



The role of internal audit efficiency in enhancing the accounting information quality: A prospective study on a sample of internal auditors in Iraqi banks

Dhafr Hussein Mefitin ^{a*}, Bilal Amer Ibrahim ^b, Abdullah Hussein Jameel ^b

^a Job at minister office as head of department, Ministry of higher education and scientific research

^b College of Administration and Economics, Tikrit University

Keywords:

efficiency of internal auditing, accounting information quality.

ARTICLE INFO

Article history:

Received 06 Nov. 2022
Accepted 05 Dec. 2022
Available online 24 Feb. 2023

©2023 College of Administration and Economy, Tikrit University. THIS IS AN OPEN ACCESS ARTICLE UNDER THE CC BY LICENSE
<http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>



*Corresponding author:



Dhafr Hussein Mefitin
Job at minister office as head of department, Ministry of higher education and scientific research

Abstract: This study aimed to demonstrate the role of internal audit efficiency in enhancing the quality of accounting information, within a sample of accountants and auditors working in Iraqi banks who represent the research community. Accounting information, characteristics of accounting information, standards of quality of accounting information and methods of measuring it. Statistical analysis of the questionnaire was used using the program (SPSS) to examine the relationship and influence between the variables of the study, and the study concluded that there is a statistically significant relationship between the efficiency of internal audit and the quality of accounting information.

دور كفاءة التدقيق الداخلي في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية: دراسة استطلاعية على عينة من المدققين الداخليين في المصارف العراقية

عبدالله حسين جميل
كلية الإدارة والاقتصاد
جامعة تكريت

بلال عامر أبراهيم
كلية الإدارة والاقتصاد
جامعة تكريت

ظافر حسين مفتن
مكتب الوزير/رئيس قسم
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

المستخلص

هدفت هذه الدراسة إلى بيان دور كفاءة التدقيق الداخلي في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية، ضمن عينة من المحاسبين والمدققين العاملين في المصارف العراقية والذين يمثلون مجتمع البحث، حيث تناولت مفهوم التدقيق الداخلي وأهميته وأنواعه وأهدافه وقواعد السلوك المهني للتدقيق وكفاءة التدقيق الداخلي، كما تم دراسة مفهوم جودة المعلومات المحاسبية وخصائص المعلومات المحاسبية ومعايير جودة المعلومات المحاسبية وطرق قياسها، وتم استخدام التحليل الإحصائي لاستمارة الاستبيان باستخدام برنامج (SPSS) لفحص العلاقة والتأثير بين متغيرات الدراسة، وتوصلت الدراسة إلى أن هناك علاقة ذات دلالة إحصائية معنوية بين كفاءة التدقيق الداخلي وجودة المعلومات المحاسبية.

الكلمات الدالة: كفاءة التدقيق الداخلي، جودة المعلومات المحاسبية.

المقدمة:

يعد التدقيق الداخلي ركن مهم في عمل المصارف لما له من دور مهم في كشف الأخطاء ومنع حدوثها قدر الامكان وتصحيح وتحديد مواطن الضعف في العمليات المالية، حيث تسعى المصارف إلى تكوين نظام تدقيق داخلي يمتاز بالقوة الهدف من منه تحقيق رسالة ورؤية المصارف والعمل على تحديد كل المخاطر التي توجهها لتجنبها أو التخلص منها بشكل نهائي، كما أن توفير البيئة المناسبة لوظيفة التدقيق الداخلي المتمثلة بالاستقلال والكفاءة يسهم في قيامها بدورها الفعال الأمر الذي أوصل المصارف إلى تحقيق أهدافها بكل شفافية وأمان.

كما أدى تطور المصارف وزيادة حجمها في سوق العراق للأوراق المالية إلى الاهتمام بكفاءة التدقيق الداخلي لما له من دور في سلامة استخدام موارد المصارف وكذلك تحديد مواطن الانحرافات التي تحدث داخلها.

وإن أنشطة التدقيق الداخلي بإجراءاتها الرقابية كافة، تؤثر بشكل كبير على جودة المعلومات المحاسبية الموثوقة المستخدمة في عملية إعداد التقارير المالية، والتي يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات.

وسيتم تقسيم البحث على أربعة محاور في المحور الأول نتناول الإطار المنهجي للبحث وفي المحور الثاني الإطار النظري للبحث ثم في المحور الثالث الجانب التطبيقي مع الدراسة المسحية وأخيراً في المحور الرابع سيتم ذكر من أهم النتائج والتوصيات.

المحور الاول: الإطار المنهجي للبحث

1. مشكلة البحث: تواجه المصارف العراقية مخاطر متسارعة في سوق الأوراق المالية، مما يظهر أهمية ودور كفاءة التدقيق الداخلي في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية، عليه يمكن صياغة مشكلة البحث بالتساؤل الرئيسي الآتي:

❖ هل يوجد دور لكفاءة التدقيق الداخلي في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية؟

ومن خلال السؤال الرئيسي يمكن طرح اسئلة عدة فرعية:

- أ. هل هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين كفاءة التدقيق الداخلي وجودة المعلومات المحاسبية؟
 ب. هل هناك تأثير ذو دلالة إحصائية لكفاءة التدقيق الداخلي في جودة المعلومات المحاسبية؟
2. فرضيات البحث: بنيت الفرضيات اعتماداً على مشكلة البحث والتي أعدت على النحو الآتي:
 أ. هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين كفاءة التدقيق الداخلي وجودة المعلومات المحاسبية.
 ب. هناك تأثير ذو دلالة إحصائية لكفاءة التدقيق الداخلي في جودة المعلومات المحاسبية.
3. أهداف البحث: هناك مجموعة من الأهداف التي يسعى البحث إلى تحقيقها وهي:
 أ. بيان مفهوم كفاءة التدقيق الداخلي وأهميتها وتباين مستوى إدراك الأفراد لهذه الكفاءة في المصارف العراقية.
 ب. بيان مفهوم جودة المعلومات المحاسبية وأهميتها وخصائصها وتباين مستوى إدراك الأفراد لهذه الجودة في المصارف العراقية.
 ج. بيان مستوى العلاقة والتأثير لكفاءة التدقيق الداخلي في تعزيز مستويات جودة المعلومات المحاسبية في المصارف العراقية.
4. أهمية البحث: تكمن أهمية البحث في تناوله لمفهوم كفاءة التدقيق الداخلي ودوره في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية في أحد أهم القطاعات الاقتصادية في العراق وهو قطاع المصارف في سوق الأوراق المالية، والذي له تأثير مهم ومباشر في اقتصاد البلد، حيث إن دور التدقيق الداخلي في المصارف يعد صمام الأمان بهدف ضمان تنفيذ تعليمات وسياسات المصارف بشكل سليم.
5. منهج البحث: تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي لغرض بناء الجانب النظري للبحث عبر الاطلاع على الدراسات العربية والاجنبية ذات العلاقة بموضوع البحث فضلاً عن تصميم استبانة كأداة لاختبار فرضيات البحث.

المحور الثاني: الإطار النظري للبحث

التدقيق الداخلي مهنة عريقة لها تعليمات ومسؤوليات مهنية أصيلة تحدها جمعيات مهنية ونقابات ومعاهد دولية ومحلية، في هذا المحور سنتناول مفهوم التدقيق الداخلي وأهميته وأهدافه ومن ثم التطرق للمفهوم كفاءة ومعايير التدقيق الداخلي.

أولاً. مفهوم كفاءة التدقيق الداخلي:

1. مفهوم التدقيق الداخلي: تطورت مهنة التدقيق نتيجة ظهور المشروعات الكبيرة واتساع انشطتها وزيادة في رأسمالها وذلك نتج عن الثورات الصناعية وازدهار حقيقي للتجار في أوروبا بشكل عام، كما أدى التطور الاقتصادي والصناعي ونمو الدخل القومي الى انتشار الشركات المساهمة وازدياد الأهمية والخطورة لها، لما لها من دور مهم وفعال في الاقتصاد القومي (الوقاد، 2010: 17).
 هناك تعريفات عدة للتدقيق الداخلي فيعرفها الذنبيات بأنه وظيفة يقوم بها فرد أو مجموعة من الافراد بصورة مستقلة داخل المؤسسة الهدف منها خدمة الادارة عن طريق العملية التدقيقية لأنظمة الرقابة الداخلية للتأكد من أنها تعمل بكفاءة وفعالية لتحقيق الأهداف كما قد حددت من قبل الادارة وذلك باستخدام طريقة منظمة ومخططة لتقييم وتحسين ادارة المخاطر والرقابة (الذنبيات، 2012: 12)، كما عرف (Moeller, 2005: 28) التدقيق الداخلي على أنه وظيفة تم انشاءها داخل المنظمة بهدف تقييم انشطتها بصورة مستقلة كخدمة للمنظمة، ويشير التعريف القديم لمعهد المدققين الداخليين على أنه وظيفة تقويم مستقلة داخل المنظمة الهدف منها فحص وتقييم

الانشطة وكذلك مساعدة الافراد في المنظمة على تنفيذ مسؤولياتهم بفاعلية من خلال تزويدهم بالتقييمات والتحليلات والمشورة والمعلومات المختصة بفحص الانظمة (جمعه، 2011: 33).

وهناك أسباب عدة أدت إلى ازدياد الاهتمام بالتدقيق الداخلي (العياشي وآخرون، 2014: 8):

- أ. كبر حجم المنشأة وانتشارها جغرافياً.
- ب. التغلب على الصعوبات المترتبة من الظروف الاقتصادية.
- ج. الرشد بمعلومات دقيقة وموثوقة يتم الاعتماد عليها.
- د. انتهاز أسلوب اللامركزية الادارية.

وأما بالنسبة لأنواع التدقيق الداخلي فيتم عادةً تقسيم التدقيق الداخلي إلى الأنواع الآتية:

- ❖ **التدقيق التشغيلي:** ويقصد به التدقيق الشامل لجميع الوظائف المختلفة داخل المنظمة الهدف منه التأكد من كفاءة وفعالية هذه الوظائف (سحار، 2015: 45).
- ❖ **تدقيق الالتزام:** ويقصد به التدقيق للإجراءات المتبعة داخل المنظمة وتحديد ما إذا كانت المنظمة ملتزمة بتطبيق القواعد والقوانين التي وضعت أو رسمت لها الإدارة العليا، حيث إن هذا النوع من التدقيق يعتمد بشكل مباشر على وجود بيانات قابلة للتحقق وعلى معايير معترف بها (سحار، 2015: 46).
- ❖ **التدقيق المالي:** هو تدقيق البيانات المحاسبية داخل المنظمة والهدف منه معرفة ما إذا كانت هذه البيانات مناسبة وموثوق بها، لغرض حماية اصول المنظمة او المنشأة (Kagermann et al., 2008: 26).

كما إن التدقيق الداخلي يعد نشاط تقويم الانظمة وكفاءة المنشآت حيث إن نجاح أي منظمة متوقف على تحديد أهدافها بصورة دقيقة وبوضوح عالي مع تحديد الوسائل الخاصة بتحقيق الاهداف مع مراعاة الكفاءة الاقتصادية فيها، تطورت أهداف التدقيق الداخلي مع تطور مهنة التدقيق فقد حدد معهد المدققين الداخليين الأمريكي هذه الأهداف بالآتي (زريفات، 2011: 153):

- أ. تقييم مراكز المسؤولية من خلال تقويم الأداء للمستويات العليا.
- ب. تدقيق وتقييم مدى كفاءة الوسائل الرقابية المالية والمحاسبية التي تتبعها المنشأة.
- ج. التأكد من السياسات والخطط التي وضعتها الإدارة قد نفذت كما هي دون وجود أي انحراف فيها.
- د. التأكد من وجود الحماية الكافية لأصول المنشأة من السرقة والاختلاس.
- هـ. التحقق من امكانية استخدام ما في سجلات ودفاتر المنشأة من بيانات محاسبية واحصائية وامكانية الاعتماد عليها.

2. مفهوم كفاءة التدقيق الداخلي: كفاءة التدقيق الداخلي هي قيام المدقق الداخلي بتحسين البرامج وتطويرها والحفاظ على ضمان الجودة التي تغطي جميع جوانب النشاط الداخلي (Zureig at & Al-mosharigeh, 2014: 35)، وقد عرفها (الوردات، 2006: 45) على أنها انعكاس على الخصائص التي يجب أن تتميز بها المعلومات المحاسبية حيث يؤدي ذلك إلى مساعدة القائمين على وضع معايير المحاسبة، وتساعد في تقييم المعلومات المحاسبية عند اعداد القوائم المالية للمسؤولين.

وهناك أربع مكونات رئيسية للحفاظ على كفاءة التدقيق الداخلي: (زريفات، 2011: 215)

- أ. تطوير مهنة التدقيق الداخلي بشكل مستمر والعمل على متابعة مراحل التطوير.
- ب. التأكيد على تنفيذ أنشطة التدقيق الداخلي وفق معايير التدقيق الداخلي.

- ج. الالتزام الكامل بأخلاقيات مهنة التدقيق الداخلي.
- د. تحقيق تحسن مستمر في ممارسات واساليب التدقيق الداخلي.
- 3. معايير كفاءة التدقيق الداخلي:** المعايير هي مقياس للأداء المهني كنموذج مستعمل للحكم على نوعية الأعمال التي يقوم بها المدقق (صبح، 2006: 33)، وهي المعيار الذي من خلاله يتم الحكم على كفاءة ومستوى التدقيق الداخلي في أداء العمل بهدف التأكد من أن كفاءة ومستوى التدقيق الداخلي واداءة المهني يتفق مع مستويات الأداء المقبولة (خلف، 2004: 21)، ويعرف أيضاً على أنه هدف مرغوب فيه ومطلوب تحقيقه وإنه نمط ينشأ عن طريق القبول العام أو الهيئات العلمية أو المهنية (بامشموش، 2003: 30)، وقد وضع مجلس مهنة المراقبة للتدقيق والحسابات تعريف لمعايير التدقيق على أنها "الانماط التي يجب أن يحتذي بها المدقق اثناء ادائه لمهمته والتي تستنتج مهنياً من الفروض والمفاهيم" (توماس وهنكي، 1989: 52).
- وقد عرض معهد المدققين الداخليين الامريكي IIA معايير التدقيق الداخلي بنقاط أساسية والتي يمكن الاعتماد عليها كمدخل لقياس كفاءة التدقيق الداخلي وكالاتي:
- (ابراهيم وحسين، 2018: 632)
- أ. أخلاقيات المهنة: تطبيق اخلاقيات المهنة.
- ب. إدارة التدقيق الداخلي: تطوير وإدارة وظيفة التدقيق الداخلي.
- ج. IPPF: تطبيق الإطار الدولي للممارسات المهنية (IPPF).
- د. الحوكمة والمخاطر والرقابة: تطبيق وفهم شامل للحوكمة والمخاطر والرقابة المناسبة للوحدة الاقتصادية.
- هـ. المهارات: أن يحافظ المدقق الداخلي على الخبرة والمهارات في بيئة الأعمال.
- و. التواصل: التواصل بين المدقق الداخلي والادارة العليا.
- ز. الإقناع والتعاون: إقناع وتحفيز الآخرين من خلال التعاون.
- ح. التفكير النقدي: يطبق تحليل العملية، ذكاء الأعمال وتقنيات حل المشكلات.
- ط. ايصال نتائج التدقيق الداخلي: توصيل التقارير التدقيق الداخلي إلى الادارة العليا.
- ي. التحسين والابتكار: يدفع التدقيق الداخلي الادارة الى التحسين والابتكار.
- ثانياً. جودة المعلومات المحاسبية ونماذج قياسها:**
- 1. مفهوم جودة المعلومات المحاسبية:** إن مصطلح الجودة بشكل عام يعني صلاحية الشيء للغرض الذي أعد من أجله، أو مطابقة السلعة أو الخدمة للمواصفات المطلوبة، وبذلك فالجودة هي مسألة نسبية، ولكن يكفي لتحقيقها أن تلبي هذه السلعة أو الخدمة احتياجات مستخدميها، كما أن مفهوم الجودة هو مفهوم مرن ويتطور مع تطور الزمن ويستجيب لمختلف المتغيرات ويتلاءم مع مجالات الاستخدام المختلفة، وعلى هذا الأساس فإن الجودة مفهوم واسع يهدف إلى تحقيق التميز فيما تقدمه المؤسسة من منتجات وخدمات مثل التقارير المالية بما فيها القوائم المالية التي تعد بمثابة المنتج النهائي ومخرجات النظام المحاسبي، إذ إن النظام المحاسبي يشبه بدرجة كبيرة نظام الإنتاج حيث يقوم بتحويل البيانات المحاسبية الخام إلى معلومات محاسبية تستخدم في اتخاذ القرارات الاقتصادية المختلفة، ومنه يمكن القول أن الأسباب الرئيسية للاهتمام بجودة المعلومات المحاسبية هو اعتبارها كمدخلات أساسية لعملية اتخاذ القرارات (عبدالحكيم، 2020: 153).

لقد اختلفت وجهات نظر الباحثين حول مفهوم جودة المعلومات المحاسبية، فلم يتم التوصل إلى تعريف جامع وشامل لها، وهذا بسبب اختلاف مداخل قياسها ووجهات النظر الخاصة بتعريفها، وعليه سنحاول التطرق إلى بعض التعريفات، فيعرفها (Susanto, 2015: 4001)، أن جودة المعلومات المحاسبية هي المعلومات المحاسبية التي تتمتع بخصائص الجودة المطلوبة من قبل مرتاديه في اتخاذ القرارات القيمة لتحقيق الأهداف التنظيمية، وإن جودة المعلومات هي المعلومات المفيدة لاتخاذ القرار، علاوة على ذلك أن جودة المعلومات هي المعلومات المناسبة للمستخدم، حيث تتمتع المعلومات المتاحة بميزات مميزة تلبي احتياجات المستخدمين، ويرى (Bachmid, 2016: 28) ان المعلومات المحاسبية المطلوبة تكون ذات جودة إذا عدت كمورد قيم في تجنب المخاطر التي تساهم في تحديد ما إذا كان بإمكان المنظمة الاستمرار في العمل، على العكس من ذلك، إذا كانت المعلومات المحاسبية غير مؤهلة، فإن المعلومات المحاسبية تصبح عديمة الفائدة، ويعرفها (جاسم وشعبان، 2021: 261) على أنها تتمثل بمدى تمتع المعلومات المحاسبية المفصح عنها في التقارير المالية بالخصائص النوعية الأساسية (الملائمة والتمثيل الصادق) والثانوية أو التعزيزية (قابلية المقارنة وقابلية التحقق والتوقيت المناسب والقابلية للفهم) بما يحقق متطلبات واحتياجات أصحاب المصالح من أجل مساعدتهم في تقييم الوضع المالي للشركة وأدائها ونتائجها، وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة اتجاه الشركة، في حين يعرفها (عنيزة والربيعي، 2019: 616) على أنها معيار المنفعة التي يجب ان تتصف بها المعلومات المحاسبية المقدمة للمستخدمين الخارجيين من خلال القوائم المالية ذات الغرض العام، وذلك للوفاء باحتياجات هؤلاء المستخدمين إلى معلومات محاسبية مفيدة تساعدهم في اتخاذ القرارات الاقتصادية والمالية وتقلل من حالة عدم التأكد لديهم.

ويعرف الباحثون جودة المعلومات المحاسبية على أنها المعلومات التي تشكل قيمة لمتخذي القرارات الاقتصادية التي تحقق أهدافهم، فيشكل عام يمكن القول إن المعلومات المحاسبية ذات جودة هي التي يمكن الوصول إليها ودقيقة وكاملة واقتصادية ومرنة وذات صلة وصادقة وأمنة وبسيطة الفهم وتوفرها في الوقت المناسب ويمكن التحقق منها.

2. الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية: بالاعتماد على المنشور رقم 2 لمجلس معايير المحاسبة المالية، قسم معظم الباحثين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية إلى قسمين أساسيين، (الأساسية) وتشمل الملائمة والتمثيل الصادق، و(الداعمة) وتشمل قابلية المقارنة وقابلية التحقق والتوقيت المناسب وقابلية الفهم، والتالي تعريف لأهم هذا الخصائص: (Al-Chahadah, 2018: 160)

أ. **الملائمة:** تعد الملائمة من أهم الخصائص التي يجب أن توجد في المعلومات الواردة في التقارير المالية والبيانات المالية للشركات المدرجة في أسواق رأس المال، يعني أن المعلومات المحاسبية يجب أن تكون قادرة على تغيير قرار مستخدم المعلومات والتأثير عليه، أي أنها قدرة المعلومات المحاسبية على التأثير في صنع القرار، وبمجرد ألا يكون للمعلومات أي تأثير على قرار معين، فإنها لن تكون كافية لذلك القرار، بمعنى أنه لكي تكون المعلومات ذات ملائمة، يجب أن تدعم أو لا تدعم توقعات صانع القرار.

ب. **التمثيل الصادق:** يعد التمثيل الصادق السمة الأساسية الثانية للمعلومات المحاسبية بعد الملائمة. تعني خاصية التمثيل الصادق أن المعلومات خالية من التحيز والخطأ، وهي تتضمن حقاً الخصائص

- والميزات التي يُقصد إبرازها حول الموضوع الذي يتم الإبلاغ عنه. وبالتالي، يجب معالجة الأحداث وتقديمها بشكل متنسق مع طبيعتها وواقعها الاقتصادي، وليس فقط شكلها القانوني.
- ج. **قابلية المقارنة:** يقصد بها إمكانية مقارنة المعلومات المحاسبية في المكان والزمان، أي أن يكون بالإمكان عمل المقارنة بين المعلومات المحاسبية لعدة فترات لنفس الشركة، كما يمكن عملها بين معلومات محاسبية لعدة مؤسسات مماثلة، والهدف من هذه المقارنة هو تحديد وتفسير أوجه التشابه والاختلاف في المعلومات المحاسبية والتوصل إلى أخذ فكرة عن مسائل معينة، وكلما كانت للمعلومات المحاسبية قابلية المقارنة ازدادت منفعتها بالنسبة للمستفيدين منها.
- د. **إمكانية التحقق:** تعني إمكانية التحقق أن المعلومات لها أهمية خاصة ويجب أن تكون مستقلة بغض النظر عن إعدادها أو استخدامها. وتعني الخاصية التي يمكن إثباتها أن النتائج التي توصل إليها فرد معين باستخدام طرق معينة للقياس والكشف يمكن أن يصل إليها شخص آخر مستقل باستخدام نفس الأساليب، بهذه الطريقة تعني إمكانية التحقق معنى اتفاق المحاسبين لقياس حدث اقتصادي معين وكيفية الإبلاغ عن مثل هذا الحدث، لذلك لا يعني قابلية التحقق صحة طريقة أو طريقة القياس، ولكنه يؤكد قواعد القياس المطبقة بعناية دون تحيز شخصي من جانب الأفراد الذين يجرون القياس.
- هـ. **التوقيت المناسب:** يقصد به أن يتم الحصول على المعلومات المالية في الوقت المناسب مع وقت الحاجة إليها وإلا فقدت الفائدة المرجوة منها.
- و. **القابلية للفهم والاستيعاب:** يقصد بها أن يكون بإمكان مستخدم المعلومات المحاسبية فهمها واستوعب مدلولاتها لكي يستفيد منها عندما يحتاجها، وتتوقف إمكانية فهم المعلومات على طبيعة القوائم المالية وكيفية عرضها من ناحية، وعلى قدرات من يستخدمونها وثقافتهم من ناحية أخرى.
3. **معايير جودة المعلومات المحاسبية:** هناك معايير عدة ومنها (سحار، 2015: 104)
- ❖ الكفاءة كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية.
 - ❖ الفاعلية كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية.
 - ❖ الدقة كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية.
 - ❖ المنفعة كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية.
4. **نماذج قياس جودة المعلومات المحاسبية:** توجد هناك العديد من نماذج قياس جودة المعلومات المحاسبية ومن أهمها ما يأتي (جاسم وشعبان، 2021: 263) (Hussein et al., 2006: 130):
- أ. **أنموذج مدى توافر خصائص جودة المعلومات المحاسبية في التقارير المالية:** إذ يعد هذا النماذج من أهم النماذج لقياس جودة المعلومات المحاسبية، إذ يعتمد في الأساس على مدى توفر الخصائص النوعية الأساسية والثانوية في المعلومات التي تحتويها التقارير المالية.
- ب. **أنموذج جودة الأرباح:** يعتمد هذا النموذج على الربح المحاسبي للشركة الذي يعد أكثر المعلومات المحاسبية أهمية لمعظم المستخدمين وأصحاب المصالح، ويعتمد عادةً على حجم الموارد المتاحة ومدى كفاية وفاعلية الإدارة في تشغيلها واستغلال الفرص الاقتصادية المتوقعة، إضافة على المرونة الواسعة في اختيار السياسات والإجراءات والطرق المحاسبية البديلة التي توفرها مبادئ المحاسبة ومعاييرها وما لها من تأثير على أرقام الأرباح المنشورة في التقارير المالية.
- ج. **أنموذج جودة المستحقات:** ويعد هذا النموذج من أكثر النماذج دقة، إذ يعتمد على المدى الذي تفسر فيه المعلومات المحاسبية كل من الاستحقاقات وتحقق الأرباح والتدفق النقدي والتشغيلي، إذ يعبر عن مدى انحراف صافي الدخل عن التدفقات النقدية من العمليات التشغيلية، وتوفير صورة أكثر

شمولية عن مستوى اعتماد الإدارة على الاستحقاقات الاختيارية في الفترة السابقة والحالية والمستقبلية.

د. نموذج توفير الاعتراف بالأرباح والخسائر: يشير هذا النموذج إلى أن عدم الاعتراف بالأرباح والخسائر في الوقت المناسب سوف يؤدي إلى ضعف جودة الربح وجودة المعلومات المحاسبية. وبالإضافة إلى النماذج السابقة يمكن قياس جودة المعلومات المحاسبية باستخدام استمارة الاستبيان، وهي عبارة عن نموذج يشتمل على مجموعة من الأسئلة التي يصوغها الباحث وفقاً لرؤيته، لجمع المعلومات عن عينة من الأفراد، يقوم الباحث باختيارها حسب طبيعة الدراسة.

ثالثاً. العلاقة بين كفاءة التدقيق الداخلي وجودة المعلومات المحاسبية: تعد نتائج العمليات المحاسبية هي الركيزة التي تعتمد عليها عملية التدقيق سواء كان داخل الشركة أو خارجها، حيث أصبحت المعلومات المحاسبية ذات الجودة العالية هي الأساس الذي يُعتمد عليها في اتخاذ القرارات، وهذا ما يؤدي إلى تفعيل دور كفاءة التدقيق الداخلي في تحسين هذه المعلومات المحاسبية وزيادة جودتها، وتسهم كفاءة التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية من خلال الدور الذي تقوم به في تقييم ومراجعة مختلف العمليات المحاسبية داخل الشركة، وخاصة نظام المعلومات المحاسبية الذي يقوم بإنتاج المعلومات المحاسبية ذات الجودة العالية كمخرجات له، وتعمل كفاءة التدقيق الداخلي أيضاً على اكتشاف أوجه القصور في نظام الرقابة الداخلية من أجل العمل على معالجتها، وبالتالي تطوير وتحسين هذا نظام الذي يعمل على مراقبة مستوى جودة المعلومات المحاسبية، وهذا يقودنا إلى استنتاج أن كفاءة التدقيق الداخلي تساهم في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية من خلال دورها في تحقيق وتحسين نظام المعلومات المحاسبية ونظام الرقابة الداخلية، وهذا ما اتفقت الدراسات السابقة عليها (أحلام وخيرالدين، 2018)، (عمرون وزيان، 2019)، (أيمن، 2019).

1. دور كفاءة التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية من خلال تدقيق نظام المعلومات المحاسبية: يقصد بتدقيق نظام المعلومات المحاسبية هي عملية جمع وتقييم الأدلة لتحديد ما إذا كان استخدام نظام المعلومات المحاسبية يساهم في حماية موجودات المؤسسة، ويؤكد سلامة بياناتها، ويحقق أهدافها بفعالية، ويستخدم مواردها بكفاءة، وتكمن أهمية تدقيق نظام المعلومات المحاسبية فيما يأتي: (أيمن، 2019: 65)

- أ. الاطمئنان على سلامة ودقة البيانات الداخلة والمعلومات الخارجة.
- ب. التأكد من سلامة نظم المحاسبية والمالية وكفاءتها في تشغيل البيانات.
- ج. الحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية.
- د. المحافظة على الموجودات بطريقة سليمة والاطمئنان من كفاءة تشغيلها.
- هـ. تقييم مدى فعالية نظام الرقابة الداخلي.
- و. التأكد من مدى سلامة وفاعلية الخطط وبيان مدى الالتزامات بالسياسات والبرامج لتحقيق أهداف المؤسسة.

ويمكن أيضاً تمثيل أهمية دور التدقيق الداخلي في تدقيق نظام المعلومات المحاسبية خلال الدورة المحاسبية التي تبدأ باستلام المستندات الأصلية للعمليات الاقتصادية والتي تستخرج منها البيانات المالية والمحاسبية التي يتم معالجتها في السجلات والدفاتر المحاسبية أو الاحتفاظ بها في الملفات للرجوع إليها في إعداد القوائم المالية، حيث يتم معالجة البيانات في إعداد القيود واثباتها في

اليومية وترحيلها إلى دفتر الأستاذ لإعداد ميزان المراجعة، وبالتالي يسمح وضوح مسار التدقيق في ظل النظام المحاسبي للمدقق الداخلي بأن يستطيع الحصول على القيود من اليومية وتحديد تاريخ إجرائها ومقارنة البيانات مع واقع المستند الأصلي للعملية، مثلاً مقارنة قيمة المبيعات في السجلات وقيمتها في فواتير البيع وكذلك تدقيق صحة الأرصدة في اليومية مع المرحلة إلى دفتر الأستاذ، ويمثل التدقيق الداخلي أحد وسائل الرقابة الوقائية لأنه يسمح له بالتعرف على الأحداث الاقتصادية التي قامت بها المؤسسة من خلال تتبع معالجة البيانات المحاسبية بشكل يسمح له أن يكتشف الأخطاء التي قد تحدث في نظام المعلومات المحاسبي (بوابه ومعيمور، 2019: 67).

2. دور كفاءة التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية من خلال تفعيل نظام الرقابة

الداخلي: يعد التدقيق الداخلي جزءاً مهماً من نظام الرقابة الداخلية فهو يقع على قمة هذا النظام، كما أن دوره تغير من التركيز فقط على الجوانب المالية لتشمل أيضاً الجوانب الإدارية ومساهمته في إضافة قيمة للمؤسسة، وكذلك تقديمه للخدمات الاستشارية، فرأي مدير التدقيق الداخلي حول كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية أصبح مهماً وشائعاً خصوصاً مع المستجدات التي ظهرت في بيئة الأعمال، ولعل أهمها قانون Sarbanes-Oxley، وتطور المعايير الدولية للتدقيق الداخلي. حيث أكد المعيار الفرعي 2130 AI بأنه يجب أن يساعد نشاط التدقيق الداخلي المؤسسة في الحفاظ على ضوابط رقابية فعالة من خلال تقييم فعاليتها وكفاءتها، والدفع لتحسينها المستمر، كما أشار نفس المعيار الفرعي على ضرورة سعي المدقق الداخلي من خلال تقييم وتحسين نظام الرقابة الداخلية إلى توفير معلومات ذات موثوقية ومصداقية (أحلام وخيرالدين، 2018: 199).

المحور الثالث: الجانب التطبيقي

بعد أن تم التطرق في المحورين السابقين إلى الجانب النظري المتعلق بمتغيرات الدراسة، سيتم في المحور التطرق إلى الجانب التطبيقي لاختبار فرضيات الدراسة.

اولاً. مجتمع وعينة البحث: تمثل مجتمع البحث من المديرين الماليين والمحاسبين ومديري التدقيق الداخلي ومدققي الحسابات الداخليين العاملين في المصارف العراقية في سوق العراق للأوراق المالية، وتمثلت عينة الدراسة بعينة عشوائية قصدية تضمنت توزيع (104) استبانة على (10) مصارف مختارة تم الحصول عليها عن طريق الاستمارة الالكترونية Google form.

ثانياً. متغيرات وأداة البحث: تضمن البحث نوعين من المتغيرات هما المتغير المستقل كفاءة التدقيق الداخلي والمتغير التابع جودة المعلومات المحاسبية، وقد تم قياس هذين المتغيرين باعتماد استمارة الاستبيان بالاعتماد على دراسة (ابراهيم وحسين، 2018)، (محمد، 2015) كما هو موضح في الجدول رقم (1).

الجدول (1): متغيرات الدراسة

المتغير	عدد اسئلة الاستبيان	التسلسل
المستقل (كفاءة التدقيق الداخلي)	12	12-1
التابع (جودة المعلومات المحاسبية)	10	22-13

الجدول: من اعداد الباحثون.

ثالثاً. التحليل الوصفي للبحث:

1. **اختبار ثبات الاستبانة:** تم استخدام اختبار ألفا كرونباخ للتحقق من ثبات الاستبانة إذ يمثل هذا الاختبار احدى الاختبارات الرئيسية للتأكد من ثبات الإجابات للاستبانة، ويتم قبول الثبات وفق هذا

الاختبار عند مستوى (60%) مما يعني وجود ثبات في الإجابات، والجدول رقم (2) يظهر قيم اختبار الفا كرونباخ لأجمالي عبارات الاستبانة.

الجدول (2): اختبار الفا كرومباخ

عدد الأسئلة	الفا كرومباخ Cronbach Alpha
22	0.845

الجدول: من اعداد الباحثون بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS. يتضح من الجدول رقم (2) أن معامل الفا كرومباخ قد بلغ (0.845) وبذلك تعد نسبة جيدة جداً، ويمكن القول إن استمارة الاستبانة ثابتة إذا كانت النسبة أكبر من (0.60) بالاعتماد على اختبار الفا كرومباخ.

2. اختبار التوزيع الطبيعي: إذ يمكن اختبار التوزيع الطبيعي من خلال نسبة معامل الالتواء Skewness التي تقع ما بين (-1 و +1) فإذا وقعت هذه النسبة ضمن هذه القيمة فهذا يعني أن البيانات موزعة توزيعاً طبيعياً. والجدول رقم (3) يظهر قيم معامل الالتواء الجدول (3): اختبار معامل الالتواء

المتغيرات	معامل الالتواء Skewness	Std. Error	Statistic
المتغير المستقل كفاءة التدقيق الداخلي	0.362	0.237	0.362
المتغير التابع جودة المعلومات المحاسبية	-0.128	0.237	-0.128

الجدول: من اعداد الباحثون بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS. يتضح من الجدول رقم (3) أن نسبة معامل الالتواء في استمارة الاستبانة جيدة جداً إذ بلغت (0.362، -0.128) لكفاءة التدقيق الداخلي وجودة المعلومات المحاسبية على التوالي، أي أنها تقع ضمن القيمة (-1 +1) وهي القيمة المقبولة لمعامل الالتواء وتدل على أن البيانات موزعة توزيعاً طبيعياً.

3. اختبار الإحصاءات الوصفية: يظهر الجدول رقم (4) اختبارات التحليل الوصفي من خلال الأوساط الحسابية والانحراف المعياري لمتغيرات الدراسة.

الجدول (4): اختبار الإحصاءات الوصفية

المتغير	N	Mean	Std. Deviation
كفاءة التدقيق الداخلي	104	1.645	0.384
جودة المعلومات المحاسبية	104	1.718	0.402

الجدول: من اعداد الباحثون بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS. يتضح من الجدول رقم (4) أن قيمة الوسط الحسابي تقع ما بين (1.645، 1.718) على التوالي لكفاءة التدقيق الداخلي وجودة المعلومات المحاسبية أي إن الإجابات التي حصل عليها تتمحور بين (أنتق بشدة 3 وأنتق 2)، كما أن الانحراف المعياري بمستوى دلالة (0.384، 0.402) لكفاءة التدقيق الداخلي وجودة المعلومات المحاسبية على التوالي، وهو أقل من (1) مما يدل على وجود الاتساق وعدم التشتت في آراء العينة حول توافقهم في إدراك أهمية متغيرات البحث. ويمكن بيان مدى توافقية عينة الدراسة حول متغيرات البحث من خلال استخدام اختبار (T) للعينة الواحدة كما هو موضح في الجدول رقم (5)

الجدول (5): اختبار T-Test

Sig. (2-tailed)	df	T	المتغير
0.000	103	43.678	كفاءة التدقيق الداخلي
0.000	103	43.550	جودة المعلومات المحاسبية

الجدول: من اعداد الباحثون بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS. يتضح من الجدول رقم (5) أن قيمة (T) (43.678، 43.550) لكفاءة التدقيق الداخلي وجودة المعلومات المحاسبية على التوالي، وبمستوى دلالة (0.000) للمتغيرين أصغر من (0.05) لذا يمكن القول إن هناك فرق معنوي بين كفاءة التدقيق الداخلي وجودة المعلومات المحاسبية.

4. اختبار الفرضيات: تضمن البحث اثنتين من الفرضيات كما يأتي:

الفرضية الأولى: هناك علاقة ذو دلالة معنوية بين كفاءة التدقيق الداخلي وجودة المعلومات المحاسبية.

تم اختبار هذه الفرضية باستخدام معامل بيرسون ويظهر الجدول رقم (6) قيمة هذه العلاقة.

الجدول (6): اختبار الارتباط

المتغير	المقياس	جودة المعلومات المحاسبية
كفاءة التدقيق الداخلي	Pearson Correlation	0.718
	Sig. (2-tailed)	0,000
	N	104

الجدول: من اعداد الباحثون بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS. يتضح من الجدول رقم (6) أن نسبة (Sig.2-tailed) كانت بمستوى دلالة (0.000) لكفاءة التدقيق الداخلي وجودة المعلومات المحاسبية على التوالي، لذلك يمكن القول إن هناك ارتباط معنوي لأنه أصغر من (0.05) وهي النسبة المقبولة في اختبار الارتباط، وهذا يعني قبول الفرضية الأولى.

الفرضية الثانية: هناك تأثير ذو دلالة معنوية لكفاءة التدقيق الداخلي في جودة المعلومات المحاسبية.

تم اختبار تأثير المتغير المستقل في التابع من خلال تقديم معادلة انحدار خطي بسيط يتم من خلالها تقدير جودة المعلومات المحاسبية بدلالة كفاءة التدقيق الداخلي ويظهر الجدول رقم (7) الاختبار.

الجدول (7): تأثير كفاءة التدقيق الداخلي في جودة المعلومات المحاسبية

الانحدار	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Regression	8.588	1	8.588	108.305	0.000

الجدول: من اعداد الباحثون بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS. يتضح من الجدول رقم (7) أن قيمة (F) قد بلغت (108,3) وهي معنوية وهذا يدل على صحة نموذج الانحدار ويؤكد على تأثير كفاءة التدقيق الداخلي في جودة المعلومات المحاسبية، عليه يمكن القول بقبول الفرضية الثانية للبحث.

الاستنتاجات والتوصيات

أولاً. الاستنتاجات:

1. تعد كفاءة التدقيق الداخلي من الركائز الأساسية في هيكلية الوحدة الاقتصادية ولها تأثير فعال في تقديم معلومات مفيدة لمستخدمي التقارير والقوائم المالية.
2. إن نجاح أي شركة يعتمد بشكل أساسي على توفر نظام تدقيق داخلي ذات كفاءة عالية.
3. كلما كان التدقيق الداخلي ذا كفاءة عالية ينعكس ذلك على جودة المعلومات المحاسبية بالأفضل وبالتالي ينعكس ذلك على كفاءة المديرين في اتخاذ القرارات الإدارية المناسبة.
4. إن إنتاج معلومات محاسبية بالاعتماد على كفاءة التدقيق الداخلي يساهم بشكل كبير في رفع جودة التقارير المالية.
5. يستنتج الباحثون أن هناك علاقة ذات دلالة احصائية بين كفاءة التدقيق الداخلي وجودة المعلومات المحاسبية.

ثانياً. التوصيات:

1. يوصي الباحثون بتدعيم التدقيق الداخلي بمدققين متخصصين لزيادة كفاءة التدقيق الداخلي.
2. يوصي الباحثون بتأهيل المدققين الداخليين من خلال الدورات والندوات المهنية في مجال التدقيق الداخلي.
3. يوصي الباحثون في حث المدققين الداخليين على التعلم وكسب الخبرة وزيادة الاهتمام بالتدقيق الالكتروني من خلال الحاسوب.
4. يوصي الباحثون في اختبار متغيرات أخرى تؤثر على جودة المعلومات المحاسبية.
5. يوصي الباحثون ببذل العناية المهنية من قبل المدققين في عمليات التدقيق الداخلي.
6. يوصي الباحثون بتقديم الحوافز والمكافآت للعاملين في التدقيق الداخلي لتعزيز مكانتهم الوظيفية وتعزيز قدراتهم.

المصادر

أولاً. المصادر العربية:

1. الوردات، خلف عبدالله، (2006)، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقاً لمعايير التدقيق الداخلي الدولية، ط1، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الاردن، ص45.
2. العياشي، زرزاء، مداحي، محمد، (2014)، اشكالية تطوير دور التدقيق الداخلي في المؤسسات في إطار حوكمة الشركات، مجلة الفقه والقانون، المغرب، المجلد 1، العدد 23، ص 8.
3. سحر، فيصل، (2015)، دور المراجعة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة خيضر، بسكرة، الجزائر، ص45.
4. الذنبيات، علي عبد القادر، (2012)، تدقيق الحسابات في ضوء المعايير الدولية: نظرية وتطبيق، ط1، عمان، الجامعة الاردنية، ص 12.
5. جمعة، احمد حلمي، (2011)، التدقيق الداخلي والحكومي، دار صفاء للنشر والتوزيع، ط1، عمان، ص33.
6. بصول، مدحت وبصول، ربا، (2013)، دور التدقيق الداخلي في الحد من الغش واكتشافه لدى البنوك الاردنية دراسة ميدانية، مجلة الزرقاء للبحوث والدراسات الانسانية، المجلد1، العدد2. عمادة البحث العلمي، جامعة الزرقاء، الجزائر.

7. زريفات، قاسم محمد، (2011)، أثر دليل الحاكمة المؤسسية الصادر عن البنك المركزي الاردني في تحسين جودة التدقيق الداخلي في البنوك الاردنية، المجلة الاردنية في ادارة الاعمال المجلد 7، العدد 2، الجامعة الاردنية، عمان، ص 215.
8. صبح، داود يوسف، (2006)، تدقيق البيانات المالية، مراجعة الحسابات من الناحية النظرية والتطبيقية، ج1، ط2، مطبعة صادر، بيروت، ص33.
9. خلف، صلاح نوري، (2004)، اهمية التدقيق الداخلي ومدى اعتماد ديوان الرقابة المالية عليه كمدقق خارجي، رسالة ماجستير، جامعة بغداد، بغداد، ص 11.
10. باشموش، عبدالله احمد، (2003)، معايير التدقيق الدولية وامكانيات تطبيقها في الجمهورية اليمنية، اطروحة دكتوراه، جامعة بغداد، العراق، ص 30.
11. توماس، وليم وهنكي، امرسون، (1989)، المراجعة بين النظرية والتطبيق، دار المريخ للنشر، الرياض، ص52.
12. المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، مفاهيم التدقيق المتقدمة، بموجب المنهاج الدولي الذي اقره مؤتمر الامم المتحدة للتجارة والتنمية (الاونكتاد)، عمان، 2001.
13. جاسم، أسماء نعمان، شعبان، سمير عماد، (2021)، دور الافصاح السردى في تحسين جودة المعلومات المحاسبية: دراسة تطبيقية في بيئة المصارف العراقية، مجلة اقتصاديات الاعمال، المجلد 1، العدد 2، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة الفلوجة، العراق، ص 266.
14. عنيزة، حسين هادي، الربيعي، رباب عدنان، (2019)، دور رأس المال الفكري في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية دراسة تطبيقية في عينة من المصارف العراقية الخاصة، مجلة كلية الاسلامية الجامعة، المجلد 1، العدد 54، الجامعة الاسلامية، النجف الاشرف، العراق.
15. الفضل، مؤيد ونور، عبد النصر، (2001)، المحاسبة الادارية، ط1، دار الميسرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ص 616.
16. احلام، بلقاسم كحلولي، خيرالدين، معطى الله، (2018)، دور التدقيق الداخلي في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية: دراسة حالة المؤسسة المينائية لسكيكدة، مجلة الباحث الاقتصادي، المجلد 6، العدد 1، جامعة 20 اوت، الجزائر، ص199.
17. بوباطه، أميرة، معيمور، راوية، (2019)، أثر العلاقة التكاملية بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية: دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات الاقتصادية والمدققين الخارجيين، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التيسير، جامعة محمد الصديق بن يحيى، الجزائر، ص69.
18. محمد، به يمان رفيق، (2015)، مدى تطبيق مجالات المحاسبة عن الالتزامات الاجتماعية وأثرها على تحسين جودة المعلومات المحاسبية / دراسة ميدانية في شركة بازيان لصناعة السمنت – السليمانية، مجلة جامعة كركوك للعلوم الادارية والاقتصادية، المجلد 5، العدد 2، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة كركوك.
19. عبدالحكيم، سليمان، (2020)، دور جودة المعلومات المحاسبية في ترشيد قرارات الاستثمار: دراسة حالة مؤسسة اقتصادية، في الجزائر، اطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التيسير، جامعة محمد خيضر، الجزائر، ص 153.

20. أيمن، ضيف، (2020)، أهمية التدقيق الداخلي في جودة المعلومات المحاسبية في البنوك دراسة حالة: بنوك بسكرة، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التيسير، جامعة محمد خيضر، الجزائر، ص65.

21. عمرو، سماح، زيان، جوهر، (2019)، دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية – دراسة عينة في المؤسسات الاقتصادية بولاية المسيلة، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التيسير، جامعة محمد بو ضيف، الجزائر.

ثانياً. المصادر الأجنبية:

1. Susanto, A., (2015), What factors influence the quality of accounting information. International Journal of Applied Business and Economic Research, 13(6), p.p 4001.
2. Al-Chahadah, A. R., Soda, M. Z., & Al Omari, R., (2018), The impact of the internal audit on the quality of accounting information in the jordanian commercial banks. International Journal of Economics and finance, 10(9), p.p 166.
3. Bachmid, F. S., (2016), The effect of accounting information system quality on accounting information quality. Research Journal of Finance and Accounting, p.p 28.
4. Moller, R., (2006), Boinks modern internal auditing, (7th ed), Newgersey: JDhn wiley & sons. p.p 28.
5. Hussein, S. S., Mahmood, S. M., & Hussein, A. I. (2006). The effect of the electronic commerce on accounting information high quality. Tikrit Journal of Administrative and Economic Sciences, 2(3), 130-151.
6. Kagermann, H, KINNEY, w,kuting,k,& weber, C., (2008), internal audit handbook: management with the SAP_ audit roadmab, Berlin: springer_verlag.p.p 26.
7. Zureigat, Q.M.& AL_moshaigen, A., (2014), Measuring the performance of internal audit function in saudi listed companies: An Empirical study. International business research,7, (7), p.p 35.