

**دور لجان التدقيق في الحد من المخاطر التشغيلية للمؤسسات  
الحكومية” دراسة تحليلية لعينة من المؤسسات الحكومية  
العراقية**

**محمد سعد سلطان الفهداوي**

**أ.د. أحمد رائد شعبان**

**جامعة حلب / كلية الاقتصاد**

**جامعة الجنان / كلية إدارة الأعمال**

**Raedshaban93@gmail**

**mohammedali1206@coadec.uobaghdad.edu.iq**

يهدف الى التعرف على دور لجان التدقيق في الحد من المخاطر التشغيلية للمؤسسات الحكومية العراقية، واستخدم الباحثان المنهج الوصفي التحليلي في الدراسة فضلاً عن ان إداة الدراسة كانت استمارة استبيان حيث تم توزيع ٣٨٤ استمارة استبيان على الشركات عينة البحث، وتمثلت عينة ومجتمع البحث من ٢٢ مؤسسة حكومية ، تضم كل منها عدة مديريات ومؤسسات ووكالات، ونظرًا لتعقيد واتساع المجتمع ، من الصعب توفير تعداد شامل أو تغطية ، اختار الباحث عينة الدراسة المتمثلة ب (٥) مؤسسات حكومية وكان سبب اختيارها لوجود لجان تدقيق عاملة فيها، وأبرز ما توصل اليه البحث هناك اثر ذو دلالة إحصائية للجان التدقيق في الحد من مخاطر العمل التشغيلي في المؤسسات الحكومية، وللتدقيق الخارجي له تأثير ذو مغزى إحصائيًا وأخلاقيًا على التخفيف من مخاطر التشغيلية، و يوجد جانب مهم في التخفيض من المخاطر التشغيلية ضمن المؤسسات محل الدراسة، وهذا يتم من خلال الحد من الأخطاء التي يرتكبها العاملون، وتطوير نظام المعلومات في المؤسسة، وخلوه من الاخطاء، والصيانة الدورية للتكنولوجيا في المؤسسات من أجل تجنب الوقوع في اخطاء تشغيلية ويوصي البحث الحالي بمجموعة من التوصيات وهي ضرورة قيام المدقق الخارجي بتحقيق شروط الافصاح والشفافية والنزاهة المحاسبية، والمام بالأساليب الشائعة لإدارة الأرباح في قطاع عمل الشركة ونماذج التحريف المرتبطة، فضلاً عن ضرورة تعزيز بعد ضوابط التشكيل، من خلال الاختيار الدقيق لأعضاء لجان التدقيق في المؤسسات وتنظيم الشؤون الراعية لعملها.

## المقدمة

في الآونة الأخيرة ، واجه عدد كبير من الشركات البارزة في الدول المتقدمة حالات إفلاس وانهيار. يمكن أن تُعزى هذه الحوادث إلى أوجه القصور المتأصلة في أنظمة الرقابة الداخلية ، والتي سهلت انتشار الأنشطة الاحتيالية والتلاعب الإداري داخل هذه المنظمات. تضمن رد الفعل السائد على هذا الوضع حث المنظمات والكيانات المهنية على تعزيز تدابير الرقابة الداخلية. أي سيرفع من مستوى صدق في المحضر المالي ، بيان جودة المعلومات المقدمة وتقليل الخطر على المؤسسة. تلعب أنظمة الاشراف الداخلي أدى ذلك إلى إقرار قانون Sarbanes-Oxley في عام ٢٠٠٢ ، والإصدار اللاحق للمعيار (٦١) ، "الاتصال بلجان التدقيق" ، من قبل مجلس معايير التدقيق (ASB) . المتعلقة بجودة مبادئ المحاسبة التي تطبقها المؤسسة. من أبرز أهمية إنشاء لجان تدقيق في جميع المؤسسات كوسيلة للحد من المخاطر المؤسسية من خلال الإشراف على إعداد القائمة؟ وكذلك في رفع مستوى استقلالية المدقق الداخلي والخارجي وفتح قنوات الاتصال بين المراجعين والإدارة في محاولة لاستعادة الثقة للمساهمين وأصحاب الخبرة .

## مشكلة البحث

تتبع هذه القضية من أهمية الدور الذي قد تؤديه لجان التدقيق، المؤلفة من أعضاء غير تنفيذيين في الإدارة ، في وضع ضوابط وأنظمة وقائية للإشراف على الإدارة المؤسسية . بناءً على هذه الفرضية ، تمت صياغة الاستفسار البحثي بالسؤال الأساسي التالي:  
ما هي وظيفة لجان المتابعة والتدقيق في التخفيف من خطورة العمل التشغيلي داخل مؤسسات الحكومة العراقية؟

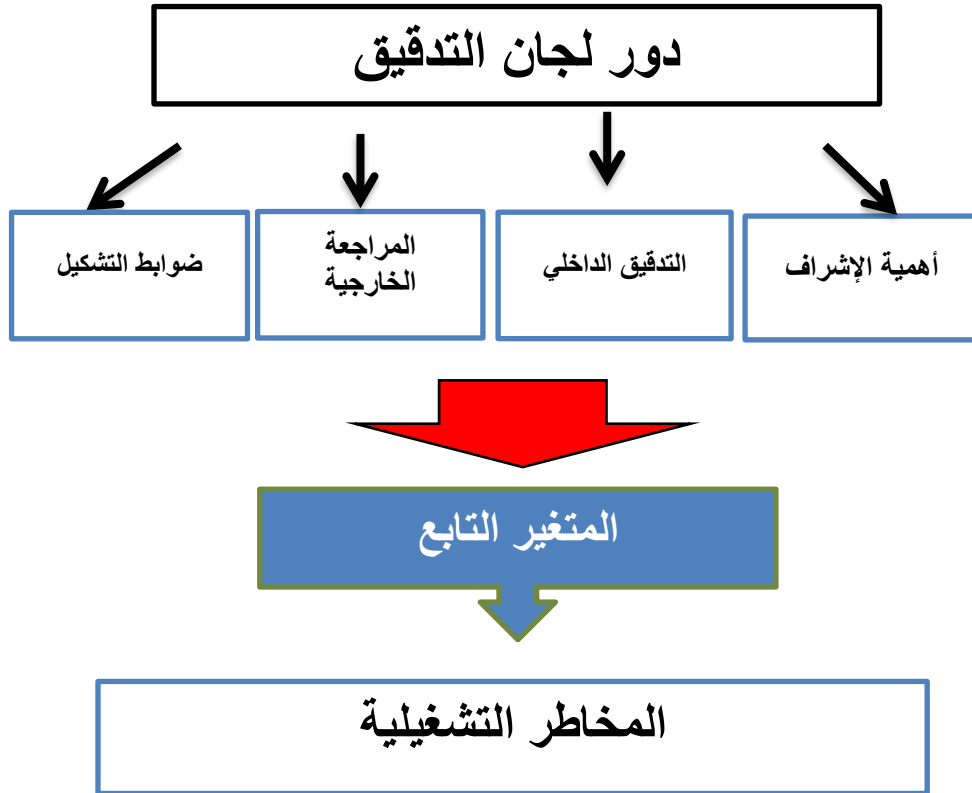
## هدف البحث

الهدف الأساسي من هذه الدراسة هو التحقق من أهمية لجان الاشراف والتدقيق للحد المخاطر التشغيلية للمنظمات ، والتي لها أهمية قصوى داخل الأعمال. سيتم تحقيق ذلك من خلال متابعة مجموعة من الأهداف:

- التعرف على مخاطر المؤسسة بمعناها الواسع ، والتعرف الأسباب الكامنة وراء هذه المخاطر والاستراتيجيات المختلفة المستخدمة لتخفيفها أو إدارتها.

## أهمية البحث

تأتي من تسليطها على الدور الحيوي الذي تلعبه لجان التدقيق لتقليل من خطر المؤسسة وبالأخص تلك التشغيلية وآلية عملها داخل المؤسسات العامة فهي تعد المسؤولة عن كشف الأخطاء والاحتمالات عند إعداد القوائم المالية، فهي تسعى الى ضمان تأمين بيئة أعمال تخلو من الأخطاء او اية انحرافات والحد من حالات الفساد الأمر الذي يؤدي بشكل رئيس على مدى مصداقية البيانات التي توفرها لأجل اختيار القرار كما قد تفيد أكثر من جهة سواء تنظيمية ومهنية وحكومية بتطوير مجموعة القوانين والتعليمات المنظمة لعمل وإدارة المؤسسات بغية ان يرفع المجتمع الثقة في المؤسسات. المخطط الفرضي للبحث شكل رقم (١) المخطط الفرضي للبحث



### فرضية البحث

لبلوغ أهداف البحث تم التحقيق في الفرضية الآتي: تعلب وظيفة لجان المتابعة والتدقيق دوراً مهماً في التخفيف من خطورة العمل التشغيلي داخل مؤسسات الحكومة العراقية.

### منهجية البحث

في الإطار النظري: تمت الاستعانة بالمنهج التحليلي والوصفي المعتمد على البيانات المجمعة وإجراء الفحص عليها بغية التحقق من صحتها ومن ثم اجراء عملية تحليل وتفسير للوصول الى النتائج ذات العلاقة، في الجانب العملي سيتم تطوير استبانة وفقاً للدراسات السابقة بما يفضي لبلوغ أهداف البحث الحالية وغاياتها.

### مجتمع البحث وعيته

يحكم جمهورية العراق نظام شامل مؤلف من ٢٢ مؤسسة حكومية ، تضم كل منها عدة مديريات ومؤسسات ووكالات. نظراً لتعقيد واتساع المجتمع ، من الصعب توفير تعداد شامل أو تغطية. ، اختار الباحث عينة الدراسة المتمثلة ب (٥) مؤسسات حكومية وكان سبب اختيارها لوجود لجان تدقيق عاملة فيها. جدول رقم (١) عينة الدراسة

اسم المؤسسة	المنطقة	لديها لجنة أم لا
ديوان الوقف السني	بغداد	لديها لجنة تدقيق
ديوان محافظة الانبار	الأنبار	لديها لجنة تدقيق
دائرة صحة الانبار	الأنبار	لديها لجنة تدقيق
فرع توزيع كهرباء مركز الانبار	الأنبار	لديها لجنة تدقيق
مديرية التربية -الأنبار	الأنبار	لديها لجنة تدقيق

### حدود البحث

الحدود الزمنية: العام ٢٠٢٢ / ٢٠٢٣ الحدود المكانية: سيتم تنفيذ الدراسة بين الجهات الحكومية العاملة في جمهورية العراق. الدراسات السابقة

١. دراسة محمود جودت قباها، منتصر حمدان، ٢٠٢٢م: الهدف من هذا البحث هو فحص وفهم وظيفة لجان التدقيق في تعزيز أداء الشركات المساهمة المدرجة في بورصة فلسطين. تقع فلسطين في منطقة شرق البحر الأبيض المتوسط، وهي منطقة جغرافية لها أهمية تاريخية وسياسية كبيرة. اختار الباحثون منهجية الدراسة والتصميم التحليلي الوصفي، وقاموا بتطوير استبيان لجمع البيانات من العينة لمزيد من التحليل الإحصائي. وجد التحقيق أن لجنة التدقيق تتواصل بانتظام مع المدقق الخارجي لمعالجة المشكلات المحتملة. بما في ذلك النزاعات القانونية والالتزامات الطارئة. تشير التقديرات المحاسبية إلى التقديرات التي قام بها المحاسبون من أجل تحديد القيم المالية لبعض البنود أو الأحداث التي لا يمكن أن تعقد اللجنة اجتماعًا سنويًا مع المدقق.

٢. دراسة نضال كرايفي، سالي رحالية، ٢٠٢١م، بعنوان: دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر التشغيلية. الغرض من هذه الدراسة هو التحقق من فعالية الرقابة الداخلية في إدارة المخاطر التشغيلية، مع إيلاء اهتمام خاص للتطبيق الأكثر كفاءة لمعيار المراجعة الدولي. توفر هذه المعايير إطارًا شاملاً لنقل المفاهيم الإرشادية التي تحكم التدقيق الداخلي. توضح إحدى النتائج أن إدارة المخاطر تتم في سياق التقرير النهائي الذي يتم تقديمه إلى الإدارة العليا للمؤسسة، وأن قسم التدقيق الداخلي يتفهم ويقدر أهمية القيام بذلك. يقوم عمله على تقييم دقيق وموضوعي.

## ثانياً: الدراسات الأجنبية

١ دراسة (Schmidt and Wilkins)، ٢٠٢١م، بعنوان: دور خبرة لجان التدقيق في الإفصاح عن إعادة الصياغة. الهدف تم التحقق من توقيت الإفصاح عن إعادة المصادقة فيما يتعلق بخبرة لجنة التدقيق وجودة المدقق. استناداً إلى عينة من ١٥٤ شركة تنشر إعادة صياغة في المملكة المتحدة خلال الفترة ٢٠١٥-٢٠٢١، لقد وجد أن المنظمة التي لها دور مع شركات التدقيق الأربع الكبرى تكشف عن إعادة صياغة المعلومات بسرعة أكبر بكثير من المنظمة التي ليس لها دور مع شركات التدقيق الأربع الكبرى كما وجد أيضاً أن عمليات الإفصاح عن إعادة البيان تكون أكثر توقيتاً عندما يكون لدى الشركات خبراء ماليون في لجنة التدقيق، ولكن فقط عندما تكون هذه الخبرة فيما يخص بالمحاسبة على وجه التحديد. تُظهر النتائج أنه يتم الكشف عن إعادة الصياغة بسرعة أكبر عندما يكون لدى الشركات رئيس لجنة تدقيق يكون خبيراً في المحاسبة، بشكل عام ان خبرة المدقق ولجنة التدقيق تساعد في الكشف عن المعلومات ذات العلاقة بالأمر المالية المعاد بيانها في الزمن الملائم.

٢. دراسة (Hancock, Branson)، ٢٠٢١م، بعنوان: فحص العلاقة بين خصائص لجنة التدقيق واستقلالية المدقق والكشف عن نقاط ضعف الرقابة الداخلية. الهدف: فحص العلاقة بين خصائص لجنة التدقيق واستقلالية المدقق والكشف عن نقاط ضعف الرقابة الداخلية واستناداً إلى الشركات الأميركية التي تعاني من نقاط ضعف جوهرية في الرقابة الداخلية من الفترة ٢٠١٩ إلى ٢٠٢٠، وجد أن الشركات من المرجح أن يتم تحديد ضعف في الرقابة الداخلية، بشكل أكثر تحديداً إذا كان لدى الشركات خبرة مالية محاسبية أقل وخبرة مالية ليست محاسبية في لجنة التدقيق، تظهر النتائج أيضاً أن استقلالية المدقق (التي تحددها معدلات رسوم التدقيق إلى الرسوم الإجمالية) مرتبطة بالإفصاح عن نقاط ضعف الرقابة الداخلية للشركة، بالإضافة إلى ذلك من المرجح أن تكشف الشركات التي أجرت تغييرات حديثة على المراجع عن مشاكل الرقابة الداخلية.

التعليق على الدراسات وما يميز الدراسة الحالية تنوعت الدراسات من حيث البيئة التي أجريت فيها إضافة إلى حداثتها من حيث التاريخ، كما تنوعت من حيث المنهج والوسائل المستخدمة، والنتائج التي توصلت لها كل دراسة، إضافة إلى أن بعض الدراسات استخدمت متغير واحد وهو لجان التدقيق والمراجعة، استفاد الباحث من الدراسات في بناء الإطار المنهجي لدراسته إضافة إلى تصوره لطبيعة الدراسة الحالية ومحاولته سد الفجوة التي تركتها الدراسات السابقة، أما أهم ما يميز دراستنا عن سابقتها فهي الأولى ضمن حدود علم الباحث من حيث بحثها في دور لجان التدقيق في الحد من المخاطر التشغيلية للمؤسسات الحكومية في سياق العراق، وخاصة أنها ستجرى في مؤسسات القطاع العام العراقي والذي لم يجد الباحث أي دراسة مشابهة تناولت هذا القطاع، إضافة إلى حداثة الدراسة من الجانب الزمني، إضافة إلى تناولها قطاعات متنوعة منها الصحة والتربية والكهرباء والشؤون الاجتماعية.

## المحور الثاني: الأطار النظري للبحث

انتشرت فكرة تشكيل لجان التدقيق في امريكا بعد حالات الهزات والاختلالات المالية التي نتجت عبر التلاعب في التقارير المالية لشركة Rabbits ادت الى ظهور بورصة نيويورك (NYSE) NEWYORK stock Exchange، كما أدت لظهور هيئة تداول الأوراق المالية Securities and Exchange Commission (SEC) وأيضاً التوصية بالأهمية والضرورة من اجل تشكيل لجنة تتكون من أعضاء ليسوا

تفذييين على ان تكون مسؤولياتها تعيين المدقق الخارجي وتحديد الاتعاب التي يتقاضاها، وذلك كمحاولة لزيادة ودعم استقلاليته (سفيان، ٢٠١٥، ٣٩)، وفي سنة 1967م: أوصى المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) كافة الشركات المدرجة ضمن البورصة بأنه يجب عليهم تكوين لجنة تدقيق على ان تكون مسؤوليتها إيجاد حل للمشاكل الحاصلة بين المدقق الخارجي والادارة الحسابية، واسلوب افصاح عن البيانات ضمن التقارير المالية. (حمادة، ٢٠١٠، ١٠٠)، وفي سنة 2002م: صادق الكونغرس الأمريكي على قانون (Sarbanes-Oxley) حدث هذا بعد سقوط العديد من الشركات الأمريكية البارزة ، حيث أكد التشريع على الحاجة إلى النظر بتنفيذ أنظمة منتظمة وسريعة لضمان الإفصاح والانفتاح في البيانات المالية ، وكذلك الالتزام بتشكيل لجان التدقيق من أعضاء مستقلين تكفل عنصر الاستقلالية لمدقق الحسابات الخارجي، وتدعيم فعالية التدقيق الداخلي. (محمد وآخرين، ٢٠١٢، ٨) وفي سنة 2005م: أوصت هيئة الأوراق المالية الأردنية في المادة (15) من تعليمات الإفصاح للشركات المصدرة ومعايير المحاسبة ومعايير التدقيق إلى ضرورة قيام مجلس الإدارة بتشكيل لجنة تدقيق من ثلاثة أعضاء مستقلين أي ليسوا تنفيذيين وتسمية أحدهم رئيساً للجنة، وتجتمع اللجنة على الأقل أربع مرات في السنة، كما حددت المادة نفسها مهام وصلاحيات لجنة التدقيق، وتقوم فعالية لجنة التدقيق على أربع ركائز أساسية هي: حجم اللجنة، ونسبة الأعضاء المستقلين فيها، والخبرة المالية والمحاسبية لأعضائها، ثم عدد مرات انعقادها خلال العام. (حمدان، ٢٠١٢، ٤١٠) يرى الباحث بأن ظهور فكرة لجان التدقيق شهد تفاوتاً زمنياً بين الدول المتقدمة خاصة، حيث كانت الولايات المتحدة سباقة لإنشائها بسبب ما عاشته من غش واحتيال، الأمر الذي دفع العديد من الدول إلى دعم فكرة وجود لجان التدقيق داخل الشركات.

**ثانياً: مفهوم لجان التدقيق** يوجد تعريف أو تحديد علمي دقيق للجان التدقيق (Audit Committees) إذ يختلف باختلاف المحيط المهني ومصالح عمل تلك اللجان، إذ يختلف تعريف لجنة التدقيق وفقاً لل غاية او الهدف من تكوينها والوظائف والمسؤوليات التي تناط بها (السويطي، ٢٠٠٦، ٥٤). حيث عرفت على أنها لجنة مكونة أكثر من ثلاثة مديرين غير مكلفين بالمسؤوليات التنفيذية للإدارة المالية ومن أهم أعمالها الإشراف على تدقيق التقارير المالية، وتقييم مدى فعالية نظام الرقابة، ومناقشة نتائج التحقيق مع المدققين الداخلي والخارجي (يعقوب وعباس، ٢٠١٤، ٥٥). وعرفها (جهلول، ٢٠١١، ١٩٤) بأنها لجنة تدقيق تنشأ منها منافع متوقعة يستفيد منها جميع الأطراف مثل الإدارة والمدقق الداخلي. وعرفته الجمعية الأمريكية للمحاسبين: طرق تتميز بالتنظيم ولها منهجية تعمل على جمع أدلة الاثبات بخصوص صحة العمليات وتقييمها، للتحقق من مستوى التوافق وفق المعايير المطبقة، مع اىصال النتائج إلى الجهات ذات العلاقة (سعود وآخرون، ٢٠١٩، ٥٨٤). وعرفت على أنها لجنة تتشكل من عدد من أعضاء مجلس الإدارة ليسوا من المتفرغين والمعنيين من خارج الشركة لكي تقوم كحلقة وصل لتنسيق عمل المدقق الخارجي والإدارة بصورة تؤدي إلى دعم استقلال المدققين الخارجي والداخلي وزيادة فاعلية عملية التدقيق ورفع فعالية هيكل الرقابة اضافة عن تأمين درجة جيدة من الحماية يخص المساهمين والجهات الأخرى من حالات الغش والاحتيال (عبد الله، ٢٠١٢، ١٨).

**ثالثاً: مهام وآليات عمل لجان التدقيق** استقر معظم الكتاب على ضرورة توافر مجموعة من الضوابط الخاصة بلجان التدقيق في أي شركة وهذا حتى تتمكن من القيام بالمهام المنوطة بها بكفاءة وفعالية عاليتين وتساهم بصفة ايجابية في حسن إدارة هذه الشركات من خلال العمل كصلة وصل بين مجلس الإدارة والمدققين الخارجي الداخلي إلا أنه يمكن الاعتماد على ما جاءت به بعض الكتابات في مجال التخصص (عصام، ٢٠١٩، ١٧). ومن هنا سنتطرق إلى مهام لجنة التدقيق، وأهم مسؤولياتها وصلاحيات عملها.

يمكن بلورة أهم مهام لجان التدقيق في النقاط الآتية: (علي، شحاته، ٢٠٠٧، ٣١٢)

- اعتماد تعيين وتغيير المدقق الخارجي واستمراره في مراجعة سجلات وحسابات الشركة وقوائمها المالية.
- فحص نطاق وبرنامج التدقيق المقترح.

• تسليم وفحص نتائج التدقيق مشتملة على تقرير المراجع والقوائم والتقارير الاضافية مثل تقرير نتائج فحص نظام الرقابة المطبق.

رابعا: دور لجان التدقيق في الحد من المخاطر التشغيلية في الشركات. إن النشاط الانساني ومهما كانت طبيعته لا يخلو من المخاطر، لان عالم الأعمال بشكل عام عرضة لشتى أنواع المخاطر والتي يترتب عن تحقيقها خسائر مادية، وتختلف هذه المخاطر من حيث طبيعتها ونوعيتها وكذلك من حيث الخسائر التي تترتب عن حدوثها (زاموش، وخدش، ٢٠١٦، ٤٣) ترتبط مكونات المخاطر التشغيلية ارتباطاً بشكل وثيق بالهيكل التنظيمي حيث يصعب عزلها أو تحديدها بصورة فعالة بمعزل عن الهيكل التنظيمي للمؤسسة، ويعتبر تحديدها من العوامل المساعدة بشكل هام في مراقبتها ومعالجتها بنجاح، وتتغير المخاطر التي تخص الأمور التشغيلية كذلك كنتيجة لتغير أنظمة وسياسات وإجراءات المؤسسة، وتؤدي هذه المخاطر إلى ارتفاع التكاليف التشغيلية الأمر الذي سيؤثر سلباً على الإيرادات ومن ثم على الأرباح وتعتبر

هذه المخاطر في غاية الصعوبة والسبب في ذلك يعود لكونها متعلقة بالأخطاء البشرية أو بالنظم المتبعة، أو بالتقنية المستخدمة. (محبوب، و سنوسي، ٢٠٢٠، ٤٠٧)

**خامساً: لجان التدقيق كآلية لإدارة المخاطر التشغيلية** تساهم لجان التدقيق في تفعيل إدارة المخاطر في أطار مهامها كآلية من آليات الحوكمة وعليه، فإنها ملزمة بالقيام بالعديد من المهام التي تدعم إدارة المخاطر بالشركة، تطبيقاً لتعليمات مجلس الإدارة الرامية لتجسيد استراتيجية الشركة في هذا الخصوص. يمثل عمل لجان التدقيق امتداداً لمهام مجلس الإدارة خاصةً بما يتعلق في إدارة المخاطر، ويعتبر مجلس الإدارة المدير النهائي، وتعد لجان التدقيق من أهم الأدوات التي تساعد الإدارة في معرفة كافة وجميع نواحي المخاطرة وكيفية التعامل معها في الشركات ذات العمليات التي تتميز بالتعقيد، وعلى هذا الأساس ينبغي أن يكون بيان رسالة لجنة التدقيق طبقاً للمبادئ وأن يكون على النحو الآتي: "تعزيز إدارة المخاطر التي تخص الأمور التشغيلية ضمن الشركة ككل" وتتضح مسؤوليات لجان التدقيق في هذا الإطار بما يلي: (عصام، ٢٠١٩، ١٣٩)

- مراجعة التزام الإدارة بسياسات وإجراءات مجلس الإدارة.
- تأمين تأكيد بخصوص الحوكمة وعمليات إدارة المخاطر وعملية الرقابة.
- التحقق من كفاية ودقة المعلومات المقدمة لمجلس الإدارة.
- تقييم مقاييس إدارة المخاطر للوقوف على مدى وملاءمتها للمخاطر المتعامل معها.
- اختبار كافة جوانب ومراكز المخاطرة.
- ضمان فعالية ضوابط الرقابة الإدارية على المركز والحدود والإجراءات المتخذة في حالة تجاوز الحدود.

**سادساً: دور لجان التدقيق في تعزيز عملية الإفصاح والشفافية** في البيانات المالية تعني الشفافية تأمين المعلومات بغية عملية حماية المساهمين ومستقبلهم ومن أجل ان يعترف المجتمع بأن المؤسسة تمتلك القدرة على الوفاء بالتزاماتها، وتعد الشفافية دعامة ضرورية وركيزة هامة لتوفير الضمانة بخصوص العدالة والثقة والنزاهة في إجراءات إدارة المؤسسات وإدارة أفرادها، وقد برزت أهميتها بعد تنامي دور البورصات من الناحية الاقتصادية وبعد أن أصبحت التقارير المالية احد اهم المصادر للمعلومات المطلوبة لاتخاذ القرارات (مطر، ٢٠٠٣، ٥) لتقدم المعلومات المفصّل عنها مع التقارير في شكل إيضاحات أو جداول مرفقة أو في صلب القوائم إذ تعد المعلومات جزءاً لا يتجزأ من هذه القوائم. ويجب الإفصاح عن كامل المعلومات بأسلوب يتصف بالعدالة والنزاهة والصدق والموضوعية والاستقامة واستقامة بين كافة المساهمين وذوي المصالح، خلال دراسة وفحص القوائم المالية قبل اعتمادها من مجلس الإدارة للتحقق من عدالتها وجودة اكتمال الإفصاح المحاسبي، فضلاً عن متابعة مراجعتها من قبل مراقب الحسابات، والإشراف على عمليات تقصي ما تم اكتشافه من حالات الأخطاء والتلاعب وتحديد مسؤوليتها، على أن تشمل فحص القوائم لمالية كل السياسات المحاسبية المطبقة، والتغيرات الهامة فيها، وآثارها، والتقديرات المحاسبية، والتسويات وأن تكشف تقارير المحاسبية البنود غير العادية، وسلامة العرض، واكتمال الإفصاح لجنة التدقيق عن مدى التزام مجلس الإدارة بمسؤولياته تجاه أصحاب الحقوق والمصالح بالمؤسسة، وان تكشف التقارير عن مدى ممارسة لجنة التدقيق لواجباتها بعناية تحقيقاً للمؤسسة وتحقيق الموثوقية، إن الإفصاح المحاسبي يهتم بكل ما له علاقة بالتقارير المالية من حيث محتواها من بنود ومعلومات كمية، فضلاً عن السياسات المحاسبية التي يجري تطبيقها في القياس لتحديد قيمة كل بند لمساعدة مستخدمي تلك التقارير في اتخاذ القرارات المناسبة وتقليل حالة الشك لديهم عن الأحداث الاقتصادية مستقبلاً، وعليه فإنه يدخل ضمن الاطار الذي يجعل لجان التدقيق تهتم بتعزيزه نظراً لما يتركه من أثر على نوعية المعلومات التي تصل الى مختلف الأطراف (عصام، ٢٠١٩، ١٠٨)، وإن تكوين لجان التدقيق ضمن المؤسسة يؤدي إلى رفع مستوى الشفافية بخصوص المعلومات والتقارير المحاسبية الصادرة عن المؤسسات. مما ينتج عنه تعزيز موثوقية المستثمرين ولأطراف الأخرى خارج المؤسسة في هذه التقارير (رشا، ٢٠١١: ٥٢).

**سابعاً: دور لجان التدقيق في تحسين موثوقية وملائمة البيانات المالية** لتهيئة تقارير مالية تتسم بالإفصاح والشفافية للأطراف المستخدمة ومنها السلطة المالية لأغراض التحاسب الضريبي في ظل مبادئ لجان التدقيق، فإنها تسعى إلى تحسين عملية إدارة منظمات الأعمال والرقابة عليها وحماية مصالح المساهمين وبقية ذوي العلاقة تجنب الغش والاحتيال وإساءة استخدام السلطات من إدارة المؤسسات، وتقوم بدراسة القوائم المالية ومناقشة نتائج عمل المدققين الداخليين والخارجيين، بما يوفر المعلومات اللازمة للمستخدمين وفي الأوقات المناسبة لمساعدتهم في اتخاذ قراراتهم، والالتزام بالقواعد والتعليمات والقوانين والشفافية والوضوح (حسين، ٢٠١٥، ٢٦)، بما في ذلك:

١- الدور في مدى الالتزام بالاستخدام بشكل فعال لمعايير المحاسبية والتدقيق تعمل لجان التدقيق على دراسة وتقييم السياسات المحاسبية التي تتبناها منظمة الاعمال قبل اعتمادها وأي تغيير في هذه السياسات، وتقديم ما تراه اللجنة من مقترحات بشأنها لمجلس الإدارة، وأخذ في الاعتبار مدى ملاءمة السياسات المحاسبية لطبيعة أعمال المنظمة وأثرها على مركزها المالي ونتائج أعمالها (Gendron, et al, 2014: 171)

٢- الدور في المسائلة والرقابة المحاسبية ان المصدر الرئيسي للعديد من المؤشرات اللازمة لتحقيق الرقابة والمسائلة لأصحاب المصالح كافة عن أي خلل أو قصور بعد تحديد المسؤولية هو التقارير المالية، فهناك علاقة وثيقة بين النزاهة والشفافية في التقارير والمسائلة، إذ إن فقدان هذه الخصائص في الوظيفة الإدارية نتيجة عدم المسائلة الإدارية يؤدي إلى الإفصاح عن بيانات مالية مضللة وغير مطابقة مع الواقع ويؤدي كذلك إلى اعتماد معالجات محاسبية خاطئة، واستغلال الثغرات في المعايير المحاسبية والاجتهادات في الممارسات المحاسبية، (التمييزي، ١٩٢، ٢٠٠٢) ويقصد بذلك أن تكون هناك متابعة وتقييم متواصل للإدارة من جانب الأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة وهم حملة الأسهم والعاملين والمجتمع، وذلك عن طريق توفير هيكل رقابي داخل المؤسسة تمثل بلجان التدقيق المستقلة وأجهزة التدقيق الداخلي التي يتم تشكيلها للقيام بواجباتها بصورة جيدة (سامح، ٢٠١١: ٥٢).

### المحور الثالث: الإطار العملي للبحث

أولاً: وصف عينة البحث بين الجدول (١) في ادناه المعلومات الديموغرافية لمفردات عينة البحث والتي تضمنتها قائمة الاستبانة: جدول (١) المعلومات الديموغرافية لمفردات عينة البحث

ت	الخصائص الديموغرافية	الفئة	العدد	نسبة المئوية
١	التأهيل العلمي	ماجستير	86	22.4
		بكالوريوس	258	67.2
		دكتوراة	24	6.3
		دبلوم	16	4.2
	المجموع		384	100%
٢	اللقب العلمي	أقل من 5 سنوات	129	33.6
		(5-10) سنوات	129	33.6
		(11-15) سنة	90	23.4
		أكثر من 15 سنة	36	9.4
	المجموع		384	100%
٣	العمر	أقل من 30 عاماً	232	60.4
		من (30 - 40) عاماً	112	29.2
		من (41 - 50) عاماً	16	4.2
		أكثر من 51 عاماً	24	6.3
	المجموع		484	100%

المصدر: من اعداد الباحثان استناداً الى نتائج التحليل الاحصائي ويتضح من نتائج الجدول (٢) أعلاه ان غالبية المستجيبين على نتائج الاستبانة ذوي التأهيل العملي من حملة شهادة بكالوريوس، وأكبر فئة في العينة المبحوث كانت للذين عمرهم أقل من ٣٠ عاماً حيث بلغ عددهم ٢٣٢ مفردة ونسبتهم ٦٠.٤٪ وهذا يدل على أن الغالبية من العاملين في العينة هم من فئة الكائنة من الشباب تقريباً. الفئة الأكبر من حيث سنوات الخبرة كانت للذين خبرتهم أقل من خمسة سنوات و (٥-١٠) سنوات حيث بلغ عددهم ١٢٩ مفردة ونسبة ٣٣.٦٪ لكل فئة. ثانياً: اختبار صدق الدراسة والجدول (٢) يوضح تلك النتائج. جدول رقم (٢): نتائج اختبار كرو نباخ (ألفا) لمقياس الاتساق الداخلي

ت	المتغيرات والابعاد الفرعية	معامل الثبات (ألفا)	عدد الفقرات
١	لجان التدقيق	0.8805	
	أهمية الاشراف	٠.898	10
	التدقيق الداخلي	0.906	10
	التدقيق الخارجي	0.912	10
	ضوابط التشكيل	0.806	10
٢	الحد من المخاطر التشغيلية	0.919	10

المصدر: من إعداد الباحث اعتماداً على مخرجات برنامج (SPSS) يبين الجدول رقم (٢) أن قيم معاملات الثبات (كرونباخ ألفا) لأبعاد ومجالات الدراسة تراوحت بين (٠.٨٠٦-٠.٩١٩)، وجميعها قيم جيدة جداً؛ إذ أظهرت النتائج معامل الثبات للجان التدقيق قد بلغ (٠.٨٨٠٥) و الحد من المخاطر التشغيلية (٠.٩١٩)، وهذا يشير الى ان الاستبانة تتمتع بمقبولية وثبات عالٍ يحقق اهداف الدراسة.

**ثالثاً: توصيف مداول البحث:**

أ- لجان التدقيق ويتألف من الابعاد الاتي:

١- أهمية الاشراف: الجدول (٣): التوصيف ل (أهمية الاشراف)

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
تلعب لجان التدقيق دوراً هاماً في الاشراف على التقارير المالية	384	3.5573	.64783	.03306
تقوم اللجنة بالإشراف على بيئة الرقابة الداخلية التي تنظم عمل المؤسسة	384	3.9740	.81073	.04137
تلعب لجان التدقيق دوراً هاماً في الاشراف على العمليات المالية في المؤسسة	384	4.0651	.78059	.03983
تلعب لجان التدقيق دوراً هاماً في الالتزام بالأنظمة والقوانين	384	3.8151	.86092	.04393
تؤدي لجان التدقيق دوراً هاماً في الاشراف على تنفيذ الإجراءات والتعليمات	384	3.8333	.80035	.04084
للجان التدقيق دور هام في الاشراف على الالتزام بالخطط وتحقيق الأهداف	384	4.0521	1.02827	.05247
تتابع لجان التدقيق التأكد من الالتزام بالتغيرات الحاصلة بالخطط والاهداف	384	4.2865	.80871	.04127
تتأكد لجان التدقيق من التقيد بالمعايير التي تنظم اصدار التقارير المالية والإفصاح المحاسبي	384	4.1120	.95893	.04894
يقوم بالمدققين الاشراف على الالتزام بتطبيق الأنظمة والمعايير الدولية والوطنية لاسيما في نطاق اعمال المؤسسة	384	3.8516	1.02519	.05232
تتابع لجان التدقيق دورها في الاشراف على إدارة المخاطر	384	4.2240	.82825	.04227
أهمية الاشراف	384	3.9771	.62293	.03179

المصدر: من اعداد الباحث حسب SPSS وفق الجدول أعلاه فإن المتوسط الاعلى لفقرة تتابع لجان التدقيق التأكد من الالتزام بالتغيرات الحاصلة بالخطط والاهداف حيث بلغ ٤.٢٨٦٥ وهو مختلف عن متوسط الحياد، كما يدل على موافقة أفراد العينة بخصوص دور اللجان بالتحقق من الالتزام بالمتغيرات الحاصلة بالخطط والأهداف، وبالتالي فإن لدى لجان التدقيق منهج عمل واضح لناحية الإشراف، وأدنى متوسط كان لعبارة تلعب اللجان دوراً هاماً في الاشراف المالي حيث بلغ ٣.٥٥٧٣ وهو مغاير عن متوسط الحدي، وهو يدل على موافقة أفراد العينة بخصوص دور الإشراف كأحد مهام لجان التدقيق في متابعة التقارير.

٢- التدقيق الداخلي: الجدول (٤): التوصيف ل (التدقيق الداخلي)



	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
يوجد خطة استراتيجية تخص التدقيق وتشمل كافة وحدات وادارات المؤسسة لمواجهة المخاطر	384	4.0755	.78632	.04013
يتم ممارسة اجراءات التدقيق الداخلي وفق المعايير والمبادئ ذات العلاقة	384	3.8672	.93136	.04753
يتم متابعة التدقيق بما يتعلق بالرقابة سواء المالية والإدارية والتنظيمية للمؤسسة	384	3.9688	.89330	.04559
تقوم ادارة التدقيق الداخلي بتقييم المخاطر في المؤسسة بشكل دوري	384	3.8906	.86021	.04390
يوجد تحديد دقيق للمهام والعمليات الموكلة الى المدقق الداخلي	384	3.9453	1.05198	.05368
يوجد تحديد دقيق للسلطات والصلاحيات الممنوحة للمدقق الداخلي	384	3.8828	.87275	.04454
تتوفر لدى المدقق الداخلي المهارات والخبرات تكون لديه فهم كامل في العمليات الشركة	384	4.0521	.85343	.04355
يقوم المدقق الداخلي بالربط بين عمليات الشركة والاهداف المرسومة	384	4.1641	.92635	.04727
يقوم المدقق الداخلي دقيق للمخاطر المحتملة لأنشطة الشركة وتقييمها	384	4.1745	.79046	.04034
يقوم المدقق الداخلي دقيق للمخاطر المحتملة لأنشطة الشركة وتقييمها	384	4.0911	.83308	.04251
التدقيق الداخلي	384	4.0112	.65041	.03319

المصدر: من اعداد الباحث حسب spss ووفق الجدول أعلاه أن المتوسط الأعلى لفقرة يقوم المدقق الداخلي بالربط بين العمليات والاهداف حيث بلغ ٤.١٧٤٥ وهو مختلف عن متوسط الحياد، كما يدل على موافقة أفراد العينة بخصوص دور لجان التدقيق في تحقيق الانسجام بين أهداف المؤسسة وأعمال التدقيق الداخلي، وهذا يدل على مستوى متقدم من إنجاز أعمال التدقيق الداخلي وأدنى متوسط كان لعبارة ذات الرقم ٢، حيث بلغ ٣.٨٦٧٢ وهو مختلف عن متوسط الحياد، وهو يدل على موافقة أفراد العينة بخصوص الاهتمام والالتزام العالي من قبل المدققين الداخليين بالأنظمة والمعايير الرقابية .

### ٣- التدقيق الخارجي: الجدول (٥): التوصيف ل (التدقيق الخارجي)

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
يتوفر لدى المدقق الخارجي الخبرة المطلوبة والشهادات العلمية في تقدير المخاطر المحتملة للغش أو الأخطاء	384	4.1771	.77486	.03954
يستخدم المدقق الخارجي لغو واضحة ومفهومة تتسم بالعلمية والدقة	384	4.0938	.72736	.03712
لا توجد مصالح مالية بين إدارة الشركة وبين المدقق الخارجي	384	4.0260	.71853	.03667
يلتزم المدقق الخارجي بالأنظمة والقوانين الراعية لعمل المدققين الخارجيين	384	4.0156	.93929	.04793
يتم تحديد أجور المدقق من قبل جمعية المساهمين وليس من إدارة الشركة	384	3.9583	.89579	.04571
يتابع المدقق الخارجي كافة التطورات فيما يتعلق بالمعارف والمعلومات المتعلقة بالتدقيق الخارجي	384	4.0781	.81381	.04153
يتأكد المدقق من كافة وثائق وفواتير عمليات البيع والشراء	384	4.1667	.71780	.03663
يتأكد المدقق من تحقيق شروط الإفصاح والشفافية والنزاهة المحاسبية	384	4.0000	.87316	.04456
يتوفر لدى المراجع الخارجي المام بالأساليب الشائعة لإدارة الأرباح في قطاع عمل الشركة ونماذج التحريف المرتبطة بالصناعة	384	4.1901	.69523	.03548

من أجل الحصول على بيانات موثوقة ، يجب على المدققين الخارجيين اتباع معايير التدقيق والمراجعة الداخلية.	384	4.0208	.71870	.03668
التدقيق الخارجي	384	4.0727	.59111	.03016

المصدر: من اعداد الباحث حسب spss وفق الجدول أعلاه ان المتوسط الأعلى لفقرة يتوفر لدى المراجع الخارجي المام بالأساليب الشائعة لإدارة الأرباح في قطاع عمل الشركة ونماذج التحريف المرتبطة بالصناعة حيث بلغ ٤.١٩٠١ وهو مختلف عن متوسط الحياد، كما يدل على موافقة العينة بخصوص وجود أداء عال من قبل المدقق وهذا يعطي قيمة عالية للجان التدقيق في أداء مهامها في جميع المؤسسات العمومية، أدنى متوسط كان لعبارة يتم تحديد أجور المدقق من جمعية المساهمين وليس من إدارة الشركة حيث بلغ ٣.٩٥٨٣ وهو مختلف عن متوسط الحياد، وهو يدل على موافقة أفراد العينة بخصوص أن أجور المدقق الخارجي هي أجور متفق عليها وقانونية ولا تتدخل المؤسسة في تحديدها، بحيث تؤثر على أداء المدقق الخارجي.

#### ٤- ضوابط التشكيل: الجدول (٦): التوصيف ل (ضوابط التشكيل)

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error
يلتزم افراد المؤسسة بالأنظمة لجان التدقيق	384	4.0859	.84915	.04333
يتم تشكيل لجان التدقيق من قبل المؤسسة بعد الاخذ بعين الاعتبار توزع المعرفة والخبرة والتخصص	384	3.7865	1.01746	.05192
يحقق أعضاء لجان التدقيق مبدأ الاستقلالية والالتزام	384	4.1667	.71780	.03663
يتم تشكيل لجان التدقيق بعيدا عن حملة الأسهم او أصحاب النفوذ	384	4.1901	.69523	.03548
يتوفر لدى لجان التدقيق المعرفة التخصصية المالية والمحاسبية	384	4.0208	.71870	.03668
يتوفر لدى أعضاء لجان التدقيق الشهادات العلمية المطلوبة	384	4.0859	.84915	.04333
يقوم أعضاء لجنة التدقيق بالاجتماع الدوري وفق برامج عمل محددة	384	3.9740	.81073	.04137
يتم تحديد برامج الاجتماعات وفق جداول خاصة بحجم المسؤوليات والمهام الملقاة على عاتق اللجنة	384	4.0651	.78059	.03983
تلتزم الشركة بالمعايير الخاصة بالرواتب والأجور والتعويضات الخاصة بالمدققين	384	3.8151	.86092	.04393
يوجد عدد محدد من مرات الاجتماع تلتزم اللجنة بعدم تجاوزه	384	3.8333	.80035	.04084
ضوابط التشكيل	384	4.0023	.49215	.02512

المصدر: من اعداد الباحث حسب spss

وفق الجدول أعلاه المتوسط الأعلى لفقرة يتم تشكيل لجان التدقيق بعيدا عن حملة الأسهم او أصحاب النفوذ حيث بلغ ٤.١٩٠١ وهو مختلف عن متوسط الحياد، كما يدل على موافقة أفراد العينة بخصوص حيادية تشكيل لجان التدقيق وبالتالي ضمان تقديمها لأفضل النتائج في العملية التدقيقية، أدنى متوسط كان لعبارة يتم تشكيل لجان التدقيق من طرف المؤسسة بعد الاخذ بالاعتبار توزع المعرفة والخبرة والتخصص حيث بلغ ٣.٧٨٦٥ وهو مختلف عن متوسط الحياد، وهو يدل على موافقة أفراد العينة بخصوص الدراية والعناية من قبل المؤسسات الحكومية بخصوص تعيين أفراد لجان التدقيق، والتي تكون وفق المؤهلات المطلوبة في العمل الرقابي.

#### ب- الحد من المخاطر التشغيلية: الجدول (٧): التوصيف ل (الحد من المخاطر التشغيلية)

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
لدى المؤسسة القدرة على الحد من الأخطاء التي يقوم العاملون بارتكابها أثناء تنفيذ مهامهم	384	4.0521	1.02827	.05247
تواجه المؤسسة أخطار محدودة ناتجة عن اهمال الموظفين وعدم التزامهم بالعمل	384	4.2865	.80871	.04127

تقوم المنظمة بتطوير وتحديث دوري لنظم المعلومات التي تمتلكها مما يساعدها على تجاوز أخطائها	384	4.1120	.95893	.04894
تقوم المؤسسة بصيانة دورية للتكنولوجيا المستخدمة وشبكات الاتصال	384	3.8516	1.02519	.05232
تعتمد المؤسسة على نظام رقابة دقيق فيما يتعلق بالالتزام بالإجراءات والعمليات	384	4.2240	.82825	.04227
يتميز نظام الرقابة المطبق من قبل المؤسسة بالكفاءة والفعالية	384	4.0755	.78632	.04013
تتخذ المؤسسة كافة الاحتياطات اللازمة للتصدي للاختلافات من القوانين والأنظمة في البيئة الخارجية	384	3.8672	.93136	.04753
لدى المؤسسة خطط طارئة للأحداث البيئية خارج سيطرة المؤسسة كالأحداث الطبيعية	384	3.9688	.89330	.04559
تقوم المؤسسة بتقييم دوري للأنشطة والإجراءات والعمليات بهدف تحديثها	384	3.8906	.86021	.04390
يوجد في المؤسسة إدارة متخصصة بالمخاطر التشغيلية وكيفية التعامل معها	384	3.9453	1.05198	.05368
الحد من المخاطر التشغيلية	384	4.0273	.70051	.03575

المصدر: من اعداد الباحث حسب SPSS وفق الجدول ٣١ اعلاه يوضح أن المتوسط الأعلى لفقرة تواجه المؤسسة أخطار محدودة ناتجة عن اهمال الموظفين وعدم التزامهم بالعمل حيث بلغ ٤.٢٨٦٥ وهو مختلف عن متوسط الحياد، كما يدل على موافقة العينة بخصوص أن هناك حالة من إهمال الموظفين والتي تقود إلى أخطاء في الجانب التشغيلية، وأدنى متوسط كان لعبارة تقوم المؤسسة بتقييم دوري للأنشطة والإجراءات والعمليات بهدف تحديثها حيث بلغ ٣.٨٩٠٦ وهو مغاير عن متوسط الحياد، اي يدل على موافقة أفراد العينة بخصوص عمل الجهات الحكومية تقييمات لكافة عملياتها التشغيلية .

### رابعاً: اختبار فرضيات البحث

من خلال مشكلة الدراسة وايضاحها يمكن وضع الفرضيات الآتية: قام الباحثان باختبار أثر وظيفة لجان المتابعة والتدقيق في الحد من المخاطر التشغيلية داخل مؤسسات الحكومة العراقية حيث تم احتساب هذا التأثير عن طريق تحليل الانحدار الخطي وكما موضح في الجدول (٨) الآتي: جدول (٨) أثر وظيفة لجان المتابعة والتدقيق في الحد من المخاطر التشغيلية

معامل التحديد R <sup>2</sup>	الحد الثابت α	معامل الانحدار β (التأثير)	قيمة T المحسوبة	قيمة F المحسوبة	مستوى دلالة P	طبيعة العلاقة
٠,٥٨٧	١,٤٩٨	٠,٦٠١	**٥,٥١٧	**٣٠,٤٣٤	٠,٠٠٠	معنوية عالية

المصدر: من اعداد الباحثان بالاستناد الى مخرجات برنامج SPSS. V.26 ويتبين من جدول (٨) اعلاه الآتي:

- هناك تأثير ذات دلالة معنوية لمتغير لجان التدقيق في الحد من المخاطر التشغيلية اذ ان قيمة T المحسوبة للتأثير أكبر من نظيرتها الجدولية البالغة ٢.٣٢٦ عند مستوى ٠.٠٠١ .
- ان اية زيادة بمقدار وحدة واحدة في الاهتمام باللجان التدقيق وابعادها الحد من المخاطر التشغيلية تزداد بمقدار ٠.٦٠١ .
- ان ٥٨.٧٪ من التغيرات في الحد من المخاطر التشغيلية سببها تبني لجان التدقيق للمعايير سليمة.

- ان قيمة F المحسوبة للعلاقة اكبر من نظيرتها الجدولية البالغة ٦.٦٣ عند مستوى ٠.٠١. ويبين كذلك جدول (٦) من خلال الاختبارات التي قام بها الباحثان ان قيمة F المحسوبة والبالغة (٣٠.٤٣٤) أكبر من نظيرتها الجدولية والبالغة (٦.٦٣) عند مستوى معنوية ٠.٠١ وهذا يدل على معنوية قيمة F وهذا يؤكد على تحقق فرضية البحث الرئيسية بأنه (تعلم وظيفة لجان المتابعة والتدقيق دوراً مهماً في التخفيف من خطورة العمل التشغيلي داخل مؤسسات الحكومة العراقية 17).

## النتائج

- هناك اثر ذو دلالة إحصائية لجان التدقيق في الحد من مخاطر العمل التشغيلي في المؤسسات الحكومية.
- التدقيق الخارجي له تأثير ذو مغزى إحصائياً وأخلاقياً على التخفيف من مخاطر التشغيل.
- يوجد جانب مهم في التخفيض من المخاطر التشغيلية ضمن المؤسسات محل الدراسة، وهذا يتم من خلال الحد من الأخطاء التي يرتكبها العاملون، وتطوير نظام المعلومات في المؤسسة، وخلوه من الاخطاء، والصيانة الدورية للتكنولوجيا في المؤسسات من أجل تجنب الوقوع في اخطاء تشغيلية.

## التوصيات

- توصي الدراسة بضرورة قيام المدقق الخارجي بتحقيق شروط الافصاح والشفافية والنزاهة المحاسبية، والمام بالأساليب الشائعة لإدارة الأرباح في قطاع عمل الشركة ونماذج التحريف المرتبطة.
- توصي الدراسة بضرورة تعزيز بعد ضوابط التشكيل، من خلال الاختيار الدقيق لأعضاء لجان التدقيق في المؤسسات وتنظيم الشؤون الراعية لعملها.
- توصي الدراسة بضرورة توفر أعضاء لجان تدقيق ذات خبرة كافية وشهادات عملية عالية في العمل الرقابي.
- توصي الدراسة بوجود مناهج عمل واضح للجان التدقيق في العمل الرقابي من ناحية الاجتماعات والمناقشات تسوية تقارير المراقبة.

## المصادر والمراجع:

١. جهلول، عمار حبيب، (٢٠١١) النظام القانوني لحوكمة الشركات، الطبعة الأولى، منشورات زين الحقوقية، دار نيبور للنشر.
٢. حمادة، رشا، (٢٠١٠) دور لجان المراجعة في الحد من ممارسات المحاسبة، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، العدد 2، مجلد 26، سوريا.
٣. سعود، عبد الرضا حسن، وسلمان، راند فاضل حمد، والغرايوي، حازم عبد عزيز، (٢٠١٩) تأثير التمكين في تعزيز فاعلية عمل لجان التدقيق في المصارف التجارية الخاصة : دراسة استطلاعية لآراء عينة عمدية من الجهات التفتيشية والمتمثلة بالبنك المركزي وهيئة الأوراق المالية والمدققين الخارجيين في المصارف التجارية الخاصة، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 25، العدد 110.
٤. السويطي، موسى سلامة، (٢٠٠٦) تطوير انموذج لدور لجان التدقيق في الشركات المساهمة العامة الأردنية وتأثيرها في فاعلية واستقلالية التدقيق الخارجي، رسالة ماجستير، جامعة عمان العربية للدراسات العليا، عمان، الأردن.
٥. عصام، بعلاش، (٢٠١٩) مساهمة لجان التدقيق في ضبط جودة التقارير المالية لشركات المساهمة - دراسة ميدانية-، اطروحة دكتوراه في علوم الإدارة المالية والمحاسبية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أكلي محند أولحاج - البويرة - الجزائر
٦. علي، عبد الوهاب نصر، وشحاته، شحاته السيد، (٢٠٠٧). مراجعة الحسابات وحوكمة الشركات في بيئة الأعمال العربية والدولية المعاصرة، الدار الجامعية، مصر.
٧. قبيها، محمود جودت. حمدان، منتصر (٢٠٢٢م)، دور لجان التدقيق في تحسين أداء الشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين، جامعة النجاح الوطنية، فلسطين، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية والقانونية: المجلد ٦، العدد ٩.
٨. كرايفي، نضال. رحالية، سالي (٢٠٢١م)، دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر التشغيلية. جامعة العربي التبسي تبسة، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، قسم علوم المالية والمحاسبة، الجزائر.
٩. لايقة، رولا كاسر، (٢٠١٧). القياس والافصاح المحاسبي في القوائم المالية ودورها في ترشيد قرارات الاستثمار، دراسة تطبيقية على المديرية العامة للمصرف التجاري السوري، رسالة ماجستير في المحاسبة المصرفية، جامعة تشرين، سوريا.
١٠. محبوب، علي، وسنوسي، علي، (٢٠٢٠) قياس المخاطر التشغيلية في البنوك التجارية دراسة مقارنة بين البنوك التقليدية والمصارف الاسلامية باستخدام تقنية مؤشر Z-Score لقياس الاستقرار المالي بالتطبيق على مصرف السلام الجزائر للفترة 2017 - 2016، مجلة الريادة لاقتصاديات الأعمال، المجلد 6، العدد 3.
١١. يعقوب، فيحاء عبد الله، وعباس، محمد عبد الجليل، (٢٠١٤). انموذج مقترح لعمل لجان التدقيق في القطاع العام وتفاعله مع ديوان الرقابة المالية الاتحادي للحد من حالات الاحتيال، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد 9، العدد 29.

1. Udard, Gendron, (2019), The Role of the Audit Committee in Resolving Dispute Cases between the Auditor and the Client, University of Malaya, Kuala Lumpur, Malaysia.\
2. Schmidt and Wilkins, (2021), The Experience of Audit Committees and their Role Reformulation Disclosure, United Kingdom, I want International Journal of Educational and Psychological Sciences, Issue 3, pp. 116-133.
3. Branson, Hancock, (2022), Internal Control Weaknesses, USA, American Economic Journal, Issue 14, pp. 213-251.