



RESEARCH ARTICLE - MANAGEMENT

Evaluation of Risk Management Through the Application of the Framework (COSO) and its Reflection on Improving the Quality of Audit: A Field Study (Media and Communications Authority in Baghdad)

Mariam Saleh Hassan¹, Ghada Al-Shami^{1*}

¹Department of Accounting Auditing, Faculty of Economics and Business Administration, Islamic University of Lebanon, Khaldeh, Lebanon

* Corresponding author E-mail: ghada.shami@lu.edu.lb

| Article Info. | Abstract |
|--|--|
| <p><i>Article history:</i></p> <p>Received 16 May 2023</p> <p>Accepted 17 August 2023</p> <p>Publishing 31 December 2023</p> | <p>The study aimed to investigate the effect of using the (COSO) framework on audit quality in the Media and Communications Commission in Baghdad, Iraq. The study used a quantitative approach with a descriptive design. Data was collected using a questionnaire distributed to (N-153) participants. The study results showed that the COSO framework positively affects the quality of the review.</p> <p>The researcher recommended focusing on risk management within the five components of the COSO framework for its importance in improving the quality of auditing and training internal audit staff to raise their efficiency level by involving them in training courses. It was also recommended that the Internal Audit Authority should be supported in adopting a unified methodology and adhering to international standards to raise the level of the internal audit profession.</p> |
| This is an open-access article under the CC BY 4.0 license (http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/) | |
| Publisher: Middle Technical University | |
| Keywords: Evaluation of Risk Management; The Application of the Framework (COSO); The Quality of Audit; Information and Communication. | |

تقويم إدارة المخاطر على وفق إطار التدقيق: دراسة ميدانية (هيئة الإعلام والاتصالات في بغداد)

مريم صالح حسن¹، غادة الشامي^{1*}

¹ قسم تدقيق محاسبي، كلية اقتصاد وإدارة أعمال، الجامعة الإسلامية في لبنان، خلد، لبنان

* البريد الإلكتروني: ghada.shami@lu.edu.lb

| معلومات المقالة | الخلاصة |
|--|---|
| تاريخ الاستلام 16 أيار 2023 | هدفت الدراسة التحقق من تأثير استخدام إطار (COSO) على جودة التدقيق في هيئة الإعلام والاتصالات في بغداد، العراق، استخدمت الدراسة نهجاً كمياً مع تصميم وصفي، تم جمع البيانات باستخدام استبانة تم توزيعها على (N-153) المشاركين. وأظهرت نتائج الدراسة أن إطار COSO يؤثر بشكل إيجابي على جودة المراجعة. في هيئة الإعلام والاتصالات في بغداد. أوصت الباحثة بالتركيز على إدارة المخاطر ضمن المكونات الخمسة لإطار عمل COSO لأهميتها في تحسين جودة التدقيق وتدريب موظفي أجهزة التدقيق الداخلي لرفع مستوى كفاءتهم من خلال إشراكهم في الدورات التدريبية. كما تمت التوصية بضرورة دعم هيئة التدقيق الداخلي في تبني منهجية موحدة والالتزام بالمعايير الدولية لرفع مستوى مهنة التدقيق الداخلي. |
| تاريخ القبول 17 آب 2023 | |
| تاريخ النشر 31 كانون الأول 2023 | |
| الكلمات المفتاحية: تقييم إدارة المخاطر؛ تطبيق إطار COSO؛ جودة التدقيق؛ المعلومات والاتصالات. | |

1. المقدمة

نتيجة للازمات المالية والاقتصادية التي شهدتها العالم في الأونة الأخير التي دفعت الكثير من الباحثين والمتخصصين والمعنيين بالشؤون المحاسبية والمالية والاقتصادية لدراسة الأسباب والمعطيات التي تسببت بنشوء تلك الأزمات والبحث عن الحلول المتوفرة للخروج من هذه الأزمات في الميادين الاقتصادية والمالية المختلفة. دفعت تلك التحركات عجلة الأبحاث للفوض في النتائج لتفادي تكرار تلك الأزمات ووضع المعايير والأساليب والأطر اللازمة لمعالجة الإخفاقات وخصوصاً تلك المتعلقة بالعمليات المالية والاقتصادية.

ولعل أبرز النتائج التي تم التوصل إليها في هذا المجال هو قصور التدقيق المالي والمحاسبي فضلاً عن المجالات الأخرى التي ترتبط بشكل أو بآخر بعملية التدقيق كعدم احترام القوانين والتشريعات الإدارية والمالية وعدم الالتزام بقواعد الرقابة في تلك المؤسسات وخصوصاً في المسائل المالية.

وبناء عليه أصبحت مهنة التدقيق وأداء المدققين والأطر والأساليب التي يجري من خلالها التدقيق محط أنظار المشاركين في العمليات المالية لخلق بيئة تقلل من المخاطر المالية وتجنب الأزمات. ولعل أبرز المصطلحات التي تم التوافق عليها في ظل تلك المخاطر هو مصطلح "جودة التدقيق". علماً بأن مخاطر التدقيق تشكل عناصر ذات أهمية في تحديد مفهوم جودة التدقيق إذ يمكن الوصول إلى مستوى مرتفع من جودة التدقيق المالي كلما كانت مخاطر التدقيق أقل. وهذا ما ينسحب على الأطر والأساليب والأنظمة المستخدمة في عمليات التدقيق. إذ يمكننا القول كلما كانت الأساليب المتبعة في عملية التدقيق فعالة حصلنا على جودة عالية في التدقيق وانخفضت مخاطر التدقيق.

1.1. مشكلة الدراسة

إن عملية دراسة وتحليل تأثير تطبيق إطار (COSO) على تحسين جودة التدقيق خصوصاً في ظل الانهيارات المالية التي أدت إلى زيادة المخاطر دور التدقيق في ظل التطورات والأحداث التي طرأت على مهنة التدقيق لذلك لا بد من دراسة مدى تأثير تطبيق إطار (COSO) وارتباط عناصر الرقابة الداخلية ودورها في تحسين أداء المدقق الداخلي، وتبيان كفاءة أداء المدقق الداخلي، وفهم المدققين الداخليين لموضوع عناصر الرقابة على وفق إطار (COSO). لذلك فإن السؤال الرئيس للبحث هو معرفة ما مدى تأثير استخدام إطار عمل (COSO) على جودة التدقيق الداخلي في هيئة الإعلام والاتصالات في بغداد؟ ويتفرع عنها أسئلة عدة:

- ما مدى تأثير البيئة الداخلية الرقابية بحسب إطار عمل COSO على جودة التدقيق في هيئة الإعلام والاتصالات في بغداد؟
- ما مدى تأثير عملية تحديد وتقييم المخاطر والاستجابة لها بحسب إطار عمل COSO على جودة التدقيق في هيئة الإعلام والاتصالات في بغداد؟
- ما مدى فاعلية تقييم أنشطة الرقابة بحسب إطار COSO على جودة التدقيق في هيئة الإعلام والاتصالات في بغداد؟
- ما مدى تقييم نظام الإبلاغ المالي (المعلومات والاتصالات) بحسب إطار COSO وتأثيره على جودة التدقيق في هيئة الإعلام والاتصالات في بغداد؟
- هل يوجد دور لمتابعة وتحديث إجراءات الأنشطة الرقابية الداخلية في تحسين أداء المدقق الخارجي في هيئة الإعلام والاتصالات في بغداد؟

1.2. هدف البحث

تهدف هذه الدراسة بشكل رئيس إلى بيان مدى تأثير استخدام إطار عمل (COSO) على جودة التدقيق في هيئة الإعلام والاتصالات في بغداد ويتفرع من هذا الهدف الرئيس الأهداف الفرعية الآتية:

- مدى تأثير استخدام إطار عمل (COSO) على جودة التدقيق في هيئة الإعلام والاتصالات في بغداد وبين أهمية دور التدقيق الداخلي ودوره في رفع كفاءة هيئة الإعلام والاتصالات في بغداد وتطوير أدائها في ظل تطبيق مكونات COSO
- أهمية دور المتابعة وتحديث إجراءات وأنشطة الرقابة بحسب إطار عمل (COSO) في تحسين أداء المدقق الخارجي ودوره في رفع كفاءة هيئة الإعلام والاتصالات في بغداد
- التعرف على مدى تأثير أنشطة الرقابة باستخدام إطار عمل (COSO) على جودة التدقيق في هيئة الإعلام والاتصالات في بغداد.
- معرفة دور المعلومات والاتصالات بحسب إطار عمل (COSO) في هيئة الإعلام والاتصالات في بغداد.

1.3. أهمية البحث

1.3.1. الأهمية العلمية

أهمية هذا البحث في إطار تحقيق غاياتها من خلال التعرف على " دور إطار عمل (COSO) في إدارة المخاطر وتحليلها" ومعالجتها مع اختلاف أنواعها التشغيلية والاستراتيجية فضلاً عن الاستفادة منها والالتزام كغذاء مرتد يساهم في إحصار الإدارة المالية في القطاعات الحكومية باتجاه تطوير الأداء فيها وتحديثه والعمل على زيادة القدرة المالية والفنية فيها للنهوض بمسؤولياتها، مما يؤدي إلى زيادة استقرارها وزيادة الدور الإيجابي الذي تلعبه ومكانتها داخل المجتمع مالياً واجتماعياً واقتصادياً.

1.3.2. الأهمية العملية

إن تطبيق "التدقيق والرقابة وفق إطار" (COSO) يحقق كملائم من الاطمئنان لمتخذي القرارات والمستثمرين وذلك لاعتمادهم على القوائم المالية بحسب هذا المدخل مما يؤدي إلى تحسين جودة التدقيق وعملية المراجعة وجودتها، وسيحقق انعكاساً إيجابياً على أداء الهيئة المالي.

تسهل نتائج هذه الدراسة الإداريين والمحاسبين في المؤسسات محل الدراسة على فهم كامل لدور "إدارة المخاطر على وفق إطار عمل" (COSO) لكي يتمكنوا من تحسين كفاءة وفعالية الإدارة الشاملة للتدقيق وما سيؤدي إليه من تحسين لمستوى العمليات المراجعة ومن ثم إلى تحسين المستوى لكفاءة أداء الوحدة الاقتصادية المالي.

1.4. فرضيات البحث

1.4.1. الفرضية الأساسية

- (H_0) لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين تقويم المخاطر عبر تطبيق إطار عمل (COSO) وتأثيرها على جودة التدقيق في هيئة الإعلام والاتصالات في بغداد.
- (H_1) يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين تقويم المخاطر عبر تطبيق إطار عمل (COSO) وتأثيرها على جودة التدقيق في هيئة الإعلام والاتصالات في بغداد.

1.4.2. الفرضيات الفرعية

ويتفرع منها خمس فرضيات.

1.4.2.1. الفرضية الفرعية (1)

- (H_0) لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين تقييم أنشطة البيئة الرقابية الداخلية بحسب إطار عمل COSO وتأثيرها على جودة التدقيق في هيئة الإعلام والاتصالات في بغداد.
- (H_1) توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين تقييم أنشطة البيئة الرقابية الداخلية بحسب إطار عمل COSO وتأثيرها على جودة التدقيق في هيئة الإعلام والاتصالات في بغداد.

1.4.2.2. الفرضية الفرعية (2)

- (H_0) لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين تحديد وتقييم المخاطر والاستجابة لها بحسب إطار عمل COSO وتأثيرها على جودة التدقيق في هيئة الإعلام والاتصالات. وتبحث ثلاث متغيرات تحديد الحدث، تقييم المخاطر، والاستجابة للمخاطر.
- (H_1) توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين تحديد وتقييم المخاطر والاستجابة لها بحسب إطار عمل COSO وتأثيرها على جودة التدقيق في هيئة الإعلام والاتصالات. وتبحث ثلاث متغيرات تحديد الحدث، تقييم المخاطر، والاستجابة للمخاطر.

1.4.2.3. الفرضية الفرعية (3)

- (H_0) لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين تقييم أنشطة الرقابة بحسب إطار عمل COSO وتأثيرها على جودة التدقيق في هيئة الإعلام والاتصالات في بغداد.
- (H_1) توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين تقييم أنشطة الرقابة بحسب إطار عمل COSO وتأثيرها على جودة التدقيق في هيئة الإعلام والاتصالات في بغداد.

1.4.2.4. الفرضة الفرعي (4)

- H_0 لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين تقييم نظام الإبلاغ المالي (المعلومات والاتصالات) بحسب اطار عمل COSO وتأثيرها على جودة التدقيق في هيئة الإعلام والاتصالات في بغداد.
- H_1 توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين تقييم نظام الإبلاغ المالي (المعلومات والاتصالات) بحسب اطار عمل COSO وتأثيرها على جودة التدقيق في هيئة الإعلام والاتصالات في بغداد.

1.4.2.5. الفرضة الفرعي (5)

- H_0 لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين تطبيق المراقبة والمتابعة بحسب اطار عمل COSO وجودة التدقيق في هيئة الإعلام والاتصالات في بغداد.
- H_1 توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين تطبيق المراقبة والمتابعة بحسب اطار عمل COSO وجودة التدقيق في هيئة الإعلام والاتصالات في بغداد.

1.5. حدود البحث

- الحدود الزمانية: سوف تطبق الدراسة الميدانية خلال العام 2022 وستشمل الموظفين العاملين في هيئة الإعلام والاتصالات في بغداد.
- الحدود البشرية: المدققين والمحاسبين والإداريين والفنيين في هيئة الإعلام والاتصالات التي ستشملهم العينة.
- الحدود الموضوعية: عرض لدور إدارة المخاطر باستخدام اطار عمل COSO وانعكاسه على تحسين جودة التدقيق في هيئة الإعلام والاتصالات في بغداد.
- الحدود المكانية: انحصرت الدراسة في هيئة الإعلام والاتصالات في بغداد في جمهورية العراق.

1.6. مصادر جمع المعلومات

اعتمدنا في هذه الدراسة مصدرين للوصول الى المعلومات الضرورية وهما:

1.6.1. المصادر الأولية

لمعالجة الجوانب التحليلية لموضوع الدراسة تم اللجوء إلى جمع البيانات الأولية من خلال الاستبانة كأداة بحث رئيسية في هذه الدراسة وهذه الاستبانة قمنا بإعدادها بأسلوب رصين يتميز بالدقة والموضوعية لتحقيق أعلى درجات الدقة في جمع البيانات وقد صممت خصيصاً لهذا الغرض باستخدام نماذج جوجل بعدها أداة إلكترونية سهلة الاستخدام وذات دقة ومصداقية.

1.6.2. المصادر الثانوية

إذ تم إعداد الإطار النظري لهذه الدراسة من خلال الرجوع إلى مصادر البيانات الثانوية التي تتمثل في الكتب والمراجع العربية وكذلك الأجنبية ذات العلاقة، والأبحاث والدراسات السابقة حديثة النشر والمقالات والتقارير التي تناولت موضوع الدراسة، والبحث والمطالعة في مواقع الإنترنت المختلفة.

1.7. تحديد المصطلحات

1.7.1. جودة التدقيق

هي أداء عملية المراجعة بكفاءة وفعالية على وفق المعايير المهنية للمراجعة وقواعد وآداب السلوك المهني الصادرة عن المنظمات المهنية وضوابط رقابة الجودة مع الإفصاح عن الأخطاء والمخالفات المكتشفة بما يحقق لأطراف ذات الصلة الأهداف المتوقعة من عملية المراجعة [1].

1.7.2. إدارة المخاطر (Risk Management)

عملية تحديد وتقييم ومراقبة التهديدات التي يتعرض لها رأس مال الوحدة الاقتصادية وأرباحها. ويمكن أن تتبع هذه المخاطر من مجموعة واسعة من المصادر، بما في ذلك عدم الأمان المالي، والائتمانات القانونية، وأخطاء الإدارة الاستراتيجية، والحوادث والكوارث الطبيعية [2].

1.7.3. إطار (COSO)

هي خطة تنظيمية تشمل الطرق والأساليب كافة التي تتبعها الوحدة الاقتصادية من أجل حماية الأصول، والتأكد من دقة وإمكانية الاعتماد على بياناتها المحاسبية، وتنمية الكفاءة التشغيلية وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية [3].

1.7.4. البيئة الداخلية الرقابية

البيئة الداخلية الرقابية عرفت بفلسفة بيئة إدارة المخاطر التي تحتوي على المعرفة بالخطر، سلامة القيم الأخلاقية، وتصميم فلسفة الإدارة، والقدرة على الالتزام، والعمليات التشغيلية، والسلطة والمسؤولية، والتقييمات الداخلية، وسياسات إدارة الموارد البشرية، ونزعة المخاطرة، وعدت البيئة الداخلية من العناصر المهمة المكونة لإدارة المخاطر، إذ إنها تؤثر على العناصر كلها عبر وضع أهداف الوحدة الاقتصادية واستراتيجيات لتحديد وتقييم المخاطر التي تنتج عن العمليات وللمراقبة والتنظيم الأنشطة الرقابية ونظام الاتصال [4].

1.7.5. تحديد وتقييم المخاطر والاستجابة لها

إن عملية تقييم المخاطر هي عملية شاملة لتحليل ولتقييم المخاطر ويمكن أن يعرف عنها من خلال: تحديد ومعرفة الأحداث المحتملة في المستقبل التي من الممكن أن تؤثر بشكل سلبي على الأفراد، وعلى الممتلكات وعلى البيئة المحيطة. وبعدها يتم تنفيذها وتعريفها لتحليل ودراسة الاحتمالات كافة على حدة. وكجزء من العملية، إن تحديد المخاطر المحتملة يمكن أن يعبر عنه بطريقة نوعية أو كمية. وأيضاً إطلاق الأحكام حول إمكانية تحمل المخاطر مع أخذ العوامل التي تؤثر بالحسبان [5].

1.7.6. تقييم نظام الإبلاغ المالي والاتصالات

المعلومات والاتصالات تعدّ العملية الذي تربط بين المكونات مع بعضها البعض، ويتم التعرف على البيانات التابعة والإبلاغ عنها في الشكل والإطار الزمني الذي يمكن العاملين من التعرف على مسؤولياتهم، وقد يكون مصادر البيانات خارجية أو داخلية أو تاريخية أو حالية أو متوقعة [4].

1.7.7. تقييم أنشطة الرقابة الداخلية

أنشطة الرقابة Activities Control تتمثل أنشطة الرقابة في الإجراءات والسياسات التي يقوم بها الإداريين للمساعدة على تأكيد "تنفيذ استجابات المخاطر وتطبيقها في أنحاء الوحدة الاقتصادية" جميعاً، وعلى المستويات كلها وفي الأعمال كافة. وهي تشمل مجموعة من النشاطات المختلفة مثل الموافقات، والترخيص، والتسويات والتحقق، والتعليقات على أداء التشغيل والفصل بين الواجبات وحماية الأصول. "ويتم دعم ردود المخاطر من أنشطة الرقابة التي تمثل استجابة للمخاطر، وبعد اختيار الاستجابات للخطر، تحدد الإدارة أنشطة الرقابة اللازمة للمساعدة على ضمان أن ردود الخطر نفذت بشكل صحيح وفي الوقت المناسب" [6].

1.7.8. المراقبة والمتابعة

تعدد المكونات كافة فإن عنصر المراقبة يعدّ ضرورياً ERM فهو يعمل باستمرار وفعالية، فضلاً عن القيام بالعمليات الداعمة في الظروف الخارجية والداخلية جميعاً، ولضمان مستوى الوحدة الاقتصادية أن ERM تعمل بفعالية وبشكل مستمر يجب تفعيل لعمليات المراقبة في (ERM) وذلك يكون عن طريق تفعيل الأنشطة المتابعة أو عبر سلسلة من التقييمات كلا على

هذا الذي تغطي العديد من الجوانب العملية لإدارة المخاطر، كما هو واجب على إدارة الوحدة الاقتصادية على المستويات كلها أن تكون مسؤولة على مراقبة ERM ومراقبة الأداء التشغيلي والمالي كجزء من الواجبات الأساسية [7].

2. منهجية البحث

2.1. المنهج البحثي

تم اعتماد المنهج الوصفي في الجانب النظري للموضوع، بحيث أنه تم استخدام الكتب والدراسات السابقة والمجلات العلمية لوصف الموضوع، والمنهج التحليلي للجانب العملي بالاعتماد على الاستبانة كأداة لجمع المعطيات بحيث وجه لعينة الدراسة وتم تحليله بواسطة برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS وتفسير نتائجه.

2.2. مجتمع البحث وعينته

مجتمع الدراسة يشتمل على عدد من (المُدَقِّقِينَ والمُحَاسِبِينَ والإداريين، والفنيين) الذين يعملون في هيئة الإعلام والاتصالات في بغداد، أُجريت الدراسة خلال الموسم الجامعي 2022م.

2.3. جمع البيانات

قامت الباحثة بجمع المعلومات من خلال المصادر الموجودة التي تجلّت في الدراسات السابقة ذات الصلة، وكذلك من خلال المواقع الإلكترونية، وقراءة العديد من الكتب والرسائل والأطروحات ذات الصلة، وكذلك من خلال المصادر التي تشتمل على العديد من المقالات المباشرة، وأيضاً هناك الجزء الأهم المتمثل في استبانة الاستبانة.

2.4. الأساليب الإحصائية المستخدمة

قامت الباحثة بعمل الدراسة الميدانية للدراسة باستخدام مجموعة من الأساليب الإحصائية، من خلال استخدام برنامج التحليل الإحصائي (SPSS)، وذلك للتوصل إلى نتائج التحليل؛ حيث تم استخدام المتوسط الحسابي، الانحراف المعياري، واستخدام تحليل التباين الأحادي (ANOVA) لمعرفة الفروق على وفق السمات الشخصية.

تم الاعتماد في التحليل الوصفي على استخدام توصيف المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لتفسير القيم الناتجة عن التحليل الوصفي، وذلك كما في الجدول (1).

الجدول (1) الأهمية النسبية للمدى

| (5-3.67) | (3.67-3.66) | (3.66-2.33) | (2.33-1.33) | (1.33-1) |
|-------------|-------------|-------------|-------------|----------------|
| موافق بشدة | موافق | محايد | غير موافق | غير موافق بشدة |
| مرتفعة جداً | مرتفعة | معتدلة | منخفضة | منخفضة جداً |

2.5. التحليل الإحصائي للاستبانة

وتم توزيع الاستبانة الإحصائية على الأشخاص، وبلغ عددهم (160) استبانة. وتمت الإجابة عليها بشفاافية، وتم استلام (153) استبانة منها بنسبة استرداد بلغت (95.6%).

التحليل الوصفي لاستبانة استقصاء العاملين
 قامت الباحثة بعمل التحليل الوصفي لاستبانة الاستقصاء التي قامت بتوجيهها إلى عينة الدراسة من (المُدَقِّقِينَ والمُحَاسِبِينَ والإداريين، والفنيين) الذين يعملون في هيئة الإعلام والاتصالات في بغداد، إذ يضم التحليل الوصفي التكرارات والمتوسطات التي تشمل (المتوسط الحسابي، الانحراف المعياري) لمتغيرات الدراسة، وذلك كما في الجدول (2).

الجدول (2) التكرارات للمتغيرات الديمغرافية

| النسبة المئوية (%) | التكرار | البيان | س | |
|--------------------|---------|-----------------------|---------------------------|--------------|
| 70.6% | 108 | ذكر | جنس | |
| 29.4% | 45 | أنثى | | |
| 19.0% | 29 | أقل من 30 سنة | العمر | |
| 41.8% | 64 | من 31 – 40 سنة | | |
| 33.3% | 51 | من 41 – 50 سنة | | |
| 5.9% | 9 | 50 سنة فأكثر | | |
| 17.0% | 26 | مدقق رئيسي | المسمى الوظيفي | |
| 15.0% | 23 | مدقق | | |
| 8.5% | 13 | رئيس قسم التدقيق | | |
| 30.7% | 47 | محاسب | | |
| 28.8% | 44 | أخرى (فنيين، إداريين) | الشهادات المهنية | |
| 0.7% | 1 | CIA | | |
| 2.0% | 3 | CPA | | |
| 0.7% | 1 | دبلوم عالي | | |
| 39.9% | 61 | بكالوريوس | | |
| 46.4% | 71 | ماجستير | | |
| 10.5% | 16 | دكتوراه | | |
| 14.4% | 22 | أقل من 5 سنوات | | سنوات الخبرة |
| 26.1% | 40 | من 6 – إلى 10 سنوات | | |
| 37.9% | 58 | من 11 – إلى 15 سنة | | |
| 21.6% | 33 | 15 سنة فأكثر | هل حصلت على دورات تدريبية | |
| 90.8% | 139 | نعم | | |
| 9.2% | 14 | كلا | | |
| 100 | 153 | الإجمالي | | |

2.6. تحليل التوزيع الطبيعي Kolmogorov-Sirona

يوضح الجدول (3) أن قيمة Sig أكبر من 5% وذلك لمحاور الدراسة جميعاً، مما يدل على توزع البيانات توزع طبيعي.

2.7. تحليل ثبات البيانات وصدقها

قامت الباحثة بإجراء عدد من الاختبارات على الاستبانة للتأكد من صحتها وثباتها مستخدماً في ذلك تحكيم الاستبانة من خلال محكمين، فضلاً عن الاختبارات الإحصائية اللازمة للتحقق من الصدق والثبات.

يبين الجدول (4) أن معاملات الثبات بلغت قيمتها (82.7%) مما يؤكد ثبات أداة الدراسة (الاستبانة) وإمكانية الاعتماد عليها في الحصول على البيانات المطلوبة، ويوضح جودة الثبات الداخلي ويقابل المعايير التي وضعها.

الجدول (3) توزيع البيانات طبيعياً

| Tests of Normality | | | |
|--------------------|-----|-----------|---------------------|
| Kolmogorov-Sirona | | | |
| Sig. | Do | Statistic | |
| .200* | 153 | .033 | البيئة الرقابية |
| .200* | 153 | .063 | تقييم المخاطر |
| .200* | 153 | .030 | نظام الإبلاغ المالي |
| .200* | 153 | .044 | المراقبة والمتابعة |
| .200* | 153 | .057 | أنشطة الرقابة |
| .200* | 153 | .049 | الرقابة الداخلية |

*. This is a lower bound of the true significance.

a. Lilliefors Significance Correction

الجدول (4) صدق المفاهيم النظرية لمحاور الدراسة للاستبانة (KMO) (Bartlett of sphere city)

| م | المجال | قيمة ألفا | عدد العبارات | P value |
|---|--|-----------|--------------|---------|
| 1 | المجال الأول: أنشطة البيئة الرقابية الداخلية | .850 | 8 | 0.000 |
| 2 | المجال الثاني: تقييم المخاطر والاستجابة لها | .841 | 8 | 0.000 |
| 3 | المجال الثالث: نظام الإبلاغ المالي | .850 | 8 | 0.000 |
| 4 | المجال الرابع: المراقبة والمتابعة | .846 | 8 | 0.000 |
| 5 | المجال الخامس: أنشطة الرقابة | .860 | 8 | 0.000 |
| 6 | المجال السادس: جودة التدقيق | .853 | 8 | 0.000 |
| | المقياس الكلي | .827 | 6 | 0.000 |

3. الإطار النظري

3.1.3. نظام عمل COSO

سعت لجنة "COSO" ومنذ تأسيسها لوضع إطار عام لإدارة مخاطر المشروع (ERM) Enterprise Risk Management؛ إذ عدت أن إدارة مخاطر المشروع عملية تنفذ بواسطة مجلس إدارة الوحدة الاقتصادية والإدارة والأفراد كلهم، وتشمل الرقابة الداخلية وتطبيق الاستراتيجية المخططة، وتقديم تأكيد معقول؛ أي عدم المبالغة بالنسبة لإنجاز الأهداف المرجوة الآتية: كفاءة وفعالية العمليات التي تنفذها الوحدة الاقتصادية أو الوحدة الاقتصادية، ثم الاعتماد على التقارير المالية والمحاسبية، والامتثال للأنظمة والتشريعات المعتمدة [6].

3.1.1. مفهوم COSO

مفهوم "COSO" هو اختصار لـ committee of sponsoring organizations ، وهو اسم اللجنة التي انبثقت عنها هذا المفهوم أي لجنة تريديوا COSO وهي لجنة مكونة من خمس منظمات دولية مهنية تعنى بالرقابة، المحاسبة والتدقيق وتضم [8].

- المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA)
- معهد المدققين الداخليين (IIA)
- معهد المديرين التنفيذيين الماليين الدوليين (FEI)
- جمعية المحاسبة الأمريكية (AAA)
- معهد المحاسبين الإداريين (IMA)

وفي (سنة 1985) شكلت اللجنة ومن مهماتها الأساسية إعداد البيانات المالية عن "الاحتيايل المالي" وقد تركز عملها الأساس بجانب المخاطر وراء مشاكل "الرقابة الداخلية" التي أسهمت بإفشال إعداد البيانات المالية. وصدر أول بيان "COSO" سنة 1987 إذ دعا إدارة الوحدات الاقتصادية إلى أن تقدم بياناً عن جودة "الرقابة الداخلية". وكان التركيز على العناصر الرئيسية الآتية: "وجود نظام فعال للرقابة الداخلية"، بما في ذلك بيئة ذو رقابة عالية، شاملة لقواعد السلوك، "لجنة التحقيق" المختصة، إدارة حازمة، إدارة خطر الوحدة الاقتصادية وفي سنة 1992 أوصت لجنة "COSO" بوجود إطار لتقييم وتفعيل أنظمة الرقابة الذاتية، لمساعدة "الوحدة الاقتصادية" على تحقيق أهدافها الآتية [6]:

- الأهداف التشغيلية: تتعلق بالاستخدام الكفؤ والفعال لكل موارد الوحدة الاقتصادية.
- أهداف التقارير المالية: توجيه استخدام الإنتاج وتوثيقه بتقارير ترفع إلى الإدارة.
- أهداف الالتزام: توجيه المتطلبات التزام الوحدة الاقتصادية بالمتطلبات القانونية للوحدات العامة.

ويرى الباحثان أن نموذج COSO نموذج إطار عمل متكامل للإدارة والرقابة الداخلية يهدف إلى مساعدة المنظمات على تحسين إدارتها ورقابتها الداخلية. كما يعدّ نموذج COSO من أهم الأطارات المستخدمة عالمياً للإدارة والرقابة الداخلية، ويستخدم عادة لتحسين إدارة المخاطر وتعزيز الثقة في المعلومات المالية والتقارير التنفيذية. ويمكن ربط نموذج COSO بتقويم إدارة المخاطر، إذ يعدّ هذا النموذج إطاراً شاملاً يساعد على تحديد وتقييم المخاطر التي تواجه المنظمة وتصميم وتنفيذ إجراءات الرقابة الداخلية اللازمة للتعامل مع هذه المخاطر. يساعد نموذج COSO في تحديد مخاطر العمليات وتصميم أساليب الرقابة الداخلية اللازمة للتحكم في هذه المخاطر. وتتمثل الخطوات الرئيسية لتقويم إدارة المخاطر المرتبطة بنموذج COSO.

3.1.2. أنموذج إطار COSO

لقد استحدثت (COSO) مصفوفة لها ثلاثة أبعاد تتكلم عن العلاقة بين المحاور الثلاثة التي تخص "الوحدة الاقتصادية" الآتية:

- مجموع الأهداف الأربعة والتي تتمثل بالأعمدة في أعلى الشكل والمكونة من (الأهداف الاستراتيجية، الأهداف التشغيلية، أهداف التقرير، أهداف الالتزام).
- العناصر الثمانية، أو المكونات والتي تتمثل في المكعب بالصفوف الأفقية.
- البعد الثالث ويمثل الوحدة الاقتصادية وخدماتها في المكعب [6].
- ويشمل نظام "الرقابة الداخلية" على ثماني فئات من عناصر الرقابة تصممها وتقوم بها الإدارة لهدف إيجاد تأكيد مناسب على الوصول لأهداف الرقابة المتعلقة بالإدارة، وتسمى مكونات الرقابة الداخلية كما أعدتها لجنة (COSO) ومن أهم فئات عناصر الرقابة كمال بالشكل (1) [6]:



شكل (1) نموذج (COSO) لإدارة المخاطر

البيئة الداخلية: بين نموذج (COSO) مدى أهمية البيئة الرقابية فعدها الأساس الذي يبنى عليها مكونات هيكل الرقابة الداخلية الباقية، وتعد بيئة الرقابة بمنزلة المظلة للمكونات الأخرى وفي حالة عدم فاعلية بيئة الرقابة فإن نتائج المكونات الأخرى لا تؤدي إلى ضوابط رقابية فاعلة، وتشمل بيئة الرقابة: التصرفات والسياسات والإجراءات التي تعكس الاتجاه العام للإدارة العليا لأي وحدة بخصوص الرقابة وأهميتها وتشمل سبعة عوامل تؤثر على بيئة الرقابة فلسفة الإدارة وأسلوبها في العمل وفي النزاهة، للوحدة الاقتصادية وفي قيمها الأخلاقية، والالتزام بالكفاءة، ومجلس "الإدارة أو لجنة التدقيق"، و"الهيكل التنظيمي"، والإسناد السلطة والمسؤولية وسياسات وممارسات الموارد البشرية على التوالي:

- وضع الأهداف: تم عدّ وضع الأهداف كشرط مسبق ليتم تحديد الأحداث الممكنة التي تؤثر على الوصول إلى الأهداف، إذ يتوجب وضع أهداف لدعم رسالة "الوحدة الاقتصادية" وتتسم مع الحدود المعقولة للمخاطر فيها إذ إن وضع الهدف وتعريفه يساعد الإدارة في تحديد وتقييم المخاطر واتخاذ الإجراءات الواجبة ليتم معالجة المخاطر، والأهداف تتمثل في أعلى المكعب بأعمدة (COSO) وهي مكونة من أربعة أهداف، التي يتوجب على الإدارة أن تسعى إلى الوصول إليها لكي تتمكن الوحدة الاقتصادية من تحقيق أهدافها وتتمثل في الآتي (الأهداف الاستراتيجية، الأهداف التشغيلية، أهداف "التقرير"، أهداف الالتزام).
- تعريف الأحداث: يجب "تحديد الأحداث الداخلية" والخارجية التي تؤثر على الوصول إلى أهداف الوحدة الاقتصادية، والمفارقة بين كل من الفرص والمخاطر، إذ يتم توجيه الفرص إلى "استراتيجية الإدارة" أو عملياتها وهناك مجموعة من العوامل الداخلية والخارجية "المؤثرة على وضع الأهداف وتنفيذ الاستراتيجية مما قد يعوق الوصول إلى الأهداف، و"كجزء من إدارة مخاطر الوحدة الاقتصادية"، وربما من المفيد تنفيذ الأحداث الممكنة إلى فئات لكي يتسنى للإدارة معرفة العلاقات بين الأحداث، وتعزيز البيانات المستخدمة كأساس في تقييم المخاطر.
- تقييم الخطر: وهو العنصر الثاني الرئيس "للرقابة الداخلية"، والخطر هو الحدث الذي يهدد الوصول إلى الأهداف، فهو يؤثر على إمكانية الوحدة الاقتصادية على الوصول إلى الهدف المرجو. ومعرفة قيمة المخاطر هو عملية اكتشاف وتحديد وتقييم طريقة النجاح وتجاوز هذه المخاطر. وأيضاً هناك مخاطر داخلية وخارجية يمكن أن تحول دون تحقيق الأهداف المحددة لكل مستوى في أي الوحدة الاقتصادية. لذلك، يجب على الإدارة اتخاذ الإجراءات اللازمة لمنع هذه المخاطر.
- الاستجابة أو معالجة الخطر: بعد تقييم الخطر وتحديده، فإن الإجراء التالي هو تحديد كيفية الإجابة عن متنوع هذه المخاطر التي تم معرفتها وتقييمها، وعلى عاتق الإدارة تقع المسؤولية لإجراء استعراض دقيق لاحتمالات المخاطر المقدرة والآثار المحتملة، مع إعطاء تصور واضح لأهمية التكاليف والمنافع الناتجة من خلال تطوير استراتيجيات مناسبة لتخصيص المخاطر ومعالجتها. ويشير "إطار إدارة المخاطر" إلى وجود أدوات أربعة يمكن استخدامها لمواجهة ومعالجة المخاطر وتتمثل في (تجنب الخطر، تخفيض الخطر، مشاركة الخطر، قبول الخطر) ويرى (Molle) إلى أنه يجب على الإدارة تطوير استراتيجية الاستجابة لكل من مخاطرها باستخدام طرق تتمحور حولها أداة واحدة أو أكثر من الأدوات الأربعة، لطبيعة الأحداث وما إذا كانت ترتبط مع بعضها البعض مما يؤثر على طرق الاستجابة المستعملة.
- الأنشطة الرقابية: عرفت بجعل توجيهات الإدارة المصممة فعالة في تنفيذ العديد من السياسات والإجراءات. ويمكنها مساعدة أنشطة المراقبة الوحدات الاقتصادية على التحقق أنها اتخذت فعلاً التدابير اللازمة لضمان تطبيق معالجة المخاطر بفعالية، وأيضاً تشير أن المدير يعتمد إضفاء اللامركزية على السلطات المتعلقة به لجعل لها الأهمية في تشخيص ومعالجة المشكلة وتقسيم المسؤولية. وكما يشير هذا إلى تحديد المسؤولية والسلطة بحسب المبدأ الذي يجمع بين وظائف الأقسام وخصائصها. وإجراءات العمل وإجراءات التشغيل.
- المعلومات والاتصالات: يجب أن تكون المعلومات دقيقة ومرتبطة فيما بينها وذلك لكي يتمكن الموظفون من تنفيذ المسؤوليات المفروضة عليهم، وتستخدم نظم المعلومات قوائم خارجية وداخلية ومعلومات حول أحداث ونشاطات الوحدة الاقتصادية الخارجية، مما يؤدي إلى إعطاء الإدارة معلومات تساعد في معرفة المخاطر وتعطي الإدارة القدرة على تحقيق أهدافها واتخاذ قراراتها، أما بالنسبة لتوصيل فيقصد به سريان المعلومات من الأعلى إلى أسفل وبالعكس، مع وجود إمكانية التواصل بكفاءة مع الأطراف الخارجية.
- المراقبة والمتابعة: تعدّ المراقبة عنصراً مهماً ومفتاحاً للتأمين المستمر في الجوانب جميعاً لعملية إدارة المخاطر إذ تتم تدقيقها ومراقبتها، وتعمل الإدارة من خلال نشاطات المراقبة الدائمة أو التقييمات المنفصلة أو خليط منها، على التحقق فيما إذا كان "إداء إدارة مخاطر الوحدة الاقتصادية" فعالاً، والأنشطة الدائمة يتم إنشاؤها ضمن الأنشطة للمراقبة العادية والعمليات المتعددة للوحدة الاقتصادية، أما بالنسبة للتقييمات المنفصلة والتي تركز مباشرة على كفاءة إدارة المخاطر في الوحدة وفتح الفرص للتأكد من استمرار فعالية أنشطة المراقبة الدائمة.

أن الملاحظ لتطور تقنيات المعلومات والاتصالات، واعتماد المشروعات الوسائل التقنية الحديثة في إتمام معاملاتها يرى الكثيرون أن ذلك هو السبب في زيادة احتمال وجود تلاعب وغش في تلك المعاملات، ومن ثم زيادة مخاطر التدقيق، لكننا نرى أن تقنيات المعلومات هي ضرورة، وأن وجود أية عيوب أو تحديات لا يمنع من استخدامها واعتمادها في أية الوحدة الاقتصادية في العمل التدقيق [9].

ويرى الباحثان أن نموذج COSO لإدارة المخاطر يعد إطاراً شاملاً يمكن استخدامه لتحديد وتقييم المخاطر التي تواجه المنظمات وتصميم وتنفيذ الأنظمة اللازمة للتعامل مع هذه المخاطر. يستخدم إطار التدقيق لدى هيئة الإعلام والاتصالات في العراق النموذج COSO كإطار أساس لتقييم وتحسين نظام إدارة المخاطر في المؤسسات الإعلام والاتصالات. تعتمد فلسفة نموذج COSO على تكامل العمليات المؤسسية وتعزيز الثقة والشفافية والمساءلة في الإدارة. ويتألف هذا النموذج من خمس مكونات رئيسية. فالمكون الأول هو البيئة التحكيمية، الذي يشمل القيادة والثقافة والأخلاقيات اللازمة لتعزيز الثقة والشفافية والمساءلة. أما المكون الثاني في النموذج COSO فيتعلق بتحديد الأهداف، الذي يتضمن تحديد وتحليل الأهداف المؤسسية وضمان توافقها مع استراتيجية المؤسسة. والمكون الثالث يتعلق بتحديد وتقييم المخاطر، الذي يشمل تحديد المخاطر التي تواجه المؤسسة وتقييم أهميتها وتأثيرها على المؤسسة. ويتعلق المكون الرابع في النموذج COSO بتصميم وتنفيذ الرقابة الداخلية، الذي يشمل تصميم وتنفيذ الرقابة الداخلية اللازمة للتحكم في المخاطر المحددة. وأخيراً، يتعلق المكون الخامس بتقييم فعالية الرقابة الداخلية، الذي يشمل تقييم فعالية الرقابة الداخلية المتبعة وتحديد النواحي التي يمكن تحسينها.

3.2.3. جودة التدقيق

3.2.1. مفهوم جودة التدقيق

يعد التدقيق من المهن التي تهدف إلى خدمة المجتمع من خلال قيامها بتزويد الأفراد والوحدات المختلفة بما يحتاجوا إليه من المعلومات اللازمة (تقرير التدقيق) لإضفاء الاعتمادية والثقة للمعلومات الخاصة بالقوائم المالية، ونتيجة للتطورات الاقتصادية الحاصلة وحاجات متخذ القرار أصبح المدقق مطالباً بتزويدهم بخدمات عالية الجودة [10].

الغرض من التدقيق هو تزويد المستثمرين وأصحاب المصلحة الآخرين بتأكيد معقول بأن البيانات المالية ككل قد تم إعدادها على وفق إطار التقرير المالي المنطبق وخالية من الأخطاء الجوهرية. تساعد عمليات التدقيق المدبرين والمديرين التنفيذيين الآخرين لإعداد التقارير على تقييم سلامة المعلومات المالية التي تعدها الإدارة واكتساب رؤية مهمة حول الضوابط المالية للكيان والمخاطر المرتبطة بها. يجب على أصحاب المصلحة في مراجعة الحسابات، وخاصة مجالس إدارة الوحدة الاقتصادية والهيئات الإدارية، أن ينظروا إلى عمليات المراجعة بعدّها

عملية ذات قيمة مضافة، وليس عملية امتثال تؤدي فقط إلى رأي مراجعة للبيانات المالية. خلال مدة المراجعة، تتم مراجعة عمل الإدارة في إعداد المعلومات المبلغ عنها. يجب أن تعزز العملية الثقة في تقييم المخاطر وتقييمها، والضوابط الداخلية، وجمع البيانات وكيفية مساءلة الإدارة [11].

ويرى الباحثان أن جودة التدقيق يشير مفهوم إلى القدرة على تقديم تدقيق فعال وذو جودة عالية، وذلك من خلال تلبية المتطلبات والتوقعات المحددة للعملاء والمساهمين والمشرفين والجهات التنظيمية والقانونية. وبشكل عام، يتعلق مفهوم جودة التدقيق بتقديم خدمة التدقيق بشكل موثوق به وفعال وفي مطابقة مع المتطلبات والتوقعات المحددة، وذلك من خلال توفير مدققين مؤهلين ومستقلين وشفافين ومتواصلين في التحسين المستمر لعملية التدقيق.

3.2.2. عناصر جودة التدقيق

تتلخص عناصر الرقابة على جودة التدقيق في الآتي [12]:

- الاستقلال: وهو يعني وضع ما يلزم من السياسات والإجراءات التي تؤكد بشكل مقبول تمتع أعضاء الوحدة الاقتصادية بالاستقلالية الموضوعية والذهنية.
- تخصيص الأفراد الوحدة الاقتصادية على الوظائف المختلفة للتدقيق: وضع ما يلزم من الإجراءات والسياسات لزوم تخصيص أفراد الوحدة الاقتصادية على مهام التدقيق بشكل يضمن أن المهمة المناسبة سلمت للشخص المناسب أي المدرب عملياً وعلمياً.
- طلب المشورة: وضع السياسات والإجراءات اللازمة لتنظيم طلب المشورة أو الاسترشاد برأي ذوي الخبرة، وذلك لضمان قيام موظفو التدقيق إعطاءهم المشورة فيما يعترضهم من مشكلات في عملية التدقيق.
- الإشراف: يجب على الوحدة الاقتصادية وضع السياسات والإجراءات التي تتعلق بسير العمل والإشراف عليها وذلك ليضمنوا تنفيذ العمل بما يتفق مع معايير الجودة في الوحدة الاقتصادية أو الهيئة.
- التوظيف: وضع سياسات وإجراءات كافية لإعطاء تأكيد مقبول أن العاملين يتمتعون بسمات ملائمة تعطيمهم الإمكانية من تنفيذ العمل بفعالية.
- تنمية القدرات المهنية: التأكد من تمتع المدققين في الوحدة الاقتصادية بالمعرفة اللازمة للقيام بأعمالهم فضلاً عن التأكد من توفر برامج التعليم الدوري وبرامج التدريب المستمرة لتنمية القدرات المهنية لديهم وذلك بتحديد السياسات والإجراءات المتخصصة بذلك.
- الترقيات: وضع السياسات والإجراءات الخاصة بترقية موظفي التدقيق في الوحدة الاقتصادية بشكل يضمن أن موظف التدقيق الذي ترقى لديه مؤهلات كافية لتنفيذ مسؤولياته في المنصب الجديد.
- الفحص الدوري: وضع ما يلزم من السياسات والإجراءات للتأكد من فعالية الإجراءات الخاصة بضمان جودة "الممارسات المهنية" للوحدة الاقتصادية.

تلخص الباحثان أن عناصر الرقابة على جودة التدقيق في النقاط السابقة بشكل جيد، وتظهر أهمية وضع السياسات والإجراءات اللازمة لضمان جودة التدقيق وتحقيق المعايير المهنية. يجب على الوحدات الاقتصادية والمؤسسات الواعية بأهمية جودة التدقيق أن تعمل على تحقيق هذه العناصر والالتزام بها بشكل دائم، وذلك لتحسين جودة التدقيق وزيادة مصداقيتها وفعاليتها في تحقيق الأهداف المنشودة.

3.3. إدارة المخاطر

3.3.1. مفهوم إدارة المخاطر

إدارة المخاطر مفهوم لا ينبغي النظر إليه على أنه مفهوم غير إيجابي (خطر) إذ أنه يمكن دائماً النظر إليه في اتجاه إيجابي، أي أن الخطر يعدّ المفتاح لقيادة نشاط الوحدات الاقتصادية فضلاً عن ذلك، يجب إجراء تقييمات المخاطر على أساس منظم [13].

يعرّف معهد المدققين الداخليين (IIA) إدارة المخاطر على أنها "هيكل متسق أو عملية مستمرة من خلال الوحدة الاقتصادية بشكل كلي لتحديد الاستجابات والفرص وتقييمها والإبلاغ عنها وأيضاً لتحديد التهديدات التي تؤثر على تحقيق الأهداف [14]."

في السياق نفسه، أصدرت COSO في عام 2004 المفاهيم الرئيسية للإطار الكلي بإدارة مخاطر المشروع الشاملة (ERM)، التي تبين أن عملية إدارة المخاطر تقوم بالتعامل مع الفرص والمخاطر التي تؤثر على إنشاء القيمة أو المحافظة عليها على النحو التالي: هي العملية التي يقوم بها مجلس الإدارة، والإدارة والأفراد لتنفيذ الاستراتيجية الموضوعة من خلالها تهدف الوحدة الاقتصادية إلى تحديد الأحداث المحتملة التي قد تؤثر على أدائها، مما يجعلها ضمن ملف تعريف مخاطر مقبول [15] وذلك لتحقيق الأهداف الآتية [14]:

- بلوغ الأهداف الاستراتيجية عالية المستوى، ودعمها.
- دعم كفاءة فعالية استخدام الموارد.
- الاعتماد على التقارير.
- الإذعان للقوانين والأنظمة المطبقة.

يرى الباحثان أن إدارة المخاطر يمكن النظر إليها بشكل إيجابي، إذ إنها تساعد الوحدات الاقتصادية على التحكم في الخطر والفرص وتحقيق الأهداف المحددة. ومن ثم، يجب أن ينظر إلى إدارة المخاطر كأداة استراتيجية مهمة للتخطيط والتحكم في العمليات المختلفة وتحقيق النجاح في الأعمال التجارية. ومن أجل ضمان النجاح، يجب تقييم المخاطر بانتظام والتعامل معها بشكل فعال ومناسب. ويعرف الباحثان إدارة المخاطر بأنها "عملية حيوية وضرورية لنجاح الوحدات الاقتصادية وتحقيق أهدافها بشكل فعال."

3.3.2. مكونات المخاطر في التدقيق [16]

- الخطر الملازم "Inherent Risk": عرف "الخطر الملازم" أنه قياس لمعرفة المراجع لإمكانية وجود الأخطاء الجوهرية في مجموعة محددة من التقارير بسبب الغش قبل أخذ إجراءات الرقابة الداخلية بالحسبان.
- خطر الرقابة "Control Risk": هو قياس لتقدير المراجع لاحتمال اكتشاف الأخطاء التي تتجاوز الحد المقبول في مجموعة معينة من البيانات في الوقت المناسب من نظام الرقابة الداخلية.
- خطر الاكتشاف المخطط "Planned detection risk": أي الخطر الذي ينتج عن فشل "أدلة التدقيق" في اكتشاف الخطأ الذي تجاوز خطأ المقبول في مجموعة محددة من التقارير، كما أنه توجد مسألتان أساسيتان يجب العلم بهما عن خطر الاكتشاف المخطط ألا وهما:
 - يعتمد خطر الاكتشاف على العوامل الثلاثة الأخرى في نموذج مخاطر التدقيق فلا تتغير إلا عندما يحدث تغيير فيها.
 - يشخص المدققين كمية البراهين المطلوب الحصول عليها استناداً على حجم خطر الاكتشاف فهو يتناسب بشكل عكسي مع كمية البراهين المطلوبة.

3.4. العلاقة بين تقييم إدارة المخاطر على وفق انعكاسه على جودة التدقيق

توجد علاقة قوية بين تقييم إدارة المخاطر وجوده التدقيق. فعندما تكون إدارة المخاطر فعالة ومتميزة، فإنها تسمح للمدققين بتحديد المخاطر المحتملة وتقييمها بشكل دقيق، وهذا يؤدي بدوره إلى تحسين جودة التدقيق ومحتواه. ومن ثم، يمكن القول إن تقييم إدارة المخاطر بعد عاملاً مهماً في تحسين جودة التدقيق [17]. وتأييداً لذلك، أظهرت العديد من الدراسات السابقة أن هناك علاقة إيجابية بين تقييم إدارة المخاطر وجوده التدقيق. فعلى سبيل المثال، أشارت دراسة (Tepalagut and Lin, 2015) [18] التي نُشرت في مجلة "International Journal of Accounting, Auditing and Performance Evaluation" إلى أن تقييم إدارة المخاطر يحسن جودة التدقيق ويساعد في تحسين دقته وموضوعية وأهميته من وجهة نظر العملاء. كما أشارت دراسة (DeZoort et al., 2002) [19] التي نُشرت في مجلة "Journal of Accounting Research" إلى أن تقييم إدارة المخاطر يحسن جودة التدقيق ويساهم في تقليل إمكانية وجود أخطاء في التقارير المدققة.

وبناءً على هذه الدراسات، يمكن الاستنتاج بأن تقييم إدارة المخاطر يلعب دوراً مهماً في تحسين جودة التدقيق، ويجب على المنظمات الاهتمام بتطوير إدارة المخاطر الفعالة وتحسين جودة التدقيق من خلال تقديم التدريب والتوجيه والمراجعة الدورية للعمليات المتعلقة بالتدقيق وإدارة المخاطر.

ومع ذلك، يجب الإشارة إلى أنه يتعين دراسة العوامل الأخرى التي قد تؤثر على جودة التدقيق، مثل مستوى المعرفة والكفاءة للمدققين ودقة البيانات المتعلقة بالتدقيق. فضلاً عن ذلك، يجب النظر إلى العوامل الخارجية التي قد تؤثر على جودة التدقيق، مثل الضغوط الزمنية والمالية والقانونية.

3.5. تعريف هيئة الإعلام والاتصالات في بغداد

هيئة الإعلام والاتصالات في العاصمة بغداد هي الوحدة الاقتصادية المعنية بتنظيم الإعلام والاتصالات في العراق، أسست في العام 2004. تعد هيئة الإعلام والاتصالات العراقية الهيئة الإعلامية الأولى من نوعها في الشرق الأوسط، فيما يخص إرساء معايير التنظيم المتداخل للقطاعي الإعلام والاتصالات وإصلاحهما، كون الفصل بين القطاعين صار يمثل عائقاً يحول دون نموها وتطورهما. وهي هيئة إعلامية مستقلة غير مرتبطة بأية جهة حكومية بموجب الدستور العراقي، مهمتها تنظيم وتطوير الإعلام والاتصالات في العراق ضمن المعايير الدولية الحديثة. تتولى الحكومة العراقية المسؤولية المباشرة عن تطوير واعتماد سياسة استراتيجية في مجال الاتصالات وإصدار التشريعات بشأنها، وتقوم هيئة الإعلام والاتصالات بدور المنظم المستقل الذي ينفذ هذه السياسة، فضلاً عن تطوير السياسات الميدانية الخاصة بها [20].

3.5.1. أهمية أنظمة الرقابة الخاصة مع إطار COSO في هيئة الإعلام والاتصالات في بغداد

تعمل أنظمة الرقابة الداخلية على تقييم نوعية الأداء داخل الهيئة الإذاعية في مدة زمنية ما، وتضمن أهم وظائفها القيام بالتدقيق والمراجعة الأخرى تم معالجتها مباشرة، وتعمل أنظمة هيئة الإذاعة والاتصالات على تعزيز دور أنظمة الرقابة الداخلية لضمان استمرار عمليات المراقبة كجزء من العمليات الداخلية، وتشمل أنظمة الرقابة الداخلية على سياسات وإجراءات لضمان أن نتائج التدقيق تتم بشكل سريع بما يوفر الجهد والمال والوقت.

3.5.2. تعزز أنظمة الرقابة الخاصة مع إطار COSO الأداء الرقابي لهيئة الإعلام والاتصالات

بما يحقق لها الفوائد والصلاحيات الآتية:

- حماية موجودات الوحدة من التلف والاختلاس والتلاعب والداغ والإسراف (وظيفة وقائية).
- حماية سجلات ودفاتر وحسابات الوحدة من أي أخطاء متعمدة أو غير متعمدة.
- التأكد من الحصول على بيانات محاسبية بدقة عالية يمكن الاعتماد عليها في المجالات المختلفة الداخلية والخارجية وإمكانها تلبية احتياجات الجهات الداخلية والخارجية وتحقق الالتزام بالقوانين واللوائح والأسس والتعليمات الموضوعية من الإدارة والأجهزة الحكومية والرقابية التي تخضع لها الوحدة.

ويرى الباحثان أن المكونات الثلاثة لمخاطر التدقيق المذكورة هي مفتاحية لفهم وتقييم المخاطر المتعلقة بعملية التدقيق. إن الخطر الملازم يشير إلى المخاطر الجوهرية التي يمكن أن تؤثر على جودة التقارير المدققة، بينما يشير خطر الرقابة إلى فعالية نظام الرقابة الداخلية في تحديد ومراقبة المخاطر. ويشير خطر الاكتشاف المخطط إلى الخطر المتعلق بفشل أدلة التدقيق في اكتشاف الأخطاء التي قد تتجاوز الحدود المقبولة. ويجب على المدققين تقييم هذه المكونات وتحديد المخاطر المحتملة واتخاذ الإجراءات اللازمة للتعامل معها وتقليلها إلى أدنى حد ممكن.

4. تحليل النتائج

4.1. التحليل الوصفي (المتوسطات)

يبين الجدول (5) ما يلي:

- بلغت قيمة المتوسط الحسابي لمجال أنشطة البيئة الرقابية البيئية (4.05)؛ وهذا يعني أن تقع في توصيف الموافقة، بانحراف معياري قيمته (0.406).
- بلغت قيمة المتوسط الحسابي لمجال تقييم المخاطر والاستجابة لها (4.00)؛ وهذا يعني أن تقع في توصيف الموافقة، بانحراف معياري قيمته (0.455).
- بلغت قيمة المتوسط الحسابي لمجال المراقبة والمتابعة (3.94)؛ وهذا يعني أن تقع في توصيف الموافقة، بانحراف معياري قيمته (0.566).
- بلغت قيمة المتوسط الحسابي لمجال أنشطة المراقبة (3.96)؛ وهذا يعني أن تقع في توصيف الموافقة، بانحراف معياري قيمته (0.545).
- بلغت قيمة المتوسط الحسابي لمجال جودة التدقيق (3.93)؛ وهذا يعني أن تقع في توصيف الموافقة، بانحراف معياري قيمته (0.484).

الجدول (5) معامل الثبات لمحاول الدراسة للاستبانة المتعلقة بالمستخدمين باستخدام طريقة معامل ألفا كرو نياخ

| س | فقرات الاستبانة | المجال الأول: أنشطة البيئة الرقابية الداخلية | المجال الثاني: تقييم المخاطر والاستجابة لها | المجال الرابع: المراقبة والمتابعة | المجال الخامس: أنشطة الرقابة | المجال السادس: جودة التدقيق |
|---|-----------------|--|---|-----------------------------------|------------------------------|-----------------------------|
| 1 | Mean | 4.05 | 4.00 | 3.94 | 3.96 | 3.93 |
| 2 | Std. Deviation | 0.406 | 0.455 | 0.566 | 0.545 | 0.484 |

4.2. معامل تضخيم التباين

يبين تحليل Multicollinearity مدى ارتباط المتغيرات في الدراسة، وتحليل ملائمة البيانات للتأكد من عدم وجود ارتباط عالٍ ما بين المتغيرات مع مراعاة معامل التضخم (VIF) وعدم تجاوز القيمة 3. ، وكلما كانت قيمة VIF أكبر من 3 يعني توجد تعددية خطية، وإن كانت أكبر من 10 فهذا يؤكد وجود التعددية الخطية، وإذا كانت أكبر من 5 دليل على العلاقة الخطية المتداخلة التي من شأنها أن تؤكد أن المتغيرات عالية الارتباط وتؤدي إلى الإضرار بالنموذج، فضلاً عن قيمة Tolerance تكون أكبر من 0.2 ، والتأكد من توزيع البيانات توزيعاً طبيعياً وذلك من خلال Skewness فقيمتها يجب أن تكون ضمن (±1).

يتضح من الجدول (5) بان قيمة VIF قيمة المحاور جميعاً أقل من القيمة (3) كما اتفقنا سابقاً مما يدل على أنه المحاور جميعاً لا تحول ازدواجية خطية بين المتغيرات. يعطي الجدول قيمة Tolerance وقيمة المحاور جميعاً تعطي قيمة أكبر من (0.2) مما يدل على عدم وجود ارتباط كبير بين المتغيرات، مما يدل على عدم وجود تداخل خطي متعدد.

فيما يخص Skewness تحمل قيمة أقل من (±1) مما يثبت أن البيانات تتوزع توزيعاً طبيعياً، ومن هنا يمكننا إجراء تحليل فرضيات البحث بشكل آمن، وذلك كما في الجدول (6).

الجدول (6) معامل تضخم التباين والتباين المسموح به ومعامل الارتباط

| ت | المتغيرات المستقل | VIF | Tolerance | Skewness |
|---|--------------------|-------|-----------|----------|
| 1 | البيئة الرقابية | 1.030 | 0.971 | 0.99 |
| 2 | تقييم المخاطر | 1.188 | .0919 | 0.52 |
| 3 | الأنشطة الرقابية | 1.127 | .0974 | 0.153 |
| 4 | الإبلاغ المالي | .1073 | .0932 | 0.77 |
| 5 | المراقبة والمتابعة | .1053 | .0949 | 0.097 |

4.3. اختبار الفرضيات

قامت الباحثة باستخدام أسلوب الانحدار البسيط لاختبار الفروض الصفرية، وكانت نتائج اختبارات الفروض كما يلي:

4.3.1. الفرضية الأساسية

- (H₀) لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين تقييم المخاطر عبر تطبيق إطار عمل (COSO) وتأثيرها على جودة التدقيق في هيئة الإعلام والاتصالات في بغداد.
 - (H₁) يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين تقييم المخاطر عبر تطبيق إطار عمل (COSO) وتأثيرها على جودة التدقيق في هيئة الإعلام والاتصالات في بغداد.
- يظهر الجدول (7) مدى تأثير استخدام إطار عمل (COSO) على جودة التدقيق الداخلي في هيئة الإعلام والاتصالات في بغداد من حيث خمسة محاور رئيسية (البيئة الرقابية، تقييم المخاطر، الإبلاغ المالي، الأنشطة الرقابية، المراقبة والمتابعة)، كانت قيمة معامل الارتباط 0.716 عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$). بالنسبة لمعامل التحديد R² (0.513) هذه القيمة تعطي مستوى صافي الاهتمام بمحاور الدراسة الخمسة الرئيسية كمتغيرات مستقلة، ولمعرفة أي المتغيرات تعطي تأثيراً أكبر من بين المتغيرات الخمسة نذهب لقيمة β إذ تبلغ قيمة البيئة الرقابية (0.398)، وتقييم المخاطر (0.267)، وقيمة الإبلاغ المالي (0.115)، وقيمة الأنشطة الرقابية (0.149) وقيمة المراقبة والمتابعة (0.100). هذه النسب تعكس قيم الأهمية لكل متغير حيث أي تغير في قيمة المتغيرات بالزيادة أو النقصان يكون هناك تغيراً في الأهمية بالنسبة لجودة التدقيق، مما يعني أن العلاقة طردية بين المتغيرات.
- وللتأكد من هذا الاستنتاج نذهب إلى قيمة F (30.910) عند مستوى دلالة (0.000) وهذا أقل من (0.05) وهذا يدل على أننا نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة. مما يعني وجود تأثير استخدام إطار عمل (COSO) على جودة التدقيق الداخلي في هيئة الإعلام والاتصالات في بغداد. ويظهر الجدول (7) أيضاً قيمة T عند مستوى الدلالة للبيئة الرقابية (0.000) ومستوى الدلالة لتقييم المخاطر (0.003) ومستوى الدلالة للإبلاغ المالي (0.075)، وقيمة المستوى الدلالة للأنشطة الرقابية (0.036) ومستوى الدلالة للمتابعة والمراقبة (0.179) وهذا يعني أن المتغيرات الأربعة الأولى (البيئة الرقابية، تقييم المخاطر، الإبلاغ المالي، والأنشطة الرقابية) لها تأثير مباشر على جودة التدقيق في هيئة المعلومات والاتصالات في بغداد، بينما المتغير الخامس (المتابعة والمراقبة) له ارتباط ولكن لا يؤثر في المتغير التابع وذلك لأن مستوى الدلالة التابع له (0.179) و هي ($\alpha \leq 0.05$) وهذا يثبت عدم التأثير على جودة التدقيق، وذلك كما في الجدول (7).

الجدول (7) نتائج اختبار تحليل الانحدار المتعدد لتأثير جودة التدقيق على مبادئ كوزو COSO

| المتغير التابع | (R) | (R ²) | معامل الارتباط | معامل التحديد | Adjusted (R) معامل التحديد المعدل | F المحسوبة | Sig* مستوى الدلالة | درجة الحرية DF | درجة التأثير β | T المحسوبة | Sig* مستوى الدلالة |
|----------------|--------------------|-------------------|----------------|---------------|-----------------------------------|------------|--------------------|----------------|----------------------|------------|--------------------|
| جودة التدقيق | 0.716 ^a | 0.513 | 0.496 | 30.910 | 0.000 | 5 | الانحدار | 0.398 | 4.270 | 0.000 | |
| | | | | | | 147 | البيانات | 0.267 | 3.047 | 0.003 | |
| | | | | | | 152 | المجموع | 0.115 | 1.794 | 0.0075 | |
| | | | | | | | | 0.149 | 2.119 | 0.036 | |
| | | | | | | | | 0.100 | 1.350 | 0.179 | |

4.3.2. الفرصيات الفرعية

4.3.2.1. الفرضية الفرعية (1)

- (H₀) لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين تقييم أنشطة البيئة الرقابية الداخلية حسب إطار عمل COSO وتأثيرها على جودة التدقيق في هيئة الإعلام والاتصالات في بغداد.
 - (H₁) توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين تقييم أنشطة البيئة الرقابية الداخلية حسب إطار عمل COSO وتأثيرها على جودة التدقيق في هيئة الإعلام والاتصالات في بغداد.
- نلاحظ من الجدول (8) أن قيمة الارتباط بين البيئة الرقابية وجودة التدقيق قدرت بـ (0.642) وهي قيمة موجبة وقوية وذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05 حيث أن قيمة $0.00 < 0.05$ وهو ما يعني وجود ارتباط قوي وطردى بين تطبيق البيئة الرقابية وجودة التدقيق والعكس. وبهذا نرفض الفرضية العدم ونقبل الفرضية الصفرية والتي تنص على: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين تقييم أنشطة البيئة الرقابية الداخلية حسب إطار عمل COSO وتأثيرها على جودة التدقيق في هيئة الإعلام والاتصالات في بغداد.

الجدول (8) معامل بيرسون بين البيئة الرقابية وجودة التدقيق

| جودة التدقيق | معامل بيرسون | البيئة الرقابية |
|--------------|-------------------|-----------------|
| 0.642 | معامل بيرسون | |
| 0.000 | مستوى المعنوية | |
| 153 | عدد مفردات العينة | |

4.3.2.2. الفرضية الفرعية (2)

- (H₀) لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين تحديد وتقييم المخاطر والاستجابة لها حسب إطار عمل COSO وتأثيرها على جودة التدقيق في هيئة الإعلام والاتصالات. وتبحث ثلاث متغيرات تحديد الحدث، تقييم المخاطر، والاستجابة للمخاطر.
 - (H₁) توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين تحديد وتقييم المخاطر والاستجابة لها حسب إطار عمل COSO وتأثيرها على جودة التدقيق في هيئة الإعلام والاتصالات. وتبحث ثلاث متغيرات تحديد الحدث، تقييم المخاطر، والاستجابة للمخاطر.
- نلاحظ من الجدول (9) أن قيمة الارتباط بين تقييم المخاطر وجودة التدقيق قدرت بـ (0.626) وهي قيمة موجبة وقوية وذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05 حيث أن قيمة $0.00 < 0.05$ وهو ما يعني وجود ارتباط قوي وطردى بين تطبيق تقييم المخاطر وجودة التدقيق والعكس. وبهذا نرفض الفرضية العدم ونقبل الفرضية الصفرية والتي تنص على: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين تحديد وتقييم المخاطر والاستجابة لها حسب إطار عمل COSO وتأثيرها على جودة التدقيق في هيئة الإعلام والاتصالات. وتبحث ثلاث متغيرات تحديد الحدث، تقييم المخاطر، والاستجابة للمخاطر.

الجدول (9) معامل بيرسون تقييم المخاطر وجودة التدقيق

| جودة التدقيق | معامل بيرسون | تقييم المخاطر |
|--------------|-------------------|---------------|
| 0.626 | معامل بيرسون | |
| 0.000 | مستوى المعنوية | |
| 153 | عدد مفردات العينة | |

4.3.2.3. الفرضية الفرعية (3)

- (H₀) لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين تقييم أنشطة الرقابة حسب إطار عمل COSO وتأثيرها على جودة التدقيق في هيئة الإعلام والاتصالات في بغداد.
- (H₁) توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين تقييم أنشطة الرقابة حسب إطار عمل COSO وتأثيرها على جودة التدقيق في هيئة الإعلام والاتصالات في بغداد.

نلاحظ من الجدول (10) أن قيمة الارتباط بين أنشطة الرقابية وجودة التدقيق قدرت بـ (0.519). وهي قيمة موجبة وقوية وذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05 حيث أن قيمة $0.00 < 0.05$ وهو ما يعني وجود ارتباط قوي وطردي بين تطبيق أنشطة الرقابية وجودة التدقيق والعكس. وبهذا نرفض الفرضية العدم ونقبل الفرضية الصفرية والتي تنص على: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين تقييم أنشطة الرقابة حسب إطار عمل COSO وتأثيرها على جودة التدقيق في هيئة الإعلام والاتصالات في بغداد.

الجدول (10) معامل بيرسون أنشطة الرقابية وجودة التدقيق

| جودة التدقيق | معامل بيرسون | أنشطة الرقابية |
|--------------|-------------------|----------------|
| .519 | معامل بيرسون | |
| .000 | مستوى المعنوية | |
| 153 | عدد مفردات العينة | |

4.3.2.4. الفرضية الفرعية (4)

- H_0 لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين تقييم نظام الإبلاغ المالي (المعلومات والاتصالات) بحسب إطار عمل COSO ، وتأثيرها على جودة التدقيق في هيئة الإعلام والاتصالات في بغداد.
- H_1 توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين تقييم نظام الإبلاغ المالي (المعلومات والاتصالات) بحسب إطار عمل COSO K وتأثيرها على جودة التدقيق في هيئة الإعلام والاتصالات في بغداد.

نلاحظ من الجدول (11) أن قيمة الارتباط بين الإبلاغ المالي وجودة التدقيق قدرت بـ (0.502). وهي قيمة موجبة وقوية وذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05 إذ إن قيمة $0.00 < 0.05$ وهو ما يعني وجود ارتباط قوي وطردي بين تطبيق الإبلاغ المالي وجودة التدقيق والعكس. وبهذا نرفض الفرضية العدم ونقبل الفرضية الصفرية التي تنص على: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين تقييم نظام الإبلاغ المالي (المعلومات والاتصالات) بحسب إطار عمل COSO وتأثيرها على جودة التدقيق في هيئة الإعلام والاتصالات في بغداد.

الجدول (11) معامل بيرسون الإبلاغ المالي وجودة التدقيق

| جودة التدقيق | معامل بيرسون | الإبلاغ المالي |
|--------------|-------------------|----------------|
| .502 | معامل بيرسون | |
| .000 | مستوى المعنوية | |
| 153 | عدد مفردات العينة | |

4.3.2.5. الفرضية الفرعية (5)

- H_0 لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين تطبيق المراقبة والمتابعة بحسب إطار عمل COSO وجودة التدقيق في هيئة الإعلام والاتصالات في بغداد.
- H_1 توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين تطبيق المراقبة والمتابعة بحسب إطار عمل COSO وجودة التدقيق في هيئة الإعلام والاتصالات في بغداد.

نلاحظ من الجدول (12) أن قيمة الارتباط بين المراقبة والمتابعة وجودة التدقيق قدرت بـ (0.357). وهي قيمة موجبة وقوية وذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05 إذ إن قيمة $0.00 < 0.05$ وهو ما يعني وجود ارتباط قوي وطردي بين تطبيق المراقبة والمتابعة وجودة التدقيق والعكس. وبهذا نرفض الفرضية العدم ونقبل الفرضية الصفرية التي تنص على: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين تطبيق المراقبة والمتابعة بحسب إطار عمل COSO وجودة التدقيق في هيئة الإعلام والاتصالات في بغداد.

الجدول (12) معامل بيرسون المراقبة والمتابعة وجودة التدقيق

| جودة التدقيق | معامل بيرسون | المراقبة والمتابعة |
|--------------|-------------------|--------------------|
| .357 | معامل بيرسون | |
| .000 | مستوى المعنوية | |
| 153 | عدد مفردات العينة | |

5. النتائج والتوصيات

5.1. النتائج

في ضوء الدراسة النظرية والعملية تم التوصل الى نتائج عدة أهمها:

- تؤثر بيئة الرقابة الداخلية بحسب إطار عمل COSO بشكل إيجابي وهناك علاقة طردية على جودة التدقيق في هيئة الإعلام والاتصالات في بغداد.
- يؤثر تحديد المخاطر وتقييم المخاطر والاستجابة لها بحسب إطار عمل COSO بشكل إيجابي وهناك علاقة طردية على جودة التدقيق في هيئة الإعلام والاتصالات في بغداد.
- يؤثر تقييم أنشطة الرقابة بحسب إطار عمل COSO بشكل إيجابي وهناك علاقة طردية على جودة التدقيق في هيئة الإعلام والاتصالات في بغداد.
- يؤثر تقييم نظام الإبلاغ المالي والاتصالات بحسب إطار عمل COSO بشكل إيجابي وهناك علاقة طردية على جودة التدقيق في هيئة الإعلام والاتصالات في بغداد.
- مستوى الدلالة للمتابعة والمراقبة يساوي (0.179) وهو أكبر ($\alpha \leq 0.05$) مما يؤكد عدم وجود تأثير واضح للمتابعة والمراقبة على جودة التدقيق.

5.2. التوصيات

بناءً على النتائج التي تم ذكرها، يمكن تقديم بعض التوصيات المحتملة التي يمكن أن تساعد في تحسين جودة التدقيق في هيئة الإعلام والاتصالات في بغداد، ومنها:

- تحديث إطار عمل الرقابة الداخلية ليتماشى مع إطار عمل COSO ، وتدريب الموظفين على تطبيقه بشكل فعال.
- تحسين تحديد المخاطر وتقييمها والاستجابة لها، وتطوير سياسات وإجراءات واضحة لإدارة المخاطر.
- تحسين تقييم أنشطة الرقابة وتحديثها بشكل دوري لتحسين جودة التدقيق.
- تحسين نظام الإبلاغ المالي والاتصالات المالية على وفق معايير COSO ، وتطوير سياسات وإجراءات واضحة لتعزيز الشفافية والمساءلة.
- تحسين مستوى المتابعة والمراقبة، وتطوير سياسات وإجراءات واضحة لتعزيز المراقبة الداخلية والمتابعة الفعالة للأنشطة والمخاطر.

References

- [1] Al-Qeeq, Amir Jamal. The extent to which quality control is applied in auditing offices in the Gaza Strip - a field study, master's, Islamic University, Gaza, Palestine, 2012.
- [2] Review, Harvard Business. Administrative concepts. Article published online, 2022, <https://2u.pw/OXpwUk>.
- [3] Al-Gharabawi, Hossam. The difference between internal control and internal audit. Article published online, 2019, <https://2u.pw/F7lqQA>.

- [4] Palmer & Harvey. A Case of Governance and Audit Failure , Journal of Modern Accounting and Auditing, Vol. 14, No. 7, 390-398, 2018, <https://doi.org/10.17265/1548-6583/2018.07.004>.
- [5] Rausand, Marvin. Risk assessment: theory, methods, and applications. Vol. 115. John Wiley & Sons, 2013.
- [6] Schandi, Annette & Foster, Philip. The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, Crowe, 2019.
- [7] Moeller, Robert R. COSO enterprise risk management: understanding the new integrated ERM framework. John Wiley & Sons, 2007.
- [8] Al-Doughi, Ali Hussein, and Al-Khairu, Iman Muayad. Improving the effectiveness of the internal control system according to the COSO model, Journal of Economic and Administrative Sciences, Vol. 19, N 70, pp. 398-434, 2013, <https://doi.org/10.33095/jeas.v19i70.818>.
- [9] W. M. Ramo and A. G. Mohammed, "Impact of technical and professional developments on audit risks Review study", JT, vol. 3, no. 1, pp. 1–12, Mar. 2021, <https://doi.org/10.51173/jt.v3i1.244>.
- [10] Ali Mohammed Hassan AL-Bakate and Sohad Sabih Al-Saffar, "The Relationship Between the Policies and Procedures of International Auditing Standard (220) Quality Control and Enhancement of Audits", JT, vol. 4, no. 4, pp. 246–257, Dec. 2022, <https://doi.org/10.51173/jt.v4i4.707>.
- [11] IFAC. Achieving high quality audits. Retrieved from, 2022, <https://www.ifac.org/what-we-do/speak-out-global-voice/points-view/achieving-high-quality-audits>.
- [12] Al-Saeedi, Abeer Khaled. Evaluation of the internal control system according to the framework of project risk management and ISO standards: an applied research in the General Company for the Vegetable Oil Industry, a thesis in legal accounting, the Higher Institute of Accounting and Financial Studies, University of Baghdad, 2014.
- [13] Monakwane, Thebe. An evaluation of enterprise risk management in the financial office, North West University, Mafikeng Campus. Diss. North-West University (South Africa), 2014, <http://hdl.handle.net/10394/37507> .
- [14] Merabti, Nour. The role of internal auditing in banking risk management: a sample study of banks in the state of Ouargla, master's, Kasdi Merbah University, Algeria, 2013.
- [15] Imports, Khalaf Abdullah. Internal Audit Manual, Amman: Dar Al-Raya Publishing, 2013.
- [16] Arens, Alvin, Elder, Randal, & Beasley, Mark .Auditing and Assurance Services .London: Fourteenth Edition, Pearson Education, Ltd, 2012.
- [17] Al-Twajjry, A.A., Brierley, J.A., & Gwilliam, D.R., The development of internal audit in Saudi Arabia: An institutional theory perspective. Critical Perspectives on Accounting, 14(5), 507–531, 2003. [https://doi.org/10.1016/S1045-2354\(02\)00158-2](https://doi.org/10.1016/S1045-2354(02)00158-2).
- [18] DeZoort, F. T., Hermanson, D. R., Archambeault, D. S., & Reed, S. A. "Audit committee effectiveness: A synthesis of the empirical audit committee literature." Audit Committee Effectiveness: A Synthesis of the Empirical Audit Committee Literature, 21, 38, 2002.
- [19] Tepalagul, Nopmanee, and Ling Lin. "Auditor independence and audit quality: A literature review." Journal of Accounting, Auditing & Finance, 30, 1, 101-121, 2015, <https://doi.org/10.1177/0148558X14544505>.
- [20] Media and Communications Authority. Who the Media and Communications Commission, 2023, <https://cmc.iq/ar/%d8%b9%d9%86-%d8%a7%d9%84%d9%87%d9%8a%d8%a6%d8%a9/>.