



تأثير استقلالية المدقق وخبرته في جودة التدقيق الداخلي (دراسة تحليلية)

أ.م.د. ياسر صاحب مالك الزبيدي
جامعة الكوفة / كلية الإدارة والاقتصاد
yasirs.abdali@uokufa.edu.iq

علي حسن فتان البركي
جامعة الكوفة / كلية الإدارة والاقتصاد
alih.albarki@student.uokufa.edu.iq

المستخلص:

تستهدف هذه الدراسة دراسة تأثير استقلالية المدقق وخبرته في جودة التدقيق الداخلي. إذ يشير مفهوم استقلالية المدقق إلى قدرة المدقق على أداء واجباته الموضوعية دون تأثيرات خارجية، بينما تشير الخبرة إلى مستوى المعرفة والمهارات المكتسبة من خلال سنوات العمل في المجال. تهدف الدراسة إلى تقييم كيفية تأثير هذين العاملين في تحسين جودة التدقيق الداخلي. تم استخدام استبانة منظمة كأداة رئيسة لجمع البيانات، تتضمن 83 سؤالاً تغطي جوانب متعددة من استقلالية المدقق، والخبرة، وجودة التدقيق.

تم توزيع الاستبانة على عينة من المدققين الداخليين العاملين في منظمات مختلفة للحصول على رؤى حول العلاقة بين هذه المتغيرات. تم تحليل البيانات المجمعة باستخدام برنامج SPSS، إذ تم تطبيق الإحصاءات الوصفية، وتحليل الارتباط، والنماذج الانتحارية لاستكشاف العلاقات بين المتغيرات وتحديد مدى تأثير استقلالية المدقق وخبرته في جودة التدقيق. أشارت النتائج إلى وجود علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية بين كل من استقلالية المدقق وخبرته وجودة التدقيق الداخلي، مما يدل على أن هذين العاملين يلعبان دوراً أساسياً في تحسين فعالية ودقة عمليات التدقيق الداخلي. تقدم نتائج هذه الدراسة رؤى قيمة للمنظمات التي تسعى لتحسين وظائف التدقيق الداخلي وضمان تحقيقات عالية الجودة من خلال التركيز على تطوير استقلالية المدقق وخبرته.

الكلمات المفتاحية: (استقلالية المدقق، خبرة المدقق، جودة التدقيق الداخلي)



The impact of auditor independence and experience on the quality of internal auditing (Analytical Study)

Yasir Sahib Malik
University of Kufa / Faculty of
Administration and Economics
yasirs.abdali@uokufa.edu.iq

Ali Hassan Fatnan Al-Barki
University of Kufa / Faculty of
Administration and Economics
alih.albarki@student.uokufa.edu.iq

Abstract:

This study investigates the impact of auditor independence and experience on the quality of internal auditing. Auditor independence refers to the ability of auditors to perform their duties objectively, free from external influences, while auditor experience pertains to the level of knowledge and expertise accumulated through years of practice. The study aims to assess how these two factors contribute to the enhancement of internal audit quality. A structured questionnaire was used as the primary data collection tool, designed with 83 questions covering various aspects of auditor independence, experience, and audit quality.

The survey was administered to a sample of internal auditors working in different organizations to gain insights into the correlation between these variables. Data collected through the questionnaire were analyzed using the SPSS software. Descriptive statistics, correlation analysis, and regression models were applied to explore the relationships between the variables and to determine the extent to which auditor independence and experience influence audit quality. The results indicated a significant positive relationship between both auditor independence and experience and the quality of internal auditing, suggesting that both factors play a crucial role in enhancing the effectiveness and accuracy of internal audit processes. The findings of this research provide valuable insights for organizations seeking to improve their internal audit functions and ensure higher quality audits by focusing on the development of auditor independence and experience.

Keywords: (Audit Independence, Audit Expertise, Internal Audit Quality)



1- المقدمة :

يُعد التدقيق الداخلي أحد الأدوات الأساسية لضمان فعالية الأنظمة المالية والإدارية في الشركات، إذ يساهم بشكل كبير في تحسين الأداء المؤسسي وضمان الالتزام بالمعايير والسياسات المعمدة. وتعتبر جودة التدقيق الداخلي عاملاً حاسماً في تعزيز الشفافية والمساءلة داخل الشركات، وبالتالي فإن التركيز على العوامل التي تؤثر في هذه الجودة يعد أمراً بالغ الأهمية. من بين هذه العوامل، تبرز استقلالية المدقق وخبرته كعوامل رئيسة تؤثر بشكل مباشر في أداء التدقيق الداخلي وجودته. تتمثل استقلالية المدقق في قدرته على اتخاذ القرارات الموضوعية بعيداً عن أي تأثيرات خارجية قد تؤثر في نتائج التدقيق، مما يعزز من مصداقية العمل الذي يقوم به.

أما الخبرة، فهي تشير إلى المعرفة والمهارات التي يكتسبها المدقق على مر سنوات العمل، والتي تساهم في تحسين قدراته على التعرف على المخاطر وتقديم توصيات فعالة لمخاطر، ولغرض تحقيق أهداف البحث فقد تم تقسيمه إلى أربعة محاور تضمن المحور الأول منهجية البحث ودراسات سابقة وتناول المحور الثاني الجانب النظري للبحث واشتمل المحور الثالث على الجانب التطبيقي للبحث واخيراً تمثل المحور الرابع في بيان أهم الاستنتاجات والتوصيات.

2- مراجعة الادبيات :

أولاً: منهجية البحث

1. مشكلة البحث

تتمثل مشكلة البحث في دراسة تأثير استقلالية المدقق وخبرته في جودة التدقيق الداخلي في الشركات. إذ يواجه العديد من المدققين تحديات تتعلق بمستوى استقلاليتهن عن الضغوط الخارجية التي قد تؤثر على قراراتهن وأدائهن، كما أن مستوى الخبرة والمعرفة المهنية قد يختلف بين المدققين مما يؤثر في قدرتهن على تقديم تقييمات دقيقة وموثوقة. ورغم الأهمية الكبرى لجودة التدقيق الداخلي في تحسين فعالية الأنظمة الرقابية والتشغيلية، فإن هناك نقصاً في الدراسات التي تتناول العلاقة بين استقلالية المدقق وخبرته وجودة التدقيق الداخلي بشكل متكامل. من هنا تبرز الحاجة إلى دراسة معمقة لفهم كيفية تفاعل هذه العوامل بهدف تحسين جودة التدقيق الداخلي. لذا، يمكن صياغة مشكلة البحث بالتساؤلات الآتية:

أ. مدى تؤثر استقلالية المدقق في جودة التدقيق الداخلي؟



ب. مدى تؤثر خبرة المدقق في جودة التدقيق الداخلي؟

ج. مدى تساهم هذه العوامل في تعزيز جودة التدقيق الداخلي؟

2. أهداف البحث

أ. دراسة مدى تأثير استقلالية المدقق في جودة التدقيق الداخلي.

ب. استكشاف العلاقة بين خبرة المدقق وجودة التدقيق الداخلي.

ج. تحديد كيف يؤثر تحسين جودة التدقيق الداخلي في الأداء العام للوحدة الاقتصادية

3. أهمية البحث

أ. يُعزز الفهم الأكاديمي لعلاقة استقلالية المدقق وخبرته بجودة التدقيق الداخلي، مما يفتح

المجال لدراسات مستقبلية تهدف إلى تطوير نماذج قياس أكثر شمولية.

ب. يُقدّم البحث إطاراً عملياً يُمكن للوحدات الاقتصادية تبنيّه لتحسين ممارسات التدقيق الداخلي،

من خلال تعزيز الاستقلالية المهنية وتطوير الخبرات.

ج. يُسهم تحسين جودة التدقيق الداخلي في تعزيز الثقة بالمعلومات المالية، مما ينعكس إيجابياً

على استقرار الوحدات الاقتصادية واتخاذ القرارات الاستثمارية.

4. فرضيات البحث

أ. هناك علاقة تأثير ذات دلالة احصائية لاستقلالية المدقق في جودة التدقيق الداخلي.

ب. هناك علاقة تأثير ذات دلالة احصائية لخبرة المدقق في جودة التدقيق الداخلي.

ج. تأثير استقلالية المدقق في جودة التدقيق الداخلي يزداد مع زيادة خبرته.



ثانياً: دراسات سابقة

الجدول (1) دراسات سابقة

ت	البيان	تفاصيل الدراسة
1	دراسة (الجبول, 2021)	أثر تطبيق مبدأ الاستقلالية في جودة التدقيق الداخلي في الشركات الأردنية المدرجة ببورصة عمان.
	هدف الدراسة واسلوبها	التعرف على أثر تطبيق مبدأ الاستقلالية على جودة التدقيق الداخلي في الشركات الأردنية المدرجة ببورصة عمان. وتم اتباع المنهج الوصفي التحليلي، وقد تكونت عينة الدراسة من (100) مستجيب من العاملين في القسم المالي في الشركات الأردنية في بورصة عمان.
	أهم الاستنتاجات	توصلت الدراسة إلى أن هناك درجة اتفاق قوية لدى المشاركين في الدراسة على المدى تطبيق مبدأ الاستقلالية في الشركات الأردنية المدرجة في بورصة عمان.
2	دراسة(خضير وعبد الرزاق, 2016)	تأثير خبرة المدقق في جودة التدقيق الداخلي
	هدف الدراسة واسلوبها	تحديد مدى تأثير جودة التدقيق الداخلي بخبرة ومعرفة المدققين على المستويين العلمي والعملي وتم تحليل البيانات باستعمال نظام التحليل الاحصائي، (SAS) وكان عدد الاستمارات التي تم توزيعها 43. على عينة من المدققين العاملين في أقسام الرقابة والتدقيق الداخلي في وزارة التعليم العالي والبحث العلمي وجامعة بغداد وجامعة النهرين والمعهد العالي للدراسات المالية والمحاسبية، العراق.
	أهم الاستنتاجات	عدم تحقق الجودة في عمل التدقيق الداخلي يمكن ان يؤدي الى عدم التزام الموظفين بالتعليمات والضوابط الادارية وظهور الغش والخطأ في العمل.
3	دراسة (Yazid &Wiyantoro, 2018)	The Effect of Work Experience, Internal Auditor Competence, Independence to Due Professional Care and Implications in Internal Audit Quality
	هدف الدراسة واسلوبها	تأثير الخبرة العملية وكفاءة المدقق الداخلي والاستقلالية والعناية المهنية الواجبة وانعكاسها على جودة التدقيق الداخلي.
	هدف الدراسة واسلوبها	تحديد تأثير الخبرة العملية وكفاءة المدقق الداخلي والاستقلال مع العناية المهنية الواجبة وتداعياتها في جودة التدقيق الداخلي في وتم إجراء تحليل الدراسة باستخدام المنهج الوصفي وتم تسليم الاستبانة الموزع مباشرة إلى مدققي وحدة الرقابة الداخلية في الجامعات الحكومية في جاكارتا مع 120 استبانة، في حين بلغ عدد الاستبانة التي تم إرجاعها ومعالجتها 87 استبانة. ويتكون مجتمع الدراسة من المدققين الداخليين (وحدة الرقابة الداخلية) في الجامعات الحكومية في جاكارتا في اندونيسيا.
	أهم الاستنتاجات	ينبغي أن يكون لدى المدقق خبرة عمل كافية في المهنة التي يمارسها وأن يكون مطلوباً منه تلبية المؤهلات الفنية حتى يكون له ميزة في بعض المجالات اكتشاف الأخطاء وفهمها وإيجاد سبب الأخطاء، وكلما طالت فترة العمل وعدد مهام التدقيق التي يمتلكها المدقق كلما كان ذلك أفضل.

المصدر اعداد الباحث استنادا الى المصادر أعلاه



الجدول (2) متغيرات الدراسة وابعادها

المتغير	رمز المتغير	ترميز الفقرات
استقلالية المدقق الداخلي	A	A1-A10
خبرة المدقق الداخلي	E	E11-E20
جودة التدقيق الداخلي	Q	Q21-Q40

ثالثاً: الجانب النظري للبحث

1. استقلالية المدقق الداخلي

إن استقلالية المدققين الداخليين وسلطتهم هي مفاهيم مهمة تمكن المدققين الداخليين من العمل دون تدخل وتقديم ردود فعل فعالة للإدارة حول كيفية تعزيز وتنفيذ سياسات الرقابة الفعالة بشكل مستمر، ويمكن القول إن زيادة وتيرة التقارير المالية وفشل التدقيق الخارجي قد حفز مهنة التدقيق الداخلي على السعي إلى مزيد من الاستقلال في هيكل الوحدة الاقتصادية في البلدان التي يحظى فيها دور التدقيق الداخلي بتقدير كبير، إذ انتقلت التقارير الوظيفية من كبار المسؤولين في الوحدات الاقتصادية إلى لجان محددة تم إنشاؤها تحت مجالس الإدارة التي ترفع تقاريرها إلى مجلس الإدارة. ويتم تحقيق الخدمات التي يقدمها المدققون الداخليون من خلال استقلال المدقق الداخلي، وفي حالة افتقار المدققين الداخليين إلى الاستقلال فإنهم يفشلون عادة في الأداء وفقاً لتوقعات الوحدة الاقتصادية Ofosuhene (et al,2021:59). وتعددت تعاريف استقلالية المدقق الداخلي، لكن يمكن ذكر أهمها على وفق الآتي:

- "الاستقلال يعني أن المدقق لا يمكن التأثير عليه بسهولة، ولا يتحيز تجاه أي شخص، وملزم بأن يكون صادقاً ليس فقط مع الإدارة وأصحاب الوحدة الاقتصادية ولكن أيضاً مع الأطراف المهمة الأخرى التي تضع ثقتها في وظيفة المدقق، ويتضمن الموقف العقلي المستقل الاستقلال في الواقع والمظهر". (Sulistyowati,2015:96).
- "وتعني الاستقلالية قيام المدقق بعمله في جميع مراحل التدقيق بأمانة واستقامة وموضوعية وبدون تحيز لجهة معينة وبدون الخضوع لأي تأثيرات يمكن أن تتعارض مع الموضوعية والنزاهة، (الكعبي,2016:471).



بناءً على ما تقدم يرى الباحث بأن استقلالية المدقق الداخلي هي مبدأ أساسي في مهنة التدقيق ويُشير إلى قدرة المدقق الداخلي على أداء مهامه بموضوعية ونزاهة تامة، بعيداً عن أي تأثيرات قد تؤدي إلى تحيز في الأحكام أو تداخل في المصالح. ويتطلب هذا المبدأ أن يكون المدقق محصناً من التأثيرات الخارجية والداخلية التي قد تؤثر على حكمه المهني أثناء تقييمه للبيانات المالية أو العمليات التنظيمية.

أ. أنواع استقلالية المدقق الداخلي

بشكل عام، يُفهم الاستقلال على أنه السلطة التي تُمنح للمدقق لتمكينه من أداء مهامه بكفاءة. ويتطلب هذا أن يتمكن المدقق من ممارسة عمله دون أي تدخل خارجي، مع ضمان حرية الوصول إلى جميع المجالات ذات الصلة بالتدقيق. ويهدف ذلك إلى تحقيق التكامل والموضوعية في نتائج التدقيق. ومع ذلك، فإن تحقيق الاستقلال يتطلب الامتناع عن أي تصرف قد يؤدي إلى تضارب في المصالح، مع الالتزام بتبني أساليب عمل تضمن أن تكون النتائج محل ثقة وتُحقق الفائدة للوحدة الاقتصادية. (Cruz,2018:26), وتوجد أربعة أنواع لاستقلالية المدقق الداخلي وكالاتي (Alajeli&Wahhab,2021:27):

1) الاستقلالية المهنية: تتحقق هذه الاستقلالية من خلال إنشاء لجنة مستقلة داخل الوحدة، تُعنى بتقويض المدقق الداخلي لأداء مهامه، والبت في تعيينه أو عزله، وتحديد راتبه ومكافآته، وأخذ رأي مدقق الحسابات. ويعد الباحثون هذا النوع بمثابة الاستقلال التنظيمي الذي يعززه الهيكل التنظيمي. (السعدي, 2024:102).

2) الاستقلالية في أداء عملية التدقيق: يُقصد بها أن المدقق الداخلي يخطط وينفذ عملية التدقيق بشكل مستقل دون الاعتماد على آراء الآخرين، إذ تُعرف هذه بالموضوعية المدعومة بمعايير مهنية وأخلاقية عالية يتبعها المدقق الداخلي والأطراف ذات الصلة بالعمل التدقيقي والوحدة الاقتصادية، (Bozkurt,2019:17-20).

3) الاستقلالية الفنية: تعني تمتع المدقق الداخلي بأعلى درجات المهارة والتميز في أداء العمل المكلف به، ويتعزز ذلك من خلال المؤهلات الأكاديمية العالية والتدريب الملائم. (العواد, 2022:74).



4) الاستقلالية المالية: تعني اعتماد الإدارة العليا للمخصصات المالية الخاصة بالتدقيق الداخلي ومناقشتها مع الإدارة، إذ يرى الباحثون أن هذا النوع من الاستقلالية يعد امتداداً للاستقلالية المهنية (ابراهيم، 2016:38).

مما تقدم يمكن القول ان استقلالية المدقق الداخلي تُعد من أهم المقومات التي تضمن جودة العمل الرقابي والتدقيقي داخل المنظمات وأن تحقيق هذه الأنواع من الاستقلالية يتطلب بيئة تنظيمية داعمة، وإطار حوكمة قوي، والتزاماً بأفضل الممارسات المهنية. كما أن أي ضعف في أحد هذه الجوانب قد يؤدي إلى تآكل مصداقية وظيفة التدقيق الداخلي وتقويض دورها في تعزيز الحوكمة المؤسسية.

2. خبرة المدقق الداخلي

يعد التدقيق الداخلي وظيفة تقييم مهنية ينفذها شخص متمكن من فهم الأنظمة التشغيلية وأنشطة الوحدة الاقتصادية، مما يضمن تحقيق الكفاءة والفعالية في الأداء ويحقق أهداف الوحدة الاقتصادية. وقد يؤثر ضعف التدقيق الداخلي على كفاءة الإدارة، مما يستلزم وجود خبرة مهنية عالية لضمان فاعلية التدقيق الداخلي. إذ يرتبط الاحتراف بامتلاك مستوى عالٍ من المعرفة والتدريب الخاص والقدرة على التفكير الإبداعي لتنفيذ المهام بشكل متميز، فكلما زادت احترافية المدققين كان الأداء الناتج أكثر موثوقية، مما يعزز الثقة في نتائج التدقيق المالي لدى متخذي القرار من الأطراف الداخلية والخارجية (mulyadi et al, 2019:119). وتعددت التعاريف لخبرة المدقق لكن يمكن ذكر أهمها وكالاتي:

أ. "القدرة على حل المشكلات العامة والذي يتضمن القدرة على معرفة العلاقات وتفسير البيانات وتحليل الأسباب، فالمدققين من ذوي الخبرة والذين يمتلكون قاعدة معرفية صحيحة ولكنهم يفتقرون إلى القدرة على حل المشاكل لن يكونوا خبراء في بعض المهام." (خضير وعبد الرزاق 2017:110).

ب. "يعرّف Fox الخبير المالي بأنه فرد اكتسب التعليم والخبرة من خلال العمل كمحاسب عام أو مدقق أو مسؤول مالي أو مراقب مالي، أو من خلال أداء وظائف مشابهة، ولديه فهم لمبادئ المحاسبة المقبولة عموماً، وإعداد أو البيانات المالية، وتطبيق المبادئ المحاسبية، وفهم ضوابط المحاسبة الداخلية ووظائف التدقيق." (Chen& Koma, 2018:253).



وعليه يمكن بيان أن خبرة المدقق هي مجموعة المعارف والمهارات العملية المتراكمة التي يكتسبها المدقق من خلال العمل في مجالات التدقيق المتنوعة وتطبيق المعايير المهنية والتقنيات التحليلية. وتعد الخبرة من العوامل الحاسمة في كفاءة المدقق وقدرته على تحديد وتحليل المخاطر، وتقييم مصداقية البيانات المالية، واكتشاف التلاعبات أو التحريفات المحتملة.

3. مهارات ومعارف المدققين الداخليين

أشار المعيار الدولي رقم 1210 الصادر عن معهد المدققين الداخليين (IIA) إلى ضرورة توافر الخبرة والمهارات والكفاءات المطلوبة لدى المدققين الداخليين لأداء المهام المكلفين بها بفعالية، كما أكد على أهمية أن يمتلك نشاط التدقيق الداخلي ككل هذه القدرات والكفاءات اللازمة للقيام بمهامه، وقد أوضحت الإرشادات التطبيقية للمعايير الدولية الصادرة عن معهد المدققين الداخليين (IIA)، أهمية امتلاك المدققين الداخليين للمهارات التي تمكنهم من تطبيق معارفهم والاستجابة بفعالية للمواقف المختلفة التي قد يواجهونها أثناء أداء المهام، (الرمحي، ٢٠١٩: ٨٩-٩٠)،

4. جودة التدقيق الداخلي

تتجلى مهام التدقيق الداخلي في جانبين هما: الجانب الأول هو الحماية، وذلك من خلال التأكد من أن العمليات التي تنفذها الشركات والتي تتماشى مع الخطط الموضوعية من قبل الإدارة، ويشمل ذلك التحقق من كفاية المستندات التي تستند إليها العمليات، وضمان تسجيلها بدقة وبما يعكس صورة صادقة عن الوضع المالي والإداري للوحدة. أما الوجه الثاني، فيتمثل دور التدقيق الداخلي في التحقق من وجود الأصول المادية للوحدة الاقتصادية وضمان اتباع الإجراءات اللازمة للحفاظ عليها، مما يعزز الكفاءة التشغيلية ويحد من المخاطر المرتبطة بسوء الإدارة أو فقدان (عطية، 2023: 33) وتعددت التعاريف لجودة التدقيق الداخلي لكن يمكن ذكر أهمها وكالاتي:

- أ- "تعني جودة التدقيق الداخلي المساهمة في منع الاحتيال وتقليل المخاطر وتحسين الضوابط وتقليل السلوكيات الانتهازية وتقليل تكاليف التدقيق الخارجي." (Cakali, 2023: 106).
- ب- "جودة التدقيق الداخلي هي الاحتمال المشترك بأن يكتشف مدقق معين في نفس الوقت عيباً في نظام المحاسبة الخاص بالزبون ويبلغ عن هذا العيب، ومن ثم يتمتع المدققون بالكفاءة الفنية لاكتشاف أي أخطاء جوهرية أثناء عملية التدقيق والاستقلال لضمان تصحيح الأخطاء الجوهرية أو الكشف عنها في تقرير المدقق" (Djaddang & shanti, 2022: 404).



بناءً على ما تقدم يرى الباحث بأن جودة التدقيق الداخلي تتمثل في أن مجمل عملية التدقيق الداخلي تؤدي ما يفترض به أن تؤديه وتحقق الأهداف المرجوة منها بأقل التكاليف، وكما أن التدقيق الداخلي هو أداة توكيدية لخدمة الإدارة فيفترض بالجودة أن تكون هذه الأداة كفوة وفاعلة ومنتجة.

5. تأثير استقلالية المدقق في جودة التدقيق الداخلي

تؤثر استقلالية المدقق الداخلي وخبرته تأثيراً كبيراً على منع الاحتيال، مما يعني أن المدققون الأكثر خبرة قادرون بشكل أكبر على منع الاحتيال مقارنةً بمن هم أقل خبرة؛ إذ توجد علاقة وثيقة بين خبرة المدقق الداخلي وجهود مكافحة الاحتيال. إذ إن جودة التدقيق الداخلي تُعد عاملاً مؤثراً في جهود منع الاحتيال، ويلعب التدقيق الداخلي دوراً جوهرياً إذا ما توفر لدى الوحدة الاقتصادية موارد كافية في هذا المجال، إلى جانب نظام رقابة داخلية متوافق مع المعايير المهنية (Handayani, 2024:69). أما من ناحية اكتشاف الاحتيال، فكلما زادت الخبرة المهنية للمدقق، زادت قدرته على اكتشاف الاحتيال؛ وهذا يعزز من الشك المهني للمدقق في الكشف عن القوائم المالية الاحتيالية. إذ أن الشك المهني يُعزز الاستقلالية ويؤثر إيجابياً على قدرة المدقق في اكتشاف الاحتيال في البيانات المالية، وتُظهر الخبرة مستوى الكفاءة الذي يتمتع به المدقق؛ فكلما زادت مهارته في تنفيذ مهامه زادت احتمالية اكتشافه لأي احتيال قد يحدث في التقارير المالية (Sukm & Paramit, 2020:36). ويجب أن يكون المدقق الداخلي مطلعاً على الأساليب المختلفة المستخدمة في الاحتيال وأنواعه وقادراً على ملاحظة أي ضعف في نظام الرقابة الداخلية؛ مما يستدعي منه بذل عناية مهنية إضافية في البحث عن مؤشرات أخرى على الاحتيال ومن واجباته أيضاً إبلاغ الإدارة والمسؤولين داخل الوحدة الاقتصادية في حال اكتشافه مؤشرات كافية على وقوع احتيال داخل الوحدة الاقتصادية قيد التدقيق، بهدف تقديم توصية بإجراء تحقيق بذلك (كرم والعواد، 2022: 276). إذ ترتبط استقلالية المدققين ارتباطاً وثيقاً بالأخلاق المهنية. ويقع على عاتق المدققين التزام بالتمسك بمعايير السلوك الأخلاقي الخاصة بهم تجاه المنظمات التي يعملون فيها ومهنتهم ومجتمعهم وأنفسهم بما ينسجم مع أهداف التدقيق الداخلي وتحقيق جودة التدقيق المنشودة، (Dewi, 2016:4-5).



ومما تقدم يمكن القول إن استقلالية المدقق تلعب دوراً حاسماً في ضمان جودة التدقيق الداخلي، إذ تساهم في تعزيز الموضوعية والشفافية وتقليل المخاطر المتعلقة بتضارب المصالح. لذلك، يتعين على المنظمات أن تولي أهمية لخلق بيئة تدعم استقلالية المدقق، من خلال تعزيز الفصل بين الإدارات وتوفير آليات لحماية المدقق من الضغوطات الخارجية، لضمان فعالية عملية التدقيق الداخلي وتحقيق أهدافها المرجوة.

6. تأثير خبرة المدقق في جودة التدقيق الداخلي

يمكن للكفاءة أن تحدد مدى النجاح في إجراء التدقيق، فبدون كفاءة المدقق الداخلي، يكون تنفيذ التدقيق الداخلي ذا جودة رديئة. ويمكن تحقيق جودة التدقيق إذا كان المدقق يتمتع بكفاءة جيدة وكلما كان المدقق أكثر كفاءة، كلما كانت جودة التدقيق التي سيتم إنتاجها أفضل. وبناء على الشرح أعلاه، فإن المدقق الأقل خبرة سوف يرتكب المزيد من الأخطاء في تنفيذ العمل مقارنة بالمدقق ذي الخبرة، مما يجعل المدقق لديه القدرة على الحصول على المعلومات ذات الصلة، واكتشاف الأخطاء، والعثور على الحلول. وأسباب المشاكل (Gusfiardi et al,2019:1833) تشير خبرة المدقق إلى المعرفة التي اكتسبها المدقق على مدى فترة زمنية طويلة، مما يعزز فهمه وكفاءته في التعامل مع القضايا الجوهرية ويمكن للتعليم الرسمي وغير الرسمي تحسين معرفة المرء بالمحاسبة والتدقيق، من ثم المساهمة في اكتساب الخبرة. أن التأثير التراكمي لخبرة المدققين، بما في ذلك مدة ولايتهم، وعدد مهام التفتيش المكتملة، وتنوع الشركات التي تم تدقيقها، يؤثر بشكل إيجابي على خبرتهم في التدقيق. (Farida,2021:249). وإن معرفة المدقق في مجال التدقيق والتي يمكن أن يكتسبها من ساعات التدقيق أو الخبرة في مهام التدقيق، هي أحد الجوانب التي يمكن أن تساعد في تحسين جودة عمليات التدقيق الخاصة به ويمكن تحسين جودة التدقيق الداخلي من خلال زيادة الكفاءة عن طريق الاستمرار في ترقية المعرفة من خلال التدريب، وبصرف النظر عن ذلك، يمكن أن تكون خبرة التدقيق هي كمية الوقت في المهام أيضاً عاملاً داعماً في زيادة كفاءة المدقق. ووفقاً للدراسات الحديثة تلعب خبرة المدقق دوراً حاسماً في تحديد جودة عمليات التدقيق الداخلي ويمكن تطبيق النظريات التالية لشرح العلاقة بين خبرة المدقق وفعالية التدقيق الداخلي وكالاتي: (Hasan et al,2024:76).



أ. **نظرية الوكالة:** تُعرّف علاقة الوكالة على أنها عقد يُبرم بين طرفين، إذ يقوم أحدهما (المدير أو المديرون) بالتعاقد مع الآخر (الوكيل) لتأدية خدمات معينة نيابة عنه. يتطلب هذا العقد تفويض الوكيل ببعض سلطات اتخاذ القرار، (Arowoshegbe et al,2017:11-12) إذ تقدم نظرية الوكالة إطاراً نظرياً لفهم ديناميكيات العلاقة بين المدير والوكيل، إذ تركز على عقد العمل الذي يربط الطرفين. ووفقاً لهذه النظرية، يتولى الوكيل تنفيذ المهام نيابة عن المدير، ويتضمن هذا التفويض تفويضاً للعديد من السلطات المتعلقة باتخاذ القرارات فيما يتعلق بالوحدة الاقتصادية (Zakwan et al,2024:2433). وفي علم الاقتصاد، يفترض أن الفرد يسعى إلى تعظيم فائدته أو مستوى رضاه، إذ تشير نظرية الوكالة إلى أن التدقيق الداخلي ضروري لمراقبة أنشطة الإدارة وتقييمها إذ إن مصلحة الوحدة الاقتصادية بأكملها. التدقيق هو وسيلة لضمان عدم تحديد الأهداف الفردية للوحدات لأنشطة الوحدة الاقتصادية. فضلاً عن ذلك، فإن أنشطة المدقق هي الحد من عدم الكفاءة الناتجة عن عدم التماثل في الأداء تشير نظرية الوكالة إلى أن الشركات تتحمل تكاليف رقابية لضمان عدم استغلال المديرين لصلاحياتهم، وعندما يكون المدقق الداخلي ذا خبرة، فإنه يقلل الحاجة إلى تدقيق خارجي مكثف، مما يخفف من التكاليف الرقابية للوحدة الاقتصادية. ويظهر توظيف نظرية الوكالة أن خبرة المدقق الداخلي تلعب دوراً جوهرياً في تحسين جودة التدقيق الداخلي من خلال الحد من عدم تناسق المعلومات، وتقليل السلوك الانتهازي، وتعزيز الحوكمة، وتحسين دقة التقارير المالية، مما يؤدي في النهاية إلى تخفيض تكاليف الوكالة وتعزيز الثقة في العمليات المالية والإدارية للوحدة الاقتصادية على حد سواء. (Przybylska&Kańduła,2019:13)

وعليه يمكن بيان أن نظرية الوكالة توفر إطاراً مفاهيمي قوياً لفهم العلاقة بين المدقق الداخلي والوحدة الاقتصادية ، إذ تلعب دوراً مهماً في تفسير كيفية تأثير خبرة المدقق على جودة التدقيق الداخلي. إذ تساهم هذه النظرية في توضيح كيفية تقليل المدقق ذو الخبرة لمشكلة عدم تناسق المعلومات وتقليل السلوك الانتهازي من جانب المديرين، مما يعزز فاعلية الرقابة الداخلية. كما أن دور المدقق الخبير في تحسين دقة التقارير المالية وتقليل تكاليف الرقابة يعد من أبرز النقاط التي تؤكد على أهمية تطبيق هذه النظرية في سياق التدقيق الداخلي.



ب. **نظرية الإسناد:** وفقاً لFritz Heider، مؤسس نظرية الإسناد، تعد هذه النظرية إطاراً يفسر سلوك الأفراد. وتركز النظرية على دراسة العملية التي يقوم من خلالها الشخص بتفسير أسباب ودوافع سلوك الآخرين. وتتشابه هذه النظرية مع غيرها من النظريات التي تشير إلى أن مواقف الفرد وسلوكه تتحدد بناءً على تقييمه للظروف المحيطة والقواعد الاجتماعية المعمول بها، فضلاً عن إدراكه لنتائج هذا السلوك. ولهذا السبب، يُشار أحياناً إلى نظرية الإسناد باسم "نظرية الموقف والسلوك". (Wardana&Ramantha,2023:441). وتُقسّم النظرية إلى نوعين من الإسنادات: (1) العوامل الداخلية (التصرفية)، مثل المعرفة والقدرة، (2) العوامل الخارجية (الظرفية)، مثل البيئة والقواعد. وفي سياق التدقيق، تعد معرفة المدقق عاملاً حاسماً، إذ تتضمن هذه المعرفة فهماً معمقاً لمجالات متعددة، مثل التدقيق العام، والتخصصات الوظيفية، والتدقيق الحاسوبي، وقضايا المحاسبة، والصناعات المحددة، والتطورات العالمية، وتؤثر خبرة المدقق بشكل مباشر على مهاراته وبنية معرفته، إذ يتمتع المدققون ذوو الخبرة بقدرة أكبر على اتخاذ قرارات مسؤولة، مما يعزز مصداقية تقارير التدقيق الناتجة. كما أن المدققين المتمرسين يمتلكون كفاءة أعلى في تقديم تقييمات دقيقة وموثوقة مما ينعكس إيجاباً على جودة التدقيق الداخلي. (Alkatiri e al,2024:655).

الجانب التطبيقي للبحث

نتائج اختبار فرضيات البحث

الفرضية الأولى: "هناك علاقة تأثير ذات دلالة إحصائية بين استقلالية المدقق وجودة التدقيق الداخلي".

لاختبار هذه الفرضية تم صياغة نموذج الانحدار الخطي الآتي :-

$$EAQ = B_0 + B_1 AA + \varepsilon$$

إذ: -

AA = (استقلالية المدقق الداخلي).

EAQ = (جودة التدقيق الداخلي).

ε = أخطاء التقدير أو ما تسمى بالبقايا الإحصائية.

B_0 = ثابت معادلة الانحدار والتي تمثل قيمة المتغير التابع عندما تكون قيمة المتغير المستقل مساوية للصفر.

B_1 = ميل دالة الانحدار والتي تقيس تأثير المتغير المستقل في المتغير التابع.



"وباستخدام البرنامج الاحصائي SPSS كانت النتائج كالآتي :-

الجدول (3) ملخص نموذج اختبار الفرضية الاولى

Model Summary ^b				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.510 ^a	.260	.251	.635
a. Predictors: (Constant), AA				
b. Dependent Variable: EAQ				

المصدر اعداد الباحث استناداً إلى برنامج spss.23

يبين الجدول أعلاه ملخص النموذج (Model Summary) وأن قيمة الارتباط (R) بين المتغيرات بلغت 0.510، وهي قيمة تشير إلى وجود علاقة متوسطة القوة بين المتغيرات. أما معامل التحديد (R Square)، فقد بلغ قيمة تُعبر عن النسبة المئوية للتباين في المتغير التابع الذي يمكن تفسيره بواسطة المتغيرات المستقلة في النموذج، مما يشير إلى مدى قدرة النموذج على تفسير هذا التباين. 0.260، مما يعكس "القوة التفسيرية" للنموذج المستخدم. وهذا يعني أن استقلالية المدقق الداخلي تفسر 26% من التباين الحاصل في جودة التدقيق الداخلي.

فيما يتعلق بالانحراف المعياري لخطأ التقدير (Std. Error of the Estimate)، فقد بلغ 0.693، مما يعكس دقة التقديرات التي يولدها النموذج. وقد سجل الانحراف المعياري لخطأ التقدير قيمة 635.0، وهي قيمة منخفضة للغاية، مما يشير إلى مستوى عالٍ من الدقة في التنبؤات التي يقدمها النموذج. من الناحية الإحصائية، يعد انخفاض هذا النوع من الأخطاء مؤشراً إيجابياً، إذ يدل على أن التقديرات المستخلصة من النموذج قريبة من القيم الفعلية.



الجدول (4) تبين اختبار الفرضية الاولى

ANOVA ^a						
Model		Sum of Squares	df ¹	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	11.527	1 ²	11.527	28.511	.000 ^b
	Residual	32.748	81 ³	.404		
	Total	44.274	82 ⁴			
a. Dependent Variable: EAQ						
b. Predictors: (Constant), AA						

المصدر اعداد الباحث استناداً إلى برنامج spss.23

يوضح تحليل التباين (ANOVA) أن القيمة المحسوبة لمؤشر F بلغت 28.511، وهي تفوق القيمة الجدولية التي تم تحديدها بناءً على درجات الحرية (df = 81,1)، والتي تساوي 3.96 عند مستوى دلالة 5%. علاوة على ذلك، سجل مستوى دلالة الاختبار (Sig) قيمة 0.000، وهي أقل بكثير من الحد المقبول للخطأ في الدراسات الاجتماعية، والذي يحدد عادة بمقدار 0.05. بناءً على هذه النتائج، يمكن الاستنتاج أن النموذج الإحصائي المستخدم في اختبار الفرضية مناسب ويمتاز بدلالة إحصائية قوية، مما يعزز من صحة الفرضية المدروسة.

1 df تعني درجات الحرية وهي مختصر degrees of freedom وتمثل عدد القيم القابلة للتغير في حساب خاصية إحصائية ما. يعتمد حساب الخصائص الإحصائية المختلفة على مجموعة من المعلومات أو البيانات. يسمى عدد المعلومات المستقلة عن بعضها والتي تدخل في حساب خاصية إحصائية معينة.

2 تشير إلى درجة الحرية الأولى والتي تساوي عدد المتغيرات المستقلة في نموذج الانحدار المستخدم في قياس الفرضية.

3 تشير إلى درجة الحرية الثانية وتساوي مجموع درجتي الحرية مطروحا منها درجة الحرية الأولى.

4 تشير إلى مجموع درجتي الحرية الأولى والثانية وتساوي حجم العينة مطروح منها واحد.



الجدول (5) معاملات دالة الانحدار للفرضية الاولى

Coefficients ^a						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	2.693	.278		9.684	.000
	AA	.364	.068	.510	5.340	.000

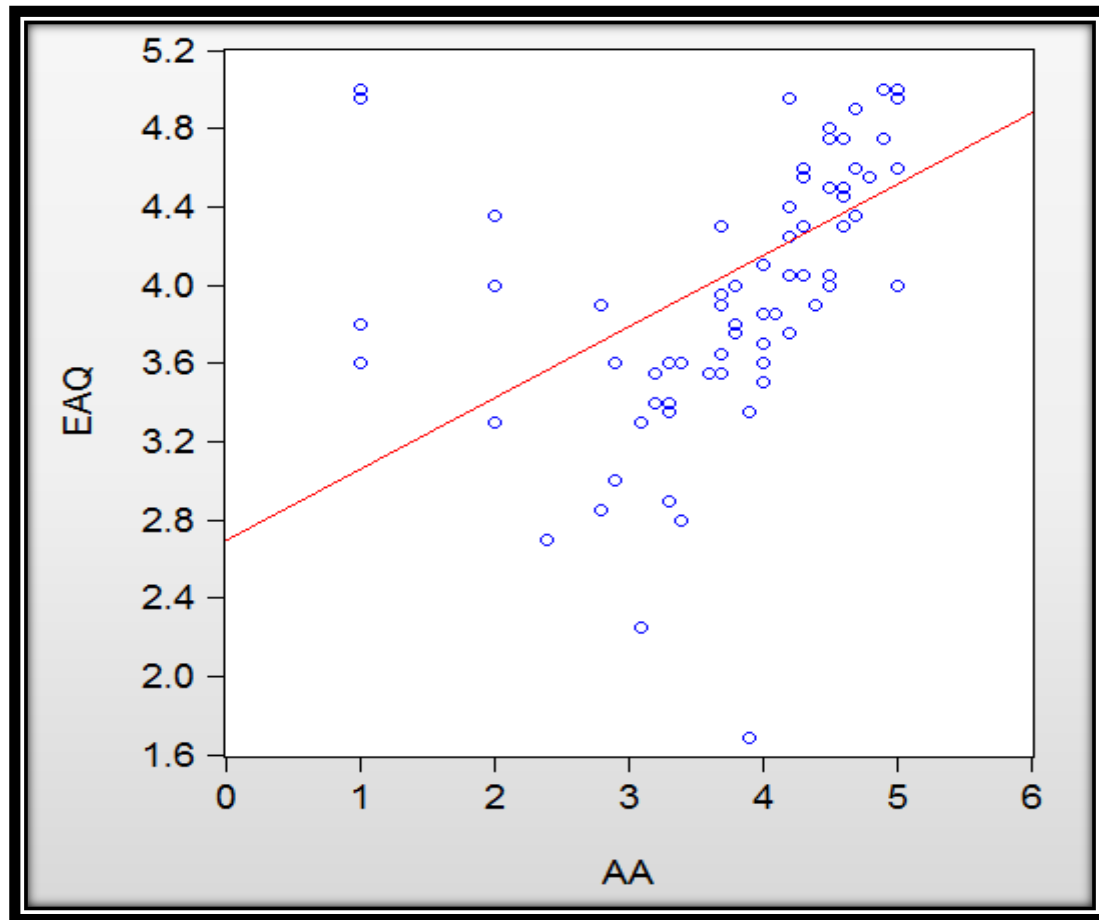
a. Dependent Variable: EAQ

المصدر اعداد الباحث استناداً إلى برنامج spss.23

ويبين جدول معاملات دالة الانحدار **Coefficients** ان قيمة ثابت معادلة الانحدار B_0 بلغت 2.693

, وان قيمة ميل معادلة الانحدار B_1 بلغت 0.364 والتي تبين مقدار ونوع التأثير (بواسطة المعامل B), وتشير القيمة الموجبة للمعامل B_1 الى ان هنالك تأثير طردي بين المتغيرين او بعبارة اخرى ان اي زيادة في (استقلالية المدقق الداخلي) بمقدار درجة واحدة يؤدي الى الزيادة بمقدار 36.4% في (جودة التدقيق الداخلي) مع ثبات كل المتغيرات المستقلة الأخرى، ويلاحظ من الجدول أعلاه أيضاً ان مستوى معنوية إحصائية T للمتغير المستقل بلغت 0.00 وهي اقل بكثير من الخطأ المقبول في العلوم الاجتماعية والمحدد سلفاً بمقدار 0.05 وهذا يعني ان بيانات العينة قد وفرت دليلاً مقنعاً على قبول الفرضية لثبوت الاثر احصائياً.

والشكل الاتي يؤكد العلاقة الطردية بين المتغيرين من خلال الاتجاه الصاعد للمنحنى:



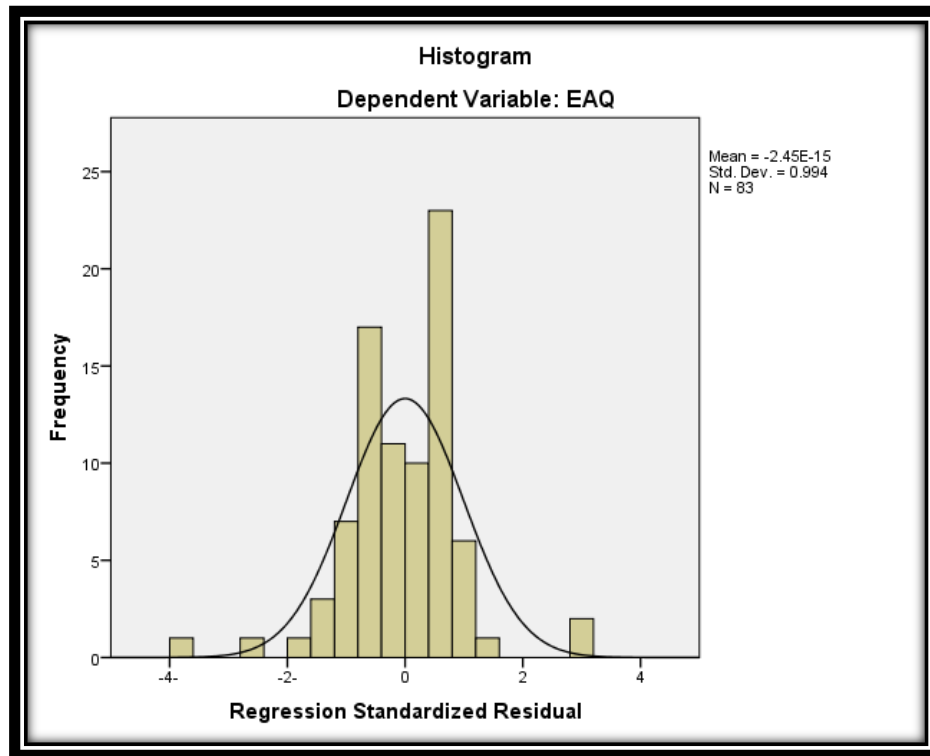
الشكل (1) العلاقة بين استقلالية المدقق الداخلي وجودة التدقيق الداخلي

ويمكن إعادة صياغة معادلة الانحدار التي اعتمدت في اختبار الفرضية على ضوء النتائج التي تم التوصل إليها والتي يمكن استخدامها لغرض التنبؤ بالشكل الآتي: -

$$EAQ = 2.693 + 0.364 * AA$$

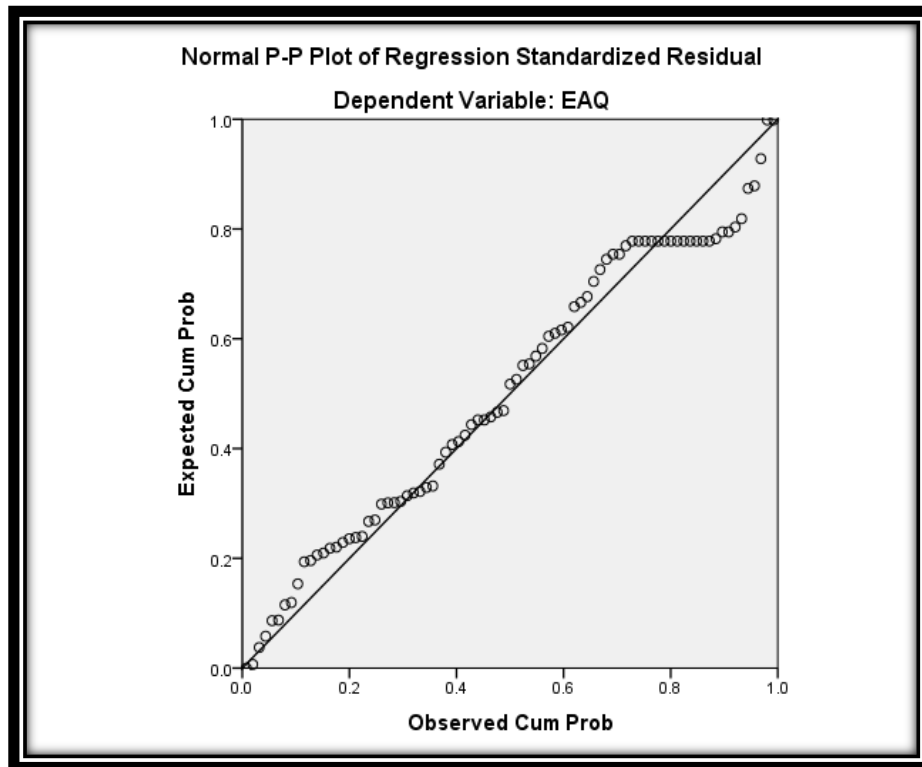
ويعرض الشكل الآتي المدرج التكراري والذي يبين التوزيع الطبيعي للبواقي الاحصائية¹ لمعادلة الانحدار والذي يبين دقة معادلة الانحدار السابقة.

¹ يبني تحليل الانحدار على أن البواقي موزعة توزيعاً طبيعياً عند كل النقاط للمتغير المستقل، وهذا يعني أنها تتغير من سالب لموجب حول قيمة الصفر بشكل توزيع طبيعي وبحيث يكون مجموعها صفراً.



الشكل (2) المدرج التكراري لبواقي الفرضية الاولى

ويبين الشكل الآتي استيفاء شروط اختبار تحليل الانحدار بشكل بياني من خلال والذي يبين توزيع النقاط حول الخط المستقيم وهذا يثبت ان البواقي الاحصائية تتبع التوزيع الطبيعي.



الشكل (3) التوزيع الطبيعي لبواقي الفرضية الاولى

الفرضية الثانية: -": هناك علاقة تأثير ذات دلالة إحصائية بين خبرة المدقق وجودة التدقيق الداخلي..".

لاختبار هذه الفرضية تم صياغة نموذج الانحدار الخطي الاتي: -

$$EAQ = B_0 + B_1 AE + \varepsilon$$

إذ: -

$$AE = (\text{خبرة المدقق الداخلي}).$$

وباستخدام البرنامج الاحصائي SPSS كانت النتائج كالآتي: -



الجدول (6) ملخص نموذج اختبار الفرضية الثانية

Model Summary ^b				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.326 ^a	.106	.095	.698
a. Predictors: (Constant), AE				
b. Dependent Variable: EAQ				

المصدر اعداد الباحث استناداً إلى برنامج spss.23

يوضح جدول ملخص النموذج (Model Summary) أن قيمة الارتباط (R) بين المتغيرات بلغت 0.326، وهي تشير إلى علاقة ذات قوة متوسطة بين المتغيرات المدروسة. فضلاً عن، بلغ معامل التحديد (R Square)، (0.106)، مما يعكس القوة التفسيرية للنموذج المستخدم. ومن ثم، يمكن تفسير هذه القيمة على أنها تشير إلى أن خبرة المدقق الداخلي تساهم في تفسير 10.6% من التباين الموجود في جودة التدقيق، مما يدل على تأثير محدود ولكن ملموس للخبرة في هذا السياق.

أما بالنسبة لانحراف المعياري لخطأ التقدير (Std. Error of the Estimate)، فقد بلغ 698.0، وهو رقم منخفض جداً. تشير هذه القيمة إلى أن خطأ التقدير منخفض، مما يعزز من دقة النموذج، إذ أن انخفاض هذا النوع من الأخطاء يعد أمراً إيجابياً من الناحية الإحصائية.



الجدول (7) تبين اختبار الفرضية الثانية

ANOVA ^a						
	Model	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	4.700	1	4.700	9.619	.003 ^b
	Residual	39.574	81	.489		
	Total	44.274	82			
a. Dependent Variable: EAQ						
b. Predictors: (Constant), AE						

المصدر اعداد الباحث استناداً إلى برنامج spss.23

يوضح جدول التباين (ANOVA) المذكور أعلاه أن القيمة المحسوبة لمؤشر F بلغت 9.619، وهي تفوق القيمة الجدولية المحسوبة وفقاً لدرجات الحرية (df = 81,1)، والبالغة 3.96 عند مستوى دلالة 5%. كما أن مستوى معنوية الاختبار (Sig) بلغ 0.000، وهو أقل من 0.05، مما يشير إلى أن القيمة المحسوبة للمؤشر F تتجاوز العتبة المحددة. ومن ثم، تدعم هذه النتائج دلالة إحصائية قوية، مما يعزز من صحة الفرضية ويعكس تأثيراً ذا دلالة إحصائية في المتغيرات المدروسة. (Sig) 0.003، وهي أقل من قيمة الخطأ المقبول في العلوم الاجتماعية والمحددة سلفاً بمقدار 0.05. هذه النتيجة تشير إلى أن النموذج الإحصائي المستخدم في اختبار الفرضية ملائم، إذ تم تحقيق دلالة إحصائية تدعم صحة الفرضية المختبرة.



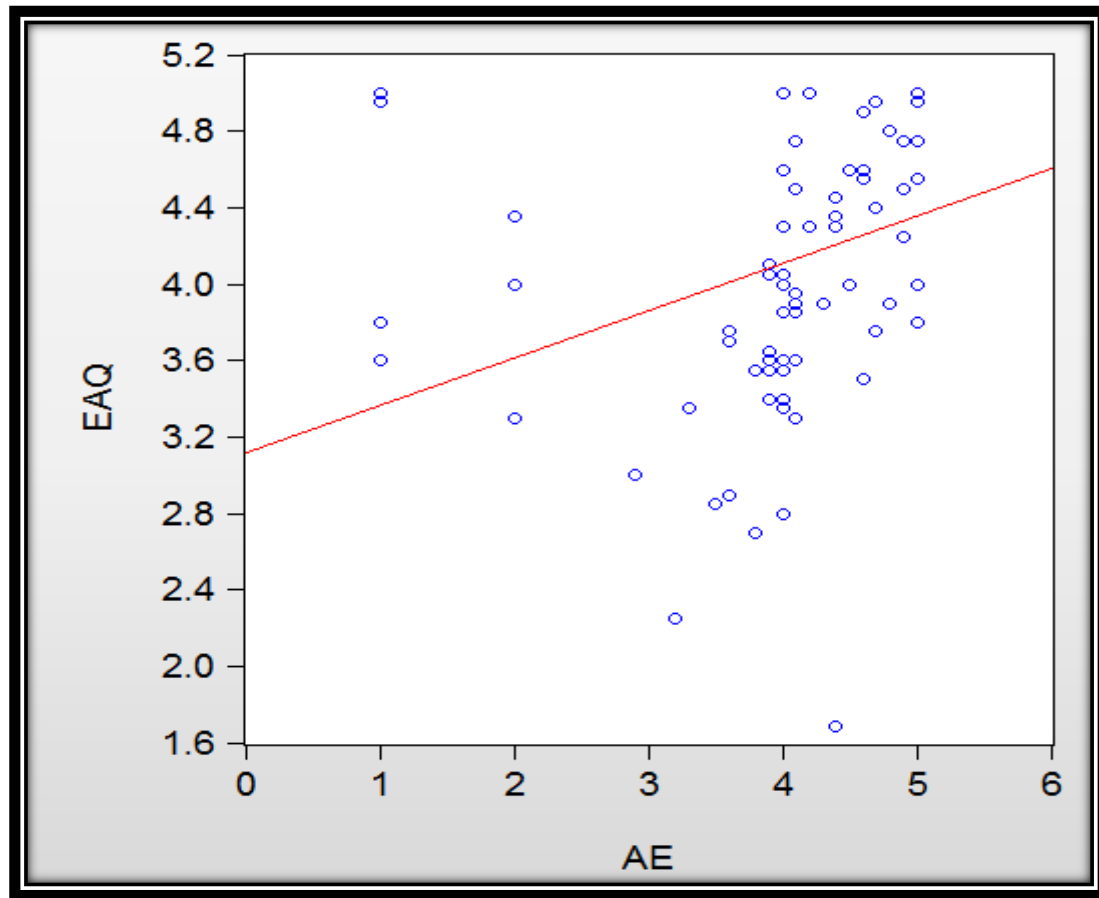
الجدول (8) معاملات دالة الانحدار للفرضية الثانية

Coefficients ^a					
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	Sig.
		B	Std. Error	Beta	
1	(Constant)	3.116	.336		.000
	AE	.248	.080	.326	.003
a. Dependent Variable: EAQ					

المصدر اعداد الباحث استناداً إلى برنامج spss.23

ويوضح جدول معاملات دالة الانحدار **Coefficients** ان قيمة ثابت معادلة الانحدار B_0 بلغت 2.693, وان قيمة ميل معادلة الانحدار B_1 بلغت 0.248 والتي تبين مقدار ونوع التأثير (بواسطة المعامل B), وتشير القيمة الموجبة للمعامل B_1 الى ان هنالك تأثير طردي بين المتغيرين او بعبارة اخرى ان اي زيادة في (خبرة المدقق الداخلي) بمقدار درجة واحدة يؤدي الى الزيادة بمقدار 24.8% في (جودة التدقيق الداخلي) مع ثبات كل المتغيرات المستقلة الأخرى، ويلاحظ من الجدول أعلاه أيضاً ان مستوى معنوية احصائية T للمتغير المستقل بلغت 0.003 وهي اقل بكثير من الخطأ المقبول في العلوم الاجتماعية والمحدد سلفاً بمقدار 0.05 وهذا يعني ان بيانات العينة قد وفرت دليلاً مقنعاً على قبول الفرضية لثبوت الاثر احصائياً.

والشكل الاتي يؤكد العلاقة الطردية بين المتغيرين من خلال الاتجاه الصاعد للمنحنى:

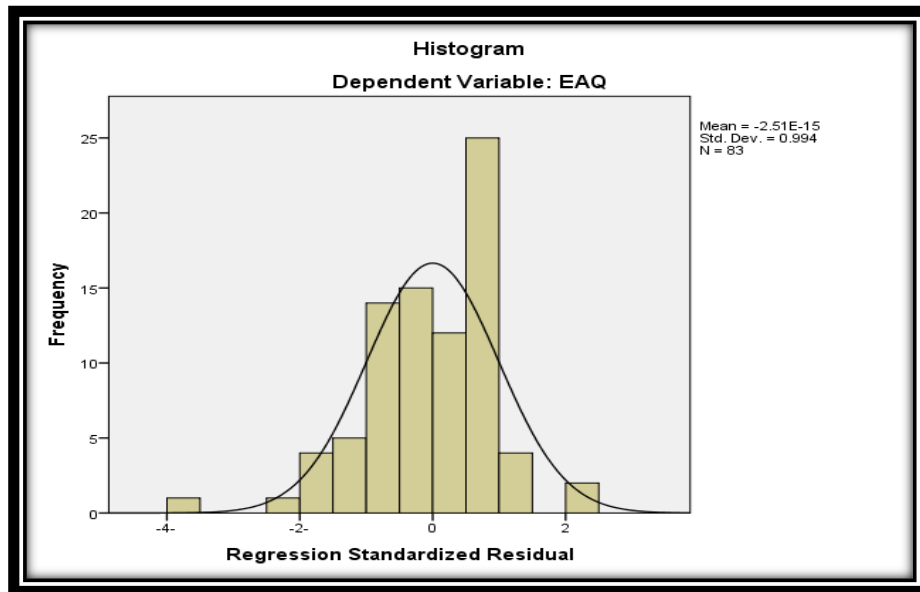


الشكل (4) العلاقة بين خبرة المدقق الداخلي وجودة التدقيق الداخلي

ويمكن إعادة صياغة معادلة الانحدار التي اعتمدت في اختبار الفرضية على ضوء النتائج التي تم التوصل إليها والتي يمكن استخدامها لغرض التنبؤ بالشكل الآتي: -

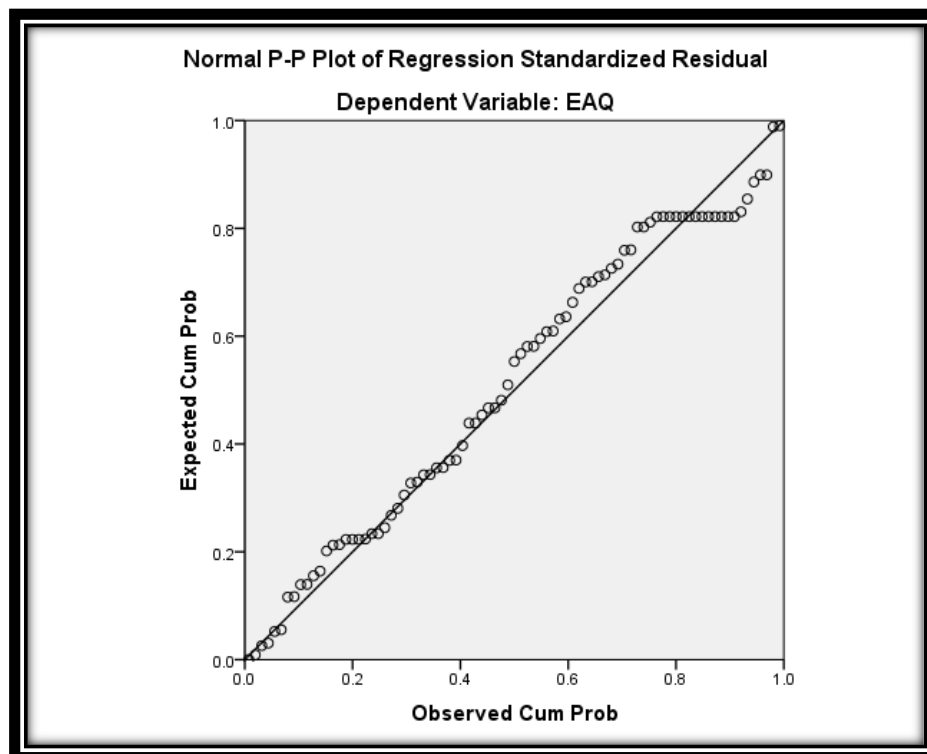
$$AEQ = 3.116 + 0.248 * AE$$

ويعرض الشكل الآتي المدرج التكراري والذي يبين التوزيع الطبيعي للبواقي الاحصائية لمعادلة الانحدار والذي يبين دقة معادلة الانحدار السابقة.



الشكل (5) المدرج التكراري لبواقي الفرضية الثانية

ويبين الشكل الآتي استيفاء شروط اختبار تحليل الانحدار بشكل بياني من خلال والذي يبين توزيع النقاط حول الخط المستقيم وهذا يثبت ان البواقي الاحصائية تتبع التوزيع الطبيعي.



الشكل (6) التوزيع الطبيعي لبواقي الفرضية الثانية



3- الاستنتاجات والتوصيات

أولاً: الاستنتاجات

- يمكن للباحث تلخيص أهم الاستنتاجات التي توصل إليها
- أ. أن الخبرة المهنية للمدقق الداخلي تُعدّ عاملاً حاسماً في تحسين جودة التدقيق، إذ تعزز من قدرته على تحليل المخاطر واكتشاف التجاوزات المالية. وهذا يستدعي تبني استراتيجيات تطوير مستمرة لضمان مواكبة التطورات المتزايدة في بيئة الأعمال والعمليات المالية، بما يسهم في تعزيز الكفاءة والفاعلية في الأداء التدقيقي.
- ب. أن تحقيق مستوى عالٍ من جودة التدقيق الداخلي يتطلب تكاملاً بين استقلالية المدقق الداخلي وخبرته. ويؤدي غياب أحد هذين العنصرين إلى تقويض موثوقية وشفافية التقارير المالية. وعليه، يصبح من الضروري إجراء مراجعات دورية للسياسات الرقابية والتدريبية لضمان التوازن الأمثل بين الاستقلالية والكفاءة المهنية.
- ج. أظهرت التحليلات وجود علاقة طردية بين استقلالية المدقق الداخلي وجودة التدقيق الداخلي، حيث أن كل زيادة بمقدار وحدة واحدة في الاستقلالية تؤدي إلى ارتفاع جودة التدقيق بنسبة 36.4%، مع ثبات العوامل الأخرى. وهذا يشير إلى أهمية تعزيز الاستقلالية التنظيمية والمهنية للمدققين الداخليين لضمان تحقيق مستويات أعلى من الجودة في التدقيق.
- د. كشفت النتائج الإحصائية أن معامل الارتباط (R) بين خبرة المدقق الداخلي وجودة التدقيق الداخلي بلغ 0.326، مما يشير إلى وجود علاقة متوسطة القوة بين المتغيرين. كما أظهرت القوة التفسيرية (R^2) أن الخبرة تفسر 10.6% من التباين في جودة التدقيق الداخلي، وهو ما يعكس مساهمتها المحدودة نسبياً مقارنةً بعوامل أخرى قد تؤثر على الجودة. إضافةً إلى ذلك، فإن انخفاض قيمة الانحراف المعياري لخطأ التقدير (0.698) يعكس دقة التقديرات الإحصائية للنموذج المستخدم، مما يعزز من موثوقية النتائج المستخلصة.

ثانياً: التوصيات

- أ. من الضروري أن يتم توفير برامج تدريبية مستمرة تواكب التغيرات المالية والتكنولوجية، بما يعزز مهارات المدققين في تحليل المخاطر واكتشاف التجاوزات المالية. وينبغي أن تركز هذه البرامج على تحسين كفاءة التدقيق الداخلي على مدار الوقت.



- ب. يوصى بتطوير وتطبيق سياسات رقابية تضمن التوازن بين الاستقلالية والخبرة المهنية للمدققين، مع ضرورة تعزيز التنسيق بين فرق التدقيق والإدارة لضمان معالجة فعالة للمخاطر وتحقيق الشفافية في التقارير المالية.
- ج. من المهم أن تلتزم الوحدات الاقتصادية بتطبيق معايير مهنية دولية لضمان جودة التدقيق الداخلي، إذ تركز على تحسين الحوكمة المؤسسية وتعزيز الشفافية المالية من خلال معايير وممارسات رقابية متطورة وفعالة.
- د. ينصح باستخدام معايير معترف بها دولياً مثل معايير معهد المدققين الداخليين (IIA)، مع التأكيد على تكامل هذه المعايير مع البيئة المؤسسية والمالية، مما يضمن مرونة التدقيق ويعزز فاعليته.

المصادر

1. Al-Ajili, Imad Hamza. (2022). The Role of Internal Auditing in Evaluating Sustainable Performance and Its Impact on the Quality of Financial Reports: An Applied Study in the General Organization for Automotive and Equipment Industry. Published Master's Thesis, College of Administration and Economics, University of Karbala, Iraq.
2. Al-Awad, Asaad Mohammed Ali, Jawad, Baneen Hassoun, & Al-Ajili, Imad Hamza. (2022). The Independence of the Internal Auditor and Its Impact on Reducing Illegal Practices in the Use of Public Funds. Warith Scientific Journal, Vol. 4, No. 11, pp. 70–91.
3. Al-Kaabi, Jaafar Abdul-Hussein. (2016). The Effect of Auditor Independence on the Practice of Accounting Conservatism: An Applied Study in Financial Sector Companies Listed on the Iraq Stock Exchange. Journal of Economic and Administrative Sciences, Vol. 22, No. 89, pp. 468–492.
4. Al-Rumahi, Zahir Atta. (2017). Modern Trends in Internal Auditing According to International Standards. Amman, Jordan: Dar Al-Ma'moun, National Library, Hashemite Kingdom of Jordan.
1. Al-Saadi, Firqad Mohammed. (2024). The Impact of Size, Independence, and Experience of the Government Audit Body in Reducing Financial Corruption and Its Reflection on the Quality of Financial Data. Published Doctoral Dissertation, College of Administration and Economics, University of Karbala, Iraq.



2. Alajeli, E, H, Wahhab, A, (2021), "The impact of the independence of the internal audit to eliminate the illegal use of public funds ", EPRA International Journal of Economics, Business and Management Studies EBMS, Vol 9, No1, p24-39.
3. Arowoshegbe, A, O, Uniamikogbo, E, Atu, G, (2017), "Accounting ethics and audit quality in Nigeria", Asian Journal of Economics, Business and Accounting, Vol 4, No2, p 1–15.
4. Atiya, Ghazwan Mohammed. (2023). Factors Influencing the Improvement of Internal Audit Quality in Basra Oil Company to Establish the Proper Application of Standards Adopted by the Financial Audit Bureau. Economic Sciences, Vol. 18, No. 71, pp. 238–355.
5. Bozkurt, O, (2019), "The effects of internal audit procedures and auditors' responsibilities on the independent audit decisions", Vol 5, No1, p24-34.
6. Cakali, K, R, Baloglu, G, (2023), Does internal audit quality make a difference on financial performance Denetışim Ortak Aldın Harmani, Vol 14, No27, p 103-118.
7. Chen, S, Komal, B, (2018), "Audit committee financial expertise and earnings quality, A meta-analysis", Journal of Business Research, 84, p 253-270.
8. Djaddang, S, L ysandra, S, (2022), "Self-efficacy, professional ethics, and internal audit quality", Journal Ekonomi dan Bisnis, Vol 25, No 2, p 401-414.
9. Dewi, A, C, (2016), "The effect of work experience, competence, and independence on audit quality with auditors' ethics as the moderation variable", Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Negeri Yogyakarta, Vol 2, No 8, P1-18.
10. Furiady, O, Kurnia, R, (2015), "The effect of work experiences, competency, motivation, accountability, and objectivity towards audit quality", Procedia Social and Behavioral Sciences, Vol 211, No25, p 335-328.
11. Handayani, M, Y, Suratno, H, Harnovinsah, Djaddang, S, (2024), "The determinant effect of internal audit quality with fraud prevention coordination as mediation", Journal Pendidikan Akuntansi dan Keuangan, Vol 12, No 1, p69-81.
12. Hasan, L, Mahmud, M, D, B, Quilim, C, A, (2024), "Effect of Auditor Ethics, Audit Experience, and Auditor Motivation on Internal Audit
13. Ibrahim, Fatima Ahmed. (2016). Factors Influencing the Quality of Internal Audit Reports in Ministries and Government Institutions Operating in the Gaza Strip. Published Master's Thesis, Islamic University, Palestine.
14. Khudair, Bushra Fadel, & Abdul-Razzaq, Ammar Luay. (2017). The Effect of Auditor Experience on Internal Audit Quality. Journal of Economic and Administrative Sciences, Vol. 23, No. 100, pp. 607–624. First



15. Mulyadi, R, Ahyakudin, A, Mukhtar, M, (2019), " Effects of internal auditor work experience on university performance, Journal Akuntansi, Kajian Ilmiah Akuntansi, JAK, Vol 6, No2, p114-127.
16. Ofosuhene, S, S. A, Amaglo, D, D, Kwaku, B, N, Deku, S, R, van Brocke, S, A, (2021), "Internal auditors' position, recognition, and independence in Ghana, Evidence from state owned enterprises", Journal of Accounting, Business and Finance Research, Vol 11, No 2, p 55-66.
17. Sulistyowati, L, Supriyati, (2015), "The effect of experience, competence, independence, and professionalism of auditors on fraud detection ", The Indonesian Accounting Review, Vol 5No1, p95-110.
18. Przybylska, J, M, Kańduła, S, (2019) , "In search of the theory of internal audit" , Torun Business Review, Vol 18, No3, P1-16.
19. Wardana, D, M, K, Ramantha, I, W, (2023), "Independensi, Etika Profesi, dan Integritas Terhadap Kinerja Auditor KAP di Bali", Journal Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Udayana, Vol 33, No2, p 440-454.
20. Zakwan, Z, Muda, I, Sadalia, I, (2024), "The influence of auditor competence, auditor independence, and auditor objectivity on internal audit effectiveness with top management support as a moderating variable, Studies at legal entity state universities in Indonesia", International Journal of Current Science Research and Review, Vol 7, No 5, p2432-2443.