



The Impact of Ethical Leadership in The Effectiveness of Internal Auditing for Economic Units

Raad Abidmuslim Hraiga¹ Haitham Wawi Jaas² Ghaidaa Hamza Marza³

تأثير القيادة الأخلاقية في فاعلية التدقيق الداخلي للوحدات الاقتصادية

غيداء حمزه مرزه حمزه³هيثم واوي جعاز الجبوري²رعد عبد مسلم حريجه^{1*}1. General Directorate of Education, Najaf, Iraq. maxraad7@gmail.com2. General Directorate of Education, Najaf, Iraq. haithamjaas1983@gmail.com3. University of Kerbala, College of Nursing, Continuing Education Unit, Kerbala, Iraq. ghaidaa.h@uokerbala.edu.iq

1. المديرية العامة للتربية، النجف الاشرف، العراق.

2. المديرية العامة للتربية، النجف الاشرف، العراق.

3 جامعة كربلاء، كلية التمريض، وحدة التعليم المستمر، كربلاء، العراق.

Article information

Article history: DD/MM/YY**Received:** 5/6/2025**Accepted:** 24/6/2025**Available online:** 4/9/2025

Keywords:

Ethical leadership, internal audit effectiveness, ethical dimensions of auditing, integrity, objectivity

تاريخ الاستلام: 2025/6/5

تاريخ قبول النشر: 2025/6/24

تاريخ النشر: 2025/9/4

الكلمات المفتاحية

القيادة الأخلاقية، فاعلية التدقيق الداخلي، الأبعاد الأخلاقية للتدقيق، النزاهة، الموضوعية

Abstract DOI: <https://doi.org/10.71207/ijas.v21i85.4279>

The aim of the research is to review and explore the impact of ethical leadership on the effectiveness of internal auditing operations of economic units, as ethical leadership reflects positive traits such as honesty, integrity, trustworthiness, justice and altruism. Through these traits, a leader with good ethical behavior can influence his followers to enhance and develop ethical practices in the workplace, while the effectiveness of internal auditing is represented by its ability to achieve the goals for which it was created. The descriptive analytical approach was used to address the research questions, and it relied on a questionnaire distributed to a sample of (111) individuals from a community of (210) representing the field of application for employees of the Internal Audit Department and control units in the colleges of the University of Karbala, including academic instructors and graduate students. Then, the data were analyzed using the SPSS program to conduct reliability tests, formulate descriptive statistics, and analyze correlation and linear regression. The results showed a significant relationship and influence of ethical leadership on the effectiveness of internal auditing. The study concluded with important recommendations for strengthening ethical values among members of internal audit departments. These departments should adopt policies based on the rules of professional conduct for auditing and internal auditing standards to increase the effectiveness of internal auditing and, consequently, raise the quality of its operations at the university level.

Citation: Hraiga, Raad Abidmuslim, Jaas, Haitham Wawi, Marza, Ghaidaa Hamza. (2025). The Impact of Ethical Leadership in The Effectiveness of Internal Auditing for Economic Units, *Iraqi Journal for Administrative Sciences*, 21. (85), 68-83.

الاقتراس: حريجه، رعد عبد مسلم، الجبوري، هيثم واوي جعاز، حمزه، غيداء حمزه مرزه. (2025). تأثير القيادة الأخلاقية في فاعلية التدقيق الداخلي للوحدات الاقتصادية، *المجلة العراقية للعلوم الإدارية*، 21 (85)، 68-83.

المستخلص

هدف البحث لاستعراض واستكشاف تأثير القيادة الأخلاقية في فاعلية عمليات التدقيق الداخلي للوحدات الاقتصادية، إذ إن القيادة الأخلاقية تعكس السمات الإيجابية كالصدق والنزاهة والجداثة بالثقة والعدالة والإيثار، وعن طريق هذه السمات يمكن للقائد ذو السلوك الأخلاقي الجيد أن يؤثر في أتباعه لتعزيز وتطوير الممارسات الأخلاقية في مكان العمل، بينما تتمثل فاعلية التدقيق الداخلي بقدرته على تحقيق الأهداف التي وجد من أجلها، فيما تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي لمعالجة أسئلة البحث، واعتمدت على استبانة تم توزيعها على عينة قوامها (111) فرداً من مجتمع بلغ (210) يمثلون مجال التطبيق لموظفي قسم التدقيق الداخلي ووحدات الرقابة في كليات جامعة كربلاء من تدريسيين أكاديميين وطلاب الدراسات العليا، ومن ثم تم تحليل البيانات باستخدام برنامج SPSS لإجراء اختبارات الموثوقية وصياغة إحصاءات وصفية وتحليل الارتباط والانحدار الخطي. أظهرت النتائج وجود علاقة وتأثير دال معنوياً للقيادة الأخلاقية في فاعلية التدقيق الداخلي، واختتمت البحث بتوصيات مهمة عن تعزيز القيم الأخلاقية لدى منتسبي أقسام التدقيق الداخلي، على أن تتبنى هذه الأقسام سياسات ترتكز على قواعد السلوك المهني للتدقيق ومعايير التدقيق الداخلية وذلك لزيادة فاعلية التدقيق الداخلية وبالتالي رفع جودة عملياته على مستوى الجامعة.

1. المقدمة Introduction

شهدت الوحدات الاقتصادية وفي جميع القطاعات المتنوعة تطورات غاية في السرعة، مما الزمها العمل وبحرص شديد على تعزيز وتقوية أنظمة الرقابة الداخلية لديها للحصول على جودة عالية ومعلومات مالية وتشغيلية أكثر دقة لمواجهة المخاطر التي تفرضها عليها هذه التطورات المتسارعة في الأسواق العالمية، وبمأن التدقيق الداخلي هو ركيزة مهمة من ركائز أنظمة الرقابة الداخلية التي تساعد الوحدات الاقتصادية على تحقيق أهدافها عن طريق مجموعة من أدوات التدقيق الداخلي من تقييم وتحسين فاعلية العمليات وإدارة المخاطر (Khalil, 2022:419)، وفي ذات الوقت ركزت الأدبيات المتخصصة في الإدارة والمحاسبة وبشكل متزايد على القيادة الأخلاقية (Ethical Leadership) في خلق مناخ تنظيمي يساعد على تعزيز فاعلية الضوابط الداخلية، إذ تتمثل القيادة الأخلاقية بإظهار السلوك الملائم والمناسب والمعياري عن طريق الأفعال والعلاقات الشخصية، بالإضافة إلى تسويق هذا السلوك للمروسين عن طريق التواصل المتبادل والتعزيز وعمليات صنع القرار (Brown et al., 2005: 119)، وان القادة الذين يطبقون المبادئ الأخلاقية (النزاهة، الشفافية، والإنصاف) قدوة لمروسيهم، وهذا يعزز بيئة العمل والثقة ويدفعهم للالتزام بالمعايير المهنية. في الآونة الأخيرة اكتسبت العلاقة بين القيادة الأخلاقية والتدقيق الداخلي أهمية كبيرة، إذ توصلت الدراسات المعاصرة الى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية إيجابية بين الأخلاقية للقيادة وفاعلية أنظمة الرقابة الداخلية. وهذا اهم ما تم التوصل اليه في دراسة (Zahari et al., 2023) التي استندت إلى 182 استبياناً موزعاً على موظفي الدوائر الحكومية ذوي المناصب الإدارية إذ كشفت نتائجها عن وجود علاقة إيجابية ملحوظة بين القيادة الأخلاقية وأنظمة الرقابة الداخلية وتُشير الدراسة إلى أهمية القيادة الأخلاقية في ضمان فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية (Zahari et al., 2023:1)، وما يؤكد هذه النتائج مدى مساهمة القيادة الأخلاقية في تمكين المدققين الداخليين من أداء واجباتهم باستقلالية وموضوعية، مع تمكينهم من الوصول غير المقيد إلى المعلومات ودعم تنفيذ إجراءات التدقيق دون ضغوط خارجية غير مبررة. ومن هنا فان فهم تأثير القيادة الأخلاقية في فاعلية التدقيق الداخلي داخل الوحدات الاقتصادية، سواء كانت في القطاع الحكومي أو الخاص، أمراً في غاية الأهمية ويسهم هذا التأثير في تعزيز الثقة في عمل التدقيق الداخلي والحد من سوء استخدام الموارد ومخاطر الاحتيال لذا، يهدف هذا البحث إلى ردم الفجوة المعرفية وتأكيد المعرفة من خلال توضيحها للآليات التي تعمل عن طريقها القيادة الأخلاقية على زيادة فاعلية أداء التدقيق الداخلي في الوحدات الاقتصادية، لذلك تم تقسيم هذا البحث لعدة مباحث يختص الأول بالاطار الفلسفي للقيادة الأخلاقية والتدقيق الداخلي وفاعليته اما المبحث الثاني تناول المنهجية العلمية للبحث والمبحث الثالث يختص بالجانب العملي للدراسة واخيراً المبحث الرابع تناول اهم الاستنتاجات والتوصيات ذات العلاقة.

2. الجانب النظري Theoretical side

2.1 المتغير الأول المستقل القيادة الأخلاقية Ethical Leadership

تُعد القيادة الأخلاقية مبدأً إدارياً في جوهره يركز كسمة شخصية ومهنية أساسية على تعزيز الأخلاق للأفراد والمنظمات، مع تركيز خاص على قيم الجدارة بالمصادقية، والثقة والرعاية، والإنصاف، وتوفير نماذج قيادية يُحتذى بها، فضلاً عن تعزيز السلوك الإيجابي والممارسات الأخلاقية في التعامل مع الآخرين (Karim&Nadeem,2019). وفي ضوء الجدل المتزايد عن الممارسات غير الأخلاقية في المنظمات، ظهرت الحاجة إلى تبني القيادة الأخلاقية في الممارسات التنظيمية كأداة فاعلة لما لها من دور محوري في الحد من الانحرافات السلوكية، ونشر ثقافة السلوك الأخلاقي عن طريق توفير البيئة الداعمة والمتطلبات الهيكلية اللازمة لتعزيزها. وفي السياق نفسه، ينبغي على المؤسسات التعليمية بوصفها الركيزة الأساسية في بناء المجتمع أن تولي أهمية وأولوية قصوى لتعزيز مفاهيم الأخلاقيات والقيادة الأخلاقية في بيئة العمل، وتضمينها ضمن برامجها التثقيفية العملية والتدريبية لضمان إعداد قادة ذوي كفاءة أخلاقية قادرين على قيادة التغيير الإيجابي داخل المنظمات (Göçen,2021)

وبشكل عام، وضح (Sabir,2021) أن القيادة هي قوة الفرد للتأثير في الآخرين. وباستخدام مفهوم الأخلاق، تُعرف القيادة على أنها القدرة على تحديد الصواب والخطأ أو ما هو جيد وسيء لتحقيق الأهداف المشتركة. وعليه، يمكن القول إن القادة الأخلاقيين يضعون القواعد ويتبعونها ويسعون إلى تنفيذها. وفي السياق نفسه، إن مجال القيادة الأخلاقية واسع بطبيعته ويشمل الصدق في التعامل وداعماً للانخراط في عمليات تواصل مفتوحة وشفافة، فضلاً عن تأكيده على القيم الأخلاقية ووضع معايير أخلاقية واضحة ومحاسبة أولئك الذين يغمسون في الممارسات غير الأخلاقية.

تُشكل القيادة الأخلاقية مبادرات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات فيها وتُوجَّهها. يدعم القادة الأخلاقيون الصدق والشفافية والمساءلة كمبادئ توجيهية وأساس للمعايير السليمة المتعلقة باستراتيجيات وأنشطة المسؤولية الاجتماعية للشركات (Hossain et al., 2024)

اذ يُسهم هؤلاء القادة في المنظمة من خلال الحفاظ على ثقافة أخلاقية، وبالتالي دعم مشاركة الموظفين في أنشطة المسؤولية الاجتماعية للمنظمات. كما يُمارس القادة الأخلاقيون دوراً مهماً في ربط المسؤولية الاجتماعية للشركات بأهداف الشركة الأوسع. كما يُدمجون القضايا الاجتماعية والبيئية في القرارات المُتخذة. (Triantari et al.,2024) يُركز هؤلاء القادة على التواصل المفتوح، ومعاملة الجميع باحترام، واتخاذ قرارات أخلاقية على المدى الطويل بدلاً من التركيز على الربحية قصيرة الأجل. ويُساعدون في إدارة المعضلات الأخلاقية الصعبة، وضمان أصالة جهود المسؤولية الاجتماعية للشركات، وقياس أثرها بدقة. إن تقديم القدوة الحسنة يُمكن القائد الأخلاقي من بناء الثقة والمصداقية في مؤسسته، وبالتالي جذب الزبائن والمستثمرين وشركاء الأعمال. (Rane et al.,2023)

يمكن القول أن القيادة الأخلاقية يمكن أن تلهم الابتكار وتشجع الموظفين على العمل في مشاريع هادفة (Gao et al., 2021). تساعد المؤسسات التي تتخذ قرارات أخلاقية وتدعم القضايا الاجتماعية في حل المشكلات المهمة، بما في ذلك عدم المساواة والأضرار البيئية والفقر. (Böhm et al.,2022) ووفقاً (Coelho et al.,2023) فإن القيادة الأخلاقية هي نهج قيادي ستراتيغي يُعرّف بأنه "القدرة على توظيف القيم الأخلاقية الراسخة كأساس لتعزيز مصداقية المسؤولية الاجتماعية المؤسسية، فضلاً عن تحفيز العاملين على تبني ممارسات وأعمال مستدامة وصديقة للبيئة، بما يُحقق نتائج طويلة المدى (استراتيجية) تتماشى مع الاستدامة المؤسسية والمجتمعية.

ويؤكد (Sarwar et al.,2020) ان القيادة الأخلاقية نهج يؤثر في سلوكيات العمل لدى الموظفين ويتناول المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة. ومما لا شك فيه ان القيادة الأخلاقية كما أشار لها (Khanam et al.,2023) هي أسلوب قيادة يجسد فيه القادة الأخلاق، مما يؤثر في بناء ثقافة عمل جيدة. هذه القيادة تكسب ثقة الافراد بها، مما يؤدي إلى سلوك مسؤول من الموظفين واتخاذ قرارات سليمة. وفي سياق متصل، أضاف (Brown&Chikeleze,2020) أن القيادة الأخلاقية تعد اثبات للسلوك الطبيعي المناسب من خلال الإجراءات الجماعية والفردية وذلك عن طريق عمليات التواصل والتعزيز واتخاذ القرارات، والعمل على تقدم هذا النوع من السلوك للموظفين. إضافة الى أن القائد الأخلاقي يجب أن يعكس سمات إيجابية مثل الصدق والنزاهة والجدارة بالثقة والعدالة والإيثار، ومن خلال هذه السمات يمكن للقائد ذو السلوك الأخلاقي الجيد أن يؤثر في أتباعه لتعزيز وتطوير الممارسات الأخلاقية في مكان العمل.

في ظل التحول الجوهري نحو الاستدامة المؤسسية، ظهرت القيادة الأخلاقية كاستراتيجية استباقية لمواءمة أهداف الأعمال مع القيم المجتمعية، لا سيما مع تزايد الضغوط من قبل أصحاب المصلحة المتعددين (الموظفين، المساهمين، العملاء، المجتمع) لتعزيز النتائج الإيجابية الشاملة، وليس التركيز حصرياً على العوائد المالية. (Banks et al.,2021) وتكمن أهمية القيادة الأخلاقية في:

- إنها جزء من الحل من خلال إحداث تأثير إيجابي على المجتمع لأن أهدافها تتماشى مع القضايا الاجتماعية الأكبر. يفيد هذا النهج الشركة ويساهم في إحداث تغيير إيجابي في العالم. تُعد إدارة الموارد البشرية أداة حاسمة للمسؤولية الاجتماعية للشركات لأنها تساعد في ربط القيادة الأخلاقية ببرامج المسؤولية الاجتماعية للشركات الفعالة داخل الشركة. (Saudin,2024)
- تتعلق بإدارة الموارد البشرية بإجراءات القيادة التي تركز على النزاهة والانفتاح والقيم الأخلاقية من أجل التأثير على المنظمة بأكملها. (Lim & Lianto,2024)
- تكمن أهميتها على وجه الخصوص في نمذجة السلوك الأخلاقي كعامل رئيس لنجاح برامج الأخلاقيات الرسمية، وهذه البرامج تُسهم في خلق مناخ تسوده الأخلاق العامة للمنظمة. (Brown&Chikeleze,2020)
- تُشجع القائد الأخلاقي النقاش عن الأخطاء التي تحدث وتحديد ما هو الصحيح مع مُرعاتها في الحفاظ على الجانب النفسي والعاطفي للموظفين. وهذا التشجيع يؤدي إلى تحسين التواصل بين القادة والأعضاء، فضلاً عن زيادة المعرفة والتعلم بين أعضاء الفريق. (Martin et al.,2021)
- تعمل المنظمات على تعزيز القيادة الأخلاقية لأهميتها في الحد من السلوكيات غير الأخلاقية مثل الفساد وعدم الأمانة وإخفاء المعلومات.. الخ، وهذه السلوكيات تؤثر بشكل سلبي في معنويات الموظفين وتُسهم في هدر الموارد بشكل عام من أجل مصالح شخصية، وتكمن أهمية القيادة الأخلاقية في تعزيز الحوكمة الرشيدة في المؤسسات العامة. إذ أصبح من الضروري على المنظمات بكل مستوياتها وفي جميع الأوقات توجيه موظفيها لضمانهم للالتزام بالمبادئ والقيم الأخلاقية المكتوبة في مدونة السلوك الأخلاقي (Buye,2021).

ويمكن توضيح ابعاد القيادة الاخلاقية بالاتي:

1. **الإنصاف:** يرى (Basoro&Tefera.,2021:3) أن الإنصاف يتعامل مع الأمور المتعلقة بالتزامات عمل الموظفين واتخاذ القرار وسوء السلوك أو التحديات وسوء الفهم ويوفر مساحة للتفاوض. وتجدر الإشارة إلى أن الموظفين الذين يُعاملون بإنصاف من قبل القادة الأخلاقيين سيعملون على تطوير ثقتهم وشعورهم بالالتزام الوظيفي الكامل في مكان العمل تجاه رؤية ورسالة المنظمة. يوصف الإنصاف على أنه عدم ممارسة المحسوبية ومعاملة الآخرين بطريقة صحيحة ومتساوية تمكن من اتخاذ خيارات مبدئية وعادلة. ويعد بُعد الإنصاف أهم الأبعاد في القيادة الأخلاقية لما له من علاقة قوية بالالتزام التنظيمي للمؤوس، والذي بدوره يعمل على تطوير القادة لمعالجة المشاكل والقضايا المرتبطة بالموظفين وليس إلقاء اللوم عليهم. (Singh.,2020:19-20)
2. **النزاهة:** أن النزاهة هي الصفة المهمة للقائد الأخلاقي والتي تُعبر عن الصدق مع الذات وتُظهر التوافق أو الاتساق في الأقوال والأفعال (Elqassaby.,2018:2). العنصر الذي يُشير إلى مستوى الأخلاق والمعياري الأخلاقي للقائد وتمسكه أو التزامه بمجموعة من المبادئ الأساسية القوية بما في ذلك قول الحقيقة والقدرة على تحمل المسؤولية عن الأفعال والأخطاء الشخصية. إن النزاهة يجب أن تُبنى من أعلى القيادة، وهي أحد مؤشرات قياس جودتها فضلاً عن كونها الأساس الأخلاقي فيها. علاوة على ذلك تم تحديد مجموعة من العوامل لتحسين نزاهة القيادة والتي تتضمن: تفعيل مدونة الأخلاقيات الخاصة بالمنظمة، وجعل الأخلاقيات مرجعاً للتنفيذ التشغيلي للمنظمة، وتوفير حماية للمبلغين على الأخطاء والمخالفات، وتطبيق العقوبات على عدم الامتثال، وإجراء مراقبة وتقييم على حالات السلوكيات غير الأخلاقية في حالة حدوثها وتوفير هيئات استشارية أخلاقية كآلية استباقية للمنظمة، وامتلاك نظام فعال للمعلومات والبيانات، والاستجابة السريعة والفعالة للمعضلات والمشكلات، ونشر ميثاق النزاهة الخاصة بالمنظمة في مكان العمل (Yusuf et al.,2020:417).
3. **توجيه الأفراد:** أن توجيه الأفراد يستلزم مدى اهتمام القائد ودعمه للموظفين فضلاً عن استجابته بصدق لاحتياجاتهم وهذا ما يولد عادةً ثقة من قبل الموظفين تجاه هؤلاء القادة. بينما يعد توجيه الأفراد العلاقة بين القائد وموظفيه من خلال مهارات الاتصال ذات الاتجاهين وبناء الثقة وإظهار الاهتمام برفاهية الموظفين واتخاذ قرارات عادلة. (Gollagari et al.,2021:2) ويمكن الاضافة الى ان توجيه الأفراد هو سلوك قيادي أخلاقي يعكس الاهتمام الحقيقي بالموظفين واحترامهم ودعمهم والعمل على ضمان تلبية احتياجاتهم. فضلاً عن ذلك، إن القادة الذين ينتبهون إلى مخاوف الموظفين وأصحاب المصلحة الآخرين يميلون إلى الارتباط بالقيادة الأخلاقية، وهذا لا يعني أن القائد يلبي بالفعل احتياجات الموظف المبلغ عنه في كل حالة، بل يعني أن الموظف يدرك أن القائد يهتم باستمرار بمخاوفه وأن القائد يرى أن هذه المخاوف تأتي قبل مسؤوليته.
4. **وضوح الأدوار:** أن توضيح الأدوار تم تحديده بين سلوكيات القائد الأخلاقي، إذ أنه من المتوقع للقائد الأخلاقي أن يُساعد الموظفين في تحديد أدوارهم داخل المنظمة. فضلاً عن أنه من المهم أخذ هذا في الاعتبار لأن عدم وضوح الدور يمكن أن يخلق توقعات خاطئة من حيث المسؤولية الفردية ويمكن أن يعيق الأداء الجيد (Vikaraman et al.,2021:54). لذا فإن توضيح الأدوار يساعد على تجنب قلق الموظفين دون داع بشأن أدائهم. كعنصر من مكونات القيادة الأخلاقية، يعني توضيح الأدوار أن القادة الأخلاقيين يوضحون المهام والأهداف والأدوار للموظفين حتى يعرفون ما هو متوقع منهم ويفهمون كيف يكون أدائهم على قدم المساواة وبالتالي تعزيز الالتزام على المستوى التنظيمي.

2.2 المتغير التابع التدقيق الداخلي Internal Audit

يعود مفهوم التدقيق الداخلي إلى فترة الكساد الكبير في الولايات المتحدة الأمريكية في ثلاثينيات القرن الماضي. وقد بادرت الشركات المتضررة بشدة من الآثار السلبية للركود الاقتصادي إلى انتداب عدد من المديرين التنفيذيين ذوي السجل المالي إلى مدققي حساباتها الخارجيين. وكان الهدف هو تقليل تكلفة شركات التدقيق، إذ كان هؤلاء الموظفون المنتدبون يؤدون مهاماً ثانوية (مثل تدقيق الحسابات والمخزون، إلخ) لم تعد تُفرض عليهم أجور، والاحتفاظ بالموظفين الذين يمكن تعزيز خبراتهم من خلال ممارسة المهنة (Renard,2017: 23-24)، وفي أعقاب ذلك، شهد عالم الأعمال تغيرات سريعة وثرورية كان لها تأثير كبير على الوحدات الاقتصادية حول العالم. وفي ظل المنافسة الشرسة ونطاق المخاطر الواسع، اعتمدت العديد من الوحدات الاقتصادية أدوات متنوعة لتعزيز فاعلية الحوكمة. وفي هذا السياق، يمكن أن يعد التدقيق الداخلي أكثر الفئات المهنية تأهيلاً للمساهمة في إرساء الحوكمة الرشيدة (Faiteh&Aasri,2022:669)، فيما يمكن ان يعد التدقيق الداخلي آلية رقابة رئيسة تتيح التحقق من كفاية فاعلية ضوابط واليات عمل الوحدات الاقتصادية الأخرى (Eden&Moriah,1996: 265)

وعده (Khikmah et al.,2023:273) نشاطاً مستقلاً لضمان الجودة، ومُصمماً لإضافة قيمة إلى عمليات الوحدات الاقتصادية وتحسينها، وان المهام المؤكدة إليه تؤدي دوراً مهماً عن طريق عمليات التدقيق والتحقيق في الكشف عن الاحتيال ومنعه ومراقبته، والتغلب على المخاطر.

وحسب معهد المدققين الداخليين (IIA) فان التدقيق الداخلي نشاط مستقل وموضوعي يُقدم نصائح للتحسين، ويُساهم في خلق القيمة. يُساعد الوحدات الاقتصادية على تحقيق أهدافها عن طريق تقييم عمليات إدارة المخاطر والرقابة والحوكمة، من خلال نهج منهج منظم، وتقديم مقترحات لتعزيز فاعليتها. (Kupec et al.,2021:1) ومن هذا التعريف فان التدقيق الداخلي يعد إحدى الركائز الأساسية للحوكمة الرشيدة للوحدات الاقتصادية (Eulerich&Lohmann,2022:103) كما يؤدي التدقيق الداخلي دوراً أساسياً في عملية صنع القرار عن طريق مهامه التوكيدية والاستشارية نيابة عن هيئات الحوكمة. بالإضافة إلى ذلك، يحدد التدقيق الداخلي موثوقية وواقعية وسلامة المعلومات المحاسبية والمالية، بالإضافة إلى المعلومات التشغيلية من مختلف الوحدات التنظيمية، والتي تُتخذ القرارات بناءً عليها على جميع المستويات (Boubakary,2020:84)

فيما اشار (Akimova&Azaden,2018) أن تطوير مفهوم التدقيق الداخلي يرتبط بتطور الأعمال وان إدارة التدقيق الداخلي في الوحدات الاقتصادية، ينبغي ان يستند إلى منظور المناهج والعمليات العلمية وأن يأخذ في الاعتبار فهم التجارب مستنداً على مناهج موضوعية وان عملية إدارتها بصورة دقيقة يُحقق أقصى قدر من التوافق في التطبيق العملي لمعايير التدقيق الداخلي الدولية. (Akimova&Azaden,2018:95) وهو مجموعة الأحكام تتضمن هذه الأحكام، في المنظمات والإجراءات، أحكاماً تهدف إلى ضمان جودة المعلومات وحماية التراث واحترام القوانين والخطط سياسات الإدارة العامة، وكذلك كفاءة عمليات الشركة (Idrissi,2017:4) **مما ذكر في التدقيق الداخلي يمكن وصفه بمجموعة من الممارسات والأنشطة التي ينبغي ان تتميز او تتمتع بالموضوعية والاستقلالية لتحقيق اهداف وغايات إدارة الوحدات الاقتصادية من المحافظة على أصولها الى تأكيد أسس الحوكمة وبالتالي المساهمة في عملية اتخاذ القرارات داخل الوحدات الاقتصادية.**

يستند التدقيق الى جملة من الأسس الفلسفية الرئيسة لغرض تحقيق أهدافه وان هذه الأسس تتمثل بنظريات وجوده وهي في الواقع سبب وجود التدقيق الداخلي وكما يأتي:

1. نظرية الوكالة: تقوم فكرة الوكالة على توكيل شخص يقوم مقام الأصيل في القيام بتصرف معين كإبرام عقد بيع على سبيل المثال، مع انصراف آثار هذا التصرف إلى الأصيل وليس الوكيل (العمرى، 2024: 30)، ووفقاً لهذه النظرية التي طورها Jensen and Meckling (1976) فان حيازة المعلومات ومشاركتها بين المتعاقدين يمكن للمديرين (الوكلاء) السعي وراء مصالحهم الخاصة نظراً لامتلاكهم معلومات أكثر شمولاً من معلومات المالك (الاصلاء) وهو ما يطلق عليه "عدم تماثل المعلومات"، ولتحقيق الغاية بتماثل المعلومات بين الاصلاء والوكلاء، ولحل مشكلة عدم تماثل المعلومات، يمارس الاصلاء الرقابة على الوكلاء، من خلال إنشاء آليات تحفيزية للإفصاح عن المعلومات. في هذا الإطار، يلعب التدقيق الداخلي دور آلية حوكمة مهمة من خلال توفير فوائد لكل من المالك والوكيل وايضاً يشارك المدقق الداخلي في الحد من مخاطر الاحتيال من قبل الوكلاء، وبضمن موثوقية المعلومات المالية والتشغيلية، وبشكل أكثر تحديداً، لضمان فاعلية نظام الرقابة الداخلية (Sarens&Abdolmohammadi,2011:4)، وفي المقابل، يستفيد المسؤولون من وجود التدقيق الداخلي، إذ يُشير إلى المالكين بأنهم يتصرفون بمسؤولية ووفقاً لعقد عملهم. كما أنه يقلل من خطر قيام الموكلين بإجراء تعديلات سلبية على تعويضات المديرين التنفيذيين (Adams,1994:9)

2. نظرية التكلفة والتدقيق الداخلي: من وجهة نظر اقتصادية تتميز الوحدات الاقتصادية عن الأسواق بقدرتها على استيعاب معاملات معينة وتنفيذها بتكلفة أقل مما لو تمت في السوق (Faiteh&Aasri,2022:670)، وفقاً لهذه النظرية فان التدقيق الداخلي يوفر للمديرين معلومات أكثر فائدة لخفض التكاليف، على عكس المعلومات المحاسبية والمالية التي يوفرها التدقيق الخارجي وايضاً يساهم في تحسين أنظمة الرقابة الداخلية، ويمكن للمدقق الداخلي البحث عن المعلومات التشغيلية بدلاً من المعلومات المالية فقط، ويستطيع المدقق الداخلي جمع معلومات غير متاحة للمدققين الخارجيين، كموظفين وأعضاء في الوحدة، والحصول بسهولة على تعاون أعضاء آخرين داخل الوحدة الاقتصادية، وفحص جميع العمليات والأنظمة، من خلال وسائل رسمية وغير رسمية. ونتيجةً لذلك، يستفيد المدراء من النتائج التشغيلية للتدقيق الداخلي، وفقاً لهذه النظرية، بطريقتين الأولى هي تحديد أوجه القصور في الرقابة الداخلية، والثاني، وصف نظام الرقابة الداخلية. تُمكن هذه المعلومات المدراء من فهم العمليات وتعديلها لتحقيق وفورات إضافية في التكاليف. (Sprakman,1997:325-326)

3. **نظرية حقوق الملكية والتدقيق الداخلي:** تسعى هذه النظرية إلى فهم آلية العمل الداخلية للوحدات الاقتصادية بناءً على مفهوم حقوق الملكية، حيث ميزت بين الملكية في الوحدات الاقتصادية التقليدية والوحدات الاقتصادية الإدارية، ومن خلالها برز دور التدقيق الداخلي، ووفقاً لهذه النظرية، فإن تفكك حق الملكية بين أيدي الإدارة يُقلل من كفاءة الوحدة الاقتصادية. في الواقع، لا يمكن إلا للمدير الذي هو أيضاً مالك أن يكون له مصلحة في تقليل الهدر وتحسين الجهود داخل وحدته الاقتصادية وقد اقتضت مسألة الرقابة على حقوق التصرف أن يُقيم التدقيق الداخلي، على سبيل المثال من خلال الكشف عن الاحتيال أو الاختلاس، عدم انتهاك حقوق التصرف، أما في حالة الوحدات الاقتصادية الإدارية، فهناك فصل بين إدارة المدير للوحدة الاقتصادية ومالكها، وفي هذا الإطار، لا يمكن للمدير سوى التصرف في الاستخدام، بينما تكون العوائد والاستغلال مملوكة للمالك، مما قد يؤدي إلى تضارب في المصالح ويُشكل مصدراً لانعدام الكفاءة وهذا أدى بالضرورة لتطور نطاق التدقيق الداخلي فيما يتعلق بآلية الرقابة، متجاوزاً بذلك الكشف التقليدي عن الاحتيال، وبالإضافة إلى ذلك، يمكن أن تُفيد نظرية حقوق الملكية وظائف التدقيق الداخلي فيما يتعلق باتجاه إزالة الطابع الرأسي، والاستعانة بمصادر خارجية، والتعاقد من الباطن، والتحالفات. ونظراً لافتراض عدم اكتمال التعاقد، وما ينتج عنه من ثغرات أو أحكام مفقودة أو غموض في العقود، ويمكن للتدقيق الداخلي تسليط الضوء على هذه الثغرات وضمان اتخاذ التدابير المناسبة (Swinkels, 2012: 86-87). إذ أن هذه النظرية تركز على نهج الشراكة في تصوير الشركة كفريق إنتاج، حيث يكون خلق القيمة أو الدخل التنظيمي نتيجة للتآزر بين عوامل الإنتاج المختلفة. في الواقع، يمكن للمدير أن يعمل كوصي جيد على المساهمين من خلال تعظيم قيمة سوق الأسهم، لكنه يسرق أصحاب المصلحة الآخرين من خلال التضحية بمؤشرات أداء الشركة مثل معدلات التوظيف أو رضا الزبائن. ومن ثم فإن الحاجة إلى السيطرة على المدير مبررة بالنسبة لجميع أصحاب المصلحة ومن هنا فإن إنشاء جهاز التدقيق الداخلي يمكن أن يكتسب شرعيته القانونية. ويكون الهدف منه تزويد المساهمين بالمعلومات بشأن المسائل المتعلقة بالقضايا الاقتصادية والمحاسبية والمالية والأجور والتوظيف. حيث أصبح التدقيق الداخلي يشكل تأميناً ضد الصلاحيات المبالغ فيها التي يتمتع بها المدبرون إلى الحد الذي أصبحت معه القرارات الكبرى التي تؤثر على مختلف عمليات التدقيق الداخلي مرتبطة مباشرة بمجلس الإدارة. وبهذه الصفة، يساهمون في تحقيق توازن القوى بين المديرين والمساهمين. (Idrissi, 2017: 6)

4. **نظرية الترسيع والتدقيق الداخلي:** تفترض هذه النظرية أن الجهات الفاعلة تُطوّر استراتيجيات للحفاظ على مكانتها في المنظمة وإقصاء المنافسين المحتملين. وبذلك، فإنهم يجعلون استبدالهم مكلفاً للوحدة الاقتصادية التي ينتمون إليها، مما يسمح لهم بزيادة سلطتهم. في الواقع، يعكس الترسيع رغبة المدير في تحرير نفسه، جزئياً على الأقل، من سيطرة المساهمين، من أجل الحفاظ على منصبه، وزيادة حريته في التصرف، و/أو تعظيم ريعه. في هذا الإطار، يمكننا اعتبار التدقيق مشروعاً بقدر ما يسمح لنا بإنشائه بتحديد السلطة التقديرية للمدير من خلال المعلومات التي يعيدها إلى المديرين، مما يسمح لنا بإعطاء صورة واضحة عن درجة تجذر المدير (Faiteh & Aasri, 2022: 671)

بالاستناد على هذه النظريات الأربعة (نظرية الوكالة، ونظرية التكلفة، ونظرية حقوق الملكية، ونظرية الترسيع)، فإن من المنطقي والمبرر وجود التدقيق الداخلي، إذ يمكن وصفه صمام الأمان والمدافع عن مصالح الوكلاء والموكلين، ومن خلاله يمكن الحد من عدم التماثل المعلومات بالإضافة لذلك وإيضاً وفقاً لهذه النظريات أن المدقق الداخلي قد انتقل من كونه مجرد رقابة محاسبية إلى كونه مدققاً استشارياً يستجيب لتوقعات هيئات الحكومة بشأن المخاطر الرئيسية المحيطة بالوحدة الاقتصادية وإن له دوراً حاسماً في عملية القيمة المضافة ومصدراً قيماً للمعلومات التي توفر نظرة ثاقبة عن متانة أنظمة الرقابة الداخلية. كما أنه يحل تضارب المصالح ويوفر رؤية تشغيلية للمديرين حتى يتمكنوا من إجراء تحسينات على الإجراءات التشغيلية.

إن أخلاقيات مهنة التدقيق هي مجموعة القواعد والاصول المتعارف عليها عند اصحاب المهنة التي تستلزم من كل ممارس لها سلوكاً معين يتمثل بالالتزام بهذه القواعد ومراعاتها والمحافظة على كرامة المهنة، وعدم الإخلال بها أو الخروج عليها، وهي بذلك توفر حماية أفضل لأعضاء المهنة الواحدة والجمهور حيث إن السلوك الاخلاقي ضروري للمجتمع لكي يعمل بصورة صحيحة (العواد، 2020: 40)، ولتحقيق غرض ورسالة التدقيق الداخلي وفقاً للنظريات والاسس التي يرتكز لها لابد من الالتزام بمعايير التدقيق الداخلي إذ وضعت المنظمات المهنية المعنية بالتدقيق الداخلي معايير مهنية وأخلاقية تحكم عمل التدقيق الداخلي، وإن هذه المعايير تتمحور حول نوعين من المعايير وهي معايير الخصائص ومعايير الأداء، وإن معايير الخصائص متعلقة بخصائص او صفات او سمات التي ينبغي ان تتوفر في ممارس مهنة التدقيق الداخلي، ومعايير الأداء تتعلق بطبيعة عمل التدقيق الداخلي وجودة التدقيق الداخلي (السلمان، 2023: 99)، إذ وضع معهد المدققين الداخليين الأمريكيين (IIA) قواعد السلوك الأخلاقي التي ينبغي على المدققين الداخليين مراعاتها

أثناء قيامهم بتنفيذ مهامهم، حيث تم اعتماد أربعة قواعد رئيسية للسلوك الأخلاقي للمدققين الداخليين هي: (الرمحي، 2017: 66)

1. **النزاهة (Integrity):** النزاهة تعني أن يُمارس المحترف مهامه بكفاءة وحرص ومسؤولية، مع مراعاة جميع المصالح ذات الصلة (Karssing, 2007: 3)، وهناك بعض جهات النظر الخاصة بالنزاهة التي تعتبرها أمر يجب السعي إليه وهي مادة الشجاعة الأخلاقية وحتى البطولة (Brenkert, 2004: 5)، ويتطلب تعريف النزاهة من حيث توافقها مع القيم والمعايير والقواعد الأخلاقية ذات الصلة فهماً دقيقاً لماهية القيمة أو القاعدة أو المعيار الأخلاقي (Huberts, 2018: S22). **فالنزاهة تمثل الالتزام بالتعليمات والأنظمة الخاصة بالمهنة وعدم تجاوزها لأي سبب كان وينبغي ان يتمتع بها المدقق الداخلي تعطي أساساً لمدى الاعتماد على تقاريره وإرساء دعائم الثقة بالعمل المناط به**

2. **الموضوعية (Objectivity):** تُعدّ الموضوعية حجر الزاوية في فعالية التدقيق الداخلي، إذ تضمن تقديم المدققين تقييمات وتوصيات موضوعية، فهي تشير في التدقيق الداخلي إلى الحياد الذي يتحلى به المدققون في أداء واجباتهم. وهذا يعني أنه يجب على المدققين الداخليين تقييم الأدلة وإصدار أحكامهم بناءً على الحقائق والمعايير المعمول بها فقط، دون السماح للمصالح الشخصية أو العلاقات أو التأثيرات الخارجية بالتأثير على استنتاجاتهم. وتضمن الموضوعية أن تقدم وظيفة التدقيق الداخلي رؤى موثوقة وقائمة على الأدلة لأصحاب المصلحة (Blessing, 2024: 3) باختصار، أصبحت قضية استقلال التدقيق الداخلي ذات أهمية متزايدة، حيث تعتمد جودتها ومستواها بشكل مباشر على العمل الفعال للتدقيق الداخلي نفسه، والسلوك الموضوعي والضميري للمدققين، وبيانات تقييم التقارير المنتجة، والعديد من العوامل الأخرى (Khopeia, 2024: 65) **نلاحظ ان التزام العاملين في التدقيق الداخلي أثناء عملهم بإجراء تقييمات متوازنة ومحيدة دون تأثير بالمصالح الشخصية والمحافظة على الاستقلالية في الحكم المهني والإفصاح الكامل عن الحقائق الجوهرية التي تؤثر على نتائج التدقيق**

3. **السرية (Confidentiality):** يتعني السرية في التدقيق الداخلي ان يحترم المدقق الداخلي قيمة المعلومات التي يتلقونها وملكيته، ولا يفصحون عنها إلا بموجب تصريح مناسب، إلا إذا كان هناك التزام قانوني أو مهني بذلك. (Nour&Tanbour, 2022: 508)، فتعتبر سرية المعلومات، وعدم إمكانية الوصول إلى المعلومات المهمة لغير المصرح لهم. ومن أهم التوصيات الضرورية لتوعية المدققين الداخليين بأهميتها عند أداء خدمات التدقيق (Mahdi et al., 2024: 326) **تتضمن السرية في التدقيق الداخلي تأكيد على المدقق الداخلي المحافظة على المعلومات التي يحصلون عليها من خلال عملهم ومراعاة قيمتها وملكيته وعدم الإفصاح عنها دون الحصول بدون تفويض مناسب او إلزام قانوني، أو مهني بالإفصاح عنها، وكذلك عدم استخدامها لتحقيق أغراض شخصية**

4. **الكفاءة (Competency):** يمكن تعريف الكفاءة بأنها مجموعة من المهارات المعرفية والسلوكية التي تُشكل دليلاً مُنظماً لتحديد سلوك الموظف وتطويره وتقييمه، وهي قدرة الموظف على أداء وظيفة بكفاءة ضمن عملية مُحددة مسبقاً، مستخدماً مهاراته المعرفية والسلوكية بكفاءة. علاوة على ذلك، تُعتبر الكفاءة مزيجاً من السلوكيات والمهارات والمعارف والقيم النظرية والعملية والمعرفية، المُستخدمة لتحسين الأداء (Gurama&Mansor, 2021: 75)، ووجدت دراسة (Nagriwum&Frimpong, 2023) ان كفاءة موظفي التدقيق الداخلي تُعدّ مُحدداً هاماً لفاعلية التدقيق الداخلي (Nagriwum&Frimpong, 2023: 497) **يمكن ان تكون الكفاءة في التدقيق الداخلي ان يستخدم ويطبق المدقق الداخلي المعارف والخبرات والمهارات الضرورية واللازمة أثناء تأدية عمل التدقيق الداخلي وفقاً للمعايير الموضوعية مسبقاً (المعايير الدولية التدقيق الداخلي) والعمل باستمرار على تطوير أدائه وتحسين مهاراته وبالتالي وجودة التدقيق.**

من ذلك نستطيع القول ان للتدقيق الداخلي مجموعة من القواعد الأخلاقية التي ينبغي الالتزام بها وان افراد التدقيق بالضرورة يخضعون الى إدارة تدقيق ينبغي أيضا ان تتمتع وتلتزم بهذا القواعد الأخلاقية من (النزاهة، الموضوعية، السرية، الكفاءة المهنية) وان أهمية الالتزام بهذه المعايير لتعزيز الثقة لدى موظفي التدقيق الداخلي وبالتالي بتحقيق اعلى جودة في عمل التدقيق الداخلي وبالنظر لأهمية جودة التدقيق الداخلي المتزايدة والالتزام بالممارسات الأخلاقية في بيئة الأعمال، ومن هنا يمكن ان تكون التزام إدارة او قيادة التدقيق الداخلي الأخلاقي هي حجر الزاوية في دعم فاعلية التدقيق الداخلي.

يعد مفهوم الفاعلية في "التدقيق الداخلي" مفهوم محوري في ترشيد قرارات الإدارة وإدارة الوحدة الاقتصادية بشكل علمي وعملي دقيق وتعكس مدى استطاعت التدقيق الداخلي من تحقيق أهدافه والكشف عن الخروقات والانحرافات، وتقديم تقاريره للإدارة وتوصياته التي ينبغي ان تساهم في تحسين أداء الوحدة الاقتصادية، وتطرق العديد من الباحثين

لمفهوم الفاعلية في التدقيق الداخلي وتطور دوره من مجرد فاحص للعمليات إلى تقديم استشارات وإضافة قيمة للوحدات الاقتصادية. إذ يكون التدقيق الداخلي فعالاً إذا حقق النتيجة المرجوة التي من المفترض أن يحققها، ولا تنتهي مهمة التدقيق الداخلي إلا بعد تصحيح العيوب وعدم بقائها على حالها، وينبغي تقييم فاعلية التدقيق الداخلي من خلال مدى مساهمته في إظهار تقديم الخدمات بفعالية وكفاءة، حيث أن هذا يدفع الطلب على خدمات التدقيق الداخلي المحسنة، وأن التدقيق الداخلي الفاعل يقوم بإجراء تقييم مستقل للمعلومات المالية والتشغيلية والأنظمة والإجراءات، لتقديم توصيات مفيدة للتحسينات حسب الضرورة (Mihret&Yismaw,2007:471)، ويضيفان أن فاعلية التدقيق الداخلي تتأثر بعوامل وأبعاد هي تنظيمية منها: استقلالية المدققين، دعم الإدارة العليا، كفاءة المدققين، ونطاق عمل التدقيق. ويُعتبر التدقيق الداخلي فاعلاً عندما يُساعد في تحقيق أهداف الوحدات الاقتصادية من خلال تعزيز أنظمة الرقابة والحوكمة وأن يسهم في تحقيق الامتثال وإلى دفع عجلة التحسين المستمر. فبدلاً من مجرد المراقبة، يجب أن يُضيف قيمة استراتيجية (Thuy,2025:1253) وتم تعريف فاعلية التدقيق الداخلي على أنها "مفهوم قائم على المخاطر يساعد الوحدة الاقتصادية على تحقيق أهدافها من خلال التأثير بشكل إيجابي على جودة حوكمة الشركات" (Lenz et al.,2018:3)

مما تقدم نستطيع القول أن فاعلية التدقيق الداخلي تحدده بقدرته على تحقيق الأهداف التي وجد من أجلها مع تطور هذه الأهداف من المحافظة على الأصول أو موجودات الوحدات الاقتصادية إلى تقديم أو إضافة قيمة للوحدة الاقتصادية وتقديم تقارير استشارية لتصحيح أو إلغاء الانحراف في عمليات والأنشطة الداخلية للوحدة الاقتصادية، وأن هذه الفاعلية لا يمكن قياسها ببعد واحد، وإنما من خلال جملة من المؤشرات التي تعكس الجوانب التنظيمية والفنية والسلوكية للتدقيق الداخلي، ومن هنا فإن الفاعلية في التدقيق الداخلي هي نتاج لجملة متداخلة من العوامل.

أن فاعلية التدقيق الداخلي تتأثر بعوامل وأبعاد هي تنظيمية منها: استقلالية المدققين، دعم الإدارة العليا، كفاءة المدققين، ونطاق عمل التدقيق. (Mihret&Yismaw,2007:470)، فيما أظهرت نتائج دراسة (Alzeban&Sawan) أن فاعلية التدقيق الداخلي تتأثر بخصائص فريق التدقيق الداخلي، وعمليات وأنشطة التدقيق، والروابط التنظيمية، وتزداد فاعلية التدقيق الداخلي بشكل خاص عند زيادة النسبة بين عدد المدققين الداخليين والموظفين، وانضمام الرئيس التنفيذي للتدقيق إلى معهد المدققين الداخليين، واعتماد الشركة لتقنيات التقييم الذاتي لمخاطر الرقابة، ومشاركة لجنة التدقيق في أنشطة المدققين الداخليين (Alzeban&Sawan,2009:43) أن المؤهلات المؤثرة في فاعلية التدقيق الداخلي هي الاستقلالية، والكفاءة المهنية، ونطاق العمل، وأنشطة التفتيش، وإدارة التدقيق الداخلي (Rahmatika,2014: 65)، ويذكر (Thuy) أن ينشأ التدقيق الداخلي من تفاعل عوامل متعددة: كفاءة المدقق، والاستقلالية، استخدام تكنولوجيا المعلومات، الدعم الإداري، والتنسيق مع المدققين الخارجيين (Thuy,2025:1253) وباعتماد على البحوث والأدبيات السابقة، اعتمدنا في هذا البحث على خمسة أبعاد رئيسية لقياس فاعلية التدقيق الداخلي، وهي:

- **الاستقلالية أو الحياد:** تتمثل في مدى قدرة المدقق الداخلي على أداء وظيفته من دون تأثير خارجي على قراراته من قبل الإدارة أو الجهة التنفيذية. (Mihret&Yismaw,2007:478)
- **الكفاءة المهنية:** وتتضمن ما حاصل عليه المدقق الداخلي من مؤهلات علمية وتدريب مستمر وخبرات مهنية (Alzeban&Sawan,2013:41).
- **نطاق عمل التدقيق:** يتمثل بمدى تغطية التدقيق الداخلي للعمليات في الوحدات الاقتصادية في الجوانب المالية والتشغيلية (Arena&Azzone,2009:44)
- **الاستشارات والتوصيات:** يتمثل هذا البعد بمدى التزام إدارة الوحدة الاقتصادية بالأخذ بتقارير واستشارات وتوصيات المدقق الداخلي العمل على تنفيذها فعلاً. (Alzeban&Sawan,2013:45)
- **العلاقة مع الإدارة:** يتمثل هذا البعد بمستوى التعاون بين التدقيق الداخلي والإدارة العليا، والدعم المقدم من إدارة الوحدة الاقتصادية للتدقيق الداخلي. (Mihret&Yismaw,2007:479)

3 المنهجية Methodology

3.1 مشكلة الدراسة Study problem

على الرغم من الترابط الظاهري بين القيادة الأخلاقية وفاعلية التدقيق الداخلي، إلا أن العديد من الوحدات الاقتصادية لا تزال تعاني من ضعف في مستوى التدقيق الداخلي، يعود بعضه إلى قصور في سلوك إدارته وقيادته وانعدام التأثير الأخلاقي لها، كذلك ندرة أو قلة البحوث التي تستكشف العلاقة بين أبعاد القيادة الأخلاقية وفاعلية التدقيق الداخلي، وكذلك هناك غياب في الأدبيات المحلية التي توضح العلاقة بين أبعاد القيادة الأخلاقية في تحسين فاعلية التدقيق الداخلي، حيث تقتصر الدراسات والبحوث إلى تحديد آلية انتقال آثار الأبعاد القيادية الأخلاقية إلى عمليات التدقيق الداخلي، لذلك يمكن

تلخيص مشكلة البحث فيما يلي: "ضرورة تأطير فلسفي للقيادة الأخلاقية وفاعلية التدقيق الداخلي وتأطير عملي يوضح العلاقة بينهما وقياسها بصورة دقيقة ويحدد أبعاد القيادة الأخلاقية وقياس مدى تأثيرها على فاعلية التدقيق الداخلي في الوحدات الاقتصادية"

3.2 أهمية الدراسة Importance of study

تتمثل أهمية البحث في الجانب النظري في اثراء ادبيات الإدارة والمحاسبة في موضوعي القيادة الأخلاقية وفاعلية التدقيق الداخلي من خلال ابراز الجانب الفلسفي لهذه المواضيع، ويعالج البحث الفجوة المعرفية المتعلقة بكيفية تأثير أبعاد القيادة الأخلاقية في تعزيز فاعلية عمليات التدقيق الداخلي، فيما يمكن اعتبار هذا البحث منطلقاً لتطوير إطار مفاهيمي متكامل يجمع بين مفاهيم الإدارة ومفاهيم المحاسبة وهذا يساعد في بناء أسس نظرية يمكن الاستفادة منها في البحوث المستقبلية ذات الصلة. واما في الجانب العملية فتتمثل أهمية البحث من خلال اثباته للعلاقة بين القيادة الأخلاقية وفاعلية عمليات التدقيق الداخلي ومدى تأثير هذه العلاقة بجودة هذه العمليات فانه يقدم توصيات عملية لمتخذي القرار بضرورة تطبيق مبادئ وابعاد القيادة الأخلاقية لرفع فاعلية عمليات التدقيق الداخلي، وبذلك يساهم في إحداث تغييرات في ثقافة الوحدات الاقتصادية من ترسيخ النزاهة والشفافية والانصاف والعدالة، وهذا بدوره يساهم في تحقيق الأهداف الاستراتيجية لأي وحدة اقتصادية وايضاً يعزز ثقة أصحاب المصلحة في النتائج عمليات التدقيق الداخلي.

3.3 اهداف الدراسة Study objectives

- استكشاف أثر القيادة الأخلاقية في تعزيز فاعلية التدقيق الداخلي في الوحدات الاقتصادية.
- قياس مستوى التزام إدارات الوحدات الاقتصادية بالقيم الأخلاقية.
- تحليل العلاقة بين كل أبعاد القيادة الأخلاقية وفعالية التدقيق الداخلي باستخدام معاملات.

3.4 مجتمع وعينة البحث Research population and sample

- **مجتمع الدراسة:** يتكون مجتمع هذا البحث من جميع موظفي قسم التدقيق الداخلي ووحدات الرقابة ومنتسبها في كليات جامعة كربلاء من تدريسيين أكاديميين وطلاب الدراسات العليا.
- **عينة الدراسة:** تم اختيار عينة مقدارها (111) شخص من مجتمع الدراسة باستخدام العينة العشوائية وتتضمن العينة مدققي حسابات داخليين ومشرفي الرقابة المالية والإدارية وذلك لضمان تنوع آراء المشاركين.

3.5 المقاييس المستخدمة وأساليب جمع البيانات في الدراسة

Measures used and data collection methods in the study

تم اعتمد المنهج الوصفي التحليلي (Descriptive-Analytical)، اذ هدف إلى وصف العلاقة بين متغيرات البحث (القيادة الأخلاقية وفاعلية التدقيق الداخلي وتحليلها، ومن خلال هذا المنهج تمكن الباحثين من قياس العلاقات عبر أدوات معيارية واستنباط الاستنتاجات إحصائياً. أداة جمع البيانات الاستبانة (Questionnaire) اشتملت على:

1. **الجزء الأول:** البيانات الديموغرافية للمستجيبين (مثل الجنس، المؤهل العلمي، سنوات الخبرة).
2. **الجزء الثاني:** يتضمن مقياسين رئيسيين:
 - **مقياس القيادة الأخلاقية:** استُمدت بنوده من الدراسات المعتمدة في القيادة الأخلاقية واحتوى على 16 سؤال احادي البعد وتم تصنيف الإجابات من نوع مقياس ليكرت ذي خمسة مستويات (1=لا أوافق مطلقاً إلى 5=أوافق تماماً).
 - **مقياس فاعلية التدقيق الداخلي:** بالاستناد على مراجع معتمدة في التدقيق الداخلي (مثل مبادئ المعهد الدولي للمدققين الداخليين)، واحتوى على 20 سؤال موزعة على خمس أبعاد واستخدم الباحث مقياس ليكرت ذي خمسة مستويات أيضاً.

3.6 الفرضيات Hypotheses

استند ها البحث الى فرضيتين رئيسيتين هما:

- **الفرضية الأولى:** توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين القيادة الاخلاقية والتدقيق الداخلي
- **الفرضية الثانية:** يوجد تأثير ذو دلالة معنوية للقيادة الاخلاقية في التدقيق الداخلي

4 الجانب العملي Practical Side

4.1 اختبار ثبات أداة البحث

الثبات هو الخاصية التي تعبر عن تقارب القيم والقراءات الخاصة بمقياس القياس في كل مرة يتم التطبيق فيها، او عدم تعديل معيار القياس عند التكرار في استخدامه على عينات متنوعة وأوقات متباعدة (القحطاني، 2020: 191). وللتحقق من ثبات الأداة تم تطبيقها على عينة استطلاعية مكونة من (111) فرداً من مجتمع البحث قبل التطبيق الفعلي، وتم حساب معامل الثبات باستخدام (Cronbach's Alpha) لكل متغير من متغيرات البحث، وان النتائج أظهرت ان قيمة معامل الثبات لجميع متغيرات البحث كانت اعلى من (0.70) وهي قيمة معتمدة احصائياً وتشير الى تمتع الأداة مقبولة بدرجة جيدة من الاتساق. واستناداً الى ذلك الباحث تأكد من صلاحية وصحة الاستبيان من ناحية الثبات ما اجاز استخدامه في جمع البيانات الخاصة بالدراسة الميدانية للبحث. والجدول (1) ادناه يبين نسب الثبات لكل متغير من متغيرات البحث:

الجدول (1) / معامل (الفا - كرو نباخ) لمتغيرات البحث والاتساق الداخلي لفقراته

ت	متغيرات البحث	عدد الاسئلة	(الفا - كرو نباخ)	نسبة الاتساق
1	القيادة الاخلاقية	16	0.793	0.81
2	التدقيق الداخلي	20	0.835	0.89

المصدر: اعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج البرنامج الاحصائي SPSS V.25

تبين نتائج الجدول (1) ان نسبة الاتساق الداخلي لمقياس القيادة الاخلاقية (0.81) اذ تدل هذه القيمة بان فقرات المقياس مترابطة وجيدة وان الأداة تقيس ما صممت لقياسه بدرجة ثقة وموثوقية بلغت (0.793)، وان نسبة الاتساق الداخلي لمقياس التدقيق الداخلي (0.89) وهي قيمة جدا مرتفعة وتدل على اتساق داخلي ممتاز بين فقرات الأداة وهذا يعزز من صلاحيتها وموثوقيتها التي بلغت (0.835) للاستخدام في البحث، وبالمجمل فإن استمارة الاستبيان بمقاييسها ذات ثبات جيد وعال وهناك اتساق داخلي بين فقرات استمارة الاستبيان، وبذلك أصبحت أداة البحث صالحة للتطبيق كونها تتصف بالدقة والثبات العالي وحسب إجابات عينة البحث على مستوى ملاك كليات جامعة كربلاء.

4.2 الإحصاءات الوصفية لمتغيرات البحث

تختص هذه الفقرة بعملية استكشاف مدى توافر متغيرات وابعاد البحث ضمن حيز بيئة التطبيق في كليات جامعة كربلاء، حيث يتضمن هذا الجزء عرض المتوسطات الحسابية لفقرات الاستبانة وانحرافاتها المعيارية ومستوى الإجابة لمتغيرات البحث. اذ تم تحديد مستوى الإجابة في ضوء المتوسطات الحسابية من خلال تحديد انتمائها لأي فئة، وبما ان استمارة الاستبيان للبحث تعتمد على مدرج ليكرت الخماسي (اتفق تماماً-لا اتفق تماماً) فإن هنالك خمس فئات تنتمي لها المتوسطات الحسابية بحسب (Nakapan&Radsiri,2012:573) اما مؤشر الأهمية النسبية وفقاً لـ (Akadiri,2011:242) والذي يستخدم لتحديد العوامل الأكثر تأثيراً في موضوع البحث. وسوف نبين التحليل الوصفي لأبعاد ومتغيرات البحث وكما في التالي:

أ. وصف متغير القيادة الاخلاقية

تشير النتائج الواردة في الجدول (2) ادناه ان متغير القيادة الاخلاقية حقق وسطاً حسابياً موزوناً بلغ (4.12) وهو اعلى من الوسط الفرضي (3) وبمستوى إجابة مرتفع مما يدل ان إدارة ملاك الكلية يأخذ بعين الاعتبار مبدأ اخلاقيات العمل في مكان العمل بالإضافة الى ان الموظفون يتشاركون ويتبادلون الآراء بشكل جماعي، وكانت إجابات العينة تتميز بقوة التماسك، اذ ما يدعم ذلك ان قيمة الانحراف المعياري بلغت (0.78) وهي قيمة معتدلة نسبياً تعكس تقارباً في الآراء، وقد حقق المتغير مستوى أهمية نسبية عالية بلغت (0.81).

ب. وصف متغير التدقيق الداخلي وابعاده

تشير النتائج الواردة في الجدول (2) ادناه ان متغير التدقيق الداخلي حقق وسطاً حسابياً موزوناً بلغ (4.53) وهو اعلى من الوسط الفرضي (3) وبمستوى إجابة مرتفع مما يدل ان إدارة ملاك الكلية يأخذ بعين الاعتبار مبدأ التدقيق والجودة في اساليب العمل، وكانت إجابات العينة تتميز بقوة التماسك، اذ ما يدعم ذلك ان قيمة الانحراف المعياري بلغت (0.89) وهي قيمة معتدلة نسبياً تعكس تقارباً في الآراء، وقد حقق المتغير مستوى أهمية نسبية عالية بلغت (0.87). اما فيما يخص الابعاد الفرعية جاءت النتائج كالآتي:

1. **الاستقلالية:** توضح النتائج الواردة في الجدول (2) ادناه ان بعد الاستقلالية حقق وسطاً حسابياً قدرة (3.75) وهو اعلى من قيمة الوسط الفرضي البالغ (3)، وهذا يدل ان ملاك الكلية يميل وبشكل كبير الى الاستقلالية في العمل بهدف تحقيق أفضل النتائج، وبمستوى إجابة مرتفع، وان إجابات العينة المبحوثة تتميز بقوة التماسك ويدعم ذلك ان قيمة الانحراف

- المعياري بلغت (0.85) وهي قيمة تدل على تقارب وجهات النظر لعينة البحث، وبلغت الأهمية النسبية لهذا البعد (0.65) وبمستوى متوسط من الأهمية النسبية.
2. **الكفاءة المهنية:** النتائج الواردة في الجدول (2) ادناه ان بعد تشير الى ان بعد الكفاءة المهنية حقق وسطاً حسابياً قدرة (3.89) وهو وسط يمثل مستوى اجابة مرتفع من حيث التوافر، أي ان ملاك الكلية يسعى باستمرار الى تعزيز الكفاءة المهنية واستثمارها لتحقيق النتائج المتميزة، ويدعم ذلك ان قيمة الانحراف المعياري البالغة (0.76) وهي قيمة قليلة تدل على التقارب في وجهات النظر للعينة المبحوثة، اما الأهمية النسبية لهذا البعد بلغت (0.74).
3. **النطاق:** حقق بعد التوجه طويل الأمد وسطاً حسابياً موزوناً قدرة (4.21) وهو اعلى من الوسط الحسابي الفرضي البالغ (3) وهذا يدل ان اسئلة البعد كانت واضحة لدى افراد العينة المبحوثة، أي ان ملاك الكلية يسعى الى العمل ضمن نطاق محدد بهدف الافادة من التخصص والخبرة والتواصل فيما بينهم بشكل مستمر، ويدعم ذلك قيمة الانحراف المعياري البالغة (0.89) وهي قيمة تدل على تشتت مقبول في وجهات النظر، وبلغت الأهمية النسبية لهذا البعد (0.83).
4. **الاستشارات والتوصيات:** تشير النتائج الواردة في الجدول ادناه ان بعد الاستشارات والتوصيات حقق وسطاً حسابياً قدرة (4.09)، وهو اعلى من الوسط الفرضي مما يدل على ان ملاك الكلية تتبنى مبدأ الافادة من الاستشارات في جميع المستويات الإدارية بشكل مستمر وتقديم التوصيات لمختلف الاقسام، وكانت إجابات العينة تتميز بقوة التماسك، ويدعم ذلك ان قيمة الانحراف المعياري بلغت (0.83) وهي قيمة الى حد ما معتدلة وتعكس تقارباً نسبياً في اراء عينة البحث، وبلغت الأهمية النسبية (0.81).
5. **طبيعة العلاقة مع الادارة:** حقق بعد طبيعة العلاقة مع الادارة وسطاً حسابياً قدرة (4.03) وهو أكبر من الوسط الفرضي البالغ (3)، وهذا يدل ان ملاك الكلية يمتلك يتمتع ببيئة داعمة للعمل المستدام، وكانت إجابات العينة تتميز بالتماسك الى حد ما حيث يدعم ذلك ان قيمة الانحراف المعياري (0.79) وهي قيمة معتدلة نسبياً تعكس تقارباً نسبياً في الآراء، وبلغ الأهمية النسبية لهذا البعد (0.80).

الجدول (2) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ومستوى الاجابة والاهمية النسبية (n=111)

ت	الابعاد الرئيسية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى الاجابة	الاهمية النسبية
1	القيادة الاخلاقية	4.12	0.78	مرتفع	0.81
2	التدقيق الداخلي	4.53	0.89	مرتفع	0.87
3	الاستقلالية	3.75	0.85	مرتفع	0.65
4	الكفاءة المهنية	3.89	0.76	مرتفع	0.74
5	النطاق	4.21	0.89	مرتفع	0.83
6	الاستشارات والتوصيات	4.09	0.83	مرتفع	0.81
7	طبيعة العلاقة مع الادارة	4.03	0.79	مرتفع	0.80

المصدر: اعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج البرنامج الاحصائي SPSS V.25

4.3 اختبار فرضيات البحث

1. **اختبار فرضية الارتباط الرئيسية:** نصت الفرضية الرئيسية 1 على انه (توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين القيادة الاخلاقية والتدقيق الداخلي) إذ تشير النتائج الظاهرة في الجدول (3) ادناه الى وجود علاقة ارتباط طردية قوية ذات دلالة معنوية بين القيادة الاخلاقية والتدقيق الداخلي، اذ بلغت قيمة معامل الارتباط بينهما (**0.763) وهي تتجاوز نسبة ارتباط (30%) حسب تصنيف (Cohen & Cohen, 1983) وان علاقة الارتباط هذه معنوية عند (1%) وبمستوى ثقة بلغ (99%) تدل على ذلك علامة النجمتين الظاهرتين اعلى نسبة الارتباط، يستدل من ذلك على قبول الفرضية الرئيسية 1، أي ان القيادة الاخلاقية تسهم في تعزيز التدقيق الداخلي من وجه نظر العينة ضمن مجال التطبيق في كليات جامعة كربلاء.

جدول (3) / مصفوفة معاملات الارتباط بين القيادة الاخلاقية والتدقيق الداخلي

Correlations			
القيادة الاخلاقية	التدقيق الداخلي		القيادة الاخلاقية
	Pearson Correlation		1
	Sig. (2-tailed)		.000
	N		111
التدقيق الداخلي	Pearson Correlation		.763**
	Sig. (2-tailed)		.000
	N		111
			111

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

المصدر: مخرجات برنامج SPSS V.25

2. اختبار فرضية التأثير الرئيسية: نصت الفرضية الرئيسية 2 على انه (يوجد تأثير ذو دلالة معنوية للقيادة الاخلاقية في التدقيق الداخلي) تهتم الفرضية الرئيسية 2 باختبار اتجاه التأثير المحتمل للقيادة الاخلاقية في التدقيق الداخلي، ضمن أسلوب الانحدار الخطي البسيط، فضلاً عن باقي المعايير الخاصة بقدرة التفسير ومعنوية نموذج الانحدار وكذلك معنوية قيمة التأثير، وقد اتضح من الجدول (4) ادناه ان نموذج الانحدار يمتاز بالمعنوية الإحصائية بدلالة قيمة (F) المحسوبة البالغة (106.524) والتي تعد ذات دلالة معنوية عند (0.01) وبناء عليه تقبل معنوية نموذج التأثير كما يتضح ان قيمة معامل التحديد (R^2) البالغة (0.58) تشير بأن القيادة الاخلاقية قادر على تفسير ما نسبته (58%) من التغيرات التي تطرأ على التدقيق الداخلي في كليات جامعة كربلاء مجتمع البحث، في حين ان المتبقي من النسبة البالغة (42%) فهي تعزى لمساهمة متغيرات أخرى غير داخلة في نموذج البحث الحالي، ويتضح من خلال قيمة معامل الميل الحدي (β) البالغ (62 %) وهي تعني ان أي زيادة في القيادة الاخلاقية بحدود وحدة واحدة سيقللها زيادة في التدقيق الداخلي بحدود (62 %) وانطلاقاً من النتائج المذكورة انفاً يتم قبول الفرضية 2.

جدول (4) / تحليل تأثير القيادة الاخلاقية في التدقيق الداخلي

Coefficients ^a									
Model		R ²	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	معنوية التأثير		معنوية النموذج	
	(Constant)		B	Std. Error	Beta	t	Sig.	F	Sig.
1	القيادة	.582	0.623	1.973		.870	.000	106.524	.000
	الاخلاقية		0.527	.176	.763	11.326	.000		
a. Dependent Variable: التدقيق الداخلي									

المصدر: اعداد الباحث بالاعتماد مخرجات برنامج SPSS. V.25

5 الخلاصة Conclusion

توصل البحث لجملة من الاستنتاجات كان أهمها ما يلي:

1. هنالك علاقة ارتباط طردية قوية ذات دلالة معنوية بين القيادة الاخلاقية والتدقيق الداخلي، اذ بلغت قيمة معامل الارتباط بينهما (0.763).
2. تشير نتائج البحث أن القيادة الاخلاقية قادر على تفسير ما نسبته (58%) من التغيرات التي تطرأ على التدقيق الداخلي في كلية الإدارة والاقتصاد – جامعة كربلاء عينة البحث.
3. ان التدقيق الداخلي يرتبط بإطار فلسفي مستند على نظريات مسببة وجوده، وان فاعلية عملياته وممارساته ترتبط بتنفيذ معايير الأخلاقية بالإضافة للمعايير المهنية.
4. ان فاعلية عمليات التدقيق الداخلي يتم تعزيزها من خلال ادخال ابعاد القيادة الأخلاقية على إدارة التدقيق الداخلي.
5. ان بعد الانصاف من أبعاد القيادة الأخلاقية ذات التأثير في بيئة العمل العراقية تبين أن تطبيق مبدأ الانصاف في القرارات الوظيفية يسهم بشكل رئيسي في تعزيز ثقة المدقق الداخلي ومساعدته في أداء مهامه دون تمييز وظيفي وهذا يرفع ويعزز فاعلية التدقيق الداخلي.
6. توضح نتائج التحليل الاحصائي للبحث أن الوحدات الاقتصادية لا تمتلك آليات لتقييم مدى التزام القادة بالقيم الأخلاقية، ولا ترتبط مؤشرات الأداء الوظيفي لموظفي التدقيق بمعايير مهنية واخلاقية.

وفي ضوء ذلك نقدم التوصيات التالية:

1. ضرورة ادراج ودمج معايير القيادة الأخلاقية ضمن نظم تقييم الأداء الوظيفي للمدراء ينبغي على الوحدات الاقتصادية العاملة في البيئة العراقية اتباع نماذج تقييم إداري تستند إلى مؤشرات أخلاقية.
2. تعزيز استقلالية ادارات التدقيق الداخلي عبر هيكل تنظيمي مباشر لمجالس الإدارة او اعلى سلطة في الوحدة الاقتصادية، واختيار إدارة تشكيلات التدقيق وفقاً لمعايير مدمجة مع ابعاد القيادة الأخلاقية.
3. إقامة ورش ودورات وبرامج تدريب لإداري تشكيلات التدقيق الداخلي حول ابعاد ومبادئ القيادة الأخلاقية وتأثيرها على فاعلية عمليات التدقيق الداخلي بالتعاون مع هيئات الرقابة المالية ومراكز التدريب المستمر.
4. وضع أنظمة تقييم ذات موضوعية عالية لقياس وتقييم أداء اداري التدقيق الداخلي في الوحدات الاقتصادية ومدى التزامهم بمبادئ القيادة الأخلاقية

5. نوصي بضرورة إجراء بحوث في المستقبل لمقارنة وقياس مدى تأثير القيادة الأخلاقية على فاعلية التدقيق الداخلي في القطاع العام والقطاع الخاص لتعميم النتائج ووضع سياسات شاملة.

شكر وتقدير: يتقدم المؤلف بالشكر والتقدير لأصحاب الشأن في كلية الإدارة والاقتصاد في جامعة كربلاء لمساهمتهم في تسهيل مهمة توزيع استمارات الاستبيان الخاصة بالبحث.

التمويل: لم يقدم أي تمويل لدعم هذا البحث.

مساهمة المؤلف 1: ساهم م. د. رعد عبد مسلم حريجه في كتابة الجانب النظري والمنهجية وانجاز الجانب العملي والاستنتاجات والتوصيات اضافة الى اجراء مراجعة شاملة للبحث واجراء التعديلات عليه.

مساهمة المؤلف 2: ساهم هيثم وادي جعاز في كتابة الجانب النظري واجراء مراجعة شاملة للبحث واجراء التعديلات عليه.

مساهمة المؤلف 3: ساهم م. م. غيداء حمزه مرزه العويدي في كتابة الجانب العملي والاستنتاجات والتوصيات. تضارب المصالح: يقر المؤلف بعدم وجود تضارب مصالح يتعلق بالبحث او التأليف او نشر هذه المخطوطة.

نبذة قصيرة عن المؤلف: م. د. رعد عبد مسلم حريجه حاصل على شهادة الدكتوراه في علوم المحاسبة ولديه خبر في مجال الاعمال والوظائف الادارية.

نبذة قصيرة عن المؤلف 2: هيثم وادي جعاز حاصل على شهادة الدبلوم العالي في علوم إدارة الأعمال ولديه خبر في مجال الاعمال والوظائف الادارية.

نبذة قصيرة عن المؤلف 3: م. م. غيداء حمزه مرزه العويدي حاصل على شهادة الماجستير في علوم إدارة الأعمال ولديها خبر في مجال الاعمال والوظائف الادارية.

المصادر References

1. الرمحي, ز. ع. (2017). الاتجاهات الحديثة في التدقيق الداخلي وفقاً للمعايير الدولية. دار المأمون للنشر والتوزيع.
2. السلطان, عبد الرسول عبد العباس صاحب, (2023) "توظيف النظرية الثالثة للذكاء الناجح لرفع قدرة المدقق الداخلي على تقييم المخاطر في ظل تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية" أطروحة دكتوراه, جامعة كربلاء.
3. العواد, أ. م. ع. و. (2020), التدقيق المتقدم في اطار معايير التدقيق الدولية, الطبعة الأولى, دار الكتب, كربلاء, العراق.
4. المعمري, سيف بن ناصر بن عبدالله. (2024). تأصيل المسؤولية المدنية لتطبيقات الذكاء الاصطناعي في التشريع العماني-دراسة تحليلية. مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية, 13(2), 15-44.
5. Adams, M. B. (1994). Agency theory and the internal audit. *Managerial Auditing Journal*, 9(8), 8–12.
6. Akimova, N. S., & Azaden, A. A. (2018b). The concept of internal audit in the period of adaptation international standards of accounting and auditing. *Economic Scope*, 0(137), 95–105. <https://doi.org/10.30838/p.es.2224.250918.95.230>.
7. Alzeban, A., & Sawan, N. (2013). The role of internal audit function in the public sector context in Saudi Arabia. *African Journal of Business Management*, 7(6), 443.
8. Arena, M., & Azzone, G. (2009). Identifying organizational drivers of internal audit effectiveness. *International Journal of Auditing*, 13(1), 43–60.
9. Banks, G. C., Fischer, T., Gooty, J., & Stock, G. (2021). Ethical leadership: Mapping the terrain for concept cleanup and a future research agenda. *The Leadership Quarterly*, 32(2), 101471.
10. Basoro, T. S., & Tefera, B. (2021). Ethical Leadership Practices and Factors Affecting It in South Addis Ababa District Commercial Bank of Ethiopia.
11. Blessing, M, (2024)"Objectivity and Independence of Internal"

12. Böhm, S., Carrington, M., Cornelius, N., De Bruin, B., Greenwood, M., Hassan, L., Jain, T., Karam, C., Kourula, A., Romani, L., Riaz, S., & Shaw, D. (2022). Ethics At the Centre of Global and Local Challenges: Thoughts on The Future of Business Ethics. *Journal of Business Ethics*, 180(3), 835–861.
13. Boubakary. B. (2020), Audit interne et performance des entreprises publiques et parapubliques au Cameroun. *International Journal of Economics and Management Research*, 1(2), 81-104.
14. Brenkert, G. G. (Ed.). (2004). *Corporate integrity and accountability*. Sage publications.
15. Brown, M. E., Treviño, L. K., & Harrison, D. A. (2005). Ethical leadership: A social learning perspective for construct development and testing. *Organizational Behavior and Human Decision Processes*, 97(2), 117–134.
16. Buye, R. (2020). Ethical leadership in Public Management: The importance of ethical principles and standards to improve performance in public sector organizations.
17. Coelho, R., Jayantilal, S., & Ferreira, J. J. (2023). The Impact of Social Responsibility on Corporate Financial Performance: A Systematic Literature Review. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, 30(4), 1535–1560.
18. Eden, D., & Moriah, L. (1996). Impact of internal auditing on branch bank performance: A field experiment. *Organizational Behavior and Human Decision Processes*, 68(3), 262–271.
19. Elqassaby, H. K. (2018). The effect of ethical leadership on employees' creativity. *International Journal of Economics and Management Science*, 7(5), 1-13.
20. Eulerich, M., & Lohmann, C. (2022). Information asymmetries and intra-company monitoring: An empirical analysis of nonlinear relationships between company characteristics and the size of the internal audit function. *Schmalenbach Journal of Business Research*, 74(1), 103–127.
21. Faiteh, A., & Aasri, M. R. (2022). Internal audit and added value: What is the relationship? Literature review. *Universal Journal of Accounting and Finance*, 10(3), 666–675.
22. Gao, W., Wang, L., Yan, J., Wu, Y., & Musse, S. Y. (2021). Fostering workplace innovation through CSR and authentic leadership: Evidence from SME sector. *Sustainability*, 13(10), 53-88.
23. Göçen, A. (2021). Ethical leadership in educational organizations: A cross-cultural study. *Turkish Journal of Education*, 10(1), 37-57.
24. Gollagari, R., Beyene, B. B., & Mishra, S. S. (2021). Ethical leadership, good governance and employee commitment: Testing a moderated mediation model in public universities of Ethiopia. *Journal of Public Affairs*, 22, e27-42.
25. Gurama, Z. U., & Mansor, M. (2021). Connecting competency in internal audit with tax administration performance: A case study of the Nigerian tax authority. *Journal of Business Management and Accounting*, 11(2), 73-94.
26. Hossain, M. Z., Hasan, L., & Hasan, M. H. (2024). Corporate governance as a global phenomenon: evolution, theoretical foundations, and practical implications. *Journal of Financial Risk Management*, 13(2), 342-375.
27. Huberts, L. W. (2018). Integrity: What it is and Why it is Important. *Public integrity*, 20(sup1), S18-S32.

28. EL IDRISSE, T. (2017). L'apport du contrôle interne et d'audit interne à la bonne gouvernance des entreprises: une étude quantitative sur les entreprises marocaines. *International Review of Economics, Management and Law Research*.
29. Karim, S., & Nadeem, S. (2019). Understanding the unique impact of dimensions of ethical leadership on employee attitudes. *Ethics & Behavior*, 29(7), 572-594.
30. Khelil, I. (2022). Psychological capital, moral courage and internal audit effectiveness (IAE): a complementary or substitution effect. *Managerial Auditing Journal*, 38(4), 419-446.
31. Khanam, Z., Tarab, S., & Khan, Z. (2023). Examining The Link Between Responsible Leadership and Employee Sustainable Performance: The Mediating Role of Ethical Climate. *Journal of Economic and Administrative Sciences*.
32. Khikmah, S. N., Rohman, A., & Januarti, I. (2023). The role of internal audit and leadership style in increase of fraud prevention: A stewardship theory perspective. *Corporate and Business Strategy Review*, 4(4), 271-278.
33. Khopeia, L. (2024). Internal audit backbone: Independence and Objectivity. *Business and Legislation*, 17(1), 64-69.
34. Kupec, V., Písař, P., Lukáč, M., & Bartáková, G. P. (2021). Conceptual comparison of internal audit and internal control in the marketing environment. *Sustainability*, 13(12), 66-91.
35. Lenz, R., Sarens, G., & Jeppesen, K. K. (2018). In Search of A Measure of Effectiveness for Internal Audit Functions: An Institutional Perspective. *Edpacs*, 58(2), 1-36.
36. Lim, A. T. (2024). Ethical leadership in the eyes of gen Z: a literature review. *FIRM Journal of Management Studies*, 9(1), 83-96.
37. Lythreatis, S., Mostafa, A. M. S., Pereira, V., Wang, X., & Del Giudice, M. (2020). Servant Leadership, CSR Perceptions, Moral Meaningfulness, and Organizational Identification- Evidence from The Middle East. *International Business Review*, 30(5), 101772.
38. Mahdi, M. H., Mahdi, Z. Z., & Sweih, G. H. (2024). Accounting Information Technology and its Role in Raising the Level of Professional Performance of Internal Auditing. *American Journal of Economics and Business Management*, 7(8), 326-338.
39. Martin, S. R., Emich, K. J., McClean, E. J., & Woodruff, C. T. (2021). Keeping Teams Together: How Ethical Leadership Moderates the Effects of Performance on Team Efficacy and Social Integration. *Journal of Business Ethics*, 1-13.
40. Mihret, D. G., & Yismaw, A. W. (2007). Internal audit effectiveness: An Ethiopian public sector case study. *Managerial Auditing Journal*, 22(5), 470-484.
41. Nagriwum, T. M., & Frimpong, S. (2023). Determinants of internal audit effectiveness in selected higher learning institutions in Ghana. *Dinkum Journal of Economics and Managerial Innovations*, 2(08), 497-517.
42. Nour, A. N. I., & Tanbour, K. M. (2022). The impact of the Code of Professional Conduct for Internal Auditors on the effectiveness of internal auditing units in banks listed on the Palestine Stock Exchange during COVID-19 pandemic. In *Lecture notes in networks and systems* 504-522.
43. Rahmatika, D. N., & Afiah, N. N. (2014). The impact of internal audit function effectiveness on quality of financial reporting and its implications on good government

- governance research on local government Indonesia. *Research Journal of Finance and Accounting*, 5(18), 64-75.
44. Rane, N. L., Achari, A., & Choudhary, S. (2023). Enhancing Customer Loyalty Through Quality of Service: Effective Strategies to Improve Customer Satisfaction, Experience, Relationship, And Engagement. *International Research Journal of Modernization in Engineering Technology and Science*.
 45. Renard, J. (2017), "Théorie et pratique de l'audit interne" (éd. 8). Paris: Edition Eyrolles.
 46. Sabir, S. (2021). A study on Ethical leadership perceptions and its impact on teachers commitment in Pakistan. *International Journal of Educational Leadership and Management*, 9(1), 28-53.
 47. Sarens, G., & Abdolmohammadi, M. J. (2010). Monitoring Effects of the Internal Audit Function: Agency Theory versus other Explanatory Variables. *International Journal of Auditing*, 15(1), 1–20.
 48. Sarwar, H., Ishaq, M. I., Amin, A., & Ahmed, R. (2020). Ethical Leadership, Work Engagement, Employees' Well-Being, And Performance: A Cross-Cultural Comparison. *Journal of Sustainable Tourism*, 28(12), 2008–2026.
 49. Saudin, L. (2024). Ethical Leadership in HRM: A Critical Analysis of The Role of HRM Practices in Promoting Ethical Behavior and Corporate Social Responsibility. *Deleted Journal*, 1(3), 304–324.
 50. Singh, A. Y. (2020). ETHICAL LEADERSHIP PRACTICES OF SCHOOL HEADS IN FIJIAN PRIMARY SCHOOLS: TEACHERS' PERSPECTIVES. *The University of the South Pacific [Online] Retrieved from: <http://digilib.library.usp.ac.fj/gsdl/collect/usplibr1/index/assoc/HASH0138/c1cd04ce.dir/doc.pdf>*.
 51. Spraakman, G. (1997). Transaction cost economics: a theory for internal audit?. *Managerial auditing journal*, 12(7), 323-330.
 52. Swinkels, W. H. A. (2012). *Exploration of a theory of internal audit*. Eburon Uitgeverij BV.
 53. Thuy, L. T. T. (2025). Determinants of internal audit effectiveness and its mediating role in fraud prevention. *Edelweiss Applied Science and Technology*, 9(4), 1252-1264.
 54. Triantari, Sotiria, & Vavouras, E. (2024). Decision-Making In the Modern Manager-Leader: Organizational Ethics, Business Ethics, Corporate Social Responsibility. *Cogito*.
 55. Vikaraman, S. S., Mansor, A. N., Gurusamy, V., & Krishnan, S. J. (2021). You'll Never Walk Alone: Exploring How Ethical Leadership Practices Facilitates in Leveraging Teachers' Work Engagement During a Crisis. *Management Research Journal*, 10, 52-65.
 56. Yusuf, R. M., Hamid, N., & Dewi, A. R. S. (2020). Leadership Integrity and the Effect on Good Governance Practices in the Indonesian Constitutional Court. *Jour of Adv Research in Dynamical & Control Systems*, 12(1).
 57. Zahari, A. I., Yusuf, S. N. S., Said, J., Manan, D. I. A., & Tahir, H. M. (2023). The impact of ethical leadership on internal control systems. *Journal of Nusantara Studies (JONUS)*, 8(3), 1-25.