

دور الكفاءة المهنية في تمكين المدقق الداخلي من اكتشاف المخالفات المالية

دراسة تطبيقية في جامعة الموصل(*)

أ.م.د. آلاء عبدالواحد ذنون طه

جامعة الموصل
كلية الإدارة والاقتصاد

alaa_abd_d@uomosul.edu.iq

الباحث: علي يوسف محمد

جامعة الموصل
كلية الإدارة والاقتصاد

ali.20bap240@student.uomosul

ISSN 2709-6475 DOI: <https://dx.doi.org/10.37940/BEJAR.2023.5.6.16>

تأريخ النشر ٢٠٢٣/١٢/٣٠

تأريخ قبول النشر ٢٠٢٣/٥/١٩

تأريخ استلام البحث ٢٠٢٣/٥/١٢

المستخلص

يهدف هذا البحث إلى تشخيص دور الكفاءة المهنية في تمكين المدقق الداخلي من اكتشاف المخالفات المالية. تم إجراء البحث في جامعة الموصل، إذ تم مسح المدققين الداخليين لجمع البيانات. استخدم البحث المدخل الكمي وبضمنه المنهج الوصفي التحليلي. تم جمع البيانات الكمية من خلال مقابلات مع المدققين الداخليين من خلال قائمة فحص. تم استخدام قائمة الفحص لقياس الكفاءة المهنية للمدققين الداخليين وقدرتهم على اكتشاف المخالفات المالية. أظهرت نتائج البحث أن الكفاءة المهنية (الشهادات المهنية، والمؤهلات العلمية والتعليمية، والتدريب العملي والتطوير، ومهارات المدقق) هي عوامل مهمة في تمكين المدقق الداخلي من اكتشاف المخالفات المالية. أشارت نتائج البحث أن المدققين الداخليين يتمتعون بمستويات مرتفعة من الكفاءة المهنية وكانوا أكثر قدرة للكشف عن المخالفات المالية. كما توصل البحث إلى أن معرفة ومهارات المدققين الداخليين في التدقيق والمحاسبة والتمويل كانت ضرورية لتمكينهم من اكتشاف المخالفات المالية. وفي الختام يسلط هذا البحث الضوء على أهمية الكفاءة المهنية في تمكين المدقق الداخلي من كشف المخالفات المالية. توفر نتائج البحث رؤية قيمة للمؤسسات في اختيار وتدريب المدققين الداخليين، وذلك للتأكد من أنهم يمتلكون المعرفة والمهارات اللازمة لأداء واجباتهم بفعالية.

الكلمات المفتاحية: الكفاءة المهنية، المدقق الداخلي، المخالفات المالية.



مجلة اقتصاديات الأعمال
المجلد (٥) العدد (٦) ٢٠٢٣
الصفحات: ٣٠٧-٣٢٣

(*) البحث مستل من رسالة ماجستير للباحث الأول.

The role of professional competence in enabling the internal auditor to discover financial irregularities
An applied study at the University of Mosul^(*)

Researcher: Ali Y. Mohamad

Mosul University
College of Business and Economics
ali.20bap240@student.uomosul

Asst. Prof .Dr. Alaa A.D. Taha

Mosul University
College of Business and Economics
alaa_abd_d@uomosul.edu.iq

Abstract

This study aims to diagnosis the role of professional competence in enabling the internal auditor to discover financial irregularities. The study was conducted at the University of Mosul, where internal auditors were surveyed to collect data. The study used a quantitative approach including descriptive analytical method. The quantitative data were collected through interviews with internal auditors through a checklist. This checklist was used to measure the internal auditors' professional competence and their ability to discover financial irregularities. The results of the study showed that professional competence (professional certificates, Education and scientific qualification, Practical training and development, the auditor's skills) are significant factors in enabling the internal auditor to discover financial irregularities. The study found that internal auditors with higher levels of professional competence were more likely to detect financial irregularities. The study also found that the internal auditors' knowledge and skills in auditing, accounting, and finance were essential in enabling them to detect financial irregularities. In conclusion, this study highlights the importance of professional competence in enabling the internal auditor to detect financial irregularities. The study's findings provide valuable insights for institutions in selecting and training internal auditors to ensure that they possess the necessary knowledge and skills to perform their duties effectively.

Key words: Professional Competence, Internal Auditor, Financial Irregularities.

(*)The research is extracted from a master's thesis of the first researcher.

١. المقدمة:

إن دور الكفاءة المهنية في تمكين المدقق الداخلي من اكتشاف المخالفات المالية هو دور بالغ الأهمية لنجاح وظيفة التدقيق الداخلي في أي مؤسسة، إذ تعتمد قدرة المدققين الداخليين على اكتشاف المخالفات المالية إلى حد كبير على مستوى كفاءتهم المهنية. فالكفاءة المهنية هي سمة مهمة لتمكين المدققين الداخليين من تطبيق مهاراتهم ومعارفهم وخبراتهم بشكل فعال في تنفيذ واجباتهم. أصبح دور الكفاءة المهنية في تمكين المدققين الداخليين من اكتشاف المخالفات المالية قضية معاصرة بشكل متزايد في الأونة الأخيرة بسبب زيادة الاحتيال المالي والمخالفات في مختلف الصناعات والمؤسسات، إذ أشار (Král & Šoljaková, 2021:5) إلى أن أهمية الكفاءة المهنية في التدقيق الداخلي معترف بها على نطاق واسع، وفي ذات الوقت لا توجد مسارات واضحة لما تنطوي عليه الكفاءة المهنية. يمكن أن تؤدي هذه الفجوة إلى الارتباك حول المهارات والمعرفة والسمات اللازمة للمدقق الداخلي لتحديد المخالفات المالية بشكل فعال. كما تتطلب الكفاءة المهنية التعلم والتطوير المستمر. ومع ذلك، هناك فجوة في توافر فرص التدريب والتطوير للمدققين الداخليين لتعزيز مهاراتهم ومعارفهم. يمكن أن تحد هذه الفجوة من قدرتهم على تحديد المخالفات المالية بشكل فعال. واستجابة لهذه التحديات، تسعى المؤسسات إلى تعزيز وظائف التدقيق الداخلي الخاصة بها من خلال توظيف مهنيين أكفاء وممارسين يمتلكون المعرفة والخبرة اللازمة لتحديد ومنع المخالفات المالية.

لذلك، يسعى البحث إلى دراسة الدور الحاسم للكفاءة المهنية في تمكين المدققين الداخليين من اكتشاف المخالفات المالية، إذ يستكشف الجوانب المختلفة للكفاءة المهنية الضرورية للتدقيق الداخلي الفعال، مثل الشهادة المهنية، والتعليم والتأهيل العلمي، والتدريب والتطوير المهني، ومهارات المدقق. كما يتناول البحث كيفية تأثير هذه الجوانب المختلفة للكفاءة المهنية لتمكين المدققين الداخليين في سعيهم للكشف عن المخالفات المالية.

ستكون نتائج هذا البحث مفيدة للمدققين الداخليين، ولجان التدقيق، وفرق الإدارة، وأصحاب المصلحة الآخرين المهتمين بتعزيز وظيفة التدقيق الداخلي ومنع المخالفات المالية داخل المؤسسات. ستساهم الأفكار المكتسبة من هذا البحث أيضاً في تطوير أفضل الممارسات للتدقيق الداخلي وتكون بمثابة مصدر مفيد للبحث المستقبلي حول هذا الموضوع.

تم تنظيم هذا البحث في أربعة فقرات رئيسية هي المقدمة، واستعراض الخلفية النظرية، والجانب الميداني، والاستنتاجات والتوصيات على التوالي.

١-١ مشكلة البحث:

على الرغم من تنفيذ اللوائح والمعايير المالية التي تتبناها المؤسسات، ما تزال المخالفات المالية تحدث في العديد من المؤسسات ومنها الجامعات في قطاع التعليم العالي، إذ تختلف فاعلية المدققون الداخليون في اكتشاف مثل هذه المخالفات، وهذه الفاعلية تعتمد على كفاءتهم المهنية. لذلك فإن المشكلة التي يهدف هذا البحث إلى معالجتها هي التحقيق في دور الكفاءة المهنية في تمكين المدققين الداخليين من اكتشاف المخالفات المالية. على وجه التحديد، يسعى البحث إلى تحديد الكفاءات الرئيسية المطلوبة للتدقيق الفعال، ومدى تطوير هذه الكفاءات حالياً واستخدامها في مهنة التدقيق. سيساعد ذلك في تقديم توصيات لتحسين تدريب وتطوير المدققين الداخليين، وفي نهاية

المطاف تعزيز قدرتهم على اكتشاف المخالفات المالية ومنعها. ويمكن تأطير هذه المشكلة البحثية بالتساؤل الآتي:

ما دور الكفاءة المهنية في تمكين المدقق الداخلي من اكتشاف المخالفات المالية في جامعة الموصل؟
وبتفرع منه:

١. ما دور الشهادات المهنية في تمكين المدقق الداخلي من اكتشاف المخالفات المالية في جامعة الموصل؟

٢. ما دور التعليم والتأهيل العلمي في تمكين المدقق الداخلي من اكتشاف المخالفات المالية في جامعة الموصل؟

٣. ما دور التدريب والتطوير المهني في تمكين المدقق الداخلي من اكتشاف المخالفات المالية في جامعة الموصل؟

٤. ما دور مهارات المدقق في تمكين المدقق الداخلي من اكتشاف المخالفات المالية في جامعة الموصل؟

٢-١ أهمية البحث:

لدراسة دور الكفاءة المهنية في تمكين المدقق الداخلي من اكتشاف المخالفات المالية أهمية نظرية متعددة الجوانب، وأهمها: أولاً، تسليط الضوء على أهمية وجود وظيفة تدقيق داخلي مختصة في المؤسسة. يحتاج المدققون الداخليون إلى المهارات والمعرفة والخبرة اللازمة لأداء واجباتهم بفعالية. ثانياً، التأكيد على الحاجة إلى التدريب والتطوير المستمر لضمان مواكبة المدققين الداخليين للتغيرات في الصناعة ومواصلة تطوير كفاءاتهم. ثالثاً، يؤكد أهمية وجود نظام رقابة داخلي قوي وفعال لمنع المخالفات المالية وكشفها.

كما أن هناك أهمية ميدانية لدور الكفاءة المهنية في تمكين المدقق الداخلي من اكتشاف المخالفات المالية في جامعة الموصل. أولاً، يقترح أن الجامعة بحاجة إلى تطوير مهارات وخبرات وظيفة التدقيق الداخلي لديها للتأكد من قدرتها على تحديد المخالفات المالية والتحقيق فيها. ثانياً، تحتاج الجامعة إلى نظام قوي من الضوابط الداخلية المعمول بها لمنع واكتشاف المخالفات المالية. قد يشمل ذلك المراقبة والاختبار المنتظمين للعمليات المالية، وضمان الفصل بين الواجبات، وتنفيذ السياسات والإجراءات لمنع الاحتيال. أخيراً، يسليط الضوء على حاجة الإدارة إلى دعم وظيفة التدقيق الداخلي واتخاذ إجراءات بشأن أي نتائج للمخالفات المالية لضمان عمل الجامعة بنزاهة وشفافية.

٣-١ هدف البحث:

يكن في التحقيق في كيفية مساهمة الكفاءة المهنية في تمكين المدققين الداخليين من اكتشاف المخالفات المالية في جامعة الموصل. ويهدف البحث على وجه التحديد إلى:

١. تحديد الجوانب الأساسية المطلوبة للتدقيق الداخلي الفعال، والمتضمنة: الشهادة المهنية، والتعليم والتأهيل العلمي، والتدريب والتطوير المهني، ومهارات المدقق.

٢. تحليل الفجوة للجوانب الأربعة ذات الصلة بالكفاءة المهنية لدى المدققين الداخليين في جامعة الموصل.

٣. تحليل الفجوة لتفعيل قدرة المدقق الداخلي على تحديد المخالفات المالية والتحقيق فيها ومنعها.

٤. تقديم توصيات لتعزيز الكفاءة المهنية للمدققين الداخليين في جامعة الموصل ومؤسسات التعليم العالي الأخرى، بما في ذلك برامج التدريب والتطوير، ومتطلبات الشهادات، والمعايير المهنية.

٤-١ فرضية البحث:

وتنص على (يتبنى العاملون في وحدات التدقيق الداخلي جوانب الكفاءة المهنية بدلالة الشهادة المهنية، والتعليم والتأهيل العلمي، والتدريب والتطوير المهني، ومهارات المدقق) لتمكينهم لاكتشاف المخالفات المالية في جامعة الموصل).

٥-١ منهج البحث:

سيستخدم هذا البحث تصميم بحث كمي تحليلي. سيكون البحث استقرائياً ووصفياً بطبيعته. سيمكن هذا التصميم الباحثان من استكشاف دور الكفاءة المهنية في تمكين المدقق الداخلي من اكتشاف المخالفات المالية في جامعة الموصل. ان اختيار مجتمع البحث وعينته تم باستخدام أخذ العينات الهادف. ستمكّن هذه التقنية لاختيار المجتمع وافراده الباحثان من دراسة المشاركين الذين لديهم المعرفة والخبرة ذات الصلة للمساهمة في البحث. كما تم جمع بيانات هذا البحث باستخدام المصادر الأولية والثانوية. فالمصادر الأولية كانت مقابلات مع المدققين الداخليين في جامعة الموصل. وتم إجراء المقابلات وجهاً لوجه. وكانت المصادر الثانوية هي تقارير التدقيق الداخلي والبيانات المالية والوثائق الأخرى ذات الصلة. تم تحليل البيانات التي تم جمعها باستخدام تحليل الفجوات لقوائم الفحص المعتمدة. اذ يمكن تحليل الفجوة الباحثان من تحديد الموضوعات والأنماط الرئيسية في البيانات. ايضاً، تم الحصول على الموافقة المسبقة من جميع المشاركين قبل إجراء المقابلات. وسيتم الحفاظ على سرية هويات المشاركين، وكذلك الكشف عن أي تضارب محتمل في المصالح وإدارته بشكل مناسب. كما ان احدى اهم قيود بحثنا تتمثل في محدودية توافر المشاركين. سيساهم هذا البحث في تعزيز المعرفة حول دور الكفاءة المهنية في تمكين المدقق الداخلي من اكتشاف المخالفات المالية. سيوفر البحث رؤى حول المهارات والكفاءات المطلوبة من المدققين الداخليين للكشف عن المخالفات المالية. قد يكون نتائج البحث مفيدة للمدققين الداخليين ولجان التدقيق وأصحاب المصلحة الآخرين في جامعة الموصل والجامعات المماثلة الأخرى.

٢. الخلفية النظرية:

٢-١: الكفاءة المهنية:

تعد الكفاءة بمفهومها العام بأنها القدرة على استخدام المهارات والمعارف الشخصية في وضعيات جديدة داخل إطار حقله المهني كما تتضمن أيضاً تنظيم العمل وتحليله وتخطيطه والابتكار والقدرة على التكيف مع نشاطات استثنائية، وان الكفاءة تعني تحقيق العلاقة المثلى بين عناصر المدخلات والمخرجات، ويتم تحديد كفاءة الرقابة الداخلية نفسها بالشكل الاكبر من خلال معايير تحقيق الهدف ونسبة المدخلات والمخرجات وكفاءة التنسيق، فضلاً عن قدرتها على المرونة التنظيمية (التمييزي والتمييزي مطلب، ٢٠٢١: ٨٩)، والكفاءة تتمثل بالمصادر التي تم تخصيصها لنشاط التدقيق الداخلي ويجب ان تتصف بدرجة من المعقولية في ضوء أهمية نشاط التدقيق الداخلي (الطائي، ٢٠٢١: ٥٨)، وتوصف الكفاءة على انها مقياس لمدى استعمال القدر الصحيح من الموارد لتوصيل عملية أو خدمة أو نشاط ما، والعملية الكفوة تحقق أهدافها بأقل قدر ممكن من الوقت والمال والبشر وغيرها من الموارد (علي، ٢٠٢١: ٥٩).

والكفاءة من وجهة نظر المدقق هي القدرة، وهناك العديد من العوامل التي تؤثر في قدرة المدقق وتتضمن المعرفة والخبرة ولا بد من ان يمتلك المدقق المعرفة الكافية والمتخصصة في مجال المحاسبة والتدقيق وان يمتلك المهارة في تطبيق تلك المعرفة في الحالات والظروف والمجالات المختلفة وكذلك السلوك الذي يكتسبه المدقق من التعليم والتدريب الكافي وكذلك الخبرة المهنية المكتسبة (أبو غيدا، ٢٠١٤: ١٥)، وإن الكفاءة المهنية تذهب إلى أبعد من معرفة المبادئ والمعايير والمفاهيم والحقائق والإجراءات بل انها دمج وتطبيق لكل من الكفاءة التقنية والمهارات المهنية والقيم والأخلاق والاتجاهات المهنية (النعمي، ٢٠١٨: ١٠٩٢).

إن كفاءة المدقق تؤدي إلى تقليص خطر الاكتشاف إلى ادنى حد ممكن في عملية التدقيق، وقد اكدت معايير التدقيق الداخلي الدولية على ضرورة تمتع المدقق بالكفاءة المناسبة، التي تعبر عن قدرته المهنية في ممارسة عمله بفاعلية، وتحقيق كفاءة المدقق من خلال توفر شرطين أساسيين هما التأهيل العلمي النظري المناسب، والمهارة التي يكتسبها من خبرته في العمل التدقيقي أو من خلال التدريب العملي (عجيلة وزقيب، ٢٠١٧: ٦٣).

ويرى (محمد، ٢٠٢٢: ٤٢) بأنه يجب ان يتم التدقيق من قبل شخص أو أشخاص لديهم تدريب تقني مناسب وكفاءة تدقيقية، ويجب تعيين المدققين بما يتناسب مع مستوى معرفتهم ومهاراتهم وقدراتهم حتى يتمكنوا من تقييم ادلة التدقيق التي يقومون بفحصها.

وبعد التدريب التقني للمدقق عامل مهم وحيوي يؤثر على كفاءة عملية التدقيق، فلا بد من تنمية مهارات المدقق خصوصاً مع التطورات التقنية الحديثة (السباعي، ٢٠٢١: ٦٨)، فوجب توظيف موظفين من ذوي المؤهلات المناسبة، وتطوير وتدريب الموظفين، واعداد الكتيبات والارشادات المكتوبة والارشادات الأخرى المتعلقة بإجراء عمليات التدقيق، وتعيين موارد كافية للتدقيق، للحفاظ على الكفاءة المهنية من خلال التطوير المهني المستمر (الليلة، ٢٠٢٠: ٣٢)، وأن أهمية التدريب التقني تأتي من خلال الرقمنة لعمل المدقق وذلك بأجراء جمع وتحليل البيانات بدلاً من استخدام طريقة اخذ العينة، إذ أنه له فائدة لمهنة التدقيق لأنه يوفر اماناً مقارنة بالعينة اليدوية لهذا لا بد من تطوير البرامج والأدوات الخاصة بالمدققين (السباعي، ٢٠٢١: ٦٨).

وقد قامت المفوضية الأوروبية وفيما يُعرف بالورقة الخضراء التي تم إصدارها في عام ٢٠١٠ باقتراح عدة آليات لتحسين كل من قدرة مدققي الحسابات لاكتشاف الأخطاء الجوهرية في البيانات المالية والحافز لدى هؤلاء المدققين للإبلاغ عن هذه التحريفات، وواحدة من أهم الآليات التي اقترحتها المفوضية هي تحسين جودة التدقيق من خلال تحسين كفاءة واستقلالية مدققي الحسابات (إبراهيم ويعقوب، ٢٠٢٠: ٣٨٢).

وذكرت لجنة المحاسبين المهنيين في الاعمال التجارية في ردها على الورقة الاستشارية للمجلس الدولي لمعايير اخلاقيات المحاسبين، ان الكفاءة المهنية مرتبطة بالشك المهني (والذي يؤدي بدوره إلى كشف المخالفات المالية) وعلقت اللجنة على ربط الشك المهني بالاستقلالية بان هذا مقيد للتطبيق للغاية كون الشك المهني مرتبط بمبادئ أخرى: مثل الموضوعية والكفاءة المهنية (محمد، ٢٠٢٢: ٥٠).

ويمكن توضيح أهم العناصر الخاصة بالكفاءة المهنية للمدقق الداخلي: (كاظم، ٢٠٢١: ١٦)

١. الشهادات المهنية.
٢. التعليم والتأهيل العلمي.
٣. التدريب والتطوير المهني.

٤. مهارات المدقق.

ويرى الباحثان بأن الكفاءة المهنية للمدقق الداخلي هي القدرة على أداء المهام الموكلة له بشكل فعال وفي الوقت المناسب، وبما يتماشى مع المعايير والأسس المهنية المتعلقة بالتدقيق الداخلي. ويشمل مفهوم الكفاءة المهنية للمدقق الداخلي عدة أبعاد منها:

١. **المعرفة الفنية:** يجب أن يكون للمدقق الداخلي معرفة واسعة بالمعايير المحاسبية والمالية والقانونية، فضلاً عن فهم عميق لنظام الرقابة الداخلية وإجراءات التدقيق الداخلي.

٢. **الخبرة:** يعد الحصول على الخبرة العملية في مجال التدقيق الداخلي أمراً هاماً لزيادة كفاءة المدقق الداخلي، كما يجب عليه توسيع مجال خبرته من خلال التدريب المستمر والاستمرار في تطوير مهاراته.

٣. **الأخلاقيات المهنية:** يجب أن يتمتع المدقق الداخلي بالأخلاقيات المهنية العالية، والتزامه بالمعايير والقواعد الأخلاقية المعتمدة، والتي تتطلب عدم الانحياز وعدم التحيز والحفاظ على السرية والصدق والنزاهة.

٤. **الاتصال والتواصل:** يجب أن يتمتع المدقق الداخلي بمهارات التواصل والاتصال الفعالة، التي تساعد على التفاعل مع المسؤولين والعاملين في المؤسسة وتوضيح النتائج والتوصيات الناتجة عن عملية التدقيق الداخلي.

٥. **العمل الجماعي:** يجب أن يكون المدقق الداخلي عضواً فعالاً في فريق العمل والتعاون مع زملائه في المؤسسة، والذي يساعده في تبادل المعلومات والمعرفة.

٢-٢ تمكين المدقق الداخلي:

يعد التدقيق الداخلي عملية لتقييم ومراجعة الإجراءات داخل المؤسسات والشركات للتحقق من صحة وملائمة الإجراءات، ويلعب التدقيق الداخلي دوراً هاماً في ضمان فعالية وفاعلية عمل هذه المؤسسات والشركات، ويساهم المدقق الداخلي بشكل كبير في تحقيق هذه الأهداف. ومن أجل ضمان أداء المدقق الداخلي لدوره بكفاءة، يجب تمكينه بالصفات الشخصية اللازمة التي تساعد على تحقيق أهداف التدقيق الداخلي. ويمكن تعريف تمكين المدقق على أنه عملية تأهيل المدقق واكسابه المهارات اللازمة التي يحتاجها بما يعزز قدرته بأن يكون فاعلاً في عمله ويعتمد عليه في حل المشكلات واتخاذ القرارات، يمكن القول بأن أهمية تمكين المدقق الداخلي نابعة من: (طه، ٢٠١٣: ٥٢).

١. إن التمكين سيعمل على إكساب الشركات المرونة في التعامل والتكيف السريع لأي مستجدات حديثة في بيئة العمل كونه يجعل هذه الشركات بما يمكن وصفه بشركات متعلمة وبأن ثقافة الشركات المتعلمة هي ثقافة تمكين وثقافة تعليم مستمر.

٢. يعد التمكين عاملاً مهماً ومفتاحاً أساسياً لتنمية عامل الابداع، فالشركات التي تعمل على تمكين المدققين ستساهم في رفع معنويات ورضا هؤلاء المدققين من خلال شعورهم بأن الفرصة متاحة لإظهار قدراتهم مما يساهم في إثراء التفكير الإبداعي لديهم والسعي المستمر لتحسين أدائهم.

٣. إن التمكين يساهم بتحقيق إنجاز الأعمال بصورة أكثر فاعلية من خلال استعمال أفضل الجوانب المتعلقة باستثمار الموارد البشرية تنمية وإعدادهم بصورة أكثر اندفاعاً، وأنشطة ذات جودة مرتفعة.

ويرى الباحثان ان تمكين المدقق الداخلي عملية تزويده بالمهارات والمعرفة والأدوات والدعم اللازم لتمكينه من القيام بمهامه بكفاءة وفعالية، وتحسين أدائه في اكتشاف المخالفات المالية والتقارير غير الدقيقة. ويتضمن ذلك توفير التدريب والتطوير المستمر، وتحديد الاحتياجات اللازمة لتحسين جودة العمل التدقيق الداخلي، والتركيز على تعزيز الشفافية والمساءلة في جميع جوانب العمل.

وهناك العديد من الأسباب التي تدفع إلى التمكين، ويرى كل من (محمد، ٢٠١٩: ٥٦)، (Karakoc,2009:15) أن هذه الأسباب يمكن إجمالها بالآتي:

١. توفير خبرات ومهارات فنية للمدققين، ورفع مستوى جودة العمليات المعلوماتية والإدارية.
 ٢. استجابة للتطور التكنولوجي في مهنة التدقيق.
 ٣. زيادة التبادل المعرفي والمعلوماتي ومن ثم إطلاق قدرات وامكانيات المدققين في مجال استثمار المعرفة في تحقيق أهداف التدقيق.
 ٤. التعجيل في بناء مهارات العمل والاتصال لدى المدققين.
 ٥. تشكيل فرق عمل مؤهلة من خلال التعليم والتدريب لضمان نجاح عمل المدققين.
 ٦. الانتفاع من القدرات الابتكارية وتنمية كفاءة المدققين من خلال التدريب وتبادل المعرفة، فضلاً عن الاستجابة إلى حاجات المستخدمين المتغيرة.
 ٧. يمنح المدققين قدرات أكبر في عمليات الدعم والتساند وعمليات اتخاذ القرارات، فضلاً عن منح المدققين درجة مرتفعة من الالتزام وتخفيض الكلف عن طريق التخلص من الإجراءات غير الضرورية ومتابعة عملية التدقيق.
- وبعد تمكين المدققين الداخليين خطوة حاسمة في تحسين فعالية وكفاءة وظيفة التدقيق الداخلي للمؤسسة. من خلال تمكين المدققين الداخليين، يمكن للمؤسسات إدارة المخاطر بشكل أفضل، وتحسين الامتثال للقوانين واللوائح، وتعزيز الحوكمة العامة للمؤسسة. لتمكين المدققين الداخليين، يمكن للمؤسسات اتخاذ عدة خطوات، بما في ذلك توضيح دور ومسؤوليات المدققين الداخليين وتوفير الموارد الكافية وتعزيز الاستقلالية ووضع خطط تدقيق قائمة على المخاطر وتشجيع التحسين المستمر (Okaro,et.al.,2017:16).
- ومن خلال الطرح النظري للتمكين بصورة عامة يمكن القول بأنه يمكن تحقيق تمكين المدقق الداخلي من خلال مجموعة متنوعة من التدابير، بما في ذلك:
١. تعزيز معارفهم ومهاراتهم: لتمكين المدققين الداخليين، إذ من المهم التأكد من أن لديهم المعرفة والمهارات اللازمة لأداء عملهم بفعالية.
 ٢. توفير فرص التدريب والتطوير المنتظمة التي تساعد على مواكبة أحدث الاتجاهات والتقنيات في التدقيق.
 ٣. توفير الوصول إلى التكنولوجيا: يمكن أن تكون التكنولوجيا أداة قوية لتمكين المدققين الداخليين. من خلال توفير الوصول إلى أدوات تحليل البيانات المتقدمة والبرامج الأخرى، يمكن للمدققين الداخليين تحديد المخاطر بسهولة أكبر وتحليل البيانات واتخاذ قرارات مستنيرة.
 ٤. تعزيز ثقافة الثقة والتعاون: لكي يكون المدققون الداخليون أكثر فاعلية، يجب أن يكونوا قادرين على العمل بشكل وثيق مع الإدارات الأخرى وأصحاب المصلحة داخل الوحدة.

٥. تشجيع الاستقلالية والموضوعية: يجب أن يكون المدققون الداخليون قادرين على العمل باستقلالية وموضوعية من أجل تقديم رؤى وتوصيات قيمة. تمكينهم يعني ضمان حصولهم على السلطة والموارد اللازمة للقيام بعملهم دون خوف من الانتقام أو التدخل.

٢-٣ تأثير الكفاءة المهنية للمدقق الداخلي في تمكينه لاكتشاف المخالفات المالية:

بصورة عامة المخالفات المالية هي ممارسات أو إجراءات تنتهك معايير المحاسبة أو القوانين أو الممارسات الأخلاقية داخل المؤسسات. يمكن أن تكون هذه متعمدة أو غير مقصودة. وتشمل الأمثلة على المخالفات المالية تزوير البيانات المالية، والتلاعب بالإيرادات أو النفقات، والاختلاس، واختلاس الأموال، تزوير أو تغيير المستندات المالية للجامعة أو ملفات الكمبيوتر المالية؛ السعي وراء منفعة أو ميزة مالية في انتهاك لسياسات تضارب المصالح في الجامعة؛ أو أوجه القصور في الضوابط المالية للجامعة أو عدم الامتثال لها (Kawafhara, 2021:2).

قد يعتقد بعض المدققين ان عملية التدقيق تنتهي باكتشاف المخالفات المالية وإبلاغ الإدارة بها، في حين ان اكتشاف المخالفات قد يصنفه البعض بأنه الخطوة الأولى في مرحلة الفصل بهذه المخالفات، إذ ينبغي على المدقق تجميع هذه المخالفات وتقييمها وتفصيلها إلى مخالفات تنطوي على أخطاء أو مخالفات تنطوي على فساد مالي، ثم تقييمها إلى جوهرية أو غير جوهرية وفق لما جاء في معايير التدقيق الدولية وتوجيه الإدارة بتعديل الجوهرية منها (المعموري والشريفي، ٢٠٢١: ١١٧)، يلعب المدققون دوراً حيوياً في اكتشاف المخالفات المالية، إذ يتم تدريبهم على تحديد التناقضات والأخطاء في البيانات المالية. من خلال التحقيق، يمكن للمدققين تحديد السبب الجذري للمشكلة، وتقييم مدى الضرر، والتوصية بإجراءات لمنع وقوع حوادث مماثلة في المستقبل. يمكن أن يكون اكتشاف المخالفات المالية مسألة صعبة ومعقدة للمدققين، إذ يمكن أن تنطوي على التعامل مع التعقيدات القانونية والأخلاقية والمالية. ومع ذلك، فإن اجتهدهم وخبرتهم أمران حاسمان في الحفاظ على نزاهة التقارير المالية وضمان عمل المؤسسات بطريقة شفافة ومسؤولة. وتقع مسؤولية منع المخالفات المالية داخل الشركات على عاتق إدارة الشركات من خلال وضع إجراءات لمنع وتقليل فرص احتمال حدوثها. وتتمثل هذه الإجراءات في خلق ثقافة الأمانة والصدق والسلوك الأخلاقي وتعزيزها بهيكل رقابة داخلية كفاء وفعال. وطالما أن وظيفة التدقيق الداخلي تقوم بتقييم شامل لهيكل الرقابة الداخلية فإنها تكون أمام دور ضمني جديد لها وهو كشف ومنع المخالفات المالية. وبالنظر للمعايير المهنية للمدققين الداخليين، الصادرة عن معهد المدققين الداخليين، يتبين أنها لا تضع مسؤولية مباشرة ومحددة وواضحة على المدققين الداخليين فيما يتعلق بكشف ومنع المخالفات المالية ولكنها قدمت توجيهات يتعين عليهم الإلمام بها واتباعها (فتيحة، ٢٠١٩: ١٧٧).

يمارس المدقق الداخلي عمله في نطاق تدقيق تفصيلي لجميع المعاملات المالية. بناء على هذا بالإمكان القول إن المدقق الداخلي مسؤول عن اكتشاف جميع المخالفات المالية ولكن بما يخص الاختلاس فنجد أن الجانب المأساوي لعمل المدقق الداخلي هو الفحص المتطلب في حالات الاختلاس أو الاشتباه في الاختلاس (Indriasih, 2016:9). وفي ظل المهام المعقدة للمشروعات لا بد أن يكون كل من يعمل فيه موضع ثقة لا العكس، إذ من الممكن أن تتعرض النفس البشرية في بعض الأحيان لمواقف يظهر فيها ضعفها تجاه مواقف فيها مغريات. ومواطن الضعف هذه يجب أن يبحث عنها المدقق الداخلي، إذ عليه أن يتأكد من أنه ليس هناك ظروفاً تتيح فرصة للتلاعب لغرض الاختلاس وعلى المدقق الداخلي الفحص المتعمد لكل النظم والوسائل، وأن يتأكد من أن مديري المشروع قد

اتخذوا الاحتياطات كافة لمنع التلاعب وإلا فإن عليه أن يتقدم بتقارير عاجلة لإظهار مواطن الضعف في النظم الموجودة. وهذا لا يعني أن المدقق الداخلي لا يتمتع بالاستقلال والحرية التي تمكنه من القيام بذلك إذ بالإمكان أن تتبع إدارة التدقيق الداخلي الإدارة العليا بصورة مباشرة حتى تتمتع بقدر كاف من الاستقلال (عبدالكريم وآخرون، ٢٠١٨: ٤٨٢).

ويرى الباحثان بأن دور المدقق الداخلي في الكشف عن المخالفات المالية يتمثل من خلال الآتي:

١. **التحقق من السجلات المالية والمحاسبية:** على المدقق الداخلي التأكد من دقة السجلات المالية والمحاسبية المتعلقة بالعمليات المالية داخل المؤسسة. يمكن الكشف عن المخالفات المالية عند وجود اختلافات أو اختلافات غير مبررة في السجلات المالية.
 ٢. **التحقق من الإجراءات الداخلية:** يجب على المدقق الداخلي التحقق من دقة وفعالية الإجراءات الداخلية التي تتبعها المؤسسة للحد من المخاطر المالية. من خلال التحقق من هذه الإجراءات، يمكن للمدقق الداخلي تحديد نقاط الضعف في النظام واكتشاف المخالفات المالية.
 ٣. **إجراء عمليات تدقيق دورية:** على المدقق الداخلي إجراء عمليات تدقيق دورية للحسابات والسجلات المالية والمحاسبية والتحقق من دقتها ودقتها. قد تشمل عمليات التدقيق الدورية الكشف عن المخالفات المالية.
 ٤. **إجراء التحقيقات:** في حالة الاشتباه أو الإبلاغ عن مخالفات مالية، يجب على المدقق الداخلي إجراء التحقيقات للتحقق من دقتها. قد تشمل التحقيقات إجراء مقابلات مع الموظفين وتدقيق المستندات والأدلة الأخرى ذات الصلة.
- من خلال الطرح النظري السابق يمكن توضيح أهمية الكفاءة المهنية في تمكين المدقق الداخلي لاكتشاف المخالفات المالية من خلال دور المدقق الداخلي الحاسم في الحفاظ على نزاهة وشفافية العمليات المالية داخل المؤسسة، ودوره المهم في اكتشاف المخالفات المالية. ويمكن أن يؤدي أداء واجبات المدقق الداخلي بكفاءة إلى الكشف المبكر عن المخالفات المالية وبالتالي تقليل الأضرار التي يمكن أن تلحق بالمؤسسة بسبب هذه المخالفات. بشكل عام، تلعب كفاءة المدقق الداخلي دوراً مهماً في اكتشاف المخالفات المالية، والتي بدورها تساعد في ضمان الاستقرار المالي والنزاهة للمؤسسة.

٣. الجانب الميداني:

٣-١ وصف الميدان المبحوث:

تعد جامعة الموصل وخصوصاً وحدات التدقيق الداخلي فيها ميداناً لبحثنا. فجامعة الموصل هي جامعة حكومية تقع في الموصل. وهي واحدة من أكبر المراكز التعليمية والبحثية في الشرق الأوسط، وثاني أكبر جامعة في العراق، بعد جامعة بغداد. تعود اللبنة الأولى لبناء جامعة الموصل إلى عام ١٩٥٩م، وهو العام الذي باشرت فيه كلية الطب عامها الدراسي الأول في الموصل، ولكن كان الظهور الفعلي لجامعة الموصل بوصفها مؤسسة علمية تربوية قائمة على أرض الواقع يعود إلى الأول من نيسان من العام ١٩٦٧م، وهو اليوم الذي صدر فيه القرار (١٤) الخاص بتأسيس جامعة عراقية بإسم - جامعة الموصل - وقد توسعت الجامعة على مدى سنوات عملها فأصبحت تضم أربع وعشرين كلية و(٦) مراكز بحثية و(٣) مكاتب استشارية وعيادات ومستشفيات وعدداً من المديريات والوحدات الفنية والإدارية.

تسعى جامعة الموصل إلى تحقيق مجموعة من الاهداف عبر تفعيل وحدات التدقيق الداخلية، وهي: الإشراف على امتثال عمادات الكليات ووحداتها لسياسات الدولة وقوانينها ولوائحها، ومنع خسائر أصول وموجودات الدولة، وضمان نزاهة وتقدير هذه الموجودات. كما تهدف إلى تحسين نظام الرقابة الداخلية، وتعزيز إدارة الكليات، والمساهمة في تطوير التعليم، والاستفادة من الإمكانيات الداخلية، وخفض تكلفة أداء الخدمة التعليمية، وتحسين المنافع الاقتصادية للكليات، ومنع الفساد وكشفه، فضلاً عن ذلك، تأكيد حق الكليات في الاستقلال الذاتي لحماية مصالحها القانونية من التعدي عليها، ومنع التدخل الخارجي وتجنب الخسائر وغيرها من الأهداف الفرعية. تزويد عمداء الكليات بمعلومات كافية وفي الوقت المناسب ودقيقة ومفيدة، ومساعدتهم في اتخاذ القرار، وتجنب الأخطاء الكبيرة.

تم دراسة الميدان المبحوث المتمثل بوحدات التدقيق الداخلي في جامعة الموصل ضمن أربع وعشرين كلية، فضلاً عن رئاسة جامعة الموصل، وذلك بتحديد ممارسي مهنتي التدقيق في كافة وحدات التدقيق في الكليات والرئاسة والبالغ عددهم (70) مدقق. وتم اختيار جامعة الموصل كميدان لإجراء البحث لعدة أسباب منها رغبة قسم التدقيق الداخلي في رئاسة جامعة الموصل من أجل تحليل واقع الفجوة في تمكين مدققي الحسابات لتعزيز الصفات الشخصية لاكتشاف المخالفات المالية، مما ساعد ذلك الباحثان في الحصول على الاستجابات الوافية في ملء قائمة الفحص. والجدول (1) يوضح الخصائص الديموغرافية لعينة البحث.

الجدول (1) خصائص عينة البحث

النوع الاجتماعي					
انثى			ذكر		
عدد	%	عدد	%	عدد	%
44	65.67%	23	34.33%		
الشهادات الجامعية					
بكالوريوس		الماجستير		الدكتوراه	
عدد	%	عدد	%	عدد	%
61	91.05%	5	7.46%	1	1.49%
الخبرة الوظيفية					
1-5 سنوات		6-10 سنوات		11-15 سنة	
عدد	%	عدد	%	عدد	%
11	16.42%	20	29.85%	17	25.37%
16-20 سنة		20 سنة فأكثر			
عدد	%	عدد	%	عدد	%
		6	8.96%	13	19.40%

المصدر: الجدول من إعداد الباحثان.

٣-٢ تحليل الفجوة الميداني لعناصر الكفاءة المهنية للمدققين الداخليين:

توفر هذه الفقرة نظرة تفصيلية ومعقدة تركز على تحليل الفجوة التطبيقية وتشخيصها بين عناصر الكفاءة المهنية لتمكين المدققين الداخليين لاكتشاف المخالفات المالية، والواقع الفعلي لوحدة التدقيق الداخلية في رئاسة جامعة الموصل وكلياتها، وذلك عبر استخدام قائمة الفحص (Checklist) المعدة وتحليلها باستخدام معادلات تحليل الفجوات (Gap-Analysis).
العنصر الأول: الشهادة المهنية، يتناول بحثنا هذا العنصر في الكفاءة المهنية للمدقق الداخلي من خلال تحليلها في خمسة ابعاد فرعية، وذلك للوصول إلى استخراج الفجوة المتوقعة لهذا العنصر، اذ نلاحظ النتائج الجدول الآتي:

الجدول (2) تحليل فجوة الشهادة المهنية في تمكين المدقق الداخلي

ت	العبارات	مطبق وموثق كلياً	مطبق وموثق جزئياً	غير مطبق وغير موثق
١	حصولك على شهادة مهنية في مجال التدقيق الداخلي ساهم في تحسين فرص عملك	66	1	0
٢	حصولك على الشهادة المهنية ساهم بتحسين مهاراتك وخبرتك في التدقيق الداخلي	64	2	1
٣	توصي بحصول المدققين الداخليين على شهادات مهنية	60	5	2
٤	تعتقد أن الشهادات المهنية في مجال التدقيق الداخلي تساعد في تحسين مستوى جودة العمل	55	12	0
٥	تعتبر الشهادة المهنية في مجال التدقيق الداخلي شرطاً للتقدم في مجال العمل	44	21	2
الأوزان				
	التكرارات	289	41	5
	نتائج (الوزن × عدد التكرارات)	578	41	0
	معدل التطبيق	1.848		
	النسبة المئوية لتبني العنصر	0.924		
	حجم الفجوة لامتلاك العنصر	7.61%		

المصدر: الجدول من إعداد الباحثان.

يبين لنا الجدول (2) في أعلاه نتائج تحليل فجوة تبني الشهادة المهنية لتمكين المدقق الداخلي، إذ إن معدل التطبيق قد بلغ (1.848) من أصل (2)، ويدعم ذلك النسبة المئوية لتبني هذا العنصر التي جاءت مقدارها (92.4%)، إذ تمتلك وحدات التدقيق نقاط قوة تمكنها من الاستفادة من عنصر الشهادة المهنية للمدقق الداخلي بصورة جيدة. كما تم تقدير حجم الفجوة لامتلاك هذا العنصر مع الواقع الفعلي لوحدات التدقيق الداخلي في جامعة الموصل بـ (7.61%)، إذ يمكن عزو أهم الأسباب لظهور هذه الفجوة في الشهادة المهنية إلى اعتبار الشهادة المهنية في مجال التدقيق الداخلي شرطاً للتقدم في مجال العمل، وأن الشهادات المهنية في مجال التدقيق الداخلي تساعد في تحسين مستوى جودة العمل.

العنصر الثاني: التعليم والتأهيل العلمي، يتناول بحثنا هذا العنصر في الكفاءة المهنية للمدقق الداخلي من خلال تحليلها في خمسة أبعاد فرعية، وذلك للوصول إلى استخراج الفجوة المتوقعة لهذا العنصر، إذ نلاحظ النتائج الجدول الآتي:

الجدول (3) تحليل فجوة التعليم والتأهيل العلمي في تمكين المدقق الداخلي

ت	العبارات	مطبق وموثق كلياً	مطبق وموثق جزئياً	غير مطبق وغير موثق
١	لدي شهادة علمية متقدمة في مجال المحاسبة والتدقيق، مثل الدبلوم أو الماجستير أو الدكتوراه	61	4	2
٢	تعتقد أن الشهادة الجامعية الأولية في مجال المحاسبة كانت كافية لتأهيلك للعمل كمدقق داخلي	58	7	2
٣	حصلت على تدريب عملي في مجال التدقيق الداخلي بعد تخرجك من الجامعة	40	18	9
٤	تعتقد أن التعليم المستمر في مجال التدقيق الداخلي يساعد في تحسين مستوى جودة العمل	16	32	19
٥	قمت بتحسين مهاراتك ومعرفتك في مجال التدقيق الداخلي عبر التدريب والتعلم المستمر	35	19	13
الأوزان				
	التكرارات	210	80	45
	نتائج (الوزن × عدد التكرارات)	420	80	0
	معدل التطبيق	1.493		
	النسبة المئوية لتبني العنصر	0.746		
	حجم الفجوة لامتلاك العنصر	25.37%		

المصدر: الجدول من إعداد الباحثان.

يبين لنا الجدول (3) في أعلاه نتائج تحليل فجوة تبني التعليم والتأهيل العلمي لتمكين المدقق الداخلي، إذ إن معدل التطبيق قد بلغ (1.493) من أصل (2)، ويدعم ذلك النسبة المئوية لتبني هذا العنصر التي جاءت مقدارها (74.6%)، إذ تمتلك وحدات التدقيق نقاط قوة تمكنها من الاستفادة من عنصر التعليم والتأهيل العلمي للمدقق الداخلي بصورة جيدة. كما تم تقدير حجم الفجوة لامتلاك هذا العنصر مع الواقع الفعلي لوحدة التدقيق الداخلي في جامعة الموصل بـ (25.37%)، إذ يمكن عزو أهم الأسباب لظهور هذه الفجوة في التعليم والتأهيل العلمي إلى الاعتقاد بأن التعليم المستمر في مجال التدقيق الداخلي يساعد في تحسين مستوى جودة العمل، ومدى الاستفادة في تحسين مهارات المدقق ومعرفة في مجال التدقيق الداخلي عبر التدريب والتعلم المستمر.

العنصر الثالث: التدريب والتطوير المهني، يتناول بحثنا هذا العنصر في الكفاءة المهنية للمدقق الداخلي من خلال تحليلها في خمسة أبعاد فرعية، وذلك للوصول إلى استخراج الفجوة المتوقعة لهذا العنصر، إذ نلاحظ النتائج الجدول الآتي:

الجدول (4) تحليل فجوة التدريب والتطوير المهني في تمكين المدقق الداخلي

ت	العبارات	مطبق وموثق كلياً	مطبق وموثق جزئياً	غير مطبق وغير موثق
١	تلقيت تدريباً في مجال التدقيق الداخلي من قبل الجامعة	36	15	16
٢	توفر الجامعة برامج تدريبية متخصصة للمدققين الداخليين	48	9	10
٣	يتم توفير الفرص الكافية لتحسين مهاراتك ومعرفتك في مجال التدقيق الداخلي في الجامعة	31	20	16
٤	لديك خطة تدريب وتطوير مهني لنفسك في مجال التدقيق الداخلي	14	22	31
٥	ترى أن التدريب والتطوير المهني هو جزء مهم من تطوير وظيفة التدقيق الداخلي	27	40	0
الأوزان		2	1	0
التكرارات		156	106	73
ناتج (الوزن × عدد التكرارات)		312	106	0
معدل التطبيق		1.248		
النسبة المئوية لتبني العنصر		0.624		
حجم الفجوة لامتلاك العنصر		37.61%		

المصدر: الجدول من إعداد الباحثان.

يبين لنا الجدول (4) في أعلاه نتائج تحليل فجوة تبني التدريب والتطوير المهني لتمكين المدقق الداخلي، إذ إن معدل التطبيق قد بلغ (1.248) من أصل (1)، ويدعم ذلك النسبة المئوية لتبني هذا العنصر التي جاءت مقدارها (62.4%)، إذ تمتلك وحدات التدقيق نقاط قوة تمكنها من الاستفادة من عنصر التدريب والتطوير المهني للمدقق الداخلي بصورة جيدة. كما تم تقدير حجم الفجوة لامتلاك هذا العنصر مع الواقع الفعلي لوحدة التدقيق الداخلي في جامعة الموصل بـ (37.61%)، إذ يمكن عزو أهم الأسباب لظهور هذه الفجوة في التدريب والتطوير المهني إلى وجود خطة تدريب وتطوير مهني للمدقق في مجال التدقيق الداخلي. والاعتقاد بأن التدريب والتطوير المهني هو جزء مهم من تطوير وظيفة التدقيق الداخلي.

العنصر الرابع: مهارات المدقق، يتناول بحثنا هذا العنصر في الكفاءة المهنية للمدقق الداخلي من خلال تحليلها في خمسة أبعاد فرعية، وذلك للوصول إلى استخراج الفجوة المتوقعة، إذ نلاحظ النتائج الجدول الآتي:

الجدول (5) تحليل فجوة مهارات المدقق في تمكين المدقق الداخلي

ت	العبارات	مطبق وموثق كلياً	مطبق وموثق جزئياً	غير مطبق وغير موثق
١	تعتقد أن لديك مهارات تحليلية قوية للتعامل مع بيانات التدقيق الداخلي	54	11	2
٢	تعتقد أن لديك مهارات التخطيط الجيد لتنظيم وإدارة مهام التدقيق الداخلي	42	11	14
٣	تعتقد أن لديك مهارات التحليل المالي والتدقيق لتحديد الأخطاء المحتملة والتحقق من الإجراءات الداخلية	31	18	18
٤	تعتقد أن لديك مهارات تطوير الأفكار الإبداعية وتنفيذها في التدقيق الداخلي	33	29	5
٥	تعتقد أن لديك مهارات تواصل فعالة للتفاعل مع الزملاء والإدارة العليا	50	16	1
	الأوزان	2	1	0
	التكرارات	210	85	40
	نتائج (الوزن × عدد التكرارات)	420	85	0
	معدل التطبيق		1.507	
	النسبة المئوية لتبني العنصر		0.754	
	حجم الفجوة لامتلاك العنصر		24.63%	

المصدر: الجدول من إعداد الباحثان.

يبين لنا الجدول (5) في أعلاه نتائج تحليل فجوة تبني مهارات المدقق لتمكين المدقق الداخلي، إذ إن معدل التطبيق قد بلغ (1.507) من أصل (2)، ويدعم ذلك النسبة المئوية لتبني هذا العنصر التي جاءت مقدارها (75.4%)، إذ تمتلك وحدات التدقيق نقاط قوة تمكنها من الاستفادة من عنصر مهارات المدقق الداخلي بصورة جيدة. كما تم تقدير حجم الفجوة لامتلاك هذا العنصر مع الواقع الفعلي لوحدة التدقيق الداخلي في جامعة الموصل بـ (24.63%)، إذ يمكن عزو أهم الأسباب لظهور هذه الفجوة في مهارات المدقق إلى امتلاك مهارات التحليل المالي والتدقيق لتحديد الأخطاء المحتملة والتحقق من الإجراءات الداخلية. وامتلاك مهارات تطوير الأفكار الإبداعية وتنفيذها في التدقيق الداخلي.

٣-٣ دور الكفاءة المهنية للمدقق الداخلي في تمكينه لاكتشاف المخالفات المالية:

يتناول بحثنا هذا العنصر في الكفاءة المهنية للمدقق الداخلي من خلال تحليلها في خمسة أبعاد فرعية، وذلك للوصول إلى استخراج الفجوة المتوقعة لهذا العنصر، إذ نلاحظ النتائج الجدول الآتي:

الجدول (6) تحليل فجوة الكفاءة المهنية للمدقق الداخلي في تمكينه لاكتشاف المخالفات المالية

ت	العبارات	مطبق وموثق كلياً	مطبق وموثق جزئياً	غير مطبق وغير موثق
١	تساعد المعرفة والمهارات المختلفة بالتدقيق في تمكين المدقق الداخلي لاكتشاف المخالفات المالية	49	17	1
٢	يساعد الالتزام بالعناية المهنية اللازمة في تمكين المدقق الداخلي لاكتشاف المخالفات المالية	62	3	2
٣	تساعد برامج التعليم المستمر في تمكين المدقق الداخلي لاكتشاف المخالفات المالية	55	6	6
٤	يساعد الاستمرار في تطوير برامج ضمان الجودة والتحسين المستمر في تمكين المدقق الداخلي لاكتشاف المخالفات المالية	36	19	12
٥	يساعد الالتزام بالمعايير والقواعد الأخلاقية في تمكين المدقق الداخلي لاكتشاف المخالفات المالية	56	8	3
	الأوزان	2	1	0
	التكرارات	258	53	24
	نتائج (الوزن × عدد التكرارات)	516	53	0
	معدل التطبيق		1.699	
	النسبة المئوية لتبني العنصر		0.849	
	حجم الفجوة لامتلاك العنصر		15.07%	

المصدر: الجدول من إعداد الباحثان.

يبين لنا الجدول (6) نتائج تحليل فجوة دور الكفاءة المهنية للمدقق الداخلي في تمكينه لاكتشاف المخالفات المالية، إذ أن معدل التطبيق قد بلغ (1.699) من أصل (2)، ويدعم ذلك النسبة المئوية لتبني هذا الدور التي جاءت مقدارها (84.9%)، إذ تمتلك وحدات التدقيق نقاط قوة تمكنها من الاستفادة من الكفاءة المهنية للمدقق الداخلي بصورة جيدة، وبذلك يمكننا قبول فرضية البحث. كما تم تقدير حجم الفجوة لامتلاك هذا العنصر مع الواقع الفعلي لوحدة التدقيق الداخلي في جامعة الموصل بـ (15.1%)، إذ يمكن عزو أهم الأسباب لظهور هذه الفجوة في دور الكفاءة المهنية للمدقق الداخلي في تمكينه لاكتشاف المخالفات المالية إلى يساعد الاستمرار في تطوير برامج ضمان الجودة والتحسين المستمر في تمكين المدقق الداخلي لاكتشاف المخالفات المالية. وتساعد المعرفة والمهارات المختلفة بالتدقيق في تمكين المدقق الداخلي لاكتشاف المخالفات المالية.

وبعد استعراض نتائج تحليل الفجوة باستخدام الجوانب الأربعة للكفاءة المهنية للمدقق الداخلي من أجل تمكينه لاكتشاف المخالفات المالية، نلاحظ أن أغلب الفجوات كانت قليلة، أي أن المطابقة كانت أكبر، وبذلك نقبل فرضية البحث التي تنص على (يتبنى العاملون في وحدات التدقيق الداخلي جوانب الكفاءة المهنية بدلالة (الشهادة المهنية (مطابقة 92.4%، فجوة 7.6%)، والتعليم والتأهيل العلمي (مطابقة 74.6%، فجوة 25.4%)، والتدريب والتطوير المهني (مطابقة 62.4%، فجوة 37.6%)، ومهارات المدقق (مطابقة 75.4%، فجوة 24.6%)) لتمكينهم لاكتشاف المخالفات المالية في جامعة الموصل (مطابقة 84.9%، فجوة 15.1%).

٤. الاستنتاجات والمقترحات:

وفي ضوء النتائج أعلاه، يمكننا استنتاج الآتي:

١. يعتقد المدققون الداخليون في وحدات التدقيق في جامعة الموصل أن الحصول على شهادات أكاديمية مهنية ضرورياً. ولكن ليس شرطاً للتقدم في العمل وتطويره، إذ أن العوامل الأخرى مثل الخبرة والأداء الوظيفي يجب أن تُعطى وزناً أكبر في تعزيز العمل التدقيقي.
٢. تشير النتائج إلى ضعف الفهم أو الوعي لدى المدقق الداخلي نحو قيمة التعليم والتدريب المستمر في تحسين جودة العمل، وربما يعود السبب في ذلك إلى ضعف الدراية بفوائد مثل هذه البرامج. كما قد يكون لدى المدققين الداخليين آراء مختلفة حول أهمية التعليم والتدريب المستمر. فقد يرى البعض أنه ضروري لنموهم المهني وتطويرهم، بينما قد يعتقد البعض الآخر أن معرفتهم وخبراتهم الحالية كافية.
٣. يتردد بعض المدققين في إضاعة الوقت بعيداً عن مسؤولياتهم اليومية للمشاركة في برامج التدريب والتعليم المستمر، وخاصة إذا كانوا يعتقدون أن ذلك سوف يساهم بشكل مباشر في زيادة عبء العمل الحالي. كما قد يقاوم بعض المدققون الداخليون التغييرات في إجراءات عملهم أو إجراءاتهم الروتينية، بما في ذلك اعتماد برامج تدريبية أو تعليمية جديدة.
٤. قد يعتمد وجود خطة للتدريب والتطوير المهني على توافر الموارد داخل المؤسسة أو الفرد نفسه. إذا كانت الموارد محدودة، فقد لا يرى بعض هؤلاء المدققين التدريب والتطوير على أنه استثمار ممكن أو ضروري (سواء كان التدريب والتطوير رسمي أم غير رسمي). كما قد تختلف الأهمية التي تولي للتدريب والتطوير المهني بناءً على ثقافة المؤسسة.

كما تقترح دراستنا الآتي:

١. ضرورة دعم المدققين الداخليين في جامعة الموصل للحصول على الشهادات المهنية، إذ يمكن للشهادات المهنية مثل المدقق الداخلي المعتمد (CIA) أو مدقق نظم المعلومات المعتمد (CISA) أو مدقق الاحتيال المعتمد (CFE) أن تزود المدققين الداخليين بمعايير معترف بها للتميز المهني وفهم واضح لأفضل الممارسات في عملهم. تثبت هذه الشهادات أن المدقق الداخلي لديه المعرفة والمهارات اللازمة لأداء واجباته بفعالية.
٢. ضرورة التطوير في اليات التعليم والتأهيل العلمي، فالتعليم والتأهيل العلمي عنصران مهمان في تعزيز الكفاءة المهنية للمدقق الداخلي. إن الحصول على درجة علمية أو برنامج شهادة في المحاسبة أو التدقيق أو أي مجال ذي صلة يمكن أن يزود المدققين الداخليين بأساس قوي من المعرفة والمهارات ذات الصلة بعملهم، فضلاً عن ذلك، تعد مواكبة الاتجاهات والتطورات الناشئة في مجالهم من خلال فرص التعليم المستمر والتطوير المهني أمراً ضرورياً للمدققين الداخليين للبقاء على اطلاع دائم بأفضل الممارسات والحفاظ على كفاءتهم المهنية.
٣. ضرورة البحث عن أرضية صلبة للتدريب والتطوير العملي، إذ يمكن أن يوفر التدريب والتطوير العملي للمدققين الداخليين خبرة عملية في إجراء عمليات التدقيق، والتواصل مع أصحاب المصلحة، وتنفيذ نتائج التدقيق. يمكن أن يساعد التدريب أثناء العمل المدققين الداخليين على بناء مهاراتهم وثقتهم، مع تعزيز قدرتهم على تحديد المخاطر ومعالجتها.
٤. ضرورة امتلاك بنك من مهارات المدقق المحدث، ويتضمن تعزيز مهارات المدقق الداخلي تطوير قدرته على تحليل البيانات والتواصل بشكل فعال والتفكير النقدي. يمكن أن يشمل ذلك المشاركة في ورش العمل وحضور المؤتمرات والتواصل مع محترفين آخرين في هذا المجال، فضلاً عن ذلك، فإن تطوير المهارات في مجالات مثل إدارة المخاطر، وتحليلات البيانات المالية المتقدمة، وتحسين العمليات التعليمية يمكن أن يساعد المدققين الداخليين في جامعة الموصل على توفير المزيد من القيمة لمنظماتهم وتعزيز كفاءتهم المهنية الشاملة.

المصادر والمراجع:

أولاً: المصادر العربية:

١. إبراهيم، عمار، ويعقوب، فيحاء، (٢٠٢٠)، التدقيق المشترك وتأثيره في تعزيز استقلالية مدقق الحسابات، بحث منشور، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد ٦٢، بغداد، العراق.
٢. أبو غيدا، عيبر محمود، (٢٠١٤)، العوامل المؤثرة في كفاءة المدقق للكشف عن عدم الالتزام بالقوانين والأنظمة، رسالة ماجستير، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق، سوريا.
٣. التميمي، امل و التميمي مطلب، ظاهر، (٢٠٢١)، حوكمة تقنية المعلومات واثرها في تعزيز كفاءة الرقابة الداخلية، مجلة (Warith Scientific Journal)، المجلد ٣، العدد ٨.
٤. السبعاني، رأفت باسم، (٢٠٢١)، تأثير الأوبئة والكوارث على الممارسات المهنية لمراقبي الحسابات، رسالة ماجستير، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الموصل، العراق.
٥. الطائي، هبة عبد، (٢٠٢١)، الحد من مخاطر تقنية المعلومات على وفق COBIT 5 وتأثيره بجودة التدقيق الداخلي، رسالة ماجستير، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة واسط، العراق.
٦. طه، الاء عبدالواحد، (٢٠١٣)، جودة التدقيق في اطار استخدام نضج إدارة المعرفة، أطروحة دكتوراه، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الموصل، العراق.
٧. عبد الكريم، بيشكوت واخرون، (٢٠١٨)، دور المدقق الداخلي في الكشف عن الأخطاء والغش، بحث منشور، المجلة العلمية لجامعة جيهان، المجلد ٢، العدد ٢، السليمانية، العراق.
٨. عجيلة، محمد، و زقيب، خيرة، (٢٠١٧)، متطلبات جودة خدمات التدقيق، المجلة العالمية للاقتصاد والاعمال، المجلد ٢، العدد ٢، الجزائر.

٩. علي، عبدالصمد جاسم، (٢٠٢١)، تقييم إجراءات الرقابة الداخلية لعمليات الحكومة الالكترونية وفق COBIT، رسالة ماجستير، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الموصل، العراق.
١٠. فتيحة، محمد، (٢٠١٩)، اثر استجابة المراجع الداخلي للإبلاغ عن وجود مخالفة مالية بالمؤسسة على كفاءته في كشف الغش بالقوائم المالية، بحث منشور، مجلة البحوث المحاسبية، المجلد ٦، العدد ١، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، مصر.
١١. كاظم، سميه علي، (٢٠٢١)، الكفاءة العلمية والمهنية للمدقق الداخلي وتأثيرهما في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية لانتاج تقارير مالية موثوقة، رسالة ماجستير، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة كربلاء، العراق.
١٢. الليلة، زينة عبدالستار، (٢٠٢٠)، دور رقابة الامتثال في تفعيل استراتيجيات الحد من الفساد الإداري والمالي، رسالة ماجستير، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الموصل، العراق.
١٣. محمد، عبير، (٢٠٢٢)، أثر تطبيق منهجية الشك المهني عند إعداد التقديرات المحاسبية على جودة الأرباح، (أطروحة دكتوراه)، جامعة الأزهر، كلية التجارة، قسم المحاسبة، مصر.
١٤. محمد، فاطمة جاسم، (٢٠١٩)، أثر التمكين على التكامل المهني ما بين المحاسب والمدقق، بحث منشور، المجلد الحادي والعشرون، العدد ٢٣، مجلة كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة البصرة، العراق.
١٥. المعموري، علي والشريفي، احمد، (٢٠٢١)، تقييم المدقق للتحريفات المكتشفة وانعكاسها على إجراءات الإدارة، بحث منشور، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد ١٦، العدد ٥٤، بغداد، العراق.
١٦. النعيمي، باسمه فالح، (٢٠١٨)، متطلبات الكفاءة المهنية لمراقبي الحسابات وفق المعيار الدولي الثامن للتعليم المحاسبي، بحث منشور، مجلة العلوم الإنسانية لجامعة زاخو، المجلد ٦، العدد ٤، جامعة زاخو، العراق.

ثانياً: المصادر الأجنبية:

17. Indriasih, Dewi. 2016. The Effect Of Whistleblowing Effectiveness, Internal Auditors Competence On Fraudulent Financial Reporting (Survey On All Banks In Indonesia), I J A B E R, Vol. 14, No. 14
18. Karakoc, Nihat, (2009), Employee Empowerment and Differentiation in Companies: Aliterature Review and Research Agenda, Enterprise Risk Management, Vol. 1, No. 2.
19. Kawafhara, Midori, 2021, Accounting and financial irregularities in companies with government, Virtual event, Vol. 4, No. 7
20. Král, B. & Šoljaková, L. (2014). Professional competence of controllers in the czech republic: Research empirical study. Paper presented at the IDIMT 2014: Networking Societies-Cooperation and Conflict, 22nd Interdisciplinary Information Management Talks, 313-320.
21. Okaro, Sc, Go. Okafor, I.O. Nwanna, I.M. Igbinovia (2017), Empowering the Internal Audit Function for Effective Role in Risk Management: A Study of Micro Finance Banks in Anambra State, South East, Nigeria, International Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences, Vol. 7, No.3, July 2017, pp. 14-23.

