جمهورية العراق

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة المستقبل

كلية العلوم الادارية / قسم المحاسبة

بحث مقدم الى

مجلس قسم المحاسبة / كلية العلوم الإدارية في جامعة المستقبل وهو جزء من متطلبات نيل الشهادة البكالوريوس في علوم المحاسبة

بعنوان

{ توظيف معايير الحوكمة الاستدامة في جودة التدقيق }

⚫ تقدم به الطلبة { زينب نائل نجم }

{ زين العابدين زيد محمد رضا }

{ حيدر محمد نعمه }

⚫ إشراف { سهام عبود حسين }

1447 ه 2026م

الملخص

يهدف هذا البحث إلى تسليط الضوء بشكل معمّق على دور معايير الحوكمة والاستدامة في تعزيز جودة التدقيق، باعتبارهما من الركائز

الأساسية التي تعتمد عليها المؤسسات الحديثة لتحقيق الشفافية و المصداقية والاستدامة في بيئة الأعمال. في ظل التغيرات الاقتصادية المتسارعة وزيادة تعقيد العمليات المالية، أصبح من الضروري تبني أطر تنظيمية حديثة تضمن دقة التقارير المالية وتعزز ثقة المستثمرين وأصحاب المصالح.

يركز البحث على تحليل مفهوم الحوكمة المؤسسية، من حيث مبادئها

الاساسية مثل الشفافية، المساءلة، العدالة، والاستقلالية، ودورها في ضبط الأداء الإداري والمالي داخل المؤسسات، إضافة إلى دورها في تقوية نظم الرقابة الداخلية، وتقليل فرص الفساد والتلاعب المالي. كما يوضح البحث كيف تساهم الحوكمة في دعم استقلالية المدققين، مما يؤدي إلى تحسين جودة عملية التدقيق وزيادة مصداقية نتائجها (الطائي، 2018؛ OECD، 2015).

كما يتناول البحث مفهوم الاستدامة من منظور شامل، حيث لا تقتصر على البعد البيئي فقط، بل تشمل الأبعاد الاقتصادية والاجتماعية، ويبيّن كيف أصبح من الضروري دمج هذه الأبعاد ضمن عمليات التدقيق الحديثة، فيما يُعرف بتدقيق الاستدامة. ويسلط الضوء على دور تقارير الاستدامة في تقديم معلومات غير مالية تدعم عملية اتخاذ القرار، وتعزز من شفافية المؤسسات واستمراريتها على المدى الطويل (القيسي، 2020؛ Global Reporting Initiative، 2020).

ويعتمد البحث على المنهج الوصفي التحليلي، من خلال دراسة الأدبيات السابقة وتحليل العلاقة بين متغيرات الدراسة، والمتمثلة في الحوكمة والاستدامة وجودة التدقيق، إضافة إلى عرض نماذج تطبيقية توضح أثر بهذه المعايير في تحسين الأداء المؤسسي. كما يناقش البحث التحديات التي تواجه تطبيق الحوكمة والاستدامة، مثل ضعف الوعي المؤسسي، ونقص الكفاءات، وعدم الالتزام بالمعايير الدولية.

وتوصل البحث إلى مجموعة من النتائج، أهمها أن تطبيق معايير الحوكمة بشكل فعّال يؤدي إلى تعزيز استقلالية المدقق وتحسين جودة التقارير المالية، كما أن دمج معايير الاستدامة في عمليات التدقيق يساهم في توسيع نطاقه ليشمل الجوانب غير المالية، مما يعزز من موثوقية المعلومات المقدمة. كذلك يؤكد البحث على وجود علاقة تكاملية بين الحوكمة والاستدامة في تحقيق جودة تدقيق عالية.

وفي ضوء هذه النتائج، يقدم البحث عددًا من التوصيات، أبرزها ضرورة تعزيز ثقافة الحوكمة داخل المؤسسات، وتبني معايير الاستدامة بشكل رسمي، وتطوير مهارات المدققين بما يتناسب مع متطلبات التدقيق

الحديثة، إضافة إلى أهمية الالتزام بالمعايير الدولية لضمان تحقيق أعلى مستويات الجودة والشفافية في التقارير المالية

المقدمة

شهدت بيئة الأعمال في العقود الأخيرة تطورات متسارعة نتيجة العولمة و التقدم التكنولوجي والانفتاح الاقتصادي، الأمر الذي أدى إلى زيادة تعقيد العمليات المالية والإدارية داخل المؤسسات. وقد رافق ذلك تزايد في حجم المخاطر المالية وحالات الفساد والانهيارات المؤسسية، مما أبرز الحاجة إلى وجود أنظمة رقابية فعّالة تضمن سلامة الأداء المالي وتعزز ثقة المستثمرين وأصحاب المصالح. وفي هذا السياق، برز التدقيق كأحد أهم الأدوات الرقابية التي تعتمد عليها المؤسسات للتحقق من صحة البيانات المالية ومدى التزامها بالمعايير المحاسبية المعتمدة

(الجبوري، 2021).

إلا أن الدور التقليدي للتدقيق لم يعد كافيًا في ظل التحديات الحديثة، حيث أصبح من الضروري تطويره وتعزيزه من خلال تبني مفاهيم حديثة، من أبرزها الحوكمة والاستدامة. فقد أصبحت الحوكمة تمثل الإطار التنظيمي الذي يحدد كيفية إدارة المؤسسات ومراقبة أدائها، من خلال مجموعة من المبادئ التي تقوم على الشفافية والمساءلة والعدالة، مما

يساهم في تحسين جودة التقارير المالية والحد من التلاعب (الطائي، 2018 ، OECD، 2015).

وتلعب الحوكمة دورًا محوريًا في تعزيز استقلالية المدققين، من خلال تقليل الضغوط الإدارية والتأثيرات الداخلية، الأمر الذي يمكنهم من أداء مهامهم بكفاءة وموضوعية أعلى. كما تساهم في تقوية أنظمة الرقابة الداخلية، والتي تعد من العوامل الأساسية في تحسين جودة التدقيق وزيادة موثوقية نتائجه. وبالتالي، فإن وجود نظام حوكمة فعّال يُعد أحد المتطلبات الأساسية لضمان تحقيق تدقيق عالي الجودة (الساعدي، 2019؛ International Federation of Accountants، 2018).

ومن جهة أخرى، برز مفهوم الاستدامة كأحد الاتجاهات الحديثة في إدارة المؤسسات، حيث لم يعد التركيز مقتصرًا على تحقيق الأرباح فقط، بل أصبح يشمل تحقيق التوازن بين الأبعاد الاقتصادية والاجتماعية والبيئية. وقد أدى ذلك إلى ظهور ما يُعرف بتقارير الاستدامة، التي تقدم معلومات شاملة عن أداء المؤسسة في هذه الجوانب، مما يزيد من مستوى الشفافية ويساعد في اتخاذ قرارات أكثر دقة (القيسي، 2020؛ Global Reporting Initiative، 2020).

وفي ظل هذا التطور، لم يعد التدقيق مقتصرًا على فحص البيانات المالية فقط، بل توسّع ليشمل تدقيق المعلومات غير المالية، وخاصة المتعلقة

بلاستدامة، وهو ما يُعرف بتدقيق الاستدامة. ويُعد هذا النوع من التدقيق خطوة مهمة نحو تعزيز الثقة في تقارير المؤسسات، حيث يساهم في التأكد من صحة وموثوقية المعلومات المتعلقة بالأداء البيئي والاجتماعي (IAASB، 2014).

كما أن التكامل بين الحوكمة والاستدامة أصبح ضرورة ملحة في بيئة الأعمال الحديثة، حيث تعمل الحوكمة على توفير الإطار التنظيمي والإشرافي، بينما تسهم الاستدامة في توسيع نطاق المسؤولية المؤسسية، مما يؤدي في النهاية إلى تحسين جودة التدقيق بشكل شامل. فكلما زاد التزام المؤسسة بهذه المعايير، زادت قدرتها على تقديم تقارير دقيقة وموثوقة، وتعززت ثقة الأطراف ذات العلاقة بها.

وبناءً على ما تقدم، تأتي أهمية هذا البحث في دراسة دور كل من الحوكمة والاستدامة في تحسين جودة التدقيق، من خلال تحليل العلاقة بين هذه المفاهيم، وبيان كيفية توظيفها بشكل فعّال داخل المؤسسات. كما يسعى البحث إلى تقديم إطار نظري وعملي يساعد في فهم هذه العلاقة، وتحديد أهم العوامل التي تؤثر في جودة التدقيق، وصولًا إلى تقديم توصيات تسهم في تطوير الممارسات المهنية في هذا المجال

مشكلة البحث

في ظل التطورات المتسارعة في بيئة الأعمال وزيادة تعقيد العمليات المالية، أصبحت المؤسسات تواجه تحديات كبيرة تتعلق بمدى موثوقية التقارير المالية وشفافيتها. وقد أدت هذه التحديات إلى بروز العديد من حالات الفشل المالي والانهيارات المؤسسية والتي كان من أبرز أسبابها ضعف أنظمة الرقابة الداخلية، وقصور في تطبيق مبادئ الحوكمة، بالإضافة إلى محدودية دور التدقيق التقليدي في الكشف عن الأخطاء والتلاعبات (الجبوري، 2021).

وعلى الرغم من أهمية التدقيق كأداة رقابية، إلا أن هناك تفاوتًا واضحًا في مستوى جودة التدقيق بين المؤسسات، وهو ما يعود في جزء كبير منه إلى ضعف تطبيق معايير الحوكمة، مثل غياب الشفافية، وعدم استقلالية المدققين، ووجود تدخلات إدارية تؤثر على موضوعية عملية التدقيق (الساعدي، 2019؛ International Federation of Accountants، 2018).

ومن جهة أخرى، أدى ظهور مفهوم الاستدامة إلى فرض تحديات جديدة على مهنة التدقيق، حيث أصبح من الضروري توسيع نطاقه ليشمل الجوانب غير المالية، مثل الأداء البيئي والاجتماعي، وهو ما يتطلب مهارات وأدوات جديدة لم تكن ضمن نطاق التدقيق التقليدي. إلا أن العديد من المؤسسات لا تزال تفتقر إلى آليات واضحة لدمج الاستدامة

ضمن عمليات التدقيق، مما ينعكس سلبًا على جودة التقارير الشاملة (القيسي، 2020؛ Global Reporting Initiative، 2020).

كما تتمثل المشكلة في ضعف التكامل بين الحوكمة والاستدامة داخل المؤسسات، حيث يتم التعامل مع كل منهما بشكل منفصل، دون إدراك لأهمية الربط بينهما في تحسين جودة التدقيق. وهذا الانفصال يؤدي إلى وجود فجوات في المعلومات، وانخفاض مستوى الثقة في التقارير الصادرة عن المؤسسات.

وبناءً على ذلك، تتمثل مشكلة البحث في التساؤل الرئيس التالي:

كيف يمكن لتوظيف معايير الحوكمة والاستدامة بشكل متكامل أن يساهم في تحسين جودة التدقيق؟

ويتفرع عن هذا التساؤل مجموعة من الأسئلة الفرعية:

- ما مدى تأثير تطبيق مبادئ الحوكمة على جودة التدقيق؟
- هل يؤدي ضعف الحوكمة إلى انخفاض كفاءة المدققين؟
- ما دور الاستدامة في تطوير نطاق التدقيق؟
- ما طبيعة العلاقة بين الحوكمة والاستدامة في تحسين جودة التدقيق؟
- ما أبرز التحديات التي تواجه المؤسسات في تطبيق هذه المعايير؟

أهمية البحث

تنبع أهمية هذا البحث من كونه يتناول موضوعًا حديثًا ومهمًا يجمع بين ثلاثة محاور رئيسية، وهي الحوكمة والاستدامة وجودة التدقيق، والتي تعد من الركائز الأساسية لنجاح المؤسسات واستمراريتها في بيئة الأعمال المعاصرة.

الأهمية العلمية

يساهم هذا البحث في إثراء الأدبيات العلمية المتعلقة بموضوع الحوكمة و الاستدامة، من خلال تقديم إطار نظري متكامل يوضح العلاقة بين هذه المفاهيم وجودة التدقيق. كما يساعد في سد الفجوة المعرفية في الدراسات التي تناولت كل من الحوكمة والاستدامة بشكل منفصل، دون التركيز على دورهما المشترك في تحسين جودة التدقيق (الطائي، 2018؛ OECD، 2015).

الأهمية العملية

تتمثل الأهمية العملية في تقديم نتائج وتوصيات يمكن أن تستفيد منها

المؤسسات في تحسين ممارساتها الإدارية والرقابية، من خلال تبني معايير الحوكمة وتطبيق مبادئ الاستدامة، مما يؤدي إلى رفع جودة التدقيق وتحسين كفاءة الأداء المؤسسي (World Bank، 2019).

الأهمية الاقتصادية

يساهم البحث في تعزيز الثقة في التقارير المالية، وهو ما ينعكس إيجابيًا على جذب الاستثمارات وزيادة الاستقرار الاقتصادي. فكلما كانت جودة التدقيق عالية، زادت موثوقية المعلومات المالية، مما يساعد المستثمرين على اتخاذ قرارات سليمة (الجبوري، 2021).

الأهمية الرقابية

يدعم البحث دور التدقيق كأداة رقابية فعالة، من خلال بيان كيفية تعزيز هذا الدور عبر تطبيق الحوكمة والاستدامة، مما يساهم في الحد من الفساد المالي والإداري وتحقيق مستوى أعلى من الشفافية (الساعدي، 2019).

الأهمية المستقبلية

تكمن أهمية البحث أيضًا في مواكبته للتطورات الحديثة في مجال التدقيق، وخاصة ما يتعلق بتدقيق الاستدامة، مما يجعله مرجعًا مهمًا للدراسات المستقبلية في هذا المجال (IAASB، 2014).

أهداف البحث

يسعى هذا البحث إلى تحقيق مجموعة من الأهداف التي تركز على تحليل العلاقة بين الحوكمة والاستدامة وجودة التدقيق، وذلك على النحو التالي:

الأهداف العامة

- دراسة دور معايير الحوكمة في تحسين جودة التدقيق.
- تحليل تأثير الاستدامة على تطوير مهنة التدقيق.
- بيان العلاقة التكاملية بين الحوكمة والاستدامة في تعزيز جودة التدقيق.

الأهداف التفصيلية

• التعرف على مفهوم الحوكمة وأهم مبادئها وتطبيقاتها داخل المؤسسات (OECD، 2015).

• دراسة مفهوم الاستدامة وأبعادها الاقتصادية والاجتماعية والبيئية (Global Reporting Initiative، 2020).

• تحليل مفهوم جودة التدقيق والعوامل المؤثرة فيها (DeAngelo, 1981).

• بيان أثر تطبيق الحوكمة على استقلالية المدقق وكفاءة أدائه (الساعدي، 2019).

• توضيح دور الاستدامة في توسيع نطاق التدقيق ليشمل الجوانب غير المالية.

• التعرف على التحديات التي تواجه تطبيق الحوكمة والاستدامة داخل المؤسسات.

• تقديم مجموعة من التوصيات التي تساهم في تحسين جودة التدقيق.

———

3. الهدف التطبيقي

يهدف البحث إلى تقديم نموذج عملي يوضح كيفية تطبيق معايير الحوكمة والاستدامة داخل المؤسسات، بما ينعكس إيجابيًا على جودة التدقيق وموثوقية التقارير المالية

المتغير الأول: توظيف الحوكمة في جودة التدقيق

أولا ": الجانب النظري

مفهوم الحوكمة

تعرف الحوكمة بأنها مجموعة من القواعد والأنظمة التي تهدف إلى تنظيم العلاقة بين إدارة المؤسسة وأصحاب المصالح، بما يضمن تحقيق الشفافية والمساءلة والعدالة في اتخاذ القرارات (الطائي، 2018؛ OECD، 2015).

مبادئ الحوكمة

1. الشفافية

تشير الشفافية إلى الإفصاح الكامل والواضح عن المعلومات المالية وغير المالية، مما يساعد في تقليل الغموض وزيادة ثقة المستخدمين بالتقارير المالية (حسن، 2020؛ World Bank، 2019).

---

2. المساءلة

تعني المساءلة خضوع الإدارة للمحاسبة عن قراراتها وأفعالها، وهو ما يساهم في تقليل فرص التلاعب المالي وتعزيز نزاهة التقارير (الساعدي، 2019).

———

3. العدالة

تضمن العدالة معاملة جميع الأطراف ذات العلاقة بشكل متساوٍ، خاصة المساهمين، مما يقلل من النزاعات ويعزز الاستقرار المؤسسي (العلاق، 2017).

4. الاستقلالية

تُعد استقلالية المدقق من أهم مبادئ الحوكمة، حيث تضمن عدم تأثره بضغوط الإدارة، مما ينعكس إيجابيًا على جودة التدقيق (International Federation of Accountants، 2018).

مفهوم جودة التدقيق

تعرف جودة التدقيق بأنها قدرة المدقق على اكتشاف الأخطاء الجوهرية و التلاعبات في القوائم المالية، وإصدار تقرير مهني يعكس الوضع الحقيقي للمؤسسة (DeAngelo, 1981؛ International Auditing and Assurance Standards Board، 2014).

العلاقة بين الحوكمة وجودة التدقيق

ترتبط الحوكمة ارتباطًا وثيقًا بجودة التدقيق، حيث تساهم في تحسين بيئة الرقابة الداخلية وتقليل المخاطر المرتبطة بالتقارير المالية، مما يؤدي إلى رفع مستوى جودة التدقيق (الجبوري، 2021؛ OECD، 2015).

دور لجان التدقيق

تؤدي لجان التدقيق دورًا محوريًا في تعزيز الحوكمة، من خلال الإشراف على عملية التدقيق وضمان استقلالية المدققين، بالإضافة إلى مراجعة القوائم المالية قبل نشرها (الساعدي، 2019؛ International Federation of Accountants، 2018).

ثانياً : الجانب العملي

تطبيق الحوكمة في المؤسسات

يتم تطبيق الحوكمة عمليًا من خلال مجموعة من الإجراءات، مثل تشكيل مجالس إدارة مستقلة، وإنشاء لجان تدقيق، وتبني سياسات إفصاح واضحة، مما يؤدي إلى تحسين جودة التقارير المالية (World Bank، 2019).

أمثلة عملية

مثال (1): مؤسسة تطبق الحوكمة

تلتزم المؤسسة بتطبيق مبادئ الحوكمة، مثل الشفافية والاستقلالية، مما يؤدي إلى زيادة موثوقية التقارير المالية وتحسين جودة التدقيق (الطائي، 2018).

مثال (2): مؤسسة ضعيفة الحوكمة

تعاني بعض المؤسسات من ضعف تطبيق الحوكمة، مما يؤدي إلى تدخل الإ
دارة في عمل المدقق، وبالتالي انخفاض جودة التدقيق (الجبوري،
2021).

{ أثر الحوكمة على المدقق }

تؤثر الحوكمة بشكل إيجابي على أداء المدقق، حيث تقلل من الضغوط الإ
دارية وتزيد من استقلاليته، مما يمكنه من إصدار تقارير دقيقة
وموضوعية (IAASB، 2014)