

"أثر تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية على التكاليف في

الشركات الصناعية الأردنية"

**The Impact of Applying International Internal
Audit Standards on Costs in Jordanian
Industrial Companies**

إعداد

حكمت نويران المناصير

إشراف

الأستاذ الدكتور نبيل الحلبي

قدمت هذه الرسالة إستكمالاً لمتطلبات منح درجة الماجستير تخصص

المحاسبة

كلية الأعمال

جامعة عمان العربية

٢٠١٥

بسم الله الرحمن الرحيم

قال تعالى ((اقرأ باسم ربك الذي خلق (١) خلق الإنسان من علق (٢) اقرأ وربك الأكرم (٣)

الذي علم بالقلم (٤) علم الإنسان ما لم يعلم (٥)))

صدق الله العظيم

(سورة العلق الآيات من ١-٥)



جامعة عمان العربية
AMMAN ARAB UNIVERSITY

نموذج (٩)

عمادة البحث العلمي والدراسات العليا

تفويض

نحن الموقعون أدناه، نتمتع بمنح جامعة عمان العربية حرية التصرف في نشر محتوى الرسالة الجامعية، بحيث تعود حقوق الملكية الفكرية لرسالة الماجستير الى الجامعة وفق القوانين والأنظمة والتطبيقات المتعلقة بالملكية الفكرية وبراءة الاختراع.

المشرف الرئيس (ثلاثة مقاطع)	المشرف المشارك (إن وجد) (ثلاثة مقاطع)	الطالب (ثلاثة مقاطع)
أ.د. نسيم الحلبي	محمد فوزان المناصر
التوقيع: التاريخ: ٢٠١٥/٧/١	التوقيع: التاريخ:	التوقيع: التاريخ: ١٠/١٠/٢٠١٥

شارع الردي - موهبي - هاتف: 00962 7 8094 0040 - ص.ب. 2234 عمان 11953 - الأردن
Jordan Street - Mubli - Telephone +962 7 8084 0040 - P.O.Box 2234 Amman 11952 - Jordan
Email: saaga@eau.edu.jo / Web: www.eau.edu.jo

قرار لجنة المناقشة

نوقشت هذه الرسالة وعنوانها : "أثر تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية على التكاليف في الشركات الصناعية الاردنية".

وأجيزت بتاريخ.

١٣ / ١٥ / ٢٠١٥ م

أعضاء لجنة المناقشة:

الأستاذ الدكتور نبيل الحلبي

الدكتور هيثم العبادي

الدكتور أسامة شعبان

التوقيع

رئيساً/مشرفاً

عضواً

عضواً/خارجياً

22/6

2015

الإهداء

إلى من ربياني صغيرا وعطفوا علي كبيرا إلى نبع الحب و الحنان إلى من أوصاني بهم ربي
في كتابه العزيز أمي و أبي و الذي أسأل الله تعالى أن يحفظهم بحفظه و أن يطيل في عمرهم
ويبارك فيه...

إلى ربيع عمري وزهرتي التي لا تدبل في خريف الحياة و آلامها... أخوتي

إلى رفقاء الدرب إلى من دعموني و آزروني... اصدقائي وزملائي

إلى الأهل و العشيرة... أقربائي

الشكر و التقدير

أشكر الله عزّ وجلّ على فضله ونعمته التي أمدني بها وما زال يمدني بها فهو سبحانه
المتفضل على عباده والأهل للثناء و الشكر.

ثم أشكر الأستاذ الدكتور نبيل الحلبي الذي أشرف على هذه الدراسة ولم يبخل علي بأي
معلومة تثري هذه الدراسة فله مني كل الشكر والاحترام والتقدير.

وأقدم بالشكر الجزيل إلى أعضاء الهيئة التدريسية في جامعة عمان العربية على ما قدموه
لي ولزملائي طيلة فترة دراستي في الجامعة، ولا يفوتني أن أشكر أيضاً كل من ساعدني في
إنجاز هذا العمل و الذي أسأل الله أن يكون قيماً نافعاً خالصاً لوجهه الكريم.

والله ولي التوفيق،،،

الباحث

فهرس المحتويات

ج	التفويض.....
د	قرار لجنة المناقشة.....
هـ	الإهداء.....
و	الشكر و التقدير.....
ز	فهرس المحتويات.....
ط	فهرس الجداول.....
ي	فهرس الأشكال.....
ك	فهرس الملاحق.....
ل	ملخص الدارسة باللغة العربية.....
م	ملخص الدارسة باللغة الانجليزية.....
م	الفصل الأول.....
١	مقدمة الدارسة وأهميتها.....
٢	المقدمة.....
٣	١-١- مشكلة الدارسة و عناصرها:.....
٤	٢-١- أهمية الدارسة:.....
٥	٣-١- أهداف الدارسة:.....
٦	٤-١- فرضيات الدارسة:.....
٧	٥-١- أنموذج الدارسة.....
٨	٦-١- التعريفات الاجرائية:.....
١٠	٧-١- حدود الدارسة:.....
١٠	الفصل الثاني.....
١١	الإطار النظري و الدارسات السابقة.....
١٢	مقدمة.....
١٣	١-٢- لمحة تاريخية عن التدقيق الداخلي:.....
١٤	٢-٢- مفهوم التدقيق الداخلي:.....
١٦	٣-٢- أهداف التدقيق الداخلي:.....
١٨	٤-٢- فوائد التدقيق الداخلي:.....
٢٠	٥-٢- معايير التدقيق الداخلي الدولية في الشركات الصناعية.....
٣١	٦-٢- معايير التدقيق الداخلي الدولية وأثرها على التكاليف:.....
٣٢	٧-٢- عناصر التكاليف في الشركات الصناعية.....
٣٣	٨-٢- مفاهيم التكلفة في الشركات الصناعية:.....
٣٤	٩-٢- تبويب عناصر التكاليف في الشركات الصناعية:.....
٣٦	١٠-٢- الفرق بين تخفيض التكاليف والرقابة على التكاليف:.....
٣٧	١١-٢- دور التدقيق الداخلي في تحديد فاعلية وكفاءة التكاليف في الشركات الصناعية.....
٣٩	١٢-٢- الدارسات باللغة العربية:.....
٤٧	١٣-٢- الدارسات باللغة الإنجليزية:.....
٥١	١٤-٢- ما يميز الدارسة الحالية عن الدارسات السابقة:.....

٥٣	الفصل الثالث.....
٥٣	الطريقة والإجراءات.....
٥٤	١-٣- منهجية الدراسة:
٥٤	٢-٣- مجتمع الدراسة:
٥٥	٣-٣- عينة الدراسة:
٥٦	٤-٣- وحدات المعاينة:
٥٧	٥-٣- مصادر جمع البيانات:
٥٧	٦-٣- أداة الدراسة:
٥٨	٧-٣- صدق وثبات أداة الدراسة:
٥٩	٨-٣- المعالجة الإحصائية:
٦٠	الفصل الرابع.....
٦٠	عرض ومناقشة النتائج.....
٦١	١-٤- تحليل بيانات الدراسة:
٦٤	٢-٤- مناقشة نتائج الدراسة
٧٦	٣-٤- اختبارات فرضيات الدراسة
٨٥	الفصل الخامس.....
٨٥	النتائج والتوصيات.....
٨٦	١-٥- نتائج الدراسة
٨٩	٢-٥- التوصيات
٩٠	قائمة المراجع.....
٩٠	المراجع باللغة العربية:
٩٥	المراجع باللغة الإنجليزية:
٩٦	الملاحق.....

فهرس الجداول

الصفحة	اسم الجدول
٢٧	الجدول رقم (١) لمحة تاريخية عن التدقيق الداخلي
٦٤	الجدول رقم (٢) ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة
٦٨	الجدول رقم (٣) عددا لاستبانات الموزعة والمستردة والمستبعدة والخاضعة للتحليل الإحصائي
٦٩	الجدول رقم (٤) وحدات المعاينة
٧١	الجدول رقم (٥) إختبار الإتساق الداخلي
٧٥	الجدول رقم (٦) الجدول التكراري لأفراد عينة الدراسة
٧٨	الجدول رقم (٧) تطبيق معايير التدقيق الداخلية الدولية
٨٠	الجدول رقم (٨) تكلفة المواد الخام
٨٣	الجدول رقم (٩) تكلفة الأجور
٨٥	الجدول رقم (١٠) المصاريف الصناعية غير المباشرة
٨٨	الجدول رقم (١١) الفرضية الرئيسية
٩٠	الجدول رقم (١٢) الفرضية الفرعية الأولى
٩٢	الجدول رقم (١٣) الفرضية الفرعية الثانية
٩٤	الجدول رقم (١٤) الفرضية الفرعية الثالثة
٩٦	الجدول رقم (١٥) نتائج إختبارات فرضيات الدراسة

فهرس الأشكال

الصفحة	إسم الشكل
٢١	الشكل (١) أنموذج الدراسة

فهرس الملاحق

١٠٩	آداة الدراسة
١١٥	أسماء المحكمين
١١٥	نتائج إختبار فرضيات الدراسة
١٢٤	أسماء الشركات الصناعية عينة الدراسة

"أثر تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية على التكاليف في الشركات الصناعية الأردنية"

إعداد

حكمت نويران المناصير

إشراف

الأستاذ الدكتور نبيل الحلبي

ملخص الدراسة

هدفت هذه الدراسة إلى بيان أثر تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية على التكاليف في الشركات الصناعية الأردنية. واعتمدت على مصادر البيانات بنوعها الأولية والثانوية وقد تم الحصول على البيانات الثانوية من عدد من الكتب والدراسات السابقة ذات العلاقة بموضوع الدراسة، أما البيانات الأولية فتم الحصول عليها عن طريق توزيع استبانة على عينة الدراسة.

ولتحقيق أهداف الدراسة قام الباحث بتوزيع الاستبانة على عينة الدراسة المكونة من (٤٠) شركة صناعية أردنية، وتم إختيار وحدات المعاينة المكونة من (١٢٠) مديراً وموظفاً ورئيس قسم واعتماد (٧٦) استبياناً لغايات التحليل الإحصائي.

وكننتيجة، فإن تطبيق المعايير الدولية للتدقيق الداخلي (معايير الخواص ومعايير الأداء) يؤثر على التكاليف (المواد الخام والأجور والمصاريف الصناعية غير المباشرة) في الشركات الصناعية الأردنية المدرجة في بورصة عمان. بالإضافة إلى ذلك، أوصت الدراسة بضرورة تطبيق المعايير الدولية للتدقيق الداخلي في الشركات الصناعية، والحاجة إلى عدم تقييد عمل المدقق الداخلي، وتشجيع المدقق الداخلي لفهم دورة التشغيل في الشركات الصناعية.

"The Impact of Applying International Internal Audit Standards on Costs in Jordanian Industrial Companies"

By

Hekmat Al Manaseer

Supervisor

Prof. Dr. Nabil Halabi

Abstract

The current study aimed to investigate the impact of the international internal auditing standards (IIA) application on costs of the Jordanian industrial companies. In order to achieve the study objectives, the study was based on two sources of data, namely primary sources (through the questionnaire form), and secondary sources (such as books and academic journals and other studies related to the subject of the study). The study used questionnaires in order to collect data and achieve the study goals. Thus, (١٢٠) questionnaire forms were distributed among (٤٠) Jordanian industrial companies, (٧٦) questionnaires. Moreover, were valid for analysis opinions and perspectives of managers, employees, and head of departments all were used to test the study hypotheses

The study concluded that, the application of international internal auditing standards (Attribute Standards and Performance Standards) affect the costs (raw materials, wages and industrial overheads) in Jordanian industrial companies listed on Amman Stock Exchange. In addition, the study recommended the need to increase awareness of managers, employees, and head of departments about the objectives of international internal auditing standards application (Attribute Standards and Performance Standards) in these companies, and the need to encourage internal auditor work to deeply understand the operating cycle of thier companies.

الفصل الأول

مقدمة الدراسة وأهميتها

المقدمة:

١-١- مشكلة الدراسة و عناصرها

١-٢- أهمية الدراسة

١-٣- أهداف الدراسة

١-٤- فرضيات الدراسة

١-٥- أنموذج الدراسة

١-٦- التعريفات الإجرائية

١-٧- حدود الدراسة

الفصل الأول

مقدمة الدراسة وخلفيتها

المقدمة

يعتبر التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية محط أنظار المهتمين والباحثين حيث يتمثل هذا الاهتمام في استقلالية نشاط التدقيق الداخلي عن باقي أنشطة الشركات الصناعية وتحقيق الموارد اللازمة لهذا النشاط الهام بما يساهم في تحقيق أهداف الشركات الصناعية (مخلوف، ٢٠٠٧).

ويعد التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية من الأدوات الهامة التي تساهم في حماية أصول الشركات ويحافظ على أداء وصحة المعلومات المتعلقة بالتكاليف و المتمثلة بعناصر التكاليف الثلاث: (المواد الخام، الأجور والمصاريف الصناعية غير المباشرة) (بلان، ٢٠١٢). حيث يعتبر المفهوم الحديث للتدقيق الداخلي أهم أداة تستخدمها الإدارة العليا في الشركات الصناعية لتحقيق الرقابة على هيكل التكاليف الصناعية وضبط مظاهر الهدر والفاقد في المواد الأولية وضبط الوقت الضائع وتخصيص دقيق للتكاليف الصناعية غير المباشرة لمعظم أنشطتها (عبد السيد، ٢٠١٠).

وقد أصبحت معايير التدقيق الداخلي الدولية الصادرة عن معهد المدققين الداخليين (IIA) من الأدوات الرقابية الهامة على مستوى العالم، و تشكل دليلاً إرشادياً يساهم في تحقيق أهداف الشركات الصناعية (بلان، ٢٠١٢).

حيث أن الرقابة على عناصر التكاليف (المواد الخام، الأجور، والمصاريف الصناعية غير المباشرة) تمكن الإدارة من تتبع هذه العناصر واكتشاف أي سوء استخدام لعوامل الإنتاج المتاحة ودراسة مسبباته واتخاذ الإجراءات اللازمة بشأنه، ونظراً للانفتاح العالمي وزيادة قوة المنافسة وانفتاح الأسواق واتفاقيات التجارة العالمية دفع الشركات إلى الاهتمام بنظم التكاليف بهدف الحد من الهدر في عناصر الإنتاج وبالتالي تخفيض هذه التكاليف واعطاء ميزة تنافسية للمنتج من خلال تخفيض الأسعار وزيادة الجودة (الطراونة، أبو جليل، ٢٠١٣).

ولذلك تسعى هذه الدراسة إلى توضيح أثر تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية على التكاليف في الشركات الصناعية الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي.

١-١- مشكلة الدراسة و عناصرها:

تعتبر الأنشطة المتعددة للشركات الصناعية في الأردن من الأنشطة الحيوية التي تؤثر على الاقتصاد الوطني، وتعتمد إدارات تلك الشركات بشكل كبير على التقارير الصادرة من التدقيق الداخلي عن حالات الهدر والفاقد والانحرافات في عناصر التكاليف والمتمثلة في المواد الأولية، الأجور والتكاليف الصناعية غير المباشرة من أجل اتخاذ القرارات المتعلقة في مستقبل الشركة في الحد من الهدر والتكاليف غير المبررة التي تزيد من تكلفة الإنتاج مما يؤدي إلى زيادة الشركة بأسعار منتجاتها وبالتالي فقدان الميزة التنافسية.

وبناءً على ما سبق فإن الغرض من هذه الدراسة هو التعرف على أثر تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية على التكاليف في الشركات الصناعية الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي، ويمكن تحقيق هذا الغرض من خلال الإجابة عن التساؤلات الآتية:

(١) هل يوجد أثر لتطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية (معايير الخواص و معايير الأداء) على التكاليف (المواد الخام، الأجور و المصاريف الصناعية غير المباشرة) في الشركات الصناعية الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي؟

ويتفرع عن هذا السؤال الرئيسي الأسئلة الفرعية التالية:

(١-١) هل يوجد أثر لتطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية على تكلفة المواد الخام في

الشركات الصناعية الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي؟

(١-٢) هل يوجد أثر لتطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية على تكلفة الأجور في الشركات

الصناعية الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي؟

(١-٣) هل يوجد أثر لتطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية على المصاريف الصناعية غير

المباشرة في الشركات الصناعية الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي؟

٢-١- أهمية الدراسة:

تتمثل أهمية الدراسة من خلال استعراض الأهمية النظرية والأهمية العملية كما يلي:

١. الأهمية النظرية: تتمثل الأهمية النظرية بما تم الاطلاع عليه من كتب ومجلات علمية

وأبحاث منشورة ومن دراسات سابقة ذات علاقة في مجال الدراسة المتعلق بتحديد أثر

تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية على التكاليف في الشركات الصناعية المساهمة

العامة الأردنية و المدرجة في سوق عمان المالي، والمساهمة في صياغة الاطار النظري

بما يتوافق مع مسار الدراسات السابقة بهذا المجال وإثراء المكتبة العربية بمعلومات

حول أثر تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية على التكاليف في الشركات الصناعية

الأردنية والمدرجة في سوق عمان المالي.

كما يكتسب هذا البحث أهميته النظرية كونه يواكب التطورات الحديثة في مجال البحوث و الدراسات المحاسبية في الاردن والتي تركز على أثر تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية في الشركات الصناعية الأردنية.

٢. الأهمية العملية: تتمثل الأهمية العملية للدراسة من خلال الحصول على بيانات عن طريق الاستبانة بهدف بيان الأثر من تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية على التكاليف في الشركات الصناعية الأردنية والمدرجة في سوق عمان المالي، وتقديم نتائج الدراسة إلى المهتمين في هذا المجال.

١-٣- أهداف الدراسة:

يتجسد الهدف الرئيسي للدراسة في محاولة معرفة أثر تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية على التكاليف في الشركات الصناعية الأردنية، كما ينبثق عن الهدف الرئيسي الأهداف الفرعية التالية:

١. بيان أثر تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية على تكلفة الأجور في الشركات الصناعية الأردنية.

٢. بيان أثر تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية على تكلفة المواد الخام في الشركات الصناعية الأردنية.

٣. بيان أثر تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية على المصاريف الصناعية غير المباشرة في الشركات الصناعية الأردنية.

٤-١- فرضيات الدراسة:

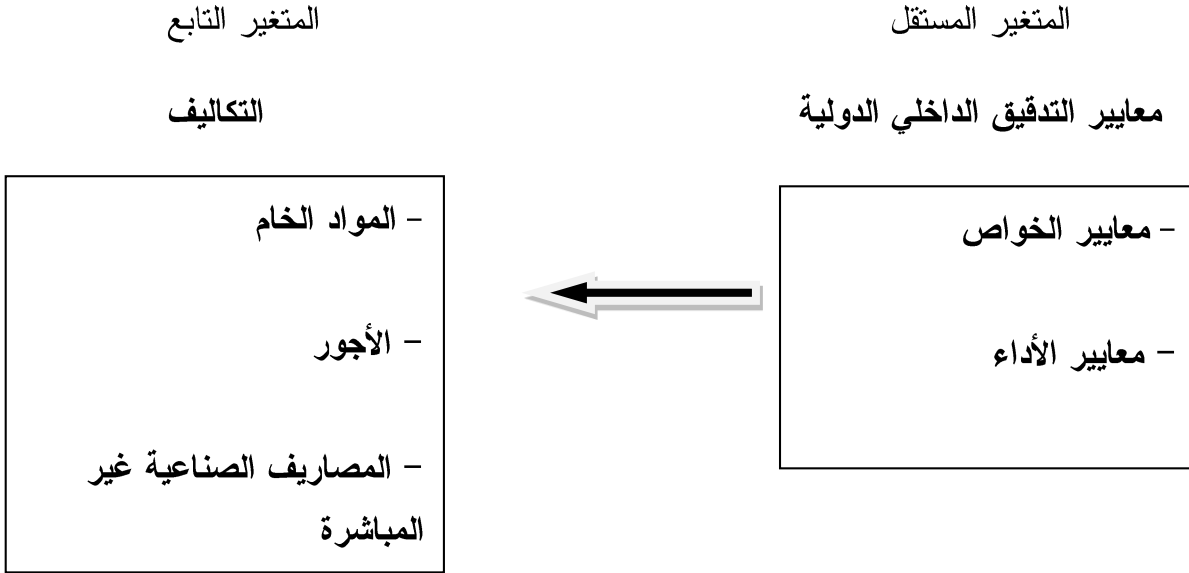
(H₀-١) - الفرضية الرئيسية: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha=٠,٠٥$) لتطبيق معايير التدقيق الداخلية الدولية (معايير الخواص ومعايير الأداء) على التكاليف (المواد الخام، الأجور و المصاريف الصناعية غير المباشرة) في الشركات الصناعية الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي.

(H₀-١-١) - الفرضية الفرعية الأولى: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha=٠,٠٥$) لتطبيق معايير التدقيق الداخلية الدولية على تكلفة المواد الخام في الشركات الصناعية الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي.

(H₀-١-٢) - الفرضية الفرعية الثانية: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha=٠,٠٥$) لتطبيق معايير التدقيق الداخلية الدولية على تكلفة الأجور في الشركات الصناعية الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي.

(H₀-١-٣) - الفرضية الفرعية الثالثة: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha=٠,٠٥$) لتطبيق معايير التدقيق الداخلية الدولية على المصاريف الصناعية غير المباشرة في الشركات الصناعية الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي.

٥-١- أنموذج الدراسة



الشكل رقم (١)

أنموذج الدراسة

المصدر: من إعداد الباحث استناداً إلى:

-بلان (٢٠١٢)

-الجوهر والعقدة (٢٠١٣)

٦-١- التعريفات الاجرائية:

التدقيق الداخلي: يتمثل في الخطة التنظيمية والسجلات والإجراءات التي تهدف للمحافظة على موجودات المنشأة وضمان كفاية استخدامها والتأكد من سلامة ودقة السجلات المحاسبية بحيث تسمح بإعداد بيانات مالية يعتمد عليها، ومحضرة طبقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها للشركات الصناعية الأردنية، وقد تم قياسها من خلال مجموعة من الفقرات التي تضمنتها استبانة الدراسة.

معايير التدقيق:

أصدر معهد المدققين الداخليين "IIA" معايير حديثة لمواكبة المستجدات الاقتصادية إذ أصدرت معايير التدقيق الحديثة في ثلاث مجموعات و كما يأتي:

١. معايير الخواص:

و هي عبارة عن مجموعة مكونة من أربعة معايير رئيسية صادرة من معهد المدققين الداخليين حيث تبدأ بالرقم ١٠٠٠ وتنتهي بالرقم ١٣٠٠ (السلطة والمسؤولية، الاستقلالية، الكفاءة وجودة التدقيق الداخلي) وتتناول سمات وخصائص الأفراد الذين يؤدون أنشطة التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي. و قد تم قياس هذه المعايير والتي تعتبر من عناصر المتغير المستقل وأثرها على عناصر المتغير التابع من خلال مجموعة من الفقرات التي تضمنتها استبانة الدراسة.

٢. معايير الأداء:

و هي عبارة عن سبعة معايير رئيسية صادرة من معهد المدققين الداخليين والتي تبدأ بالرقم ٢٠٠٠ وتنتهي بالرقم ٢٦٠٠ (إدارة التدقيق الداخلي، طبيعة عمل التدقيق الداخلي، تخطيط مهمة العمل، أداء مهمة العمل، توصيل النتائج، مراقبة سير العمل وقبول الإدارة للمخاطر) حيث تصف أنشطة التدقيق الداخلي، ويتم من خلالها قياس أداء تلك الأنشطة في الشركات الصناعية الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي. وقد تم قياس هذه المعايير والتي تعتبر من عناصر المتغير المستقل وأثرها على عناصر المتغير التابع من خلال مجموعة من الفقرات التي تضمنتها استبانة الدراسة.

٣. معايير التطبيق:

هي تطبيق كل من معايير الخواص ومعايير الأداء في حالات محددة، مثل: اختبارات الالتزام، التحقيق بالغش والاحتيال أو مشروع التقييم الذاتي للرقابة.

تكلفة المواد الخام:

وهي تكلفة المواد والسلع الداخلية و التي تستخدم في إنتاج المنتج والتي يمكن تتبعها وربطها بالمنتج بدقة وبطريقة ممكنة اقتصاديا في الشركات الصناعية الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي. وقد تم قياس هذا العنصر من عناصر المتغير التابع من خلال مجموعة من الفقرات التي تضمنتها استبانة الدراسة.

تكلفة الأجور:

تكلفة الوقت أو العمل الذي يصرف في الإنتاج بالنسبة للعاملين و التي يمكن تحديدها وربطها بالمنتج بطريقة ممكنة اقتصاديا في الشركات الصناعية الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي. وقد تم قياس هذا العنصر من عناصر المتغير التابع من خلال مجموعة من الفقرات التي تضمنتها استبانة الدراسة.

تكلفة المصاريف الصناعية غير المباشرة:

وهو ما يحمل للإنتاج من تكاليف مواد غير مباشرة، تكاليف عمل غير مباشرة وتكاليف صناعية غير مباشرة أخرى مثل مصاريف الصيانة والإشراف تم صرفها فعليا خلال فترة وتمت إستفادة الإنتاج منها طوال الفترة ولكن دون تحديد ما أخذه فعلا كل منتج في الشركات الصناعية الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي. وقد تم قياس هذا العنصر من عناصر المتغير التابع من خلال مجموعة من الفقرات التي تضمنتها استبانة الدراسة.

٧-١- حدود الدراسة:

- ١- حدود مكانية: الشركات الصناعية الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي.
- ٢- حدود بشرية: مدراء التدقيق الداخلي، المدراء الماليين، موظفي التدقيق الداخلي والمالية وعددهم الاجمالي (١٢٠).
- ٣- حدود علمية: أثر تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية على التكاليف في الشركات الصناعية الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي (معايير الخواص، معايير الأداء، تكلفة المواد الخام، تخفيض الأجور و تخفيض المصاريف الصناعية غير المباشرة)
- ٤- حدود زمنية: تم إنجاز هذه الدراسة خلال العام ٢٠١٥.

الفصل الثاني

الإطار النظري و الدراسات السابقة

المبحث الأول: الإطار النظري

مقدمة

١-٢ لمحة تاريخية عن التدقيق الداخلي

٢-٢ مفهوم التدقيق الداخلي

٣-٢ أهداف التدقيق الداخلي

٤-٢ فوائد التدقيق الداخلي

٥-٢ معايير التدقيق الداخلي الدولية في الشركات الصناعية

٦-٢ معايير التدقيق الداخلي الدولية و أثرها على التكاليف

٧-٢ عناصر التكاليف في الشركات الصناعية

٨-٢ مفاهيم التكلفة في الشركات الصناعية

٩-٢ تبويب عناصر التكاليف في الشركات الصناعية

١٠-٢ الفرق بين تخفيض التكاليف والرقابة على التكاليف

١١-٢ أهمية التدقيق الداخلي في تحديد فاعلية وكفاءة التكاليف في الشركات الصناعية

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

١٢-٢ الدراسات باللغة العربية

١٣-٢ الدراسات باللغة الإنجليزية

١٤-٢ ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة

مقدمة

بعد الفضائح و الانهيارات المالية للوحدات الاقتصادية العالمية أصبح التدقيق الداخلي من الضرورات التي تشغل الهيئات العلمية في الوقت الحالي، إذ أوصت التقارير العلمية في جميع دول العالم على ضرورة الاهتمام بالدور الذي يلعبه التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية، و ترتب على ذلك تضمين شروط القيد في العديد من البورصات العالمية ضرورة إنشاء قسم خاص بالتدقيق الداخلي في الشركات التي تريد قيد أسهمها في تلك البورصات (سليمان، ٢٠٠٦).

وبين قانون (Sarbanes-Oxley) لعام ٢٠٠٢ والذي وضع كنتيجة لانهيار عدد من الشركات الأمريكية العملاقة ضرورة استقلالية المدقق الداخلي، وتدعيم فعالية التدقيق الداخلي (قراقيش، ٢٠٠٩).

ويعتبر نظام التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية وما ينبثق عنه من إجراءات تساهم في زيادة كفاءة وفاعلية الأنشطة المختلفة وخصوصاً مراكز التكاليف الإنتاجية ومراكز الخدمات الإنتاجية وذلك من خلال تجنب الأعطال، والتالف، والعدم، والعجز في العملية التشغيلية، حيث أن تطبيق إجراءات التدقيق الداخلي تجنب الشركات الصناعية المزيد من التكاليف وتساهم في زيادة ربحيتها (مخلوف، ٢٠٠٧).

٢-١-لمحة تاريخية عن التدقيق الداخلي:

بين أحد الباحثين (مخلوف، ٢٠٠٧) أهم المراحل التي مر بها التدقيق الداخلي فقد كان التدقيق الداخلي يقتصر على التأكد من صحة القيود المسجلة بالدفاتر وخلوها من التلاعب و الأخطاء، كما بين الباحث مخلوف أهم المراحل التي مر بها التدقيق الداخلي وفق الجدول التالي:

الجدول رقم (١) لمحة تاريخية عن التدقيق الداخلي

الوقت	الهدف	النطاق	مدى الاعتراف بدور التدقيق الداخلي.
من العام ١٩٤٣ وما قبل	١. معرفة التحريف في البيانات المالية. ٢. اكتشاف الأخطاء الكتابية	نظام الفحص الشامل	لا يوجد اعتراف بالتدقيق الداخلي.
بعد الحرب العالمية الثانية	تحديد مدى سلامة وصحة تقرير المركز المالي.	مراجعته اختبارية	اعتراف.

المصدر: معدلاً من قبل الباحث استناداً لدراسة (مخلوف، ٢٠٠٧، ص ٣٠)

كان عمل المدقق الداخلي يقتصر على اكتشاف الغش والخطأ من خلال التركيز على التدقيق الحسابي بما فيها إعادة الاحتساب وتدقيق الترحيل والعمليات الحسابية، ونتيجة للتطورات

الاقتصادية والصناعية أصبح البحث عن الغش والخطأ هدف ثانوي (عبد السيد، ٢٠١٠).

حيث تم إنشاء معهد المدققين الداخليين (IIA) في أمريكا في عام ١٩٤١، والذي ساهم بدوره بوضع مجموعة من معايير التدقيق الداخلي، وقد شكلت لجنة متخصصة للخروج بتوصيات

تخص معايير التدقيق الداخلي، وقد قامت اللجان في عام ١٩٧٩ بتقديم تقرير بالنتائج

والتوصيات التي خرجت بها، حيث تم الموافقة عليها بنسبة كبيرة من المتخصصين في التدقيق الداخلي (بلان، ٢٠١٢).

و تم بعد ذلك بناء أطر محدثة لمهنة التدقيق الداخلي الداخلي على أنه نشاط ذو طبيعة مستقلة ويمتاز بالموضوعية ومصاغ لتقديم خدمة للشركة ولتطوير إجراءاتها التشغيلية وهو يساعد الشركة على الوصول لما تسعى له عن طريق صياغة إطار متكامل ويمتاز بالدقة لتحسين إجراءات التعامل مع المخاطر (النونو، ٢٠٠٩).

يرى الباحث أن التطور الذي شهده التدقيق الداخلي كان مواكباً لكبر واتساع حجم الشركات واتساع نطاق أعمالها، لذا كان من الضروري أن يتم الاعتراف بأهمية التدقيق الداخلي لما له من أهمية في الحفاظ على أصول المؤسسة و اكتشاف الأخطاء سواء المتعمدة أو غير المتعمدة وتوجيه الإدارة لاتخاذ القرارات المناسبة لمعالجة هذه الأخطاء التي قد ينتج عنها ارتفاع في تكاليف الإنتاج للشركة.

٢-٢- مفهوم التدقيق الداخلي:

يعد التدقيق الداخلي أحد الوسائل الفعالة للتدقيق الداخلي ويعرف التدقيق الداخلي بأنه مجموعة من الأنشطة المستقلة التي تتشأها الإدارة داخل الشركة للقيام بالتحقق من العمليات و القيود بشكل مستمر لضمان دقة البيانات المالية والإحصائية وللتأكد من كفاية الاحتياطات المتخذة لحماية أصول وأموال الشركة، حيث إن الخدمة التي يقدمها التدقيق الداخلي هي خدمة وقائية على البيانات المالية لأنها تحمي أموال الشركة (الوردات، ٢٠٠٦).

عرف معهد المدققين الداخليين الأمريكي (IIA) التدقيق الداخلي: بأنه نشاط تقيمي مستقل يوجد في منظمة الأعمال لمراقبة العمليات المحاسبية و المالية، و العمليات الأخرى، من أجل تقديم

خدمات وقائية وعلاجية للإدارة، وهو نوع من الرقابة هدفه فحص وتقييم فعالية وسائل الرقابة الأخرى (IIA, ٢٠١٠).

وقد جاء في تعريف المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين أن التدقيق الداخلي هو عبارة عن مراجعة العمليات والقيود التي تتم بشكل مستمر حيث تنفذ من قبل أشخاص مختصين في التدقيق الداخلي (جمعة، ٢٠٠٥).

حيث ازداد الاهتمام بالتدقيق الداخلي بعد الأزمة العالمية في ١٩٢٩/١٩٣٣ في كثير من الدول إثر تعرض عدد من الشركات في هذه الدول إلى الإفلاس وتحميل إدارات هذه الشركات المسؤولية لعدم وجود نظام فعال للتدقيق الداخلي، مما اقتضى وجود نظام للتدقيق الداخلي ملائم وجيد يتمثل في فعالية إجراءات التدقيق الداخلي التي تساعد المدقق الداخلي على فحص وتتبع جميع أنشطة المشروع و إعلام الإدارة العليا بحقيقة أوضاع المشروع، وتزويدها بالتقارير التي تهدف إلى تصويب أي خلل (مخلوف، ٢٠٠٧).

وتعتمد إدارة الشركات على وظيفة التدقيق الداخلي في تعزيز نظم الرقابة الداخلية لديها، و وفق المفهوم الحديث للتدقيق الداخلي فقد أصبحت إدارات التدقيق الداخلي تمارس أنشطتها في مختلف أجزاء التنظيم الإداري للشركات الصناعية، حيث يقوم المدقق الداخلي بفحص وتقييم نظم الرقابة لتحقيق الكفاءة والفاعلية ويتسع أيضاً ليشمل تقييم الأهداف وما دونها من خطوات (مراد، ٢٠٠٨).

كما يقوم المدقق الداخلي برفع توصياته إلى الإدارة العليا في الشركة بأمر تتعلق بتحسين الأداء وتوجيه الإدارة العليا إلى كيفية معالجة الانحرافات وهذا فيه إشارة إلى أن المدقق الداخلي تطور دوره من إكتشاف الأخطاء والإشارة إليها في تقريره إلى توجيه الإدارة العليا بالحلول المناسبة لهذه الأخطاء (المومني، ٢٠٠٩).

يرى الباحث أن التعريف الذي قدمه (المومني، ٢٠٠٩) يعطي دوراً واضحاً للمدقق الداخلي في توجيه الإدارة العليا من خلال إيجاد الحلول المناسبة للأخطاء التي قد تحدث خلال العملية الإنتاجية ومن هذه الأخطاء التي قد تحدث الفاقد في المواد الخام الغير طبيعي نتيجة إهمال العامل أو الوقت الضائع من قبل العمال من غير إنتاج وما لهذا الأمر من زيادة تكاليف على الشركة، ويتلاءم مع طبيعة عمل الشركات الصناعية الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي كما سيرد مناقشته بالقسم العملي للدراسة الحالية.

٢-٣- أهداف التدقيق الداخلي:

يعد التدقيق الداخلي وفقاً للمفاهيم والاتجاهات الحديثة عاملاً مهماً في تخصيص الموارد المتاحة الحديثة بأفضل كفاية ممكنة لإنتاج السلع و الخدمات بجودة عالية، حيث إن البيانات والتقارير المحاسبية غير الدقيقة والتي لم تخضع للتدقيق تضلل متخذ القرار وتؤدي إلى عدم تخصيص للموارد بطريقة رشيدة (عبد السيد، ٢٠١٠).

وبحسب (بلان، ٢٠١٢) فإن أهداف التدقيق الداخلي يمكن تلخيصها بالنقاط التالية:

- ١- بيان مدى كفاية نظام الرقابة الداخلية.
- ٢- التحقق من صحة التقارير والبيانات المالية ومطابقتها مع سياسات الشركة الداخلية.
- ٣- التعرف على مدى التزام الموظفين بتطبيق التعليمات التي تضعها الإدارة.
- ٤- المساهمة في رفع كفاءة أداء الموظفين عن طريق اقتراح البرامج التدريبية المناسبة.
- ٥- تحديد مدى التزام الشركة بالمتطلبات الحكومية والتعاون مع المدقق الخارجي وتقديم المساعدة له.

حيث إن أهداف التدقيق الداخلي يتطلب الوصول إليها إجراء العديد من الدراسات والتي يقع عبئها على المدققين الداخليين، وكلما كانت إمكانيات دائرة التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية محدودة زادت صعوبة الوصول لتلك الأهداف، مما قد يدفع مدير التدقيق الداخلي إلى وضع أهداف يمكن الوصول إليها وبما يتناسب مع الإمكانيات المتاحة (بلان، ٢٠١٢).

وبحسب (رضوان، ٢٠١٢) فإن أهداف التدقيق الداخلي تتمثل بالنقاط التالية:

١. زيادة قيمة الشركة وتحسين عملياتها من خلال مشاركة الإدارة في تخطيط استراتيجية الشركة وتوفير المعلومات التي تساعد في تنفيذ تلك الاستراتيجية.

٢. تقويم وتحسين فاعلية الرقابة.

٣. تقويم وتحسين فاعلية توجيه أنشطة المنظمة ومراقبتها.

يرى الباحث أن التدقيق الداخلي اليوم يلعب دوراً مهماً في توجيه الإدارات في الشركات لاتخاذ القرارات المتعلقة بمستقبل الشركة ويساهم بشكل فعال في رسم السياسات المستقبلية للشركة من خلال التقارير التي يصدرها إلى الإدارة العليا موضحاً فيها الأخطاء والتوجيهات اللازمة لمعالجة هذه الأخطاء من خلال القيام ببعض التدابير التي من شأنها أن تساهم بمعالجة هذه الأخطاء وعدم تكرارها مستقبلاً ومن هذه الأخطاء سوء الاستخدام للمواد الأولية في عملية الإنتاج الأمر الذي يؤدي إلى زيادة نسبة الفاقد من هذه المواد ويترتب على هذا زيادة التكاليف لهذه المواد.

٢-٤- فوائد التدقيق الداخلي:

يساهم التدقيق الداخلي بشكل كبير في الشركات الصناعية، كونه من أهم مكونات نظام الرقابة الداخلية، فهي تمد الإدارة بالمعلومات الضرورية التي تساعد في اتخاذ القرارات، حيث تنشأ وظيفة التدقيق الداخلي داخل الشركة من قبل موظفين مؤهلين ومختصين لهذا الغرض. (الصوص، ٢٠١٢).

وتتلخص فوائد التدقيق الداخلي بالنقاط التالية: (أبو غزالة، ٢٠٠١).

١- توفير البيانات والمعلومات التي يمكن الاعتماد عليها من قبل الإدارة:

عندما تستخدم البيانات والمعلومات كأساس لاتخاذ القرارات وخاصة المتعلقة بتوظيف الموارد تزداد أهميتها فالمعلومات غير الدقيقة من الممكن أن تسبب عدم كفاية التوظيف للموارد المتاحة لمتخذي القرارات المتعلقة بهذه الموارد.

حيث إن أهم ما يقوم به التدقيق الداخلي هو مساعدة الشركات على تنظيم عملية التواصل بين المستويات المختلفة واستخدام موارد الشركة بشكل كفوء وفعال (Donald, Glezen, ١٩٩٧).

٢- تخفيض تكاليف التدقيق الخارجي:

إن قيام المدقق الداخلي بفحص القوائم المالية وتوفير الأدلة المقنعة على خلوها من الأخطاء فإن ذلك يعطي صورة أفضل لعملية فحص المدقق الخارجي للقوائم المالية وايضاً فيما يتعلق بفحص المدقق الخارجي لنظام الرقابة الداخلية مما يساهم بتخفيض أتعاب المدقق الخارجي.

٣- إن فهم وإمام إدارة التدقيق الداخلي للأنظمة والإجراءات المتعلقة بجميع وظائف الشركة يساهم بتزويد التدريب اللازم للقادة المحتملين في الشركة.

٤- التدقيق الداخلي يسهم في معرفة مدى تحقيق غايات و أهداف المنظمة ومدى الانحراف عن ذلك، الأمر الذي يساعد الإدارة على معرفة مكامن الخلل في مسارها وأسباب الانحرافات عن الخطة الموضوعة من قبلها.

كما أن من فوائد التدقيق الداخلي أيضاً تخفيض التكاليف والذي يعني قدرة المنظمة على تصميم، وتصنيع، وتسويق منتجات بأقل تكلفة ممكنة مقارنة مع منافسيها، مما يمكنها من تحقيق أرباح أعلى، فالتكلفة المنخفضة تهيئ فرص البيع بأسعار تنافسية(الطراونة، أبو جليل، ٢٠١٣). ويرتكز هذا البعد على اقل قدر من تكلفة مدخلات الإنتاج مقارنة بالمنافسين، والتي تعني تحقيق تخفيض في التكاليف الكلية لأي صناعة (الطراونة، وأبو جليل، ٢٠١٣).

يرى الباحث أن من أهمية التدقيق الداخلي أيضاً التحسين المستمر في أداء سير العمل بما يحقق أهداف الشركة ومن أهداف الشركة ضبط التكاليف المتمثلة بالمواد الخام والأجور و المصاريف الصناعية غير المباشرة ومن خلال توجيه الإدارة إلى أخذ التدابير اللازمة بمعالجة الأخطاء التي قد ينتج عنها ارتفاع في عناصر التكاليف السالف ذكرها.

٢-٥-معايير التدقيق الداخلي الدولية في الشركات الصناعية.

إن أنشطة التدقيق الداخلي تتم داخل بيئات اقتصادية وثقافية وقانونية متباينة، حيث تتم أنشطة التدقيق الداخلي داخل شركات تتباين أهدافها و أحجامها وهيكلها التنظيمية، ومن خلال أشخاص مختلفين، وكل تلك الاختلافات قد تؤثر على ممارسة أنشطة التدقيق الداخلي في البيئات المختلفة، لذا كان من المهم إخضاع معايير التدقيق الداخلي إلى عملية تطوير مستمر لتسهيل وضبط عمل المدققين الداخليين في ظل هذه المعايير (النونو، ٢٠٠٩).

ومعايير التدقيق الداخلي هي عبارة عن الطرق والأساليب المطبقة من قبل المدقق الداخلي خلال عملية التدقيق، والتدقيق مهنة مستقلة تحكمها معايير، حيث ينبغي للمدقق مراعاة هذه المعايير، أثناء أداء لمهمته (بوتين، ٢٠٠٥).

وأصدر معهد المدققين الداخليين (IIA) معايير حديثة لمواكبة المستجدات الاقتصادية مقسمة إلى مجموعتين وفسرها كما يلي:

١. معايير الخواص وتتكون من:

أ- الغرض، والسلطة والمسؤولية، معيار رقم ١٠٠٠ (٣-٢، PP, ٢٠١٠, IIA).

يعتبر ميثاق التدقيق الداخلي هو المستند الرسمي الذي يحدد أغراض وسلطات ومسؤوليات نشاط التدقيق الداخلي. كما أن ميثاق التدقيق الداخلي يحدد وضع نشاط التدقيق الداخلي ضمن المؤسسة، بما في ذلك طبيعة علاقة التبعية الوظيفية التي تربط بين الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي ومجلس الإدارة، ويخوله بالاطلاع على سجلات المؤسسة والاتصال بموظفيها و الدخول إلى مختلف منشآتها، مما يلزم لأداء مهام التدقيق الداخلي، كما يحدد نطاق أنشطة التدقيق الداخلي. وتكون الموافقة النهائية على ميثاق التدقيق الداخلي من صلاحيات مجلس الإدارة.

وكما يجب مراعاة تعريف التدقيق الداخلي ومبادئ أخلاقيات المهنة والمعايير الدولية المهنية لممارسة التدقيق الداخلي في ميثاق التدقيق الداخلي، وينبغي على مدير التدقيق الداخلي مناقشة معايير التدقيق الداخلي مع الإدارة العليا ومجلس الإدارة للشركة.

يرى الباحث أن هذا المعيار يوفر للمدقق الداخلي المساحة الكافية ضمن الصلاحيات والنطاق المحدد له ليقوم بعمله بحرية ودون تأثير بموجب الموافقة التي حصل عليها من مجلس الإدارة فيستطيع المدقق الداخلي بذلك التأكد من وجود معايير تشغيلية لقياس الاستخدام الأمثل للموارد، مثال ذلك: المواد الخام وعدم الهدر في استخدام هذا المواد، حيث تم قياس هذا المعيار وأثره على متغيرات الدراسة التابعة والمتمثلة في تكاليف (المواد الخام، الأجور و المصاريف الصناعية غير المباشرة) من خلال أسئلة الاستبانة لاحقاً بالدراسة العملية.

ب- الاستقلالية والموضوعية، معيار رقم ١١٠٠ (٦-٣، PP، ٢٠١٠، IIA).

إن الاستقلالية للمدققين الداخليين تعني تحررهم من الشروط والظروف التي تهدد قدرة نشاط التدقيق الداخلي على القيام بمسؤوليات التدقيق الداخلي على نحو غير متحيز. ولكي يتسنى للمدقق تحقيق درجة الاستقلالية اللازمة للتدقيق الداخلي، يلزم أن تتاح للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي إمكانية الوصول المباشر من دون أي معوقات إلى الإدارة العليا ومجلس الإدارة. وهذا يمكن تحقيقه من خلال إقرار صلة تبعية مزدوجة تربط المدقق الداخلي بالإدارة العليا بشكل مباشر. ويجب أن يتم التحكم في مصادر التهديد التي تهدد استقلالية المدقق الداخلي.

أما الموضوعية فيقصد بها التوجهات الذهنية غير المتحيزة التي تكفل قيام المدققين الداخليين بمهام التدقيق الداخلي على نحو يجعلهم يؤمنون بنتائج أعمالهم. وتستلزم الموضوعية ألا يعلق المدققون الداخليون آراءهم وأحكامهم وتقديرهم بشأن مسائل التدقيق الداخلي على آراء أو مواقف الآخرين.

ويجب أن لا يكون هناك تضارب مصالح في عمل المدقق الداخلي كالمصالح الشخصية والتي ينتج عنها ضعف في قدرة المدقق الداخلي على أداء واجباته ومسؤولياته أداء موضوعياً، ويجب أن يتمتع المدقق الداخلي عن تقييم العمليات التي كان مسؤول عنها فيما سبق تجنباً للأسباب التي قد تضعف موضوعيته.

يرى الباحث أن هذا المعيار يتيح للمدقق الداخلي إيصال نتائج عملية التدقيق الداخلي إلى الإدارة من غير تحيز وبشكل موضوعي من خلال التحكم في المصادر التي تهدد الاستقلالية الموضوعية للمدقق الداخلي، وهذا يساهم في زيادة دقة التقارير الصادرة من قبل التدقيق الداخلي و التي تساهم في رسم سياسات الشركة ومعالجة الأخطاء أو الممارسات التي قد يقوم بها العاملون في الشركة مثل ضياع الوقت من غير إنتاج نتيجة لعدم التقيد بالواجبات الموكلة لهم، حيث تم قياس هذا المعيار وأثره على متغيرات الدراسة التابعة والمتمثلة في تكاليف (المواد الخام، الأجور و المصاريف الصناعية غير المباشرة) من خلال أسئلة الاستبانة لاحقاً بالدراسة العملية.

ت- الكفاءة و العناية المهنية اللازمة، معيار رقم ١٢٠٠ (٩-٦، PP، ٢٠١٠، IIA).

يقصد بالمعرفة والمهارات والقدرات الأخرى معاً الكفاءة المهنية اللازمة لكي يؤدي المدققون الداخليون مسؤولياتهم المهنية أداءً فعالاً. ويجب على المدققين الداخليين بذل مستوى العناية والمهارة المتوقع أن يكون عليها أي مدقق داخلي يتحلى بمستوى معقول من التبصر والاعتدال، وأن يأخذو بعين الاعتبار احتمال وجود أخطاء جسيمة أو احتيال وعدم تقييد بالتعليمات المنصوص عليها من قبل إدارة الشركة، ويجب عليهم أيضاً أن يطورو معرفتهم ومهاراتهم عن طريق التطوير المهني المستمر.

كما أن معظم المنشآت تعزز دوائر التدقيق الداخلي التابعة لها بموظفين متخصصين في فروع أخرى (غير المحاسبة)، مثل: الضرائب، والحاسب، والإدارة وهذا يسهم في قدرة دائرة التدقيق الداخلي على التدقيق على جميع جوانب الأنشطة في الشركات الصناعية (Prawitt&Smith, ٢٠٠٩).

يرى الباحث هنا أن تمتع المدقق الداخلي بالكفاءة المهنية يسهم بفهمه بشكل أوسع للعمليات التشغيلية في الشركة وقدرته على إيجاد الحلول في حال وجود أي مشاكل في أي جزء من أجزاء الشركة كأن يقوم المدقق الداخلي باستخدام التدقيق الذي يعتمد على تحليل البيانات لمحاولة معرفة أسباب ارتفاع المصاريف الصناعية غير المباشرة، حيث تم قياس هذا المعيار وأثره على متغيرات الدراسة التابعة والمتمثلة في تكاليف (المواد الخام، الأجور و المصاريف الصناعية غير المباشرة) من خلال أسئلة الاستبانة بالدراسة العملية.

ث- جودة التدقيق الداخلي، معيار رقم ١٣٠٠ (١٣-٩، PP، ٢٠١٠، IIA).

يعتبر قيام الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بتصميم برنامج لتأكيد وتحسين الجودة للتمكن من إجراء تقييم لمدى توافق نشاط التدقيق الداخلي مع تعريف التدقيق الداخلي و المعايير، وتقييم ما إذا كان المدققون الداخليون يطبقون مبادئ أخلاقيات المهنة من خلال المراقبة المستمرة لأداء نشاط التدقيق الداخلي، ومراجعات دورية تنفذ بأسلوب التقييم الذاتي أو بواسطة أشخاص آخرين من داخل المؤسسة ممن تتوفر لهم المعرفة بأصول ممارسة التدقيق الداخلي.

وكما يتضمن أيضاً البرنامج تقييم كفاءة وفاعلية نشاط التدقيق الداخلي وتحديد فرص التحسين فيه، وإبلاغ الإدارة العليا بنتائج برنامج تأكيد وتحسين الجودة على الأقل مرة كل سنة من قبل مدير التدقيق الداخلي، وتشمل النتائج لبرنامج تأكيد وتحسين الجودة تقييم فريق التدقيق الداخلي بشأن مدى توافق عملهم مع المعايير الدولية للتدقيق الداخلي.

يرى الباحث أن معيار جودة التدقيق الداخلي يساهم في التزام موظفوا التدقيق الداخلي في الشركة بالمعايير الدولية للتدقيق الداخلي من خلال البرنامج الذي يتم تصميمه من قبل مدير التدقيق الداخلي وهذا يساهم في زيادة الرقابة على تكاليف الإنتاج، حيث تم قياس هذا المعيار وأثره على متغيرات الدراسة التابعة والمتمثلة في تكاليف (المواد الخام، الأجور و المصاريف الصناعية غير المباشرة) من خلال أسئلة الاستبانة بالدراسة العملية.

٢. معايير الأداء وتتكون من:

أ- إدارة نشاط التدقيق الداخلي، معيار رقم ٢٠٠٠ (١٦-١٣، PP، ٢٠١٠، IIA).

يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يدير نشاط التدقيق الداخلي بفاعلية لضمان تحقيق قيمة مضافة للمؤسسة، ويكون نشاط التدقيق الداخلي قد تمت إدارته بفاعلية عندما:

١. تحقق نتائج أعمال نشاط التدقيق الداخلي الأغراض والمسؤوليات المبينة في ميثاق التدقيق الداخلي.

٢. يتوافق نشاط التدقيق الداخلي مع تعريف التدقيق الداخلي و المعايير.

٣. يثبت الأفراد الذين يكونون جزء من نشاط التدقيق الداخلي تقيدهم بمبادئ أخلاقيات المهنة و المعايير.

وكما يجب على مدير التدقيق الداخلي وضع خطط مرتكزة على المخاطر، وذلك لتحديد أولويات نشاط التدقيق الداخلي، وبما يتماشى مع أهداف المؤسسة، ويتم إبلاغ الإدارة العليا بخطط نشاط التدقيق الداخلي والموارد اللازمة لها إلى الإدارة العليا لمراجعتها و الموافقة عليها. يرى الباحث أن تحقيق نشاط التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية الأردنية يعطي قيمة مضافة للشركة من خلال مساهمته بفاعلية وكفاءة في عمليات إدارة المخاطر و الرقابة على التكاليف بما يساهم في الحد من تكاليف الفاقد الغير طبيعي في المواد الخام، الحد من الوقت الضائع من قبل العمال و الحد من المصاريف الصناعية غير المباشرة، حيث تم قياس هذا المعيار وأثره على متغيرات الدراسة التابعة والمتمثلة في تكاليف (المواد الخام، الأجور و المصاريف الصناعية غير المباشرة) من خلال أسئلة الاستبانة بالدراسة العملية والتي سيتم مناقشتها لاحقاً بالدراسة العملية.

ب- طبيعة عمل التدقيق الداخلي، معيار رقم ٢١٠٠ (٢٠-١٧، PP، ٢٠١٠، IIA).

يجب أن يساعد المدقق الداخلي المؤسسة في الحفاظ على إجراءات وضوابط رقابية فعالة من خلال تقييم فاعلية وكفاءة نشاط التدقيق الداخلي وتعزيز التحسين المستمر فيه، وتشمل عملية التقييم لنشاط التدقيق الداخلي مدى كفاءة وفاعلية الضوابط الرقابية في الاستجابة للمخاطر التي قد تتعرض لها الشركة نتيجة لعدم موثوقية وسلامة المعلومات المالية والتشغيلية وعدم التقيد بالقوانين والأنظمة واللوائح والإجراءات والعقود.

كما أنه يجب على المدقق الداخلي أن يضع الخطة الخاصة بالمخاطر، إذ يجب أن تستند خطة التدقيق الداخلي على تقييم المخاطر التي تتم مرة كل سنة على الأقل، وعلى المدقق الداخلي أيضاً أن ينظر في أمر قبول الاستشارات المقترحة بناءً على استهداف تحسين إدارة المخاطر وتحسين عمليات المنظمة (بلان، ٢٠١٢).

يرى الباحث أن من المخاطر التي تهدد عمل الشركة هو ارتفاع تكاليف الإنتاج، حيث تهدف الشركات إلى إيجاد طرق مناسبة لتخفيض تكاليف إنتاجها لكي تستطيع أن تنافس في السوق، حيث تم قياس هذا المعيار وأثره على متغيرات الدراسة التابعة والمتمثلة في تكاليف (المواد الخام، الأجور و المصاريف الصناعية غير المباشرة) من خلال أسئلة الاستبانة بالدراسة العملية.

ت- تخطيط مهمة العمل، معيار رقم ٢٢٠٠ (٢٣-٢٠، PP، ٢٠١٠، IIA).

يجب أن يقوم المدقق الداخلي بتطوير وتوثيق خطة عمل لكل مهمة من مهام التدقيق، تتضمن أهداف المهمة، نطاقها، توقيتها والموارد المخصصة لها. وفي حال كانت مهمة التدقيق لجهات خارج المؤسسة، يجب على المدققون الداخليون أن يتفقوا معها بشكل خطي على أهداف

المهمة، نطاقها، توقيتها والموارد المخصصة لها، بما في ذلك إيضاح القيود المفروضة على توزيع نتائج المهمة والاطلاع على السجلات والمستندات المتعلقة بها.

كما يجب أن يأخذ المدقق الداخلي في اعتباره عند تطوير أهداف التدقيق الداخلي احتمال وجود أخطاء هامة أو احتيال أو حالات عدم تقييد بالأنظمة والتعليمات. ويجب أن يشمل نطاق مهمة التدقيق دراسة الأنظمة والسجلات والوثائق ذات الصلة والأفراد المعنيين بها والممتلكات المادية المتصلة بها، وأن يتم تحديد الموارد المناسبة والكافية اللازمة لتحقيق أهداف مهمة التدقيق الداخلي ويتم توظيف الأفراد اللازمين لتنفيذ مهمة التدقيق الداخلي.

يرى الباحث أن الضوابط والإجراءات الرقابية في حال لم تكن كافية لتحديد ما إذا كانت الأهداف والغايات قد تم تحقيقها، فيجب على المدققين الداخليين أن يعملوا مع الإدارة لتطوير مقاييس تقييم مناسبة، حيث سيتم قياس هذا المعيار وأثره على متغيرات الدراسة التابعة والمتمثلة في تكاليف (المواد الخام، الأجور و المصاريف الصناعية غير المباشرة) من خلال أسئلة الاستبانة لاحقاً بالدراسة العملية.

ث- أداء مهمة العمل، معيار رقم ٢٣٠٠ (٢٥-٢٣، PP، ٢٠١٠، IIA).

ينبغي على المدققين الداخليين أن يقوموا بتحديد و تحليل و تقويم و تسجيل معلومات كافية لتحقيق أهداف المهمة التي يتولون القيام بها، حيث تكون المعلومات كافية عندما تكون معلومات حقيقية ووافية ومقنعة.

كما يجب على المدقق الداخلي وضع استنتاجات ونتائج مهمة التدقيق الداخلي على أساس أعمال التحليل والتقييم المناسبة وتوثيق المعلومات اللازمة لتأييد استنتاجات ونتائج مهمة التدقيق، ويجب أن يقوم مدير التدقيق الداخلي بالإشراف على المهام بالشكل المناسب، بما يكفل تحقيق أهدافها وتأكيد جودتها وتطوير طاقم العمل.

يرى الباحث أن المدقق عندما يقوم بأداء مهمة العمل وفق المعيار اعلاه فإنه يستطيع بذلك أن يحدد أي انحرافات عن المعايير التشغيلية التي تم تحديدها مسبقاً وتحليلها وتوصيلها للإدارة لاتخاذ الإجراءات التصحيحية. كما يمكنه التأكد مستقبلاً من أن هناك إجراءات تصحيحية تم اتخاذها لتلافي تكرار هذه الانحرافات ومن الأمثلة على ذلك الانحرافات بين المصاريف الصناعية غير المباشرة المتوقعة و المصاريف الفعلية، حيث تم قياس هذا المعيار وأثره على متغيرات الدراسة التابعة والمتمثلة في تكاليف (المواد الخام، الأجور و المصاريف الصناعية غير المباشرة) من خلال أسئلة الاستبانة بالدراسة العملية.

ج- توصيل النتائج، معيار رقم ٢٤٠٠ (٢٠١٠, PP ٢٥-٣٠, IIA).

يجب على المدققين الداخليين تبليغ نتائج المهام، بحيث تشمل التبليغات المتعلقة بنتائج مهمة التدقيق أهداف تلك المهمة ونطاقها والاستنتاجات التي تم التوصل إليها والتوصيات المقترحة بشأنها وخطط العمل المتعلقة بها. يجب أيضاً أن تكون التبليغات دقيقة، موضوعية، واضحة، موجزة، بناءة وكاملة وأن تصدر بالوقت المناسب.

كما يجب أيضاً التبليغ عن حالات عدم التقيد بمبادئ أخلاقيات المهنة وتكون مهمة التبليغ لنتائج مهمة التدقيق ومراجعتها قبل إصدارها من مهام مدير التدقيق الداخلي أو من ينوب عنه. و يجب على مدير التدقيق الداخلي أن يرفع تقاريره إلى مجلس الإدارة والإدارة العليا بشكل دوري بحيث تشمل هذه التقارير أهداف أنشطة التدقيق الداخلي، السلطات والمسؤوليات المتصلة بخطة العمل (بلان، ٢٠١٢).

يرى الباحث أن عملية إيصال نتائج أعمال التدقيق الداخلي هي العملية التي يتوج بها عمل المدقق الداخلي وعليه يجب أن تكون دقيقة وواضحة وموضوعية، حيث إن هذه النتائج سيتم الاعتماد عليها من قبل الإدارة لاتخاذ القرارات المتعلقة بخطط ومستقبل الشركة القادم، بحيث توضح الأخطاء إن وجدت ومن هذه الأخطاء استعمال موارد الإنتاج بشكل غير مناسب وينتج عن ذلك تحمل الشركة تكاليف، مثل: تكاليف إعادة التشغيل، وإصلاح التالف والعامد، حيث تم قياس هذا المعيار وأثره على متغيرات الدراسة التابعة والمتمثلة في تكاليف (المواد الخام، الأجور و المصاريف الصناعية غير المباشرة) من خلال أسئلة الاستبانة بالدراسة العملية.

ح-مراقبة سير العمل، معيار رقم ٢٥٠٠ (٢٠١٠,PP,IIA)

يجب على مدير التدقيق الداخلي وضع وإرساء وصون نظام لمتابعة ما يتخذ إزاء النتائج التي تم إبلاغها إلى الإدارة، وأن الإجراءات التي تتخذها الإدارة قد تم تطبيقها تطبيقاً فعالاً أو أن الإدارة قد تقبلت المخاطر المترتبة عن عدم اتخاذ الإجراءات اللازمة.

إن مهمة متابعة ومراقبة سير العمل تقع بشكل مباشر على مدير التدقيق الداخلي الذي يجب أن يكون حريصاً على أن يؤسس نظام للعمل ويتولى مسؤولية الحفاظ عليه ومراقبته وإيصال النتائج للإدارة (رضوان، ٢٠١٢).

يرى الباحث هنا بأن دور المدقق ليس فقط إبلاغ النتائج بل متابعة ما تم إتخاذه من قبل الإدارة اتجاه الملاحظات التي تم توصيلها لها، وأيضاً هل قام العاملين بالشركة بتطبيق ما تم إصداره من قبل الإدارة من قرارات، وهنا نلاحظ أن دور المدقق لم ينتهي عند إيصال النتائج فقط، فعلى سبيل المثال لو قام المدقق الداخلي بالإشارة في تقريره أن هناك تأخير في دوام الموظفين وهذا يلزم باتخاذ إجراء مثل وضع جهاز البصمة، هذا الإجراء يساهم في ضبط دوام

الموظفين من خلال إتخاذ إجراءات بحق المتأخرين عن الدوام، مثل: خصم الرواتب أو عقوبة إدارية، ونتيجة ذلك تضمن الإدارة تقيد الموظفين بالعمل والمحافظة على مستوى الإنتاجية المطلوب، حيث تم قياس هذا المعيار وأثره على متغيرات الدراسة التابعة والمتمثلة في تكاليف (المواد الخام، الأجور و المصاريف الصناعية غير المباشرة) من خلال أسئلة الاستبانة بالدراسة العملية.

خ- قبول الإدارة للمخاطر، معيار رقم ٢٦٠٠ (٣١-٣٠,PP,٢٠١٠,IIA).

عندما يعتقد مدير التدقيق الداخلي أن الإدارة العليا قد قامت بقبول مستوى من المخاطر المتبقية يمكن أن يكون بإعتقاده مستوى غير مقبول للمؤسسة، يجب عليه أن يناقش تلك المسألة مع الإدارة العليا. إذا لم يتم حسم مسألة القرار بشأن المستوى المقبول للمخاطر المتبقية، فيجب على المدقق الداخلي رفع المسألة إلى مجلس إدارة المؤسسة لحسمها بمعرفتها.

يرى الباحث هنا من خلال هذا المعيار الحرص الواجب أن يكون عليه المدقق الداخلي، وأن هذا الحرص له دور مهم في تلافي الكثير من الأخطاء و المخاطر التي قد تقع فيها الشركة نتيجة للأخطاء التي قد تحدث نتيجة للإهمال أو التقصير، حيث تم قياس هذا المعيار وأثره على متغيرات الدراسة التابعة والمتمثلة في تكاليف (المواد الخام، الأجور و المصاريف الصناعية غير المباشرة) من خلال أسئلة الاستبانة بالدراسة العملية.

٢-٦- معايير التدقيق الداخلي الدولية وأثرها على التكاليف:

تعتبر المعايير الدولية للتدقيق الداخلي بمثابة المقاييس والقواعد التي يمكن بواسطتها تقييم عمليات وخدمات وظيفة التدقيق الداخلي، باعتبار أن الإلتزام بها يؤدي إلى تحقيق أهداف هذه الوظيفة، وذلك أن هذه المعايير تم وضعها على أساس إطار نظري واضح، يحدد المبادئ الأساسية التي تحكم مهنة التدقيق الداخلي (Diard & Trebucq, ٢٠٠٧).

حيث تلعب إدارة التدقيق الداخلي دوراً متزايداً في نظام جودة الأداء والذي يحقق عدداً من المزايا من أهمها تخفيض التكاليف وبالتالي يمكن تجنب الكثير من التكاليف الزائدة مثل: تكاليف إعادة التشغيل وإصلاح التالف والعامد وتحسين الوضع الاستراتيجي للمنشأة فضلاً عن عدم الحاجة إلى الكثير من الإجراءات التي تتعلق بحساب وتحميل تكلفة الوحدات المعيبة، والمدقق الداخلي مسؤول عن الأمور التالية: (علي والسيد، ٢٠٠٦).

١. يجب أن يتأكد المدقق الداخلي من وجود معايير تشغيلية لقياس الاستخدام الفعال والاقتصادي للموارد.

٢. التأكد من أن المعايير التشغيلية الموضوعية مفهومة من قبل العمال وأن هناك التزام بهذه المعايير من قبلهم.

٣. إن أي إنحرافات عن المعايير التشغيلية يتم تحديدها وتحليلها وتوصيلها للإدارة لاتخاذ الإجراءات التصحيحية.

٤. التأكد من أن هناك إجراءات تصحيحية تم إتخاذها.

يرى الباحث أن تطبيق معايير التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية يلعب دوراً مهماً في حماية أصول الشركة من خلال الضوابط الرقابية على العمليات التشغيلية، ويحاول الباحث معرفة أيضاً أثر تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية على التكاليف في الشركات الصناعية الأردنية من خلال هذه الدراسة.

٢-٧- عناصر التكاليف في الشركات الصناعية

إن النشاط الذي تشهده المؤسسات حالياً في محيط يتميز بالمنافسة المتزايدة، وقصر دورة حياة المنتجات ورغبة المستهلكين في منتجات متجددة وبأسعار أقل وبالتالي حتى تتمكن المؤسسة من التحكم في أسعار منتجاتها فإنه يتوجب عليها مراعاة تكلفة هذه المنتجات وذلك من خلال السعي الدائم لتخفيضها خاصة وأن التحكم في التكلفة أصبح يمثل سلاحاً تنافسياً مهماً، فهو يجعل أداءها يفوق أداء منافسيها في إنتاج المنتجات أو الخدمات بأقل التكاليف وبالتالي الحصول على أرباح مستدامة بأسعار أقل دون إهمال جودة المنتج والخدمة المقدمة (بن طاعة، ٢٠٠٩).

ويعد تقسيم عناصر التكاليف من الأمور الأساسية لتحديد تكلفة الوحدات المنتجة في الشركات الصناعية، حيث تقسم عناصر التكاليف الشركات الصناعية إلى ثلاثة عناصر رئيسية (درغام، ٢٠٠٧).

١. عنصر المواد الأولية: وهي عبارة عن تكلفة المواد المستخدمة في تصنيع المنتج ويمثل نسبة كبيرة من مجموعة تكلفة المنتج تكاد تتجاوز ٥٠%-٦٠% في بعض الصناعات كما تراه وحدات المعاينة في الدراسة.

٢. عنصر العمل المباشر: وهي عبارة عن الأجور التي تتكبدها الشركة في سبيل الحصول على خدمات العنصر الإنساني.

٣. عنصر المصروفات غير المباشرة: وهو عبارة عن أي تكلفة لا تتدرج تحت عنصري المواد والعمل وتكون لازمة لإتمام عملية الإنتاج.

يرى الباحث أن عناصر التكاليف السالف ذكرها والتي تمثل عناصر المتغير التابع لدراستي من المهم جداً تقسيمها بهذا الشكل لما لذلك من أهمية في توزيع نسبة تكلفة كل عنصر من عناصر التكاليف على المنتج وبما يسهم في معرفة التكلفة الحقيقية للمنتج وتحديد السعر له.

٢-٨- مفاهيم التكلفة في الشركات الصناعية:

يمكننا من حيث المفهوم التفرقة بين عدد من المصطلحات المحاسبية للتكلفة منها: النفقة والتكلفة والمصروف والخسارة والتي تساهم في تحديد تكلفة المنتج في الشركات الصناعية الأردنية (بنطاطة، ٢٠٠٩).

١- النفقة:

تعرف النفقة بأنها تضحية اختيارية بموارد اقتصادية في الماضي والحاضر والمستقبل في سبيل الحصول على أصول لم تصل بعد إلى مقر الشركة لذلك يكون توقيت الحصول على المنافع هو مدى زمنية تقع حدودها في المستقبل مثال ذلك الدفعات المقدمة لشراء آلات ومعدات من الداخل أو الخارج لم تصل بعد، والدفعات المقدمة لشراء مباني و إنشاءات لم تستلم بعد.

٢- التكلفة:

تعرف التكلفة بأنها تضحية اختيارية بموارد اقتصادية في الماضي والحاضر والمستقبل في سبيل الحصول على أصول وصلت بالفعل إلى مقر الشركة لذلك يكون توقيت الحصول على المنافع هو مدى زمني تكون حدوده في الحاضر والمستقبل و يتوقف ذلك على نسبة المنافع المستفدة في الحاضر إلى إجمالي المنافع المتوقعة من هذه الأصول.

٣- المصروف:

يعرف المصروف بأنه تضحية اختيارية بموارد اقتصادية في سبيل الحصول على منافع معينة.

٤- الخسارة:

تعرف الخسارة بأنها تضحية بموارد اقتصادية دون الحصول على منفعة. ومن الأمثلة تكلفة المخزون التالف بسبب الإهمال في النقل أو التخزين.

٢-٩- تبويب عناصر التكاليف في الشركات الصناعية:

إن تحديد أنواع التكاليف حسب أسس التبويب المختلفة بحسب (بن طاعة، ٢٠٠٩ و زامل

(٢٠٠٠) يتمثل فيما يلي:

١- تبويب عناصر التكاليف حسب علاقة العنصر بالسلعة المنتجة (وحدة الإنتاج):**أ- التكاليف المباشرة:**

هي عناصر التكاليف التي يمكن ربطها أو تخصيصها ماديا أو ماليا بسهولة وبشكل

مباشر لوحدة التكلفة وتقسّم إلى قسمين وهما:

١. المواد الخام ومن الأمثلة عليها: القطن في صناعة الغزل، الأخشاب في صناعة الأثاث،

الصلب في صناعة السفن.

٢. أجور عمال الإنتاج، ويطلق على مجموع التكاليف المباشرة مصطلح التكاليف الأولية.

ب-التكاليف غير المباشرة:

هي عناصر التكاليف التي لا يمكن ربطها أو تخصيصها مادياً أو مالياً بسهولة وبشكل مباشر لوحدة التكلفة ويعبر عنها بالمصاريف الصناعية غير المباشرة. هذه التكاليف تعتبر غير مباشرة إما لأنها تتفق من أجل المؤسسة ككل، أو لأن محاولة تخصيصها بشكل مباشر سوف تحمل المنشأة نفقات لا تبررها درجة الدقة في البيانات الناتجة عن عملية التخصيص، نظراً لعدم أهميتها النسبية، ومن أمثلة التكاليف (المصاريف) غير المباشرة: مجموع المستلزمات السلعية الفرعية، دور مشرفي العمال، الإضاءة، الإيجار، التأمين على الأصول، وقد تدخل بعض المواد بشكل مباشر في تركيب المنتج النهائي، ولكن نظراً لانخفاض أهميتها النسبية تعتبر تكلفة غير مباشرة مثل المسامير في صناعة الآثاث (أبو شنب، ٢٠٠٨).

٢-التبويب على أساس الجودة:

قسمت التكاليف على أساس الجودة إلى نوعين أطلق على النوع الأول بالتكاليف الإيجابية وهي النفقات التي تصرفها المنظمة وتحقق عائداً أو قيمة تضاف للقيمة الكلية التي يعبر عنها بالمرجات، وهذا النوع من التكاليف لا يشكل خطورة على الشركة، وتعتبر نفقات استثمارية، مثل: نفقات التدريب و النفقات التي تنفق من أجل منع وقوع أخطاء في عمليات التصنيع. أما النوع الثاني فهو التكاليف السلبية ويقصد بها النفقات التي تصرف و لا يتحقق منها عائداً أو قيمة إضافية للشركة ومن أمثلتها(عقبلي، ٢٠٠١):

١- التكاليف التي تتحملها الشركة بسبب الأخطاء التي تقع في عمليات التصنيع أو تقديم

الخدمة وتشمل ما يلي:

- تكلفة الهدر في المواد المستخدمة في عملية التصنيع.
- تكلفة الوقت الضائع من قبل العمال لتلافي الأخطاء.

- تكلفة عدم رضا الزبون في حالة وصول السلعة وفيها عيوب.

٢- توفير مواد ومستلزمات للعمل زيادة عن حاجة الشركة مما يرفع من تكلفة التخزين لهذه

المواد الزائدة دون مبرر ومن الممكن أيضاً أن تتعرض للتلف مما يؤدي لخسارتها.

يرى الباحث أنه من الضروري إيجاد الطرق المناسبة لضبط التكاليف التي

تتحملها الشركات الصناعية والناجمة عن أخطاء في عمليات التصنيع ومن خلال القيام

بأبحاث تركز على العوامل التي من الممكن أن تساهم في الحد من هذه التكاليف وهو

ما يحاول الباحث بيانه من خلال دراسته عن أثر تطبيق معايير التدقيق الداخلي على

التكاليف في الشركات الصناعية الأردنية.

٢-١٠- الفرق بين تخفيض التكاليف والرقابة على التكاليف:

إن الرقابة على التكاليف وتخفيض التكاليف ليسا مترادفان. فتخفيض التكلفة يعني أداء

نفس المهمة بتكلفة أقل من التكلفة الفعلية السابقة أو التكلفة المعيارية بينما تعني رقابة التكاليف

الحفاظ على التكاليف في نطاق الحدود المحددة لها مقدما سواء كانت معيارية أو فعلية، وقد يتم

تحقيق التخفيض في التكلفة بكفاءة عن طريق استخدام الأرخص من عناصر المواد المباشرة

والعمالة المستخدمة أو بتحسين تصميم المنتج أو طرق الإنتاج أو بكل هذه الإجراءات مع بعضها

(بن طاطة، ٢٠٠٩ ومرعي، ١٩٩٩).

حيث إن مساهمة المدقق الداخلي بشكل فعال داخل الشركة من خلال قيامه ببذل العناية

المهنية اللازمة يسهم بتخفيض التكاليف من خلال تخفيض اتعاب المدققين الخارجيين، حيث

يسهم المدقق الداخلي في تقليل نسبة الأخطاء في البيانات المالية مما يؤدي إلى تقليل الجهد

والوقت الذي يبذله المدقق الخارجي في عملية التدقيق (Felix and Gramling, ٢٠٠١).

يرى الباحث أن الهدف من الرقابة على التكاليف و تخفيض التكاليف هو تحقيق الكفاءة في استخدام الموارد المتاحة في الشركة والبحث عن افضل الطرق لاستخدام الموارد المتاحة وهنا يأتي دور المدقق الداخلي من خلال بذله للعناية المهنية اللازمة بتوجيه الإدارة إلى السبل المثلة لتخفيض التكاليف والوقوف على الأخطاء التي من شأنها أن ترفع التكاليف على الشركة مثل: الهدر في استخدام المواد الخام، و الوقت الضائع من قبل العمال من غير إنتاج وأيضاً قيام المدقق الداخلي بمراجعة عقود الصيانة على الآت الشركة على سبيل المثال وملاحظة إذا كان هناك أي أخطاء تؤدي لتحمل الشركة مصاريف غير مباشرة يمكن أن تتجنبها عن طريق إيجاد طرق بديلة تسهم بتخفيض التكاليف وهذا ما سيأتي مناقشته بالدراسة العملية لاحقاً.

١١-٢- دور التدقيق الداخلي في تحديد فاعلية وكفاءة التكاليف في الشركات الصناعية.

يركز التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية على الأداء في استخدام التكاليف على عنصر الكفاءة و الفاعلية ويتطلب ذلك وجود معايير تشغيلية يتم وضعها من قبل المدقق الداخلي تعامل كأهداف مستقبلية تقارن مع نتائج الأداء الفعلي في استخدام الموارد المتاحة وتكلفتها. ويشير مفهوم الفاعلية إلى مستوى تحقيق الأهداف المحددة مسبقاً و العلاقة بين الآثار المتوقعة والآثار الحقيقية للنشاط، ففاعلية التكلفة تعني قدرة وإمكانية النشاط الخاضع للتدقيق الداخلي على تحقيق نتائج معينة بتكلفة معقولة تحقيقاً لهدف محدد مسبقاً. كما يتضمن التدقيق إجراءات تحقيق

كفاءة التكاليف في الشركات الصناعية، والعلاقة بين المخرجات والمدخلات ومدخلات ومخرجات التكلفة و المنفعة على ثلاث نقاط رئيسية (أحمد، ٢٠٠٩):

١- مدى تحقيق الأهداف مع مراعاة فاعلية التكلفة

٢- مدى إنجاز الأهداف في الوقت المحدد.

٣- مدى تسيير البرامج وضبطها وتنظيمها بشكل فعال.

فمفهوم الكفاءة يرتبط بالموارد المستهلكة وتكلفتها لتحقيق الأهداف، فاستخدام موارد بدرجة أقل يعني تحقيق كفاءة كبيرة.

يرى الباحث أن المدقق الداخلي ومن خلال وضعه لمعايير واضحة لقياس عنصري الكفاءة و الفاعلية في التكاليف، وقيامه بإبلاغ الإدارة عن أي انحرافات عن المعايير التشغيلية والتي تم تحديدها مسبقاً، والتأكد من اتخاذ إجراءات تصحيحية من قبل الإدارة لمعالجة أسباب هذه الانحرافات، يسهم بشكل فعال في الحد من التكاليف الغير مبررة حيث تم قياس أثر تطبيق معايير التدقيق الداخلي على التكاليف من خلال أسئلة الاستبانة.

المبحث الثاني الدراسات السابقة:

هناك الكثير من الدراسات التي تناولت موضوع التدقيق الداخلي، إلا أنه لم يتم التوصل إلى دراسات تناولت متغيرات الدراسة الحالية مجتمعة - حسب علم الباحث- وقد تم تقسيم الدراسات السابقة إلى مجموعتين كآلاتي:

٢-١٢- الدراسات باللغة العربية:

شحروني، (١٩٩٩)، "مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها في البنوك التجارية الأردنية".

هدفت هذه الدراسة هو التعرف على أهداف التدقيق الداخلي، وإجراءاته، ومجال عمله في البنوك التجارية الأردنية، وقد تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي، وأوضحت نتائج الدراسة إن متوسط مدى تطبيق معايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي في قطاع البنوك التجارية الأردنية قد بلغ (٧٤,٢ %)، وإن أدنى مستوى لمدى التطبيق لتلك المعايير بلغ (٥٨,٧%)، بينما بلغ أعلى مستوى للتطبيق (٩٦,٥%)، وهذا يعني إن درجة تطبيق البنوك التجارية الأردنية لمعايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها مقبولة نسبياً مع وجود ضعف في عملية التطبيق لعدم وجود التطبيق الكامل لجميع المتطلبات، مع وجود تفاوت في نسبة تطبيق كل بنك من البنوك لمعايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها، وقد تمت الاستفادة من دراسة شحروني، (١٩٩٩) في الجانب النظري من هذه الدراسة. كما أن وجه الشبه بين الدراسة الحالية ودراسة شحروني (١٩٩٩) هو ببيان الهدف من تطبيق معايير التدقيق الداخلي. ووجه الاختلاف أن دراسة شحروني (١٩٩٩) ركزت على قياس مدى تطبيق البنوك لهذه المعايير بينما دراستي تهدف لبيان الأثر من تطبيق معايير التدقيق الداخلي على التكاليف.

شقور، (٢٠٠٠)، "مدى التزام البنوك الأردنية بتطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها".

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مدى تطبيق البنوك الأردنية لمعايير التدقيق الداخلي، وقد تناولت الدراسة الجوانب المتعلقة بالتدقيق الداخلي حيث تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي، وقد خلصت دراسة شقور (٢٠٠٠) إلى أن وجود نشاط التدقيق الداخلي في كافة البنوك الأردنية أمر في غاية الأهمية نظراً للدور الهام الذي يلعبه، ومتوسط مدى التزام دوائر التدقيق الداخلي في البنوك الأردنية كانت بنسبة ٨٣%، أما بالنسبة لعناصر معايير التدقيق الداخلي فقد بلغت نسبة الإلتزام بمعيار الاستقلالية ٨١% ومعيار الكفاءة المهنية ٨٤% ومعيار التدقيق الداخلي في البنوك بالعمل على كشف الخطأ والغش والمخالفات، وقد بينت الدراسة أن إنجاز العمل ٨٦% وأخيراً معيار أداء العمل حيث بلغت نسبة الإلتزام ٨٣%.

تمت الإستفادة من دراسة شقور (٢٠٠٠) في الجانب النظري للدراسة الحالية، وهذه الدراسة تختلف عن دراسة شقور (٢٠٠٠) بأن دراستي تبحث في الجوانب العملية والعلمية لتطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها وأثرها على التكاليف، بينما دراسة شقور (٢٠٠٠) تضع معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها وتقيس مدى التزام المدقق الداخلي بتطبيقها، و يؤكد ذلك نسب تطبيق كل معيار من معايير التدقيق الداخلي.

الرحاحلة، (٢٠٠٥)، "فاعلية أجهزة التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية الرسمية والخاصة في ظل معايير التدقيق الداخلي الدولية"

هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى فاعلية أجهزة التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية الرسمية والخاصة، وذلك من خلال معرفة مدى التزام أجهزة التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية الرسمية والخاصة بالمعايير الصادرة عن معهد المدققين الداخليين في عملها، وتأثير العوامل الشخصية للعاملين في مجال التدقيق الداخلي على مدى التزامهم بتطبيق هذه المعايير، وقد تكونت عينة الدراسة من خمسين شخصاً مماً يعملون في إدارات التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية الرسمية والخاصة.

وقد أظهرت نتائج الدراسة أن الجامعات الأردنية تلتزم بمعايير التدقيق الداخلي الدولية، كما أظهرت النتائج أن العوامل المتعلقة بأفراد عينة الدراسة ليس لها تأثير على فاعلية الأداء بسبب التجانس، أما فيما يتعلق بالعوامل الخاصة بالجامعة فقد أظهرت نتائج الدراسة أن العامل المتعلق بعمر الجامعة له أثراً على فاعلية أداء التدقيق الداخلي. وقد تمت الاستفادة من دراسة الرحاحلة (٢٠٠٥) في العوامل التي تؤثر على فاعلية أداء المدقق الداخلي في ظل المعايير الدولية للتدقيق الداخلي، وتختلف دراستي عن دراسة الرحاحلة (٢٠٠٥) بأنه لم يتطرق لجانب التكاليف وعناصرها وهي عناصر المتغير التابع لدراستي.

مخوف، (٢٠٠٧)، "المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية للمراجعة الداخلية في البنوك التجارية الأردنية".

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على التدقيق الداخلي بشكل عام وما تقدمه من خدمات وطبيعتها وأهدافها وأنواعها وكذلك المعايير المتعارف عليها التي تعمل بموجبها، و تقييم التدقيق الداخلي في البنوك التجارية الأردنية من خلال الوقوف على التطبيق الفعلي للإجراءات والأهداف المرجوة منه بالمقارنة مع معايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي المتعارف عليها والصادرة عن المعهد الأمريكي للمدققين الداخليين عام ١٩٧٨م، ولجنة بازل وغيرها، وقد تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي.

حيث أظهرت نتائج دراسة مخوف (٢٠٠٧) عدم وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي في البنوك التجارية الأردنية وبين عدد العاملين في التدقيق الداخلي، عدد سنوات الخبرة المصرفية للعاملين في التدقيق الداخلي، عدد فروع البنك. ويعود ذلك إلى أن التزام البنوك التجارية الأردنية بتطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها لا يرتبط بهذه المتغيرات. وكذلك باقي المتغيرات الشخصية للمدقق الداخلي، أظهرت نتائج دراسة مخوف (٢٠٠٧) أن البنوك التجارية الأردنية تقوم بتطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها، حيث أظهرت النتائج أن نسبة تطبيق هذه المعايير (٨٥%)، وهي نسبة جيدة جداً وتدل على مدى إهتمام إدارات البنوك التجارية الأردنية بتطبيق معايير التدقيق الداخلي، وذلك من أجل مواكبة التطورات السريعة في أعمال البنوك بشكل عام، وقد لاحظ مخوف أن هناك فرق في أداء البنوك التي تطبق المعايير والبنوك التي لا تطبق المعايير، ويعود الفرق لصالح البنوك المطبقة للمعايير، و لأن البنك المركزي الأردني يتولى مهمة المراقبة على الجهاز المصرفي

الأردني وهو أيضاً يتلقى تعليمات ضبط الجهاز المصرفي من المنظمات المهنية المتخصصة في تطوير ورقابة عمل البنوك مثل لجنة بازل .

وقد تمت الاستفادة من دراسة مخلوف (٢٠٠٧) بأن الباحث مخلوف في دراسته بين التأصيل العلمي لتاريخ التدقيق الداخلي وهذا أفادني في الجانب النظري لدراستي. وجه الشبه هو أن الباحث مخلوف (٢٠٠٧) ركز في دراسته على التدقيق الداخلي وهو الموضوع الذي تم التطرق اليه في الجانب النظري من دراستي.

وجه الاختلاف أن الباحث مخلوف (٢٠٠٧) تطرق في دراسته لبيان مدى التزام البنوك في تطبيق معايير التدقيق الداخلي بينما ابحث في دراستي عن الأثر لتطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية على التكاليف.

القضاة، (٢٠٠٧)، "أثر نظم المعلومات المحاسبية على فاعلية الرقابة الداخلية في البنوك التجارية الأردنية"

هدفت هذه الدراسة إلى بيان أثر نظم المعلومات المحاسبية على فاعلية الرقابة الداخلية في البنوك التجارية الأردنية، وذلك من خلال بيان أثر نظم المعلومات المحاسبية على فاعلية الرقابة المحاسبية، أثر نظم المعلومات المحاسبية على فاعلية الرقابة الإدارية، أثر نظم المعلومات المحاسبية على فاعلية الضبط الداخلي. وقد تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي.

وتوصلت دراسة القضاة، (٢٠٠٧) إلى مجموعة من النتائج ومنها، تؤثر نظم المعلومات المحاسبية على فاعلية الرقابة المحاسبية في البنوك التجارية الأردنية، حيث تعمل على توفير معلومات دقيقة، وكاملة، وقابلة للمقارنة، وإعداد تقارير متابعة دورية وبسرعة عالية عن

جميع العمليات والأعمال المصرفية المختلفة التي يقوم بها البنك، وكذلك حماية أصوله. وأن هناك أثر إيجابي لنظم المعلومات المحاسبية على فاعلية الرقابة الإدارية في البنوك التجارية الأردنية حيث تعمل على إنتاج معلومات تساعد في اتخاذ القرارات الإدارية، التشغيلية والإستراتيجية.

إن المعلومات التي توفرها نظم المعلومات المحاسبية تساعد في مراقبة عملية الالتزام بالسياسات الإدارية التي تشمل القواعد والإجراءات التي تحقق الوصول إلى الأهداف المرسومة وإلى تحديد المسؤوليات والصلاحيات لكل العاملين من خلال وصف وظيفي، وأن هناك أثر إيجابي لنظم المعلومات المحاسبية على فاعلية الضبط الداخلي في البنوك التجارية الأردنية من خلال توفير المعلومات عن جميع وسائل التنسيق والإجراءات الهادفة إلى الكشف المبكر للغش والاختلاسات، ومراقبة عملية التطوير المستمر في أداء العمل.

تمت الاستفادة من دراسة القضاة (٢٠٠٧) أن للتكنولوجيا دوراً هاماً في مساعدة المدقق الداخلي في أداء مهامه ويظهر الاختلاف بين هذه الدراسة ودراسة القضاة (٢٠٠٧) بأن القضاة ركز في دراسته على دور التكنولوجيا وأثرها على التدقيق الداخلي ولم تتطرق لمعايير التدقيق الداخلي.

أحمد، (٢٠٠٩)، "دور الرقابة الداخلية والمراجعة الخارجية في تحسين أداء المؤسسة"

هدفت هذه الدراسة إلى محاولة إعطاء فكرة عن نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة من خلال إبراز مفهومها وأدواتها وموقف المراجع منها، تقديم رؤية حول المراجعة بشكل عام من خلال تحديد إطار نظري للمراجعة وعلاقتها بالرقابة وإعطاء نظرة حول المراجعة الخارجية من خلال إظهار طبيعتها أسسها ومنهجيتها وقد خلصت الدراسة أحمد (٢٠٠٩) إلى مجموعة من

النتائج بأنه يجب على المؤسسة تصميم نضال فعال للرقابة الداخلية يحافظ على أصول المؤسسة، و أن المراجعة بشكل عام تعتبر وسيلة من وسائل الرقابة، وأن الرقابة الداخلية تعتبر أحد أدوات الرقابة المالية، وقد تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي.

وقد خلصت دراسة أحمد (٢٠٠٩) إلى مجموعة من التوصيات منها يجب على الإدارة تفعيل نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة واستغلال الموارد الداخلية للمؤسسة للحصول على أفضل النتائج وتحسين الأداء، ويجب على الإدارة الاهتمام برأي المدقق الخارجي، وزيادة فعالية الإدارة بتحقيق الأهداف المرسومة وزيادة كفاءة التشغيل للوصول إلى أفضل أداء ممكن حيث إن الاستعانة بخدمات الإستشارات الإدارية التي تقدمها مكاتب التدقيق الخارجية التي يتميز أعضائها بالخبرة تلعب دوراً كبيراً في ترشيد الإدارة نحو استعمال أفضل الطرق لتحقيق الاستغلال الأمثل لموارد المؤسسة لتحقيق أداء مرضٍ.

وقد تمت الاستفادة من دراسة أحمد (٢٠٠٩) في الجانب النظري من دراستي، ووجه الشبه أن دراسة أحمد (٢٠٠٩) تبين أهمية التدقيق الداخلي، ووجه الاختلاف ركزت دراسة أحمد (٢٠٠٩) على أهمية التدقيق الخارجي ودور المدقق الخارجي.

بلان، (٢٠١٢)، "تقييم أداء المدقق الداخلي في ضوء معايير التدقيق الداخلي الدولية في الشركات الصناعية السورية"

هدفت هذه الدراسة إلى تقييم أداء المدقق الداخلي في ضوء معايير التدقيق الداخلي الدولية في الشركات الصناعية السورية. واعتمدت على مصادر جمع البيانات بنوعها الأولية والثانوية وقد قام الباحث، بلان بتطوير استبانة وتوزيعها على عينة الدراسة المتمثلة بالمدراء الماليين

ومدراء التدقيق الداخلي ومدراء الحسابات و المدققين الداخليين المساعدين وأعضاء لجنة التدقيق الداخلي في مجلس الإدارة وقد تم استرداد (١٠٠) استبانة من أصل (١٢٠)، وتم استخدام نظام التحليل الإحصائي SPSS لاختبار فرضيات الدراسة.

حيث كانت أبرز نتائج الدراسة بأنه توجد علاقة بين معيار الخواص وأداء المدقق الداخلي في الشركات الصناعية السورية، توجد علاقة بين معيار الأداء وأداء المدقق الداخلي في الشركات الصناعية السورية، توجد علاقة بين معيار التطبيق وأداء المدقق الداخلي في الشركات الصناعية السورية.

حيث خلصت دراسة بلان (٢٠١٢) إلى مجموعة من التوصيات بضرورة وجود موظفين أكفاء لشغل وظائف التدقيق الداخلي، ضرورة تدريب العاملين في مجال التدقيق الداخلي لاستخدام برامج الحاسوب المساعدة في عملية التدقيق الداخلي، العمل على توفير المقومات التي تساعد عمل قسم التدقيق الداخلي.

وقد تمت الاستفادة من دراسة بلان (٢٠١٢) في الجانب النظري من دراستي، ووجه الشبهة بين دراستي ودراسة بلان (٢٠١٢) بأن كلا الدراستين توضح أهمية التدقيق الداخلي وأثره في ضوء معايير التدقيق الداخلي الدولية، وقد تمثل وجه الاختلاف بأن دراسة بلان (٢٠١٢) تقيم المدققين الداخليين في الشركات الصناعية السورية بينما أوضح في هذه الدراسة أثر تطبيق معايير التدقيق الداخلي على التكاليف في الشركات الصناعية الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي.

٢-١٣- الدراسات باللغة الإنجليزية:

Whit, K.R, and Alexander, (١٩٩٢), "Internal Auditing: Trends and Practices"

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد مدى التوافق بين الجانب النظري والمهني للتدقيق الداخلي في أمريكا. وقد تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي.

حيث بينت الدراسة أن معظم المنشآت تعزز دوائر التدقيق الداخلي التابعة لها بموظفين متخصصين في فروع أخرى (غير المحاسبة) مثل الضرائب، الحاسب، والإدارة، و أن هناك أعمال غير مرتبطة بشكل مباشر بالتدقيق قد شارك بها المدققون الداخليون وقد بلغت نسبة تلك الأعمال ١٦% من الأعمال الاعتيادية، وهذا يدل على اختلاف الواقع العملي للتدقيق الداخلي عن الواقع النظري له، وأن قيام المدقق الداخلي بأعمال تنفيذية ليست من مهام التدقيق الداخلي سيؤدي إلى إضعاف موضوعيتهم عند إبداء آرائهم المهنية، وقد أظهرت الدراسة أن ٦٧% من المستجيبين استخدموا العينات الإحصائية في إنجازهم لأعمال التدقيق الداخلي.

تمت الاستفادة من الدراسة من خلال كونها بينت الدور الإيجابي لتطبيق المعايير الدولية للتدقيق الداخلي بما يضمن عدم تداخل الأدوار التي يقوم بها المدقق الداخلي وضمان استقلاليتها لتجنب عدم إضعاف موضوعيته، ووجه الاختلاف أن دراسة Whit, K.R, (١٩٩٢) and Alexander تطرقت بعمومية لمهنة التدقيق الداخلي وممارساته بينما دراستي تركز على دور معايير التدقيق الداخلي على التكاليف، وجه الشبه تبين دراسة Whit, K.R, and Alexander, (١٩٩٢) الدور المهم والإيجابي لتطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها.

Felix and Gramling,(٢٠٠١), "The Contribution of Internal Audits as a Determinant of External Audit Fees and Factors Influencing This Contribution".

هدفت هذه الدراسة إلى بيان العلاقة بين المساعدة التي يمكن أن يقدمها التدقيق الداخلي للتدقيق الخارجي، وتأثيرها على أتعاب التدقيق الخارجي.

وقد اعتمدت الدراسة على البيانات العامة المنشورة لعينة من شركات التدقيق الست الكبرى، وتعمل شركات التدقيق في ٢٩ صناعة، وباستخدام نموذج الانحدار فإن النتائج تشير إلى أن مدى مساهمة المراجعة الداخلية في مراجعة القوائم المالية يعتبر محددًا معنويًا في تحديد أتعاب المراجعة الخارجية.

وكلما زادت مساهمة المراجعة الداخلية أدى إلى انخفاض أتعاب المراجعة، فعلى سبيل المثال: إذا زادت مساهمة المراجعة الداخلية من ٠ إلى ٢٦، ٥٧% من أعمال مراجعة القوائم المالية فإن أتعاب المراجعة تنخفض بنسبة ١٨ % تقريباً.

تشير التحليلات إلى أن العملاء بإمكانهم التأثير في مدى مساهمة المراجعة الداخلية عن طريق الاستثمار في جودة المراجعة الداخلية.

حيث تمت الاستفادة من دراسة Felix and Gramling(٢٠٠١) بالأثر الذي يتركه التدقيق الداخلي في تكاليف اتعاب المدققين الخارجيين ويظهر الاختلاف بين دراستي ودراسة Felix and Gramling،(٢٠٠١) من خلال أنها ركزت على دور التدقيق الداخلي في تخفيض التكاليف من جزئية أتعاب المدققين الخارجيين فقط بينما في دراستي سوف أقوم ببحث

الدور الذي يسهم به تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية على التكلفة لعناصر التكاليف الثلاث في الشركات الصناعية.

Prawitt&Smith,(٢٠٠٩),"Internal Audit Quality and Earning Management"

حيث هدفت هذه الدراسة إلى التحقق من العلاقة بين جودة وظيفة التدقيق الداخلي وإدارة الأرباح، حيث تم قياس جودة وظيفة التدقيق الداخلي باستخدام مركب قياس يتكون من عناصر جودة وظيفة التدقيق الداخلي وهي: مؤهلات وخبرة وتدريب المدققين الداخليين وحجم وموضوعية دائرة التدقيق الداخلي، وتم قياس إدارة الأرباح باستخدام مقياسين هما: (١) المستحقات غير العادية (٢) الميل لمقابلة توقعات المحللين عن الأرباح ، وقام الباحث لاختبار فرضيات الدراسة باستخدام أسلوب تحليل الإنحدار.

وأوضحت نتائج دراسة Prawitt&Smith ٢٠٠٩ أن هناك دليلاً على أن جودة وظيفة التدقيق الداخلي تساعد في تعديل درجة إدارة الأرباح، حيث بينت نتائج الدراسة أن زيادة مؤهلات وخبرة وتدريب المدققين الداخليين تؤدي إلى تعديل درجة إدارة الأرباح، كما أن زيادة حجم دائرة التدقيق الداخلي يؤدي إلى تعديل درجة إدارة الأرباح .

حيث تمت الاستفادة من دراسة Prawitt&Smith ٢٠٠٩ من خلال معيار الأداء ودوره في تعديل درجة إدارة الأرباح ويظهر الاختلاف بين دراستي و دراسة Prawitt&Smith ٢٠٠٩ بأنني تطرقت في دراستي لموضوع التكاليف الأمر الذي لم تشير إليه هذه الدراسة ووجه الشبه بأن الدراسة تحدثت عن جودة الأداء وهو أحد معايير التدقيق الداخلي الدولية.

Lin S.et.al,(٢٠١٠), " **Global Auditing Information Network (GAIN)**"

حيث هدفت هذه الدراسة إلى اختبار العلاقة بين وظيفة التدقيق الداخلي والإفصاح عن التحريفات الجوهرية، كما هو مقرر عنها بحسب قانون ٤٠٤, Section, ٢٠٠٢ Sarbanes Oxley, من خلال تحديد العلاقات بين هذه التحريفات والمقاييس المتعددة لجودة وظيفة التدقيق الداخلي.

وقد أوضحت نتائج الدراسة أن المدققين الداخليين مسؤولون عن دعم الإدارة في تحقيق فعالية الرقابة الداخلية على التقارير المالية، مما يؤدي إلى تقليل الأخطاء، كما أظهرت نتائج الدراسة أن إدارة الشركة مسؤولة عن تصميم نظام محكم للرقابة الداخلية على التقارير المالية وعن فعاليتها ويتم ذلك من خلال دعم فريق التدقيق الداخلي للإدارة في تصميم نظام الرقابة الداخلي، وأظهرت نتائج الدراسة أيضاً أن جودة وظيفة التدقيق الداخلي تساهم في منع حدوث التحريفات الجوهرية.

حيث تمت الاستفادة من هذه الدراسة بالدور الذي يقوم به المدقق الداخلي في تحقيق فعالية الرقابة ويظهر الاختلاف بين الدراستين في المتغير التابع والمتمثل في عناصر التكاليف، حيث لم تتطرق هذه الدراسة له.

٢-١٤- ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة:

تتميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة كما يلي:

جدول رقم (٢)

البيان	الدراسات السابقة	الدراسة الحالية
الهدف	هدفت الدراسات السابقة إلى قياس مدى الالتزام بتطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية	تهدف الدراسة الحالية إلى التعرف على أثر تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية على التكاليف في الشركات الصناعية الأردنية.
البيئة و مجتمع الدراسة	تركز الدراسات السابقة على قطاع البنوك، الجامعات وأيضاً أن بعضها تخص بلدان غير الأردن	الدراسة الحالية تركز على الشركات الصناعية الأردنية
وحدات المعاينة	من الوظائف الإشرافية ومجالس الإدارة	مدراء التدقيق الداخلي، المدراء الماليين، موظفي التدقيق الداخلي وموظفي الإدارة المالية

المنهج الوصفي التحليلي	المنهج الوصفي التحليلي والاستنتاجي	المنهجية
الاستبيان	الاستبيان والتقارير المالية	أداة الداسة
تم التطرق لعناصر التكاليف الصناعية في متغيرات دراستي	لم يتم ذكر عناصر التكاليف في متغيرات الدراسات السابقة	متغيرات الدراسة

سيتم مناقشة المنهجية والأساليب الإحصائية التي تم استخدامها في الدراسة الحالية من خلال

الفصل الثالث لهذه الدراسة.

الفصل الثالث

الطريقة والإجراءات

٣-١- منهجية الدراسة

٣-٢- مجتمع الدراسة

٣-٣- عينة الدراسة

٣-٤- وحدات المعاينة

٣-٥- مصادر جمع البيانات

٣-٦- أداة الدراسة

٣-٧- صدق وثبات أداة الدراسة

٣-٨- المعالجة الإحصائية

الفصل الثالث

الطريقة والإجراءات

٣-١- منهجية الدراسة:

تعتمد الدراسة الحالية على المنهج الوصفي التحليلي للتعرف على التعرف على أثر تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية على التكاليف في الشركات الصناعية الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي، حيث عمدت الدراسة الحالية إلى استخدام أسلوب الاستبيان كأحد الأساليب العلمية الملائمة لتحقيق هدف الدراسة، وكما تستند الدراسة الحالية على المصادر العلمية الثانوية المساندة ذات العلاقة، من خلال مسح للأدبيات والدوريات العربية والأجنبية والمواقع الإلكترونية. تبعاً لذلك، يعد أداة الدراسة (الاستبيان) المصدر الأولي الوحيد والذي تعتمد عليه الدراسة الحالية لجمع البيانات، وكما تتضمن أداة الدراسة الأجزاء الآتية:

١. الجزء الأول: يشمل التساؤلات الخاصة بجمع البيانات الشخصية والعامة للمبحوثين موضوع الدراسة بهدف مكونات وخصائص عينة الدراسة.
٢. الجزء الثاني: يشتمل على فقرات قياس متغيرات الدراسة الحالية، سواءً المستقلة أو التابعة.

٣-٢- مجتمع الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من جميع الشركات الصناعية الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي، والتي يبلغ عددها ما يساوي (٧٥) شركة مع نهاية النصف الأول من عام ٢٠١٤، وكما تتكون عينة الدراسة من (٤٠) شركة صناعية من تلك الشركات مجتمع الدراسة (Uma Sekaran، ٢٠١٠)، حيث استندت الدراسة الحالية على توزيع اداه الدراسة (الإستبيان) على الأفراد المبحوثين ذوي المعرفة والدراية بموضوعات الدراسة، واعتمدت على توزيع (١٢٠)

استبياناً على تلك الفئات ضمن الشركات عينة الدراسة، مشيراً بأنه قد تم استرداد ما يساوي (٧٦) استبياناً من ما تم توزيعه وبنسبة (٦٣,٣%) من ما تم توزيعه، علماً أيضاً بأنه تم اخضاع كافة تلك الاستبيانات المستردة للاختبارات العلمية والإحصائية الملائمة لتحقيق هدف الدراسة واختبار فرضياتها.

الجدول (٣)		
عدد الاستبيانات الموزعة والمستردة والمستبعدة والخاضعة للتحليل الإحصائي		
النسبة المئوية %	العدد	الاستبيانات
١٠٠	١٢٠	الاستبيانات الموزعة على المجتمع
٦٣,٣	٧٦	الاستبيانات المسترجعة
٣٦,٧	٤٤	الاستبيانات غير مسترجعة (يطرح)
% ١٠٠	٧٦	الاستبيانات الخاضعة للتحليل

٣-٣- عينة الدراسة:

تم اعتماد عينة الدراسة البالغة أربعون شركة صناعية مساهمة عامة أردنية مقسمة حسب القطاعات استناداً إلى (Uma Sekaran، ٢٠١٠) و (معاني، أحمد، جرادات، ناصر، المشهداني، عبدالرحمن، ٢٠١٢) والتي تبين أن عدد عينة الدراسة يفضل أن لا يقل عن عشرة أضعاف عدد متغيرات الدراسة.

٣-٤- وحدات المعاينة:

تم توزيع (١٢٠) استبانة على وحدات المعاينة المؤلفة من: مدراء التدقيق الداخلي، المدراء الماليين، رؤساء الأقسام في التدقيق الداخلي و المالية، موظفي دوائر التدقيق الداخلي و المالية كما هو موضح في الجدول أدناه:

الجدول رقم (٤) وحدات المعاينة

وحدات المعاينة	موظفي الدائرة المالية	موظفي دائرة التدقيق الداخلي	الدائرة المالية	دائرة التدقيق الداخلي	المركز الوظيفي
٦٥	-	-	٢٥	٤٠	مدير
٤٠	-	-	١٠	٣٠	رئيس قسم مختص
١٥	٥	١٠	-	-	موظف بالقسم المختص
١٢٠	٥	١٠	٣٥	٧٠	المجموع

يظهر الجدول أعلاه وحدات المعاينة حيث تم اختيار وحدات المعاينة بما يتناسب مع موضوع الدراسة ليتم الاستفادة من خبراتهم في الأجابة عن أسئلة الاستبيان.

٣-٥- مصادر جمع البيانات:

أ- مصادر ثانوية: البيانات التي تم الحصول عليها من خلال مراجعة الكتب والدوريات ومواقع الإنترنت والدراسات السابقة ذات الصلة بمتغيرات الدراسة الحالية.

ب- مصادر أولية: تم تصميم وتطوير استبانة لقياس أثر تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية على التكاليف في الشركات الصناعية الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي، وتتكون الاستبانة و التي تم تصميمها لجمع البيانات الأولية من جزئين. اشتمل الجزء الأول على بيانات تتعلق بعدد سنوات الخبرة والمؤهل العلمي و التخصص العلمي و المسمى الوظيفي. أما الجزء الثاني فقد اشتمل على خمسة مجالات، صممت بناءً على مقياس ليكرت خماسي الأبعاد حيث حددت خيارات الإجابة بخمسة مستويات وهي: أوافق بشدة، أوافق، محايد، لا أوافق بشدة و لا أوافق. وقد بلغ المجموع الكلي لفقرات هذه المجالات (٢٣) فقرة. وقد روعي عند تصميم الاستبانة وضوح الأسئلة وتسلسلها وعدم وجود صعوبة أثناء التعبئة، لذلك تم اعتماد الاستمارة كأداة صالحة للدراسة.

٣-٦- أداة الدراسة:

تم استخدام الإستبيان كأداة لهذه الدراسة حيث أنه يصعب الحصول على بيانات التكاليف من خلال التقارير المالية نظراً لحساسية الشركات من الاطلاع على التكاليف الحقيقية لمنتجاتها الأمر الذي يكشف الأرباح الحقيقية لهذه الشركات مقارنة بسعر البيع لهذه المنتجات.

٣-٧- صدق وثبات أداة الدراسة:

للتحقق من صدق أداة الدراسة، عمدت هذه الدراسة على توزيع أداة الدراسة وبشكل مبدئي على مجموعة من أعضاء هيئة التدريس العاملين في الجامعات الأردنية، لمعرفة آرائهم حول اتساق فقرات الاستبانة ومدى انسجامها مع أهداف الدراسة، ومن ثم العمل بذلك على الأخذ بالحسبان تعديلاتهم ومقترحاتهم بالغة الأثر في تنقيح وتعديل بعض فقرات الاستبانة، والخلاص ختاماً بصورتها النهائية، وكما تعتمد الدراسة الحالية على استخدام الاختبارات الإحصائية (Reliability test -Cronbach's alpha) للتحقق من أداة الدراسة وثباتها، ويبين الجدول التالي نتائج تلك الاختبارات ومعاملات الثبات والاتساق الداخلي.

الجدول (٥)		
اختبار الاتساق الداخلي		
المتغير	العدد	معامل alpha
معايير التدقيق الداخلية الدولية	٦	٠,٨١٥
تكلفة المواد الخام	٥	٠,٨٢٩
تكلفة الأجور	٥	٠,٨٠٧
المصاريف الصناعية غير المباشرة	٧	٠,٧١٦
فقرات كامل الاستبيان	٢٣	٠,٨٨٩

يلاحظ من الجدول السابق بأن كافة معاملات الاتساق الداخلي لاختبار (Cronbach's alpha) قد كانت أعلى من المستوى المقبول إحصائياً (٦٠%)، مما يستدل بذلك على أن هناك اتساق داخلي عالي لكافة فقرات الاستبيان (Hair et al., ٢٠١٠)، الأمر الذي قد يعزى إلى

خبرة ومعرفة المبحوثين بموضوعات الدراسة، حيث بلغ معامل الاتساق الداخلي لكافة فقرات الإستبيان ما يساوي (٠,٨٨٩) وهو معدل عالي جداً، وكما أنه أعلى من مستوى معامل القبول الإحصائي (٠,٦٠) ليعكس بذلك اتساق وثبات أداة الدراسة (الإستبيان).

٨-٣- المعالجة الإحصائية:

تم تبني عدد من الأدوات الإحصائية الملائمة لهذه الدراسة وهي:

١. اختبار الانحدار البسيط (Simple Regression tests) لقياس أثر المتغير المستقل في المتغير التابع بعناصره الثلاث.
٢. اختبار ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha) من أجل اختبار ثبات أداة الدراسة.
٣. المتوسطات والانحراف المعياري وقيمة (t) والأهمية النسبية.

الفصل الرابع

عرض ومناقشة النتائج

٤-١- تحليل بيانات الدراسة

٤-٢- مناقشة نتائج الدراسة

٤-٣- اختبار فرضيات الدراسة

الفصل الرابع

عرض ومناقشة النتائج

٤-١- تحليل بيانات الدراسة:

يبين الفصل الحالي نتائج التحليل الوصفي لبيانات الدراسة، بالإضافة إلى نتائج الاختبارات الإحصائية الهادفة إلى اختبار فرضياتها، حيث تستند الدراسة الحالية على استخدام برنامج تحليل الحزم الإحصائية للعلوم الإجتماعية (SPSS v.٢٠) في معالجة البيانات للإجابة عن أسئلة الدراسة واختبار فرضياتها، وذلك من خلال استخدام مقاييس النزعة المركزية لوصف بيانات الدراسة، بالإضافة إلى اختبار الانحدار البسيط (Simple Regression). حيث تستدل الدراسة الحالية بمعاملات الوسط الحسابي والانحراف المعياري بالإضافة إلى معاملات التكرار والتكرار النسبي. و قد لجأت الدراسة الحالية إلى تكوين أربعة تساؤلات عامة وشخصية للتعرف على تلك الخصائص، ويبين الجدول التالي نتائج الاختبارات الإحصائية الوصفية من خلال التعرف على معاملات التكرار والتكرار النسبي لتلك التساؤلات، وكما يلي:

جدول رقم (٦)
الجدول التكراري لأفراد عينة الدراسة

المتغيرات	الفئات	التكرار	النسبة المئوية %
١- المؤهل العلمي	دبلوم	٥	٦,٦
	بكالوريوس	٣٩	٥١,٣
	ماجستير	٢٨	٣٦,٨
	دكتوراه	٤	٥,٣
		٧٦	١٠٠,٠
٢- التخصص العلمي	محاسبة	٣٨	٥٠,٠
	علوم مالية ومصرفية	١٠	١٣,٢
	إدارة أعمال	١٨	٢٣,٧
	اقتصاد	٧	٩,٢
	إدارة عامة	٣	٣,٩
		٧٦	١٠٠,٠
٣- سنوات الخبرة	أقل من ٥ سنوات	٨	١٠,٥
	من ٥ سنوات إلى أقل من ١٠ سنوات	٣٢	٤٢,١
	من ١٠ سنوات إلى أقل من ١٥ سنة	٣٣	٤٣,٤
	من ١٥ سنة وأكثر	٣	٣,٩
		٧٦	١٠٠,٠
٤- المسمى الوظيفي	مدير التدقيق الداخلي	١٨	٢٣,٧
	مدير مالي	١٥	١٩,٧
	رئيس قسم التدقيق الداخلي	١٧	٢٢,٤
	رئيس قسم المحاسبة	٩	١١,٨
	مدقق داخلي	٨	١٠,٥
	محاسب تكاليف	٩	١١,٨
		٧٦	١٠٠,٠

يلاحظ من نتائج الجدول أعلاه بأنه قد أشارت نتائج الاختبارات الإحصائية الوصفية بأن غالبية أفراد عينة الدراسة قد كانت ضمن فئة حملة الدرجة الجامعية البكالوريوس وبنسبة (٥١,٣%) من مجمل الأفراد عينة الدراسة، يليها حملة درجة الماجستير وبنسبة (٣٦,٨%) من مجمل الأفراد عينة الدراسة، وكما أن ما نسبته (٥٠%) من مجمل الأفراد عينة الدراسة قد كانوا ممن يحملون تخصص المحاسبة، تليها نسبة (٢٣,٧%، ١٣,٢%) من مجمل الأفراد الباحثين عينة الدراسة، وذلك للتخصص العلمي إدارة الأعمال والعلوم المالية والمصرفية، الأمر الذي قد يعزى إلى طبيعة العمل التي يتمركز في المسميات الوظيفية الخاصة بالمبشرين عينة الدراسة.

مع ذلك، فقد بينت تلك النتائج والاختبارات الإحصائية الوصفية بأن غالبية الأفراد الباحثين عينة الدراسة قد تمركزت خبرتهم العملية من خمسة سنوات ولغاية أقل من خمسة عشر سنة وبنسبة (٨٥,٥%) من مجمل الباحثين عينة الدراسة، مما قد يستدل على قدرة هاؤلاء الأفراد الباحثين على الإجابة على تساؤلات مشكلة الدراسة من خلال بيان مطالعاتهم حول تلك الفقرات التي تتضمنها أداة الدراسة، وكما أنه يمكن الإشارة إلى أن أعلى نسبة استرداد لأداة الدراسة قد كانت لفئة مدير التدقيق الداخلي، يليها رئيس قسم التدقيق الداخلي، ومن ثم مدير مالي، رئيس قسم المحاسبة، محاسب تكاليف، وختاماً مدقق داخلي على التوالي.

٤-٢- مناقشة نتائج الدراسة

عمدت الدراسة إلى تكوين (٢٣) فقرة تختص بقياس متغيرات الدراسة، وبالتالي إمكانية تحقيق هدفها، حيث وزعت تلك الفقرات بناءً على محتوى المضمون والإشارة العلمية لمضمون المتغير العلمي، وتبين المحاور الفرعية التالية الاختبارات الإحصائية الوصفية لكافة فقرات قياس متغيرات الدراسة، وذلك من خلال استخدام إختبارات الإحصاء الوصفي (الوسط الحسابي، والانحراف المعياري)، بالإضافة إلى اختبار "ت" للعينة الواحدة للتعرف على احتمالية وجود إختلافات جوهرية ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية (٠,٠٥) بين آراء المبحوثين عينة الدراسة حول إجاباتهم على فقرات قياس متغيرات الدراسة، حيث تستدل الدراسة على القاعدة العلمية التي تتعلق بأنه إذا بلغ معامل الأهمية النسبية ما يقل أو يساوي (٠,٠٥)، فيمكن الاستدلال على أنه يوجد إختلافات جوهرية ذات دلالة إحصائية بين آراء المبحوثين عينة الدراسة، وفي خلاف ذلك يمكن الاستدلال على عكس ذلك.

علاوة على ذلك، فقد لجأت الدراسة الحالية بدايةً إلى استخدام أسلوب التمثيل البياني لاختبار مدى خضوع بيانات الدراسة للتوزيع الطبيعي، وكما استدلّت تلك الرسومات البيانية - ملحق الدراسة "التحليل الإحصائي" - على أن منحنى التوزيع الطبيعي قد كان يشكل المنحنى الطبيعي لبيانات الدراسة ولكافة المتغيرات موضوع الدراسة، مما يؤكد بذلك على أن بيانات الدراسة قد حصلت على التوزيع الطبيعي.

• تطبيق معايير التدقيق الداخلية الدولية (معايير الخواص ومعايير الأداء):

يبين الجدول التالي نتائج معاملات الوسط الحسابي والانحراف المعياري، بالإضافة إلى اختبار "ت" للعينة الواحدة، لل فقرات الخاصة بمتغير تطبيق معايير التدقيق الداخلية الدولية (معايير الخواص ومعايير الأداء)، حيث عمدت الدراسة على إعداد وتصميم (٦) فقرات خاصة بقياس هذا المتغير، وكما يلي:

جدول رقم (٧)

تطبيق معايير التدقيق الداخلية الدولية

الأهمية النسبية	قيمة "4"	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	الفئات
.....	٦٤,٩٥٨	.٥٨٨	٤,٣٨٢	١. يقوم المدقق الداخلي بدراسة النظام الداخلي بما يساعد في تحديد المسؤوليات والواجبات و اكتشاف الخلل في الشركات الصناعية الأردنية بما يؤثر على التكاليف.
.....	٦٣,٣٩٠	.٥٩٤	٤,٣١٦	٢. يقوم المدقق الداخلي بالتأكد من فعالية نظام الرقابة الداخلية المتمثل في اتباع الوسائل المستخدمة لحماية الأصول و الممتلكات و التأكد من مستوى المخاطر الذي تتبناه الإدارة في الشركات الصناعية الأردنية الأمر الذي يسهم بخفض نسبة الهدر في المواد الخام.
.....	٥٣,٧٢٦	.٧٠٩	٤,٣٦٨	٣. يقوم المدقق الداخلي بتقييم مسار واجراءات العمليات الإدارية بما يتوافق مع الخطط والأهداف الموضوعية مسبقاً وكفاءة أداء الأنشطة وتكاليفها في الشركات الصناعية الأردنية.
.....	٦٥,٠٧٧	.٥٨٥	٤,٣٦٨	٤. يتصف المدقق الداخلي بالموضوعية وعدم التحيز للمصلحة الشخصية في الشركات الصناعية الأردنية الأمر الذي يساعد في الحد من التكاليف الغير مبررة.

٠٠٠٠	٧٨,٤٢٨	.٤٨٦	٤,٣٦٨	٥. معرفة المدقق الداخلي بالسلطات والمسؤوليات ونطاق نشاط التدقيق الداخلي يخوله بالاطلاع على سجلات المؤسسة والاتصال بموظفيها و الدخول إلى مختلف منشآتها في الشركات الصناعية الأردنية وبالتالي تحقيق رقابة على التكاليف الصناعية.
٠٠٠٠	٧٤,٣٣٧	.٥١٢	٤,٣٦٨	٦. يصدر المدقق الداخلي تقاريراً تتصف بالموضوعية ويقوم بتزويدها إلى الإدارة العليا بالوقت المناسب يسهم بقدرة الإدارة على اتخاذ الإجراءات التصحيحية المناسبة لأي خلل في العمليات التشغيلية في الشركات الصناعية الأردنية وبالتالي تخفيض التكاليف الناتجة عن هذه الأخطاء.
٠٠٠٠	٩٠,٤٩٠	٠,٤٢٠	٤,٣٦٢	كافة فقرات المتغير

يظهر الجدول السابق بأن غالبية إجابات الأفراد عينة الدراسة قد تمركزت إجاباتهم ضمن الموافق على كافة فقرات قياس متغير تطبيق معايير التدقيق الداخلية الدولية مما يدل على فهم المستجيبين أصحاب الاختصاص لأسئلة الدراسة، حيث قد اشارت نتائج الاختبارات الإحصائية الوصفية بأن معامل الوسط الحسابي قد بلغ لكافة فقرات العامل (٤,٣٦٢) وبمعامل انحراف معياري (٠,٤٢٠)، وكما قد بلغ أعلى معامل وسط حسابي (٤,٣٨٢)، وبمعامل انحراف معياري (٠,٤٨٨) وذلك فيما يختص بفقرة "يقوم المدقق الداخلي بدراسة النظام الداخلي بما يساعد في تحديد المسؤوليات والواجبات و اكتشاف الخلل في الشركات الصناعية الأردنية وبالتالي تخفيض التكاليف الناتجة عن هذه الأخطاء"، وكما قد بلغ أدنى معامل وسط حسابي (٤,٣١٦) وبمعامل انحراف معياري (٠,٥٩٤)، وذلك فيما يخص فقرة "يقوم المدقق الداخلي

بالتأكد من فعالية نظام الرقابة الداخلية المتمثل في اتباع الوسائل المستخدمة لحماية الأصول و الممتلكات و التأكد من مستوى المخاطر الذي تتبناه الإدارة في الشركات الصناعية الأردنية الأمر الذي يسهم بخفض نسبة الهدر في المواد الخام" من فقرات قياس المتغير موضوع الدراسة.

كما قد أشارت نتائج اختبار "ت" للعينة الواحدة بأن معامل الأهمية النسبية (Sig) قد بلغ (٠,٠٠٠) ولكافة فقرات قياس المتغير موضوع الدراسة، مما يؤكد بذلك على أن هناك إختلافات جوهرية ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية (٠,٠٥) بين آراء المبحوثين عينة الدراسة، الأمر الذي قد يعزى إلى أختلاف خبرات ومعرفة المبحوثين موضوع الدراسة بتطبيق معايير التدقيق الداخلية الدولية (معايير الخواص ومعايير الأداء).

• تكلفة المواد الخام:

يظهر الجدول التالي نتائج معاملات الوسط الحسابي والانحراف المعياري للفقرات الخاصة بمتغير تكلفة المواد الخام، وكما لجأت الدراسة أيضاً إلى الاستدلال باختبار "ت" للعينة الواحدة للتعرف على إحتتمالية وجود انحرافات جوهرية ذات دلالة إحصائية بين آراء المبحوثين عينة الدراسة، حيث عمدت الدراسة إلى إعداد (٥) فقرات لقياس متغير تكلفة المواد الخام موضوع الدراسة، وكما يلي:

جدول رقم (٨)
تكلفة المواد الخام

الأهمية النسبية	قيمة "t"	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	الفئات
.٠٠٠٠	٧٥,٩٥٢	.٤٨٦	٤,٢٣٧	٧. يقوم مدير التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية الأردنية بتقييم الأداء باستخدام الموازنات التقديرية والتكاليف المعيارية يساهم في تخفيض تكاليف شراء المواد الخام.
.٠٠٠٠	٤٨,٥٠٥	.٧٢٨	٤,٠٥٣	٨. تساعد خبرة المدقق الداخلي في الشركات الصناعية الأردنية في تحديد مقاييس أداء وتقييم ومعايير رقابية بما يساهم في تخفيض الفاقد الغير طبيعي للمواد الخام.
.٠٠٠٠	٣٣,١٢٨	.٩٤٢	٣,٥٧٩	٩. يقوم المدقق الداخلي في الشركات الصناعية الأردنية من خلال خطة عمل بتحديد وتوثيق المعلومات الكافية عن حجم المواد الخام الطبيعي الواجب استخدامه للإنتاج يساهم بالتزام العمال به.
.٠٠٠٠	٥٨,٢٤٠	.٦٢٦	٤,١٨٤	١٠. يقوم المدقق الداخلي في الشركات الصناعية الأردنية بالتأكد من تنفيذ اجراءات وضوابط رقابية فعالة وتقييم فعاليتها وكفاءتها وتعزيز التحسين المستمر في مهارة العمال مما يقلل من الفاقد في المواد الخام.
.٠٠٠٠	٥٤,٦٠٣	.٦٣٠	٣,٩٤٧	١١. يقوم المدقق الداخلي بالرقابة على العمليات التشغيلية يساهم بالحد من تكاليف المواد الخام في الشركات الصناعية الأردنية.
.٠٠٠٠	٩٠,٤٩٠	٠,٥٣٩	٤,٠٠٠	كافة فقرات العامل

يظهر الجدول السابق بأنه قد بلغ أعلى وسط حسابي بين كافة فقرات المتغير (٤,٢٣٧)، وبمعامل انحراف معياري قد بلغ (٠,٤٨٦) كما أن غالبية إجابات أفراد عينة الدراسة قد تركزت إجاباتهم ضمن الموافق مما يدل على فهم المستجيبين أصحاب الاختصاص لأسئلة الدراسة، وذلك فيما يخص فقرة " يقوم مدير التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية الأردنية بتقييم الأداء باستخدام الموازنات التقديرية والتكاليف المعيارية يساهم في تخفيض تكاليف شراء المواد الخام"، وكما قد بلغ أدنى وسط حسابي (٣,٥٧٩)، وبمعامل انحراف معياري (٠,٩٤٢)، وذلك فيما يخص فقرة "يقوم المدقق الداخلي في الشركات الصناعية الأردنية من خلال خطة عمل بتحديد وتوثيق المعلومات الكافية عن حجم المواد الخام الطبيعي الواجب استخدامه للإنتاج يسهم بالترام العمال به"، بالإضافة إلى أنه قد بلغ معامل الوسط الحسابي العام لكافة فقرات المتغير موضوع الدراسة (تكلفة المواد الخام) ما يساوي (٤,٠٠٠)، وبمعامل انحراف معياري (٠,٥٣٩)، مما يؤكد على أن المبحوثين عينة الدراسة قد كانت تتمركز إجاباتهم نحو الموافق على مجمل فقرات المتغير موضوع الدراسة.

كما قد بينت تلك النتائج والاختبارات الإحصائية بأن معامل الأهمية النسبية (Sig) قد بلغ (٠,٠٠٠) لكافة فقرات قياس المتغير موضوع الاختبار، الأمر الذي يشير إلى أن هناك إختلافات جوهرية ذات دلالة؛ إحصائية عند مستوى معنوية (٠,٠٥) بين آراء المبحوثين عينة الدراسة، مما قد يعزى ذلك إلى تباين معرفة فئات المبحوثين بتفاصيل وحيثيات تكلفة المواد المباشرة.

• تكلفة الأجور:

يظهر الجدول التالي نتائج معاملات الوسط الحسابي والانحراف المعياري، بالإضافة إلى نتائج اختبار "ت" للعينة الواحدة للتعرف على إحتتمالية وجود إختلافات جوهرية ذات دلالة إحصائية بين آراء المبحوثين للفقرات الخاصة بمتغير تكلفة الأجور، وكما يلي:

جدول رقم (٩)
تكلفة الأجور

الأهمية النسبية	قيمة "t"	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	الفئات
.٠٠٠٠	٦٨,٠٢٤	.٥٤٥	٤,٢٥٠	١٢. يقوم المدقق الداخلي بوضع نظام رقابي على دوام العمال والموظفين في الشركات الصناعية الأردنية مثل نظام البصمة يسهم بزيادة الالتزام بوقت العمل.
.٠٠٠٠	٧٦,٨٩٥	.٤٧٩	٤,٢٢٤	١٣. يقوم المدقق الداخلي في الشركات الصناعية الأردنية بالمساهمة بوضع نظاماً للحوافز المالية للعمال الملتزمين بالتعليمات يساهم بزيادة فعالية العمال و تخفيض الوقت الضائع و بما يسهم بتخفيض تكلفة الأجور مقارنة بحجم الإنتاج.
.٠٠٠٠	٧٧,٦٧٦	.٤٩٥	٤,٤٠٨	١٤. يقوم المدقق الداخلي بتطوير نظام يحدد الوقت المعياري المطلوب لإنتاج كل منتج يسهم في الحد من الوقت الضائع من العمال خلال عملية الإنتاج في الشركات الصناعية الأردنية.
.٠٠٠٠	٧١,٧٠٣	.٥٢٦	٤,٣٢٩	١٥. يقوم المدقق الداخلي بتطوير أهداف رقابية للكشف عن مدى وجود أخطاء هامة، مثل: عدم تقييد العمال بالتعليمات بهدف المساهمة في تخفيض تكاليف الأجور في الشركات الصناعية الأردنية.
.٠٠٠٠	٦٥,٦٥٥	.٥٦٣	٤,٢٣٧	١٦. يقوم المدقق الداخلي بإعداد تقارير رقابية عن مدى التزام الموظفين بأعمالهم في الشركات الصناعية الأردنية.
.٠٠٠٠	٩٥,٢٨٤	٠,٣٩٢	٤,٢٨٩	كافة فقرات العامل

ذبيبن الجدول السابق (٩) أنه قد بلغ أعلى معامل وسط حسابي بين كافة فقرات قياس متغير فعالية الموقع ما يساوي (٤,٤٠٨)، وبمعامل انحراف معياري (٠,٤٩٥) وذلك فيما يخص فقرة " يقوم المدقق الداخلي بتطوير نظام يحدد الوقت المعياري المطلوب لإنتاج كل منتج يسهم في الحد من الوقت الضائع من العمال خلال عملية الإنتاج في الشركات الصناعية الأردنية"، وكما قد بلغ أدنى معامل وسط حسابي بين فقرات قياس المتغير موضوع الدراسة ما يساوي (٤,٢٢٤)، وبمعامل انحراف معياري (٠,٤٧٩)، وذلك فيما يخص فقرة " يقوم المدقق الداخلي في الشركات الصناعية الأردنية بالمساهمة بوضع نظاماً للحوافز المالية للعمال الملتزمين بالتعليمات يساهم بزيادة فعالية العمال وتخفيض الوقت الضائع وبما يسهم بتخفيض تكلفة الأجور مقارنة بحجم الإنتاج"، وكما أنه قد بلغ معامل المؤشر العام لمعامل الوسط الحسابي لكافة فقرات قياس المتغير فعالية الموقع ما يساوي (٤,٢٨٩)، وبمعامل انحراف معياري (٠,٣٩٢)، مما يستدل بذلك على أن غالبية أجابات المبحوثين قد تركزت إجاباتهم ضمن الموافق على غالبية فقرات قياس المتغير موضوع الدراسة الأمر الذي يؤكد إلى فهم المستجيبين عينة الدراسة لأستئلة الاستبيان.

علاوة على ذلك، فقد بينت نتائج اختبار "ت" للعينة الواحدة بأن معامل الأهمية النسبية (Sig) قد بلغ (٠,٠٠٠) ولكافة فقرات قياس المتغير موضوع الدراسة، مما يؤكد على أنه يوجد اختلافات جوهرية ذات دلالة إحصائية للإجابات المبحوثين عينة الدراسة على الفقرات الخاصة بقياس تكاليف الأجور بالشركات الصناعية الأردنية عينة الدراسة.

• المصاريف الصناعية غير المباشرة:

يظهر الجدول التالي نتائج معاملات الوسط الحسابي والانحراف المعياري للفقرات الخاصة بمتغير المصاريف الصناعية غير المباشرة، وكما يبين الجدول أيضاً نتائج اختبار "ت" للعينة الواحدة للتعرف على احتمالية وجود إختلافات جوهرية ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية (٠,٠٥) بين أراء المبحوثين عينة الدراسة، حيث عمدت الدراسة إلى إعداد (٧) فقرات لقياس متغير المصاريف الصناعية غير المباشرة، وكما يلي:

جدول رقم (١٠)

المصاريف الصناعية غير المباشرة

الأهمية النسبية	قيمة "t"	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	الفئات
.٠٠٠	٧٣,٦٨٦	.٥٠٦	٤,٢٧٦	١٧. يقوم المدقق الداخلي باعتماد نظام تخصيص حديث ودقيق للمصاريف الصناعية غير المباشرة بحيث تصب كلها في مراكز الإنتاج بما يسهم بتخفيض المصاريف الصناعية غير المباشرة في الشركات الصناعية الأردنية.
.٠٠٠	٨١,١١٠	.٤٦٢	٤,٣٠٣	١٨. يقوم المدقق الداخلي بوضع وإرساء وصون نظام لمتابعة ومراجعة عقود صيانة آلات الشركة بما يساهم في تخفيض تكلفتها في الشركات الصناعية الأردنية.
.٠٠٠	٦٧,٠٣٣	.٥٥٦	٤,٢٧٦	١٩. يقوم المدقق الداخلي في الشركات الصناعية الأردنية تقارير دورية واستثنائية لمجلس إدارتها بهدف تقييم كفاءة استخدام الشركة للموارد المتاحة.

٠٠٠٠	٨١,٩١١	.٤٥٧	٤,٢٨٩	٢٠. يقوم المدقق الداخلي بالتحقق من انسجام الأنظمة المطبقة مع الخطط والإجراءات المتبعة واقتراح بدائل تحسين تساهم في تخفيض التكاليف الصناعية غير المباشرة في الشركات الصناعية الأردنية.
٠٠٠٠	٨١,٩١١	.٤٥٧	٤,٢٨٩	٢١. يقوم المدقق الداخلي بالتأكد من فعالية الوسائل المستخدمة من قبل الشركة الصناعية بوضع معايير ومقاييس كافية لضبط المصاريف الصناعية غير المباشرة يساهم في تخفيضها في الشركات الصناعية الأردنية.
٠٠٠٠	٩٣,٤٧٦	.٣٩٠	٤,١٨٤	٢٢. يساهم المدقق الداخلي بتطوير وتوثيق خطة عمل لكل مهمة من المهام التشغيلية، تتضمن أهداف المهمة، نطاقها، توقيتها والموارد المخصصة لها في شمول التدقيق على تكلفة عقود التأمين والإيجار في الشركات الصناعية الأردنية.
٠٠٠٠	٥٨,٢٤٠	.٦٢٦	٤,١٨٤	٢٣. يمكن للمدقق الداخلي اتخاذ إجراءات وخطوات استباقية لتجنب استخدام آلات الشركة بشكل خاطئ بهدف تقليل عمليات الصيانة لهذه الآلات في الشركات الصناعية الأردنية.
٠٠٠٠	١٢٢,٣٧٩	٠,٣٠٣	٤,٢٥٨	كافة فقرات العامل

يظهر الجدول السابق (١٠) أن معامل الوسط الحسابي لكافة فقرات متغير المصاريف الصناعية غير المباشرة قد بلغ (٤,٢٥٨)، وبمعامل انحراف معياري (٠,٣٠٣)، مما يستدل على أن غالبية إجابات أفراد عينة الدراسة قد تمركزت ضمن الموافق على فقرات قياس متغير المصاريف الصناعية غير المباشرة وهذا يدل على فهم المستجيبين أصحاب الاختصاص لأسئلة الاستبيان، وكما قد بلغ أعلى معامل وسط حسابي (٤,٣٠٣)، وبمعامل انحراف معياري (٠,٤٦٢)، وذلك فيما يختص بفقرة "يقوم المدقق الداخلي بوضع وإرساء وصون نظام لمتابعة ومراجعة عقود صيانة آلات الشركة بما يساهم في تخفيض تكلفتها في الشركات الصناعية الأردنية"، وأن أدنى معامل وسط حسابي قد بلغ (٤,١٨٤)، وبمعامل انحراف معياري (٠,٦٢٦)، وذلك فيما يخص فقرة "يمكن للمدقق الداخلي اتخاذ إجراءات وخطوات استباقية لتجنب استخدام آلات الشركة بشكل خاطئ بهدف تقليل عمليات الصيانة لهذه الآلات في الشركات الصناعية الأردنية" من فقرات قياس المتغير موضوع الدراسة (المصاريف الصناعية غير المباشرة).

كما قد بينت تلك النتائج الإحصائية التي يبينها الجدول السابق والخاصة باختبار "ت" للعينة الواحدة بأنه قد بلغ معامل الأهمية النسبية (Sig) ولكافة فقرات قياس المتغير موضوع الاختبار ما يساوي (٠,٠٠٠)، مما يؤكد بذلك على وجود اختلافات جوهرية ذات دلالة إحصائية بين آراء وإجابات المبحوثين عينة الدراسة على كافة فقرات قياس المتغير (المصاريف الصناعية غير المباشرة).

٤-٣- اختبارات فرضيات الدراسة

من أجل اختبار فرضيات الدراسة والوصول إلى هدفها، استخدمت الدراسة الأساليب الإحصائية الملائمة لاختبار الفرضيات، حيث استخدمت الدراسة اختبار الإنحدار البسيط لاختبار الفرضيات سواءً الرئيسية أو الفرعية منها.

(H₀-1) - الفرضية الرئيسية: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha=0,05$) لتطبيق معايير التدقيق الداخلية الدولية (معايير الخواص ومعايير الأداء) على التكاليف (المواد الخام، الأجور والمصاريف الصناعية غير المباشرة) في الشركات الصناعية الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي.

تتطلع الفرضية موضوع الاختبار إلى تمعين النظر في أثر تطبيق معايير التدقيق الداخلية الدولية (معايير الخواص ومعايير الأداء) على التكاليف بأجزائها (تكاليف المواد الخام، الأجور، والمصاريف الصناعية غير المباشرة)، وذلك تطبيقاً في الشركات الصناعية الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي، وبالتالي لجأت الدراسة الحالية إلى استخدام اختبار الانحدار البسيط كأحد الاختبارات العلمية الملائمة لتحقيق هدف الافتراض، ويبين الجدول التالي نتائج هذا الاختبار.

الجدول (١١) الفرضية الرئيسية						
القرار الإحصائي	Adjusted R ^٢ النسبة التفسيرية المعدلة	R ^٢ النسبة التفسيرية	Beta قوة العلاقة	t المحسوبة	t الجدولية	Sig. مستوى الدلالة
قبول الفرضية البديلة	.٢٣٧	.٢٤٧	.٤٩٧	٤.٩٢٥	١,٩٩٠	.٠٠٠

يشير الجدول السابق إلى نتائج اختبار الفرضية الرئيسية الأولى، وذلك استدلالاً بنتائج اختبار الانحدار البسيط، حيث بينت تلك النتائج بأن مستوى الأهمية النسبية (Sig) قد بلغ (٠,٠٠٠)، وذلك عندما بلغت قيمة (t) المحسوبة ما يساوي (٤,٩٢٥) وكما أن الجدولية (١,٩٩٠)، وهي أقل من مستوى المعنوية التي تعتمد عليه الدراسة الحالية كقاعدة قرار ($\alpha \leq$) (٠,٠٥)، مما يستدل بذلك إلى أنه يوجد أثر لتطبيق معايير التدقيق الداخلية الدولية (معايير الخواص ومعايير الأداء) على التكاليف (المواد الخام، الأجور والمصاريف الصناعية غير المباشرة) في الشركات الصناعية الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي، وبقوة علاقة قد بلغت (٠,٤٩٧)، وبمعدل نسبة تفسيرية (٠,٢٤٧)، مما قد يشير إلى أهمية الدور الرقابي في تخفيض وإدارة التكاليف في الشركات ومنظمات الأعمال.

ختاماً، كما تعتمد الدراسة الحالية على إعداد معادلة الانحدار البسيط كأحد المعادلات الإحصائية الملائمة كمحاولة للتنبؤ بأنموذج الدراسة من خلال التعرف على المتغير التابع من خلال المتغير المستقل موضوع الدراسة، وذلك استدلالاً بتلك النتائج السابقة وكما يلي:-

$$Y = 2,516 + (0,384X1) + e$$

Y: التكاليف بأجزائها (تكاليف المواد الخام، الأجور، والمصاريف الصناعية غير المباشرة).

X1: تشير إلى تطبيق معايير التدقيق الداخلية الدولية.

(H₀-1-1) - الفرضية الفرعية الأولى: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة

($\alpha=0,05$) لتطبيق معايير التدقيق الداخلية الدولية على تكلفة المواد الخام في

الشركات الصناعية الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي.

تهدف الفرضية موضوع الاختبار إلى تمعين النظر في أثر لتطبيق معايير التدقيق

الداخلية الدولية على تكلفة المواد الخام في الشركات الصناعية الأردنية المدرجة في سوق عمان

المالي، حيث عمدت بذلك الدراسة الحالية إلى استخدام أسلوب الاختبار البسيط كأحد الاختبارات

العلمية الملائمة، ويبين الجدول التالي نتائج هذا الاختبار

الجدول (١٢) الفرضية الفرعية الأولى						
القرار الإحصائي	Adjusted R ^٢ النسبة التفسيرية المعدلة	R ^٢ النسبة التفسيرية	Beta قوة العلاقة	t المحسوبة	t الجدولية	Sig. مستوى الدلالة
قبول الفرضية البديلة	.١٥٤	.١٦٥	.٤٠٦	٣,٨٢٧	١,٩٩٠

يشير الجدول السابق إلى نتائج اختبار الانحدار البسيط فيما يخص الفرضية التي تتناول أثر

تطبيق معايير التدقيق الداخلية الدولية على تكلفة المواد الخام، وذلك في الشركات الصناعية

المدرجة في سوق عمان المالي، حيث أشارت النتائج إلى أن معامل الأهمية النسبية (Sig) قد

بلغ (٠,٠٠٠)، وذلك عندما بلغت قيمة (t) المحسوبة ما يساوي (٣,٨٢٧) وأن قيمة (t) الجدولية

قد بلغت (١,٩٩٠)، مما يؤكد بأن معامل الأهمية النسبية قد كان أقل من مستوى المعنوية التي

تعتمد عليه الدراسة الحالية كقاعدة قرار $(\alpha \leq 0,05)$ ، مما يؤكد أيضاً أنه يوجد أثر لتطبيق معايير التدقيق الداخلية الدولية على تكلفة المواد الخام في الشركات الصناعية الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي، وبقوة علاقة قد بلغت $(0,406)$ ، وبنسبة تفسيرية $(0,165)$ ، مما قد يشير إلى أن تطبيق معايير التدقيق الداخلية الدولية قد فسرت ما نسبته $(16,5\%)$ من تكلفة المواد الخام، وذلك في الشركات الصناعية الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي. مع ذلك، يمكن الاستدلال إلى إعداد معادلة الانحدار البسيط كأحد المعادلات الإحصائية الملائمة للتنبؤ بالمتغير التابع مستقبلاً من خلال المتغير المستقل موضوع الدراسة، وذلك استدلالاً بتلك النتائج السابقة وكما يلي:-

$$Y = 1,727 + (0,521X1) + e$$

Y: تكاليف المواد الخام.

X1: تشير إلى تطبيق معايير التدقيق الداخلية الدولية.

(H₀-1-2) - الفرضية الفرعية الثانية: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة

($\alpha=0,05$) لتطبيق معايير التدقيق الداخلية الدولية على تكلفة الأجور في الشركات

الصناعية الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي.

تهدف هذه الفرضية إلى تحديد أثر تطبيق معايير التدقيق الداخلية الدولية على تكلفة

الأجور في الشركات الصناعية الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي، وذلك بالاستدلال بأراء

المبوهين موضوع الدراسة، حيث عمدت الدراسة الحالية إلى استخدام أسلوب الإنحدار البسيط

كأحد الاختبارات العلمية الملائمة لتحقيق هدف الدراسة، وكما يبين الجدول التالي نتائج هذا

الاختبار.

القرار الإحصائي	Adjusted R ^٢ النسبة التفسيرية المعدلة	R ^٢ النسبة التفسيرية	Beta قوة العلاقة	t المحسوبة	t الجدولية	Sig. مستوى الدلالة
قبول الفرضية البديلة	.٢٧٩	.٢٨٨	.٥٣٧	٥,٤٧٣	١,٩٩٠	.٠٠٠

يشير الجدول السابق رقم (١٣) إلى نتائج اختبار الانحدار البسيط، وذلك فيما يخص

الاقتراض موضوع الدراسة، حيث أشارت النتائج إلى أن معامل الأهمية النسبية (Sig) لأثر

تطبيق معايير التدقيق الداخلية الدولية على تكلفة الأجور في الشركات الصناعية الأردنية المدرجة

في سوق عمان المالي قد بلغ (٠,٠٠٠)، وذلك عندما بلغت قيمة (t) المحسوبة ما يساوي

(٥,٤٧٣) وكما أن قيمة (t) الجدولية قد بلغت (١,٩٩٠)، مما يؤكد بذلك على أن معامل الأهمية

النسبية هي أقل من مستوى المعنوية والتي تعتمد عليه الدراسة الحالية كقاعدة قرار $(\alpha \leq)$ (٠,٠٥)، مما يؤكد بذلك على أنه يوجد أثر لتطبيق معايير التدقيق الداخلية الدولية على تكلفة الأجور في الشركات الصناعية الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي، ومعامل قوة علاقة (٠,٥٣٧)، وبنسبة تفسيرية (٠,٢٨٨)، أي أن تطبيق معايير التدقيق الداخلية الدولية يفسر ما نسبته (٢٨,٨%) من تكلفة الأجور في الشركات الصناعية الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي عينة الدراسة.

ختاماً، يمكن الخلاص إلى رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة، وكما يمكن الاستدلال أيضاً إلى إعداد معادلة الانحدار البسيط كأحد المعادلات الإحصائية الملائمة للتنبؤ بتكاليف الأجور المستقبلية من خلال تطبيق معايير التدقيق الداخلية الدولية، وذلك استدلالاً بالنتائج السابقة، وكما يلي:-

$$Y = 2,103 + (0,501X1) + e$$

Y: تكاليف الأجور.

X1: تشير إلى تطبيق معايير التدقيق الداخلية الدولية.

(H٠١-٣) - الفرضية الفرعية الثالثة: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة

$(\alpha=٠,٠٥)$ لتطبيق معايير التدقيق الداخلية الدولية على المصاريف الصناعية غير

المباشرة في الشركات الصناعية الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي.

تتطلع الفرضية السابقة موضوع الاختبار إلى التعرف على أثر تطبيق معايير التدقيق

الداخلية الدولية على المصاريف الصناعية غير المباشرة في الشركات الصناعية الأردنية

المدرجة في سوق عمان المالي، حيث تعد المصاريف الصناعية غير المباشرة أحد أهم المكونات

الداعمة والمساندة للتكاليف التشغيلية، وتحديدًا ضمن النشاط الصناعي، وكما عمدت الدراسة إلى

استخدام أسلوب الانحدار البسيط كأحد الأساليب العلمية الملائمة للوصول على هدف الافتراض،

وبالتالي الإجابة على التساؤلات موضوع مشكلة الدراسة، وكما يلي:

الجدول (١٤) الفرضية الفرعية الثالثة						
القرار الإحصائي	Adjusted R ^٢ النسبة التفسيرية المعدلة	R ^٢ النسبة التفسيرية	Beta قوة العلاقة	t المحسوبة	t الجدو لية	Sig. مستوى الدلالة
قبول الفرضية البديلة	.٠٦٦	.٠٧٩	.٢٨٠	٢,٥١٣	١,٩٩٠	.٠١٤

يشير الجدول السابق نتائج اختبار الانحدار البسيط للافتراض موضوع الدراسة، حيث بلغ معامل مستوى الأهمية النسبية (Sig) ما يساوي (٠,٠١٤)، وأن قيمة (t) المحسوبة ما يساوي (٢,٥١٣) وكما أن قيمة (t) الجدولية قد بلغت (١,٩٩٠)، مما يؤكد على أن معامل مستوى الأهمية النسبية هو أقل مستوى المعنوية والتي تعتمد عليه الدراسة الحالية كقاعدة قرار ($\alpha \leq ٠,٠٥$)، مما يشير إلى وجود أثر لتطبيق معايير التدقيق الداخلية الدولية على المصاريف الصناعية غير المباشرة في الشركات الصناعية الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي، ومعامل بقوة علاقة (٠,٢٨٠)، وبنسبة تفسيرية (٠,٠٧٩)، وهذا قد يشير إلى أن تطبيق معايير التدقيق الداخلية الدولية يفسر ما نسبته (٧,٩%) من المصاريف الصناعية غير المباشرة في الشركات الصناعية الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي. كما يمكن الاستدلال أيضاً إلى إعداد معادلة الانحدار البسيط كأحد المعادلات الإحصائية الملائمة للتنبؤ بالمتغير التابع (المصاريف الصناعية غير المباشرة) من خلال المتغير المستقل (تطبيق معايير التدقيق الداخلية الدولية)، وذلك استدلالاً بالنتائج السابقة، وكما يلي:-

$$Y = ٣,٣٧٥ + (٠,٢٠٢X١) + e$$

Y: المصاريف الصناعية غير المباشرة.

X١: تشير إلى تطبيق معايير التدقيق الداخلية الدولية.

الجدول (١٥) نتائج إختبارات فرضيات الدراسة	
نتيجة الإختبار	الفرضية
قبول الفرضية البديلة	(H ₀ -١)- الفرضية الرئيسية: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha=٠,٠٥$) لتطبيق معايير التدقيق الداخلية الدولية (معايير الخواص ومعايير الأداء) على التكاليف (المواد الخام، الأجور والمصاريف الصناعية غير المباشرة) في الشركات الصناعية الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي.
قبول الفرضية البديلة	(H ₀ -١-١)- الفرضية الفرعية الأولى: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha=٠,٠٥$) لتطبيق معايير التدقيق الداخلية الدولية على تكلفة المواد الخام في الشركات الصناعية الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي.
قبول الفرضية البديلة	(H ₀ -١-٢)- الفرضية الفرعية الثانية: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha=٠,٠٥$) لتطبيق معايير التدقيق الداخلية الدولية على تكلفة الأجور في الشركات الصناعية الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي.
قبول الفرضية البديلة	(H ₀ -١-٣) - الفرضية الفرعية الثالثة: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha=٠,٠٥$) لتطبيق معايير التدقيق الداخلية الدولية على المصاريف الصناعية غير المباشرة في الشركات الصناعية الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي.

الفصل الخامس النتائج والتوصيات

٥-١- نتائج الدراسة

٥-٢- التوصيات

الفصل الخامس

النتائج والتوصيات

تم في هذا الفصل عرض لمجمل نتائج الدراسة التي توصل إليها الباحث كإجابة عن الأسئلة التي طرحها، والتي تمثل مشكلة الدراسة، حيث تم التوصل إلى عدد من النتائج وعرض ما أسفرت عنه هذه الدراسة من نتائج وتوصيات:

٥-١- نتائج الدراسة

- الفرضية الرئيسية لأجل التعرف على وجود أثر من عدمه، قام الباحث باستخدام اختبار الانحدار البسيط، إذ تبين بأن هناك أثر لتطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية على التكاليف في الشركات الصناعية الأردنية، وبالتالي فإنه " يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة $(\alpha=0,05)$ لتطبيق معايير التدقيق الداخلية الدولية (معايير الخواص ومعايير الأداء) على التكاليف (المواد الخام، الأجور والمصاريف الصناعية غير المباشرة) في الشركات الصناعية الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي"، وهذه النتيجة تتوافق مع نتيجة دراسة (٢٠٠١) Felix and Gramling بالأثر الذي يتركه التدقيق الداخلي في تكاليف أتعاب المدققين الخارجيين.

إن هذه النتيجة منطقية حيث إنها تبين أن تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية في الشركات الصناعية له أثر إيجابي على تكاليف الشركات الصناعية بعناصره الثلاث.

- الفرضية الفرعية الأولى لأجل التعرف على وجود أثر من عدمه، قام الباحث باستخدام اختبار الانحدار البسيط ، إذ تبين بأنه " يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة $(\alpha=0,05)$ لتطبيق معايير التدقيق الداخلية الدولية على تكلفة المواد الخام في الشركات الصناعية الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي"، وهد النتيجة تتوافق مع نتيجة دراسة شقور (٢٠٠٠) حيث بينت نتيجة دراسته أن وجود نشاط التدقيق الداخلي في كافة البنوك الأردنية أمر في غاية الأهمية نظراً للدور الهام الذي يلعبه في تعزيز الرقابة، كما أن هذه النتيجة منطقية فكلما تم تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية في الشركات الصناعية الأردنية في عملية التدقيق على المواد الخام أدى ذلك لضبط في مصاريف المواد الخام.
- الفرضية الفرعية الثانية لأجل التعرف على وجود أثر من عدمه، قام الباحث باستخدام اختبار الانحدار البسيط ، إذ تبين بأنه " يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة $(\alpha=0,05)$ لتطبيق معايير التدقيق الداخلية الدولية على تكلفة الأجور في الشركات الصناعية الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي"، وهذه النتيجة تتوافق مع نتيجة دراسة مخلوف (٢٠٠٧)، إذ بين بأن هناك فرقاً في الأداء ما بين البنوك التي تطبق معايير التدقيق الداخلية الدولية وبين البنوك التي لا تطبق معايير التدقيق الداخلية الدولية، وهذا الفرق لصالح البنوك التي تطبق المعايير، إذ لاحظ بأن هناك تحسناً في الأداء، كما أن هذه النتيجة تعزز أهمية تطبيق معايير التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية الأردنية وما له من أثر إيجابي على أداء الشركات الصناعية الأردنية.
- الفرضية الفرعية الثالثة لأجل التعرف على وجود أثر من عدمه، قام الباحث باستخدام اختبار الانحدار البسيط ، إذ تبين بأنه: " يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة $(\alpha=0,05)$ لتطبيق معايير التدقيق الداخلية الدولية على المصاريف الصناعية غير

- المباشرة في الشركات الصناعية الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي"، وتتوافق هذه النتيجة مع نتيجة دراسة بلان (٢٠١٢) و التي بين فيها أنه يوجد يوجد أثر بين تطبيق معايير التدقيق الداخلية الدولية و أداء المدقق الداخلي وما لذلك من أثر على نتيجة أعمال الشركة وتكاليفها.

إن هذه النتيجة منطقية وتعكس الدور المهم جداً لتطبيق معايير التدقيق الداخلية الدولية على المصاريف الصناعية غير المباشرة وما لذلك من دور في دعم قدرة الشركات الصناعية على الاستمرار.

الخلاصة:

عمدت الدراسة الحالية إلى تمعين النظر في أثر تطبيق معايير التدقيق الداخلية الدولية (معايير الخواص ومعايير الأداء) على التكاليف (المواد الخام، الأجور والمصاريف الصناعية غير المباشرة)، وذلك تطبيقاً في الشركات الصناعية الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي، واستدلالاً بأراء مدراء التدقيق الداخلي، ورؤساء قسم التدقيق الداخلي، والمدراء الماليين، ورؤساء قسم المحاسبة، محاسبي التكاليف، بالإضافة إلى المدققين الداخليين.

٥-٢- التوصيات

من خلال ماتم التوصل اليه من نتائج هذه البحث، تم وضع مجموعة من التوصيات:

١- ضرورة الالتزام بمعايير التدقيق الداخلي الدولية في الشركات الصناعية لما له من دور واضح في التأثير على مستوى تكاليف الشركة.

٢- ضرورة تطوير اداء المدقق الداخلي لما لذلك من فائدة على نتيجة أعمال الشركة.

٣- يجب على المدقق الداخلي تعميق فهمه للدورة التشغيلية في الشركات الصناعية لما لذلك من أثر من قدرته على تحقيق رقابة بشكل أقوى على العملية الإنتاجية.

٤- ضرورة وجود ميثاق للتدقيق الداخلي في الشركات الصناعية الأردنية والذي يحدد أغراض وسلطات ومسؤوليات المدقق الداخلي الأمر الذي يمكن المدقق الداخلي من تحقيق أهداف النشاط التدقيقي.

٥- ضرورة استقلالية المدقق الداخلي عن الأطراف الأخرى في الشركة وارتباطه فقط بلجنة التدقيق في مجلس الإدارة لما لذلك من أثر على زيادة دقة وجودة تقاريره والمتعلقة في التكاليف.

٦- إن بذل المدقق الداخلي للعناية المهنية اللازمة في أداءه لمهمة التدقيق تساهم في تحقيق جودة الأداء العام لنشاط الشركات الصناعية الأمر الذي يساهم في تخفيض التكاليف.

٧- العمل على مزيد من الأبحاث في هذا المجال وتوسيع عينة الدراسة لتشمل عدد أكبر من الشركات الصناعية الأردنية.

قائمة المراجع

المراجع باللغة العربية:

- أحمد، وجدان علي، (٢٠٠٩)، دور الرقابة الداخلية والمراجعة الخارجية في تحسين أداء المؤسسة، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الجزائر-الجزائر.
- أبو غزالة، محمود، (٢٠٠١)، تدقيق الحسابات الحديث، دار الصفاء للطباعة والنشر والتوزيع. الأردن.
- أبو شنب، شادي صبحي، (٢٠٠٨)، دراسة وتقييم أنظمة محاسبة التكاليف في الشركات الصناعية في قطاع غزة- دراسة ميدرانية، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الاسلامية، غزة.
- بلان، خالد ناصر، (٢٠١٢)، تقييم أداء المدقق الداخلي في ضوء معايير التدقيق الداخلي الدولية في الشركات الصناعية، رسالة ماجستير، جامعة عمان العربية-الأردن.
- بن طاطة، عتيقة، (٢٠٠٩)، أثر تخفيض التكاليف على تنافسية المؤسسة، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة دمشق-سوريا.
- بوتين، محمد، (٢٠٠٥)، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية-الجزائر.
- جمعة، احمد حلمي، (٢٠٠٥)، المدخل إلى التدقيق الحديث، دار الصفاء للنشر والتوزيع الأردن.

- الجوهر، كريمة علي، والعقدة، صالح، (٢٠١٠)، "إعادة هندسة التدقيق الداخلي في ضوء المعايير الدولية وأثرها في تعزيز إدارة المخاطر" المجلة العربية للإدارة، العدد ٢، المجلة ٣٠ - جامعة العلوم التطبيقية الأردن.
- الحايك، أحمد فيصل خالد، (٢٠١٣)، "التدقيق الداخلي البيئي في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية : دراسة ميدانية"، مجلة دراسات، العلوم الإدارية، العدد ٢، المجلة ٤٠. الأردن.
- خريسات، حمدان فرحان، (١٩٩٨)، "تقويم فعالية التدقيق الداخلي في الشركات، دار آفاق الأردن.
- درغام، ماهر، (٢٠٠٧)، "مدى توفر المقومات الأساسية اللازمة لتطبيق نظام تكاليف الأنشطة في الشركات الصناعية في قطاع غزة- دراسة ميدانية، مجلة الجامعة الإسلامية - غزة، سلسلة الدراسات الانسانية، المجلد الخامس عشر، العدد الثاني، فلسطين.
- رضوان، إيهاب ديب، (٢٠١٢)، "أثر التدقيق الداخلي على إدارة المخاطر في ضوء معايير التدقيق الدولية، دراسة حالة البنوك الفلسطينية في قطاع غزة، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية- غزة.
- الرحاطة، أحمد (٢٠٠٥)، "فاعلية أجهزة التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية الرسمية والخاصة في ظل معايير التدقيق الداخلي الدولية، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الأردنية، عمان.
- زامل، أحمد محمد، (٢٠٠٠)، "المحاسبة الإدارية مع تطبيقات بالحاسب الآلي، معهد الإدارة العامة، الرياض.

- سليمان، محمد مصطفى، (٢٠٠٦): " حوكمة الشركات و معالجة الفساد المالي و الإداري "، الدار الجامعية، مصر.
- شحروري، محمود، (١٩٩٩)، مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها في البنوك التجارية الأردنية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة آل البيت- الأردن.
- شقور، عمر فريد، (٢٠٠٠)، مدى التزام البنوك الأردنية بمعايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الأردنية- الأردن.
- الصوص، إياد سعيد، (٢٠١٢)، مدى فاعلية دور لجان المراجعة في دعم آليات التدقيق الداخلي و الخارجي، (دراسة تطبيقية على البنوك العاملة في فلسطين)، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية- غزة.
- الطراونة، خالد عطالله، و أبو جليل، محمد، (٢٠١٣)، أثر أخلاقيات الأعمال والمسؤولية الاجتماعية في تحقيق الميزة التنافسية- دراسة ميدانية في الشركات الصناعية المدرجة في سوق عمان المالي، بحث مقدم إلى المؤتمر الدولي الثاني لكلية إدارة الأعمال، جامعة مؤتة-الأردن.
- علي، عبد الوهاب، والسيد، شحاته، (٢٠٠٦)، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة في بيئة تكنولوجيا المعلومات وعولمة أسواق المال. الواقع والمستقبل، الدار الجامعية، الاسكندرية.
- عقيلي، عمر وصفي، (٢٠٠١)، المنهجية المتكاملة لإدارة الجودة الشاملة، دار وائل الأردن.
- عبد الله، خالد أمين، (١٩٩٨)، التدقيق والرقابة في البنوك، دار وائل الأردن.

- عبد السيد، ناظم حسن، (٢٠١٠)، "دور التدقيق الداخلي وفقاً للمفاهيم والاتجاهات الحديثة في الرقابة على تكاليف الجودة ومؤشراتها، دراسة ميدانية في معمل أسمنت طاسلوجة"، مجلة العلوم الاقتصادية، العدد ٢٦، المجلد السابع، الكلية التقنية الإدارية البصرة.
- العدناني، محمد هادي، (١٩٩٩)، المراجعة والتدقيق بين النظرية والتطبيق، المكتبة المركزية، الطبعة الأولى، اليمن.
- العمرات، احمد صالح، (١٩٩٠)، المراجعة الداخلية الإطار النظري والمحتوى السلوك، دار البشير الأردن.
- الفراء، أحمد، (٢٠٠٥)، معايير التدقيق المالي، عمان: دار المسيرة.
- قراقيش، سائد زكي عطا، (٢٠٠٩)، تأثير خصائص لجان التدقيق على جودة الأرباح، دراسة تطبيقية على شركات القطاع الصناعي المدرجة في بورصة عمان، رسالة دكتوراه غير منشورة، الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية، عمان الأردن.
- القضاة، غسان مصطفى، (٢٠٠٧)، أثر نظم المعلومات المحاسبية على فاعلية الرقابة الداخلية في البنوك التجارية الأردنية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة آل البيت-الأردن.
- القاضي، حسين ودحدوح، (١٩٩٩)، أساسيات التدقيق، مؤسسة الوراق الأردن.
- مراد، درويش فيصل، (٢٠٠٨)، دور المراجعة الداخلية في حوكمة الشركات السورية (دراسة ميدانية)، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة دمشق.
- مرعي، عبد الحي، (١٩٩٩)، التكاليف في مجال التخطيط والرقابة، مكتبة ومطبعة الإشعاع الفني، مصر.

- مخلوف، أحمد محمد، (٢٠٠٧)، المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية للمراجعة الداخلية في البنوك التجارية الأردنية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الجزائر - الجزائر.
- المومني، محمد عبدالله، (٢٠٠٩)، دور مجالس الإدارة في الشركات الأردنية في تعزيز فاعلية لجان التدقيق (دراسة ميدانية)، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد (٢٥)، العدد الأول.
- النونو، كمال محمد، (٢٠٠٩)، مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها في البنوك الإسلامية العاملة في قطاع غزة، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية-غزة.
- الوردات، خلف عبدالله، (٢٠٠٦)، التدقيق الداخلي، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع الأردن.

المراجع باللغة الإنجليزية:

- Donald Taylor, and G.W Glezen, (١٩٩٧), **Auditing: An ASSERTION Approach**, maximum book, Now York.
- Diard, C. & Trebucq, S., (٢٠٠٧), Exploratory analysis of international standards of internal audit, research paper, University of Tours, PP ٣٤- ٤٩, on the website: www.univ-tours.fr / reherche.
- Felix, JR, and Gramling, (٢٠٠١), The Contribution of Internal Audits as a Determinant of External Audit Fees and Factors Influencing This Contribution, **Journal of Accounting Research**, (vo.٣٩ , NO.٢ , PP ٥١٣-٥٣٤).
- The Institute of Internal Auditors (IIA), pp ٢-٣١ ٢٠١٠ from: www.globaliia.org.
- Lin, Anderson, (٢٠١٠) **Global Auditing Information Network (GAIN)**, Sarbanes Oxley ٢٠٠٢ Section, ٤٠٤.
- Prawitt& Smith,(٢٠٠٩) Internal Audit Quality and Earning Management ,**The Accounting Review**, ٨٤ ,١٢٥٥-١٢٨٠.
- Stephen E. , Donald V. , (١٩٩٩), Does Performing other Audit Tasks Affect Going Concern Judgment?, **The Accounting Review**, Vol. ٧٤, Issue ٤, pp. ٤٩٣-٥٠٨.
- Sekaran,Uma,(٢٠١٠), **Research Methods for Business: A Skill Building Approach**,John Wiley, The British Library
- Whit, K.R, and Alexander, (١٩٩٢) Internal Auditing: Trends and Practices, **Journal of Institute of Internal Auditor**, March, pp: ٢٥ -٤.

الملاحق

أداة الدراسة

أسماء المحكمين

نتائج اختبار فرضيات الدراسة المعتمدة

أسماء الشركات الصناعية عينة الدراسة

بسم الله الرحمن الرحيم

ملحق رقم (١)

جامعة عمان العربية

كلية الأعمال

قسم المحاسبة

الاخوة المستجيبين الكرام

بعد التحية.....

يقوم الباحث بإجراء دراسة بعنوان "أثر تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية على التكاليف في الشركات الصناعية الأردنية" وذلك استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة.

يرجى التكرم بقراءة عبارات فقرات الاستبانة المرفقة، والتي تشتمل على (٢٣) فقرة والإجابة على الأسئلة المطروحة، وذلك بوضع إشارة (٧) حول الإجابة التي ترونها مناسبة، علماً بأن المعلومات سوف تحاط بالسرية التامة، ولن تستعمل إلا لأغراض البحث العلمي فقط. شاكرين لكم حسن تعاونكم في مشاركتنا في إنجاز هذا العمل الأكاديمي والذي نتطلع أن يكون مفيداً للشركات الصناعية الأردنية.

وتفضلوا بقبول فائق الإحترام والتقدير

الباحث

إشراف

حكمت المناصير

أ.د. نبيل الحلبي

القسم الأول: البيانات الشخصية:

يرجى التكرم بالإجابة عن الأسئلة أدناه بوضع إشارة (√).

١- المؤهل العلمي:

دبلوم بكالوريوس ماجستير دكتوراه

٢- التخصص العلمي:

محاسبة علوم مالية ومصرفية إدارة أعمال إقتصاد

إدارة عامة

٣- سنوات الخبرة:

أقل من ٥ سنوات من ٥ إلى أقل من ١٠ سنوات

من ١٠ إلى أقل من ١٥ سنة من ١٥ سنة فأكثر

٤- المسمى الوظيفي:

مدير التدقيق الداخلي مدير مالي رئيس قسم التدقيق الداخلي

رئيس قسم المحاسبة مدقق داخلي محاسب تكاليف

القسم الثاني: بيانات متغيرات الدراسة:

يرجى التكرم بالإجابة عن الأسئلة أدناه بوضع إشارة (✓) عند الإجابة التي ترونها مناسبة.
أثر تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية على التكاليف في الشركات الصناعية الأردنية

العبرة	اوافق بشدة	اوافق	محايد	لا اوافق بشدة	لا اوافق
الفرضية الرئيسية (H ₀ -1): لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (α=٠,٠٥) لتطبيق معايير التدقيق الداخلية الدولية (معايير الخواص ومعايير الأداء) على التكاليف (المواد الخام، الأجور و المصاريف الصناعية غير المباشرة) في الشركات الصناعية الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي.					
١					يقوم المدقق الداخلي بدراسة النظام الداخلي بما يساعد في تحديد المسؤوليات والواجبات و اكتشاف الخلل في الشركات الصناعية الأردنية بما يؤثر على التكاليف.
٢					يقوم المدقق الداخلي بالتأكد من فعالية نظام الرقابة الداخلية المتمثل في اتباع الوسائل المستخدمة لحماية الأصول و الممتلكات و التأكد من مستوى المخاطر الذي تتبناه الإدارة في الشركات الصناعية الأردنية الأمر الذي يسهم بخفض نسبة الهدر في المواد الخام.
٣					يقوم المدقق الداخلي بتقييم مسار واجراءات العمليات الإدارية بما يتوافق مع الخطط والأهداف الموضوعه مسبقاً وكفاءة أداء الأنشطة وتكاليفها في الشركات الصناعية الأردنية
٤					يتصف المدقق الداخلي بالموضوعية وعدم التحيز للمصلحة الشخصية في الشركات الصناعية الأردنية الأمر الذي يساعد في الحد من التكاليف الغير مبررة.
٥					معرفة المدقق الداخلي بالسلطات والمسؤوليات ونطاق نشاط التدقيق الداخلي يخوله بالاطلاع على سجلات المؤسسة والاتصال بموظفيها و الدخول إلى مختلف منشآتها في الشركات الصناعية الأردنية وبالتالي تحقيق رقابة على التكاليف الصناعية.

					٦	يصدر المدقق الداخلي تقاريراً تتصف بالموضوعية ويقوم بتزويدها إلى الإدارة العليا بالوقت المناسب يسهم بقدرة الإدارة على اتخاذ الإجراءات التصحيحية المناسبة لأي خلل في العمليات التشغيلية في الشركات الصناعية الأردنية وبالتالي تخفيض التكاليف الناتجة عن هذه الأخطاء.
الفرضية الفرعية الأولى (H ₀ -1-1): لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha=0,05$) لتطبيق معايير التدقيق الداخلية الدولية على تكلفة المواد الخام في الشركات الصناعية الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي.						
					٧	يقوم مدير التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية الأردنية بتقييم الأداء باستخدام الموازنات التقديرية والتكاليف المعيارية يساهم في تخفيض تكاليف شراء المواد الخام.
					٨	تساعد خبرة المدقق الداخلي في الشركات الصناعية الأردنية في تحديد مقاييس أداء وتقييم ومعايير رقابية بما يسهم في تخفيف الفاقد الغير طبيعي للمواد الخام.
					٩	يقوم المدقق الداخلي في الشركات الصناعية الأردنية من خلال خطة عمل بتحديد وتوثيق المعلومات الكافية عن حجم المواد الخام الطبيعي الواجب استخدامه للإنتاج يسهم بالتزام العمال به.
					١٠	يقوم المدقق الداخلي في الشركات الصناعية الأردنية بالتأكد من تنفيذ اجراءات وضوابط رقابية فعالة وتقييم فعاليتها وكفاءتها وتعزيز التحسين المستمر في مهارة العمال مما يقلل من الفاقد في المواد الخام.
					١١	يقوم المدقق الداخلي بالرقابة على العمليات التشغيلية يساهم بالحد من تكاليف المواد الخام في الشركات الصناعية الأردنية.

الفرضية الفرعية الثانية (2-1-H ₀): لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha=0,05$) لتطبيق معايير التدقيق الداخلية الدولية على تكلفة الأجور في الشركات الصناعية الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي.				
١٢				يقوم المدقق الداخلي بوضع نظام رقابي على دوام العمال والموظفين في الشركات الصناعية الأردنية مثل نظام البصمة يسهم بزيادة الالتزام بوقت العمل.
١٣				يقوم المدقق الداخلي في الشركات الصناعية الأردنية بالمساهمة بوضع نظاماً للحوافز المالية للعمال الملتزمين بالتعليمات يساهم بزيادة فعالية العمال و تخفيض الوقت الضائع و بما يسهم بتخفيض تكلفة الأجور مقارنة بحجم الإنتاج.
١٤				يقوم المدقق الداخلي بتطوير نظام يحدد الوقت المعياري المطلوب لإنتاج كل منتج يسهم في الحد من الوقت الضائع من العمال خلال عملية الإنتاج في الشركات الصناعية الأردنية.
١٥				يقوم المدقق الداخلي بتطوير اهداف رقابية للكشف عن مدى وجود أخطاء هامة مثل عدم تقيد العمال بالتعليمات بهدف المساهمة في تخفيض تكاليف الأجور في الشركات الصناعية الأردنية.
١٦				يقوم المدقق الداخلي باعداد تقارير رقابية عن مدى التزام الموظفين بأعمالهم في الشركات الصناعية الأردنية.
الفرضية الفرعية الثالثة (3-1-H ₀): لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha=0,05$) لتطبيق معايير التدقيق الداخلية الدولية على المصاريف الصناعية غير المباشرة في الشركات الصناعية الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي.				

					١٧	يقوم المدقق الداخلي باعتماد نظام تخصيص حديث ودقيق للمصاريف الصناعية غير المباشرة بحيث تصب كلها في مراكز الإنتاج بما يسهم بتخفيض المصاريف الصناعية غير المباشرة في الشركات الصناعية الأردنية.
					١٨	يقوم المدقق الداخلي بوضع وإرساء وصون نظام لمتابعة ومراجعة عقود صيانة آلات الشركة بما يساهم في تخفيض تكلفتها في الشركات الصناعية الأردنية.
					١٩	يقوم المدقق الداخلي في الشركات الصناعية الأردنية تقارير دورية واستثنائية لمجلس إدارتها بهدف تقييم كفاءة استخدام الشركة للموارد المتاحة.
					٢٠	يقوم المدقق الداخلي بالتحقق من انسجام الأنظمة المطبقة مع الخطط والإجراءات المتبعة واقتراح بدائل تحسين تساهم في تخفيض التكاليف الصناعية غير المباشرة في الشركات الصناعية الأردنية.
					٢١	يقوم المدقق الداخلي بالتأكد من فعالية الوسائل المستخدمة من قبل الشركة الصناعية بوضع معايير ومقاييس كافية لضبط المصاريف الصناعية غير المباشرة يساهم في تخفيضها في الشركات الصناعية الأردنية.
					٢٢	يساهم المدقق الداخلي بتطوير وتوثيق خطة عمل لكل مهمة من المهام التشغيلية، تتضمن أهداف المهمة، نطاقها، توقيتها والموارد المخصصة لها في شمول التدقيق على تكلفة عقود التأمين والإيجار في الشركات الصناعية الأردنية.

ملحق رقم (٢)

أسماء المحكمين

الإسم	مكان العمل
أ.د. بشير البنا	جامعة عمان العربية
د.هيثم العبادي	جامعة عمان العربية
د.نمر السليحات	جامعة عمان العربية
د.عفاف أبو زر	جامعة عمان العربية
د. منذر النمر	جامعة العلوم الإسلامية

ملحق (٣)

اختبار الفرضيات

Frequencies

Statistics

		q ^١	q ^٢	q ^٣	q ^٤
N	Valid	٧٦	٧٦	٧٦	٧٦
	Missing	٠	٠	٠	٠

Frequency Table

q^١

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	١	٥	٦,٦	٦,٦	٦,٦
	٢	٣٩	٥١,٣	٥١,٣	٥٧,٩
	٣	٢٨	٣٦,٨	٣٦,٨	٩٤,٧
	٤	٤	٥,٣	٥,٣	١٠٠,٠
	Total	٧٦	١٠٠,٠	١٠٠,٠	

q^٢

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	١	٣٨	٥٠,٠	٥٠,٠	٥٠,٠
	٢	١٠	١٣,٢	١٣,٢	٦٣,٢
	٣	١٨	٢٣,٧	٢٣,٧	٨٦,٨
	٤	٧	٩,٢	٩,٢	٩٦,١
	٥	٣	٣,٩	٣,٩	١٠٠,٠
	Total	٧٦	١٠٠,٠	١٠٠,٠	

q^٣

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	١	٨	١٠,٥	١٠,٥	١٠,٥
	٢	٣٢	٤٢,١	٤٢,١	٥٢,٦
	٣	٣٣	٤٣,٤	٤٣,٤	٩٦,١
	٤	٣	٣,٩	٣,٩	١٠٠,٠
	Total	٧٦	١٠٠,٠	١٠٠,٠	

q٤

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	١	١٨	٢٣,٧	٢٣,٧	٢٣,٧
	٢	١٥	١٩,٧	١٩,٧	٤٣,٤
	٣	١٧	٢٢,٤	٢٢,٤	٦٥,٨
	٤	٩	١١,٨	١١,٨	٧٧,٦
	٥	٨	١٠,٥	١٠,٥	٨٨,٢
	٦	٩	١١,٨	١١,٨	١٠٠,٠
	Total	٧٦	١٠٠,٠	١٠٠,٠	

T-Test

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
a١	٧٦	٤,٣٨١٦	.٥٨٨٠٤	.٠٦٧٤٥
a٢	٧٦	٤,٣١٥٨	.٥٩٣٥٣	.٠٦٨٠٨
a٣	٧٦	٤,٣٦٨٤	.٧٠٨٨٤	.٠٨١٣١
a٤	٧٦	٤,٣٦٨٤	.٥٨٥٢٠	.٠٦٧١٣
a٥	٧٦	٤,٣٦٨٤	.٤٨٥٥٨	.٠٥٥٧٠
a٦	٧٦	٤,٣٦٨٤	.٥١٢٣٠	.٠٥٨٧٧
b١	٧٦	٤,٢٣٦٨	.٤٨٦٣٠	.٠٥٥٧٨
b٢	٧٦	٤,٠٥٢٦	.٧٢٨٣٧	.٠٨٣٥٥
b٣	٧٦	٣,٥٧٨٩	.٩٤١٨٢	.١٠٨٠٣
b٤	٧٦	٤,١٨٤٢	.٦٢٦٣٢	.٠٧١٨٤
b٥	٧٦	٣,٩٤٧٤	.٦٣٠٢٣	.٠٧٢٢٩
c١	٧٦	٤,٢٥٠٠	.٥٤٤٦٧	.٠٦٢٤٨
c٢	٧٦	٤,٢٢٣٧	.٤٧٨٨٥	.٠٥٤٩٣
c٣	٧٦	٤,٤٠٧٩	.٤٩٤٧١	.٠٥٦٧٥
c٤	٧٦	٤,٣٢٨٩	.٥٢٦٣٢	.٠٦٠٣٧
c٥	٧٦	٤,٢٣٦٨	.٥٦٢٥٨	.٠٦٤٥٣
d١	٧٦	٤,٢٧٦٣	.٥٠٥٩٣	.٠٥٨٠٣
d٢	٧٦	٤,٣٠٢٦	.٤٦٢٤٥	.٠٥٣٠٥
d٣	٧٦	٤,٢٧٦٣	.٥٥٦١٥	.٠٦٣٧٩
d٤	٧٦	٤,٢٨٩٥	.٤٥٦٥٣	.٠٥٢٣٧
d٥	٧٦	٤,٢٨٩٥	.٤٥٦٥٣	.٠٥٢٣٧
d٦	٧٦	٤,١٨٤٢	.٣٩٠٢٣	.٠٤٤٧٦
d٧	٧٦	٤,١٨٤٢	.٦٢٦٣٢	.٠٧١٨٤
A	٧٦	٤,٣٦١٨	.٤٢٠٢٢	.٠٤٨٢٠
B	٧٦	٤,٠٠٠٠	.٥٣٨٦٤	.٠٦١٧٩
C	٧٦	٤,٢٨٩٥	.٣٩٢٤٦	.٠٤٥٠٢
D	٧٦	٤,٢٥٧٥	.٣٠٣٢٩	.٠٣٤٧٩

One-Sample Test

	Test Value = .					
					90% Confidence Interval of the Difference	
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Lower	Upper
a1	٦٤,٩٥٨	٧٥	.٠٠٠	٤,٣٨١٥٨	٤,٢٤٧٢	٤,٥١٦٠
a2	٦٣,٣٩٠	٧٥	.٠٠٠	٤,٣١٥٧٩	٤,١٨٠٢	٤,٤٥١٤
a3	٥٣,٧٢٦	٧٥	.٠٠٠	٤,٣٦٨٤٢	٤,٢٠٦٤	٤,٥٣٠٤
a4	٦٥,٠٧٧	٧٥	.٠٠٠	٤,٣٦٨٤٢	٤,٢٣٤٧	٤,٥٠٢١
a٥	٧٨,٤٢٨	٧٥	.٠٠٠	٤,٣٦٨٤٢	٤,٢٥٧٥	٤,٤٧٩٤
a٦	٧٤,٣٣٧	٧٥	.٠٠٠	٤,٣٦٨٤٢	٤,٢٥١٤	٤,٤٨٥٥
b1	٧٥,٩٥٢	٧٥	.٠٠٠	٤,٢٣٦٨٤	٤,١٢٥٧	٤,٣٤٨٠
b2	٤٨,٥٠٥	٧٥	.٠٠٠	٤,٠٥٢٦٣	٣,٨٨٦٢	٤,٢١٩١
b3	٣٣,١٢٨	٧٥	.٠٠٠	٣,٥٧٨٩٥	٣,٣٦٣٧	٣,٧٩٤٢
b4	٥٨,٢٤٠	٧٥	.٠٠٠	٤,١٨٤٢١	٤,٠٤١١	٤,٣٢٧٣
b٥	٥٤,٦٠٣	٧٥	.٠٠٠	٣,٩٤٧٣٧	٣,٨٠٣٤	٤,٠٩١٤
c1	٦٨,٠٢٤	٧٥	.٠٠٠	٤,٢٥٠٠٠	٤,١٢٥٥	٤,٣٧٤٥
c2	٧٦,٨٩٥	٧٥	.٠٠٠	٤,٢٢٣٦٨	٤,١١٤٣	٤,٣٣٣١
c3	٧٧,٦٧٦	٧٥	.٠٠٠	٤,٤٠٧٨٩	٤,٢٩٤٨	٤,٥٢٠٩
c4	٧١,٧٠٣	٧٥	.٠٠٠	٤,٣٢٨٩٥	٤,٢٠٨٧	٤,٤٤٩٢
c٥	٦٥,٦٥٥	٧٥	.٠٠٠	٤,٢٣٦٨٤	٤,١٠٨٣	٤,٣٦٥٤
d1	٧٣,٦٨٦	٧٥	.٠٠٠	٤,٢٧٦٣٢	٤,١٦٠٧	٤,٣٩١٩
d2	٨١,١١٠	٧٥	.٠٠٠	٤,٣٠٢٦٣	٤,١٩٧٠	٤,٤٠٨٣
d3	٦٧,٠٣٣	٧٥	.٠٠٠	٤,٢٧٦٣٢	٤,١٤٩٢	٤,٤٠٣٤
d4	٨١,٩١١	٧٥	.٠٠٠	٤,٢٨٩٤٧	٤,١٨٥٢	٤,٣٩٣٨
d٥	٨١,٩١١	٧٥	.٠٠٠	٤,٢٨٩٤٧	٤,١٨٥٢	٤,٣٩٣٨
d٦	٩٣,٤٧٦	٧٥	.٠٠٠	٤,١٨٤٢١	٤,٠٩٥٠	٤,٢٧٣٤
d٧	٥٨,٢٤٠	٧٥	.٠٠٠	٤,١٨٤٢١	٤,٠٤١١	٤,٣٢٧٣
A	٩٠,٤٩٠	٧٥	.٠٠٠	٤,٣٦١٨٤	٤,٢٦٥٨	٤,٤٥٧٩
B	٦٤,٧٣٩	٧٥	.٠٠٠	٤,٠٠٠٠٠	٣,٨٧٦٩	٤,١٢٣١
C	٩٥,٢٨٤	٧٥	.٠٠٠	٤,٢٨٩٤٧	٤,١٩٩٨	٤,٣٧٩٢
D	١٢٢,٣٧٩	٧٥	.٠٠٠	٤,٢٥٧٥٢	٤,١٨٨٢	٤,٣٢٦٨

Regression

Variables Entered/Removed ^b			
Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
١	A ^a	.	Enter

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
١	.٤٩٧ ^a	.٢٤٧	.٢٣٧	.٢٨٣٧٠

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
١	Regression	١,٩٠٣	١	١,٩٠٣	٢٤,٢٥٧	.٠٠٠ ^a
	Residual	٥,٩٥٨	٧٤	.٠٨١		
	Total	٧,٩١١	٧٥			

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
١	(Constant)	٢,٥١٦	.٣٤٢		٧,٣٦٥	.٠٠٠
	A	.٣٨٤	.٠٧٨	.٤٩٧	٤,٩٢٥	.٠٠٠

Regression

Variables Entered/Removed^b

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
١	A ^a	.	Enter

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
١	.٤٠٦ ^a	.١٦٥	.١٥٤	.٤٩٥٤٥

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
١	Regression	٣,٥٩٥	١	٣,٥٩٥	١٤,٦٤٥	.٠٠٠ ^a
	Residual	١٨,١٦٥	٧٤	.٢٤٥		
	Total	٢١,٧٦٠	٧٥			

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
١	(Constant)	١,٧٢٧	.٥٩٧		٢,٨٩٦	.٠٠٥
	A	.٥٢١	.١٣٦	.٤٠٦	٣,٨٢٧	.٠٠٠

Regression

Variables Entered/Removed^b

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
١	A ^a	.	Enter

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
١	.٥٣٧ ^a	.٢٨٨	.٢٧٩	.٣٣٣٣٥

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
١	Regression	٣,٣٢٩	١	٣,٣٢٩	٢٩,٩٥٤	.٠٠٠ ^a
	Residual	٨,٢٢٣	٧٤	.١١١		
	Total	١١,٥٥٢	٧٥			

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
١	(Constant)	٢,١٠٣	.٤٠١		٥,٢٣٩	.٠٠٠
	A	.٥٠١	.٠٩٢	.٥٣٧	٥,٤٧٣	.٠٠٠

Regression**Variables Entered/Removed^b**

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
١	A ^a	.	Enter

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
١	.٢٨٠ ^a	.٠٧٩	.٠٦٦	.٢٩٣٠٨

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
١	Regression	.٥٤٢	١	.٥٤٢	٦,٣١٤	.٠١٤ ^a
	Residual	٦,٣٥٦	٧٤	.٠٨٦		
	Total	٦,٨٩٩	٧٥			

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
١	(Constant)	٣,٣٧٥	.٣٥٣		٩,٥٦٤	.٠٠٠
	A	.٢٠٢	.٠٨١	.٢٨٠	٢,٥١٣	.٠١٤

Reliability				
Scale: ALL VARIABLES				

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	٧٦	١٠٠,٠
	Excluded ^a	٠	.٠
	Total	٧٦	١٠٠,٠

Reliability			
Scale: ALL VARIABLES			

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.٨١٥	٦

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	٧٦	١٠٠,٠
	Excluded ^a	٠	.٠
	Total	٧٦	١٠٠,٠

Reliability			
Scale: ALL VARIABLES			

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.٨٢٩	٥

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	٧٦	١٠٠,٠
	Excluded ^a	٠	.٠
	Total	٧٦	١٠٠,٠

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.٧١٦	٧

Reliability

**Scale: ALL
VARIABLES**

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	٧٦	١٠٠,٠
	Excluded ^a	٠	.٠
	Total	٧٦	١٠٠,٠

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.٨٨٩	٢٣

ملحق رقم (٤)

أسماء الشركات الصناعية عينة الدراسة

التسلسل	رقم الشركة	الرمز الحرفي	اسم الشركة
١	١٤١٠٠٢	JPPC	الأردنية لتجهيز وتسويق الدواجن ومنتجاتها
٢	١٤١٠٠٤	JODA	الألبان الأردنية
٣	١٤١٠٠٥	GENM	العامرة للتعددين
٤	١٤١٠٠٦	AALU	العربية لصناعة الألمنيوم (آرال)
٥	١٤١٠٠٩	ICAG	الصناعية التجارية الزراعية (الإنتاج)
٦	١٤١٠١١	NAST	الوطنية لصناعة الصلب
٧	١٤١٠١٢	DADI	دار الدواء للتنمية والاستثمار
٨	١٤١٠١٤	JOWM	مصانع الأجواخ الأردنية
٩	١٤١٠١٥	JOCF	مصانع الخزف الأردنية
١٠	١٤١٠١٧	JOPC	مصانع الورق والكرتون الأردنية
١١	١٤١٠١٨	JOPH	مناجم الفوسفات الأردنية
١٢	١٤١٠١٩	JOPI	الأردنية لصناعة الأنابيب
١٣	١٤١٠٢٣	APHC	المركز العربي للصناعات الدوائية والكيمائية
١٤	١٤١٠٢٤	AJFM	الجنوب لصناعة الفلاتر
١٥	١٤١٠٢٦	JOIC	الصناعات الكيمائية الأردنية
١٦	١٤١٠٢٧	UNIC	العالمية للصناعات الكيمائية
١٧	١٤١٠٢٩	GENI	الإستثمارات العامة
١٨	١٤١٠٣٢	INMJ	الصناعات والكبريت الأردنية (جيمكو)
١٩	١٤١٠٣٨	WOOD	الأردنية للصناعات الخشبية (جوايكو)
٢٠	١٤١٠٣٩	WIRE	الوطنية لصناعة الكوابل والأسلاك الكهربائية
٢١	١٤١٠٤٢	JOCM	مصانع الإسمنت الأردنية
٢٢	١٤١٠٤٣	APOT	البوتاس العربية
٢٣	١٤١٠٤٤	UCVO	القرية للصناعات الغذائية والزيت النباتية
٢٤	١٤١٠٤٥	JOWL	الأردنية لصناعات الصوف الصخري
٢٥	١٤١٠٥٢	UMIC	العالمية الحديثة لصناعة الزيوت النباتية
٢٦	١٤١٠٥٤	NATC	الوطنية لصناعة الكلورين
٢٧	١٤١٠٥٥	JOIR	الموارد الصناعية الأردنية
٢٨	١٤١٠٥٩	JNCC	الشرق الأوسط للكابلات المتخصصة (مسك الأردن)
٢٩	١٤١٠٦٠	AREN	الصناعات الهندسية العربية
٣٠	١٤١٠٦١	ELZA	الزبي لصناعة الألبسة الجاهزة
٣١	١٤١٠٦٣	NMCO	الوطنية للصناعات الهندسية المتعددة
٣٢	١٤١٠٦٥	RMCC	الباطون الجاهز والتوريدات الإنشائية
٣٣	١٤١٠٧٠	JOST	حديد الأردن
٣٤	١٤١٠٧٢	AEIN	العربية للصناعات الكهربائية

الشرق الأوسط للصناعات الدوائية والكيمائية والمستلزمات الطبية	MPHA	١٤١٠٧٣	٣٥
مصانع الإتحاد لإنتاج التبغ والسجائر	UTOB	١٤١٠٧٤	٣٦
رم علاء الدين للصناعات الهندسية	IENG	١٤١٠٧٧	٣٧
الدولية للصناعات الخزفية	ICER	١٤١٠٧٨	٣٨
اللؤلؤة لصناعة الورق الصحي	PERL	١٤١٠٨١	٣٩
الوطنية للدواجن	NATP	١٤١٠٨٤	٤٠

