



Social and ethical responsibility and its reflection on the role of the internal auditor

Directorate of Agriculture/Diyala as a model

¹Hussam Mushrif Hassan

¹ University of Diyala/College of Education for Pure Sciences, Baqubah, Iraq

ABSTRACT: The current study aims to demonstrate the relationship between social and ethical responsibility and its impact on the role of the internal auditor. The study problem was represented by the extent of the role of social and ethical responsibility on the internal auditor in the Department of Agriculture in Diyala Governorate. The questionnaire form was used as a tool for collecting data, and (30) questionnaire forms were distributed to the study sample. The data were analyzed using the (SPSS) program, and a number of statistical methods were used to test the study hypotheses. The study also dealt with the theoretical framework (independent variable) of social and ethical responsibility and what are the stages that have developed. The objectives and importance of social responsibility were also addressed, in addition to what are the principles of social responsibility. The dependent variable (internal auditor) was also addressed, its definition and types, what are the objectives of the internal auditor, the specializations and tasks of the internal auditor, as well as the qualities that he must possess. One of the most important conclusions reached by the study is that most writers and researchers believe that there is a strong relationship between social and ethical responsibility and its impact on the work of the internal auditor. As for the recommendations, I reached the necessity of adopting the results of the study and the hypothetical plan by the department (Diyala Agriculture Directorate) being studied, in addition to the possibility of generalizing it to the rest of the other departments in the country.

Keywords: Social and ethical responsibility, internal auditor, Directorate of Agriculture

DOI: [10.69938/Keas.2502029](https://doi.org/10.69938/Keas.2502029)

المسؤولية الاجتماعية والأخلاقية وانعكاسها على دور المدقق الداخلي مديرية الزراعة/ديالى انموذجاً

حسام مشرف حسن¹

¹ جامعة ديالى كلية التربية للعلوم الصرفة، بعقوبة، العراق

المستخلص. تهدف الدراسة الحالية الى بيان علاقة الارتباط بين المسؤولية الاجتماعية والاخلاقية ومدى انعكاسها على دور المدقق الداخلي، أذ تمثلت مشكلة الدراسة بمدى دور المسؤولية الاجتماعية والاخلاقية على المدقق الداخلي في مديرية الزراعة في محافظة ديالى. وقد استخدمت استمارة الاستبانة كأداة لجمع البيانات، وتم توزيع (30) استمارة الاستبيان لعينة الدراسة، وتم تحليل البيانات باستخدام برنامج (spss)، واستخدمت عدد من الاساليب الإحصائية لاختبار فرضيات الدراسة كما تناولت الدراسة في الإطار النظري (المتغير المستقل) المسؤولية الاجتماعية والأخلاقية وماهي المراحل التي تطورت وتم التطرق ايضا الى اهداف واهمية المسؤولية الاجتماعية إضافة الى ماهي مبادئ المسؤولية الاجتماعية. وتم التطرق ايضا الى المتغير التابع (المدقق الداخلي) تعريفه وانواعه وماهي اهداف المدقق الداخلي والاختصاصات ومهام المدقق الداخلي فضلا عن الصفات التي يجب ان يتحلى بها، وان من اهم الاستنتاجات التي توصل اليها الدراسة هو ان اغلب الكتاب والباحثين يرون ان هنالك علاقة قوية بين المسؤولية الاجتماعية والاخلاقية وانعكاسها على عمل المدقق الداخلي. اما التوصيات فقد توصلت اليها الى ضرورة اعتماد نتائج الدراسة والمخطط الفرضي من قبل المديرية (مديرية زراعة ديالى) المبحوثة فضلا عن امكانية اعتمادها على باقي دوائر الاخرى للقطر.

الكلمات المفتاحية: المسؤولية الاجتماعية والأخلاقية، المدقق الداخلي، مديرية الزراعة

Corresponding Author: E-mail:

مقدمة:

هناك العديد من الخصائص (المسؤولية الاجتماعية والأخلاقية) التي يجب أن تتوفر في التدقيق الداخلي السليم حتى يحقق الفائدة المرجوة منه، حيث يتميز التدقيق الداخلي الفاعل بعدد من الخصائص الأساسية، وجودها كلها أو بعضها يحدد جودة وقوة التدقيق، أما غياب أي من هذه الخصائص فهو مجرد مؤشر على ضعف التدقيق أو جزء منه، كما يمكن للتدقيق الداخلي أن يقدم ضماناً معقولة لإدارة الوحدة الاقتصادية بأنها ستتحقق من جميع العمليات المحاسبية والمالية التي تحدث من خلال ممارسة الوحدة الاقتصادية لأنشطتها العادية، ولكن هذا لا يعني أنه يقدم ضماناً مطلقة لصحة جميع العمليات، وذلك لوجود العديد من المحددات المتعلقة بالأحداث غير المنضبطة، بما في ذلك أخطاء الكوادر البشرية سواء كانت مقصودة أو غير مقصودة. وفي الورقة البحثية تناول المبحث الأول من البحث منهجية البحث، وفي المبحث الثاني جاء الإطار النظري للبحث من المسؤولية الاجتماعية والأخلاقية ووسائل التدقيق الداخلي والمدقق الداخلي ودورها في إدارة المخاطر وأنواعها، أما المبحث الثالث فقد تضمن الجانب العملي لوصف عينة البحث وتحليل العلاقة بين متغيرات البحث واختبار الفرضيات، في حين تناول المبحث أهم الاستنتاجات التي توصل إليها البحث والتوصيات.

أولاً: منهجية الدراسة:

مشكلة الدراسة: تتلخص مشكلة الدراسة في الإجابة على السؤال التالي:
ما واقع انعكاس المسؤولية الاجتماعية والأخلاقية على دور المدقق الداخلي؟
ويتفرع من المشكلة الرئيسية للدراسة التساؤلات التالية:
إلى أي مدى يطبق المدقق الداخلي المفاهيم المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية والأخلاقية؟
إلى أي مدى تسهم المسؤولية الاجتماعية والأخلاقية في دور المدقق الداخلي؟
إلى أي مدى يؤدي غياب المسؤولية الاجتماعية والأخلاقية إلى شيوخ الظواهر والممارسات السلبية التي تؤثر على المدقق الداخلي؟

أهداف الدراسة

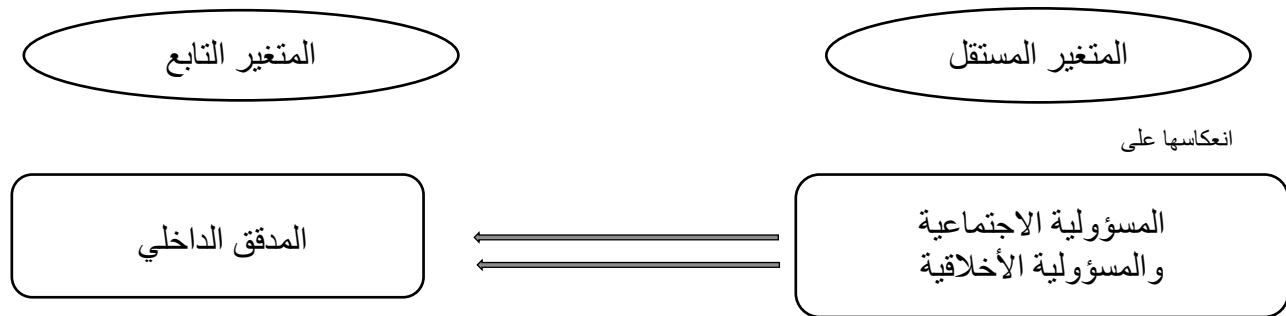
التعريف بمفهوم المسؤولية الاجتماعية والأخلاقية من الجانب النظري خصوصاً أنها من المفاهيم الإدارية الحديثة.
التعرف على مفهوم المدقق الداخلي وأهدافه وأهميته ومسؤوليات واختصاصات.
معرفة مدى تأثير استقلالية المدقق الداخلي على أداء عمله.
تقديم توصيات لمديرية الزراعة التي من شأنها أن تساهم في تطبيق المسؤولية الاجتماعية والأخلاقية.

أهمية الدراسة

تظهر أهمية الدراسة من خلال إبراز الدور الهام الذي يلعبه المدقق الداخلي من تطبيق المسؤولية الاجتماعية والأخلاقية وذلك من خلال تطبيق إجراءات وسياسات وفق أسس ومفاهيم جديدة الأمر الذي يؤدي إلى تحقيق منافع للمؤسسة خاصة أن المسؤولية الاجتماعية والأخلاقية تعتبر من أهم المفاهيم الإدارية الحديثة التي لاقت رواجاً في السنوات الأخيرة في عالم المؤسسات العامة والأهلية والشركات.

حدود الدراسة

الحدود الزمنية: (2023).
الحدود المكانية: مديرية الزراعة والدوائر التابعة لها في محافظة ديالى.
الحدود البشرية: المدققين الداخليين والمحاسبين والوحدات الإدارية العاملون في مديرية الزراعة والدوائر التابعة لها محافظة ديالى.
المخطط الفرضي للدراسة



الشكل (1) الشكل الفرضي للبحث من إعداد البحث

1. فرضيات الدراسة

- أ. الفرضية الأولى: توجد علاقة بين المسؤولية الاجتماعية وبين المدقق الداخلي.
ب. الفرضية الثانية: توجد علاقة بين المسؤولية الأخلاقية وبين المدقق الداخلي.

2. منهج الدراسة

استخدمت الدراسة المنهج الوصفي والتحليلي الذي يسمح لنا بدراسة المسؤولية الاجتماعية والأخلاقية في مديرية الزراعة عينة الدراسة وانعكاسها على دور المدقق الداخلي لغرض التعرف على العلاقة والتأثير والتوافق والتكامل فيما بينها والوصول الى نتائج تثبت حقيقة وجود ربط منطقي فيما بين متغيرات الدراسة.

3. وصف عينة الدراسة

تم تحديد عينة الدراسة والذين وجهت إليهم استمارة الاستبانة على أساس المواقع الإدارية في مديرية الزراعة المبحوث إذا تمثلت بالمستويات الإدارية العليا والوسطى والاقسام المتمثلة بقسم المالية والمحاسبة والتدقيق، اذ تم اختيار هذه العينة بطريقة عمدية، حيث بلغ عدد المديرين والمدققين والمحاسبين في فروع مديرية الزراعة مجتمعة (30) وقد تم اخذ عينة بنسبة (100%)، اذ تم توزيع (30) استمارة استبانة وقد استردت (30) استمارة صالحة للتحليل، كما اخذ بعين الاعتبار تحديد الخصائص الديموغرافية والمتمثلة بالجنس والعمر وتحديد سنوات الخبرة والتحصيل الدراسي والعنوان الوظيفي لعينة الدراسة وذلك لمعرفة المستوى العلمي والثقافي لديهم

4. مقياس الدراسة:

استخدمت الباحث مقياس ليكرت الثلاثي (Likert: scale) لتحويل الآراء الية إلى كمية وذلك باستخدام الأوزان الآتية للمقياس: لا اتفق (1) محايد (2) اتفق (3) اعتمد الباحث لتحديد متغيراتها على العديد من الدراسات والأبحاث فضلاً عن الاستفادة من آراء الخبراء وذوي التخصص في هذا المجال وعلى وفق المقاييس الجاهزة الموجودة في الدراسات ذات الاختصاص المشابه لموضوع الدراسة والاعتماد على الأدبيات والاطاريح الفكرية المتوفرة وقد تم تكييف الفقرات بما يتلاءم مع الدراسة الحالية وتم تحكيم الاستبانة لدى مجموعة من المحكمين الأكاديميين ذوي الخبرة والاختصاص.

5. اختبار صدق وثبات المقياس

أ. الصدق الظاهري

بويعد الانتهاء من صياغة فقرات الاستبانة مبدئياً وبهدف التحقق من صدق الاستبانة في قياس متغيرات الدراسة، تم إخضاعها لاختبار الصدق الظاهري وذلك بعرضها على مجموعة من الخبراء المتخصصين بلغ عددهم (3) خبراء في العلوم الإدارية. والموضحة أسماؤهم في الملحق (1)، وتم استطلاع آرائهم حول موضوعية ووضوح فقرات الاستبانة، هذا بالإضافة إلى الدقة من الناحية العلمية، وتم إجراء التعديلات اللازمة التي اقترحها الخبراء على فقرات الاستبانة من حذف وإضافة، وقد حققت نسبة موافقة (90%)، وهذه النسبة تمثل صدقاً ظاهراً.

ب. الصدق والثبات

يتم تحديد صدق كل فقرة من فقرات المقياس للغرض الذي صمم من أجله، وعليه تم اختبار صدق محتوى المقياس للتأكد من قدرة فقرات الاستبانة على التعبير عن الغرض الذي صممت من أجله، حيث أن الصدق والثبات مترابطان والمقياس الثابت صادق، ويمكن استخراج الصدق من معامل الثبات، وذلك باستخدام معادلة (الصدق - الثبات)، ويعني الثبات أنه إذا طبق المقياس على نفس المجموعة من الأفراد بعد فترة زمنية فإنه سيعطي نفس النتائج، ولهذا الاختبار عدة طرق منها اعتماد معامل (ألفا كرونباخ)، وعند تطبيق هذه الطريقة وجد أن معامل ألفا بلغ (0.697)، وهذا يعني أنه يتمتع بثبات مرتفع.

ج. المصطلحات الرئيسية في الدراسة

- (1) المسؤولية الاجتماعية لغويًا: ما يجعل الإنسان مسؤولاً ومطلوباً عن أمور أو أفعال قام بها (المنجد في اللغة والإعلام، 1992).
- (2) المسؤولية الاجتماعية فنياً: أنها وعي الفرد المرتبط بأساس معرفي بضرورة سلوكه الطوعي تجاه الجماعة وله أثر في تحديد مجرى الأحداث اللاحقة (معجم الفلسفة وعلم النفس، 2014). (قاموس الفلسفة وعلم النفس، 2014).

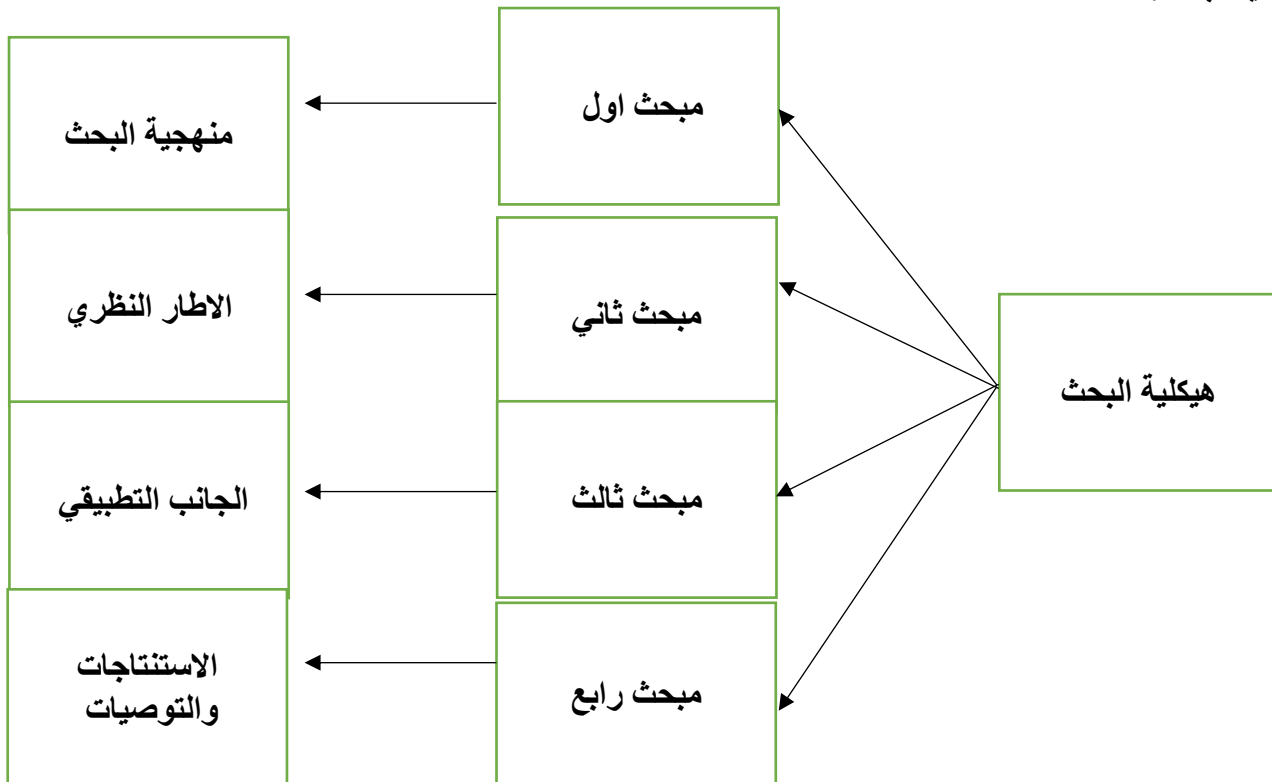
- (3) المسؤولية الاجتماعية اجرائيا: هي مجموعة من القيم والمعتقدات والمواقف والسياقات التي يتحدد بموجبها السلوك والاتجاه العام للمدقق فيما يتعلق بممارسته للمسؤولية الاجتماعية.
- (4) المسؤولية الأخلاقية: هي التوجه نحو القيمة التي تحفز السلوكيات الاجتماعية والأخلاقية الإيجابية للأفراد والعلاقات مع الآخرين وأدراك المبادئ الأخلاقية.

6. الوسائل الاحصائية

بعد ان جمعت الاستبانة من المديرية عينة الدراسة، عولجت إحصائياً في برنامج (Spss) إذ بوبت وعولجت من قبل متخصصين في استخدام اساليب احصائية تتفق مع فروض الدراسة وأهدافه وهي:

- أ. ألفا كرو نباخ: لقياس ثبات أداة الدراسة .
- ب. لنسب المئوية والتكرارات: لوصف وتفسير البيانات الخاصة بالصفات الشخصية والمميزة للمستجيبين.
- ج. الوسط الحسابي الفرضي: لتحديد مستوى وأهمية تغيرات ومتغيرات الدراسة وتفسير النتائج.
- د. الانحراف المعياري: لقياس معامل التشتت المطلق عن الوسط الحسابي.
- هـ. الأهمية النسبية: تقيس أهمية كل متغير وبعد اعتماداً على الوسط الحسابي وعلى أعلى درجة مقياس.
- و. معاملات الارتباط: لقياس العلاقة بين متغيرات الدراسة ، واختبار فروض الدراسة من حيث العلاق.

7. هيكلية البحث :-



شكل رقم (2): هيكلية البحث

المصدر: من اعداد الباحث

المبحث الثاني الإطار النظري للدراسة

المسؤولية الاجتماعية والأخلاقية والمدقق الداخلي وإجباته وصفاته

أولاً: المسؤولية الاجتماعية

1. مفهوم المسؤولية الاجتماعية

2. مفهوم المسؤولية الاجتماعية

المسؤولية الاجتماعية: سلوكيات تدل على القبول الاجتماعي، بالإضافة إلى تحقيق المنافع للمنظمة وتلك التي يفرضها القانون. وتعني المسؤولية الاجتماعية الاهتمام بتنمية المجتمع والجوانب الأخلاقية بالإضافة إلى اهتمامها بالربحية التجارية. وهي التزام تجاه الموظفين

والعملاء والمستهلكين والمجتمع ككل. وهذا يتجاوز العمل الخيري التطوعي ليصل إلى علاقة يستفيد منها المانح والمستفيد (برني، 2015: 109).

تطور مفهوم المسؤولية الاجتماعية

لقد تطور مفهوم المسؤولية الاجتماعية تدريجياً وعلى مدى فترات طويلة من الزمن، ليدل على انتقال المسؤولية الاجتماعية من مفهوم بسيط يقاس بمعايير محدودة تتعلق بالوضع الداخلي للعاملين في المؤسسة، إلى مفهوم أكثر شمولاً واتساعاً من خلال الاهتمام بالمجتمع ككل والبيئة الخارجية بمختلف شرائحها ومكوناتها لتتخذ أبعاداً ومجالات مختلفة.

أ. المفهوم الكلاسيكي (التقليدي):

برز هذا المفهوم خلال عقد الثمانينات من القرن التاسع عشر عام 1880، ويرجع هذا المفهوم إلى العالم الاقتصادي "آدم سميث" حيث ركز من خلال هذا المفهوم بشكل أساسي على أن كافة المؤسسات تسعى لتقديم أفضل الخدمات لعموم المجتمع وتحقيق أعلى ربح ممكن بما ينسجم مع الأحكام القانونية والقواعد الأخلاقية السائدة، ومن ثم الإطار الفلسفي لهذا الاتجاه نحو المسؤولية الاجتماعية يعبر عنه بالسلوك والقيم الشخصية لمديري المؤسسات، والتي تعبر هي الأخرى عن المعتقدات والاتجاهات التي تقودهم لتكوين قاعدة لما يخزنونه من معلومات، وذلك لاعتماد السلوك الذي يتبعونه.

ب. المفهوم الإداري:

خلال ثلاثينيات القرن العشرين، لاحظ خبراء الاقتصاد والإداريون وجود فجوة واسعة بين المفهوم الكلاسيكي والطبيعة الجديدة للمؤسسات، وقد خرج "Berland Means" - ومن خلال تحليل أجراه توصل إلى (أنه إذا تغيرت الأعراف والقوانين السائدة فإن أهداف المشروع سوف تتغير، ويجب أن ترتبط سلطة اتخاذ القرار المتعلقة بحدود المسؤولية الاجتماعية بالمديرين أكثر من ارتباطها وتركيزها في أيدي المستثمرين). ومن هنا برز اتجاه فكري إداري للمؤسسات سواء داخلها أو خارجها، وفي هذا الصدد يقول الباحث الاقتصادي: "Samuelsson Paul" إن المؤسسات الكبرى اليوم لا تلتزم فقط بالوفاء بمسؤوليتها الاجتماعية، بل يجب عليها أيضاً أن تحاول بشكل كامل القيام بما هو أفضل. وخلال الفترة ما بين 1940 و1950، تحول هدف المؤسسة من تعظيم الربح إلى إضافة هدف آخر، وهو تعظيم رضا المديرين أنفسهم، وبحثهم عن القوة والأمان والمكانة المتميزة في ظل نمو المؤسسة وتوسعها. وقد عززت لجنة التنمية الاقتصادية المفهوم الإداري للمسؤولية الاجتماعية، باعتبارها تمثل العلاقة بين العملاء أو المجتمع بأكمله. ولذلك فإن أحدث الافتراضات الأساسية لوجود هذا المفهوم هي أن المؤسسة عبارة عن نظام ثنائي الاتجاه، أي أنها تتلقى مدخلاتها من المجتمع وترسل مخرجاتها إلى المجتمع العام في الاتجاه الآخر. (الصيرفي، 2007).

3. الفرق بين الاتجاهين لمفهوم المسؤولية الاجتماعية

أ. يرى الاتجاه الأول ضرورة وجود إطار تنظيمي للمسؤولية الاجتماعية وإلزام الشركات بالامتثال للضوابط التنظيمية من قبل الدولة من خلال التعليمات والمواثيق (ألمانيا، فرنسا، بريطانيا، هولندا).

ب. في حين يرى الاتجاه الثاني أن المسؤولية الاجتماعية نشاط تطوعي لا يحتاج إلى قوانين أو ضوابط تنظيمية أو قواعد محددة تلزم الشركات بالوفاء بمسؤولياتها تجاه المجتمع، لأن المسؤولية تطوعية، ووضع الضوابط سيؤدي إلى مزيد من البيروقراطية، بالإضافة إلى أن وضع القواعد والضوابط يجعل الشركات تلتزم بما هو مطلوب منها فقط دون زيادة.

4. مستويات المسؤولية الاجتماعية:-

- المستوى الإلزامي: المسؤولية الإلزامية (دفع الضرائب، تسجيل العمال في التأمين، المسؤولية تجاه البيئة).
- المستوى الطوعي: المسؤولية ذات الطابع الطوعي المتمثلة (الأعمال الخيرية، المساهمة في الدراسة والتطوير، المسؤولية تجاه العاملين).

5. مستويات المسؤولية الاجتماعية:-

- مستوى إلزامي: المسؤولية ذات الطابع الإلزامي المتمثلة (دفع الضرائب، تسجيل العاملين في التأمينات، المسؤولية تجاه البيئة).
- مستوى طوعي: المسؤولية ذات الطابع الطوعي المتمثلة (الأعمال الخيرية، المساهمة في الدراسة والتطوير، المسؤولية تجاه العاملين).

6. أهمية المسؤولية الاجتماعية

وتعد المسؤولية الاجتماعية إحدى الآليات التي تستخدم في المجتمع المعاصر لتقديم كافة السبل لضمان الحياة بشكل أفضل لكافة فئات المجتمع وتحقق المسؤولية عدة مزايا أهمها (عباس، 2014: 31)-

- زيادة الوعي بأهمية الاندماج التام بين مؤسسات المجتمع المختلفة ومختلف الفئات ذات المصلحة.
- تحسين نوعية الحياة في المجتمع، سواء من ناحية البنية التحتية أو من الناحية الثقافية والاجتماعية.
- تحسين صورة المؤسسة في المجتمع وترسيخ المظهر الإيجابي، خصوصاً لدى الزبائن والعاملين وأفراد المجتمع بصفة عامة.
- تحسين التنمية السياسية انطلاقاً من زيادة التنقيف بالوعي الاجتماعي على مستوى الأفراد والمجموعات والمؤسسات وهذا يساهم في الاستقرار السياسي والشعور بالعدالة.

7. أهداف المسؤولية الاجتماعية

من خلال تبني المؤسسة للمسؤولية الاجتماعية تسعى إلى تحقيق مجموعة من الأهداف والغايات تمكنها من تحسين صورتها وتدعيم مكانتها في السوق ومن أبرز هذه الأهداف نذكر: زيادة التكافل الاجتماعي بين مختلف شرائح المجتمع.

- أ. الاستفادة من السمعة الحسنة للمؤسسة كميزة تنافسية.
- ب. تحسين مستوى الحياة المعيشية لأفراد المجتمع.
- ج. التحسين المستمر لنظام التسير المعمول به.
- د. مساندة الدولة في تحقيق الأهداف التنموية.
- هـ. تنمية المهارات لدى أفراد المجتمع.

8. مبادئ وأبعاد المسؤولية الاجتماعية:

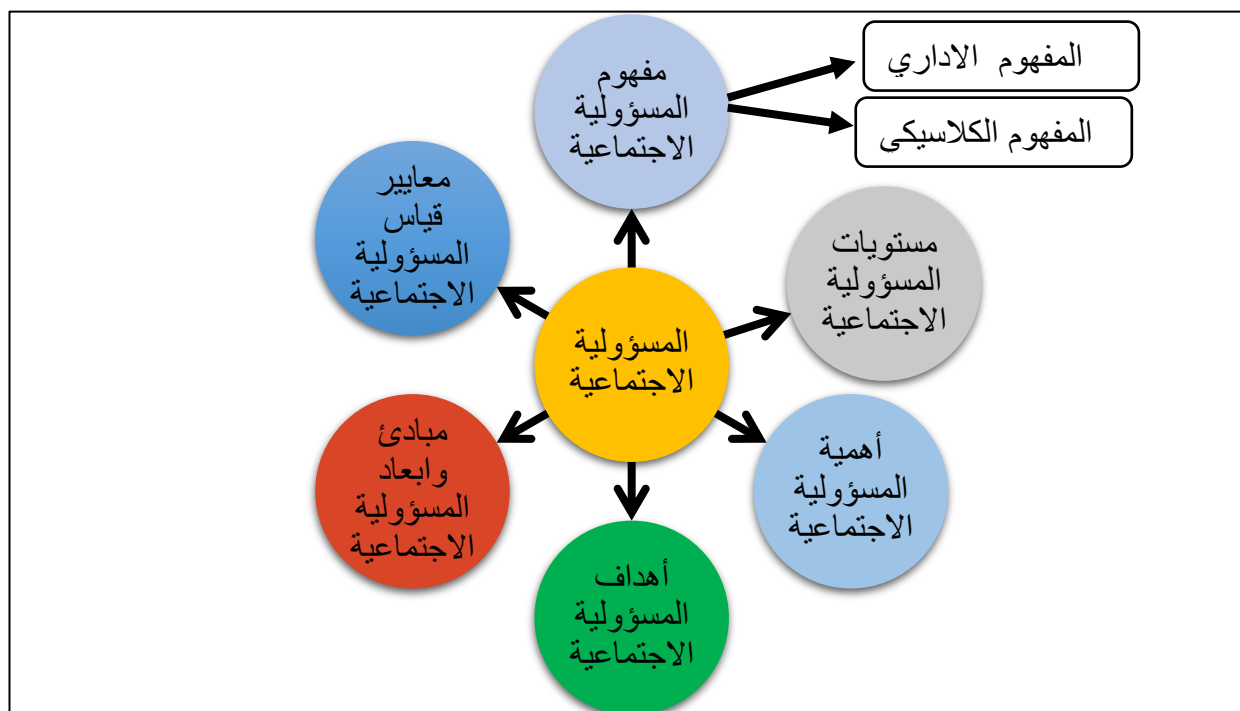
تعددت وتنوعت أفكار ووجهات نظر الباحثين حول كيفية صياغة مبادئ المسؤولية الاجتماعية إلا أنها من حيث المحتوى والهدف الذي يطمح إليه ومن خلال رؤى هؤلاء الباحثين نجد وجهة نظر David،Gluer والذين قسموا مبادئ المسؤولية الاجتماعية إلى ثلاثة أقسام: الاستدامة، والشفافية، والمساءلة.

- أ. الاستدامة: إنها تلبية الاحتياجات الاقتصادية والاجتماعية والبيئية الأساسية للجميع، وتمتد لتشمل كل الفرص المتاحة لتحقيق حياة أفضل. وهي أيضاً القدرة على تحمل المسؤولية وتحملها
- ب. الشفافية: أن تفصح المؤسسة على نحو واضح ودقيق وتام عن سياساتها وقراراتها وانشطتها بما في ذلك التأثيرات المعروفة والمحتملة على البيئة والمجتمع ، وأن تكون هذه المعلومات متاحة للأشخاص المتأثرين و المحتمل تتأثر هم بشكل جوهري من قبل المؤسسة.
- ج. المساءلة: أن تكشف المؤسسة وبشكل منتظم للجهات المتحكمة والسلطات القانونية، والأطراف المعنية بطريقة واضحة وحيادية وأمنية وإلى حد ملائم السياسات والقرارات والإجراءات التي تتحمل مسؤوليتها بشكل مباشر وأيضا الآثار المتوقعة لما سبق على الرفاهية المجتمعية والتنمية المستدامة.

9. معايير قياس المسؤولية الاجتماعية:

- أ- مدى الالتزام بأخلاقيات العمل وشروطه وظروفه وواجباته تجاه العاملين.
- ب- مدى احترام حقوق الإنسان ومراعاة القواعد الأخلاقية (عدم الرشوة والفساد).
- ت- مدى الاندماج في المجتمع والمساهمة في التنمية المجتمعية.
- ث- مدى الالتزام تجاه حماية البيئة.
- ج- مدى الاستثمار في الدراسة والتطوير.

شكل (3) المسؤولية الاجتماعية من إعداد الباحث



ثانيا: المسؤولية الأخلاقية

1. مفهوم المسؤولية الأخلاقية

المسؤولية الأخلاقية: هي مراعاة المؤسسة للجانب الأخلاقي في قراراتها ومراعات المعايير الأخلاقية في السلوك داخل المؤسسة وخارجها مع احترام العادات والتقاليد والمبادئ الأخلاقية في القرارات يقصد بالمسؤولية الأخلاقية للمؤسسة تعني القيام بالأمر الصحيح وتجنب الخطأ من خلال القيام بما هو صحيح وعادل دون الإضرار بالآخرين، فعلى سبيل المثال يجب على المؤسسة أن تلتزم بالأخلاق الحميدة، وأن تحترم الأديان السماوية، وأن تأخذ بعين الاعتبار ثقافة المجتمع، في كافة تعاملاتها مع الموظفين وأسرهم، ومع العملاء والمؤسسات الأخرى المنافسة، حتى المؤسسات غير المنافسة، والمجتمع ككل. كما تمثل المسؤولية الأخلاقية السلوك المقبول الذي تم إقراره من قبل المستهلكين والمستثمرين وعامة المجتمع. والمؤسسات الصناعية ذاتها العاملة التي تحكم هذا السلوك باعتبارها بمثابة أعراف وتقاليد وقيم متوارثة بذات الوقت تعمل جنباً إلى جنب مع المسؤولية القانونية في ترسيخ المسؤولية الاجتماعية، لذا لا بد من مراعاة المعايير الأخلاقية والضوابط التي تحدد الجانب الاستهلاكي، وتقوم على مبدأ التكافؤ في الفرص في التوظيف ومراعاة الأعراف والقيم الاجتماعية ومكافحة الممارسات غير الأخلاقية بمعنى مراعاة المؤسسة للجانب الأخلاقي في قراراتها بمراعاة المعايير الأخلاقية في السلوك داخل المؤسسة وخارجها، مع احترام العادات والتقاليد والمبادئ الأخلاقية في القرارات (جرادات، أبو الحمام، 2013: 33).

2. مصادر المسؤولية الأخلاقية

1. لقوانين والتشريعات والأنظمة والتعليمات: تتمثل في المعايير القانونية والتشريعات والأنظمة والتعليمات السائدة والموثقة، حيث تتحدد سلوكيات الأفراد والمنظمات والقيم الأخلاقية من خلال تطبيق هذه القوانين والتشريعات.
2. العمليات التربوية والاجتماعية والمعتقدات الدينية: تركز هذه العمليات على القيم الأخلاقية المتبادلة والمشاركة التي تسود بين الأفراد.
3. المعتقدات الشخصية للفرد: تحدد هذه المعتقدات المعايير التي ترتبط بشكل أساسي بسلوك الفرد وحيثية في التصرف بشكل مناسب وفقاً لذلك.

3. معايير المسؤولية الأخلاقية

1. الموضوعية والاستقلال: ويقصد بذلك الخلو من أي مؤثرات غير مهنية في أداء المدقق لعمله، ومراعاة التوازن بين المصالح، وعدم الانحراف عن الحقيقة، والصدق.
2. الصدق والنزاهة: حيث إن القيم الأخلاقية الأساسية التي تميز العضو والجمهور تستمد ثقتها من توصيف المدقق لهما، فإن الصدق والنزاهة مرتبطان بالخلو من التحيز للمصلحة الشخصية، وأن يحظى المدقق بثقة العميل ويحافظ على أسرارهم.
3. العناية الواجبة: ويرتبط ذلك بتحسين العمل وإتقانه وما يتضمنه من استمرار في تطوير كفاءته المهنية وأداء العمل على أكمل وجه، أي أنه مرتبط بقيمة إتيان العمل.
4. مدى وطبيعة الخدمات التي يقدمها: ويرتبط ذلك بقيمة كفاءة العمل والموازنة بين المصالح خاصة للطرف الثالث أو الجمهور.

ثالثاً: التدقيق الداخلي والمدقق الداخلي واجباته وصفاته

1. تعريف التدقيق الداخلي

التدقيق الداخلي: هو نشاط تأكيدى مستقل وموضوعي ونشاط استشاري مصمم لإضافة قيمة للمنشأة ولتحسين عملياتها وهو يساعد المنشأة على تحقيق أهدافها بإيجاد منهج منظم ودقيق لتقييم وتحسين فاعلية عمليات إدارة الخطر، الرقابة والتوجيه (التحكم) (متولي، 2013: 123)

2. مفهوم التدقيق الداخلي:

إن التدقيق الداخلي شرط أساسي للحصول على معلومات واقعية وحقيقية، ولتنفيذ عملية الرقابة فإن الرقابة على أعمال الوحدات الحكومية تتطلب وجود نظام داخلي قادر على منع الأخطاء واكتشافها عند حدوثها، مع وضع مجموعة من الإجراءات اللازمة لمعالجتها وتصحيحها، وقد ذكر معهد المحاسبين القانونيين المعتمدين الأمريكي أن التدقيق الداخلي مفهوم دقيق: وهو أن نظام التدقيق الكافي والفاعل مصمم لتوفير ضمانات معقولة ومناسبة، لأن العمليات تخضع لتفويض عام محدد من الإدارة، والعمليات مسجلة بدقة، مع تحديد المسؤوليات عن الأصول، ولا يجوز بناؤها إلا بتفويض من الإدارة، وحفظ الأصول المجردة في الدفاتر، ومطابقتها مع الأصول الحالية في فترات مناسبة، وحيثما توجد أي اختلافات باستثناء ذلك، فمن الأفضل اتخاذ التدابير لمعالجتها مع ضمان إعداد التقارير المالية على أساس القوانين والمبادئ والأعراف المعتدلة في هذا المجال بحكم عملها على جميع المخالفات القائمة بغرض إبلاغ الإدارة العليا بالأخطاء المرتكبة. (جمعة، 2000، 89)

3. نشأة التدقيق الداخلي

يعود بداية الاهتمام بالتدقيق الداخلي إلى عام 1941م، عندما تم تأسيس معهد المدققين الداخليين (IIA) في الولايات المتحدة الأمريكية. ويمكن اعتبار هذه الخطوة الأساسية في مجال التجسيد المهني للتدقيق الداخلي، حيث ساهمت منذ إنشائها في تطوير التدقيق الداخلي وتوسيع نطاق الاستفادة من خدماتها. وقد عمل المعهد على دعم وتطوير التدقيق الداخلي من خلال بذل جهود مختلفة للنهوض بهذه المهنة. وفي عام 1947م، صدرت أول قائمة تضمنت مسؤوليات المدقق الداخلي. وفي عام 1957م، تم إجراء تعديلات عليها، وفي عام 1964م، تم إقرار دليل يعرف التدقيق الداخلي بأنها: تدقيق الأعمال والسجلات، ويتم إجراؤه أحياناً بشكل مستمر داخل المنشأة، ومن قبل موظفين متخصصين لهذا الغرض. ويختلف نطاق وأهداف التدقيق أو التدقيق الداخلي بشكل كبير في المنشآت المختلفة وقد يتم تمييزها، وخاصة في المنشأة الكبيرة، بأمور متعددة لا تتعلق بشكل مباشر بالجوانب المالية. ومن أهم إنجازات معهد التدقيق الداخلي هو إنشائه لمجموعة من معايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي، حيث تم تشكيل لجان في عام 1974 لدراسة واقتراح إطار متكامل لمعايير الأداء المهني في التدقيق الداخلي، وفي عام 1979 أكملت اللجان عملها وقدمت تقريراً بنتائج دراستها وتمت الموافقة عليه، وقد تم الموافقة على هذه المعايير من قبل غالبية ممارسي ورواد المهنة ممثلين بمعهد التدقيق الداخلي والهيئات التابعة له، وفي عام 1996 صدر دليل أخلاقيات التدقيق من قبل معهد المدققين الداخليين الأمريكي، ثم تم صياغة دليل جديد لتعريف التدقيق الداخلي في عام 1999 من قبل معهد المدققين الداخليين الأمريكي، وقد تم تعريف نشاط التدقيق الداخلي بأنه نشاط مستقل ونوعي واستشاري وموضوعي داخل المنظمة يهدف إلى التدقيق وتحسين تحقيق الأهداف من خلال التحقق من الالتزام بالسياسات والخطط والإجراءات الموضوعية واقتراح التحسينات اللازمة حتى الوصول إلى أقصى درجة من الكفاءة الإنتاجية.

4. أهمية التدقيق الداخلي:

تبرز أهمية التدقيق الداخلي من خلال ارتباطه بالنظام المحاسبي المتبع في الوحدة الاقتصادية حيث يعتبر صمام الأمان الذي يضمن دقة وصحة المعلومات المستخرجة من النظام وكذلك مدى قدرة الجهات المعنية على الاعتماد عليه بدقة من خلال عدة محاور أهمها: (المطارنة، مصدر سابق).

1. إجراء العمليات بتقويض عام من الإدارة ولكل الأعمال التي يقوم بها العاملون في الوحدة الاقتصادية.
2. تسجيل العمليات بالشكل المطلوب لتسهيل إعداد البيانات المالية وفقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها وتسهيل محاسبة المتخلفين مع ضمان إنجاز العمل وفقاً للخطة وفي الأوقات المناسبة ودون تأخير.
3. استخدام أنظمة ومبادئ محاسبية مرنة وسهلة التطبيق وتطبيقها على كافة جوانب النشاط مع مراعاة الاتساق في تطبيق السياسات المحاسبية.
4. إجراء عملية مطابقة للأصول الفعلية التي ظهرت عند إجراء عمليات الجرد الفعلي مع سجلات الرقابة على تلك الأصول ضمن فترات زمنية محددة ويجب اتخاذ الإجراءات المناسبة في حالة عدم المطابقة.

أهداف التدقيق الداخلي

تسعى وظيفة التدقيق الداخلي إلى مساعدة أعضاء المؤسسة على ممارسة مسؤولياتهم بشكل فعال، حيث تزودهم بالتحليلات والتقييمات والتعليقات والتوصيات والآراء والمعلومات المختلفة المتعلقة بالأنشطة التي تم فحصها. ولتحقيق هذا الهدف العام للتدقيق الداخلي، من الضروري (عبدالله، 2012: 23):

مساعدة المسؤولين في المؤسسة في دراسة نقاط الضعف الموجودة وتحديدتها ومواجهتها وكذلك تحسين فاعليتها. إبلاغ الإدارات المعنية والإدارة العامة دائماً بالمخالفات التي تحدث في العمل والتأكيد على تصحيحها والتأكد من التطبيق السليم للقوانين ومدى الالتزام بالسياسات والخطط الموضوعية، ومدى ملاءمة الإجراءات لحماية الأصول والحفاظ عليها، وكذلك التحقق من درجة الثقة التي يمكن أن تعطيها الإدارة للمعلومات التي تساعد في اتخاذ القرارات المناسبة.

5. عناصر ووسائل التدقيق الداخلي ودورها في إدارة المخاطر:

أ. عناصر التدقيق الداخلي: لابد من توافر مجموعة من العناصر في النظام المستخدم لغرض تطوير وزيادة كفاءة التدقيق الداخلي المطبق في الوحدة الاقتصادية مجموعة من العناصر وفيما يلي توضيح لهذه العناصر: (سرايا، مصدر سابق):

1. وضع وتصميم نظام مستندي متكامل ومناسب لعمليات الوحدة الاقتصادية، مع تحديد أنواع وأشكال المستندات المستخدمة، وبيان وتحديد المخولين بالتوقيع عليها لضمان دورة مستندية سليمة.
2. وضع نظام سليم لحصر أصول وممتلكات الوحدة الاقتصادية وفقاً للقواعد المتعارف عليها لضمان مطابقة السجلات للجرد الفعلي لحماية الأصول من التلاعب والسرقة والحد من المخاطر الناتجة عن ذلك.
3. وضع نظام لمراجعة وحماية الوحدة الاقتصادية وأصولها وممتلكاتها ومتابعتها والتأكد من وجودها واستخدامها فيما خصصت له، بما في ذلك استخدام حسابات الرقابة المناسبة لذلك.
4. وضع نظام مناسب لمقارنة بيانات السجلات المحاسبية الخاصة بالمسؤولية عن أصول الوحدة الاقتصادية مع نتائج الجرد الفعلي للأصول التي بحوزتها بصورة منتظمة مع ضرورة الفحص.
5. وضع نظام لإعداد الموازنات الرقابية بشكل دوري (شهري مثلاً) للتأكد من دقة البيانات المالية المسجلة خلال الفترة التي أعدت عنها، فهي وسيلة رقابية تساهم في ضمان دقة البيانات المسجلة في السجلات المالية.
6. وضع نظام للمصادقة على نتائج الجرد وكل التسويات التي تحدث في نهاية الفترة من قبل موظف أو أكثر في الوحدة الاقتصادية وتحديد المسؤوليات بشكل سليم. ب- أساليب الرقابة والتدقيق الداخلي: هناك العديد من الأساليب والوسائل التي تستخدمها الوحدات الاقتصادية لتحقيق الفعالية والكفاءة في أعمال الرقابة والتدقيق الداخلي، بهدف الوصول إلى أفضل النتائج المتاحة. وتعاني معظمها من أشكال مختلفة من الخطأ والغش التي تضر بأعمالها، مما دفعها إلى محاولة تحقيق أفضل حماية ممكنة لمواجهتها. وفيما يلي بعض الأساليب التي يمكن استخدامها:- (جمعة، 2005: 90).

1) نظرية القيد المزدوج. 2) استخدام حسابات الرقابة. 3) استخدام أسلوب الموافقة. 4) أوراق التسوية البنكية. 5) توفير نظام مستندي سليم. 6) اتباع نظام الجرد الدوري والمستمر والمفاجئ. 7) فصل مهام قسم المحاسبة عن الأقسام الأخرى. 8) استخدام الموازنات الدورية والمراجعة الفرعية.

ب. التدقيق الداخلي ودوره في إدارة المخاطر: يمكن للتدقيق الداخلي أن يوفر ضماناً معقولاً لإدارة الوحدة الاقتصادية بأنها ستحقق من جميع العمليات المحاسبية والمالية التي تحدث من خلال ممارسة الوحدة الاقتصادية لأنشطتها العادية، ولكن هذا لا يعني أنها توفر ضماناً مطلقاً لصحة جميع العمليات، فهناك العديد من المحددات المتعلقة بالأحداث غير المنضبطة، بما في ذلك أخطاء الموظفين البشرية، سواء كانت مقصودة أو غير مقصودة. وفيما يأتي أبرز جوانب المخاطر التي تعالجها الرقابة المحاسبية: (عابدين، 2008، 20)

1. المخاطر الناتجة عن مخالفات الإدارة: قد تتخطى الإدارة العليا في الوحدة الاقتصادية إجراءات وسياسات التدقيق بهدف تزوير والتلاعب بالقوائم المالية لتحقيق مكاسب شخصية وغير مشروعة، ومن الأمثلة على ذلك تغيير مقدار الربح المحقق من خلال تطبيق مجموعة من القيود التي قد تؤدي إلى زيادة المبيعات أو خفض النفقات والتكاليف، مما يؤثر بدوره على نتائج النشاط، أو قد تستغل مجموعة من الإدارة العليا مناصبهم لتحقيق منافع شخصية.
2. المخاطر الناتجة عن التواطؤ: وتحدث عادة عندما يتفق موظفان أو أكثر على ارتكاب فعل معين أو إخفائه، أو يتفقون مع أطراف خارجية، وكل ذلك يؤدي إلى زيادة المخاطر المحيطة بعمل الوحدة الاقتصادية ويؤثر على صحة ودقة البيانات المسجلة في السجلات، ومن أمثلة ذلك تواطؤ عدد من موظفي الوحدة الاقتصادية بهدف إخفاء أو تغيير بعض المعلومات لإخفاء أو تضليل بعض البيانات المؤثرة في بيان المركز المالي.
3. المخاطر الناتجة عن الاحتيال: وهو تعبير يشمل كل الأساليب والوسائل المختلفة التي يمكن للعقل البشري أن يصممها من أجل الحصول على منفعة مادية من خلال السرقة أو الاختلاس أو الرشوة، والتي يقوم بها الموظفون أو الإدارة.
4. المخاطر الناتجة عن التزوير: يرتبط هذا المفهوم عادة بالأعمال غير القانونية التي تؤدي إلى تغيير أو التلاعب بالقوائم المالية، ومن مهام الرقابة الداخلية والتدقيق اكتشاف الأخطاء في القوائم المالية.
5. المخاطر الناتجة عن عدم العناية وسوء الفهم: تحدث نتيجة جهل العاملين بالقواعد والأسس التي تحكم عملهم نتيجة لعدم التأهيل وضعف الالتزام وعدم القدرة على إرساء الأسس العملية التي تحكم نطاق عملهم، ومن أمثلة ذلك أخطاء التصنيف وأخطاء التقديرات مثل الإهلاك والمخصصات المحسوبة.
6. هناك أنواع أخرى من المخاطر تتمثل في بعض الأخطاء التي تحدث وتؤثر على عمل الوحدة الاقتصادية، والتي ينتج عنها مخاطر متصلة في عملها، ومنها أخطاء الحذف، والتي تحدث عند عدم اكتمال العملية، مما يخل برصيد ميزان المراجعة، وأخطاء العمولة، والتي تنتج عن أخطاء في تحويل مبالغ العمليات التي تحدث بدقة، مما يؤثر على رصيد ميزان المراجعة، والأخطاء المعادلة، حيث يتم تحميل حساب واحد بمبالغ تابعة لحسابات أخرى وهذا لا يؤثر على رصيد الرصيد، ولكنه قد يؤثر على دقة المبالغ التي تظهر في القوائم المالية، والتي لا تعبر بشكل واقعي عن موقف الوحدة الاقتصادية.

6. إجراءات التدقيق الداخلي:

التقييم: تطور نشاط المدقق الداخلي تدريجياً ليشمل بالإضافة إلى فحص وتحري دقة وصلاحيات وسلامة المعلومات المحاسبية وغيرها التي تعتمد عليها الإدارة في اتخاذ القرارات الإدارية المختلفة، نشاطاً آخر وهو التقييم. وتتطلب عملية التقييم هذه جمع البيانات والمعلومات اللازمة، والتحقيق في كافة الحقائق، والاستعانة بأراء المسؤولين، واستخدام كافة الوسائل التي تساعد المدقق على التعبير عن رأيه ليس فقط حول فعالية أنظمة الرقابة بل وأيضاً حول جودتها (ملاءمتها). ج. مراقبة التنفيذ: في أي مؤسسة يتم رسم مجموعة

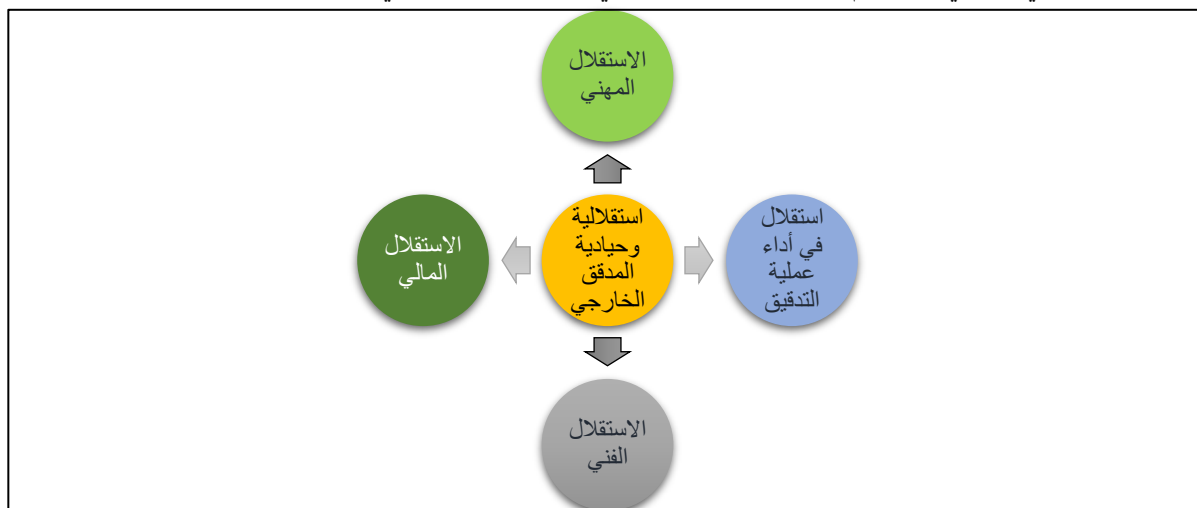
- من السياسات، ووضع قائمة باللوائح والقوانين والتعليمات والقرارات والإجراءات التنظيمية، كما يتم تفويض الصلاحيات إلى المستويات الإدارية المختلفة. وحقيقة أن الإدارة العليا تقوم بهذه الأمور لا تضمن في حد ذاتها تنفيذها.
- التحقيق:** إن نشاط المدقق الداخلي فيما يتعلق بالفحص والتحقيق هو في المقام الأول عمل وقائي يهدف إلى تقديم خدمات تتسم بطبيعة وقائية، وعليه فإن اهتمامات التدقيق الداخلي في هذا المجال تتركز على (الظبية، 2011: 43):
1. التحقق من صحة العمليات المحاسبية من حيث الدقة المحاسبية والوثائقية وسلامة التوجيهات المحاسبية، وكذلك جمع الأدلة والمؤشرات التي تثبت صحة ما ورد في الحسابات، مما يضمن سلامة البيانات المحاسبية وإمكانية الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات.
 2. التحقق من توافر الوسائل والإجراءات القادرة على الحفاظ على أصول المؤسسة وحمايتها من السرقة والاحتيال والاختلاس والضياح.
 3. يمتد الفحص والتحقيق إلى المعلومات والبيانات الواردة في التقارير التي تعدها الإدارات المختلفة، والتي تعتمد عليها الإدارة العليا في إدارة الجوانب التشغيلية واتخاذ القرارات اليومية.
- التحقيق:** إن نشاط المدقق الداخلي فيما يخص الفحص والتحقيق هو عمل وقائي بالدرجة الأولى يهدف إلى تقديم خدمات تتميز بطابع الحماية، وعليه فإن اهتمامات التدقيق الداخلي في هذا المجال تنصب على (الذبية، 2011: 43):
- التأكد من مدى صحة العمليات المحاسبية، من حيث الدقة المحاسبية والمستندية وسلامة التوجيه المحاسبي، وكذلك جمع الأدلة والقرائن التي تثبت صدق ما تضمنته الحسابات، الأمر الذي يضمن أمانة البيانات المحاسبية وإمكانية الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات.
- التأكد من مدى توفر الوسائل والإجراءات الكفيلة بالمحافظة على أصول المؤسسة وحمايتها من السرقة والغش والاختلاس والضياح.
- يمتد الفحص والتحقيق إلى المعلومات والبيانات الواردة في التقارير التي تعدها مختلف الإدارات، والتي تعتمد عليها الإدارة العليا في تسيير النواحي التشغيلية واتخاذ القرارات اليومية.
- مراقبة التنفيذ: يتم في أية مؤسسة رسم مجموعة من السياسات، ووضع قائمة من اللوائح والقوانين والتعليمات والقرارات والإجراءات التنظيمية، كما يتم أيضاً تفويض السلطات للمستويات الإدارية المختلفة إن قيام الإدارة العليا بهذه الأمور لا يضمن في حد ذاته تنفيذها.
- التقييم:** تدريجياً تطور نشاط المدقق الداخلي ليشمل إلى جانب الفحص والتحقيق في مدى صحة ودقة وسلامة المعلومات المحاسبية وغيرها) التي تعتمد عليها الإدارة في اتخاذ القرارات الإدارية المختلفة نشاط آخر وهو التقييم. إن عملية التقييم هذه تقتضي ضرورة تجميع البيانات والمعلومات اللازمة، وتقصى كل الحقائق والاستعانة بأراء المسؤولين، واستخدام كل الوسائل التي من شأنها مساعدة المدقق في ابداء رأيه ليس فقط حول مدى فعالية الانظمة الرقابية بل حتى حول نوعيتها (مدى ملائمتها).
- 7. مفهوم المدقق الداخلي:**
- المدقق الداخلي هو شخص يعمل ضمن قسم التدقيق الداخلي بالمنظمة يقوم بعمليات التدقيق الداخلي ويتحمل مسؤوليتها حيث ان التدقيق الداخلي هو نوع من الانضباط الإداري الذي تم تطويره (منذ الحرب العالمية الثانية) من نشاط يتركز أساساً على الأمور المالية والمحاسبية إلى ان وصل لكامل المستويات التشغيلية ان ازدياد حجم اللامركزية بالمنظمات زاد من تعقيد الأنشطة والعمليات مما ولد الحاجة لإيجاد وسائل مراقبة ادت لنمو التدقيق الداخلي قام المعهد الأمريكي للمدققين الداخليين بترويج لمهنة المدقق الداخلي المعتمد وجعلها مهنية ومتطورة وأوجد أنظمة وقواعد وتعليمات ووضع معايير دولية (standards) لضبط التدقيق والمدققين الداخليين.
- 8. واجبات المدقق الداخلي**
- تقييم مدى الالتزام بالقوانين والأنظمة والسياسات والإجراءات الموضوعة.
- التقرير عن الأداء العام للمنشأة وأقسامها ومدى تنفيذها للخطط المرسومة.
- تقييم المخاطر التي قد تواجه المنشأة بصفة دورية.
- قياس كفاءة الأساليب والإجراءات المتبعة، ومدى مساهمتها في تحقيق أهداف المنشأة.
- رفع تقارير التدقيق الداخلي للإدارة العليا حول الأنشطة المختلفة، ومتابعة تنفيذ التوصيات.
- التحقق من دقة وصحة العمليات والمعاملات المالية عن طريق فحص الوثائق المحاسبية.
- 9. صفات المدقق الداخلي**
- لقد أشار الكثير من الباحثين والكتاب الى ان مهنة المدقق الداخلي تعتبر مهنة مستقلة غير خاضعة للضغوطات حيث اتفق معظمهم ان مهنة المدقق الداخلي بدأت تتصاعد وهذا ما يؤكد على أهمية توافر بعض الصفات التي يتعين ان يتحلى بها المدقق الداخلي ومن هذه الصفات هي (جمعة، 2009: 36):
- المؤهلات العلمية:
- ان يكون حاصل على مؤهل علمي مناسب في المحاسبة والتدقيق وان يكون على علم تام بالأصول العلمية والعملية لعلم التدقيق.
- ان يكون قد عمل محاسباً تحت التمرين وتحت إشراف شخص مجاز لممارسة المهنة لمدة لا تقل عن سنتين من تاريخ حصوله على التأهيل العلمي والعمل.
- الخصائص الذاتية:
- إعداد خريطة بيانية تتضمن كافة الصفات الإنسانية التي تلزم بها كل وظيفة.
- رسم خط متدفق يمر عبر الصفات والتدرج المعطى لتوضيح الخصائص المطلوبة للوظيفة وأهميتها بيانياً.
- تحديد الجودة والتدرج حسب الوظيفة.
- إنشاء سلم من خمس درجات لتعزيز الأهمية النسبية لكل صفة لأداء الوظيفة المراد تحليلها.

10. مسؤوليات المدقق الداخلي

تقع على عاتق المدقق الداخلي جملة من المسؤوليات هي: -
وضع خطة التدقيق السنوية بناء على حجم المخاطر المحتملة لأنشطة الوحدة الحكومية وتقديمها للجنة التدقيق لغرض معالجتها والمصادقة عليها وعلى أي تعديلات تطرأ عليها خلال مدة التنفيذ.
تقديم خدمات الاستشارة للإدارة والمجلس ولجنة التدقيق بشأن مدى كفاية نظام الرقابة الداخلية لإدارة ومعالجة المخاطر.
تقديم الخدمات الاستشارية للإدارة والمجلس ولجنة التدقيق التي تساعد في تعزيز وتسهيل تطور الأنظمة الفعالة لإدارة المخاطر والرقابة الداخلية.
إعلام لجنة التدقيق بالتوصيات التي تتضمنها التقارير الصادرة عن التدقيق الداخلي ومراحل تنفيذ هذه التوصيات ونتائج العمل بها وإي نتائج إيجابية حققتها الوحدة الحكومية من جراء تطبيق هذه التوصيات.
المساعدة في القيام بالتحقيقات الخاصة مثل أعمال الغش والتزوير وعدم الأذعان للضغوط والتأثيرات وإعلام الإدارة ولجنة التدقيق بالنتائج.
التعاون والتنسيق الجيد المستمر مع المدققين الخارجيين بغرض ضمان التغطية الوافية لأعمال التدقيق وتقليل الازدواجية قدر الإمكان.
استخدام مهنيين على درجة عالية من المعرفة والمهارة وإي موارد غير بشرية لتنفيذ خطة التدقيق.
الالتزام بتطبيق معايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي وتعليمات الإدارة فيما يتعلق بأعمال التدقيق (النواس، عبد الجبار، 2016: 15).

11. استقلالية وحيادية المدقق الداخلي

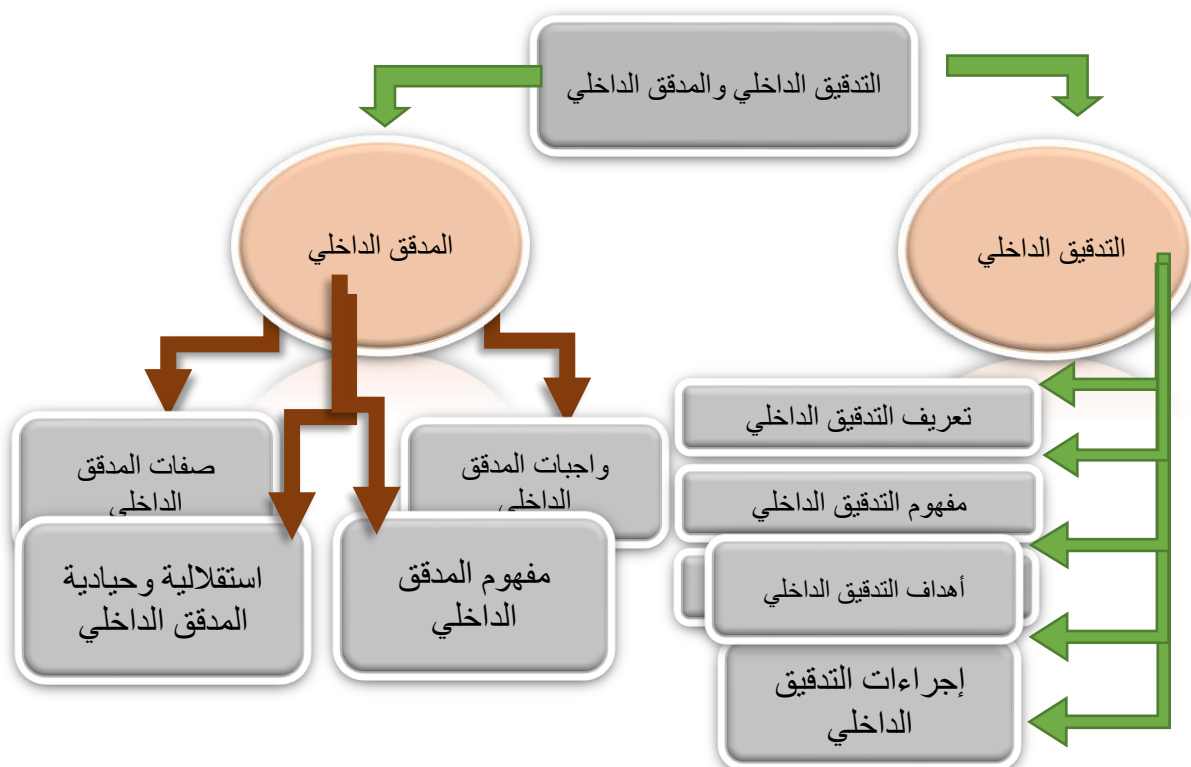
ولكي يقوم المدقق الداخلي بأداء واجبه على أكمل وجه فإن ذلك يتطلب توفير الاستقلال له أي أن يكون مستقلاً عن كافة الأنشطة التي يقوم بمراجعتها وذلك من خلال هيكلة إدارة التدقيق الداخلي داخل الشركة بشكل يمكنه من أداء مهامه وواجباته بكفاءة وفعالية كما يجب أن يتمتع المدقق الداخلي بالحياد. عند ابداء رايه عن أي نشاط قام بتدقيقه أي ان يكون المدقق الداخلي موضوعياً عند أداء عمله وتحقق الاستقلالية والحيادية للمدقق الداخلي في حالة عدم ارتباطه إدارياً بالجهات والأقسام أو الإدارات ذات العلاقة بالأنشطة التي يقوم بتدقيقها وإنما يكون ارتباطه الإداري بأعلى سلطة في الشركة وبتواصل مستمر معها ومنحه صلاحيات تمكنه من ابداء رايه بحرية واستقلالية وأداء واجبه على أفضل صيغة ممكنة. وأن من أوجه الاستقلالية التي تتعلق بالمدقق الداخلي هي:
أ. الاستقلال المهني: ويتحقق هذا التكامل في الاستقلال من خلال تشكيل لجنة تدقيق مستقلة داخل المنشأة تصدر تفويض المدقق الداخلي لأداء العمل وكذلك قرار تعيينه ونقله وفصله وتحديد راتبه ومكافأته.
ب. الاستقلال في أداء عملية التدقيق: ويعني ذلك عدم تأثر عملية التدقيق بآراء الآخرين عند تخطيط عملية التدقيق وعند إجراء الفحص وعند إعداد التقارير وهذا ما يسمى بالموضوعية والتي تدعمها قواعد وأخلاقيات مهنية رفيعة المستوى يحترمها المدقق الداخلي والأطراف الأخرى ذات الصلة بعمله.
ج. الاستقلال الفني: ويعني ذلك أن المدقق الداخلي يمتلك أعلى مستويات المهارة في أداء العمل الموكل إليه ويتعزز ذلك من خلال المؤهلات العملية العالية والتدريب وسياسات التعيين والتوظيف.
د. الاستقلال المالي: ويعني ذلك عدم تدخل الإدارة التنفيذية في تعيين المدقق الداخلي وتحديد أتعابه ومكافأته.



شكل (4): استقلالية وحيادية المدقق الداخلي من إعداد الباحث

12. المهارات الواجب توافرها في المدقق الداخلي

مهارات إدراكية: وتشمل المهارات التقنية والمهارات التحليلية والقدرات الإبداعية والتطويرية.
مهارات السلوكية: وتشمل المهارات الشخصية من تحمل ضغط العمل والاجتهاد وضغط الوقت والسرعات ومهارات التواصل الإنساني كإمكانية العمل كفريق والمهارات التنظيمية مثل فهم المؤسسة وشبكات الاتصال الرسمي



شكل (4) التدقيق الداخلي والمراقب الداخلي من إعداد الباحث

المبحث الثالث: الجانب التطبيقي

وصف مجتمع الدراسة وتحليل العلاقة بين متغيراتها واختبار لفرضياتها

1. وصف مجتمع الدراسة

نتناول في هذه الدراسة مديرية الزراعة والدوائر التابعة لها في محافظة ديالى كمجتمع للدراسة حيث تأسست هذه المديرية سنة 1921 في محافظة ديالى الهدف من تأسيس هذه المديرية هو الدعم الأساسي للفلاح حيث تتكون المديرية من 9 اقسام و 3 فروع في محافظة ديالى هي (مكتب المدير، الخدمات الادارية، الحسابات، الرقابة والتدقيق الداخلي، الانتاج النباتي، الاحصاء، الاستثمارات، تقنيات الري، الثروة الحيوانية، الارشاد، مختبر التربة) والفروع (المستشفى البيطري، شركة التجهيزات الزراعية، والابار والإرشاد الزراعي والبذور) من خلال الدعم والتطوير الذي تقدمه المديرية في المجالات المختصة بها يعد انجاز للبلد بصورة عامة والمحافظة بصورة خاصة.

2. تحليل العلاقة بين متغيرات الدراسة

أ. قياس صدق الاستبانة

جدول رقم (1): يمثل معامل ثبات الفا كروبانخ

N of Items	Cronbach's Alpha
18	697.0

المصدر من إعداد الباحث بالاعتماد على نتائج برنامج (spss)

الجدول اعلاه يبين معامل الثبات الفا كروبانخ لمتغيرات الدراسة اذ يتبين من الجدول اعلاه ان قيمة المعامل تساوي (697.0) وهي قيمة مرتفعة تدل على ثبات متغيرات الدراسة مما يسمح بتعميم نتائج الاستبيان على العينة ككل.

ب. المبحوثين حسب الجنس

جدول رقم (2): يمثل إجابات المبحوثين حسب الجنس

النسب %	التكرار	الجنس
63.3	19	أنثى
36.7	11	ذكر
0.100	30	مجموع

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على نتائج برنامج (spss) وتحليل إجابات المبحوثين حسب الجنس إذ يتبين من الجدول أعلاه ان نسبة المبحوثين (الإناث) سجلت اعلى نسبة بواقع 63.3 % بواقع 19 اجابة من مجموع 30 اجابة، يليه عدد المبحوثين (الذكور) بواقع 11 اجابة اي بنسب 36.7% من اجمالي الاجابات البالغة 30 اجابة.

ج. المبحوثين حسب المؤهل العلمي:

جدول رقم (3): يمثل إجابات المبحوثين حسب المؤهل العلمي

ت	المؤهل العلمي	التكرار	نسبة %
1.	أقل من دبلوم	7	3.23
2.	بكالوريوس	14	7.46
3.	دبلوم عالي	3	0.10
4.	شهادات عليا	6	0.20
	مجموع	30	0.100

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على نتائج برنامج (spss)

وتحليل إجابات المبحوثين حسب الفئة العمرية إذ يتبين من الجدول أعلاه ان نسبة المبحوثين حسب المؤهل العلمي بكالوريوس سجلت اعلى نسبة بواقع 7.46% اي 14 اجابة، ثم عدد المبحوثين حسب المؤهل العلمي اقل من دبلوم بواقع 7 اجابات اي بنسبة 3.23% يليه عدد المبحوثين حسب المؤهل العلمي دراسات عليا بواقع 6 اجابات اي بنسبة 20% اما اقل المؤهلات العلمية للمبحوثين كانت لذوي شهادة الدبلوم العالي بواقع 3 مبحوثين فقط .

أ. المبحوثين حسب عدد الدورات التدريبية

جدول رقم (4): يمثل إجابات المبحوثين حسب عدد الدورات التدريبية

عدد الدورات	التكرار	النسب %
0	15	0.50
1	5	7.16
2	4	3.13
3	3	0.10
4	1	3.3
5	1	3.3
8	1	3.3
مجموع	30	100

وتحليل إجابات المبحوثين حسب عدد الدورات التدريبية للمبحوث إذ من الجدول أعلاه يتبين ان نسبة المبحوثين الذين لم يدخلوا دورات تدريبية تطويرية شكل نسبة قدرها 50% من الإجابات، يليه عدد المبحوثين ممن لديهم دورة واحدة بنسبة 7.16 % اما اقل عدد للمبحوثين الذين لديهم أكثر من ثلاث دورات شكل نسبة 3.3 لكل منهم من اجمالي المبحوثين البالغ عددهم 30 مبحوث.

ب. المبحوثين حسب عدد سنوات الخدمة

جدول رقم (5): يمثل إجابات المبحوثين حسب عدد سنوات الخدمة

النسب %	التكرار	السنوات
0.20	6	أقل من 5 سنوات
0.30	9	من 6-10 سنة
3.23	7	من 11-15 سنة
7.26	8	أكثر من 16 سنة
0.100	30	مجموع

المصدر من إعداد الباحث بالاعتماد على نتائج برنامج (spss)

بعد تحليل إجابات المبحوثين حسب عدد سنوات الخدمة إذ من الجدول أعلاه يتبين ان نسبة المبحوثين ذو عدد سنوات الخدمة (6-10) سنة سجلت اعلى نسبة بواقع 30% اي 9 إجابات , يليه عدد المبحوثين ذو عدد سنوات الخدمة أكثر من 16 سنة بواقع 8 إجابات اي بنسبة 7.26% , اما اقل المبحوثين فكان ممن لديهم عدد سنوات الخدمة أقل من 5 سنوات بواقع 6 إجابات لكل منهم اي بنسبة 20% من اجمالي الإجابات البالغة 30 إجابة.

ج. المبحوثين حسب التخصص:

جدول رقم (6): يمثل إجابات المبحوثين حسب التخصص

النسب %	التكرار	التخصص	ت
3.23	7	محاسبة	1.
3.13	4	إدارة اعمال	2.
3.3	1	اقتصاد	3.
0.60	18	أخرى	4.
0.100	30	مجموع	

المصدر من إعداد الباحث بالاعتماد على نتائج برنامج (spss)

بعد تحليل إجابات المبحوثين حسب التخصص للمبحوث إذ يتبين من الجدول أعلاه ان نسبة المبحوثين ذو التخصص اخرى سجل اعلى نسبة بواقع 60% اي 18 إجابة, يليه عدد المبحوثين ذو التخصص محاسبة بواقع 7 إجابات اي بنسبة 3.23% , ثم عدد المبحوثين ذو التخصص إدارة اعمال بواقع 4 إجابات اي بنسبة 3.13% اما اقل المبحوثين فكان من ذو التخصص اقتصاد بواقع إجابة واحدة فقط .

3. متوسط إجابات المبحوثين لمحور (المسؤولية الاجتماعية):

جدول (7): متوسط إجابات المبحوثين لفقرات محور (المسؤولية الاجتماعية)

الفقرة	التكرار	لا اتفق	محايد	اتفق	متوسط الاجابات	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية
X11	التكرار	2	7	21	67.2	661.0	8.88
	النسبة %	7.6%	3.23%	0.70%			
X12	التكرار	8	12	10	07.2	785.0	82.68
	النسبة %	7.26%	0.40%	3.33%			
X13	التكرار	2	4	24	77.2	626.0	13.92
	النسبة %	7.6%	3.13%	0.70%			
X14	التكرار	0	5	25	87.2	434.0	46.95
	النسبة %	0.0%	7.16%	3.83%			
X15	التكرار	1	11	18	57.2	568.0	47.85
	النسبة %	3.3%	7.36%	0.60%			
X16	التكرار	0	1	29	00.3	263.0	9.99
	النسبة %	0.00%	3.3%	6.96%			

المصدر من إعداد الباحث بالاعتماد على نتائج برنامج (spss)

الجدول أعلاه يبين متوسط إجابات المبحوثين حول فقرات محور (المسؤولية الاجتماعية) والأهمية النسبية لكل فقرة اذ يتبين من الجدول أعلاه ان اعلى أهمية نسبية سجلت لفقرة قدرة المدقق الداخلي على التقليل من وجود الاخطاء في القوائم المالية بأهمية قدرها 9.99 تليها الفقرة المسؤولية الاجتماعية للمدقق الداخلي هي التحقق من نوعية، صدق ودقة المعلومات بأهمية قدرها 5.95 اما اقل امية نسبية فقد سجلت للفقرة للمديرية الحرية لاختيار طريقة الافصاح عن مسؤوليتها الاجتماعي في تقاريرها المالية بأهمية قدرها 8.68.

4. متوسط إجابات المبحوثين لفقرات محور المسؤولية الأخلاقية والاهمية النسبية

جدول (8) متوسط إجابات المبحوثين لفقرات محور المسؤولية الأخلاقية والاهمية النسبية

الفقرة	النسب والتكرارات	لا اتفق	محايد	اتفق	متوسط الاجابات	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية
X21	التكرار	2	6	22	67.2	606.0	8.88
	النسبة %	7.6%	0.20%	3.73%			
X22	التكرار	1	4	25	83.2	531.0	35.94
	النسبة %	3.3%	3.13	3.83%			
X23	التكرار	4	5	21	60.2	770.0	58.86
	النسبة %	3.13%	7.16%	0.70%			
X24	التكرار	0	2	28	93.2	254.0	68.97
	النسبة %	0.0%	7.6%	3.93%			
X25	التكرار	0	3	27	90.2	305.0	57.96
	النسبة %	0.0%	0.10%	0.90%			
X26	التكرار	0	2	28	97.2	320.0	79.98
	النسبة %	0.0%	7.6%	3.93%			

المصدر من إعداد الباحث بالاعتماد على نتائج برنامج (spss)

الجدول أعلاه يبين متوسط إجابات المبحوثين حول فقرات محور (المسؤولية الأخلاقية) والاهمية النسبية لكل فقرة اذ يتبين من الجدول أعلاه ان اعلى أهمية نسبية سجلت ل الفقرة يجب أن يكون المدقق الداخلي حذر في حماية واستخدام المعلومات التي يحصل عليها بأهمية قدرها 8.89 تليها الفقرة المدقق وفق المسؤولية الاخلاقية لا يقبل أي شيء قد يضر أو يؤثر على القرارات المهنية بأهمية قدرها 7.97 اما اقل أهمية نسبية فقد سجلت للفقرة المسؤولية الاخلاقية للمدقق الداخلي لا يشترك في أنشطة غير قانونية خارج عمله بأهمية قدرها 6.68.

5. متوسط إجابات المبحوثين والانحراف المعياري والاهمية النسبية لمحور (المدقق الداخلي)

جدول (9): متوسط إجابات المبحوثين والانحراف المعياري والاهمية النسبية لمحور (المدقق الداخلي)

الفقرة	النسب والتكرارات	لا اتفق	محايد	اتفق	متوسط الاجابات	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية
X31	التكرار	1	4	25	83.2	531.0	35.94
	النسبة %	3.3%	3.13%	0.80%			
X32	التكرار	0	13	17	2.60	563.0	58.8
	النسبة %	0.0%	3.43%	6.56%			
X33	التكرار	1	4	25	83.2	531.0	35.94
	النسبة %	3.3%	3.13%	3.83%			
X34	التكرار	1	8	21	70.2	596.0	91.89
	النسبة %	3.3%	7.26%	0.70%			
X35	التكرار	1	9	20	63.2	556.0	69.87
	النسبة %	3.3%	0.30%	7.66%			
X36	التكرار	0	10	20	70.2	535.0	91.89
	النسبة %	0.0%	3.33%	6.66%			

المصدر من إعداد الباحث بالاعتماد على نتائج برنامج (spss)

الجدول أعلاه يبين متوسط إجابات المبحوثين حول فقرات محور (المدقق الداخلي) والاهمية النسبية لكل فقرة اذ يتبين من الجدول أعلاه ان اعلى أهمية نسبية سجلت الفقرة يلتزم المدقق الداخلي بالمعايير المهنية عند أداء مهام التدقيق و الفقرة يحرص مدير التدقيق الداخلي على توصيل التعميمات الملائمة في بداية كل عملية مراجعة بأهمية قدرها 94.35 لكل منهما تليها الفقرة استقلالية المدقق الداخلي في أداء عمله وتحديد نطاق تدخله والأنشطة المراد تدقيقها و الأهمية يلتزم المدقق الداخلي ببذل العناية المهنية الواجبة عند قيامه بإجراءات التحليل اللازمة بأهمية قدرها 89.9 لكل منهما اما اقل أهمية نسبية فقد سجلت يتمتع المدقق الداخلي في المديرية بالمهارات الخاصة بأداء عملية التدقيق الداخلي بأهمية قدرها 87.69.

جدول (10) اتجاه الراي لمقياس ليكرت الثلاثي

ت	اتجاه الراي	المتوسط
1.	غير موافق	من 1 إلى 66.1
2.	محايد	من 33.2 إلى 67.1
3.	موافق	من 34.2 إلى 3

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على نتائج برنامج (spss)

جدول رقم (11): متوسطات إجابات المبحوثين لفقرات متغيرات الدراسة

ت	متغيرات الدراسة	الإجابات	المتوسط
4.	المسؤولية الاجتماعية	موافق	5867.2
5.	المسؤولية الأخلاقية	موافق	8167.2
6.	المدقق الداخلي	موافق	7167.2

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على نتائج برنامج (spss)

الجدول أعلاه يبين متوسطات إجابات المبحوثين حول فقرات متغيرات الدراسة إذ يتبين من الجدول أعلاه ما يأتي:

1. وجود اتفاق من جميع المبحوثين على نص فقرات محور المدقق الداخلي حسب متوسطات إجابات ليكرت الثلاثي.
 2. وجود اتفاق من جميع المبحوثين على نص فقرات محور المسؤولية الاجتماعية حسب متوسطات إجابات ليكرت الثلاثي.
 3. وجود اتفاق من جميع المبحوثين على نص فقرات محور المسؤولية الأخلاقية حسب متوسطات إجابات ليكرت الثلاثي.
 7. اختبار فرضيات العلاقة بين متغيرات الدراسة:
- أولاً: اختبار الفرضية الأولى: توجد علاقة بين المسؤولية الاجتماعية وبين المدقق الداخلي.
- 0H: لا توجد علاقة بين المسؤولية الاجتماعية وبين المدقق الداخلي.
- 1H: توجد علاقة بين المسؤولية الاجتماعية وبين المدقق الداخلي.
- ثانياً: اختبار الفرضية الثانية: توجد علاقة بين المسؤولية الأخلاقية وبين المدقق الداخلي.
- 0H: لا توجد علاقة بين المسؤولية الأخلاقية وبين المدقق الداخلي.
- 1H: توجد علاقة بين المسؤولية الاجتماعية وبين المدقق الداخلي.

جدول رقم (12): معامل ارتباط بيرسون بين متغيرات الدراسة

Correlations				
		المسؤولية الأخلاقية	المسؤولية الاجتماعية	المدقق الداخلي
المسؤولية الاجتماعية	Pearson Correlation	1	111.	184.
	Sig. (2-tailed)		559.	330.
	N	30	30	30
المسؤولية الأخلاقية	Pearson Correlation	111.	1	195.
	Sig. (2-tailed)	559.		302.
	N	30	30	30
المدقق الداخلي	Pearson Correlation	184.	195.	1
	Sig. (2-tailed)	330.	302.	
	N	30	30	30

المصدر من إعداد الباحث بالاعتماد على نتائج برنامج (spss)

الجدول أعلاه يبين معامل ارتباط بيرسون بين متغيرات الدراسة، إذ يتبين من الجدول أعلاه وجود علاقة طردية ضعيفة موجبة بين جميع متغيرات الدراسة وكذلك يبين عدم معنوية العلاقة حيث بلغ مستوى الدلالة (Sig. (2-tailed) أكبر من (05.0) ومن ثم نقبل رفض فرضية العدم ورفض الفرضية البديلة بوجود علاقة ارتباط بين متغيرات الدراسة.

المبحث الرابع: الاستنتاجات والتوصيات

أولاً: الاستنتاجات

1. قبول الفرضية والتي تنص على وجود علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين المسؤولية الاجتماعية والأخلاقية وانعكاسها على دور المدقق الداخلي.
2. على كل منظمة أن تعرف درجة المسؤولية وخاصة الاجتماعية والأخلاقية التي تتوفر لدى العاملين.
3. ان للضغوط النفسية والمشاكل التي تحدث داخل العمل تأثير واضح على مستوى مسؤولية العاملين ومن ثم تتأثر على قراراته.
4. ان نجاح اي منظمة يعتمد بالدرجة الأولى على قدره وكفاءة القائمين وتحملهم المسؤولية باتخاذ قرارات إدارية سليمة تتفق مع أهداف المنظمة وغاياتها.
5. اتضح من خلال الجانب النظري ان أغلب الكتاب والباحثين يرون ان هناك علاقة قوية بين المسؤولية الاجتماعية والأخلاقية وانعكاسها على عمل المدقق الداخلي.

ثانياً: التوصيات

1. ضرورة اعتماد نتائج الدراسة والمخطط الفرضي من قبل المديرية (مديرية الزراعة دبالى) المبحوثة فضلاً عن إمكانية اعتمادها على باقي الدوائر الأخرى.
2. العمل على جعل المسؤولية الاجتماعية والأخلاقية تمتاز بعامل الاقناع والرضا للوصول الى الهدف الرئيسي.
3. ضرورة اهتمام الادارات العليا والوسطى في مديرية الزراعة دبالى بالمسؤولية الاجتماعية والأخلاقية ومعرفة كيفية الاستفادة منها في تعزيز دور المدقق الداخلي.

4. الاهتمام بصورة أكثر في إعطاء مدراء المديرية فرص كثيرة من أجل تطوير تلك المسؤولية في المجال الذي يخدم المنظمة. ويحقق أهدافها
5. على المديرية أن تعمل جاهدة في استخدام أساليب تعمل على تعزيز دور المدقق الداخلي لما لها من تأثير كبير على تعزيز السمعة التنظيمية.

المصادر

1. برني لطيفة، 2015، تأثير تمكين العاملين في تحسين الأداء الاجتماعي للمؤسسات الجزائرية دراسة مقارنة بين المستشفيات العمومية والعيادات الاستشفائية الخاصة لولاية بسكرة، رسالة مقدمة ضمن نيل متطلبات نيل شهادة الدكتوراه، العلوم الاقتصادية، جامعة محمد خيضر بسكرة، قسم علوم الاقتصادية.
2. جرادات، ناصر، أبو الحمام، عزام، 2013، المسؤولية الأخلاقية والاجتماعية للمؤسسات، الاثراء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى.
3. الذبيبة، زياد عبد الحليم، 2011، نضال محمود الرمحي وآخرون، نظم المعلومات في الرقابة والتدقيق، دار الميسرة للنشر والتوزيع، عمان.
4. سرايا، محمد السيد، (2007)، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل، ط1، المكتب الجامعي الحديث، اسكندرية.
5. الصيرفي، حمد، 2007، المسؤولية الاجتماعية للإدارة، دار الوفاء لدنيا الطباعة والنشر، الإسكندرية، مصر، الطبعة الأولى.
6. عباس، منال محمد، 2014، المسؤولية الاجتماعية بين الشراكة وآفاق التنمية، دار المعرفة الجامعية طبع-نشر-توزيع، الاسكندرية، مصر.
7. عبد الله، خالد امين، 2012، التدقيق والرقابة في البنوك، دار وائل للنشر، الطبعة الاولى، عمان.
8. عبد الوهاب نصر على، 2015، معايير الرقابة والتدقيق الداخلي وفقا لأحداث الإصدارات الدولية، مدخل دويل مقارن لإدارة المخاطر، دار التعليم الجامعي، الإسكندرية.
9. قاموس الفلسفة وعلم النفس، 2014.
10. متولي، عصام الدين محمد، 2013، المراجعة وتدقيق الحسابات، جامعة العلوم والتكنولوجيا للكتاب الجامعي، صنعاء.
11. المطارنة، غسان فلاح، (2006)، تدقيق الحسابات المعاصرة- الناحية النظرية، ط1، دار الميسرة للنشر، عمان.
12. المنجد في اللغة والاعلام، 1992،