



## فرائض للعلوم الاقتصادية والإدارية

KHAZAYIN OF ECONOMIC AND  
ADMINISTRATIVE SCIENCES

ISSN: 2960-1363 (Print)

ISSN: 3007-9020 (Online)



# The Leadership and Communication Component within the Internal Auditors' Professional Competency Framework and Its Impact on Financial Reporting Quality: An Analytical Study in the Iraqi Stock

Adnan Zainal Hassoun ali<sup>1</sup>, Dr. Alaa A.D. Taha<sup>2</sup>

<sup>1</sup> University of Al-Hamdaniya ,mousl, Iraq

<sup>2</sup> University of Mosul, Mosul, Iraq

[adnan.23bap92@student.uomosul.edu.iq](mailto:adnan.23bap92@student.uomosul.edu.iq)<sup>1</sup> , [alaa\\_abd\\_d@uomosul.edu.iq](mailto:alaa_abd_d@uomosul.edu.iq)<sup>2</sup>

**Abstract.** This study investigates the influence of the leadership and communication component—recognized as a cornerstone in the internal auditors' professional competency framework—on improving the quality of financial reporting among Iraqi companies listed on the stock exchange. The research aims to address a practical gap in accounting literature by empirically testing a set of hypotheses that examine how internal auditors' leadership and communication capabilities affect the accuracy, transparency, and reliability of financial disclosures. A combination of advanced statistical methods was employed to analyse the correlation and causal relationships between these competencies and reporting quality indicators. Results demonstrated a statistically significant positive association, indicating that proficient leadership and effective communication within audit teams substantially enhance the integrity of financial reports. Based on these findings, the study recommends implementing structured leadership and communication development initiatives tailored to strengthen the internal audit function. Such programs can contribute to higher reporting standards, better regulatory compliance, and increased stakeholder confidence.

**Keywords:** Professional and Communication, Internal Auditors' Professional Competency, Financial Reporting Quality.

DOI: 10.69938/Keas.2502045

## مكوّن القيادة والتواصل لإطار الكفاءة المهنية للمدققين الداخليين وأثره في جودة الإبلاغ المالي: دراسة تحليلية في سوق العراق للأوراق المالية

عدنان زينل حسون علي<sup>1</sup>، أ.م.د. الاء عبد الواحد ذنون<sup>2</sup>

<sup>1</sup> جامعة الحمدانية، الموصل، العراق

<sup>2</sup> جامعة الموصل، الموصل، العراق

[adnan.23bap92@student.uomosul.edu.iq](mailto:adnan.23bap92@student.uomosul.edu.iq)<sup>1</sup> , [alaa\\_abd\\_d@uomosul.edu.iq](mailto:alaa_abd_d@uomosul.edu.iq)<sup>2</sup>

**المستخلص:** يتناول هذا البحث تأثير مكون القيادة والتواصل، الذي يُعد حجر الأساس في إطار الكفاءة المهنية للمدققين الداخليين، على تحسين جودة التقارير المالية في الشركات العراقية المدرجة في سوق الأوراق المالية. ويهدف البحث إلى سد فجوة تطبيقية في الأدبيات المحاسبية من خلال اختبار مجموعة من الفرضيات التي تستقصي كيف تؤثر قدرات القيادة والتواصل لدى المدققين الداخليين في دقة وشفافية ومصداقية الإفصاحات المالية. وقد تم استخدام مجموعة من الأساليب الإحصائية المتقدمة لتحليل العلاقة الارتباطية والسببية بين هذه الكفاءات ومؤشرات جودة التقارير. كشفت النتائج عن وجود علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية، مما يشير إلى أن القيادة الفعالة والتواصل المهني داخل فرق التدقيق تسهم بشكل كبير في تعزيز نزاهة التقارير المالية. وبناءً على هذه النتائج، يوصي البحث بضرورة

تبنى برامج تطوير القيادة والتواصل المصممة خصيصًا لتعزيز وظيفة التدقيق الداخلي، والتي يمكن أن تسهم في رفع مستوى جودة التقارير، وتحقيق الامتثال التنظيمي، وزيادة ثقة أصحاب المصلحة.

**الكلمات المفتاحية:** القيادة والتواصل، الكفاءة المهنية للمدققين الداخليين، جودة الإبلاغ المالي.

Corresponding Author: E-mail: [adnan.23bap92@student.uomosul.edu.iq](mailto:adnan.23bap92@student.uomosul.edu.iq)

### المقدمة:

يتناول هذا البحث أحد الجوانب المحورية في مهنة التدقيق الداخلي، والمتمثل في مكوّن القيادة والتواصل ضمن إطار الكفاءة المهنية للمدققين الداخليين، وذلك من خلال تحليل مدى تأثيره في جودة الإبلاغ المالي. تنبع أهمية هذا الموضوع من الحاجة إلى تعزيز كفاءة المدققين في بيئة عمل تتسم بتحديات متزايدة في مجالات الشفافية والامتثال. وقد تم اختيار سوق العراق للأوراق المالية بوصفه ميدانًا تطبيقيًا للبحث، لما يتطلبه من تقارير مالية دقيقة وموثوقة. يستند البحث إلى إطار نظري متكامل، مدعوم بتحليل ميداني لعينة مختارة من الشركات، بهدف اختبار العلاقة بين المهارات القيادية والتواصلية للمدققين الداخليين وجودة التقارير المالية. كما يوظف البحث أدوات تحليل إحصائي متنوع لتفسير طبيعة العلاقة وتقديم توصيات عملية قابلة للتنفيذ.

### المبحث الأول: الإطار المنهجي للبحث

#### 1-1 مشكلة البحث:

يسعى هذا البحث إلى استقصاء مدى إسهام مكوّن القيادة والتواصل ضمن إطار الكفاءة المهنية للمدققين الداخليين في تحسين جودة الإبلاغ المالي لدى الشركات العراقية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية. وتبرز أهمية هذا المكوّن باعتباره أحد الركائز الجوهرية التي تُعزّز فعالية وظيفة التدقيق الداخلي من خلال تحسين قنوات الاتصال، ورفع كفاءة العمل الجماعي، وتمكين المدققين من القيادة المهنية. ومن هذا المنطلق، يطرح البحث الإشكالية المركزية الآتية:

**إلى أي مدى يسهم مكوّن القيادة والتواصل، ضمن إطار الكفاءة المهنية للمدققين الداخليين، في التأثير على جودة الإبلاغ المالي؟**  
ينبثق عن التساؤل الرئيس عدد من الأسئلة الفرعية التي تهدف إلى تفكيك وتحليل أبعاد العلاقة بين المتغيرات، كما يلي:

1. ما مستوى التباين الإحصائي في توافر مكوّن القيادة والتواصل لدى المدققين الداخليين في الشركات عينة البحث؟
2. هل تظهر فروق معنوية في جودة الإبلاغ المالي بين الشركات المشمولة بالبحث؟
3. هل توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين مكوّن القيادة والتواصل لدى المدققين الداخليين وجودة الإبلاغ المالي في شركات العينة؟
4. ما حجم التأثير الفعلي لمكوّن القيادة والتواصل ضمن إطار الكفاءة المهنية في تفسير التغيرات في جودة الإبلاغ المالي لدى الشركات العراقية المدرجة في السوق المالي؟

#### 2-2 أهمية البحث:

يكتسب هذه البحث أهميتها من تركيزها على مكوّن القيادة والتواصل ضمن إطار الكفاءة المهنية للمدققين الداخليين، باعتباره أحد العناصر الحيوية المؤثرة في جودة الإبلاغ المالي. وتنبع أهمية البحث من كونه:

1. يساهم في معالجة نقص الأدبيات التطبيقية التي تربط بين البعد القيادي والتواصل المهني وجودة التقارير المالية في السياق العراقي.
2. يُبرهن باستخدام أدوات إحصائية دقيقة على أثر هذا المكوّن في تعزيز جودة الإبلاغ المالي،
3. يسلط الضوء على جوانب الضعف في بيئة العمل التدقيقي، لاسيما ضعف برامج ضمان جودة التدقيق والتدريب القيادي.
4. يدعم متطلبات الحوكمة والشفافية عبر تعزيز كفاءة الاتصال بين المدققين والإدارة.
5. يقدم نتائج قابلة للتطبيق تساعد الشركات ومُتخذي القرار في تحسين الأداء الرقابي وفقًا للمعايير الدولية.

#### 3-1 أهداف البحث:

1. تحليل أثر مكوّن القيادة والتواصل ضمن إطار الكفاءة المهنية للمدققين الداخليين على جودة الإبلاغ المالي في الشركات العراقية المدرجة في سوق الأوراق المالية.
2. قياس العلاقة الإحصائية بين كفاءات القيادة ومهارات التواصل لدى المدققين الداخليين ومستوى دقة وموثوقية الإبلاغ المالي الصادر عن الشركات.
3. التحقق من مدى التباين في تطبيق ممارسات القيادة والتواصل بين القطاعات الاقتصادية المختلفة، وتحديد نقاط القوة والضعف في بيئة التدقيق الداخلي العراقي فيما يتعلق بجودة الإبلاغ المالي.
4. تقديم نموذج تفسيري يربط بين مستوى القيادة والتواصل ومؤشر جودة الاستحقاقات كمقياس أساسي لجودة الإبلاغ المالي.
5. اقتراح توصيات عملية قابلة للتطبيق لتعزيز ممارسات القيادة والتواصل في وحدات التدقيق الداخلي، بما يعكس إيجابًا على الأداء الرقابي وجودة الإبلاغ المالي داخل المؤسسات.

#### 4-1 فرضيات البحث: يتم اعتماد البحث على الفرضيات التالية :

- (H1) الفرضية الأولى: توجد فروق معنوية حول توافر مكوّن القيادة والتواصل في شركات العينة البحثية.  
(H2) الفرضية الثانية: توجد فروق معنوية حول جودة الإبلاغ المالي في شركات العينة البحثية.  
(H3) الفرضية الثالثة: توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين مكوّن القيادة والتواصل وجودة الإبلاغ المالي في شركات العينة البحثية.  
(H4) الفرضية الرابعة: يوجد تأثير ذو دلالة معنوية لبعّد مكوّن القيادة والتواصل على جودة الإبلاغ المالي في شركات العينة البحثية.

#### 5-1 أسلوب جمع البيانات:

- سيتمتع الباحث على أكثر من أسلوب لجمع البيانات. تُشكّل هذه العملية الأساس في استخلاص النتائج التي سيتمكّن الباحث من عرضها كما يلي:
1. الجانب النظري: سيتم اعتماد على المصادر العربية والاجنبية (الوثائق الرسمية والاطاريح والدوريات والمؤتمرات والكتب) ذات الصلة بموضوع الدراسة. مع الاستفادة من الانترنت (Internet) لجمع الدراسات والبحوث والاصدارات الحديثة للمنظمات المهنية في مجال المحاسبة والتدقيق ذات الصلة بموضوع الدراسة.
  2. الجانب العملي: سيتم الاعتماد في الجانب التطبيقي للدراسة على ما يتوفر من بيانات في التقارير المالية المنشورة في شركات العينة البحثية.
  3. المقابلات: ستجرى المقابلات الشخصية كوسيلة لتعبئة قائمة الفحص، إذ سيتم طرح بنود القائمة المدققين الداخليين وجمع الإجابات منهم بشكل مباشر من خلال الحوار.

#### 6-1 منهج البحث:

- اعتمد الباحثان منهجين رئيسيين لتحقيق أهداف الدراسة:
1. المنهج الاستنباطي: لتغطية الجانب النظري، استُعين بمصادر عربية وأجنبية، من كتب، دوريات، ووثائق رسمية، وأطروحات، بالإضافة إلى الاستفادة من المواقع الإلكترونية للحصول على الدراسات الحديثة ذات الصلة.
  2. المنهج الاستقرائي: للجانب التطبيقي، تم تحليل التقارير المالية للشركات المدرجة في سوق العراق باستخدام مدخلي جودة الاستحقاقات: نموذج (2002) McNichols، ونموذج Kothari وآخرون (2005).

#### 7-1 حدود البحث

- لتحديد إطار البحث وتوجيهه بدقة، تم اعتماد مجموعة من الحدود المكانية والزمانية لضمان الوصول إلى نتائج أكثر ارتباطاً بهدف البحث، وذلك على النحو الآتي:
1. الحدود المكانية: تمثّلت في الشركات العراقية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية، باعتبارها الميدان التطبيقي الذي يُجسّد بيئة البحث وواقعه المهني.
  2. الحدود الزمنية: أُجري البحث ضمن النطاق الزمني لعام 2024، حيث تم خلاله جمع البيانات وتحليل المعلومات الخاصة بعينة الشركات بهدف استخلاص النتائج وتحقيق أهداف البحث.

#### 8-1 دراسات سابقة:

##### دارسات عربية

1. دراسة حمد وحמיד (2022) – بحث	
عنوان الدراسة	تحسين جودة التدقيق الداخلي وفق مكوّن القيادة والتواصل لإطار الكفاءة الصادر عن (IIA)
هدف الدراسة	يسعى هذا البحث إلى فهم الإطار المعرفي للكفاءة المهنية الصادر عن معهد المدققين الداخليين (IIA)، مع التركيز على تحليل مكوّن القيادة والتواصل بوصفه محوراً فعّالاً في تطوير جودة التدقيق الداخلي. ويتناول البحث أهمية هذا المكوّن في دعم الأداء الرقابي داخل الوحدات الاقتصادية، من خلال الكشف عن مستوى التفاعل والالتزام به لدى المدققين الداخليين، واستكشاف الأثر الناتج عن تطبيقه عملياً في تعزيز الكفاءة المهنية. كما يهدف إلى توظيف هذا المكوّن كأداة للحد من التجاوزات المالية والإدارية عبر ترسيخ مبادئ القيادة والتواصل المهني داخل البيئة التدقيقية.
أهم النتائج	أظهرت نتائج البحث أن الوحدات الحكومية المشمولة بالعينة تبدي التزاماً واضحاً في تطبيق عناصر إطار الكفاءة، لا سيما ما يتعلق بمكوّن القيادة والتواصل، وهو ما يعكس تحسناً في أداء التدقيق الداخلي على المستوى المؤسسي. وتبيّن أن هناك علاقة قوية بين هذا الالتزام وجودة الأداء، حيث اتضح وجود ارتباط معنوي إيجابي يؤكد فعالية المكوّن في دعم الإجراءات الرقابية والتدقيقية. كما يُشير التحليل إلى أن توظيف عناصر القيادة والتواصل يسهم بشكل فعّال في رفع كفاءة أداء المدققين الداخليين، ويعزز من قدرة الوحدات الاقتصادية على مواجهة التحديات وتحقيق التميز المؤسسي في بيئة العمل الرقابي.

2. دراسة سماحه والشحات (2022) - بحث	
عنوان الدراسة	أثر التكامل بين عناصر المدخل السلوكي والمراجعة الداخلية على مستوى جودة المعلومات المحاسبية: دراسة ميدانية في المصارف التجارية
هدف الدراسة	تهدف هذه الدراسة إلى استكشاف أثر تكامل المدخل السلوكي مع وظائف التدقيق الداخلي في تعزيز جودة الإبلاغ المالي، من خلال التركيز على استثمار الأبعاد السلوكية في دعم العمليات التدقيقية ورفع كفاءتها. وينطلق البحث من فرضية أن دمج الاعتبارات السلوكية، مثل الحكم المهني والتفاعل التنظيمي، يسهم في تحسين جودة المعلومات المحاسبية المتاحة، بما يعكس إيجاباً على دقة وموثوقية الإبلاغ المالي داخل الوحدات الاقتصادية.
أهم النتائج	أوضحت الدراسة وجود ارتباط إيجابي ذو دلالة معنوية بين السلوك الإنساني وتطبيقات التدقيق الداخلي، حيث إن دمج المدخل السلوكي مع أنشطة المراجعة يسهم في رفع جودة المعلومات المحاسبية. وأظهرت النتائج أن العوامل السلوكية مثل الاتجاهات الشخصية والتفاعل داخل البيئة التنظيمية تؤثر بوضوح في مستوى فاعلية التدقيق. كما أكدت الدراسة أهمية تعزيز الرقابة والشفافية من خلال التركيز على البعد الإنساني، وأوصت بتبني سياسات فعالة للإبلاغ عن المخالفات مع مراعاة الجوانب النفسية لتحسين بيئة العمل وتعزيز كفاءة المدققين.

#### الدراسات الأجنبية

Shaymaa Yas Khudhiar (2024)- 1	
عنوان الدراسة	The behavioral impact of the audit process and its role in information quality الأثر السلوكي لعملية التدقيق ودورها في جودة المعلومات
هدف الدراسة	يتناول هذا البحث تحليل أثر المدخل السلوكي في تعزيز كفاءة التدقيق الداخلي، من خلال فحص دوره في تطوير جودة المعلومات المحاسبية، بما يعكس إيجاباً على دقة القرارات المؤسسية وفعاليتها على المستويين الإداري والمهني.
أهم النتائج	أكدت نتائج البحث وجود علاقة ذات دلالة معنوية بين السلوكيات المهنية وتفعيل وظيفة التدقيق الداخلي، بما يسهم في تعزيز جودة وكفاءة المعلومات المحاسبية المقدمة من قبل الوحدات الاقتصادية. كما كشفت الدراسة عن دور السلوك المهني في الحد من التجاوزات والانحرافات، وتعزيز الالتزام بالضوابط الأخلاقية المرتبطة بالممارسات التدقيقية. وتبرز أهمية البعد السلوكي في تعزيز التواصل بين المدققين والإدارة، مما يعكس إيجاباً على بيئة العمل ويسهم في تحسين مناخها المهني. وأوصت الدراسة بضرورة تركيز الجهات التنظيمية والمهنية على تحليل السلوك البشري بوصفه عاملاً محورياً في رفع كفاءة التدقيق وتحقيق أهدافه الرقابية.

### المبحث الثاني الإطار النظري للبحث

#### تمهيد.

يمثل بُعد القيادة والتواصل أحد المكونات الجوهرية في إطار الكفاءة المهنية للمدققين الداخليين، إذ يضطلع بدور حيوي في دعم فاعلية الوظيفة الرقابية وتعزيز التفاعل المؤسسي داخل بيئات العمل الاقتصادية. وتكمن أهمية هذا المكون في تمكين المدققين من توجيه أنشطة التدقيق باتجاهات استراتيجية متسقة مع أهداف المؤسسة، إلى جانب تنمية مهارات التواصل مع الأطراف ذات العلاقة، الأمر الذي يعكس إيجاباً على مستوى جودة التقارير المالية ودرجة الشفافية والمصداقية فيها.

### 1-2 مفهوم مكون القيادة والتواصل لإطار الكفاءة المهنية للمدققين الداخليين

هما من الكفاءات الجوهرية التي تُعنى بإدارة وظيفة التدقيق الداخلي بصورة استراتيجية ومهنية. ويتجسد هذا المفهوم في قدرة المدقق الداخلي على بلورة رؤية واضحة للتوجه العام لأنشطة التدقيق، بما يتماشى مع أهداف المؤسسة، إلى جانب بناء شبكات تواصل فعّالة مع مختلف أصحاب المصلحة داخل المؤسسة وخارجها. كما يشمل هذا المكون تعزيز التنسيق والتكامل بين الجهات الرقابية والتأكيديّة، وإرساء بيئة تنظيمية تتسم بالشفافية والثقة، مما يسهم في رفع مستوى الاستقلالية والتأثير المهني لوظيفة التدقيق الداخلي، ويدعم جهود الحوكمة وإدارة المخاطر بشكل مستدام. (The Institute of Internal Auditors (IIA), 2024:68).

نظراً لأهمية هذا المكون سوف يتم تناول القيادة والتواصل كل منهما على حدة.

#### 1-1-1 القيادة:

تتطلب قيادة نشاط التدقيق الداخلي القدرة على استيعاب وتحديد الاتجاه الاستراتيجي له، إضافة إلى التواصل الفعّال وبناء علاقات متينة مع جميع أصحاب المصلحة الداخليين والخارجيين. يُنجز ذلك عبر تقديم خدمات تأكيديّة واستشارية، بالإضافة إلى أنواع أخرى من الخدمات، ويشمل مكون القيادة العناصر الآتية (حمد وحמיד، 2022:21).

أ. **الخطة الاستراتيجية للتدقيق الداخلي والإدارة:** تواجه المنظمات تحدياً رئيسياً في اعتماد نهج غير منسق لإدارة المخاطر أثناء سعيها لتحقيق أهدافها الاستراتيجية والتشغيلية. وفي هذا السياق، يُعد التدقيق الداخلي عنصراً محورياً يسهم في تنسيق عمليات إدارة المخاطر وتكاملها، من خلال تقديم تأكيدات موثوقة للإدارة بشأن فعالية التدابير المتخذة لمعالجة المخاطر التنظيمية الرئيسية.

(Korkmaz.2020:65) حيث يلعب التدقيق الداخلي دوراً محورياً في دعم حوكمة المجلس عبر ضمان وجود أنظمة وضوابط قوية تعزز تحقيق الأولويات الاستراتيجية. ويتجلى ذلك من خلال إعداد خطة تدقيق سنوية تُبنى على تقييم المخاطر وتقدير الموارد وفق هيكل الفريق، وتخضع للاعتماد من قبل القيادة المؤسسية ولجنة التدقيق قبل بدء السنة المالية. ويسهم تنفيذ الخطة في ترسيخ ثقافة المساءلة، ودمج إدارة المخاطر ضمن إطار الحوكمة، مع إعطاء الأولوية لتقليص مهام الامتثال، وتُعزز النهج التدقيقي المعتمد على المخاطر، خصوصاً ما يتعلق بالمخاطر المستحدثة واستمرارية الإجراءات المالية الحيوية (Blackpool Council.2018:22).

**ب. تنسيق جهود التأكيد لتنفيذ خطة التدقيق:** وفقاً للمعيار رقم (2050)، فإنه يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق تبادل المعلومات وتنسيق الأنشطة مع مقدمي خدمات التأكيد والاستشارات الداخليين والخارجيين. يهدف هذا التنسيق إلى ضمان تغطية شاملة لجميع الأنشطة وتقليل الازدواجية في الجهود. بالاعتماد على نتائج الأعمال التي أنجزتها تلك الجهات مسبقاً، يمكن تحسين كفاءة وفعالية عمليات التدقيق، وتقديم تأكيدات منطقية تتعلق بكل من نظام الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر (The Institute of Internal Auditors (IIA). 2016). وفي هذا السياق فإنه يمكن تعزيز فعالية التدقيق الداخلي من خلال التعاون مع مقدمي خدمات التأكيد في مجالات رقابية متعددة، مثل الرقابة البيئية والمالية والصحة والسلامة وأمن المعلومات والقانون وإدارة المخاطر والامتثال وضمان الجودة. ويظهر أثر هذا التعاون في تعزيز الالتزام بالتشريعات والمعايير، وترسيخ ثقة أصحاب المصلحة في العمليات الداخلية، وتحسين الأداء المؤسسي. ومن خلال تكامل هذه الجهود، يمكن تحقيق تغطية شاملة وتقليل الازدواجية، مما يدعم استمرارية الإجراءات المالية الحيوية (Bhakta, et al.2020:1).

**ج. تطوير برنامج لتأكيد وتحسين الجودة:** حيث يشير المعيار (1300) برنامج تأكيد وتحسين الجودة "يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يضع ويحافظ على برنامج لتأكيد وتحسين الجودة بحيث يغطي كافة جوانب نشاط التدقيق الداخلي"، وبناءً على ما تقدم فإن برنامج تأكيد وتحسين الجودة يُعد ضرورياً لضمان توافق نشاط التدقيق الداخلي مع المعايير المهنية ومبادئ أخلاقيات المهنة، كما يهدف إلى تقييم كفاءته وفعاليتها وتحديد فرص التحسين. ويُناط بالرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مسؤولية دعم إشراف مجلس الإدارة على هذا البرنامج، بما يُعزز جودة الأداء ويحقق الأهداف المرجوة في بيئة رقابية فعالة (The Institute of Internal Auditors (IIA).2016:6).

## 2-1-2- التوصل:

يتألف مكون التواصل من العناصر التالية:

**أ. الدعم:** يشير مفهوم الدعم إلى تمكين الآراء وتقديم التوجيه، ويُعد ركيزة أساسية في استراتيجية معهد المدققين الداخليين (IIA) تُسهم في تعزيز فاعلية التدقيق الداخلي ضمن مجالات الحوكمة وإدارة المخاطر والامتثال. وتُعد الدعوة الناجحة وسيلة لتوضيح الرسائل الجوهرية والتأكيد على أن وظيفة التدقيق الداخلي تمثل دعامة أساسية للحوكمة الرشيدة داخل الوحدة الاقتصادية. (حمد وحמיד، 2022:22) وجدير بالذكر بأن مهمة المدققين تتمثل في تقديم الدعم اللازم بغرض بلوغ الأهداف التي تنشدها المؤسسة وتسعى جاهدة إلى تحقيقها (عبد السادة، 2024: 585).

**ب. العلاقات:** يُعد بناء علاقات عمل فعالة بين فريق التدقيق الداخلي والمستفيدين من خدماته عنصراً أساسياً ضمن إطار العلاقات، سواء داخل الوحدة الاقتصادية أو خارجها. وتُسهم هذه العلاقات، القائمة على الثقة والكفاءة والشفافية، في تعزيز مشاركة التدقيق الداخلي ضمن هيكل الحوكمة، والسعي إلى بناء علاقات متبادلة المنفعة مع المعنيين وأصحاب المصالح، بما يُعزز القيمة المضافة لأنشطة التدقيق، وفقاً لما يوضحه الدليل الموجز لإدارة العلاقات. (ACCA, n.d.).

**ج. الإبلاغ:** وفقاً للمعيار الدولي رقم (A 2400) يتعين على المدققين الداخليين إعداد تقارير شاملة توضح أهداف مهام التدقيق ونطاقها ونتائجها، مع تضمين استنتاجات وتوصيات قابلة للتنفيذ وخطط عمل مناسبة. ويُشترط أن تكون الآراء المقدمة واضحة ومدعومة بأدلة موثوقة، مع الإشارة إلى الأداء المرضي عند الاقتضاء. كما تختلف تقارير المهام الاستشارية في شكلها ومضمونها تبعاً لطبيعة المهمة واحتياجات الجهة المستفيدة، بما يعزز جودة التواصل ويسهم في دعم عملية اتخاذ القرار (The Institute of Internal Auditors (IIA). 2016:17). وتماشياً مع ما تم ذكره فإنه عندما يستند تقرير التدقيق الداخلي إلى النتائج النهائية والرسمية للتدقيق، يقوم المدقق الداخلي باستخدام هذا التقرير لتوثيق ما تم فحصه ويتضمن ذلك عرضاً للملاحظات والاستنتاجات، إلى جانب التوصيات والآراء المهنية، ويُقدّم التقرير إلى إدارة الوحدة الاقتصادية ما يضمن احاطة كاملة بالأوضاع الحالية وتحديد مجالات التحسن المحتملة (حمد وحמיד، 2022:23). وفي السياق ذاته، يُشير معيار التدقيق الدولي رقم (2440) إلى ضرورة اتخاذ مجموعة من الإجراءات قبل مشاركة نتائج التدقيق مع جهات خارجية، لضمان سلامة المنشأة وحماية معلوماتها، وتشتمل تلك المتطلبات على تحليل الآثار المستقبلية المرتبطة بنشر النتائج، والتشاور مع الإدارة العليا أو المستشار القانوني لضمان التوافق مع القوانين واللوائح، إضافة إلى فرض قيود على استخدام ونشر النتائج بما يمنع تداولها بطريقة قد تُلحق الضرر بالمؤسسة. وتهدف هذه الضوابط إلى تعزيز التعامل الآمن والمسؤول مع المعلومات الحساسة والحفاظ على أمن المؤسسة (الرمحي، 2017:328).

**د. المهارات الناعمة:** المهارة هي قدرة ذهنية وعقلية تمكن الفرد من أداء المهام بكفاءة، سواء كانت فطرية أو مكتسبة. وتتكوّن غالباً من عنصرين متكاملين: المعرفة التي تُمثل الفهم النظري والخبرة، والقدرة التطبيقية التي تُترجم هذه المعرفة إلى أداء عملي

فعال في الواقع (بن علي، ولقرادة. 11:2021). فوفقاً للمعيار (1210) الصادر عن معهد المدققين الداخليين (IIA)، يتعين على المدقق الداخلي امتلاك المعرفة والمهارات والكفاءات اللازمة لأداء مهامه بكفاءة. كما ينبغي أن يمتلك نشاط التدقيق الداخلي ككل القدرات على تنفيذ مسؤولياته بفعالية. وتؤكد الإرشادات التطبيقية للمعهد أهمية المهارات المهنية والعملية التي تمكن المدققين من تطبيق المعرفة واتخاذ القرارات بفعالية في بيئات رقابية معقدة (الرمحي، 2017:90).

**5. الابتكار:** يُعرّف الابتكار بأنه تطبيق منتج أو عملية جديدة أو مطوّرة بشكل كبير، ويُعتبر منفذاً عند استخدامه فعلياً أو إتاحتها للمستخدمين المحتملين داخل المؤسسة. (Gault.2018:619) ويتمثل الابتكار في التدقيق الداخلي ركيزة أساسية لتعزيز الفعالية الرقابية، من خلال تبني تقنيات رقمية متقدمة تفضي الى تحول في منهجيات وأساليب العمل. ويتجلى ذلك في توظيف الذكاء الاصطناعي لتحليل البيانات واكتشاف المخاطر بفعالية، وأتمتة العمليات الروبوتية لخفض التكاليف وتقليل الأخطاء، فضلاً عن استخدام التحليلات التنبؤية لاستباق التحديات وصنع قرارات تعتمد على نماذج دقيقة. هذا التوجّه يحول التدقيق من وظيفة تقليدية إلى دور استراتيجي داعم للتحول المؤسسي (هروال وزيان، 2023:347).

## 2-2 جودة الإبلاغ المالي

### 2-2-1 مفهوم جودة الإبلاغ المالي والعوامل المؤثرة.

تتباين آراء الباحثين حول مفهوم الإبلاغ المالي، حيث يعرف الإبلاغ المالي على انه نقل المعلومات المالية إلى الأطراف خارج الشركة عبر تقارير الشركة المالية. حيث تعتمد هذه الأطراف على الإبلاغ المالي بهدف التوصل الى البيانات التي تساعد في اتخاذ القرارات. يُعدّ الإبلاغ المالي من المفاهيم المتقاربة مع الإفصاح المالي، إذ يتقاطعان في الهدف المتمثل بنقل المعلومات المالية الضرورية إلى الأطراف المعنية التي تعتمد عليها في اتخاذ قراراتها (العبادي، 2019: 74). نظراً للعلاقة المباشرة بأصحاب المصالح، يُعدّ الإبلاغ المالي من أهم مخرجات النظام المحاسبي داخل الوحدة الاقتصادية. تعتمد قرارات هذه الأطراف على الإفصاح عن البيانات والمعلومات المتعلقة بالمركز المالي والأنشطة الأخرى الخاصة بالوحدة الاقتصادية. لذلك، ينبغي أن تتسم هذه المعلومات بالمصداقية والموثوقية، بما يتفق مع المعايير المحاسبية الدولية والمعايير المهنية الصادرة عن الجهات المتخصصة (المسعودي والجوري، 2016: 118). حتى مع الالتزام بالمبادئ المحاسبية المعتمدة، قد تُظهر التقارير المالية المُعدة تفاوتاً في جودتها. فتشير جودة الإبلاغ المالي الى مدى دقة المعلومات التي تقدمها عملية إعداد الإبلاغ المالي (Martínez-Ferrero.2014:52).

تشير العديد من الدراسات في الأدبيات المحاسبية إلى أن تقييم جودة التقارير المالية يعتمد على تحليل مجموعة من العوامل المؤثرة (Herath & Albarqi.2017:6) منها:  
أ. إدارة الأرباح: يُوظف المديرون مرونة المعايير المحاسبية لاختيار السياسات وأساليب الإبلاغ التي تُجسّد التوجهات المستقبلية للشركة. يمكن استخدام هذه المرونة أحياناً لتحريف المعلومات المالية لزيادة المنافع الشخصية. يساعد معرفة نطاق وتكرار إدارة الأرباح المنظمين في تحديد مستوى التقدير الإداري المناسب. إذا كانت إدارة الأرباح شائعة، قد تزيد الجهات التنظيمية متطلبات الإفصاح. أما إذا كانت نادرة، فقد يُشجّع واضعو المعايير على استخدامها لتعزيز قيمة الإبلاغ المالي والتواصل الفعال. تؤثر إدارة الأرباح على جودة الأرباح، ما قد يؤثر في الحكم على الوضع المالي للكيان ومدى الثقة في الأرباح المعلنة. (Hassan.2013:148)

ب. الرقابة الداخلية: يُمثل نظام الرقابة الداخلية ركيزة أساسية لتعزيز جودة الإبلاغ المالي والحد من التقارير الاحتمالية. يجب على الإدارة تحمل مسؤوليتها في تطبيق نظام رقابي فعال لضمان إعداد تقارير مالية موثوقة ودقيقة، وتقديم مؤشرات لقياس كفاءة الرقابة الداخلية. تُسهم إجراءات الرقابة الداخلية بشكل أساسي في تقليل الأخطاء وكشف حالات الاحتيال أو الحيلولة دون وقوعها، الأمر الذي يُسهم في رفع جودة الإبلاغ المالي ويُعزّز مصداقية التقارير المالية، إذ تنعكس هذه الجودة بشكل مباشر على قرارات المستثمرين والجهات المعنية الأخرى، لذا فإن وجود نظام رقابي فعال ضروري لضمان تقديم معلومات مالية دقيقة وموثوقة (شعت، 2017: 53).

ج. التدقيق: تلعب خصائص المدققين، مثل الخبرة والحوافز، دوراً محورياً في تحسين جودة الإبلاغ المالي. المدققون ذوو الخبرة العالية غالباً ما يصدرن تقارير مالية ذات جودة أفضل، خاصة عندما تشمل عمليات التدقيق مدققين متخصصين يتمتعون بكفاءة عالية. تفيد الدراسات بأن تكرار تدوير المدققين أو قصر فترات التدقيق قد يسهم في تراجع جودة التقارير المالية. يسهم تعزيز الشك المهني في إجراءات التدقيق في تقليص فرص اللجوء إلى ممارسات إدارة الأرباح، مما يعزز من جودة الإبلاغ المالي. تجربة المدققين تمنع المديرين من إدارة الأرباح عبر التراكمات، مما يدل على أن الخبرة المتخصصة للمدققين لها تأثير إيجابي على جودة الإبلاغ المالي. (Gaynor et al.2016:26)

د. ممارسات حوكمة الشركات: تُعد جودة الإبلاغ المالي من العوامل الأساسية التي تدعم رفع مستوى التنافس بين الشركات والمصانع والأنشطة الخدمية. هذا يؤثر بشكل كبير على وعي المستهلكين عند اختيار الخدمات ذات الجودة الأفضل. لذا، أبدت الشركات اهتماماً متنامياً بتطبيق ممارسات الحوكمة، خصوصاً في الجوانب المحاسبية والمالية والاقتصادية المرتبطة بإعداد القوائم المالية

المنشورة. السعي لتحقيق جودة عالية في المعلومات المحاسبية المتضمنة في هذه التقارير يعتبر أمراً بالغ الأهمية. لذلك، فإن الالتزام بالحوكمة وفقاً لمبادئ سيؤدي إلى تحسين جودة الإبلاغ المالي بشكل مباشر (شهيد والعيسى، 2018: 269).

هـ. **المعايير المحاسبية:** تخضع جودة الإبلاغ المالي لتأثيرات مباشرة من المعايير المحاسبية عبر جوانب أساسية متعددة. هي التمثيل الصادق للظواهر الاقتصادية، حيث تُظهر النتائج أن تقارير US GAAP توفر معلومات تمثل الظواهر الاقتصادية بموثوقية أكبر، مما ينمي دقة وصحة التقارير المالية. من جهة أخرى، توفر تقارير IFRS معلومات أكثر ملاءمة وذات صلة، الأمر الذي يدعم قدرة المستثمرين وأصحاب المصالح في التوصل إلى مستنيرة وموثوقة. بالإضافة إلى ذلك، هناك تأثيرات متباينة على الخصائص النوعية، حيث تُبين النتائج أن هناك اختلافات كبيرة في تأثير US GAAP و IFRS على الخصائص النوعية الأساسية. تقارير IFRS تحصل على درجات أعلى في الملاءمة، بينما تقارير US GAAP تحصل على درجات أعلى في التمثيل الصادق. تُبرز هذه المخرجات كيف تؤثر المعايير المحاسبية المختلفة على جودة الإبلاغ المالي من خلال تعزيز التمثيل والموثوقية والملاءمة في التقارير المالية (Van Beest et al. 2009: 19-20).

## 2-2-2 خصائص الإبلاغ المالي:

تُمثل خصائص الإبلاغ المالي إحدى الركائز الأساسية لضمان جودة ومصداقية القوائم المالية، لما لها من دور فاعل في دعم متخذي القرار بالمعلومات اللازمة والموثوقة. وتنقسم هذه الخصائص إلى نوعين رئيسيين (أبو نصار وحמידات، 2024: 6-10):

### 2-2-2-1 الخصائص النوعية الأساسية

1) **الملاءمة:** تشير الملاءمة إلى مدى صلة المعلومات المالية بالقرارات الاقتصادية للمستخدمين، إذ تُسهم في تحليل الأداء السابق وتوقع الاتجاهات المستقبلية. وتستند إلى ثلاثة عناصر:

- القيمة التنبؤية: تعزز قدرة المستخدمين على بناء توقعات مالية استناداً إلى المعلومات الحالية.
- القيمة التأكيدية: توفر تغذية راجعة تمكن من تعديل التقديرات السابقة عند الحاجة.
- المادية: تعكس مدى تأثير حذف أو تعديل البيانات المالية على قرارات المستخدم، ويختلف ذلك حسب طبيعة المنشأة وحجم النشاط.

2) **التمثيل الصادق:** تُعنى هذه الخاصية بتقديم صورة حقيقية للأنشطة المالية، بحيث تعبر البيانات عن الواقع الاقتصادي كما هو، وتشمل:

- الخلو من الأخطاء: دقة المعلومات وخلوها من تحريفات جوهرية.
- الاكتمال: توفير جميع التفاصيل الضرورية لفهم شامل للبيانات.
- الحيادية: تقديم المعلومات دون انحياز، مع الالتزام بالموضوعية.

### 2-2-2-2 الخصائص النوعية الداعمة

أ. **القابلية للمقارنة:** تُتيح المقارنة بين الفترات الزمنية أو بين شركات مختلفة، مما يساعد في تقييم الأداء المالي بموضوعية، شريطة الحفاظ على ثبات المعايير المحاسبية.

ب. **القابلية للتحقق:** تعني إمكانية التوصل إلى نتائج متقاربة عند استخدام نفس إجراءات القياس، مما يعزز ثقة المستخدم في مصداقية المعلومات.

ج. **التوقيت المناسب:** تُشير إلى أهمية تقديم المعلومات في الوقت المناسب لاتخاذ القرارات، حيث أن تأخرها قد يفقدها أثرها الفعلي.

د. **القابلية للفهم:** تُعرض المعلومات بأسلوب واضح ومنظم يجعلها سهلة الفهم للمستخدمين ذوي المعرفة المعقولة، مع تبسيط البيانات المعقدة قدر الإمكان.

## الجانب العملي

### المبحث الثاني

يتناول هذا المبحث عرضاً تفصيلياً لمتغيرات البحث، مع تحليل أبرز النتائج واختبار الفرضيات استناداً إلى البيانات المستخلصة من الشركات التي شملتها العينة البحثية.

#### أولاً. تحديد مجتمع البحث وعينتها

يتكوّن مجتمع البحث من 134 شركة ومصرفاً مدرجة في سوق العراق للأوراق المالية، موزعة على تسعة قطاعات مختلفة. ولأغراض هذه الدراسة، تم تبني تصميم مقطعي أفقي لعام 2024، مع الالتزام بشرطين أساسيين: أولهما توفر الإفصاح المالي لذلك العام، وثانيهما احتواء البيانات المنشورة على المعلومات الضرورية لقياس المتغيرات المعتمدة. ووفقاً لهذين المعيارين، اختيرت عينة مكونة من 31 شركة تغطي معظم القطاعات، باستثناء قطاع التحويل المالي، كما هو موضح في الجدول (1)

الجدول (1): الشركات محل البحث

ت	الشركة	القطاع	ت	الشركة	القطاع	ت	الشركة	القطاع	ت	الشركة	
1	الشركة 1	استثمار	9	الشركة 9	مصرفي	17	الشركة 17	اتصالات	25	الشركة 25	مصرفي
2	الشركة 2	خدمات	10	الشركة 10	مصرفي	18	الشركة 18	صناعي	26	الشركة 26	مصرفي
3	الشركة 3	صناعي	11	الشركة 11	مصرفي	19	الشركة 19	صناعي	27	الشركة 27	مصرفي
4	الشركة 4	زراعة	12	الشركة 12	صناعي	20	الشركة 20	مصرفي	28	الشركة 28	مصرفي

5	الشركة 5	زراعة	13	الشركة 13	الخدمات	21	الشركة 21	مصرفي	29	الشركة 29	مصرفي
6	الشركة 6	فنادق	14	الشركة 14	صناعي	22	الشركة 22	مصرفي	30	الشركة 30	مصرفي
7	الشركة 7	مصرفي	15	الشركة 15	مصرفي	23	الشركة 23	مصرفي	31	الشركة 31	فنادق
8	الشركة 8	مصرفي	16	الشركة 16	تأمين	24	الشركة 24	مصرفي			

المصدر: أعد هذا الجدول من قبل الباحثين.

### ثانياً. تحديد وقياس متغيرات البحث

تضمن هذا البحث نوعين رئيسيين من المتغيرات، هما: المتغيرات المستقلة والمتغيرات التابعة، وسيتم في هذا القسم عرض تعريف كل منهما وبيان كيفية قياسهما بناءً على طبيعة البحث وأهدافها وكالاتي:  
1. يمثل المتغير الأول في هذا البحث متغيراً مستقلاً، ويتمثل في مكون القيادة والتواصل ضمن إطار الكفاءة المهنية للمدققين الداخليين، وقد أُشير إليه بالرمز (X). وقد اعتمد الباحثان في قياس هذا المتغير على قائمة فحص مصممة خصيصاً لهذا الغرض، تضمنت ستة بنود رئيسية. تم جمع البيانات من خلال مقابلات مباشرة واتصالات هاتفية مع المدققين الداخليين العاملين في الشركات الداخلة ضمن نطاق العينة. ولأغراض التحليل الكمي، تم ترميز البنود بمنح الدرجة (1) عند تحقق البند، والدرجة (0) عند عدم تحققه. ويعرض الجدول (2) النموذج المعتمد لقائمة الفحص المستخدمة لقياس هذا المتغير في سياق البحث الحالي.

الجدول (2) قائمة الفحص

ت	البند	نعم متوافر (1)	غير متوافر (0)
1	هل يتم تنسيق جهود التدقيق الداخلي مع الإدارات المختلفة لضمان تحقيق الأهداف بكفاءة؟		
2	هل يوجد برنامج واضح لضمان جودة التدقيق وتحسينه باستمرار؟		
3	هل يتمتع المدققون الداخليون بمهارات قيادية تمكنهم من إدارة عمليات التدقيق بفعالية؟		
4	هل يتم التواصل بوضوح بين المدققين الداخليين والإدارة لضمان تحقيق الأهداف الرقابية؟		
5	هل يتم إصدار تقارير تدقيق دقيقة وموثوقة تستند إلى المعايير المهنية؟		
6	هل يعتمد المدققون الداخليون على الابتكار والمهارات الناعمة لتعزيز كفاءة التدقيق الداخلي؟		

المصدر: تم الاعداد من قبل الباحثان لهذا الجدول

2. يمثل المتغير الثاني في هذا البحث متغيراً تابعاً، يتمثل في جودة الإبلاغ المالي، ويرمز له بالرمز (Y). وقد جرى قياس هذا المتغير باستخدام مؤشر جودة الاستحقاقات (AQ)، وفقاً للنموذج الذي طوره Kothari وآخرون (2005). يعتمد هذا النموذج على احتساب الاستحقاقات الاختيارية المعدلة بالأداء، ويُعتبر من أكثر الأساليب دقة في تحليل جودة الأرباح، وفقاً لما أشار إليه عدد من الباحثين في الأدبيات المحاسبية. ويُعد هذا النموذج تطويراً مهماً للنماذج السابقة التي تناولت قياس الاستحقاقات غير الاعتيادية. وتتمثل خطوات تطبيق هذا النموذج بما يلي:

### الخطوة الأولى: احتساب الاستحقاقات الكلية (Total Accruals)

تُحسب الاستحقاقات الكلية من خلال الفرق بين صافي الربح والتدفقات النقدية التشغيلية، كما في المعادلة:

$$TA_{i,t} = NI_{i,t} - CFO_{i,t} \quad \text{.....(1)}$$

حيث: TA = الاستحقاقات الكلية، NI = صافي الربح، CFO = التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية

### الخطوة الثانية: تقدير الاستحقاقات غير الاختيارية (Normal Accruals)

يتم ذلك من خلال نموذج انحدار يوضح مكونات الاستحقاقات الكلية بناءً على المتغيرات المحاسبية، وفق المعادلة التالية:

$$TA_{i,t}/A_{i,t-1} = \beta_0 + B_1(1/A_{i,t-1}) + B_2 \{AREV_{i,t} - AREC_{i,t}\}/A_{i,t-1} + B_3 (PPE_{i,t})/A_{i,t-1} + B_4 (ROA_{i,t}) + E_{i,t} \quad \text{.....(2)}$$

حيث: A = إجمالي الموجودات، AREV = التغير في الإيرادات، AREC = التغير في الحسابات المدينة، PPE = الممتلكات والآلات والمعدات، ROA = العائد على الموجودات،  $\epsilon$  = مصطلح الخطأ العشوائي

### الخطوة الثالثة: عرض المعاملات المقدرة (β)

بعد تنفيذ المعادلة (2)، يتم تقدير المعاملات باستخدام بيانات العينة، وتُعرض القيم المحسوبة ضمن الجدول (3)، الذي يوضح نتائج الانحدار ومعاملات بيتا المعتمدة في قياس الاستحقاقات غير الاعتيادية

الجدول (3): القيم التقديرية لمعاملات بيتا ضمن نموذج قياس جودة الاستحقاقات

معامل الانحدار	β0	β1	β2	β3	β4
التقديرات	-0.357	0.000	-0.403	0.383	0.354

المصدر: أعد هذا الجدول من قبل الباحثين بالاعتماد على نتائج المعالجة الإحصائية باستخدام برنامج SPSS

تستخدم المعلمات المقدره الواردة في المعادلة السابقة لاحقاً لحساب القيم المتبقية (البواقي)، وذلك من خلال توظيف تلك المعاملات في تقدير قيم الاستحقاقات الكلية باستخدام النموذج الآتي:

$$NDA_{i,t} / A_{i,t-1} = \beta_0 + B_1(1/A_{i,t-1}) + B_2 \{AREV_{i,t} - AREC_{i,t}\} / A_{i,t-1} + B_3 (PPE_{i,t}) / A_{i,t-1} + B_4 (ROA_{i,t}) + E_{i,t} \dots \dots \dots (3)$$

**الخطوة الرابعة:** بعد ذلك، يتم احتساب القيم المتبقية (البواقي) باستخدام المعادلة التالية، والتي تمثل الاستحقاقات الاعتيادية (غير الاختيارية) المستنتجة من النموذج المقدر  $Dai.t = TA_{i,t} - NDA_{i,t}$  .....(4)

حيث يُعبر الرمز (DA) عن الاستحقاقات غير الاختيارية، في حين يُشير الرمز (NDA) إلى الاستحقاقات الاختيارية

**الخطوة الخامسة:** بهدف تحويل نتائج النموذج إلى مؤشر يعكس جودة الإبلاغ المالي، تم ضرب القيمة المحتسبة للاستحقاقات الاختيارية في (-1)، وذلك للحصول على مقياس إيجابي لجودة الاستحقاقات. إذ إن الزيادة في القيمة الناتجة تعبر عن ارتفاع جودة الاستحقاقات، وهو ما يُعد مؤشراً على تحسّن جودة الإبلاغ المالي

ثالثاً. تحليل العناصر المكوّنة لقائمة الفحص وتفسير مضامينها

يتناول هذا المكون ستة بنود رئيسة تقيس قدرة المدققين الداخليين على القيادة والتواصل الفعّال داخل المؤسسات، بما في ذلك التنسيق مع الإدارات، وضوح البرامج وجودتها، إصدار تقارير دقيقة، والابتكار، ويظهر الجدول (4) مستويات توافر هذه البنود ضمن المكون.

الجدول (4): وصف وتحليل بنود مكون القيادة والتواصل

ت	البنود	نعم متوافر	نسبة التوافر	غير متوافر	نسبة غير المتوافر
1	هل يتم تنسيق جهود التدقيق الداخلي مع الإدارات المختلفة لضمان تحقيق الأهداف بكفاءة؟	27	87.1%	4	12.9%
2	هل يوجد برنامج واضح لضمان جودة التدقيق وتحسينه باستمرار؟	14	45.2%	17	54.8%
3	هل يتمتع المدققون الداخليون بمهارات قيادية تمكنهم من إدارة عمليات التدقيق بفعالية؟	24	77.4%	7	22.6%
4	هل يتم التواصل بوضوح بين المدققين الداخليين والإدارة لضمان تحقيق الأهداف الرقابية؟	25	80.6%	6	19.4%
5	هل يتم إصدار تقارير تدقيق دقيقة وموثوقة تستند إلى المعايير المهنية؟	30	96.8%	1	3.2%
6	هل يعتمد المدققون الداخليون على الابتكار والمهارات الناعمة لتعزيز كفاءة التدقيق الداخلي؟	27	87.1%	4	12.9%
	الأوزان	1		0	
	التكرارات	147		39	
	ناتج (الوزن * عدد التكرارات)	147		0	
	معدل التوافر (التطبيق)			0.790	
	النسبة المئوية لتطبيق مكون القيادة والتواصل			79.0%	
	حجم الفجوة لتطبيق مكون القيادة والتواصل			21.0%	

المصدر: تم الإعداد من قبل الباحثان لهذا الجدول

يلاحظ من الجدول (4) أن عدد الإجابات لكونه متوافر 147، مقابل 39 للإجابات الخاصة بكونها غير متوافر، عليه فإن غالبية الإجابات كانت مع أن مكون القيادة والتواصل متوافر وبنسبة تبلغ 89%، أي أن غالبية المدققين يمارسون القيادة والتواصل في حين أن فجوة عدم التوافر كانت 21% وهي نسبة كبيرة نوعاً ما.

كما يلاحظ أن أعلى معدل للتطبيق الكلي كان في البند رقم (5): "هل يتم إصدار تقارير تدقيق دقيقة وموثوقة تستند إلى المعايير المهنية؟" بنسبة عالية (96.8%) مقارنة بباقي البنود مما يعكس قوة نسبية في جودة التقارير التدقيقية. كما ان أدنى معدل للتطبيق الكلي كان في البند رقم (2): "هل يوجد برنامج واضح لضمان جودة التدقيق وتحسينه باستمرار؟"، بنسبة (45.2%) مما يشير إلى ضعف في البرامج الاستراتيجية المستمرة لضمان جودة التدقيق، كما يلاحظ وجود تفاوتاً في ممارسات التدقيق عبر الشركات العراقية، مما يشير إلى ضعف واضح في بعض المؤسسات.

تُظهر بيانات مكون القيادة والتواصل أن 79% من المشاركين أقرّوا بتوافر هذا المكون لديهم، مما يعكس مستوى متوسطاً من اعتماد الممارسات ذات الصلة داخل المؤسسات. في المقابل، فإن نسبة 21% تمثل حالات عدم التوافر، وهو مؤشر على وجود فجوة تستحق المعالجة لضمان اتساق الأداء المؤسسي. ويلاحظ أن عدد الاستجابات المصنفة ضمن "غير متوافر" بلغ 39 حالة، وهو رقم يدل على وجود صعوبات جوهرية تتعلق بضعف التنسيق الداخلي وغياب منهجيات مستمرة لضمان جودة عمليات التدقيق. كما تكشف النتائج عن تباين واضح في مدى إدراك الشركات لأهمية جوانب القيادة والتواصل، إذ برزت مظاهر القوة في القدرة على إصدار

التقارير، بينما ظل القصور متمثلاً في محدودية برامج التطوير وعدم وجود آليات مؤسسية فعّالة للتكامل الإداري. هذا التباين يدل على أن الممارسات المرتبطة بهذا المكون تحتاج إلى نهج أكثر تنظيمًا وانتظامًا لضمان كفاءة واستمرارية الأداء المهني.

#### رابعاً: عرض وتحليل متغيرات البحث

يستعرض الجدول (5) مستويات متغيرات البحث، والمتمثلة في مكون القيادة والتواصل ضمن إطار الكفاءة المهنية للمدققين الداخليين، بالإضافة إلى جودة الإبلاغ المالي، وذلك على مستوى جميع الأبعاد والمقاييس المعتمدة. ويهدف هذا الوصف إلى تقديم تصور إحصائي شامل حول خصائص هذه المتغيرات كما وردت ضمن بيانات الشركات المدرجة في العينة البحثية، بما يتيح فهمًا أوليًا لطبيعة المشاهدات وتوزيعها.

الجدول (5): مستويات متغيرات البحث وفقاً لمشاهدات الشركات محل التحليل

ت	الشركة	X	Y	ت	الشركة	X	Y
1	الشركة 1	83.3%	-0.288	17	الشركة 17	83.3%	-0.044
2	الشركة 2	83.3%	-0.354	18	الشركة 18	50.0%	-0.334
3	الشركة 3	0.0%	-0.510	19	الشركة 19	50.0%	-0.326
4	الشركة 4	16.7%	-0.342	20	الشركة 20	100.0%	-0.263
5	الشركة 5	66.7%	-0.338	21	الشركة 21	100.0%	-0.258
6	الشركة 6	50.0%	-0.385	22	الشركة 22	100.0%	-0.334
7	الشركة 7	100.0%	-0.127	23	الشركة 23	100.0%	-0.135
8	الشركة 8	100.0%	-0.126	24	الشركة 24	100.0%	-0.242
9	الشركة 9	100.0%	-0.007	25	الشركة 25	100.0%	-0.202
10	الشركة 10	100.0%	-0.092	26	الشركة 26	83.3%	-0.344
11	الشركة 11	100.0%	-0.052	27	الشركة 27	100.0%	-0.095
12	الشركة 12	33.3%	-0.315	28	الشركة 28	100.0%	-0.285
13	الشركة 13	66.7%	-0.429	29	الشركة 29	100.0%	-0.065
14	الشركة 14	66.7%	-0.312	30	الشركة 30	83.3%	-0.292
15	الشركة 15	83.3%	-0.319	31	الشركة 31	66.7%	-0.287
16	الشركة 16	83.3%	-0.336				

المصدر: أعدّ هذا الجدول من قِبل الباحثين استناداً إلى نتائج التحليل الإحصائي المنفذة باستخدام برنامج SPSS فيما يتعلق بجودة الإبلاغ المالي، فيلاحظ أن القيمة المقاسة بناءً على مؤشر جودة الاستحقاقات قد سجلت مستويات مرتفعة لدى أربع شركات فقط، وهي: ش 9، ش 11، ش 17، وش 29. في المقابل، أظهرت غالبية الشركات الأخرى انخفاضاً في جودة الإبلاغ المالي وفقاً لهذا المقياس.

يوضح الجدول (6) توزيع مستويات متغيرات البحث، والتي تشمل مكون القيادة والتواصل ضمن إطار الكفاءة المهنية للمدققين الداخليين، وجودة الإبلاغ المالي، وذلك بجميع أبعادها ومقاييسها المعتمدة، بحسب القطاعات الاقتصادية التي تنتمي إليها الشركات المشمولة في العينة. ويهدف هذا العرض إلى تقديم وصف شامل يعكس جميع المشاهدات ذات الصلة بالبحث. فيلاحظ أنه حسب بعد مكون القيادة والتواصل، قد سجل القطاع المصرفي أعلى نسبة توافر بلغت (97.1%)، مما يشير إلى مستوى مرتفع من الالتزام بهذا المكون، في حين أظهر القطاع الصناعي أدنى نسبة توافر بلغت (40%)، ما يعكس تفاوتاً ملحوظاً بين القطاعات في تبني هذا الجانب من الكفاءة المهنية.

الجدول (6): مستوى متغيرات البحث حسب القطاعات

ت	القطاعات	X4	Y
1	القطاع المصرفي	97.1%	-0.293
2	قطاع التأمين	83.3%	-0.336
3	قطاع الاستثمار	83.3%	-0.288
4	قطاع الخدمات	75.0%	-0.392
5	القطاع الصناعي	40.0%	-0.164
6	قطاع الفنادق	58.4%	-0.260
7	قطاع الزراعة	41.7%	-0.036
8	قطاع الاتصالات	83.3%	-0.044

المصدر: أعدّ هذا الجدول من قِبل الباحثين استناداً إلى نتائج التحليل الإحصائي المنفذة باستخدام برنامج SPSS أما بالنسبة لجودة الإبلاغ المالي، فإن نتائج مقياس جودة الاستحقاقات تُظهر ارتفاعاً ملحوظاً في هذا المؤشر لدى قطاع الاتصالات، مقابل انخفاضه في معظم القطاعات الأخرى.

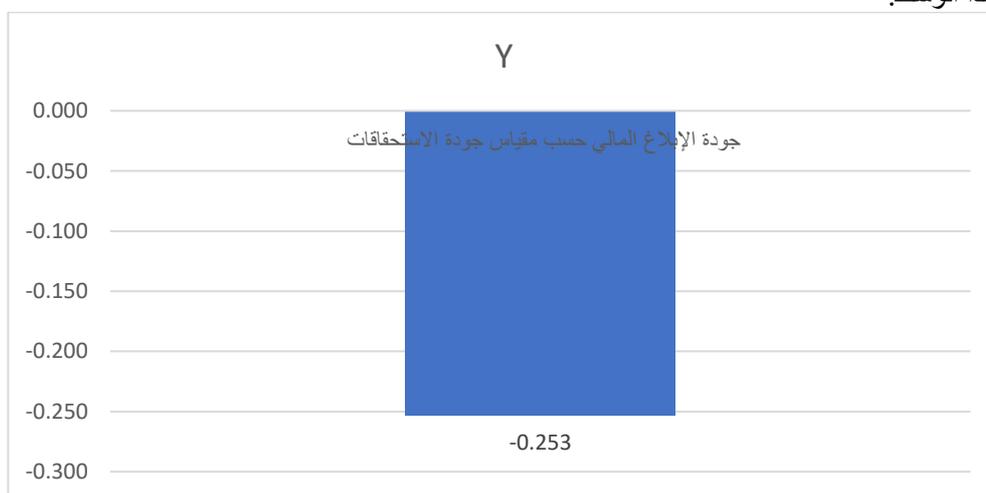
الجدول (7): تحليل وصفي لمتغيرات البحث لإجمالي العينة

المتغيرات والأبعاد	الرمز	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	أدنى قيمة	أعلى قيمة	معامل الاختلاف
مكون القيادة والتواصل	X4	79.0%	26.9%	0.0%	100.0%	34.0%
جودة الإبلاغ المالي وفق جودة الاستحقاق	Y	-0.253	0.125	-0.510	-0.007	-49.5%

المصدر: أعدّ هذا الجدول من قبل الباحثين استناداً إلى نتائج التحليل الإحصائي المنفذة باستخدام برنامج SPSS يبين الجدول أعلاه رقم (7) تحليلاً وصفيًا لمتغيرات البحث المتمثلة في مكون القيادة والتواصل ضمن إطار الكفاءة المهنية للمدققين الداخليين، بالإضافة إلى جودة الإبلاغ المالي، وذلك بجميع أبعادها ومقاييسها، وفقاً للبيانات المجمعة من العينة ككل. وقد تم تنفيذ هذا التحليل باستخدام مجموعة من الأساليب الإحصائية الوصفية مثل الحد الأدنى، والحد الأعلى، والمتوسط الحسابي، والانحراف المعياري وغيرها، بهدف تقديم تصور شامل لطبيعة هذه المتغيرات ومستوى تحققها على مستوى العينة الإجمالية.

حيث يُظهر الجدول (7) أن مكون القيادة والتواصل، بوصفه أحد أبعاد الكفاءة المهنية للمدققين الداخليين، قد سجّل مستوى توافر مرتفعاً بلغ 79%. ويعكس هذا المؤشر إدراكاً ملحوظاً لدى عينة البحث لأهمية هذا البعد في تعزيز فعالية الأداء والتواصل داخل بيئة العمل الرقابي.

ويبين الشكل (6) مستوى جودة الإبلاغ المالي لإجمالي العينة استناداً إلى مقياس جودة الاستحقاقات، مع الإشارة إلى أن الوسط الحسابي الفرضي المستخدم في التحليل هو (0)، وقد تم اختبار الفروق باستخدام قيمة (2-tailed) Sig. لتحديد مدى دلالة الانحراف الإحصائي عن هذا الوسط.



الشكل (6): مستوى جودة الإبلاغ المالي للعينة ككل استناداً إلى مقياس جودة الاستحقاقات

المصدر: أعدّ الباحثان هذا الشكل بالاعتماد على مخرجات برنامج Excel.

#### خامساً. اختبار التوزيع الطبيعي للبيانات

تم التحقق من اعتدالية البيانات من خلال اختبار التوزيع الطبيعي الذي أجراه الباحث، وذلك عبر احتساب كل من معامل الالتواء (Skewness) ومعامل التفرطح (Kurtosis) لجميع المتغيرات والأبعاد. وقد تم اعتماد النطاق المقبول إحصائياً لقيم الالتواء بين (1+) و(1-)، وللتفرطح بين (3+) و(3-). وأظهرت النتائج الواردة في الجدول (8) أن القيم المحسوبة لجميع المتغيرات كانت ضمن هذه الحدود، مما يشير إلى أن البيانات تتبع توزيعاً طبيعياً. وبناءً عليه، تم اعتماد الأساليب الإحصائية المعلمية في اختبار فرضيات البحث، نظراً لدقتها العالية مقارنة بالطرق اللامعلمية.

الجدول (8): اختبار التوزيع الطبيعي للبيانات

المتغيرات والأبعاد	الرمز	(Skewness)	(Kurtosis)
مكون القيادة والتواصل	X	-0.439	1.636
جودة الإبلاغ المالي وفق (أ. جودة الاستحقاق)	Y	0.395	-0.571

المصدر: أعدّ هذا الجدول من قبل الباحثين استناداً إلى نتائج التحليل الإحصائي المنفذة باستخدام برنامج SPSS سادساً. الاختبار الخاص بمستوى التوافر

#### (H1) الفرضية الأولى: لا توجد فروق معنوية حول توافر مكون القيادة والتواصل في شركات العينة البحثية.

تم استخدام اختبار العينة الواحدة (One Sample T-Test) لاختبار الفرضية المتعلقة بمستوى توافر مكون القيادة والتواصل ضمن إطار الكفاءة المهنية للمدققين الداخليين في الشركات المشمولة بالعينة. وقد تم ذلك من خلال قياس الفروق المعنوية بين المتوسطات المحسوبة والمتوسط النظري، بهدف التحقق مما إذا كان مستوى التوافر يختلف دالاً إحصائياً. وتُعرض نتائج هذا الاختبار في الجدول (9)

الجدول (9): اختبار الفروق المعنوية لمستوى توافر مكون القيادة والتواصل لإطار الكفاءة المهنية للمدققين الداخليين

الوسط الحسابي الفرضي=0.5				
Sig. (2-tailed)	df	t	الرمز	المتغيرات والأبعاد
0.000	30	6.018	X4	مكون القيادة والتواصل

المصدر: أعد هذا الجدول من قبل الباحثين استناداً إلى نتائج التحليل الإحصائي المنفذة باستخدام برنامج SPSS

تشير نتائج الجدول (9) إلى أن قيمة (t) كانت دالة إحصائياً عند مستوى معنوية يقل عن 5%، مما يدل على وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين المتوسطات. وبناءً على ذلك، يُستدل على توافر مكون القيادة والتواصل ضمن إطار الكفاءة المهنية للمدققين الداخليين في شركات العينة، مما يدعم قبول الفرضية الأولى (H2) الفرضية الثانية: لا توجد فروق معنوية حول جودة الإبلاغ المالي في شركات العينة البحثية.

تم استخدام اختبار العينة الواحدة (One Sample T-Test) لاختبار الفرضية المتعلقة بمستوى جودة الإبلاغ المالي، وذلك استناداً إلى مقياس جودة الاستحقاقات ضمن الشركات المشمولة بالعينة. وقد تم إجراء التحليل من خلال احتساب الفروق المعنوية بين المتوسطات الفعلية والمتوسط النظري، بهدف تقييم دلالة هذه الفروق إحصائياً. وتُعرض نتائج هذا الاختبار في الجدول (10)

الجدول (10): اختبار الفروق المعنوية لمستوى جودة الإبلاغ المالي

الوسط الحسابي الفرضي=0				
Sig. (2-tailed)	df	t	الرمز	المتغيرات والأبعاد
0.000	30	-11.251	Y	جودة الإبلاغ المالي

المصدر: أعد هذا الجدول من قبل الباحثين استناداً إلى نتائج التحليل الإحصائي المنفذة باستخدام برنامج SPSS

يتضح من الجدول (16) أن قيمة (t) كانت دالة إحصائياً عند مستوى معنوية يقل عن 5%، مما يدل على وجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية. إلا أن الإشارة السالبة لقيمة (t) تعكس أن هذه الفروق جاءت في الاتجاه السلبي، وهو ما يشير إلى انخفاض جودة الإبلاغ المالي وفقاً لمقياس جودة الاستحقاقات لدى الشركات محل البحث. وبناءً على ذلك، يمكن قبول الفرضية الرئيسية الثانية للبحث.

(H3) الفرضية الثالثة: لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين مكون القيادة والتواصل وجودة الإبلاغ المالي في شركات العينة البحثية.

في إطار هذه الفرضية، تم قياس العلاقة بين متغيرات البحث باستخدام معامل ارتباط بيرسون (Pearson)، حيث تم فحص دلالة العلاقة من خلال مستوى المعنوية الإحصائية، والذي يُعد مقبولاً إذا كان أقل أو يساوي 5%. كما تم تحديد اتجاه العلاقة بالاعتماد على إشارة معامل الارتباط، إذ تشير الإشارة الموجبة إلى علاقة طردية، في حين تشير الإشارة السالبة إلى علاقة عكسية. إضافة إلى ذلك، تم تحديد قوة العلاقة من خلال قيمة معامل الارتباط، حيث تُعتبر العلاقة مقبولة إحصائياً إذا تجاوزت القيمة 0.3 بين المتغيرات. ويعرض الجدول (11) نتائج معامل الارتباط المتعلقة بهذه الفرضية.

الجدول (11). العلاقة بين مكون القيادة والتواصل في إطار الكفاءة المهنية للمدققين الداخليين وجودة الإبلاغ المالي استناداً إلى

مقياس جودة الاستحقاقات

المتغيرات والأبعاد	الرمز	البيان	جودة الإبلاغ المالي (Y)
مكون القيادة والتواصل	X4	Pearson	0.663**
		Sig.	0.000

(\*\*). دالة إحصائية عند 0.01، (\*\*). دالة إحصائية عند 0.05.

المصدر: أعد هذا الجدول من قبل الباحثين استناداً إلى نتائج التحليل الإحصائي المنفذة باستخدام برنامج SPSS

يتبين من خلال الجدول (11) ثبات معنوية العلاقة (أي وجود علاقة) كون الدلالة الإحصائية (Sig.) أقل من 0.05، بين بعد (د. مكون القيادة والتواصل) لإطار الكفاءة المهنية للمدققين الداخليين مع جودة الإبلاغ المالي حسب مقياس جودة الاستحقاقات، فضلاً عن أن القيمة الموجبة للمعامل تدل على أن العلاقة هي ذات ارتباط ايجابي (طردية)، وهذا يدل على أن ارتفاع مستوى بعد (د. مكون القيادة والتواصل) لإطار الكفاءة المهنية للمدققين الداخليين في شركات العينة البحثية سيقترن ذلك زيادة في جودة الإبلاغ المالي وفقاً لمقياس جودة الاستحقاقات في تلك الشركات.

(H4) الفرضية الرابعة: لا يوجد تأثير ذو دلالة معنوية لمكون القيادة والتواصل على جودة الإبلاغ المالي في شركات العينة البحثية.

تم إعداد نموذج الانحدار الخطي البسيط لاختبار هذه الفرضية، بهدف تقدير مستوى جودة الإبلاغ المالي استناداً إلى مقياس جودة الاستحقاقات، وذلك من خلال مكون القيادة والتواصل ضمن إطار الكفاءة المهنية للمدققين الداخليين. وقد أُجري هذا التحليل لقياس مدى تأثير هذا المكون في جودة الإبلاغ المالي، كما توضح نتائج الجدول (22)

جدول رقم (12) تأثير مكون القيادة والتواصل في جودة الإبلاغ المالي

الفرضية الفرعية	المستقل	التابع	(R <sup>2</sup> )	(F) (Sig.)	المعامل الثابت (β0)	معامل الانحدار (β)	(T) (Sig.)	الدلالة
-----------------	---------	--------	-------------------	------------	---------------------	--------------------	------------	---------

الرابعة	X4	←	0.440	22.796 (0.000)	-0.497	0.309	4.775 (0.000)	دالة احصائياً
---------	----	---	-------	-------------------	--------	-------	------------------	------------------

المصدر: أعد هذا الجدول من قبل الباحثين استناداً إلى نتائج التحليل الإحصائي المنفذة باستخدام برنامج SPSS يتبين من جدول رقم (12) تحقق موثوقية نموذج معادلة الانحدار وصحة استدلالاته وفقاً للقيمة (F) البالغة (22.796) عند مستوى دلالة معنوية أقل من 5%، مما يعني إمكانية تقدير جودة الإبلاغ المالي حسب مقياس جودة الاستحقاقات، وذلك من خلال مكون القيادة والتواصل لإطار الكفاءة المهنية للمدققين الداخليين، فضلاً عن الدلالة المعنوية الأقل من 5% لاختبار (T) التي سجلت (4.775) تشير إلى ثبات وتحقيق معنوية التأثير، وتشير قيمة بيتا ( $\beta$ ) الموجبة الممثلة لمعامل الانحدار والبالغة (0.309) إلى إيجابية هذا التأثير، بمعنى أن مكون القيادة والتواصل يؤثر إيجاباً في جودة الإبلاغ المالي حسب مقياس جودة الاستحقاقات، وذلك باعتبار أن توافر مكون القيادة والتواصل لدى المدققين الداخليين في الشركات عينة البحث سوف يساهم في تعزيز مستويات هذه الجودة في تلك الشركات، كما تدل قيمة معامل التحديد ( $R^2$ ) البالغة (0.440) على أن مكون القيادة والتواصل يفسر ما نسبته (44%) نتيجة التغيرات في جودة التقارير المالية وفقاً لمقياس جودة الاستحقاقات، في حين تمثل النسبة المتبقية التي تصل إلى (56%) لعناصر أخرى غير ظاهرة في الإطار النموذجي الحالي.

**وبناءً على نتائج التحليل فإن مكون القيادة والتواصل يؤثر معنوياً وإيجاباً في جودة الإبلاغ المالي (حسب مقياس جودة الاستحقاقات)**

### المبحث الثالث: الاستنتاجات والتوصيات

#### 1- الاستنتاجات النظرية

- يمثل مكون القيادة والتواصل أحد الدعائم الأساسية في إطار الكفاءة المهنية للمدققين الداخليين، لما له من تأثير واضح في تعزيز الأداء الرقابي والاتصالي داخل المؤسسات الاقتصادية.
- أظهر البحث أن المهارات القيادية والتواصلية، بما تتضمنه من تخطيط استراتيجي، دعم إداري، علاقات مهنية، وإصدار تقارير دقيقة، تساهم في تحسين جودة الإبلاغ المالي وفق المعايير المحاسبية الدولية.
- تبيّن أن جودة الإبلاغ المالي تُعدّ مخرجات مركبة تتأثر بجملة من العوامل التداخلية، من بينها الرقابة الداخلية، الخبرة المهنية للمدقق، الالتزام بالحوكمة، ومدى ملاءمة المعايير المحاسبية المطبقة.
- أظهرت العناصر المكوّنة لمكون القيادة والتواصل ترابطاً نظرياً يعكس أهمية تكامل الأبعاد الناعمة مع الجانب الفني لتعزيز فعالية التدقيق الداخلي.

#### 2- الاستنتاجات العملية

- كشفت البحث التطبيقي عن توفر مكوني القيادة والتواصل لدى الشركات المدرجة في السوق المالي العراقي، إذ بلغ معدل التوافر العام لهذا المكون 79%، وهو ثالث أعلى معدل بين مكونات الكفاءة المهنية. ومع ذلك، أظهرت بيانات التفاوت أن فجوة عدم التوافر بلغت 21%، مما يُشير إلى إدراك جزئي لأهمية هذا البعد، ويؤكد الحاجة إلى تفعيل البرامج المؤسسية الداعمة له.
- أظهرت نتائج التحليل الإحصائي وجود علاقة ارتباط إيجابية ذات دلالة معنوية بين مكون القيادة والتواصل وجودة الإبلاغ المالي، حيث سجل معامل الارتباط  $r = 0.663$ ، وهي علاقة دالة إحصائياً عند مستوى 0.01، مما يعكس قوة الترابط بين تطبيق الممارسات القيادية والاتصالية، وبين مصداقية المعلومات والإفصاح المالي المقدم من الشركات.
- أثبت نموذج الانحدار قدرة مكون القيادة والتواصل على تفسير جزء مهم من التغيرات المرتبطة بجودة التقارير المالية، إذ بلغ معامل الانحدار لهذا البعد  $\beta = 0.309$ ، وأظهرت القيمة التفسيرية للنموذج  $R^2 = 0.440$ ، أي أن القيادة والتواصل يفسران ما نسبته 44% من التغيرات في جودة الإبلاغ المالي حسب مقياس جودة الاستحقاقات، وهو تأثير مباشر ودال عند مستوى معنوية 0.000..
- أظهرت نتائج البحث وجود تفاوتات قطاعية واضحة في مستوى تبني ممارسات القيادة والتواصل، ويتضح ذلك من خلال تحليل البنود التفصيلية لهذا المكون؛ فبينما بلغ بند "إصدار تقارير دقيقة" نسبة توافر 96.8%، لم تتجاوز نسبة التوافر في بند "برنامج ضمان جودة التدقيق" 45.2%، في حين تراوحت بقية البنود بين 66.7% و 87.1%، ما يعكس تبايناً واضحاً يستلزم تدخلات تطوير مهني مخصصة، خاصة في القطاعات ذات الأداء المحدود.
- أظهرت مؤشرات جودة الاستحقاقات أن معظم الشركات تواجه تحديات في تحقيق مستويات مرتفعة من جودة الإبلاغ المالي، حيث بلغ متوسط جودة التقارير المالية وفق مقياس جودة الاستحقاقات -0.253، وهي قيمة سالبة تعكس انخفاضاً نسبياً في مستوى الجودة. في هذا السياق، يُعدّ مكون القيادة والتواصل من أبرز المكونات الفاعلة التي تؤثر في تحسين هذا المؤشر.

#### 3- التوصيات

- تطوير منظومة داخلية لإدارة القيادة والتواصل في وحدات التدقيق الداخلي عبر إعداد هيكل وظيفي يُرسخ ممارسات قيادية فعالة، ويعزز قدرة المدققين على التواصل المؤسسي المنظم داخل بيئات العمل الرقابي.

ب. تصميم آلية متكاملة لتقييم جودة أنشطة التدقيق الداخلي تركز على أسس مهنية ومعايير كمية ونوعية، بهدف تعزيز الفعالية وتحسين دقة المخرجات الرقابية، وبما يدعم مستوى الإبلاغ المالي في المؤسسات محل البحث.  
ت. تضمين عناصر القيادة والتواصل ضمن مؤشرات الأداء المؤسسي للمدققين الداخليين لضمان رصد مستمر لأثر هذه العناصر على جودة التقارير المالية، وتحديد الجوانب التي تحتاج إلى تطوير أو إعادة هيكلة.  
ث. تنفيذ برامج تطوير قطاعية موجهة وفق احتياجات كل قطاع اقتصادي خاصة تلك القطاعات التي أظهرت انخفاضاً نسبياً في مستويات تبنى ممارسات القيادة والتواصل، مع مراعاة خصوصية الأنشطة التنظيمية لكل قطاع.  
ج. دمج أدوات التحليل الرقمي والمهارات السلوكية ضمن استراتيجية التدقيق الداخلي بما يعزز من كفاءة الأداء الرقابي ويواكب متطلبات التغيير المؤسسي، ويدفع باتجاه تحقيق تقارير مالية أكثر موثوقية وشفافية.

#### المصادر

#### أولاً. مصادر عربية

#### 1. الكتب والمراجع

1. أبو نصار، محمد، وحמידات، جمعة، (2024)، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية: الجوانب النظرية والعملية، عمان، الأردن: عمادة البحث العلمي - الجامعة الأردنية، رقم الإيداع لدى دائرة المكتبة الوطنية: 93/1/2008 رقم التصنيف: 657.9.
2. الرمحي، زاهر عطا، (2017)، الاتجاهات الحديثة في التدقيق الداخلي وفقاً للمعايير الدولية، عمان، الأردن: دار المأمون للنشر والتوزيع.

#### 2. الرسائل والأطاريح

1. بن علي، يمينة، ولقرادة، فاطمة، (2021)، معايير الكفاءة المهنية ودورها في زيادة كفاءة المراجعة الداخلية: دراسة حالة الديوان الترقية والتسيير العقاري لولاية المسيلة، مذكرة ماستر أكاديمي، جامعة محمد بوضياف - المسيلة، الجزائر.
2. شعت، محمد حيدر موسى، (2017)، أثر نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية (دراسة تطبيقية على شركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين)، رسالة ماجستير، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية في غزة.

#### 3. الأبحاث والدوريات

1. العبادي، غسان علي، 2019، " العلاقة بين الإبلاغ المالي والإفصاح في العرض وأثرها على تقرير جودة المعلومات المحاسبية، دراسة منشورة، مجلة المثنى للعلوم الإدارية والإقتصادية، المجلد 9، العدد 3، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة ذي قار، العراق
2. المسعودي، حيدر علي جراد والجبوري، علي خلف كاطع، 2016، تأثير جودة الإبلاغ المالي في تعزيز قيمة الوحدة الاقتصادية، مجلة جامعة ذي قار، مج، 11، ع. 3، ص. 114-135.
3. حمد، محمد علي حسين، وحמיד، سلوان حافظ. (2022). تحسين جودة التدقيق الداخلي وفق مكون القيادة والتواصل لإطار الكفاءة الصادر عن (IIA). مجلة كلية الإسراء الجامعة للعلوم الاجتماعية والإنسانية، 4(8)، 13-34.
4. شهيد، رزان حسين، والعيسى، ضحى محمد، (2018)، أثر حوكمة الشركات في جودة التقارير المالية: دراسة تطبيقية على هيئة الأوراق والأسواق المالية السورية، مجلة جامعة القدس المفتوحة للأبحاث والدراسات، 42(2)، 265-277.
5. عبد السادة، إبراهيم هلال، (2024)، أثر العلاقة التكاملية بين التدقيق الداخلي ولجنة التدقيق في تحسين فاعلية نظام الرقابة الداخلية، "مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية، العدد 69(1).
6. هروال، محمد أمين، & زياني، عبد الحق، (2023)، واقع وظيفة التدقيق الداخلي في ظل التحول الرقمي: قراءة تحليلية لمخرجات التجربة الرقمية الهولندية، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، 8(1)، 332-356.

#### 3. ثانياً. مصادر اجنبية

#### A-Journals

1. Gaynor, L. M., Kelton, A. S., Mercer, M., & Yohn, T. L. (2016), 'Understanding the relation between financial reporting quality and audit quality', *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 35(4), 1-22. <https://doi.org/10.2308/ajpt-51453>
2. Gault, F. (2018), 'Defining and measuring innovation in all sectors of the economy', *Research Policy*, 47(4), 617-622.
3. Herath, S. K., & Albarqi, N. (2017), 'Financial reporting quality: A literature review', *International Journal of Business Management and Commerce*, 2(2), 1-14. School of Business Administration, Clark Atlanta University.

4. Hassan, S. U. (2013). Financial reporting quality: Does monitoring characteristics matter? An empirical analysis of Nigerian manufacturing sector. *The Business & Management Review*, 3(2), 148-161.
5. Korkmaz, G. (2020). The moderating effect of internal audit in strategic planning implementation success. *Istanbul Management Journal*, 88(1), 57-84.
6. Martínez-Ferrero, J. (2014). Consequences of financial reporting quality on corporate performance. Evidence at the international level. *Estudios de Economía*, 41(1), 49-88

#### **B- Internet**

1. ACCA. (n.d.). A brief guide to relationship management. ACCA Global. <https://www.accaglobal.com/>.
2. Bhakta, A., & Myers, S. (2020, June 10). Getting risk management right: Making the case for risk maturity. AuditBoard. <https://auditboard.com/blog/getting-risk-management-right-case-for-risk-maturity/>
3. Blackpool Council. (2018). Internal audit strategic plan 2018–2021. <https://www.blackpool.gov.uk>
4. The Institute of Internal Auditors. (2016). International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing. Retrieved from (<https://www.theiia.org>)
5. The Institute of Internal Auditors. (2024). Global Internal Audit Standards. Retrieved from <https://www.theiia.org/globalassets/site/standards/editable-versions/global-internal-audit-standards-english.pdf>
6. Van Beest, F., Braam, G., & Boelens, S. (2009). Quality of financial reporting: Measuring qualitative characteristics (NiCE Working Paper 09-108). Nijmegen Center for Economics, Radboud University. [https://www.researchgate.net/publication/254877109\\_Quality\\_of\\_Financial\\_Reporting\\_Measuring\\_Qualitative\\_Characteristics](https://www.researchgate.net/publication/254877109_Quality_of_Financial_Reporting_Measuring_Qualitative_Characteristics)