

انعكاس تبني الاطار الدولي للممارسات المهنية للتدقيق الداخلي على تحقيق البعد  
المؤسسي

## The Reflection of the Adoption of the International Framework for the Professional Practices of Internal Auditing on Achieving the Institutional Dimension

أ.م. زينة خضر عباس

عدنان عبد الله كاظم

كلية الادارة والاقتصاد /الجامعة المستنصرية

الباحث

adnanb2742@gmail.com

رقم التصنيف الدولي ISSN 2709-2852

تاريخ قبول النشر: ٢٠٢٢/٨/٢٨

تاريخ استلام البحث : ٢٠٢٢/٧/٢

### المستخلص

تهدف هذه الدراسة الى بيان انعكاس تبني الإطار الدولي للممارسات المهنية للتدقيق الداخلي على عمليات البعد المؤسسي، باعتبار أن الإطار الدولي يحتوي على مجموعة من الارشادات والتوجيهات التي تساعد المدقق الداخلي في اداء وظيفته. واعتمد في اعداد الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي. ومن الاستنتاجات التي تم التوصل اليها، أن الإطار الدولي يسهم بشكل فاعل في رفع اداء عمل المدققين الداخليين بما يعكس ذلك على عمليات البعد المؤسسي من خلال اساسيات الإطار الدولي الصادرة عن معهد المدققين الداخليين.

• بحث مستل من رسالة ماجستير.



مجلة العلوم المالية والمحاسبية  
العدد التاسع / آذار ٢٠٢٣  
الصفحات ١٣٣ - ١٥٦

كما أكدت الدراسة على ضرورة الالتزام بأاساسيات الإطار الدولي من قبل المدققين الداخليين من أجل رفع مستوى اداء وظيفة التدقيق الداخلي.  
الكلمات المفتاحية : الإطار الدولي ( IPPF)، هيكل الإطار الدولي ، البعد المؤسسي ، أبعاد البعد المؤسسي.

### Abstract.

This study aims to show the reflection of the adoption of the international framework for the professional practices of internal auditing on the processes of the institutional dimension, given that the international framework contains a set of guidelines and directives that help the internal auditor in performing his job. In preparing the study, it relied on the descriptive analytical method. Among the conclusions that have been reached, the international framework effectively contributes to raising the performance of the work of internal auditors, which reflects this on the processes of the institutional dimension through the basics of the international framework issued by the Institute of Internal Auditors. The study also emphasized the need for internal auditors to adhere to the basics of the international framework in order to raise the level of performance of the internal audit function.

**Keywords:** international framework(IPPF), The structure of the international framework, Institutional dimension, Dimensions of the institutional dimension.

### المقدمة

في العراق تعاني الوحدات الاقتصادية العراقية من مشكلات عديدة تؤثر في تحقيق الاهداف المرسومة وفق استراتيجياتها المتبعة، منها مشكلات تخص الجانب الاداري ومنها الجانب الفني ومنها الجانب المالي ،ومشكلات عديدة اخرى لا تقل شئنا متمثلة بالفساد المالي والإداري وسوء استخدام الموارد ،من هنا نستقي اهمية ودور التدقيق الداخلي في الوحدات في تحقيق اهداف الوحدة كونه نشاط استشاري و توكيدي مستقل بشكل موضوعي يقوم على اساس اتباع منهج منظم مبني على الالتزام بالمبادئ

والمعايير الدولية التي تنصب عليها وظيفة التدقيق الداخلي لتخدم الإدارة العليا والوحدة بشكل عام، وبالتالي يُسهم نشاط التدقيق الداخلي في تحسين الاداء وإضافة قيمة للوحدة، وان كلاً من تحسين الاداء وإضافة القيمة يؤدي الى تكوين وحدة اقتصادية مُستدامة مؤسسياً. حيث يعتبر الاطار الدولي للممارسات المهنية للتدقيق الداخلي بمثابة الآلية التي تسعى الى تنظيم العلاقات بين الادارات وبين مختلف الاطراف ذات العلاقة في اطار البعد المؤسسي، فهو يوافر تقييمات موضوعية حوله ملائمة وفاعلية هيكل البعد المؤسسي، حيث يشكل حافزاً للتحسين من خلال اقتراحه تحسينات تساهم في رفع وتطوير فاعلية وكفاءة عمليات البعد المؤسسي. ليتمكن قسم التدقيق الداخلي من القيام بدوره حوله سير عمليات البعد المؤسسي، اذ أكد الاطار الدولي للممارسات المهنية للتدقيق الداخلي على ضرورة أن يأخذ قسم التدقيق الداخلي كل العوامل التي تساهم في رفع من كفاءة وموضوعية واستقلالية قسم التدقيق الداخلي

## ١-المبحث الاول /منهجية البحث

### ١.١ - مشكلة الدراسة

أن للتدقيق الداخلي في الوحدات الاقتصادية أهمية كبيرة لمساعدة الإدارة في تحقيق أهدافها والمحافظة على موجودات الوحدة الاقتصادية، وفي البيئة العراقية توجد حاجة كبيرة لتطوير أجهزة التدقيق الداخلي وخاصة في القطاع الحكومي، أذ أن هذه البيئة تفتقر الى مواكبة الممارسات الدولية المتمثلة بالإطار الدولي (IPPF) الخاصة بالتدقيق الداخلي، كما أن هناك قصور بجانب تقييم الاداء وتحديد الابعاد المؤسساتية، وبالنظر لما للاطار الدولي الخاص بالتدقيق الداخلي من تأثير على عمليات تدقيق الاداء وعمليات البعد المؤسسي فإن مشكلة البحث يمكن عرضها كما يلي:

- هل يمكن تبني تطبيق الإطار الدولي في وحدات القطاع العام وخاصة في عينة البحث

- هل ينعكس تبني الاطار الدولي IPPF في تحقيق البعد المؤسساتاتي.

### ٢.١ - أهمية الدراسة

تأتي أهمية البحث من أبرز أهمية دراسة الإطار الدولي الخاصة بالتدقيق الداخلي وما يرتبط من مفاهيم بمتغيرات البحث المدروسة وهي كل من مفهوم التدقيق الداخلي والاداء والاستدامة المؤسسية. وأهمية دراسة العلاقة بين تأثير تبني تطبيق الإطار الدولي (IPPF) في اداء مهام التدقيق الداخلي والنتائج التي من الممكن ان تتحقق في مجال تحسين وتطوير اداء الوحدات الحكومية وتحقيق الاستدامة المؤسسية والبحث على مواكبة الإصدارات الدولية الخاصة بالتدقيق الداخلي وإمكانية تبنيها في القطاع الحكومي.

### ٣.١ - أهداف الدراسة

- انطلاقاً من مشكلة الدراسة وأهميتها؛ تهدف الدراسة الى تحقيق الآتي:
- أثبات تأثير تبني الإطار الدولي (IPPF) من قبل أقسام التدقيق الداخلي للقطاع الحكومي في تحسين وتطوير البعد المؤسسي.
  - قياس تأثير تبني الإطار الدولي (IPPF) من قبل أقسام التدقيق الداخلي للقطاع الحكومي في تحقيق البعد المؤسسي.

### ٤.١ - فرضيات البحث

الآتي فرضيات الدراسة استناداً الى عنوانه والمتغيرات المختارة بموجب قائمة الاستبيان:

- هناك علاقة ارتباط معنوية ذات دلالة احصائية بين الإطار الدولي للممارسات المهنية للتدقيق الداخلي (IPPF) والبعد المؤسسي.
- هناك علاقة تأثير معنوية ذات دلالة احصائية بين الإطار الدولي للممارسات المهنية للتدقيق الداخلي (IPPF) في البعد المؤسسي.

## ٢- المبحث الثاني

## ١.٢- الإطار الدولي للممارسات المهنية للتدقيق الداخلي

## ٢.٢- مفهوم الإطار الدولي

أكد (دليل السياسات، ٢٠١٧:١٩) أن الإطار الدولي للممارسات المهنية للتدقيق الداخلي هو [إطار فكري ينظم التوجيهات الرسمية الصادرة (IIA)] [يعد معهد المدققين الداخليين جهة موثوقة عالمية وتوجيهية، ويقدم للمدققين الداخليين في أنحاء العالم توجيهات رسمية تم تصنيفها من ضمن الإطار الدولي إلى توجيهات إلزامية وأخرى يوصى بإتباعها. كما يرى (كشاط، ٢٠١٩:٢) أن الإطار الدولي للممارسات المهنية [ذلك الإطار المتكامل من الاهداف والمفاهيم المترابطة والتي يمكن أن تؤدي الى معايير متسقة، بحيث تصف طبيعة وحدود ونطاق التدقيق الداخلي]. وترجع أهمية وجود هذا الإطار الى ضرورة وجود معايير تحكم الممارسات العملية لوظيفة التدقيق لكي تكون هذه المعايير مفيدة وتحقق الغرض فأنها يجب أن تبنى على أساس هيكل واضح من الاهداف والمبادئ العامة والمفاهيم المرتبطة بها. ويرى الباحث أن فكرة هيكل الإطار الدولي للممارسات المهنية للتدقيق الداخلي يمكن تطبيقها في أي دولة من دول العالم بعد مراعاة الظروف البيئية والاقتصادية في الدولة كونه إطار يتصف بالمرونة، حيث يعكس هذا الإطار مدى التوجيهات الإلزامية والتكميلية والإرشادات الموصى بها.

## ٣.٢- أهمية الاطار الدولي للممارسات المهنية

برز أهمية وجود إطار مرجعي دولي ينظم ممارسة وظيفة التدقيق الداخلي كونه يضع المبادئ الأساسية التي ينتظر من المدققين الداخليين الالتزام بها عند ممارستهم لمهامهم حتى يحققون الهدف من وجودهم. خاصة وأن الإطار يغطي كل أوجه الممارسات الوظيفية التي يقوم بها المدققين الداخليين. وبذلك فالإطار يمكنهم من تجاوز العديد من العقبات في العمل ككثرة الاستفسارات أو حالات الشك وعليه تعد الخطوط الإرشادية المتوافره بالإطار بمثابة أداة عمل فعلية والالتزام بها يمكن من اتخاذ رأي ملتزم بالجودة وهو ما يزيد من احتمالات النجاح حيث يسمح الإطار الدولي

للمدققين الداخليين بتوحيد الفهم لكل التطورات المتعلقة بالوظيفة وتفسيراتها وتطبيق المفاهيم والمنهجيات بالإضافة إلى التقنيات المستعملة في وظيفة التدقيق الداخلي. أما بالنسبة إلى الإدارة العليا في الوحدات الاقتصادية فأن الإطار الدولي للممارسات المهنية يشكل أهمية من خلال إعطائها الضمان لكل من، درجة وظيفة التدقيق الداخلي، وإضفاء موثوقية تامة على نتائج أعمال المدقق الداخلي وتتمين مختلف إسهاماته في تحسين التدقيق داخل الوحدة (كشاش وآخرون، ٢٠١٧:٣٢٦). ويمكن تحديد أهمية الإطار كما يلي:

- ١- يضمن الإطار الدولي مبادئ السياسة حيث تقوم وظيفة التدقيق الداخلي بتقييم الوحدة الاقتصادية فيما يتعلق ب:
- ٢- وجود هيكل حوكمة فاعل
- ٣- تحديد المخاطر وإدارتها بشكل مناسب
- ٤- التصميم الفاعل لآليات الرقابة الداخلية وعملها بشكل فاعل
- ٥- الالتزام بالأنظمة والقواعد والإجراءات والمبادئ التوجيهية الداعمة
- ٦- موثوقية وتكامل النظم والأدوات اللازمة لدعم العمليات والإبلاغ
- ٧- الاستخدام الفاعل والاقتصادي للموارد لتحقيق الأهداف الاستراتيجية
- ٨- الإنجاز المتسق للنتائج التنظيمية المتوقعة على النحو المحدد في إطار الإدارة القائمة على النتائج (World Intellectual Property Organization, 2021:4) .

#### ٤.٢ - أهداف الإطار الدولي للممارسات المهنية للتدقيق الداخلي

أن المعرفة بالأطار الدولي تمكن من إجراء تقييمات خارجية مستقلة ومنتظمة لأعمال التدقيق الداخلي، والمساعدة على ضمان أن يكون لدى رئيس التدقيق الداخلي ولجنة التدقيق والإدارة العامة رؤية متماسكة للطموحات التي يجب أن تحققها وظيفة التدقيق الداخلي. (IIARF, 2016:17).

ويمكن بيان أهداف الإطار الدولي للممارسات المهنية للتدقيق الداخلي من خلال:

- ١- تنظيم الخطوط التوجيهية الصادرة عن معهد المدققين الداخليين بطريقة واضحة وأكثر فائدة.

- ٢- مساعدة ممارسي وظيفة التدقيق الداخلي والأطراف ذات المصالح على إدراك الطلب لمصالح التدقيق الداخلي وبجودة ممتازة.
- ٣- إيضاح الممارسات الوظيفية للتدقيق الداخلي بشكل أكبر للوحدات الاقتصادية ومساعدة المدققين الداخليين على مزاوله المهنة بسلطة أكثر تميزا.
- ٤- تقوية وظيفة التدقيق الداخلي من خلال توافره لمعلومات دقيقة حول المهمات والأدوار والمسؤوليات. (كشاط، ٢٠١٩:٦).

## ٥.٢ - هيكلية الإطار الدولي للممارسات المهنية للتدقيق الداخلي

ظل التطورات التي تعرفها بيئة الاعمال، واستجابة للتحديات المستقبلية، فقد أجمع فريق العمل العالمي في سنة (٢٠١٣) لأحداث تغيير في الإطار الدولي، وفي سنة (٢٠١٤) وافق المجلس العالمي على التغييرات المحتملة في الإطار الدولي، وفي شهر مايس سنة (٢٠١٥) تم تقييم الاستجابات والاقتراحات النهائية للمجلس، وتحديدًا في شهر تموز سنة (٢٠١٥) تم إصدار الطبعة الجديدة من الإطار الدولي للممارسات المهنية للتدقيق الداخلي (IIA, 2015:3)، والتي لاتزال سارية التطبيق لحد الان. ويمكن توضيح هيكلية الإطار

٥.٢-١ - رسالة التدقيق الداخلي: تتمثل رسالة التدقيق الداخلي في الحفاظ على قيمة الوحدة الاقتصادية بإعطائها وبكل موضوعية ضمان ونصائح ووجهات نظر قائمة على أساس الرؤى بالمخاطر. وتؤكد هذه الرسالة على البرنامج الذي يبحث التدقيق الداخلي عن تحقيقه على مستوى الوحدات الاقتصادية، كما أن منهجها أصبح متداولًا بين المهنيين لممارسة جميع عناصر الإطار الدولي حتى يتم التمكن من تحقيق الهدف (IIA, 2015:5).

٥.٢-٢ - الارشادات الالزامية: تتمثل هذه الارشادات ضمن الإطار الدولي للممارسات المهنية في المبادئ الأساسية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي، تعريف التدقيق الداخلي، قواعد أخلاقيات المهنة والمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي.

أ- **المبادئ الأساسية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي:** في سنة ٢٠١٧ قام معهد (IIA) بإصدار دليل إرشادي يتعلق بالمبادئ الأساسية، تضمن ربط المبادئ الأساسية بمعايير التدقيق الداخلي ومبادئ السلوك الأخلاقية، وهذه تعتبر خطوه مهمة تزيد من نضج المهنيين في مجال التدقيق الداخلي، والهدف منها تعزيز ودعم الفاعلية والمصداقية والقيمة التي يقدمها التدقيق الداخلي، حيث تم إصدار عشرة مبادئ، والتي تعتبر اساس الإطار المهني الدولي للتدقيق الداخلي في، اظهار النزاهة، أظهار الكفاءة والعناية المهنية اللازمة، أن يكون موضوعيا ومتحررا من أي تأثيرات غير مناسبة، أن يكون متوافقا مع استراتيجيات وأهداف ومخاطر الوحدة، أن يكون في المركز الوظيفي المناسب، أثبات الجودة والتحسين المستمر، الاتصال والتواصل بشكل فاعل، توافر توكيد مرتكز على أساس المخاطر، النباهة وذو نظرة مستقبلية، دعم تطوير وتشجيع وتحسين الوحدة (عبد الرحيم ٢٠١٩:١٢).

ب- **تعريف التدقيق الداخلي:** هو نشاط مستقل وموضوعي، يقدم تأكيدات وخدمات استشارية بهدف إضافة قيمة للوحدة وتحسين عملياتها ويساعد هذا النشاط في تحقيق أهداف الوحدة من خلال أتباع أسلوب منهجي منظم لتقييم وتحسين فاعلية عمليات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة. (هوك ٢٠٢٠:٤).

ج- **قواعد السلوك الأخلاقي للتدقيق الداخلي:** لقد قام معهد (IIA) بوضع قواعد السلوك الأخلاقي لكي يسترشد بها المدققين الداخليين عند اداء أعمالهم بصورة صحيحة وتجنب التصرف الخاطئ والسلوك الغير صحيح، حيث تم اعتماد أربعة قواعد رئيسة للسلوك الأخلاقي للمدققين الداخليين، وتتمثل في، مبدأ النزاهة، مبدأ الموضوعية، مبدأ السرية، مبدأ الكفاءة (IIA,2020:17).

د- **المعايير الدولية للممارسات المهنية للتدقيق الداخلي:** يعرف (مشكور، ٢٠٢١:٨) المعيار لغة بأنه قاعدة منفق عليها بين الجميع ومقياس لوصولهم الى معرفة شيء ما، أو هو نموذج يوضع يقاس على ضوءه وزن شيء أو طوله أو درجة جودته، وقد يشير الى قاعدة ترجمة لكلمة (Standard)، ويمكن اعتباره نمط الذي يتضمن القواعد والسياسات والمبادئ الملائمة للتطبيق والحكم من أجل تقييم الأداء. كما أكد

(هوك، ٢٠٢٠: ٤) أن المعايير الدولية هي الإطار الذي ينظم التوجيه الرسمي الصادر عن جمعية المدققين الداخليين وترتكز على المبادئ وتقدم إطار تنظيمي لممارسة وتعزيز نطاق التدقيق الداخلي.

ولغرض تسهيل الالتزام بالمعايير الدولية للممارسات المهنية فقد قام معهد (IIA) بتقسيم المعايير المهنية الى قسمين، القسم الاول تضمن معايير الخصائص أو الصفات، والقسم الثاني تضمن معايير الاداء، وقسم ثانوي ثالث تضمن معايير التنفيذ.

➤ **معايير الخصائص (الصفات):** تنقسم معايير الصفات الى أربعة عناصر رئيسية تضمنت العنصر الاول، الاهداف والسلطة والمسؤولية، العنصر الثاني، الاستقلالية والموضوعية، والثالث المهارة والعناية المهنية، والرابع، برنامج ضمان وتحسين الجودة.

➤ **معايير الاداء:** تمثل معايير الاداء طبيعة مسؤوليات التدقيق الداخلي وتحدد معايير أداء الخدمات المقدمة من قبل المدققين الداخليين.

➤ **معايير التنفيذ:** تعطي وصفا لكيفية تطبيق معايير الأداء ومعايير الخصائص في بعض أنشطة التدقيق الداخلي لتوفير خدمات إرشادية أو خدمات تأكيدية للوحدة الاقتصادية.

٦.٢- **الارشادات الموصى بها:** هنا تم وضع الارشادات الموصى بها من قبل معهد (IIA) في إطار متقن ومصادق عليّة، وتعكس هذه التوجيهات ممارسات التطبيق الفاعل لتعريف التدقيق الداخلي ومدونة السلوك الاخلاقي والمبادئ الاساسية للممارسات المهنية للتدقيق الداخلي والمعايير الخاصة بالاداء. وفي الإطار الدولي للممارسات التدقيق الداخلي تمثل كل من الارشادات التنفيذية والارشادات التكميلية الصنفان الرئيسيان للإرشادات الموصى بها.

١.٦.٢- **الارشادات التنفيذية:** وهي الخطوط الارشادية للتطبيق تساعد المدققين الداخليين على التوافق في تطبيق المعايير، وهي لا تعطي وصفا كاملا عن تفاصيل

كيفية تنفيذ هذه الخطوط الإرشادية في تطبيق المعايير، بقدر ما توافر نهج مقبول لتحقيق وتعزيز التطابق مع المعايير (Kurt et al,2015:32).

٢.٦.٢ - الإرشادات التكميلية: وهي الخطوط الإرشادية التي توافر تعليمات وبشكل مفصل لتنفيذ أنشطة التدقيق الداخلي، وتوافر تعليمات إضافية مرافقة تخص ميادين النشاط وقضايا قطاعية خاصة، وتقتصر هذه الإرشادات إجراءات وعمليات تسلسلية من خلال أمثلة متاحة. وفي ظل الإطار الدولي للممارسات المهنية الساري، أصبحت كل الدلائل الإرشادية لتطبيق التدقيق الداخلي على أنظمة المعلومات، ودلائل تقييم المخاطر، تلقائياً خطوط إرشادية تكميلية (كشاش وآخرون، ٢٠١٧:٣٢٦).

## ٧.٢ - مفهوم البعد المؤسسي

أقيمت منظومة التنمية المستدامة في بادئ الأمر على ثلاث أبعاد وهي، البعد الاقتصادي، والبعد الاجتماعي، والبعد البيئي، ولكن في الآونة الأخيرة وجد العديد من الباحثين والدارسين أنه ينبغي إضافة بعد رابع لمنظومة التنمية المستدامة حتى تستقيم، وكذلك وجد بعضهم أبعاد ثانوية مثل البعد التكنولوجي، والبعد المعياري، نلاحظ من خلال اهتمامهم الكتاب والباحثين في البعد الرابع وهو البعد المؤسسي، إلى وجوب إضافته إلى منظومة التنمية المستدامة، لأسباب عدة منها، من يقيس مؤشرات الأداء في حالة الرغبة في تنفيذ أهداف التنمية المستدامة في الدول والوحدات؟ لذلك تم إضافة البعد المؤسسي، فماذا يعني مفهوم البعد المؤسسي (خنجي، ٢٠١٩:١). وعرف (شكري، ٢٠٢١:٥٣) البعد المؤسسي [بأنه عملية الانتقال بالمجتمع المؤسسي إلى حالة أكثر تطوراً بحيث يشمل الجوانب الاجتماعية والاقتصادية والثقافية، بشرط أن تتوافر قيادة سياسية آمنة مستنيرة على جميع مستويات الوحدة، بحيث تتحمل المسؤولية وتؤمن بالتنمية وتسعى إلى تحقيقها أبعادها المؤسسية]. وعرف (الكبيجي، ٢٠١٩:٣٢) [البعد المؤسسي (حوكمة القطاع العام)] على أنها السياسات والإجراءات المستخدمة لتوجيه أنشطة الوحدات الحكومية، والتأكد من تحقيق أهدافها، وإنجاز العمليات بأسلوب أخلاقي ومسؤول، وتقييم الحوكمة في

القطاع العام عن مدى انجاز وتحقيق الاهداف المرجوة من خلال القيام بالأنشطة التي تضمن مصداقية الحكومة، والعدالة في توفير الخدمات، وضمان السلوك المناسب والاخلاقي للمسؤولين الحكوميين للحد من مخاطر الفساد المالي والاداري. فالحوكمة انن هي (نظام واسلوب ادارة) وهذا النظام هو الذي يحكم العلاقات بين الاطراف الاساسية التي تؤثر في الاداء داخل اي وحدة، ويشمل المقومات الادارية الاساسية لنجاح الوحدات وتقويتها على المدى البعيد وتحديد المسؤوليات داخلها مع ضمان حقوق جميع الاطراف التي لها علاقة بالوحدة من جهه وبالعدالة من جه أخرى].

## ٨.٢- خصائص البعد المؤسسي

يرى الباحث يمكن تقسيم خصائص البعد المؤسسي الى مايلي:

- ١- اقامة وحدات قادرة على تنفيذ الاستراتيجيات.
- ٢- ركيزة أساسية لتحقيق التنمية المستدامة من خلال تطبيق الحكم الراشد.
- ٣- يشمل الجوانب الاجتماعية والاقتصادية والثقافية.
- ٤- يشمل المبادئ الأخلاقية والممارسات التي تلزم الإدارة بتطبيقها داخل الوحدة.
- ٥- استدامة المسؤولية الاجتماعية للوحدات.
- ٦- يشمل المقومات الادارية الاساسية لنجاح الوحدة وتقويتها على المدى البعيد.

## ٩.٢- أهمية البعد المؤسسي

تكمن أهمية البعد المؤسسي بوجود وحدات اقتصادية سليمة خاضعة للمساءلة من خلال مجموعة من المعايير الإنسانية، التقليدية منها أو المبتكرة، حيث إن هذه المعايير تتغير وتتطور بما يتناسب وممارسة السلطة السياسية والاقتصادية والاجتماعية، وهناك معايير غير رسمية كالعادات والتقاليد والعرف، ومعايير رسمية كالقانون والدستور وحقوق الملكية. والدولة التي تتكاسل عن إحياء وتبني هذه المعايير سيتراكم عندها الخلل الاقتصادي والاجتماعي والبيئي ويصبح خلا مركبا ينقلب فيما بعد إلى أزمة ( عبد الغني ،٢٠٢٠:٤٢٧).

## ١٠.٢-اهداف البعد المؤسسي

تشير بعض الدراسات والابحاث على أن تبني مفهوم قياس البعد المؤسسي يحقق العديد من الفوائد التي تعود على الأداء الحكومي نفسه قبل أن تنعكس على رضا المواطن أو الزبون أو العميل، وبالتالي تحقيق أهداف الوحدة الاقتصادية المستدامة وبالشكل الذي يحقق البعد المؤسسي ومنها:

- ١- تفادي مشكلة عدم الواقعية في تحديد الأهداف، أو عدم بذل الجهد المطلوب في تحديدها مما يجعلها أهدافاً هلامية بعيدة عن أي قياس أو تقويم موضوعي.
- ٢- الارتكاز على أهداف واضحة قابلة للقياس يمكن بالتالي من إعطاء توصيف دقيق للأعمال المطلوب القيام بها لإنجاز تلك الأهداف، وبالتالي يتضمن الوصف المسؤوليات والالتزامات الوظيفية.
- ٣- يمكن من اتخاذ الإجراءات الوقائية والتصحيحية والتحفيزية في أوقاتها المناسبة.
- ٤- يفعل دور وسعي الإدارة المتواصل في تحقيق رضا المستفيد من الخدمة وتجاوز توقعاته والارتقاء بجودة الخدمات المقدمة.
- ٥- المساعدة في إعداد ومراجعة الميزانية إضافة إلى المساهمة في ترشيد النفقات وتنمية الإيرادات.

٦- يحدد وحدات قياس ممكنة لا تتعرض لمشكلات قياس الأداء في وحدات الجهاز الحكومي التي تقوم بمسؤولية أداء الخدمات (خنجي، ٢٠١٩:٢).

## ١١.٢- الابعاد التي يركز عليها البعد المؤسسي

١.١١.٢- السياسة والاستراتيجية: أن تنفيذ التقنيات الجديدة له مكونات مؤسسية تلعب فيها الوحدات (السياسية) دوراً مهماً في تحديد انتشار التكنولوجيا الجديدة. وتشمل هذه الاستراتيجية التخطيط، والتنفيذ، وتحويل البيانات، وتأثير استخدام البيانات من خلال تحليل وتوفير البيانات الضرورية وعرضها بشكل ملخص (الخوري، ٢٠٢٠:٨٨).

٢.١١.٢- الاسس التشريعية: أن أبرز ما يميز منظومة العمل في المؤسسات الحكومية أنها ملزمة بمجموعة من القوانين والانظمة والمعايير والاجراءات التي تحكم

العلاقات فيما بينها ، وبين الاطراف ذات الصلة وتنظيم العمل داخل الوحدة ، مما يستوجب عليها صفة الالزامية في التطبيق، ومن ثم، فإن توفير وتطوير إطار تشريعي ذي صلة في عمل الوحدات يكون له تأثير مباشر على الأداء العام لتلك الوحدة ، ويمكن تصنيف هذه الاسس الى [ الدستور، المعاهدات والدولية ،القوانين، الانظمة ، التعليمات، القرارات ] (دليل الحوكمة في القطاع العام،٢٠١٤:٥).

٣.١١.٢ - **الهيكل التنظيمي:** تلعب الوحدات دورًا مهيمناً في تأسيس وتنظيم الهيكل التنظيمي الخاص بالوحدة، مما يسهل عملية الحوكمة الواقعية القائمة على الأدلة والشفافية وصنع السياسات وتوفير آفاق مناسبة للعاملين داخل الوحدة ولمستلمي الخدمة وصانعي السياسات لتقييم نتائج الاجراءات، مما يزيد من دور القيادة التنظيمية في تنفيذ الاجراءات لاتخاذ القرارات (Sivarajah et al.2016:4).

٤.١١.٢ - **المهارات ذات الصلة والدعم التعليمي:** يجب أن تتوافر برامج فاعلة للتدريب المستمر والتعليم، لكل من المسؤولين الحكوميين وكذلك العاملين في الوحدات الحكومية لاكتساب الخبرات والمعارف والمهارات، حيث كلما توافرت هذه البرامج والدورات التدريبية كلما زادت فرص تحسين الاداء الوظيفي للعاملين داخل الوحدة (Vanessa et.all,2021:63).

٥.١١.٢ - **الدعم العام والتوعية:** الدعم العام هو مسؤولية الوحدة الحكومية، فإن الدعم العام القوي من طرف ثالث يلعب دورًا حاسمًا في نجاحها. وبالتالي، فإن زيادة الوعي العام والدعم الحكومي مهم لإنشاء نماذج لوحدات اقتصادية ناجحة وأن العلاقات بين الوكالات الحكومية والمواطنين والقطاع الخاص ومبادرات الحكومة تحدد بشكل كبير كيفية استخدام البيانات والمعلومات لابتكارات جديدة من خلال مشاركة المواطنين والعاملين في الوحدة للحصول على منافع خاصة وعامة (Gonzalez,2015:63).

## ١٢.٢ - مبادئ البعد المؤسسي

يعتبر الاخذ بمبادئ البعد المؤسسي من قبل الحكومات مطلباً تنظيمياً ، وأن تقديم خدمات ذات جودة بكفاءة وفاعلية هو مطلب للأفراد قبل أن يكون هدف حكومي ، لذا فإن تحقيق مستويات متقدمة في مؤشرات البعد المؤسسي يساهم في تعزيز جودة الاداء الحكومي وتلبية احتياجات الافراد والوحدات الاقتصادية غير الحكومية (قطاع خاص، قطاع عام ، افراد) .ومن جهة أخرى تفعيل الأنظمة والتشريعات التي أقرتها تلك الحكومات والخاصة بتكريس مبادئ المساواة والحرية والشفافية ، ومن جهة أخرى دعم الوحدات الدولية لتبني الحكومات مبادئ البعد المؤسسي في القطاع العام كأداة مهمة في تحقيق التنمية المستدامة، ومن هذه المبادئ الشفافية،المساءلة ، المشاركة، سيادة القانون ، العدالة، الانضباط، المسؤولية الاجتماعية، الرؤية الاستراتيجية ، الكفاءة والفاعلية ( البسام، ٢٠٢١:٣).

## ١٣.٢ - البعد المؤسسي في ضوء الإطار الدولي للممارسات المهنية لوظيفة التدقيق الداخلي

يعد التدقيق الداخلي أهم الادوات التي تعمل على تحقيق البعد المؤسسي وتقديمه فوائد عديدة للإدارة من خلال تقييمه المستقل والموضوعي لمختلف الضوابط وتحديد المخاطر وتحليلها وتسهيل عملية أعداد التقارير بشأن المخاطر والرقابة الداخلية وعمليات الحوكمة، كما يعد اداة محفزة على التغيير الايجابي من خلال ما يقدمه من تأكيدات واستشارات فاعلة ومستمرة لتحسين أداء الوحدة وتعزيز هيكلها التنظيمي، وأن التدقيق الداخلي يعمل بمثابة آلية تنظيم العلاقات بين المديرين (ادارات الاقسام) وبين مختلف الاطراف ذات المصلحة ضمن اطار هيكلية الوحدة المتمثلة (بالبعد المؤسسي) ، لذا فهو ملزم بتوفير تقييمات موضوعية حول مدى فاعلية وملائمة آليات وهيكلية البعد المؤسسي ( الحوكمة) والتي تشكل حافزا لتحسين أداءالانشطة من خلال اقتراحه لتحسينات تسهم في الرفع من فاعلية أنشطة العمل داخل الوحدة . وحتى يتمكن التدقيق الداخلي من القيام بدوره المناسب وأعطاه تأكيدات معقولة حول سلامة وفاعلية عمليات الحوكمة، أكد الإطار الدولي للممارسات المهنية على ضرورة أن

يأخذ المدقق الداخلي كل العوامل التي تساهم في الرفع من كفاءته وموضوعيته واستقلاليته على حد سواء.

كما أكد (Kurt et.all,2015,22) يمكن للمدقق الداخلي أن يسهم بآرائه في تحسين أداء الأنشطة والعمليات الخاصة بالوحدة ولكن دون المساس باستقلاليته وموضوعيته من خلال:

- ١- تقديم المشورة بشأن مواءمة ممارسات مجلس الإدارة الحالية مع أفضل الممارسات.
- ٢- تقديم المشورة فيما يتعلق بطريقة تواصل لجنة التدقيق مع الإدارة العليا وحسب الموثيق الخاصة بها.
- ٣- تقديم المشورة بشأن وضوح وملاءمة تلقي المعلومات في الوقت المطلوب للإدارة العليا واللجان المنبثقة عنها لتمكينهم من إجراء لقاءاتهم بشكل فعال.
- ٤- التأكد من أن الإدارة العليا ولجانها يتلقون المعلومات في الوقت المناسب لتمكينهم من الاستعداد بشكل أكثر فاعلية لاجتماعاتهم.
- ٥- تحديد ما إذا كانت التقارير الموجهة إلى الإدارة العليا ولجانها شفافة بما يكفي لضمان حصولهم على المعلومات اللازمة لتنفيذ الحوكمة الفاعلة.
- ٦- تقديم المشورة أو تسهيل عملية التقييم الذاتي للإدارة العليا ولجانها.
- ٧- توصيل المعلومات اللازمة لمساعدة لجنة التدقيق في الإشراف على التدقيق الداخلي، بما في ذلك المعلومات المتعلقة باستقلاليته في الوحدة، وكفاية مواردها وكفاءتها، ونطاق نشاطها والاهتمام الذي توليه الإدارة.
- ٧- اقتراح منشورات أو روابط لمصادر المعلومات الأخرى التي يمكن أن تساعد الإدارة أو لجانها في البقاء على اطلاع بالممارسات والمخاطر الناشئة.
- ٨- تقديم معلومات لمساعدة لجنة التدقيق في الإشراف على المدققين الخارجيين وتقييم فاعلية أداءهم.

### ٣- المبحث الرابع/ تأثير الإطار الدولي للممارسات المهنية للتدقيق الداخلي في البعد المؤسسي

#### ١.٣- الجانب العملي

قد تمثلت عينة البحث مجموعة من الموظفين في (مديرية تربية بغداد الرصافة الثالثة) والاقسام التابعة لها والمتمثلة بقسم الرقابة والتدقيق ، وشعبة الرقابة والتدقيق في قسم محو الامية وشعبة الرقابة والتدقيق في القسم المهني التابعان لتربية الرصافة الثالثة، وشعبة ضمان الجودة وقسم التخطيط . وبلغ عددهم ١٣٤ موظف من مجموع ( ٢٧٦ ) موظف. وتمثل عينة البحث (٤٩%) من اجمالي المجتمع وهي عينة مقبولة استناداً الى مجتمعه. وقد اعتمد اسلوب العينة عشوائية قصدية، توزعت على متغيرين المتغير الاول (الإطار الدولي للممارسات المهنية للتدقيق الداخلي) والمتغير الثاني (البعد المؤسسي) موضحة بالجدول التالي الذي يعرض نتيجة مقياس التشتت المطلوبة لشرح النتائج الرئيسية على مستوى المتغيرات وكما هو موضح بالجدول رقم (٢). ويمثل الجدول رقم (١) التخصص العلمي للموظفين، حيث جاء تخصص علوم المحاسبة بالمرتبة الاولى بنسبة (٦١,٩%)، وفي المرتبة الثانية جاء تخصص قسم علوم مالية ومصرفية بنسبة (٢٠,٩%)، وجاء في المرتبة الثالثة قسم إدارة اعمال بنسبة (١٢,٧) ، وفي المرتبة الاخيرة جاءت تخصصات أخرى بنسبة (٤,٥).

#### جدول (١)

##### التخصص العلمي

خصائص العينة	التفاصيل	التكرار	النسبة%
التخصص العلمي	محاسبة	83	61.9
	ادارة	17	12.7
	علوم مالية	28	20.9
	اخرى	6	4.5

المصدر: من اعداد الباحث

## جدول (٢)

## مقاييس الاحصاء الوصفي الرئيسية

البعد المؤسسي	IPPF			IPPF	المقاييس
	الارشادات	المبادئ الاساسية والمعايير والاخلاقيات	الرسالة		
4.25	4.09	4.38	4.40	4.27	الوسط الحسابي
0.67	0.71	0.48	0.55	0.62	الانحراف المعياري
0.16	0.17	0.11	0.12	0.14	معامل الاختلاف
84%	83%	89%	88%	86%	الاهمية النسبية
اتفق تماما	اتفق	اتفق تماما	اتفق تماما	اتفق تماما	الوسط المرجح

اعداد الباحث: بالاعتماد على برنامج SPSS

ومن خلال الجدول (١) يتضح أن الوسط الحسابي للمتغير الاول (IPPF) والمتغير الثاني (البعد المؤسسي) كانت (4.27)، (4.25) على التوالي وللأبعاد الثلاثة للمتغير التفسيري بقيمة (4.40)، (4.38)، (4.09) على التوالي ايضاً أنها كانت اكبر من الوسط الفرضي البالغ (٣) والذي تم حسابه استناداً الى جمع قيم مقياس لكيارد الخماسي الحاصل مجموعها (١٥) وتقسيمها على مجموع تكراراتها. اما معامل الانحراف معياري (0.62)، (0.67)، (0.55)، (0.48)، (0.71) على التوالي، فضلاً عن معامل الاختلاف (0.14)، (0.16)، (0.12)، (0.11)، (0.17) على التوالي والتي تقيس مدى تشتت المطلق وابتعاد اجابة افراد العينة عن وسطها الحسابي، اذ تشير الى تشتت منخفض في اجابة افراد العينة. اما الاهمية النسبية فتشير ان اهم متغير هو (IPPF) بنسبة (86%)، اما على مستوى الابعاد فان بعد (المبادئ الاساسية والمعايير والاخلاقيات) حقق اعلى اهمية من بين الابعاد بنسبة (89%). والنتيجة النهائية من مقارنة الوسط

الحسابي بالوسط المرجح كانت جميعها بنتيجة اتفق تماماً على مستوى المتغيرات والابعاد ما عدا البعد الثالث من المتغير التفسيري بنتيجة اتفق.

### ٢.٣ - اختبار وتحليل علاقة الارتباط بين متغيرات البحث:

نظراً لكون ان العلاقة بين المتغيرات هي علاقة تكاملية وتبادلية في ان واحد، لذا جرى التحقق من صحة فرضيات البحث المتعلقة بعلاقات الارتباط بين متغيرات البحث والتي تم صياغتها استناداً إلى مشكلة البحث، وقد استعملت الوسائل الإحصائية الخاصة بمعامل الارتباط (بيرسون) لتحديد نوع العلاقات بين متغيرات البحث، وقبل عرض نتائج الاحصاء الخاصة بمعامل الارتباط نعرض في ادناه الفرضيات الرئيسة والفرعية للحكم عليها بالقبول او الرفض وفقاً للاتي:

### ٣.٣ - اختبار وتحليل علاقة الارتباط بين الإطار الدولي للممارسات المهنية للتدقيق الداخلي (IPPF) والبعد المؤسستي

ويعرض الجدول (٣) نتائج قيم معامل الارتباط بيرسون لمتغيرات البحث بين الإطار الدولي للممارسات المهنية للتدقيق الداخلي (IPPF) والبعد المؤسستي

#### جدول (٣)

قيم معامل الارتباط بيرسون لمتغيرات البحث بين الإطار الدولي للممارسات المهنية للتدقيق الداخلي (IPPF) والبعد المؤسستي

المتغيرات		الإطار الدولي للممارسات المهنية للتدقيق الداخلي (IPPF)
البعد	الارتباط	0.601**
المؤسستي	مستوى المعنوية	0.000

اعداد الباحث: بالاعتماد على برنامج SPSS

(\*\*) ارتباط ذا دلالة معنوية عند مستوى دلالة 0.01 وحدود ثقة 99 % وتنص الفرضية الاولى على ان (هناك علاقة ارتباط معنوية ذات دلالة احصائية بين الإطار الدولي للممارسات المهنية للتدقيق الداخلي (IPPF) والبعد المؤسساتي) . ويتضح من النتائج ما يلي:

أ- ان معامل الارتباط بين المتغير المستقل الإطار الدولي للممارسات المهنية للتدقيق الداخلي (IPPF) والمتغير التابع البعد المؤسساتي ما قيمته (0.601)، وهي قيمة موجبة تشير الى وجود علاقة ارتباط جيدة.

ب- ان قيمة معنوية الارتباط فقد بلغت (0.000) وهي اقل من مستوى معنوية البالغة (0.01) عند حدود ثقة 99%. ومن النتائج اعلاه نقبل الفرضية الاولى. ويلاحظ من النتائج ان قيم الارتباط بين المتغير الاول مع المتغير الثاني هي نفس قيمة معامل الارتباط مما يعني ان العلاقة بين المتغيرات هي متساوية على مستوى المتغيرات الرئيسية.

#### ٤.٣ - اختبار وتحليل علاقة التأثير بين متغيرات البحث:

لقد جرى التحري عن علاقة التأثير وفقاً لمعادلة الانحدار البسيط والمتعدد، ونعرض في ادناه تحليل علاقة التأثير بموجب فرضيات البحث.

• اختبار وتحليل علاقة التأثير بين الإطار الدولي للممارسات المهنية للتدقيق الداخلي (IPPF) والبعد المؤسساتي

يعرض الجدول (٤) نتائج قيم معادلة الانحدار لعلاقة التأثير بين الإطار الدولي للممارسات المهنية للتدقيق الداخلي (IPPF) والبعد المؤسساتي التي تم التوصل اليها من نتائج الاستبيان الذي تم اجراءه من لدن الباحث.

## جدول (٤)

قيم معادلة الانحدار لعلاقة التأثير بين الإطار الدولي للممارسات المهنية للتدقيق الداخلي (IPPF) والبعء المؤسستي

الإطار الدولي للممارسات المهنية للتدقيق الداخلي				المتغيرات
F	R <sup>2</sup>	(Sig)	β	
78.331	0.61	0.000	0.66	البعء المؤسستي

تنص الفرضية الثانية ان (هناك تأثير معنوية ذات دلالة احصائية للإطار الدولي للممارسات المهنية للتدقيق الداخلي (IPPF) في البعد المؤسستي) ومن النتائج اعلاه يتضح الاتي:

- أ- ان قيمة (F) المحسوبة للأنموذج بلغت (78,331)، وهي اكبر من قيمة (F) الجدولية البالغة (4.19) عند مستوى دلالة (0.01)، وهذا يعني ويوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لـ (الإطار الدولي للممارسات المهنية للتدقيق الداخلي) عند مستوى معنوية (1%) بدرجة ثقة (99%) في (البعء المؤسستي) وعليه نقبل الفرضية الثانية.
- ب- ان قيمة معامل التحديد (R<sup>2</sup>) كانت (0.61) وهذا يعني ان المتغير المستقل (الإطار الدولي للممارسات المهنية للتدقيق الداخلي) فسر ما (61%) من التغيرات التي تطرأ في المتغير المعتمد (البعء المؤسستي)، اما النسبة المتبقية البالغة (39%) فتعزى إلى إسهام متغيرات أخرى غير داخلة في أنموذج الانحدار لم يتم تناولها من الباحث، وكما هو الحال في الارتباط والتي كانت متساوية في قيمة العلاقة، فقد اظهرت نسبة تأثير (الإطار الدولي للممارسات المهنية للتدقيق الداخلي) على (البعء المؤسستي) متساوية الى حد ما.
- ج- تشير معامل بيتا والتي كانت قيمتها (0.66) ان اي تغيير في المتغير المستقل بنسبة 1% سيؤثر في المتغير المعتمد (البعء المؤسستي) بنسبة 66%.

ح- تشير (Sig) والتي كانت قيمتها (٠,٠٠٠) إلى معنوية معلمة نموذج الانحدار لان قيمتها اقل من مستوى المعنوية (0.01).

#### ٤-المبحث الخامس/ (الاستنتاجات والتوصيات)

##### ١.٤ - الاستنتاجات

١- أن لتبني الإطار الدولي للممارسات المهنية، وتحسين الأداء المستدام له انعكاسات إيجابية في تحقيق البعد المؤسسي ومعايير العمل وقواعد السلوك الأخلاقي.

٢- يسهم تطبيق الإطار الدولي في تقديم صورة واضحة عن رسالة المؤسسة والمبادئ الأساسية والمعايير وزرع أخلاقيات العمل الوظيفي، وتحسين الجودة والالتزام بالإرشادات والتعليقات الخاصة بالتدقيق الداخلي.

١- أن وظيفة التدقيق الداخلي في مؤسسات القطاع العام الحكومي تكاد تكون بعيدة عن التطورات الحديثة لوظيفة التدقيق الداخلي المتمثلة بالإطار الدولي للممارسات المهنية.

٢- لا توجد آلية واضحة في اعداد جيل من القادة وتطويرهم وتدريبهم حتى يصبحوا قادرين على تولي المناصب وتطوير العمل بهم مستقبلاً.

٣- من خلال استقراء الواقع تبين أن قسم التدقيق الداخلي يفتقر الى الموظفين الذين يستخدمون الحاسوب والى أجهزة الحاسوب، وهذا يشكل عقبة لمواكبة أنشطة التدقيق الداخلي للتطورات التكنولوجية وتطور أنظمة المعلومات الالكترونية التي أصبحت بلا حدود في وقتنا الحاضر.

##### ٢.٤ - توصيات

١- ضرورة تبني الإطار الدولي للممارسات المهنية للتدقيق الداخلي في المؤسسات

الحكومية للاستفادة منه في تحسين أداء المؤسسات المختلفة في القطاع العام

٢- اهتمام الإدارات المسؤولة بأعداد برامج للتدريب بتنظيم دورات داخلية خاصة في

مجال التدقيق الداخلي والتقنيات الحديثة بمجال عملهم لرفع مستوى أداء العاملين في

قسم التدقيق الداخلي وأكسابهم مهارات تمكنهم من أداء مهامهم بالشكل المطلوب، فضلا عن تعزيز قدراتهم وتحسين أدائهم بما يسهم في تحقيق أهداف المؤسسة.

٣- ضرورة تفعيل دور معايير الخصائص ومعايير الأداء ومواصفاتها من خلال إبراز أهميتها ودورها بالنسبة للأفراد العاملين في قسم التدقيق الداخلي، بما يعكس أداء المؤسسة ككل.

٤- ضرورة وضع برنامج ضمان وتحسين الجودة بحيث يشمل مختلف الجوانب التشغيلية والإدارية لنشاط التدقيق الداخلي وأداء المؤسسة ككل، ولتقييم مدى توافق جوانب نشاط التدقيق الداخلي مع المعايير والمبادئ الأساسية، وذلك للتعرف بفرص تحسين الأداء المستدام المتاحة.

٥- عقد دورات تدريبية باستمرار لقسم التدقيق الداخلي لتعريفهم بأساليب التقييم والمعوقات التي تواجه عملية تحسين وتطوير الأداء، ومواكبة البرامج والأساليب الجديدة والمتطورة، وجعلها أكثر موضوعية باستعمال الأسلوب المناسب لكل وظيفة أو نشاط.

## المصادر

### المصادر العربية

### الوثائق الرسمية

- ١- الإمارات العربية المتحدة، ٢٠١٩ ( ) دليل السياسات، الالتزام والتدقيق الداخلي، جامعة الشارقة ، .
- ٢- المملكة الأردنية الهاشمية، ( ٢٠١٤ ) وزارة تطوير القطاع العام، " دليل ممارسات الحوكمة في القطاع العام" الأردن، .

### الرسائل والاطاريح

- ١- شكري، رند طاهر، (٢٠٢١) " دور التخطيط الاستراتيجي في التجربة التنموية في ماليزيا " رسالة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، في نابلس، كلية الدراسات العليا، فلسطين ، .
- ٢- الكبيجي، رولى وائل، ( ٢٠١٩ ) " دور الحوكمة في الحد من الفساد في مؤسسات القطاع العام الفلسطيني" رسالة ماجستير، جامعة القدس، كلية الدراسات العليا، فلسطين، .
- ٣- كشاط منى، بالرقى تيجاني، (٢٠١٧) " الأدوار الحديثة للتدقيق الداخلي على ضوء مستجدات الإطار المرجعي الدولي للممارسات المهنية،" مجلة رؤى اقتصادية، المجلد العدد ٢، جامعة الشهيد حمه لخضر، الجزائر، .

٤- كشاط، منى، (٢٠١٩) " تطوير واقع التدقيق الداخلي بالمؤسسة الاقتصادية الجزائرية وفقا لعناصر الاطار المرجعي الدولي للممارسات المهنية"، اطروحة دكتوراه، جامعة فرحات عباس سطيف، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الجزائر،.

## الدوريات

١- البسام، بسام بن عبدالله، (٢٠٢١) "الحوكمة في القطاع العام والتنمية الشاملة والمستدامة"، المجلة العربية للإدارة، المجلد ٤١، العدد ٣، جامعة الملك سعود، السعودية،.

٢- الخوري، علي محمد، (٢٠٢٠) "القمة في العمل المؤسسي" طبعة الأولى، المركز العربي للتعليم ودراسات المستقبل، الامارات العربية المتحدة،.

٣- عبد الرحيم، أيمن، (٢٠١٩) " مبادئ التدقيق أولاً"، مجلة التدقيق الداخلي، العدد ٩، جمعية التدقيق الداخلي الاردنية، الاردن،.

٤- عبد الغني، محمد فتحي، (٢٠٢٠) " طور مفهوم التنمية المستدامة وأبعاده ونتائجه في مصر " المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، مصر،.

٥- مشكور، سعود جايد، (٢٠٢١) "المعايير المحاسبية الدولية ومعايير الإبلاغ المالي"، طبعة الاولى، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، الاردن، .

٦- هوك، بريان (2020) "اساسيات التدقيق الداخلي"، ترجمة ونشر مؤسسة الجمان لاستشارات الاعمال الادارية / مركز تدريب صرح عمان، الاردن،.

## موقع الانترنت

٧- خنجي، زكريا " البعد المؤسسي في منظومة التنمية المستدامة " جريدة أخبار الخليج، تم زيارة

الموقع في تاريخ ٢٠٢١/١٢/٣١ في الساعة ٢:٠٠ ظهرا، <http://www.akhbar-alkhaleej.com>

## المصادر الأجنبية

1-World Intellectual Property Organization, (2021) Internal Oversight Division, Internal Audit Policy- Switzerland.

2-Gonzalez-Zapata, F. & Heeks, R.( 2015) The multiple meanings of open, government data: understanding different stakeholders and their

perspectives, Government Information Quarterly, 32(4), 441-452.

3-IIA,( 2015) International Professional Practice Framework (IPPF), edited by Chartered Institute of internal Auditors, USA, July.

4-IIARF, (2016) Programme d'assurance et d'amélioration qualité de l'audit interne, USA.

5-Kurt. F. R et al,( 2015) Manuel d'Audit Interne –améliorer l'efficacité de la gouvernance, du contrôle interne et du management des risques, Editions Eyrolles, Paris, France.

6-Sivarajah, U., Weerakkody, V., Waller, P., Lee, H., Irani, Z., Choi, Y., & Morgan, R. (2016). The role of e-participation and open data in evidence-based policy decision making in local government. *Journal of Organizational Computing and Electronic Commerce*,26(1–2),lssn64–79.

doi:10.1080/10919392.2015.1125171.

7-The Institute of Internal Auditors–Australia,( 2020) “Internal Audit Standards” ,Includes an update on changes to the ‘International Professional Practices Framework’ (IPPF) and the ‘International Standards or the Professional Practice of Internal Auditing’ effective from 1 January 2017 , Australia.

8-Vanessa Oliveira, (2021) Paulo Pinheiro, Nelson Pinto,” Value generation using open government data in the public sector”, *JeDEM Issue 13(2): 58-88, ISSN 2075-9517, Austria.*