طريقة التجزئة النصفية لقياس ثبات الاستبانة

المجال	عنوان المجال	التجزئة النصفية		
		عدد الفقرات	معامل الارتباط	معامل الارتباط المصحح
اول	مهام المدققون الداخليون وفي الدوائر الحكومية العراقية.	10	0.7825	0.8780
				0.000

0.000	0.8227	0.6987	9	مدى اهتمام الادارة بتطوير قسم التدقيق الداخلي في الدوائر الحكومية العراقية.	ثاني
0.000	0.8634	0.7596	12	مدى التزام المدققين الداخليين في الدوائر الحكومية العراقية بمعايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها.	ثالث
0.000	0.8544	0.7459	7	مدى أدراك الاعضاء في المجلس البلدي بأهمية وجود قسم للرقابة الداخلية في الدوائر الحكومية العراقية.	رابع
0.000	0.8506	0.7400	9	وجود قسم تدقيق الداخلي يؤدي على جودة مخرجات الادارة المالية في الدوائر الحكومية العراقية بالرغم من تبعيته لها.	خامس
0.000	0.8232	0.6995	6	مدى مساهمة المدققين الداخليين في الدوائر الحكومية العراقية بتسهيل عمل المدقق الخارجي.	سادس
0.000	0.8730	0.7746	53	كافة المجالات	

قيمة t الجدولية في المستوى ذو الدلالة 0.05 ودرجة حرية "23" تساوي 0.396

اختبار التوزيع الطبيعي

اختبار كولمغروف سمرنوف (1- Sample K-S)

سيعرض الباحثون اختبار كولمغروف سمرنوف لمعرفة هل البيانات تتبع التوزيع الصحيح ام لا. ويوضح الجدول رقم (17) نتائج الاختبار حيث ان القيمة الاحتمالية لجميع مجالات الدراسة اكبر من مستوى الدلالة 0.05 وهذا يدل على ان البيانات تتبع التوزيع الطبيعي ويجب استعمال الاختبارات المعملية.

جدول رقم (17) اختبار كولمغروف سمرنوف

القيمة الاحتمالية	قيمة Z	عدد الفقرات	المجال
0.125	1.177	10	الأول
0.550	0.797	9	الثاني
0.213	1.058	12	الثالث
0.220	1.050	7	الرابع
0.481	0.840	9	الخامس
0.818	0.633	6	السادس
0.753	0.675	53	المجموع

4-4 اختبار فرضيات البحث:

تم استخدام T اختبار One Sample T test للعينة الواحدة لتحليل فقرات الاستبانة ، وتكون الفقرة إيجابية عندما تكون t المحسوبة اكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.99% او القيمة الاحتمالية اقل من 0.05 والوزن النسبي اكبر من 60% والعكس اذا كانت الفقرة سلبية. وفيما يلي الجداول توضح نتائج اختبار البحث للمحاول الستة حسب الجداول الاتية:

جدول رقم (18) تحليل فقرات المجال الأول

الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة t	القيمة الاحتمالية
1	4.16	1.040	83.12	9.757	0.000
2	3.97	1.076	79.48	7.945	0.000
3	3.78	1.115	75.53	6.071	0.000
4	3.50	1.217	70.00	3.583	0.001
5	3.60	1.127	71.95	4.652	0.000
6	3.43	1.141	68.57	3.297	0.001
7	3.75	1.041	75.06	6.351	0.000
8	3.73	1.072	74.55	5.955	0.000
9	3.49	1.084	69.78	3.996	0.000
المجموع	3.71	0.914	74.20	6.817	0.000

جدول رقم (19) تحليل فقرات المحور الثاني

الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة t	القيمة الاحتمالية
1	3.09	1.183	61.82	0.674	0.502
2	3.47	1.172	69.47	3.525	0.001
3	3.10	1.220	62.08	0.747	0.457
4	2.80	1.241	56.00	-1.395	0.167
5	2.92	1.242	58.42	-0.555	0.581
6	2.79	1.162	55.84	-1.569	0.121
7	2.96	1.219	59.22	-0.281	0.780
8	2.66	1.131	53.25	-2.620	0.011
9	3.00	1.158	60.00	0.000	1.000
المجموع	2.98	0.990	59.67	-0.146	0.885

جدول رقم (20) تحليل فقرات المحور الثالث

الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة t	القيمة الاحتمالية
1	3.48	1.059	69.61	3.982	0.000
2	3.49	1.096	69.87	3.952	0.000
3	3.57	1.031	71.43	4.861	0.000
4	3.62	1.045	72.37	5.185	0.000
5	3.38	1.101	67.53	3.002	0.000
6	3.64	1.146	72.73	4.873	0.000
7	3.68	1.032	73.51	5.744	0.000
8	3.58	1.185	71.69	4.328	0.000
9	3.40	1.091	68.05	3.237	0.002
10	3.49	1.096	69.87	3.952	0.000
11	3.81	1.014	76.10	6.971	0.000
12	3.16	1.215	63.12	1.126	0.264
المجموع	3.53	0.904	70.51	5.100	0.000

جدول رقم (21) تحليل فقرات المحور الرابع

الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة t	القيمة الاحتمالية
1	3.45	0.897	69.09	4.449	0.000
2	3.39	0.891	67.79	3.838	0.000
3	3.35	0.870	67.01	3.536	0.001
4	3.01	0.939	60.26	0.121	0.904
5	3.21	0.908	64.16	2.008	0.048
6	3.34	0.837	66.75	3.541	0.001
7	3.18	0.869	63.64	1.835	0.071
المجموع	3.38	0.735	65.53	3.300	0.001

جدول رقم (22) تحليل فقرات المحور الخامس

الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة t	القيمة الاحتمالية
1	4.25	0.746	84.94	14.662	0.000
2	4.19	0.812	83.90	12.916	0.000
3	4.28	0.759	85.53	14.661	0.000
4	4.13	0.784	82.60	12.648	0.000
5	4.14	0.914	82.86	10.977	0.000
6	4.21	0.937	84.16	11.315	0.000
7	4.17	0.938	83.38	10.940	0.000
8	4.09	0.861	81.82	11.116	0.000
9	4.06	0.848	81.30	11.017	0.000
المجموع	4.17	0.675	83.39	15.214	0.000

جدول رقم (23) تحليل فقرات المحور السادس

الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة t	القيمة الاحتمالية
1	4.03	0.888	80.52	10.137	0.000
2	4.03	0.828	85.97	13.760	0.000
3	3.92	1.010	78.44	8.011	0.000
4	4.09	0.920	81.82	10.402	0.000
5	4.04	0.834	80.78	10.929	0.000
6	4.09	0.830	81.82	11.533	0.000
المجموع	4.08	0.731	81.56	12.943	0.000

جدول رقم (24) تحليل مجالات البحث

القيمة الاحتمالية	القيمة	الوزن النسبي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	المجال
0.000	6.817	74.20	0.914	3.71	الأول
0.885	-0.146	59.67	0.990	2.98	الثاني
0.000	5.100	70.51	0.904	3.53	الثالث
0.001	3.300	65.53	0.735	3.28	الرابع
0.000	15.214	83.39	0.675	4.17	الخامس
0.000	12.943	81.56	0.731	4.08	السادس
0.000	8.092	72.10	0.656	3.61	المجموع

المبحث الرابع:**5- الاستنتاجات والتوصيات****5-1 الاستنتاجات:**

بعد ملاحظة العرض اعلاه وما توصل له التحليل الاحصائي توصل الباحثون الى بعض الاستنتاجات وهي الاتي:

1. اظهرت تحليل البحث الى ان هناك علاقة بين تصنيف البلديات ووجود قسم مستقلة للرقابة الداخلية لدى الدوائر الحكومية في العراق بصورة جيدة.
2. قيام المدققين الداخليين بمهام التدقيق الداخلي المطلوبة بصورة جيدة، عن طريق التأكيدات على الدقة والتبويب الصحيح العمليات الحسابية، وتطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، ومطابقة الموجودات من خلال الجرد المفاجئ بشكل دوري.
3. عدم الاهتمام من قبل الادارات العليا بتطوير قسم التدقيق الداخلي عن طريق عدم وجود الخطط التدريبية السنوية والمعتمدة لتدريبهم، وانعدام وجود الموازنة الخاصة بتدريب المدققين وتنمية قدراتهم وعدم الاهتمام الكافي من قبل البلديات لتطوير ادائهم كمدققين داخليين واطهار من هو أكثر تميزا من بينهم.
4. يجب على المدققين الداخليين الالتزام بمعايير التدقيق الداخلي المعتمدة دوليا، عن طريق وجود خبرة وكفاءة عند المدققين الداخليين وقيامهم بالفحص وما هي درجة الالتزام بالسياسات المالية، والادارية الداخلية والالتزام بمعايير التدقيق الداخلي المتعارفة.
5. يجب الادراك والاهتمام من قبل الاعضاء في المجالس البلديات بأهمية وجود قسم للرقابة الداخلية في الدوائر الحكومية العراق، وذلك من خلال تميزهم بالخبرات والكفاءات وادراكهم بأهمية وجود قسم للرقابة الداخلية وعندهم رؤويات واضحة للأعمال مما تسهل الكثير من الامور المالية بالبلديات.
6. وجود القسم المستقل للرقابة الداخلية يؤدي الى زيادة جودة المخرجات الادارة المالية في الدوائر الحكومية العراق، وذلك من خلال المساهمة في اكتشاف الاخطاء، والانحرافات، وتوفير المعلومات، والتقارير المالية المناسبة لعملية اتخاذ القرارات.
7. مساهمة المدققين الداخليين بفاعلية يؤدي الى تسهيل اعمال المدققين الخارجيين درجة كبيرة، وذلك من خلال كفاءات وخبرات المدققين الداخليين والتزامهم بأداب المهنة ومساهماتهم في توفير وقت، والجهد، والنطاق عمل المدققون الخارجيون.
8. ينتبع اقسام التدقيق الداخلي في الدوائر الحكومية العراق الادارات المالية وليس للإدارات العليا.
9. انعدام وجود القوانين الخاصة التي تلزم الدوائر الحكومية ضرورة بوجود اقسام خاصة للتدقيق الداخلي والخارجي.

5-2 التوصيات:

في ضوء النتائج التي توصلت اليها الدراسة فان الباحثون يقترحون التوصيات الآتية:

1. يجب على المدققون الداخليون القيام بكافة المهام الخاصة بهم في الدوائر الحكومية العراق بشكل أكبر عند قيامهم بعمليات التدقيق سواء كان تدقيق مالي او اداري او تشغيلي.

2. يجب على الادارات العليا الاهتمام بتطوير وحدات التدقيق الداخلي، من امثلتها زيادة بالعاملين، وعمل لهم الموازنة الخاصة بتدريبهم لتنمية قدراتهم.
3. يجب الالتزام بمعايير التدقيق الداخلي من قبل المدققين الداخليين مثل التطوير، والتنمية لقدراتهم العلمية والعملية، ومواكبة للتطورات الحاصلة بالمعايير.
4. ضرورة اهتمام الاعضاء في المجلس البلدي بقسم التدقيق الداخلي والمتمثلة بتقديم دعم والموارد الضرورية للقسم المعني وتوفير الكوادر وتكنولوجيات التي يحتاج اليها لتطوير العمل.
5. يجب التنسيق بين كل من المدققين الخارجيين والداخليين لغرض توفير في الوقت، والجهد، ولسهولة تحقيق اهداف الوحدة.
6. يجب اهتمام الجهات المعنية بمهنة التدقيق وتفعيلها، وذلك لدورها الضروري في تفعيل نظم الرقابة الداخلية.

المصادر

المصادر العربية

1. الجابري، محمد علي، (2014) "تقييم دور المدققون الداخليون في تحسين نظام الرقابة الداخلية لنظم المعلومات المحاسبية في شركات التأمين العاملة في اليمن"، دراسة ميدانية، رسالة الماجستير في المحاسبة، الاكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية- صنعاء،
2. العواد اسعد محمد علي وهاب، (2021) "التدقيق المتقدم في اطار معايير التدقيق الدولية"، العراق دار الكتب، الطبعة الاولى.
3. الماغوط، غنوه محمد، " اثر استخدام بطاقة الاداء المتوازن على جودة التدقيق الداخلي "دراسة تطبيقية على البنوك الخاصة السورية" رسالة ماجستير في ادارة الجودة، الجامعة الافتراضية السورية. 2017
4. ايمان، دغه، رحمة، عنان، " دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية": دراسة حالة مؤسسة سونلغاز ورقلة، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر اكايمي، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير قسم علوم المالية ومحاسبة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة – الجزائر، 2019
5. جواد، تيسير عبد القادر محمد، احمد، نضال رؤوف، "تقييم التدقيق الداخلي في النشاط التاميني في ضوء المعايير الدولية (IIA)", مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد الحادي والستون، 2022
6. دريس، خالد وجيه، (2010) "اثر تقديم خدمة التدقيق الداخلي من جهات خارجية في جودة التدقيق الداخلي بالشركات المدرجة في بورصة عمان- دراسة ميدانية"، مذكرة ماجستير، قسم المحاسبة، كلية الاعمال، جامعة جدارا، اردب، الاردن،
7. علواني سفيان، "دور التدقيق الداخلي في تحسين الاداء المالي للمؤسسة الاقتصادية "دراسة حالة مؤسسة سونلغاز وحدة ام البواقي، مذكرة مكملة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في علوم المحاسبة والمالية، جامعة ام البواقي، 2018
8. هشام، عشور، (2020) "مساهمة التدقيق الداخلي في ادارة المخاطر في الشركة وانعكاسه على تجسيد متطلبات حوكمة النوادي الرياضية" مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر جامعة محمد بوضياف،

(Foreign References)

1. Abbott, L. J., Daugherty, B., Parker, S., & Peters, G. F. (2016) "Internal audit quality and financial reporting quality": The joint importance of independence and competence. Journal of Accounting Research, 54(1), 3-40..
2. Akkerman S, Admiral W. F, Brekelmans M, Oost. H. (2018) "Auditing Quality of Research in Social Sciences. Quality & Quantity, 42:257–274., Springer, vol. 42(2),.
3. Bozkurt, Orhan, (2019) "The Effects of Internal Audit Procedures and Auditors' Responsibilities on the Independent Audit Decisions", Uludag University, Faculty of Inegol Business, İnegöl İşletme Fakültesi, Cerrah Yolu 16400. İnegöl-Bursa, Turkey E-mail of the corresponding author: obozkurt@uludag.edu.tr, Vol.5, No.1,
4. Bubilek, Olga, (2017) "Importance of Internal Audit and Internal Control in an organization" – Case Study International Business Degree Thesis Bachelor of Business Administration
5. Chauke, Deroul, " Ethical Sensitivity Of Internal Audit University Students" (2021), Submitted In Fulfilment Of The Requirements For The Degree Of Master Of Commerce (Accounting) To Be Awarded At The Nelson Mandela University
6. Eisa, S. K. (2008) "Determinants of the quality of internal audit to improve the quality of corporate governance": An empirical study, Journal of the Faculty of Commerce for Science Rosemly. 45 (1) 1-57.
7. Handoyo, Bregitta Roemkenya Madolidi: Bayunitri, , Bunga Indah, " The influence of internal audit and internal control toward fraud" (2021), prevention, Accounting Department, Widayatama University, Bandung, Indonesia, Vol3, No1,
8. Izedonmi F. I. O. , Adeparubi Olateru. (2021) "Internal Audit Quality and Public Sector" Management in Nigeria, Vol 6 , No 5,
9. Kagermann , Henning :Kinney , William , Kuting , Karlheinz : Weber, Claus-Peter, (2018) "Internal Audit Handbook , First Edition , Springer-Verlag Berlin Heidelberg,

10. Kapepo, Shali Dama Omwene, (2017) "An Investigation Into Challenges Facing The Internal Audit Function In The Namibian Public Sector", A Thesis Submitted In Partial Fulfilment Of The Requirements For The Degree Of Master Of Science In Accounting And Finance, The University Of Namibia
11. Louwers. Timothy J, Ramsay. Robert J, Sinason. David H, Strawser. Jerry R, Thibodeau. Jay C, (2015) "Auditing & Assurance Services".
12. Narkchai, Sutana, and Faudziah Hanim Binti Fadzil. (2017) "The communication skill on the performance of internal auditors in Thailand public limited company." International Review of Management and Marketing 7.4
13. Nor Hafizah Zainal Abidin, (2020) "Internal Audit Quality And Disclosure On Risk Management And Internal Control". International Journal of Business, Economics and Management, 1 Vol. 8, No. 3,
14. Reding, K., Sobel, P., Anderson, U., Head, M., Ramamoorti, S., Salamasick, M. and Riddle, C. (2013) "Internal auditing. Altomonte Springs, Fla.: Institute of Internal Auditors, Research Foundation .
15. The Institute of Internal Auditors. International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing (Standards) (2017):
16. Uzel, Marina Sliško, (2018.) "Završni Rad Faze Interne Revizije" Rrif Visoka Škola Za Financijski Menadžment, "UZagrebu Preddiplomski Stručni Studij Računovodstvo I Financije
17. Vašíček, Matěj, (2019) "Komparace interního a externího auditu Comparison of Internal and External Audit", Vysoká Škola Báňská–Technická Univerzita Ostrava Ekonomická Fakulta Katedra Účetnictví A Daní: