

أثر تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية على عملية التدقيق الخارجي في الشركات
الصناعية الأردنية

THE IMPACT OF APPLYING INTERNATIONAL INTERNAL AUDIT
STANDARDS ON THE EXTERNAL AUDIT PROCESS IN JORDANIAN
MANUFACTURING COMPANIES

إعداد

محمد حسين محمد رحاحله

إشراف

الدكتور فخر سليحات

قُدِّمَتْ هَذِهِ الرَّسَالَةُ اسْتِكْمَالاً لِمَتَطَلِّبَاتِ الحُصُولِ عَلَى دَرَجَةِ المَاجِسْتِرِ فِي الأَعْمَالِ تَخَصُّصِ المِحَاسِبَةِ

كُلِّيَّةُ الأَعْمَالِ

جامعة عمّان العربيّة

شباط / 2017



عمادة البحث العلمي والدراسات العليا

نموذج (9)

تفويض

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

المشرف الرئيسي	الطالب
د. نمر عبد الحميد سليحات	محمد حسين رحاطه
التوقيع:	التوقيع:
التاريخ: ٢٠١٧/٤/٢٥	التاريخ: ٢٠١٧/١٢/١٥

قرار لجنة المناقشة

نوقشت هذه الرسالة والمقدمة من الطالب: محمد حسين محمد رحاحله
وعنوانها "أثر تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية على عملية التدقيق الخارجي في الشركات
الصناعية الأردنية"

وأجيزت بتاريخ: 2017/2/7

أعضاء لجنة المناقشة

التوقيع		الاسم
	مشرفاً / رئيساً	د. نمر سليحات
	عضواً / داخلياً	د. مازن العمري
	عضواً / خارجياً	د. إبراهيم جوفل

شكر وتقدير

أتقدم بالشكر الجزيل إلى جامعتي صرح العلم والمحبة والمعرفة

إلى كل من ساهم في انجاز هذه الرسالة

إلى كل من وقف بجاني من الاساتذة

إلى الدكتور الفاضل الذي أعطني ولم يزل يعطيني، إلى الذي وجهني في رسالتي إلى الدكتور

نمر السليحات

وإلى كامل الطاقم في كليتي وجامعتي

وأسأل الله تعالى بأن يطيل في أعمارهم جميعاً وأن يجزيهم خير الجزاء

الإهداء

إلى من جرع الكأس فارغاً ليسقيني قطرة حب

إلى من كلت أنامله ليقدم لنا لحظة سعادة

إلى من حصد الأشواك عن دربي ليمهد لي طريق العلم

إلى القلب الكبير

(والدي العزيز)

إلى من أروضتني الحب والحنان

إلى رمز الحب وبلسم الشفاء

إلى القلب الناصع بالبياض

(والدتي الحبيبة)

إلى القلوب الطاهرة الرقيقة والنفوس البريئة إلى رياحين حياتي

(إخوتي)

الآن تفتح الأشرعه وترفع المرساة لتنطلق السفينة في عرض بحر واسع مظلم

هو بحر الحياة وفي هذه الظلمة لا يضيء إلا قنديل الذكريات ذكريات الأخوة

البعيدة

إلى الذين أحببتهم وأحبوني

(أصدقائي)

فهرس المحتويات

ب.....	التفويض
ج.....	قرار لجنة المناقشة
د.....	شكر وتقدير
ه.....	الإهداء
و.....	فهرس المحتويات
ز.....	الموضوعات
ك.....	فهرس الجداول
ل.....	قائمة الاشكال
م.....	قائمة الملاحق
ن.....	الملخص
س.....	Abstract
1.....	الفصل الأول الإطار العام للدرسة
8.....	الفصل الثاني الإطار النظري والدراسات السابقة
51.....	الفصل الثالث الطريقة والاجراءات
60.....	الفصل الرابع التحليل الإحصائي وإختبار الفرضيات
71.....	الفصل الخامس مناقشة النتائج والتوصيات
74.....	قائمة المراجع:
80.....	الملاحق

الموضوعات

الموضوع
الفصل الاول
1-1 المقدمة
2-1 مشكلة الدراسة
4-1 أهمية الدراسة
5-1 فرضيات الدراسة
6-1 أمودج الدراسة
7-1 التعريفات الإجرائية
8-1 حدود الدراسة
الفصل الثاني: الإطار النظري والدراسات السابقة
1-1-2 التدقيق
1-1-1-2 مفهوم التدقيق
2-1-1-2 أهداف عملية التدقيق
3-1-1-2 مزايا عملية التدقيق
4-1-1-2 معيقات عمليات التدقيق
2-1-2 التدقيق الداخلي
1-2-1-2 مفهوم التدقيق الداخلي

2-2-1-2 وظائف التدقيق الداخلي
3-1-2 معايير التدقيق الداخلي الدولية
1-3-1-2 مفهوم معايير التدقيق
2-3-1-2 مفهوم معايير التدقيق الداخلي الدولية
3-3-1-2 أهداف معايير التدقيق الداخلي الدولية
4-3-1-2 أهمية معايير التدقيق الداخلي الدولية
5-3-1-2 معايير التدقيق الداخلي الدولية
4-1-2 مبادئ التدقيق الداخلي
5-1-2 أنواع التدقيق الداخلي
6-1-2 محددات التدقيق الداخلي
7-1-2 التدقيق الخارجي
1-7-1-2 مفهوم التدقيق الخارجي
2-7-1-2 أهمية التدقيق الخارجي
3-7-1-2 أهداف التدقيق الخارجي
8-1-2 الاختلاف بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي
2-2 الدراسات السابقة
1-2-2 الدراسات العربية
2-2-2 الدراسات الأجنبية

الفصل الثالث الطريقة والاجراءات
1-3 تمهيد
2-3 منهجية الدراسة
3-3 مجتمع وعينة الدراسة
4-3 وحدة المعاينة
5-3 مصادر جمع المعلومات
6-3 أداة الدراسة
7-3 صدق أداة الدراسة
8-3 ثبات أداة الدراسة
9-3 إجراءات الدراسة
10-3 متغيرات الدراسة
11-3 المعالجات الإحصائية
الفصل الرابع التحليل الإحصائي إختبار الفرضيات
1-4 المقدمة
2-4 أسئلة الدراسة
3-4 إختبار الفرضيات

الفصل الخامس مناقشة النتائج والتوصيات
1-5 النتائج
2-5 التوصيات
قائمة المراجع

فهرس الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول
1	ملخص حجم العينة
2	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المتغيرات الديموغرافية
3	معاملات الثبات لفقرات أداة الدراسة باستخدام اختبار (كرونباخ ألفا) لمعايير التدقيق الداخلي الدولية
4	معاملات الثبات لفقرات أداة الدراسة باستخدام اختبار (كرونباخ ألفا) لعملية التدقيق الخارجي
5	معاملات تحليل الانحدار للسؤال الرئيسي الأول
6	تحليل الانحدار الخطي للسؤال الرئيسي الأول
7	معاملات تحليل الانحدار للسؤال الفرعي الأول
8	تحليل الانحدار الخطي للسؤال الفرعي الأول
9	معاملات تحليل الانحدار للسؤال الفرعي الثاني
10	تحليل الانحدار الخطي للسؤال الفرعي الثاني
11	معاملات تحليل الانحدار للسؤال الفرعي الثالث
12	تحليل الانحدار الخطي للسؤال الفرعي الثالث
13	معاملات تحليل الانحدار للسؤال الرئيسي الثاني
14	تحليل الانحدار الخطي للسؤال الرئيسي الثاني

قائمة الاشكال

رقم الشكل	عنوان الاشكال
1	أمودج الدراسة

قائمة الملحق

رقم الملحق	عنوان الملحق
1	أستبانة الدراسة بصفتها النهائية
2	قائمة بأسماء الأساتذة محكمين الأستبانة
3	أسماء الشركات الصناعية التي تم توزيع الأستبانة عليها

أثر تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية على عملية التدقيق الخارجي في الشركات الصناعية الأردنية

إعداد

محمد حسين محمد رحاحله

إشراف

الدكتور نمر السليحات

الملخص

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أثر تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية على عملية التدقيق الخارجي في الشركات الصناعية الأردنية، ولتحقيق هدف الدراسة، صممت إستبانه وزعت على المدراء الماليين والمحاسبين والمدققين الخارجيين والمدققين الداخليين الذين يعملون في الشركات الصناعية الأردنية، وتكون مجتمع الدراسة من مدير مالي ومحاسب ومدقق خارجي ومدقق داخلي، وقد تم اختيار الشركات الصناعية التي يزيد عدد الموظفين فيها عن 250 موظف ويزيد رأس مالها عن 3 ملايين دينار أردني، حيث تم توزيع (120) إستبانه عليهم في أماكن تواجدهم في عملهم، وبعد أن تم توزيعها تم إستعادة (100) إستبانه بنسبة (83%) من إجمالي الإستبانات الموزعة، وتم استخدام مجموعة من الأساليب الإحصائية الملائمة والممثلة وتحليل الانحدار الخطي البسيط، وتم استخدام اختبار كرونباخ ألفا للتأكد من ثبات الأداة.

وأظهرت نتائج هذه الدراسة وجود أثر لتطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية على عملية التدقيق الخارجي في الشركات الصناعية الأردنية، وبينت النتائج أنه يوجد علاقة بين معايير التدقيق الداخلي الدولية وبين عملية التدقيق الخارجي، وتقدمت الدراسة بعدد من التوصيات حول ضرورة تبني معايير التدقيق الداخلي الدولية بأداء العمل لدى مختلف الشركات الصناعية الأردنية لما لها من أثر واضح وملحوس على تحسين عملية التدقيق الخارجي.

**THE IMPACT OF APPLYING INTERNATIONAL INTERNAL AUDIT STANDARDS
AT THE EXTERNAL AUDIT PROCESS IN JORDANIAN MANUFACTURING
COMPANIES**

Prepared by

Mohammad Hussein Mohammad Rahahleh

Supervised by

Dr. Nemer AL Slihat

Abstract

The study aimed to identify the impact of the application of international internal audit standards on the process of external audit in the Jordanian industrial companies: and to achieve the goal of the study, a questionnaire was designed To and financial accountants external auditors internal auditors, managers who work in the Jordanian industrial companies, The population of the study was comprised of financial manager, accountant auditor external and internal auditor, Industrial companies, there number of workers exceed 250 with a capital over three million Jordanian dinars, which were distributed (120) questionnaire were to distributed are at their work pales, (100) were restored questionnaire were has treed by (84%) of the total distributed questionnaires . a set of appropriate statistical methods of analysis were used such as regression, linear Cronbach's alpha testing to ensure the stability of the tool

The results of this study, showed that, there an, the presence of the impact of the application of international standards on internal audit external audit at the Jordanian industrial companies process. The results showed that there is a relationship between the international internal audit standards and the external audit process, The study presented a number of recommendations on the need for the adoption of the International Internal Audit Standards to perform the work of the various Jordanian industrial companies because of its clear and tangible impact on improving the external audit process

الفصل الأول

الإطار العام للدرسة

1-1 المقدمة:

اتسع نشاط الشركات بالآونة الأخيرة إتساعاً ملحوظاً، وزادت الاستثمارات في الشركات والمؤسسات سواء كانت صناعية أو خدمية أو تجارية، وكان لابد أن يقابل هذا التطور جانب رقابي، ووظيفة رقابية داخلية فاعلة لتساعد في المحافظة على رؤوس الأموال، وحقوق المساهمين، وحماية الأصول والذي يؤدي الى المحافظة على حقوق الدائنين، وهذا ما دفع معهد المدققين الداخليين في أميركا إلى القيام بتطوير وظيفة التدقيق الداخلي والأستمرار بتطويرها على مر الزمن، وإصدارهم لمعايير التدقيق الداخلي الدولية، التي تساعد على تطور ونجاح الأعمال داخل بيئة الشركات الصناعية، كما أن لمعايير التدقيق الداخلي الدولية صفة دولية حيث يتبناها ويطبقها العديد من الدول في العالم . (العمري 2006)

ومن هذه المعايير معايير الخواص التي تهتم بالصفات الخاصة بالمنشأة والأفراد الذين يؤدون أعمال التدقيق الداخلي، ومعايير الأداء التي تساعد على وضع المقاييس النوعية التي من خلالها تستطيع قياس أداء التدقيق الداخلي، ومعايير التطبيق التي تهتم بتطبيق كل من معايير الأداء ومعايير الخواص وما يخدم بيئة أعمال المنظمات على اختلاف أنواعها ((International Internal Auditing , 2011).

ولتطبيق المعايير الدولية للتدقيق الداخلي الدولية أثر قد يتسم بالإيجابية حول عدالة القوائم المالية من طرف المدقق الخارجي للشركة، حيث أنها تسهل عليه إجراءات التدقيق، واختيار إطار مناسب في العمل ليقوم بعمليات التدقيق وعمليات الفحص الملائمة والحصول على المعلومات التي تساعد المدقق الخارجي على إبداء رأيه حول عدالة البيانات المالية ، كما أن المدقق الخارجي يحدد حقوقه وواجباته ومسؤولياته تجاه عملية التدقيق التي سوف يقوم بها في الشركة، وتحديد جهوده وعنايته التي تتفق مع القواعد والأعراف المتبعة في مهنة التدقيق، ومن هنا فإنه من الممكن ان يكون هناك أثر لتطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية على عملية التدقيق الخارجي

إذ تساعد على ظهور قوائم مالمه تتسم بالواقعية والصدق للإدارة والمستثمرين والأطراف ذات العلاقة، وتعتبر معايير التدقيق الداخلي الدولية مهمة للشركات الصناعية الأردنية بما يفيد في تحسين أداء تلك الشركات ودرجات المنافسة وتعظيم أرباحها، وقد تناولت هذه الدراسة أثر تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية على عملية التدقيق الخارجي في الشركات الصناعية الأردنية .

2-1 مشكلة الدراسة وأسئلتها:

إن عدم إتباع تطبيق الشركات الصناعية لمعايير التدقيق الداخلي الدولية لا يؤدي فقط إلى حدوث مشاكل تتعلق بأصول وممتلكات الشركات، بل يجعل الأمر صعباً أمام المدقق الخارجي، كما أن عدم الأمام بهذه المعايير الدولية سوف يؤثر سلباً على عملية التدقيق الخارجي سواء كان التأثير من ناحية نطاق عملية التدقيق أو أدلة الأثبات أو من زيادة مسؤولية المدقق أثناء عملية التدقيق وهذا يؤدي إلى عرقلة عمل المدقق الخارجي، الأمر الذي يؤدي إلى مواجهة صعوبات عدة أثناء تطبيق عملية التدقيق وإنعكاس ذلك سلباً على الإقتصاد الأردني .

أسئلة الدراسة:

جاءت هذه الدراسة لتجيب على الأسئلة التالية:

1-3-1 السؤال الرئيس الأول: ما هو أثر تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية (معايير الخواص، معايير الأداء، معايير التطبيق) على عملية التدقيق الخارجي (نطاق التدقيق، مسؤولية المدقق، أدلة الأثبات) في الشركات الصناعية الأردنية؟

ويتفرع من هذا السؤال الرئيس الأسئلة الفرعية التالية:

1: ما هو أثر تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية (معايير الخواص، معايير الأداء، معايير التطبيق) على نطاق عملية التدقيق في الشركات الصناعية الأردنية؟

2: ما هو أثر تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية (معايير الخواص، معايير الأداء، معايير التطبيق) على مسؤولية المدقق في الشركات الصناعية الأردنية؟

3: ما هو أثر تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية (معايير الخواص، معايير الأداء، معايير التطبيق) على أدلة الاثبات في الشركات الصناعية الأردنية؟

1-3-2 السؤال الرئيس الثاني: هل توجد فروقات لأثر تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية على عملية التدقيق الخارجي تعزى إلى خبرة المدققين في الشركات الصناعية الأردنية.

1-4 أهمية الدراسة:

تتجلى أهمية الدراسة في بيان الأهمية النظرية والأهمية العملية لأثر تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية على عملية التدقيق الخارجي في الشركات الصناعية الأردنية:

1-4-1 الأهمية النظرية: تتمثل الأهمية النظرية في إطلاع الباحث على الدراسات السابقة وما تم التوصل اليه العلم، إضافة الى المجالات العلمية المحكمة، والكتب المحكمة، ورسائل الماجستير، وغيرها من مواقع الأنترنت التي أشارت إلى أهمية تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية في الشركات، وفي مساهمه من الباحث لإغناء المكتبة العربية بنتائج الدراسة النظرية والعملية حول أثر تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية على عملية التدقيق الخارجي في الشركات الصناعية الأردنية.

1-4-2 الأهمية العملية : تتمثل الأهمية العملية في نتائج الدراسة بعد استخدام أداه للدراسة تتمثل بالإستبانة التي تم توزيعها بعد اختيار عينة الدراسة لـ 30 شركة صناعية إستناداً الى حجم رأس المال وعدد الموظفين، وتوزيع إستمارات الإستبانة على وحدات المعاينة المؤلفة من المدير المالي والمحاسب ومدقق الحسابات الداخلي ومدقق الحسابات الخارجي في الشركات الصناعية الأردنية، إضافة الى عرض نتائج إختبار فرضيات الدراسة من واقع ما يتم تحصيله من بيانات تلك الأستبانات حول أثر تطبيق معايير التدقيق الداخلية الدولية على عملية التدقيق الخارجي في الشركات الصناعية الأردنية .

الفرضيات:

1-5-1 الفرضية الرئيسية الاولى: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) لاستخدام معايير التدقيق الداخلي الدولية بأبعاده (معايير الخواص، معايير الأداء، معايير التطبيق) على عملية التدقيق الخارجي (نطاق التدقيق، مسؤولية المدقق، أدلة الأثبات) في الشركات الصناعية الأردنية.

ويتفرع عن الفرضية الرئيسية الفرضيات الفرعية التالية:

1- لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) لمعايير التدقيق الداخلي الدولية (معايير الخواص، معايير الأداء، معايير التطبيق) على نطاق عملية التدقيق في الشركات الصناعية الأردنية.

2- لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) لمعايير التدقيق الداخلي الدولية (معايير الخواص، معايير الأداء، معايير التطبيق) على مسؤولية المدقق في الشركات الصناعية الأردنية.

3- لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) لمعايير التدقيق الداخلي الدولية (معايير الخواص، معايير الأداء، معايير التطبيق) على أدلة الأثبات في الشركات الصناعية الأردنية.

1-5-2 الفرضية الرئيسية الثانية: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) لمعايير التدقيق الداخلي الدولية على عملية التدقيق الخارجي تعزى إلى خبرة المدققين في الشركات الصناعية الأردنية.

6-1 أُمُوذَجُ الدَّرَاسَةِ:

يتمثل أُمُوذَجُ الدَّرَاسَةِ لِبَيَانِ أَثَرِ المَتَغِيرَاتِ المَسْتَقَلَّةِ (معايير التدقيق الداخلي الدولية) على المَتَغِيرَاتِ التَّابِعَةِ (عملية التدقيق الخارجي) في الشركات الصناعية الأردنية. (الشكل رقم 1)

معايير الأداء: هي المعايير التي يمكن وضع مقاييس نوعيه لها ليتمكننا من قياس أداء عمليات التدقيق الداخلي فهو يعمل على وصف طبيعة أنشطة وأعمال التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية الأردنية.

معايير التطبيق: هي المعايير التي تهتم بتطبيق كل من معايير الأداء ومعايير الخواص في عدة حالات، منها التأكد من عدم وجود غش أو إحتيال في الشركات الصناعية الأردنية.

نطاق التدقيق: وهو المجال الذي يمنح المدقق الخارجي إطار للعمل الذي يقوم به من عمليات التدقيق، والفحص لحجم العينة، ويقسم إلى التدقيق الكامل والتدقيق الجزئي في الشركات الصناعية الأردنية.

مسؤولية المدقق: وهي ما يلقي على عاتق المدقق من مسؤوليات يحاسب عليها في إكتشاف الأخطاء، والتحريفات، أو الإستبعاد للمعلومات، من خلال قيامه بعملية التدقيق من طلب كشوفات من البنك أو غيره، وفحص المستندات والإجراءات الأخرى، التي من شأنها كشف الأختلاس والتلاعب أو محاولات التغطية للمعلومات وإخفائها.

أدلة الأثبات: وتتمثل بالمعلومات التي يقوم بجمعها المدقق الخارجي للقيام بعملية المراجعة، سواء كانت عن طريق المصادقات، أو المستندات، أو الاجراءات التحليلية، وذلك ليتمكن المدقق من إبداء رأيه بالقوائم المالية للشركات الصناعية الأردنية، ويجب أن تتصف أدلة الأثبات بالكفاية، وأن يعتمد عليها، وأن تكون مفيدة في عملية المراجعة ذات صلة.

حدود الدراسة:

الحدود المكانية: أقتصرت مجتمع الدراسة الحالية على الشركات الصناعية التي يزيد عدد عمالها عن 250 موظف ويزيد رأسمالها المستثمر عن 3 ملايين دينار في المملكة الأردنية الهاشمية.

الحدود البشرية: أقتصرت الدراسة الحالية على عينة من المدراء الماليين والمحاسبين والمدققين الخارجيين والمدققين الداخليين في الشركات الصناعية الأردنية والذين يظهرون في المجتمع والعينة.

الحدود الزمانية: أجريت الدراسة على الشركات الصناعية الأردنية القائمة حتى نهاية عام 2016.

الحدود العلمية: تم الإعتماد على عناصر معايير التدقيق الداخلي الدولية بأبعاده (معايير الخواص، معايير الأداء، معايير التطبيق) وعملية التدقيق الخارجي بأبعاده (نطاق التدقيق، مسؤولية المدقق، أدلة الأثبات) في الشركات الصناعية الأردنية.

الفصل الثاني

الإطار النظري والدراسات السابقة

تمهيد:

قام الباحث بالرجوع للأدب السابق الذي يتعلق في معايير التدقيق الداخلي الدولية والتدقيق الخارجي وقد إستقى العديد من المعلومات التي تتعلق بهذا الموضوع وفيما يلي إستعراض لعدد من الموضوعات ذات العلاقة بما يغطي المتغيرين معايير التدقيق الداخلي الدولية وعملية التدقيق الخارجي، كما قام الباحث من خلال الإطار النظري بتعريف التدقيق، وبيان أهدافه، وأهميته، وأنواعه، ثم الحديث عن التدقيق الداخلي من خلال تعريفه، وبيان أهميته، وأهدافه، وأنواعه، وكذلك الباحث تناول التدقيق الخارجي، من حيث التعريف والأهمية وبعدها تناول الباحث معايير التدقيق الداخلي الدولية من خلال بيان معنى معايير التدقيق وبيان مفهوم معايير التدقيق الداخلي وأهداف معايير التدقيق الداخلي وأهمية معايير التدقيق الداخلي والإعتبرات التي يتم إعتبرها عن وضع المعايير، وكما يلي:

1-1-2 التدقيق:

إن التطورات التي فرضتها الثورة المعلوماتية والتكنولوجيا المتقدمة، وتطور وسائل الإتصال، والتواصل الإجتماعي، كل ذلك أدى إلى تطور كافة العلوم، ومن ذلك علم التدقيق المحاسبي، هذا العلم الذي يتم من خلاله تدقيق الحسابات للشركات ومنظمات الأعمال، حيث يتم تقديم تقرير عن الوضع المالي لهذه المنظمات والشركات، وتواجه هذه المهنة أزمة كبيرة في فقدان الثقة، بسبب ظهور أزمات مالية وإقتصادية على جميع الصعد المحلية والعالمية، الأمر الذي دفع الكثيرين للتساؤل عن سبب عدم تنبيه المدققين للحسابات بالمخاطر التي قد تواجهها هذه المنظمات، وعن الطرق التي يحلل من خلالها المدققون الخارجيون دقة البيانات المالية وطرق المعالجة لها (المطيري، 2011، ص87).

ويرى الباحث أن عملية تدقيق الحسابات تعد من الأمور الهامة، لذلك لأن مدقق الحسابات يقدم تقريراً عن الوضع المالي للمنشأة بما يمكنها من الوقوف على حقيقة النشاطات المالية التي تمارسها وهل تسير ضمن الوجهة الصحيحة.

1-1-1-2 ن

مفهوم التدقيق:

اشتق مفهوم التدقيق من كلمة لاتينية، ويعني التدقيق الوظيفة المستقلة والموضوعية التي تقوم بالفحص والتقييم للأنشطة التي تقوم بها منظمات الأعمال بما يقدم لمساعدة المسؤولين داخل هذه المنظمات للقيام بالمسؤوليات بكفاءة وفاعلية وذلك من خلال تحليل، وتقييم، وتقديم التوصيات والمشورة (المطيري، 2013، ص1).

كما عرف التدقيق على أنه العملية المنظمة لجمع وتقييم أدلة الإثبات لأساليب موضوعية وهي متعلقة بالتأكدات الخاصة والتصرفات والأحداث الاقتصادية بما يؤكد على توفير التوكيدات بوجود تطابق بين هذه التأكيدات ومعايير مقررة وإعطاء نتائج لمستخدمين معينين (الزعبي، 2011، ص18).

ويرى الباحث أن عملية التدقيق ما هي إلا عملية من عمليات الرقابة الإدارية التي تهدف إلى التقييم مدى الملائمة والفعالية لجميع الأنواع الرقابية الأخرى لمنظمات الأعمال.

2-1-1-2 أهداف عملية التدقيق:

إن لعملية التدقيق أهداف متعددة ولعل الهدف الأبرز فيها هو أن التدقيق يهدف إلى تقديم تقرير عن الوضع المالي للمؤسسة أو الشركة، وذلك للوقوف على حقيقة وضعها المالي، وقد بين (سرايا، 2007) أن هناك عدة لعملية التدقيق تتمثل فيما يلي:

1. تعد أداة رئيسية مستقلة وهادفة لفحص القوائم المالية في منظمات الأعمال
 2. تقديم رأي موضوعي في التقارير والنظم وإجراءات معينة للحماية لممتلكات منظمات الأعمال.
 3. التأكد بشكل مستقل من كفاءة منظمات الأعمال اقتصادياً وإدارياً، ومدى التطابق مع الأهداف الموضوعية.
 4. تقديم تقرير لجهات معينة في أوقات مناسبة وبصيغ منطقية وموضوعية للإستفادة من نتائج التطبيق.
- ويرى الباحث أن الأهداف التي ذكرها سرايا كانت شاملة في مضمونها حيث بينت الأهداف التي يسعى التدقيق لتحقيقها في منظمات الأعمال بما يمكن من الوقوف على الوضع المالي الحقيقي لهذه المنظمات.
- 3-1-1-2 مزايا عملية التدقيق:

- أن عملية التدقيق تعد من العمليات الهامة جداً في ميدان المؤسسات والشركات، ويوفر هذا التدقيق العديد من المزايا كما أشار إليها (مطارنة، 2006) وتتمثل في:
- 1- إكتشاف الخطأ والغش الذي يمكن حدوثه من قبل موظفين يعملون في منظمات الأعمال من خلال التدقيق.
 - 2- يمكن لمنظمات الأعمال الحصول على قروض وسلف بطريقة ميسرة إذا كانت حساباتها مدققة بطريقة مناسب.
 3. يمكن من خلال عملية التدقيق تحديد ضريبة الدخل ببسر وسهولة.
 4. يمكن من خلال عملية التدقيق تحديد ثمن الشراء لمنظمات الأعمال حال بيعها بطريقة سهلة لوجود بيانات مالية مدققة.

5- تعمل عملية التدقيق على تقليل النزاعات التي تحدث بين العمال ومنظمات الأعمال فيما يتعلق بالأجور والرواتب.

6. سهولة تحديد شركات التأمين للخسائر التي تقع فيها منظمات الأعمال عند حدوث كوارث طبيعية كالفيضانات.

7. يمكن من خلال عملية التدقيق التأكد من مدى تطبيق منظمات الأعمال لعمليات التدقيق من خلال الدفاتر والسجلات بما يتفق مع معايير التدقيق الداخلي الدولية ومع المعايير الدولية للمحاسبة وما يوجد في منظمات الأعمال من قوانين وتشريعات.

8. يمكن لمنظمات الأعمال أن تستفيد من تقارير مدقق الحسابات ويمكن أن تستشيريه في حال حدوث أخطاء وضعف في نظام منظمات الأعمال المحاسبي والإداي.

4-1-1-2 معيقات عمليات التدقيق:

يعد التدقيق كإحدى العمليات التي يتم من خلالها تقديم تقرير عن الوضع المالي للشركة أو المؤسسة، فإن القيام به تواجهه صعوبات وتعقيدات متعددة، وقد أشار لها الكثير من الباحثين والكتاب، فقد بين (الخطيب، 2012) أن هناك عدة معيقات تعيق عملية التدقيق تتمثل فيما يلي:

أن عملية التدقيق تبدأ بانتهاء العمل المحاسبي. وعليه فإن المدقق لا يمتلك معلومات كافية عما يوجد في هذه السجلات وكيف تم إعدادها، الأمر الذي قد يعني وجود تلاعب وتزوير متقن لا يمكن اكتشافه إلا إذا بذلت عناية مطلوبة وجهد مطلوب من خلال المدقق.

أن ما تحتويه الدفاتر والسجلات من معلومات قد لا يكون كافياً، الأمر الذي قد يدفع المدقق في أغلب الأحيان للبحث عن معلومات أخرى من أشخاص قد يكونون أطراف في عملية التزوير أو التلاعب بما يؤكد أنه ليس دائماً تكون القوائم المالية المقدمة هي الصحيحة.

وجود مشكلة في ما يحاول مدقق الحسابات الحصول عليه من أدلة وقرائن خاصة من مصادرها الخارجية للتعرف على مدى عدالة ما يقدم من قوائم مالية، حيث أنها غالباً ما تكون غير صحيحة.

إن قيام المدقق في منظمات الأعمال في عملية التدقيق قد لا يتوافق مع ما تقوم به هذه المنظمة من عمل الأمر الذي قد يؤدي إلى الوصول إلى نتائج بصورة غير مقبولة.

تقوم عملية التدقيق على أسلوب العينات لا التدقيق الشمولي إذ يختار المدقق عينة عشوائية من القوائم المالية إذ لا يقوم بتدقيقها جميعها.

ما يقوم به المدقق من حسابات من إبداء برأيه حول مدى عدالة قوائم المنظمة المالية إذ أن المدقق إنما يستند في ذلك إلى أدلة وقرائن تم جمعها، والتي غالباً تكون غير مؤيدة بالأدلة المرتبطة بالعناصر محل الفحص مما قد يعني أنها لا تعكس صورة المركز المالي الصحيحة لمنظمات الأعمال.

ويرى الباحث أن التدقيق كإحدى العمليات المحاسبية لا بد أن تواجهه صعوبات عدة، وهذه الصعوبات قد تشكل معيقاً لإصدار تقرير التدقيق من قبل المدقق الأمر الذي يتطلب إيجاد الحلول الكفيلة التي يمكن من خلالها التقليل من هذه الصعوبات أو الحد منها بما يمكن من تنفيذ عملية التدقيق بشكل مناسب.

وبعد ان تم استعراض نشأة التدقيق وبيان مفهوم التدقيق وأهدافه وأهميته والصعوبات التي يمكن أن يواجهها المدقق أثناء عملية التدقيق، فلا بد من بيان ماهية المتغير الرئيس في الدراسة وهو معايير التدقيق الداخلي للتعرف على التدقيق وأهميته وأهدافه، وغير ذلك من الموضوعات ذات الصلة.

2-1-2 التدقيق الداخلي:

إن التدقيق للحسابات قد يكون داخلياً وقد يكون خارجياً، ومن المعلوم أن عملية تدقيق الحسابات تعد نوعاً من البناء الاجتماعي الذي تؤثر فيه مستجدات البيئة لذلك هناك حاجة باستمرار للتعديل والتطوير والتنقيح بما يؤدي إلى تحقيق أهداف معينة لخدمة أصحاب المصلحة بشكل مناسب، لذلك فإن نجاح المنظمات يتوقف على كفاءة أجهزة الرقابة الداخلية في متابعة نشاطاتها، والتأكد من عدم وجود أخطاء أو غش ناتج عن حكم شخصي للمحاسب والتي قد يكون لها تأثير سلبي في نجاح هذه المنظمات، الأمر الذي يتطلب أن يكون للتدقيق الداخلي أثر فاعل على عمليات التدقيق الخارجية في منظمات الأعمال، حتى لا يكون هناك مخاطر ناجمة عن ذلك.

وكان لعملية التدقيق إسهامات كثيرة في عمليات التنمية المجتمعية، إذ تقدم خدمات عديدة في مجال الحماية للإستثمارات، وبيان الحالات التي تتعلق بالإسراف والاحتيال والغش، وتقديم الاحتمالية لحدوث الأخطاء أثناء المعالجة مالياً ومحاسبياً في هذه المنظمات بما يقدم خدمة لأصحاب المصالح وكذلك خدمة للأقتصاد القومي (الخطيب، 2012).

والتدقيق الداخلي يعد إحدى الوظائف التي تظهر داخل منظمات الأعمال إذ من خلاله تتم النشاطات المالية والمحاسبية والإدارية والتي تمارسها هذه المنظمات، وكذلك إجراء العمليات التحليلية والتقييمية وتقديم توجيهات وإستشارات في أعمال هذه المنظمات والوظائف التي تقوم بها، حيث أن التدقيق الداخلي تمارسه أجهزه متخصصة داخل هذه المنظمات وتحظى بإستقلالية تامة وتكون المهمة الرئيسة لها هي إجراء عمليات الفحص للعمليات المالية والإدارية وإجراء التقييم لها للتأكد من أنها تتوافق مع الخطط والسياسات التي وضعتها الإدارة العليا (الذنيبات، 2010).

ويرى الباحث أن للتدقيق الداخلي أهمية كبيرة في منظمات الأعمال، حيث تمارس هذه العملية داخلياً في المنظمات من خلال مدققين متخصصين، بما يمكن من إصدار تقرير عن الوضع المالي للشركة، أو المؤسسة.

1-2-1-2 مفهوم التدقيق الداخلي:

ظهرت تعريفات عدة للتدقيق الداخلي من قبل الباحثين وذلك كل حسب وجهة نظره، لبيان ماهية التدقيق وبيان مفهومه، وهذا يدل على مدى أهمية التدقيق والذي يعد أحد العمليات المحاسبية التي يتم من خلالها تنظيم الوضع المالي لمنظمات الأعمال، وقد عرف التدقيق الداخلي من عدد من الباحثين المهتمين ومن ذلك عرف التدقيق الداخلي على أنه: "الخدمات التوكيدية والاستشارة المستقلة والموضوعية التي تصمم لإضافة القيمة وتحسين أعمال منظمات الأعمال بما يساعدها على تحقيق الأهداف من خلال أساليب المنظمة للتقييم والتحسين لإدارة الرقابة والمخاطر (حمدان ومشتهى وعواد، 2012، ص30).

كما عرف التدقيق الداخلي على أنه: "ذلك النوع من التدقيق الذي تتم من خلاله تقديم المساعدة للإدارة العليا والوسطى والدنيا بما يمكنها الوفاء بالالتزامات وذلك من خلال تحليل وتقييم وتقديم إستشارات ودراسات وإقتراحات" (عرار، 2009، ص23).

كما عرف التدقيق الداخلي على أنه: "العملية المنتظمة التي من خلالها يتم الحصول على الأدلة التي تتعلق بتأكيد إدارة المنظمة على أن البيانات المالية وتقييمها قد تم بصورة موضوعية وفق معايير موضوعية والتوسيط للنتائج لأطراف ذات علاقة" (المرعي، 2009، ص37).

ويرى الباحث أن التدقيق الداخلي هو الوظيفة التي يمارسها أشخاص مؤهلون في منظمات الأعمال وذلك لإجراء عمليات الفحص لنشاطات مالية ومحاسبية وإدارية إضافة إلى القيام بعمليات التحليل والتقييم وإصدار توجيهات وتقديم مشورة في جميع الوظائف التي تمارس في هذه المنظمات.

2-2-1-2 وظائف التدقيق الداخلي:

توجد للتدقيق الداخلي وظائف متعددة حيث أن عملية التدقيق الداخلي هي عملية هادفة يكون الهدف منها إصدار التقارير المهنية المحايدة والتي تكشف مدى دقة تدقيق قوائم مالية في منظمات الأعمال حيث يقوم مدقق الحسابات بعمل الإختبارات والإجراءات والفحوصات في ظل بيئة تحتوي على عدة عوامل كعدم التأكد وغالباً ما تعتمد القرارات المتخذة على حكم شخصي من قبل المدقق، الأمر الذي قد يوجد العديد من المخاطر بسبب ذلك (الشوبكي، 2014، ص178).

وتوجد للتدقيق الداخلي وظائف عدة ومن هذه الوظائف ما يلي (المطيري، 2011، ص49):

خدمات التوكيد: وتشمل الفحص الموضوعي للأدلة التي تتعلق بالتدقيق بما يمكن من تزويد جهات معينة بمعلومات تمكنها من إتخاذ قرارات تتعلق بالإدارة للمخاطر وعمليات الرقابة في منظمات الأعمال، وهذه العملية إما تسري ضمن الخطوات المتسلسلة الهادفة للكشف عن مدى تطابقها مع معايير تتخذ بالأساس كي تحكم على النشاطات ضمن هذه الوظيفة.

خدمات التدقيق الاستشارية: وهي تتمثل بعمليات التقديم للنصح وهي عملية إيضاحية بين الإدارة العليا والمدقق، وهذه الوظيفة تعد من الوظائف الهامة ذلك أنها تسهم في التحسين لأنظمة الإدارة التي تتعلق بالمخاطر والعمليات الرقابية دون أن يكون هناك تدخل للتدقيق الداخلي في المسؤوليات المتصلة بالإدارة حيث أنه ليس من الجهات التنفيذية (Pickett, 2010).

ويرى الباحث أن هاتين الوظيفتين تبيانان ما للتدقيق الداخلي من أهمية حيث أنه يقدم القيمة المضافة حيث يقوم به الأشخاص الذين يتصفون بالموضوعية والاستقلالية، كما انه يتبع الأسلوب المنظم في عمليات الأدلة والتقييم. كما أنه يساعد على إيجاد الحلول للمشكلات التي يتوصل إليها التدقيق الداخلي. ويوجد باحثون عدة أن النشاطات التي تتعلق بالتدقيق الداخلي يجب أن يتم فيها التقدير لدرجة تعرف منظمات الأعمال لمخاطر العمليات التشغيلية أو نظم المعلومات بما يتفق مع المعيار الدولي للتدقيق الداخلي (IIA 2012).

3-1-2 معايير التدقيق الداخلي الدولية:

إن مهنة التدقيق تعد من المهن التي نالت الإهتمام الكبير نظراً لأهميتها حيث أن الارتباط الوثيق بالقوائم والتقارير المالية التي تصدر عن مدققي الحسابات الذين يبينون مدى الصحة والسلامة لهذه القوائم والوضع الحقيقي من الناحية المالية للشركات، ولأجل ذلك فقد ظهر ما يسمى بمعايير التدقيق الداخلي الدولية، والتي قسمت إلى قسمين، بحسب معهد المدققين الداخليين الأمريكيين (IIA) (شقور، 2000).

القسم الأول: ويركز على ما يجب أن يتوفر في المدققين الداخليين من صفات وكذلك ما يجب أن يتوفر في منظمات الأعمال من صفات التي يوجد فيها الأقسام للتدقيق الداخلي، ومعايير التدقيق الداخلي الدولية من (1000) إلى (1322) هي المعايير التي تتعلق بعناصر من مسؤولية وكفاءة واستقلالية وبذل عناية مهنية واجبة والتوكيد للجودة.

القسم الثاني: وتشمل معايير من (2000) إلى (2600) وهذه المعايير انما تتعلق بالإدارة بنشاطات التطبيق الداخلي والتخطيط للتكيف والإنجاز وعمليات الإبلاغ عن النتائج والإدارة للمخاطر، وهذا ما أكدته دراسات عديدة من أن منظمات الأعمال تسعى لتطبيق معايير دولية فيما يتعلق بالتدقيق الداخلي.

ويرى الباحث أن التدقيق الداخلي أصبح من المهن التي تقدم خدمات لمنظمات الأعمال بجميع أقسامها حيث أن الزيادة في حالات الفشل والأفلاس في الشركات في العديد من الدول قد زاد من أهمية هذا النوع من التدقيق بما يوقف إنهيار العديد من الشركات، وهذا ما كان دائماً يؤكد عليه المعهد الذي يهتم بالمدققين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية.

1-3-1-2 مفهوم معايير التدقيق:

من المعلوم أن الجهات التي تنظم مهنة التدقيق تضع معايير معينة يمكن من خلالها قياس مستويات أداء المدققين المهني، وهذه المعايير يكون الهدف منها الضبط لعملية التدقيق وبيان حدود ونطاق عمل المدقق، كما أنه يمكن من خلال معايير التدقيق الوقوف على عمل المدقق وبيان ما أنجزه من أعمال ومدى توفر الثقة لمدقق الحسابات. وعليه تعرف معايير التدقيق على أنها: "هي معايير موضوعة من قبل جهات منظمة لتقيس مستوى الأداء المعني للمدقق، محددة إطار عمله وموضحة لأدائه وعمله المنجز ومدى توفر الثقة فيه (الذنيبات، 2006، ص75).

كما عرفت على أنها مبادئ أساسية لمهنة مدققي الحسابات يجب عليهم أن يلتزموا بها عند قيامهم بعملية التدقيق (المغني، 2003، ص42).

ويرى الباحث أن المعايير الخاصة بالتدقيق والتي يتم وضعها من قبل جهات منظمة لها، تتبين من خلالها الآلية التي يتم من خلالها ممارسة عملية التدقيق ويتم من خلالها أيضاً قياس مستوى أداء المدقق المهني، كما تعتبر أمودجاً يحكم من خلاله على العمل المنجز، والمسؤولية التي تترتب على المدقق عند قيامه بهذه المهمة.

2-3-1-2 مفهوم معايير التدقيق الداخلي الدولية:

ظهرت تعريفات عدة لمفهوم معايير التدقيق الداخلي الدولية، ولعل من أهمها تعريف معهد المدققين الداخليين (IIA)، حيث عرفت هذه المعايير على أنها: "إعلان مهني رسمي صادر عن الهيئة لمعايير التدقيق الداخلي وتحدد المتطلبات للأداء والنطاق العريض لأنشطة التدقيق الداخلي، وتقييم الأداء لهذا التدقيق (IIA, 2004, p.8).

ومن التعريفات الأخرى أيضاً تعريف (المغني، 2003، ص45) حيث عرفها على أنها مقاييس وقواعد يعتمد عليها في القويم والقياس لعمليات قسم التدقيق الداخلي وفقاً للمعايير المعتمدة من معهد المدققين الداخليين.

ويرى الباحث أن معهد المدققين الداخليين كان له دور بارز في العملية التطويرية لهذه المعايير والتحديث لها لتتواءم وتتواءم مع أي تطور أو حدث بمرور الزمن، بما يحسن من عملية التدقيق الداخلي، كما يرى الباحث أن العديد من منظمات الأعمال تعتمد على المعايير التي صدرت من معهد المدققين الداخليين وذلك لضبط عملية التدقيق في منظماتهم بالشكل المناسب.

وأصدر معهد المدققين الداخليين نسخة من المعايير الدولية للتدقيق في العام 2004، فيما يدعى بالإطار للممارسة المهنية حيث شمل القسم الأول التعريف بالتدقيق الداخلي، وشمل القسم الثاني تحديد الإطار الأخلاقي للتدقيق، أما القسم الآخر والأخير فاشتمل على معايير التدقيق الداخلي الدولية (العمرى وعبد الغني، 2006، ص 243).

أما بالنسبة للتطورات التي حدثت ودفعت بهذا المعهد لكي يطور هذه المعايير فيمكن إبرازه كما أشار إليه (الذنيبات، 2006، ص 35): أن المجالس للإدارات أصبحت المسؤولة عن مدى الكفاية لنظم الرقابة الداخلية في منظمات الأعمال وعن الكفاءة للأداء فيها، كما أن منظمات الأعمال أخذت تتقبل عمليات التدقيق الداخلي كإحدى الوسائل التي توفر لها تحليل وتقييم وتقديم توصيات واستشارات واستشارات ومعلومات عن النظم الرقابية والأداء، كما أن مدققي الحسابات الخارجيين أخذوا يوظفون عمليات التدقيق الداخلي لإتمام الأعمال التي يقومون بها ذلك أن المدقق الداخلي إنما يعتمد في عمله على الحياد والكفاءة.

2-1-3 أهداف معايير التدقيق الداخلي الدولية:

توجد عدة أهداف لمعايير التدقيق الداخلي الدولية أشار لها العديد من الباحثين ولعل معهد المدققين الداخليين كان موضعاً لهذه الأهداف وكما يلي (IIA, 2004, p.7):
توضيح مبادئ أساسية تحدد كيفية عمل المدقق الداخلي.

وضع الإطار العام لأداء المدقق الداخلي وتعزيز قيمة مضافة تحققها نشاطات التدقيق الداخلي إلى أبعد مدى.

وضع الأساس لقياس الأداء للمدققين الداخليين.

تأسيس عمليات للمعالجات التنظيمية المتطورة وتشجيع الإدخال للتحسينات عليها.

4-3-1-2 أهمية معايير التدقيق الداخلي الدولية:

إن المعايير التي وضعها معهد المدققين الداخليين تعد من الأمور الهامة، ذلك أن هذه المعايير تحقق أموراً عدة وقد ذكر (المغني، 2003، ص46) أن هناك أهمية من تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية، تتمثل في:

تعد المعايير المخصصة للتدقيق هامة بالنسبة لمدققي الحسابات الداخليين، ذلك أنها تضع إطار عمل لهم يمكن لهم ان يلتزموا به عند قيامهم بمهمة التدقيق لتحقيق الأهداف التي يتطلعون إليها.

تعد معايير التدقيق الداخلي هامة بالنسبة لإدارات المنظمات، وهذا يمكن الإدارة من الثقة بما يقدم لها من تقارير صادرة عن المدققين تبين الوضع المالي للمنظمة.

يعد وجود المعايير الخاصة بالتدقيق الداخلي هامة لمدققي الحسابات الداخليين والخارجيين على حد سواء، حيث أنها تجعل المدقق الخارجي يطمئن للتقرير المقدم إليهم من المدقق الداخلي بسبب حياده وكفاءته.

يمكن توظيف معايير التدقيق الداخلي في إعداد ورشات عمل تدريبية يمكن من خلالها تدريب مدققي الحسابات للتعرف على هذه المعايير

2-1-3-5 معايير التدقيق الداخلي الدولية:

من المعلوم أن معهد المدققين الداخليين في أمريكا هو الذي أصدر المعايير الخاصة بالتدقيق الداخلي عام 1978، وكانت هذه المعايير موضحة لما يقوم به مدقق الحسابات الداخلي من مسؤوليات ومهام، إضافة إلى بيان مفهوم التدقيق الداخلي وتوضيح الأهمية لهذه المعايير، وكان المعهد المصري لمدققين الحسابات هو أول من ترجم هذه النسخة في العام 1996، كما أشار إلى ذلك (الناعي، 2000، ص67)، أما آخر إصدار لمعايير التدقيق الداخلي الدولية، فكانت من قبل المعهد الخاص بالمدققين الداخليين في العام 2003، وتم تطبيقها في العام 2004، وقد أشار (السلامي، 2005، ص78) إلى وجود مجموعتين تضمنتها هذه المعايير: أولاً: المجموعة الأولى المعايير الخاصة وتضم معايير أربعة هي:

الأهداف والمسؤوليات والصلاحيات للتدقيق الداخلي: وهذا المعيار يوضح الأهداف والصلاحيات والمسؤوليات لأنشطة التدقيق الداخلي والتي يجب أن تحدد وتكتب في اللائحة الرسمية وتتماشى مع هذه المعايير وأن يوافق عليها من قبل مجلس إدارة الشركة.

استقلالية وموضوعية مدقق الحسابات الداخلي: وهذا المعيار يركز على قيام مدقق الحسابات بعمله في كل مرحلة من مراحل التدقيق بأمانة واستقامة وبكل موضوعية وبحياد تام، والتمتع بالاستقلالية ليؤدي أداءً مهنيًا مناسباً، وهذا المعيار يتضمن معايير فرعية متعددة أشار إليها (الفراجات، 2003، ص47). وهي:

الاستقلال التنظيمي: حيث يقدم مدقق الحسابات تقريره للإدارة وهذا الاستقلال يعني وجود استقلال في التخطيط واستقلال في الفحص واستقلال في التقرير. أما الاستقلالية في التخطيط فتعني عدم وجود مؤثرات على اختيار المدقق لأساليب معينة في التدقيق، وكيفية إجراء التدقيق، أما استقلالية الفحص فتعني، حرية المدقق في اختيار ميدان وسياسة إدارية وأنشطة يجب فحصها. أما استقلالية التقرير فتعني مقدرة المدقق على أن يعرف نتائجه وتقاريره دون أن يتأثر بجهة ما.

الموضوعية الشخصية: وهذا يعني وجوب توفر الحيادية عند مدقق الحسابات ومن أجل أن يكون مدقق الحسابات موضوعياً فلا بد من اتخاذ التدابير التالية كما بين (شقورة، 2000، ص30) وهي: عدم وجود مصلحة أو خلاف أو تحيز بين مدققي الحسابات الداخليين والمسؤولين عن عمليات التدقيق، كما يجب أن يذكر المدقق لمدير دائرة التدقيق أي مؤثرات قد تؤثر على استقلاليتته عند إصدار التقرير كما يجب على المدير للتدقيق الداخلي تغيير الأعمال التي يقوم بها المدققون دورياً، وعدم إسناد أي أمر وعمل تنفيذي للمدقق الداخلي وعدم تقديم أي بيانات عن عملية التدقيق قبل إصدار التدقيق النهائي. المعالجة للضعف في استقلالية وموضوعية المدقق الداخلي: وهذا يعني أنه لا بد أن يكشف عن أي ضعف من حيث المظهر أو الجوهر من الأطراف أصحاب المصلحة.

كفاءة وبذل عناية مهنية واجبة من قبل مدقق الحسابات الداخلي: وهذا المعيار يبين أن يكون مدقق الحسابات الداخلي صاحب كفاءة وقادر على بذل عناية مهنية معقولة عند قيامه بعملية تدقيق الحسابات الداخلي. وهذا المعيار يشتمل على معايير فرعية متعددة بينها (المغني، 2003، ص52):

المعيار لكفاءة التدقيق الداخلي: والكفاءة يقصد بها مدى تمتع مدقق الحسابات الداخلي والإدارة العامة للتدقيق بالمعرفة ومهارات متوفرة يمكن من خلالها إتمام عملية التدقيق، وقد بين (شقورة، 2000، ص35) أن معيار الكفاءة يقصد به وجود خبرة في التدقيق عند مدقق الحسابات الداخلي وفهم بالتطبيقات المحاسبية، وتمتعه بأخلاق مهنة التدقيق ومعرفته بقوانين ومعايير التدقيق المهنية، وتوفر المعرفة بالصناعات المختلفة، ومعرفته بالسياسات والإجراءات لرقابة الجودة في المنظمة وأن يكون باذلاً عناية مهنية كافية.

بذل العناية المهنية التي تلزم لإتمام عملية التدقيق، وقد بين (المغني، 2003، ص52) هذا الأمر من خلال:

نطاق عمل مطلوب القيام به لتحقيق الأهداف لعملية التدقيق.

تعقيدات وأهمية نسبية لموضوعات خاضعة لإجراءات فحص وتقييم.

الكفاية والفعالية لأنظمة الرقابة وإدارة المخاطر وعمليات تحكم في نشاطات المنظمة.

التكلفة لعملية الفحص والتقييم مقارنة مع نتائج متوقعة.

وضع البرنامج لضبط الجودة والتطوير لعملية تدقيق الحسابات الداخلي: ويقصد بهذا المعيار أن على مدير التدقيق الداخلي تطوير عملية التدقيق بما يؤدي إلى جودته والمتابعة المستمرة لهذا البرنامج، ويشتمل هذا المعيار على معايير أربعة فرعية أشار لها (المعدل، 2007، ص51) وهي:

المعيار الذي يتعلق بالتقديرات لجودة هذا البرنامج بما يؤدي إلى مراقبة جودة عملية التدقيق.

المعيار المتعلق بتقديم تقرير عن البرنامج بالجودة المقررة، ويقدم هذا التقرير لمجلس الإدارة.

المراقبة لاتساق العمل مع المعايير، وذلك فيه تشجيع للمدقق أن يقدم تقريره وفق المعايير المهنية المطلوبة.

كشف حالات عدم التزام المدقق بشكل كامل بالمعايير.

ثانياً: المجموعة الثانية: المعايير للأداء: وتضم معايير سبعة هي:

الإدارة لأنشطة مدقق الحسابات الداخلي: ينص هذا المعيار على أنه: "يعد مدير التدقيق الداخلي المسؤول عن الإدارة لأنشطة التدقيق الداخلي بالفاعلية لضمان أنها أضافت القيمة إلى المنشأة" ولهذا المعيار معايير فرعية متعددة أشار إليها (السلامي، 2005، ص81) وهي:

التخطيط من خلال وضع خطط لتنظيم عملية التدقيق الداخلي.

الموافقة على الخطة، وذلك من خلال عمليات التنسيق بين مدير التدقيق والإدارة المسؤولة للموافقة على الخطة.

تقديم تقرير نهائي إلى مجلس الإدارة والإدارة العليا عن عملية التدقيق وجميع الأمور التي تتعلق به.

التنسيق: وذلك بإجراء عمليات تنسيقية بين مدقق الحسابات الداخلي ومدقق الحسابات الخارجي.

السياسات والإجراءات: وهي تعني وضع إجراءات معينة يسير عليها المدققون لإتمام عملية التدقيق.

الطبيعة لعمل مدقق الحسابات الداخلي: وينص هذا المعيار على أنه: "أنشطة التدقيق الداخلي تعمل على تقييم والمساهمة في تطوير إدارة المخاطر وأنظمة الرقابة والتحكم بأنشطة المنشأة وتوجد معايير عدة فرعية لها بينها (المغني، 2003، ص 57) وهي:

الإدارة للمخاطر: تتم من خلال:

المصدقية والصحة للمعلومات المالية والتشغيلية.

الفعالية والكفاءة للعمليات.

الحماية للموجودات.

التقيد بالقوانين والأنظمة والتعليمات.

الرقابة: بحيث تكون أنشطة التدقيق الداخلي تساعد على إحداث عمليات رقابية فعالة.

التوجيه: يجب أن تسهم نشاطات التدقيق الداخلي في إدارة المنظمة من خلال تقييم وتحسين العمليات ويتم ذلك من خلال:

التحديد والنقل للقيم والأهداف.

المراقبة لعملية التحقيق للأهداف.

الضمان للمسؤولية.

المحافظة على قيم المنشأة.

التخطيط لعملية التدقيق الداخلي: وهذا المعيار يتضمن العمليات التدقيقية لعمليات التدقيق من خلال وضع أهداف وتحديد نطاق العمل والحصول على معلومات كافية بما سيتم تدقيقه ويشتمل هذا المعيار على معايير أربعة فرعية هي (شحروري، 1994، ص44):

أهداف مهمة التدقيق: وذلك من خلال قيام المدققين وضع الأهداف لإنجاز عملية التدقيق.

نطاق مهمة التدقيق: ويضم ذلك السجلات والأنظمة والأشخاص والموجودات المالية.

التحديد لموارد مهمة التدقيق.

البرنامج لعمل مهمة التدقيق: بحيث يتم إنجاز عملية التدقيق وفق برنامج عمل معين.

الأداء والتنفيذ لعملية التدقيق الداخلي: وهذا المعيار ينص على: "يجب على المدقق الداخلي أن يحلل ويقيم ويسجل معلومات كافية تتحقق من خلالها أهداف عملية التدقيق"، وقد بين (المعني، 2003، ص60) أن هناك معايير فرعية لهذا المعيار تشمل:

التحديد للمعلومات لإنجاز عملية التدقيق.

التحليل للمعلومات للخروج بنتائج مميزة.

التجميع للمعلومات بما يختص بعملية التدقيق.

التسجيل للمعلومات وذلك حتى يدعموا رأيهم عند إصدار عملية التقرير.

الإشراف الكلي بما يؤدي لتحقيق الأهداف.

التوصيل لنتائج التدقيق الداخلي: ونص المعيار هو: "يجب على مدققي الحسابات الداخليين وضع التقارير عن نتائج عمليات التدقيق الداخلي عندما ينتهون منها" وقد بين (المدلل، 2007، ص87) وجود معيير عدة لهذا المعيار وتشمل:

المعيار للتوسيط: بحيث يتم تقديم ما توصل إليه المدققون من آراء.

المعيار لجودة التقرير بحيث يكون دقيقاً وموضوعياً ونزيهاً.

المعيار لحالات عدم التزام مدققي الحسابات بكافة المعايير، إذ يجب عليهم الالتزام بها.

النشر للنتائج يجب أن يتم نشر المعلومات بعد الانتهاء من عملية التدقيق.

المراقبة لتنفيذ التوصيات: ويشير المعيار إلى أنه على المدير للتدقيق الداخلي وضع نظام مناسب يتابع من خلاله عملية التصرف بالنتائج التي قدمت للإدارة، وأن يتابعها وأن يعرف رأي الإدارة فيها والاستجابة لما تضمنته نتائج تقاريرها. (السلامي، 2005، ص86).

المستوى لمخاطر مقبولة بعد تنفيذ توصيات معينة: ويشير هذا المعيار إلى أن مدير التدقيق الداخلي إذا توصل إلى قبول الإدارة بشيء من المخاطر غير المقبولة فعليه أن يناقش ذلك مع مديرها العام، فإذا لم تكن هناك فائدة تم رفع القضية لمجلس الإدارة لاتخاذ حل مناسب بشأنها (السلامي، 2005، ص86).

4-1-2 مبادئ التدقيق الداخلي:

توجد للتدقيق الداخلي مبادئ عدة أشار إليها (الخطيب، 2012)؛ (المرعي، 2009) وهي

كالآتي:

استمرارية التدقيق الداخلي: ويشير هذا المبدأ إلى ضرورة وجود وظيفة للتدقيق الداخلي بشكل مستمر، وهنا يقع على عاتق إدارة المنظمة العليا مسؤولية إجراءات تضعها بما يمكن الاستمرارية لهذه الوظيفة مع مراعاة الحجم وطبيعة النشاط لهذه المنظمة.

استقلالية التدقيق الداخلي: وهي تعني أن تكون للمدقق الداخلي وظيفة تتصف بالاستقلالية عن النشاطات المنفذة التي يتم تدقيقها وعن اجراءات الرقابة الداخلية اليومية، مما يعزز من الموضوعية لهذه الوظيفة واتصافها بالنزاهة والاستقلالية التي تتطلب عدم وجود التعارض في المصالح بين المدققين وإدارة المنظمات. حيث أن العلاقات الشخصية تؤثر تأثيراً كبيراً في مدى الاستقلالية للمدقق الداخلي. وكذلك نقص كفاءتهم العلمية والعملية وخبراتهم الكافية في المجال الذي يتعلق بعمليات الإدارة للمخاطر.

وثائق التدقيق الداخلي: وهذا يعني انه لا بد أن يكون لكل منظمة وثائق تتعلق بالتدقيق تعزز الوجود للتدقيق الداخلي، بحيث تشمل الأهداف ونطاق العمل للتدقيق الداخلي والموقع لإدارة التدقيق والمسؤوليات لمدير الإدارة التي تتعلق بالتدقيق بحيث تكون هذه الوثائق معتمدة من لجان التدقيق في مجالس إدارة المنظمات.

نزاهة التدقيق الداخلي: حيث تعمل النزاهية للتدقيق الداخلي على التعزيز للثقة بالمدقق الداخلي ومن ثم ما يصدر عنه من حكم وذلك من خلال التزام المدقق الداخلي بالقوانين والإصلاحات المطلوبة وبذل عناية مهنية ومسؤولية وعدم إساءته للمهنة وتمثل أهداف التدقيق أخلاقياً وشرعياً.

كفاءة التدقيق الداخلي المهنية: والتي تشكل العنصر الأهم في إنهاء المهام التي تتعلق بالتدقيق الداخلي بالشكل المناسب بحيث تتضمن معرفة وخبرة واستمرارية تأمين ضمن سياسات تدريبية منتظمة لكل موظف يعمل في الإدارة للتدقيق الداخلي.

2-1-5 أنواع التدقيق الداخلي:

بين (الذنيبات، 2010) أن هناك عدة انواع للتدقيق الداخلي تتمثل كالآتي:

التدقيق الداخلي المالي: والمقصود به التحليل لأنشطة المنظمة الاقتصادية وتقييم النظم المحاسبية ونظم المعلومات وتقاريرها المالية وفيما إذا يمكن كان بالإمكان أن يعتمد عليها.

التدقيق للالتزام الداخلي: ويقصد به المراجعة للضوابط الرقابية مالياً وتشريعياً، وعملياً، للحكم على جودة النظام بموضوع والتأكد من التزام منظمة الأعمال لأنظمة وتشعيرات وسياسات وإجراءات.

التدقيق الداخلي التشريعي: وهو المراجعة الشاملة لوظائف مختلفة داخل منظمات الأعمال للتأكد من الكفاءة لهذه الوظائف والفاعلية والملاءمة من خلال تحليل هياكل تنظيمية وتقييم مدى كفاءة اساليب أخرى تتبع للحكم على مدى التحقيق لأهداف المنظمة.

التدقيق الداخلي الإداري: وهذا التدقيق يرتبط بالتقييم لجودة اسلوب الإدارة بالمخاطر وبالرقابة ضمن إطار الأهداف في المنظمة.

6-1-2 محددات التدقيق الداخلي:

تواجه عملية التدقيق الداخلي صعوبات عدة أشار إليها (شقور، 2000) وتتمثل في:

عدم إدراك العاملين للدور الحقيقي الذي يقوم به مدقق الحسابات الداخلي، إذ يقوم بتطوير الأساليب في العمل وإجراء التحسين حيث أن عمل المدقق لا يقتصر فقط على ذكر الملاحظات والانحرافات بل يمكن أن يقدم اقتراحات وتوصيات تعود بالفائدة على منظمات الأعمال ومن يعملون فيها.

وجود ضغوطات عمل في الفروع الأمر الذي يؤدي إلى تأخير إنجاز التدقيق الداخلي، مما يجعل اكتشاف الخطأ في مرحلة متأخرة لا يمكن معالجتها، الأمر الذي قد يقلل من نسبة المدققين الداخليين الذين يعملون في هذه المنظمة، مما يشكل عامل سلبي على الفعالية التي تتعلق بالتدقيق الداخلي.

استمرارية عمل الخطأ الوارد في تقارير سابقة بالرغم من وجود تأكيدات لتلافي هذه الخطأ في المستقبل. ووجود إجابات لبعض العاملين على الملاحظات التي يقدمها المدقق الداخلي التي ترد في التقارير المالية بصورة غامضة.

قيام عدد من أعضاء المجالس الإدارية بمنع المدقق الداخلي إلا من العمل في الأعمال المحاسبية والمالية بعيداً عن التدقيق الإداري.

ويرى الباحث أن هناك عوامل أخرى قد تؤثر على فعالية التدقيق الداخلي ومن أبرز هذه العوامل صفات المدقق الشخصية وطرق عمله وعدد المدققين الداخليين في منظمات الأعمال بالنسبة إلى إجمالي العاملين في هذه المنظمات.

7-1-2 التدقيق الخارجي:

للتدقيق الخارجي دور هام في اقتصاد الدول، حيث تطور التدقيق الخارجي مع تطور الوظيفة للمحاسبة والتطور الاقتصادي للمنشآت، كما أنه يعد العملية المنظمة الهادفة من أجل الخروج بالتأكيد المعقول عن العدالة للقوائم المالية والمصدقية في الإبلاغ المالي، لك فإن عملية التدقيق الخارجي تعمل على خدمة عديد من أطراف ذات علاقة بقوائم مالية، سواء الأطراف من داخل المنظمة أو من خارجها، كما أن الأطراف التي تستفيد من التبني لقراراتها المختلفة تعتمد بشكل أساسي على التقرير الصادر عن المدقق كونه الرأي الفني المحايد والمستقل، مما يلزم المدقق عندما يعد التقرير بأن يتحلى ويتمسك بمعايير المهنة التي يجب أن تتوفر لديه في عملية التدقيق من أجل الزيادة في موثوقية المعلومات المحاسبية التي تقدم من قبل شركات مساهمة من خلال قوائمها المالية يجب اعتمادها من قبل فرد خارجي ذو تأهيل علمي وعملي يسمى مدقق خارجي، كونه شخص مدرب ومؤهل لفحص قوائم مالية ختامية للمؤسسة بالإضافة إلى التقييم لمدى الاعتماد على مبادئ محاسبية مقبولة في إعداد قوائم مالية (نشوان، 2010، ص171)

وقد تزايد الحرص من جهات مختصة لمدى المواكبة مهنة التدقيق الخارجي لتطورات علمية ومهنية، حيث تعمل جهات ذات علاقة على زيادة وتعزيز الدور لمهنة التدقيق من خلال التطبيق لمعايير محاسبية تبرز أسس علمية سليمة وفعالة في عملية إعداد التقارير المالية المفيدة تلزم منشآت الأعمال بها من أجل أن تنتهج النهج المحاسبي الدقيق الذي يضمن لها الاستمرارية والنجاح في ظل تحديات اقتصادية كبيرة وأزمات مالية حديثة زادت من الحاجة إلى التحسين في جودة التدقيق الخارجي في منشآت الأعمال (Basel, 2013, P. 21).

1-7-1-2 مفهوم التدقيق الخارجي:

يعتبر التدقيق الخارجي من الوظائف الهامة حيث أن تركز عليها منشآت الأعمال، وقد تم تعريف التدقيق الخارجي من قبل لجنة المحاسبة الأمريكية بأنه "العملية المنظمة من أجل الحصول على أدلة مرتبطة بعناصر دالة على أحداث اقتصادية من أجل تقييمها بشكل موضوعي من أجل التأكد من الدرجة المساهمة لهذه العناصر مع معايير موضوعية ثم إيصال النتائج إلى أطراف معنية" (الصبان، وعلي، 2002، ص6)

أما (جربوع، 2007، ص13) فقد عرف التدقيق الخارجي بأنه: "عملية الفحص لقوائم مالية، تعد قائمة مركز مالي وقائمة الدخل والقائمة للتدفق النقدي، ووضع الانتقادات لدفاتر وسجلات والأنظمة الرقابية الداخلية للمنشأة، والتحقق من مدى صحة الأرصدة للمركز المالي وقائمة الدخل من أجل الحصول على الأدلة والإثباتات الملائمة، من أجل إبداء رأي فني محايد عن الصدق لتلك القوائم المالية للمركز المالية والنتائج للأعمال في نهاية فترة مالية معينة في نهاية الفترة المالية".

كما عرفه (لطفى، 2007، ص7) بأنه "عملية الجمع والتقييم للأدلة عن معلومات لتحديد توافقها مع معايير مقرررة وإصدار تقرير عن ذلك ويجب أن يكون هذا الأداء من خلال أشخاص كفؤين ومستقلين".

وعرف التدقيق الخارجي أيضاً بأنه: "العملية الانتقادية لقوائم مالية ختامية وذلك بفحص جميع دفاتر وسجلات محاسبية للمنشأة، والتأكد من مدى المطابقة لعناصر القوائم المالية لواقعها الفعلي، وهي العملية التي تمكن المدقق الخارجي من إعطاء رأيه فنياً ومحايداً عن مدى الدلالة للقوائم المالية لمركز مالي حقيقي ومدى التزام المنشأة بتطبيق مبادئ محاسبية متعارف عليها" (Arenes, et al., 2012, p4)

ويرى الباحث من خلال التعريفات السابقة بأنه يمكن تحديد تعريف للتدقيق الخارجي بأنه العملية المنتظمة التي تكون من خلال الفحص الذي يتم عن طريق مدقق خارجي يعتمد على تخطيط مسبق متمثل في برنامج تدقيق يتم الإعداد له قبل أن يبدأ بعملية التدقيق. كما أنه يتم بطريقة موضوعية حيث يعد العملية التقييمية المستقلة والكفؤة والموضوعية.

2-7-1-2 أهمية التدقيق الخارجي:

يعد التدقيق الخارجي من الموضوعات المهمة خاصة في ظل وجود التعارض بين ملاك ودائنين ومجموعات مستخدمة للقوائم المالية من مستثمرين والإدارة لمنظمة الأعمال، التي تعد معلومات خاصة بهذه العملية من جهة أخرى، إذ أن هذه القوائم قد يكون فيها تحيز لجهة دون أخرى، وكما هو معلوم فإن معلومات الإدارة التي تقدمها والمتضمنة للقوائم المالية توجد لها الأهمية الاقتصادية البالغة بالنسبة لمن يتخذ قرارات في هذه المنظمة، ولكن المستخدمين لهذه المعلومات المالية قد لا توجد عندهم خبرة كافية أو لا يتمكنون بشكل مباشر من أن يتحققوا من صحة ودقة المعلومات المستخدمة الأمر الذي يؤكد أن هناك العديد من العوامل التي تبين مدى الحاجة لوجود مدقق مستقل أو ما يدعى بالمدقق الخارجي للقيام بهذه المهمة لإصدار تقرير نهائي يتصف بالثقة والمصداقية (عميروش، 2011، 2).

فالمدقق الخارجي في منظمات الأعمال يعد أحد عناصرها المهمة، كما أنه يعد أمراً لازماً لمستخدمي القوائم المالية، إذ أنه يمارس أموراً عدة منها ما يتعلق بالرقابة وإصدار التقارير المالية حيث توجد توقعات لدى المستخدمين بأن المنمة ستزودهم بالمعلومات اللازمة وليس فقط قوائمها المالية، دون وجود أهمية لدى هؤلاء المستخدمين لمعرفة مدى استمرارية هذه المنظمة في العمل وهل أن الإدارة القائمة عليها تقوم بواجباتها على خير وجه، أو أي أمور أخرى تتعلق بصدق البيانات وقواعدها، وفيما إذا كانت المعلومات كافية لاتخاذ قرارات مناسبة في المنظمة. وفيما إذا كان نظام الرقابة الداخلية فعالاً، كل ذلك وغيره يؤكد مدى أهمية وجود مدقق خارجي في منظمات الأعمال قياساً إلى الفائدة والمنفعة التي يقدمها إلى جمهور المستخدمين (نشوان، 2010، ص172).

كما تظهر أهمية أهمية التدقيق الخارجي في أن جهات عدة تهتم بوجوده من مستثمرين ومقرضين وإدارة وجهات حكومية، إذ أنه يسهم في تقديم المؤشرات التي تبين مدى فعالية المنظمة، كما أن هناك جهات أخرى مستفيدة من التدقيق الخارجي كالملاك الذي يهتمون ببيانات المنظمة المالية والتقارير الذي يقدمه المدقق الخارجي، إذ من خلاله يتبين مدى مقدرة المنظمة على الاستمرارية وتحقيق الأهداف التي وجدت من أجلها، كما أن تقرير المدقق الخارجي يظهر الوضع المالي للمنظمة، وهذا أمر مهم بالنسبة للمستثمرين الذين وفق تقرير يستطيعون اتخاذ القرارات اللازمة التي تخدم مصالحهم في النهاية، كما أن تقرير المدقق الخارجي مهم بالنسبة للجهات الحكومية إذ أنها من خلال التقرير تستطيع التأكد من مدى فعالية منظمات الأعمال في القطاع الخاص بالاستمرارية وبما يدعم الاقتصاد المحلي (سرحان، 2007، ص42).

ويرى الباحث أن أهمية التدقيق الخارجي تنبع من الأهداف، حيث أن أهداف المهنة -أي مهنة التدقيق- تطورت بشكل كبير، كما أن أهمية التدقيق الداخلي تبرز من خلال أنها العامل الأساس في قياس مدى فاعلية منظمات الأعمال في أداء الدور المنوط بها.

3-7-1-2 أهداف التدقيق الخارجي:

يجب أن يكون معلوماً أن ثقة ومصداقية المعلومات المحاسبية تتطلب من منظمات الأعمال إيجاد المدقق الخارجي الذي يمكن له أن يفحص قوائم المنظمة ودفاترها وسجلاتها ونظم الرقابة الداخلية فيها، ثم تقديم تقرير يبين من خلاله رايه الفني المحايد في مدى مصداقية وعدالة القوائم المالية ملتزماً بذلك بمبادئ المحاسبة والمعايير الخاصة بالتدقيق، الأمر الذي يتطلب تمتع المدقق الخارجي باستقلالية، الأمر الأهم وكأساس في عمليات التدقيق المختلفة. (الصوص، 2012، ص52).

ويرى الباحث أن من أهداف التدقيق الخارجي التأكد من أن منظمات الأعمال تتقيد بالمعايير ومبادئ المحاسبة المقبولة، وأيضاً التأكد من طرقها وسياساتها المحاسبية التي تتبناها ومدى ثباتها، الأمر الذي يجبر المدقق على إعداد تقرير حول مشاهد ترتبط بواقع فعلي للمنظمة والذي له تأثير كبير على المصدقية لعناصر قوائم المنظمة المالية.

ويرى (جربوع، 2007، ص13) أن هناك أهدافاً للتدقيق الخارجي تتمثل بالآتي:

إبداء رأي فني محايد لمدى مصداقية قوائم المنظمة المالية لنتائج أعمالها ومركزها المالي وفق مبادئ المحاسبة المعروفة.

تقديم تقرير لإدارة المنظمة بمعلومات عن النظام المتعلق بنظام الرقابة الداخلية وبيان أوجه عجزه وقصوره.

تزويد أطراف أخرى تستخدم قوائم المنظمة المالية من مستثمرين ودائنين وبنوك ودوائر حكومية لبيان فيما إذا كانت هناك رغبة في منح التسهيلات الائتمانية للمنظمة أم لا.

ومن أجل تحقيق أهداف سابقة والحصول على أدلة وإثباتات لازمة يجب على المدقق القيام بالإجراءات التالية: (Arens, et al., 2012, p. 179)

التأكد من وجود فعلي بطريقة الجرد.

التأكد من الملكية بطريقة الاطلاع على المستندات الملكية.

التأكد من أنه لا يوجد رهون على أصولها لصالح الغير تاريخ الميزانية.

التأكد من مدى دقة التقويم.

التأكد من مدى دقة الحسابات.

التأكد من العملية المتعلقة بالتخصص.

المراعاة في الالتزام.

المراعاة للأحداث التي تلحق عمل قوائم مالية وقبل أن يصدر التقرير.

التأكد من أفصاح حقائق مالية كافي.

العمل بإجراءات تحليلية.

2-1-8 الاختلاف بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي:

إن هناك اختلافات بين التدقيق الخارجي والتدقيق الداخلي أشار إليها (عبيد، 2011) وتتمثل

فيما يلي:

من حيث الهدف:

يتمثل الهدف الرئيس للتدقيق الداخلي بتزويد الإدارة ببيانات ومعلومات تحتاج إليها لاتخاذ قرارات لازمة، أما بالنسبة للتدقيق الخارجي فالهدف منه إبداء رأي فني محايد حول عدالة قوائم المنظمة المالية ومدى مصداقيتها.

من حيث التعيين:

يتم تعيين المدقق الداخلي من خلال إدارة المنظمة وهي التي تبين السلطات والمسؤوليات التي يقوم بها ولا توجد لديه أي نوع من الاستقلالية.

أما بالنسبة للمدقق الخارجي فهو من الأشخاص المهنيين المحايدين المستقلين عن إدارة المنظمة،

من حيث الاستفادة:

من يستفيد من عملية التدقيق الداخلي هي إدارة المنظمة حيث يقوم المدقق بفحص العمليات وتدوينها لهذه الإدارة. أما المستفيد من التدقيق الخارجي فهو المساهم والعميل والدائم والبنك والجهة الحكومية وغير ذلك من اصحاب المصالح.

ويرى الباحث أنه بالرغم من هذه الاختلافات إلا أنه يوجد وجه شبه بين كل من التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي ويتمثل في جوانب مالية ومحاسبية، حيث أن كل من التدقيق الداخلي والخارجي يعملان على التحقق من وجود نظم رقابة داخلية فعالة ووجود نظم محاسبية مناسبة بما يوفر بيانات ضرورية لإعداد قوائم مالية سليمة.

2-2 الدراسات السابقة:

1-2-2 الدراسات العربية:

(العفيفي، 2009): مدى قدرة المراجع الداخلي من خلال تطبيق معايير الاداء المهني للمراجعة الداخلية الدولية على مواجهة ظاهرة الفساد في الشركات المساهمة العامة العاملة في قطاع غزة.

هدفت هذه الدراسة الى الاطلاع على مقومات التطبيق السليم للمراجعة الداخلية، وذلك للقيام بمواجهة الفساد المالي ضمن إطار شركات المساهمة العامة في قطاع غزة، والتعرف إلى أي مدى يمكن توفر القدرة المالية والفنية على مواجهة الفساد المالي في شركات المساهمة العامة، وقد بلغت عينة الدراسة (30) شركة وقد استخدم الباحث الإستبانة كأداة للدراسة كما قام باستخدام المنهج الوصفي التحليلي. وقد توصلت الدراسة الى إنخفاض في الأهمية الكبيرة للمراجعة الداخلية في شركات المساهمة العامة، وتوصلت أيضاً إلى أن هناك إرتفاع في تكاليف تطبيق معايير الأداء وهذا ما يحول دون تطبيقها، وقد أوصت الدراسة بالأهمية الكبيرة للمراجعة الداخلية في الشركات المساهمة العامة، وتخفيض التكاليف لتطبيق معايير الأداء ليتسنى لهم تطبيقها للحد من ظواهر الفساد المالي، وقد أضافت هذه الدراسة للباحث القدرة على معرفة أهمية معيار الأداء وتأثيره على عملية التدقيق في اكتشاف الفساد.

(أحمد، 2009): دور الرقابة الداخلية والمراجعة الخارجية في تحسين أداء المؤسسات

هدفت هذه الدراسة الى إعطاء فكره عن موقف المراجع الداخلي عن أنظمة الرقابة الداخلية من خلال إبراز مفهوم الرقابة الداخلية وأدواتها، وإعطاء رؤيه عن المراجعة الداخلية من خلال طرح إطار نظري للمراجعة الداخلية وعلاقة هذا الإطار بالرقابة وتوضيح نظره عن المراجعة الخارجية عن طريق تبين طبيعتها وأسسها ومنهجيتها، فقام الباحث باستخدام الإستبانة كأداة للدراسة وتوزيعها على المدققين واستخدام المنهج الوصفي التحليلي، وقد كانت النتائج أنه لا بد للمؤسسة أن تصمم نظام رقابه داخلي فعال ليحافظ على أصول المؤسسة، وأن المراجعة تعتبر بشكل عام وسيله من الوسائل الرقابية بالمؤسسة، وأن الرقابة الداخلية تعتبر من أحد أدوات الرقابة المهمة، وقد أوصى الباحث بأنه يجب على الإدارة تفعيل أنظمة الرقابة الداخلية،

وأن يكون رأي المدقق الخارجي ذو أهميته من وجهة نظر الإدارة، والإستغلال الأمثل للموارد عن طريق استشارة المدققين للحصول على أداء مرض للمؤسسة، وقد تمت الاستفادة من هذه الدراسة في إدراك الروابط بين الرقابة الداخلية والخارجية ودورهما في المؤسسات.

دراسة (المرعي، 2009). دور لجنة التدقيق في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي لشركات التأمين الأردنية ، هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على الدور الهام للجان التدقيق في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي في شركات التأمين الأردنية المختارة من خلال دراسة ميدانية، تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي، وتكونت عينة الدراسة من عدد من المدققين الداخليين بواقع (42) مدققاً، وقد أستخدمت الإستبانة كأداة لجمع بيانات الدراسة، وبعد إجراء عملية التحليل الإحصائي، توصلت الدراسة إلى عدد من النتائج من أبرزها: وجود الدور للجان التدقيق في تعزيز الاستقلالية للتدقيق الداخلي في شركات تأمين أردنية مختارة، كما تبين من خلال النتائج أن هناك الدور الواضح للجان التدقيق في عمليات المراجعة لأنشطة التدقيق الداخلي في شركات تأمين أردنية مختارة، وقد أوصت الدراسة بضرورة عقد لجان التدقيق لعقد إجتماعات دورية دائمة مع المدققين الداخليين لمتابعة نشاطات هذه الشركات، والذين يتمتعون بخبرة عالية، وقد أستفاد الباحث من هذه الدراسة في بيان مفهوم التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي وأهمية كل منهما.

(عرار، 2009) مدى التزام المدقق الخارجي في الأردن لإجراءات واختبارات تقييم المخاطر

والأخطاء المادية عند تدقيق البيانات المالية

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مدى التزام المدققين الخارجيين بالإجراءات والاختبارات لتقييم المخاطر للأخطاء المادية في البيانات المالية، وتم استخدام المنهج الوصفي التحليلي، وتكونت عينة الدراسة من (100) مدققاً داخلياً وخارجياً أردنياً، وكانت الإستبانة هي الأداة المعتمدة في الدراسة، وبعد توزيع الإستبانة وجمعها ثم تحليل البيانات والتوصل إلى نتائج كان من أهمها إلتزام المدققين الخارجيين في الأردن بإجراءات واختبارات لازمة لتقييم المخاطر للأخطاء المادية عند تدقيقهم للقوائم المالية، كما تبين وجود إلتزام للمدققين الخارجيين بإجراءات واختبارات ضرورية عند التقييم للمخاطر المتعلقة بالأخطاء المادية في القوائم المالية،

وقد أوصت الدراسة بضرورة إيجاد لجان رقابية تتابع عمل المدققين الخارجيين، وقد أستفاد الباحث من هذه الدراسة في كتابة جزء من الإطار النظري والذي يتعلق بمفهوم التدقيق الخارجي وأهميته وآليات تنفيذه.

(الجوهر والعقدة، 2010): إعادة هندسة التدقيق الداخلي في ضوء المعايير الدولية وأثرها في تعزيز إدارة المخاطر.

هدفت هذه الدراسة إلى التركيز على مفهوم وظيفة التدقيق الداخلي في المشروعات الاقتصادية الأردنية ضمن متطلبات معايير التدقيق الداخلي الدولية، ولتحقيق الغرض من الدراسة قام الباحثان بعمل إستبانة ضمن عينه تكونت من (60) مدقق داخلي على رأس عملهم في الشركات والمؤسسات العامة والخاصة والبنوك الأردنية، وتم استخدام المنهج الوصفي التحليلي وأظهرت النتائج أن المعايير المرتبطة بالاستقلالية ومعايير الأداء التي ترتبط بقيام المدقق الداخلي بتقييم المخاطر كانت من أقل المعايير التي يتم الالتزام بها، مما يتطلب من الجهات الإدارية والتشريعية إدراك أهمية إستقلالية هذه الوظيفة، وقد أوصت الدراسة بالأهمية الكبيرة لأنظمة الرقابة الداخلية التي تحتاج الى وجود إدارة فعالة بالتدقيق الداخلي حيث أنها تساعد على تطبيق الإجراءات والسياسات الداخلية وتخفيض المخاطر للمستوى المقبول، وقد تم الإستفادة من هذه الدراسة في تحديد أثر معايير التدقيق الداخلي على المخاطر والتي يتجزأ منها خطر الاكتشاف.

(المطيري، 2011) أهمية تكنولوجيا المعلومات في ضبط جودة التدقيق الداخلي ومعوقات استخدامها من وجهة نظر مدققي الحسابات في دولة الكويت

هدفت هذه الدراسة إلى بيان مدى الالتزام لمدققي الحسابات في الكويت بإجراءات التحليل والمنصوص عليها في معيار التدقيق الدولي (520) كدراسة تطبيقية، كما هدفت إلى تعرف أبرز نسب مالية استخدمت في إجراءات التحليلي من خلال مدققين في الكويت، وأهم المعوقات التي واجهت المدققين في استخدام إجراءات تحليلية في الكويت، استخدم المنهج الوصفي التحليلي من خلال استخدام العينة التي تم اختيارها من المدققين بمكاتب التدقيق في الكويت، وقد تم استخدام الإستبانة كأداة للدراسة، وبعد عملية التحليل الإحصائي للبيانات توصلت النتائج إلى أن هناك استخدام للنسب المالية بصفة عامة، وأن من أهم المعوقات التي تواجه عملية الاستخدام في إجراءات التحليل تشتمل على عدم الإلمام لبعض المدققين بها أو عدم القناعة لديهم بجودها، كما توصلت الدراسة إلى أنه يوجد فروق دالة إحصائياً بين التطبيق لمكاتب التدقيق للإجراءات التدقيقية التحليلية تعزى للمتغيرات الشخصية للعينة، مثل الخبرة، العمر، حملة شهادة مهنية أجنبية، وقد أوصت الدراسة بضرورة إجراء دورات تدريبية للمدققين من أجل زيادة كفاءتهم من أجل مواجهة معوقات استخدام الإجراءات التحليلية للنسب المالية، وإلتزامهم بمعايير التدقيق المنصوص عليها، وقد أستفاد الباحث من هذه الدراسة من خلال بيان مفهوم التدقيق وأنواعه وأهميته ومخاطره.

(الزعبى، 2011) بناء نموذج متكامل لمتطلبات التدقيق الداخلي الإلكتروني في نظام المعلومات المحاسبي

هدفت هذه الدراسة الى بناء النموذج المتكامل من أجل متطلبات التدقيق الداخلي الإلكتروني في نظم المعلومات المحاسبية والذي يساهم في حل مشكلات التدقيق في الحسابات، والتوفير في وقت وجهد العملية للتدقيق الداخلي، وضمان الجودة في المخاطر للنظام المحاسبي، وقد تم بناء إستبانة من أجل الوصول إلى هدف الدراسة، وتكونت عينة الدراسة من (20) مستشفى من القطاع العام والخاص، وبعد إجراء التحليل الإحصائي تم التوصل إلى عدد من النتائج من أبرزها أن الدراسه قد بينت عدد من متطلبات أساسية من أجل التدقيق الداخلي في النظم المعلوماتية المحاسبية، مثل التدقيق المستندي، كما توصلت الدراسة إلى أن الأنظمة في نظم التدقيق الداخلي في الكويت لا يوجد بها ترابط وتكامل بينها وبين أنظمة المحاسبة الإلكترونية،

كما أنها بحاجة إلى الوقت والجهد الكافيين من أجل تدقيق معاملات مالية، كما توصلت الدراسة إلى أن هناك ضعف في أنظمة توفير المخرجات من النظام المحاسبي، وقد أوصت الدراسة بضرورة إجراء مزيد من الدراسات التي تكشف عن مدى فاعلية التدقيق الإلكتروني في تفعيل الرقابة في منظمات الأعمال الأخرى، وقد استفاد الباحث من هذه الدراسة في بيان مفهوم التدقيق الداخلي وبيان أهميته وإجراءات تطبيقه.

(بلان، 2012): تقييم أداء المدقق الداخلي في ضوء معايير التدقيق الداخلي الدولية في الشركات الصناعية السورية

هدفت هذه الدراسة الى تقييم أداء المدققين الداخليين في ضل المعايير التدقيقية الداخلية الدولية للشركات الصناعية السورية ، وقد اعتمد الباحث في هذه الدراسة على مصادر جمع البيانات بشقيها الأولية والثانوية ، وعمل على تحرير استبانة وتوزيعها على العينة المتمثلة بالمدراء الماليين ومدراء الحسابات ومدراء التدقيق الداخلي والمدققين المساعدين وأعضاء لجان التدقيق في مجلس الإدارة ، وقد تم اختبار فرضيات الدراسة عن طريق التحليل الاحصائي ، وكانت أهم النتائج أن هناك علاقة بين أداء المدقق الداخلي ومعايير الخواص وعلاقه بين المدقق الداخلي ومعايير الأداء وعلاقه بين المدقق الداخلي ومعايير التطبيق في الشركات الصناعية السورية، وقد كانت أهم التوصيات تتمحور حول جلب مدققين داخليين ذو كفاءه عالية لهذه المناصب ، والعمل على تدريب وتطوير المدققين الداخليين للتعامل مع برامج الحاسوب التي تساعد على تحسين عملية التدقيق ، وتوفير جميع المقومات التي تساعد قسم التدقيق الداخلي على القيام بأعماله ، وقد استفاد الباحث من هذه الدراسة بأنها ركزت في موضوعها على الشركات الصناعية السورية وهذا يساعد الباحث لان دراسته تختص بالشركات الصناعية الأردنية.

دراسة (حمدان ومشتهى وعواد، 2012) دور لجان التدقيق في استمرارية الأرباح كدليل على جودتها، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال والتي هدفت الاستطلاع الخصائص للجان التدقيق في شركات صناعية مساهمة عامة أردنية. وأثر هذه اللجان في جودة الأرباح المستقبلية.

تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي، وتكونت عينة الدراسة من (50) شركة صناعية تبرز أسهمها في بورصة عمان في الفترة 2004-2009، وقد تم تحليل البيانات المالية الخاصة لتلك الشركات، وبعد الانتهاء من عملية التحليل توصلت الدراسة بوجود الأثر الإيجابي لعدد الاجتماعات للجان التدقيق في تحسين جودة الأرباح. كما وجد أن هناك خصائص أخرى للجان التدقيق لم يكن لها الأثر في تحسين الجودة للأرباح ومن ذلك استقلالية الأعضاء، وخبرتهم المالية وحجم لجان التدقيق. وقد أوصت الدراسة بضرورة تبني آليات الحوكمة والرقابة في الشركات الصناعية المساهمة العامة.

وقد استفاد الباحث من هذه الدراسة في كتابة بعض متعلقات الإطار النظري والتي تتعلق بمفهوم التدقيق وأنواعه.

قام (الزبيدية والذبيبات، 2012) تدقيق الحسابات في ضوء المعايير الدولية بدراسة كان الهدف منها هو اختبار مدى تأثير تقرير مدقق خارجي في اتخاذ قرارات ائتمانية في البنوك التجارية الأردنية، وقد استخدمت الدراسة الأسلوب التجريبي من خلال استخدام الاستبانة من أجل تحقيق هدف الدراسة وكانت عينة الدراسة تتكون من (132) من ضباط ائتمان عاملين في البنوك التجارية الأردنية، وبعد إجراء عملية التحليل الإحصائي توصلت الدراسة إلى عدد من النتائج من أهمها أن تقرير المدقق الخارجي يعتبر من المصادر المهمة للمعلومات التي يتم الاعتماد عليها من قبل ضباط الائتمان من أجل اتخاذ قرارات ائتمانية، كما توصلت الدراسة إلى وجود الفروق الدالة إحصائياً بين تقرير نظيف وتقرير متحفظ في التأثير على القرار الصادر من ضابط الائتمان، وقد أوصت الدراسة بعدد من التوصيات من أهمها: ضرورة حث الضباط في البنوك من أجل زيادة اهتمامهم بكافة أنواع التحفظات، خاصة المتعلقة بالسياسات المحاسبية والإفصاح والاستمرارية والتقديرات حث أنها تعتبر من أهم القضايا التي تركز عليها المعايير المحاسبية، والمعايير المتعلقة بالتدقيق، كونها تؤثر في الملاءمة والمصدقية للبيانات المالية، بالتالي في القرارات الائتمانية، وقد استفاد الباحث من هذه الدراسة بكتابة جزء من الإطار النظري المتعلق بالمدقق الخارجي.

دراسة (الخطيب، 2012) مدى التزام مكاتب التدقيق في الأردن بنموذج مخاطر التدقيق والتي هدفت الى معرفة مدى الالتزام من قبل مكاتب التدقيق في المملكة الأردنية الهاشمية بالتطبيق لنموذج مخاطر التدقيق من خلال تحديد المخاطر المقبولة للتدقيق والمخاطر المقبولة للرقابة ومدى استجابة مكاتب التدقيق تجاه هذه المخاطر، تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي، وكانت عينة الدراسة تتكون من (162) من المدققين في هذه المكاتب، وتم استخدام الاستبانة كأداة لجمع بيانات الدراسة، وبعد جمع البيانات وتحليلها، توصلت الدراسة إلى عدد من النتائج من أبرزها: وجود الالتزام من قبل مكاتب التدقيق في المملكة الأردنية الهاشمية للتطبيق لنموذج مخاطر التدقيق بدرجة متوسطة، وكان من النتائج أيضاً أن هذه المكاتب لديها استجابة محدودة لهذه المخاطر. وقد أوصت الدراسة بضرورة تبني مكاتب التدقيق للمعايير الدولية الخاصة بالتدقيق بما يؤدي إلى التقليل من المخاطر التي تواجهها هذه الشركات، وقد استفاد الباحث من هذه الدراسة في كتابة جزء من الإطار النظري والذي يتعلق بكتابة التدقيق ومفهوم التدقيق ومعايير التدقيق.

(سويدان وأبو زريق، 2013): مدى الالتزام بمعايير التدقيق الداخلي الدولية في شركات الكهرباء الأردنية هدفت هذه الدراسة الى معرفة مستوى التزام المدققين الداخليين بمعايير التدقيق الداخلي الدولية ، بالإضافة الى معرفة المعوقات دون التزام المدققين الداخليين بالمعايير الدولية ، ولتحقيق اهداف الرسالة قام الباحثان بعمل استبيانهم موجهه للمدققين الداخليين ، كما أنهم استخدموا أساليب التحليل الاحصائي لاختبار الفرضيات ، فظهرت العديد من النتائج منها أن المدققين الداخليين في شركات الكهرباء الأردنية يلتزمون بمعايير التدقيق الداخلية الدولية ، وظهرت نتائج هذه الدراسة في وجود العديد من المعوقات التي تعوق التزامهم بمعايير التدقيق الداخلي الدولية منها انخفاض الحوافز المادية التي تمنع جلب الكفاءات الذين يتمتعون بمعرفة طبيعة تطبيق المعايير والالتزام بها، وقد أظهرت الدراسة العديد من التوصيات التي تحث على قيام الشركات بتعزيز دوائر التدقيق الداخلي بالكفاءات ، وضرورة قيامهم باشتراك كوادر التدقيق الداخلي في دورات متخصصة مجال التدقيق الداخلي ، وقد أضافت هذه الدراسة للباحث معرفة أهمية الالتزام بمعايير التدقيق الداخلي الدولية ومعرفة المعوقات التي قد تمنع حسن تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية.

قام (المطيري، 2013) أهمية تكنولوجيا المعلومات في ضبط جودة التدقيق الداخلي ومعوقات استخدامها من وجهة نظر مدققي الحسابات بدراسة كان الهدف منها معرفة الواقع لاستخدام تكنولوجيا المعلومات والمدى في إدراك المدققين للحسابات وآثاره على عملية الضبط للجودة في التدقيق الداخلي في الكويت، والمدى لتوافر عوامل مساعدة للقيام بالعملية المتعلقة بالتدقيق الداخلي لمكاتب التدقيق الكويتية، كما هدفت الدراسة إلى تعرف المعوقات المواجهة للقيام بالتدقيق الداخلي، وتم استخدام المنهج الوصفي التحليلي، أما عينة الدراسة فقد اشتملت على (169) من المدققين، وتم استخدام استبانة من أجل جمع بيانات الدراسة. وبعد تحليل بيانات الدراسة توصلت الدراسة إلى وجود الإدراك لدى المدقق للحسابات بالأهمية لدور التدقيق الإلكتروني في زيادة الكفاءة والفاعلية لعملية التدقيق، كما توصلت الدراسة إلى وجود تقنيات وخبرة علمية وعملية ومدقق الحسابات للقيام بالتدقيق الإلكتروني. كما توصلت الدراسة إلى وجود الاختلاف في الأثر لاستخدام التدقيق الإلكتروني على الكفاءة في عملية التدقيق في مكاتب التدقيق الكويتية. وقد أوصت الدراسة بعدة توصيات من أهمها: ضرورة التطوير في نظام المحاسبي المطبق لدى مكاتب التدقيق الإلكتروني حيث يعمل على تلبية الاحتياجات لكافة الأطراف التي تعنى بالعملية التدقيقية، وقد استفاد الباحث من هذه الدراسة في كتابة الأدب النظري الذي يتعلق بمفهوم التدقيق الداخلي وأهميته وفاعليته.

دراسة (الشوبكي، 2014) أهمية التدقيق الداخلي في الشركات الأردنية المساهمة العامة في الحد من مخاطر الأحكام الشخصية لمعدي القوائم المالية والتي هدفت إلى أهمية التدقيق الداخلي في شركات أردنية مساهمة عامة للحد من مخاطر الأحكام الشخصية لمعدي القوائم المالية في البنوك التجارية العاملة في الأردن، تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي، وتكونت عينة الدراسة من عينة تم اختيارها عشوائياً من بنوك تجارية أردنية والتي تبرز أسهمها في سوق عمان بواقع (131) فرداً وتم استخدام الاستبانة كأداة لجمع بيانات الدراسة. وبعد إجراء عملية التحليل الإحصائي توصلت الدراسة إلى نتائج منها: وجود التزام جيد ومقبول بالمعايير الخاصة بالتدقيق الداخلي من استقلالية وموضوعية وكفاءة وبذل عناية مهنية واجبة، كذلك وجود الارتباط الطردي بين جودة التدقيق الداخلي وحجم رأس مال هذه البنوك، وكذلك وجود النقص في عدد المدققين الداخليين.

وقد أوصت الدراسة بضرورة زيادة عدد المدققين الداخليين في البنوك التجارية العاملة في الأردن والذين يحملون مؤهلات مناسبة لممارسة هذا العمل، وقد إستفاد الباحث من هذه الدراسة في تحديد معايير التدقيق الداخلي وأهميته وأهدافه.

2-2-2 الدراسات الأجنبية:

(Felix & Grambling, 2001). "The Contribution of Internal Audits as a Determinant of External Audit Fees & Factors Influencing This Contribution".

هدفت هذه الدراسة الى بيان العلاقة بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي وكيفية تقديم المساعدة من المدقق الداخلي للمدقق الخارجي وأثرها على اتعاب التدقيق الخارجي ، وقد اعتمدت الدراسة على بيانات منشورة لست شركات كبرى، حيث ان شركات التدقيق هذه تعمل في (29) صناعه ، وعن طريق استخدام نموذج الانحدار ، كانت النتائج تشير الى مساهمة عملية المراجعة الداخلية على مراجعة القوائم يعتبر محددًا من ناحية اتعاب التدقيق الخارج ، وكلما زاد دور المراجعة الداخلية كلما انخفضت تكاليف المراجعة الخارجية ، وقد أشارت التوصيات الى أن الاستثمار في جودة التدقيق الداخلي يؤثر على مدى مساهمة التدقيق الداخلي ودوره في عملية المراجعة، وقد تمت الاستفادة من هذه الدراسة في بيان العلاقة بين التدقيق الداخلي والخارجي واثرها على زيادة وانخفاض التكاليف .

(Colbert, 2002). Furnishing A Context For Internal Audit Work

هدفت هذه الدراسة الى دراسة الأبعاد والآثار التي تترتب على قيام المدقق الداخلي في أميركا بتعديل وتحديث قائمة معايير التدقيق الداخلي الدولية على كل من المدققين الخارجيين والإدارة والمستثمرين ، وقد خلصت هذه الدراسة بأن المدقق الخارجي يتأثر بدور المدقق الداخلي ، وأن عليه أن يميز بين الاستشارة وبين مهام المحافظة على سلامة العملية المالية ، كما أنه يجب على المدقق الخارجي فهم طبيعة مهام المدقق الداخلي وذلك لأن هذه المهام تدخل ضمن الأطر العامة لأنظمة الرقابة الداخلية التي يقوم المدقق الخارجي بتقييمها قبل البدء باختيار العينة وتحديد حجمها ،

كما بينت الدراسة ان الجهات الخارجية مثل المستثمرين يستفيدون من رأي المدقق الخارجي لتقييم أنشطة المدقق الداخلي وحجم استقلاليته وموضوعيته وكفاءته وحجم التزامه بمعايير التدقيق الداخلي الدولية ، وقد أوصت الدراسة الى الاهتمام برأي المدقق الخارجي لأن له تأثير على مستوى الثقة بفاعلية نظام الرقابة الداخلية والأداء الإداري والمالي ، وقد أضافت هذه الدراسة للباحث معرفة طبيعة العلاقة بين المدقق الداخلي والخارجي وما هو تأثير المدقق الداخلي على الخارجي وتأثير المدقق الخارجي على الداخلي .

(Abdolmohammadi, 2009). Factors Associated with the use of and Compliance with the IIA Standards: A study Of Anglo – Culture CAEs

هدفت هذه الدراسة هو معرفة العوامل المرتبطة بالالتزام بمعايير التدقيق الداخلي الدولية عن طريق مدراء التدقيق، وكانت ذلك عن طريق توزيع استبانة على 1029 من مدراء التدقيق الداخلي، وقد كانت النتائج أن 13.5 % من مدراء التدقيق الداخلي يلتزمون بالمعايير الدولية للتدقيق الداخلي ، وأن نسبة 12.8 % من مطبقيه لم يقوموا بالالتزام بالمعيار التي تتعلق بالأداء بتطوير وتأكيد الجودة ، وأن هناك أثر لعضوية المدراء بمعهد المدققين الداخليين وحصولهم على شهادات خاصة بعملية التدقيق ، وقد أوصت الدراسة الى الاهتمام بالدورات التدريبية التي يخضع لها المدير لأنه يكون لها اثر ايجابي على مدى الالتزام بمعايير التدقيق الداخلي، وفي المقابل حين يكون هناك عوامل اخرى ترتبط بالالتزام بمعايير التدقيق الداخلية الدولة مثل عدم ادراك القيمة المضافة للمعايير من قبل الإدارة أو عدم كفاية الطاقم المسؤول عن عملية التدقيق أو زيادة التكاليف يكون لها أثر سلبي ، وقد ساعدت هذه الدراسة الباحث على معرفة آثار الالتزام بمعايير التدقيق الدولية وأثار عدم التزام بهذه المعايير المهمة في عمليات التدقيق في كل شركة .

(Jantel, et at., 2010). Internal Auditing Practices and Internal Control System

هدفت هذه الدراسة الى تحديد مدى التزام الشركات المدرجة بالسوق الماليزي بمعايير التدقيق الداخلي الدولية التي اصداها المعهد الامريكي للمدققين الداخليين ، وهدفت الى توضيح مدى الالتزام بمعايير التدقيق الدولية على انظمة الرقابة الداخلية في الشركات ، ولتحقيق الغرض من الدراسة قام الباحث بعمل استبانة ضمن عينه تكونت من الشركات الماليزية الكبرى وتم استخدام المنهج الوصفي التحليلي، وقد استنتجت هذه الدراسة الى أن هناك أثر ملحوظ على كفاءة نظام الرقابة اذا كان هناك موضوعيه ومهنيه في اقسام التدقيق الداخلي ، كما أن الأداء المهني ونطاق التدقيق الداخلي في اقسام التدقيق الداخلي له أثر على نظام التدقيق الداخلي وعلى بيئة نظام التدقيق الداخلي ، وقد توصلت هذه الدراسة أن أداء عمل التدقيق وخطة التدقيق الداخلي وإدارة قسم المراجعة الداخلي له أثر واضح على عملية التقدير للمخاطر الخاص بأنظمة الرقابة ، كما أوصت هذه الدراسة بأهمية الالتزام بمعايير التدقيق الداخلي الدولية لأن لها أثر على تقدير المخاطر التي تخص نظام الرقابة الداخلية، وقد أضافت هذه الدراسة للباحث معرفة أثر الالتزام أو عدم الالتزام بمعايير التدقيق الدولية على انظمة الرقابة الداخلية .

(Samaha, K. & Hegazy, M, 2010) An Empirical Investigation of the Use of ISA 520

هدفت الدراسة إلى معرفة المدى لاستخدام مدقق الحسابات في مصر للإجراءات التحليلية لعملية التدقيق وفعالية الإجراءات في الوصول إلى الأهداف المرجوة من عملية التدقيق، والدرجة في العملية التوكيدية التي تتكون من خلال هذه الإجراءات، والمدى في الأثر للإجراءات في الاختبارات للعملية التدقيقية، كما توصلت الدراسة إلى وجود الدور البارز لمعايير التدقيق الدولية لتطبيق إجراءات التحليلي في التدقيق للحسابات في مصر. استخدمت الاستبانة كأداة للدراسة، وتم اختيار (14) مكتباً من مكاتب التدقيق الذين يعملون على تدقيق حسابات الشركات المصرية المساهمة العامة. بعد إجراء عملية التحليل الإحصائي توصلت الدراسة إلى عدد من النتائج كان من أبرزها: أن الاستخدام في إجراءات العملية التحليلية في مصر متدني،

كما توصلت الدراسة إلى وجود تشكيك من قبل المدققين في إجراءات التحليل، رغم وجود القناعة لديهم بأن تلك الإجراءات مفيدة. كما توصلت الدراسة إلى أن المعيار الخاص بالتدقيق الدولي رقم (520) ليس له تأثير كبير على أداء المهنة المتعلقة بتدقيق الحسابات في مصر. وقد أوصت الدراسة بضرورة إجراء مزيد من تثقيف المدققين بمصر خاصة فيما يتعلق بالإجراءات التحليلية التي تستخدم في عملية التدقيق، وقد استفاد الباحث من هذه الدراسة في كتابة الجزء الخاص بالتدقيق كأحد محاور الإطار النظري.

(Al Matarneh, 2011). Factors Determining the Internal Audit Quality in Banks Empirical Evidence from Jordan

كما قام (مطارنة، 2011) بدراسة هدفت لتحديد مدى تقييم مدققي الحسابات في الأردن للمخاطر الملازمة والرقابية والاكتشاف عند تدقيقهم لقوائمهم المالية، تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي من خلال عينة تكونت من (70) من المدققين الأردنيين وكانت أداة الدراسة هي الاستبانة والتي تم توزيعها على أفراد عينة الدراسة، وبعد جمع البيانات وتحليلها توصلت الدراسة إلى نتائج هامة كان من أبرزها: وجود الالتزام من قبل مدققي الحسابات في التطبيق لإجراءات العمليات التدقيقية وتقييم نظم الرقابة الداخلية بشكل مناسب، خاصة عند التقييم لمخاطر الرقابة، وكان من أبرز توصيات الباحث، ضرورة إيجاد تنسيق بين المدققين الخارجيين والمدققين الداخليين عند تنفيذ عمليات التدقيق، وقد استفاد الباحث من هذه الدراسة في كتابة بعض متعلقات الأدب النظري خاصة مفهوم التدقيق الداخلي ومفهوم التدقيق الخارجي.

(Martinis, M, Fukukawa, H, &Mock, T, 2011). Exploring the role of country and client type on the auditor's client risk assessments and audit planning decisions.

والتي هدفت الى بيان فيما إذا كانت إختلاف الدولة ونوع العملاء له التأثير على التقييم لمخاطر العميل وعلى الخطة التدقيقية من حيث ساعات العمل وإذا كان هناك الاختلاف في استجابات مخططة لمخاطر مقيمة، تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي من خلال عينة مكونة من عدد من العملاء بواقع (800) عميلاً، أما الأدوات فكانت عبارة عن أوراق عمل متضمنة مخططات لجهود المدققين وكذلك (9) من التقييمات للمخاطر التي تتعلق بالعملاء في استراليا واليابان. وبعد إجراء عملية التحليل الإحصائي توصلت الدراسة لوجود تأثير لاختلاف الدولة ونوعية العملاء على التقييم لمخاطر العملاء وعلى الساعات للتدقيق التي تم التخطيط لها. وعدم وجود التعديلات في الاستجابات مخططة للمخاطر التي تتعلق بالعملاء والتي تم تقييمها. وقد أوصت الدراسة بضرورة إجراء مزيد من الدراسات التي تبحث في العوامل المؤثرة على مهمة التدقيق، وقد إستفاد الباحث من هذه الدراسة في تحديد العوامل التي تؤثر على مهنة التدقيق بشكل عام.

(Mihret, D., 2011). Reliance of External Auditors on Internal Audit Work A Corporate Governance Perspective

هدفت الدراسة الى التعرف على عوامل مؤثرة في إعتتماد المدقق الخارجي على المدقق الداخلي ومدى أهمية تفاعل المكونات الاربعة المتعلقة بالحوكمة من إدارة، ومجلس إدارة، وتدقيق داخلي، وتدقيق خارجي، ذلك أنه التدقيق الداخلي يعد مكون مهم ومصدر رئيسي لباقي المكونات الأخرى. وزعت (119) استبانة على (65) من شركات التدقيق الخارجي بأثيوبيا، وتم إجراء عملية التحليل للبيانات، ثم توصلت الدراسة إلى عدد من النتائج من أبرزها: يعد أداء المدقق الداخلي من العوامل الهامة التي تعمل على تحديد مدى اعتماد المدقق الخارجي على المدقق الداخلي. كما توصلت الدراسة إلى أن تلك الدرجة في اعتماد المدقق الخارجي على أداء المدقق الداخلي تزداد مع وجود البيئة التنافسية في مهنة التدقيق الخارجي. وأوصت الدراسة بالاهتمام بعملية التدقيق الداخلي وفعاليتها والعمل على التنفيذ لتوصياته، من أجل زيادة اعتماد المدقق الخارجي على عمله، والعمل على تفعيل وتعزيز أي تنسيق وتعاون بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي من أجل تقليل تكلفة للتدقيق الخارجي.

(Hajihaa, Z, 2012). **Application of Delphi method for determining the affecting factors upon audit risk model**

هدفت الدراسة الى تحديد عوامل مؤثرة على مخاطر مكونة لنموذج مخاطر التدقيق في بيئة تدقيق موجودة في إيران، تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي من خلال عينة تكونت من (60) من المدققين الرئيسيين، وكانت أداة الدراسة عبارة عن عدد من العوامل التي لها التأثير على المخاطر في نموذج لتقييم هذه المخاطر وبعد إجراء عملية التحليل الإحصائي توصلت الدراسة إلى أن هناك عوامل مؤثرة على التقييم لمخاطر التدقيق في بيئة التدقيق والتي تتمثل في المخاطر الملازمة. كما توصلت الدراسة إلى وجود اختلافات في التقييم لمخاطر التدقيق، وقد أوصت الدراسة بضرورة إجراء مزيد من الدراسات التي تبحث أثر الاختلافات في بيئة التدقيق على عملية التدقيق، وقد استفاد الباحث من هذه الدراسة في كتابة بعض متعلقات الإطار النظري والتي تتعلق بمهنة التدقيق وآدابها.

(Zulkifflee, M., Mazlina, M., Nava, S., & Wa, F., 2012). **Internal Audit Attributes and External Audit's Reliance on Internal Audit**

هدفت الدراسة الى فحص جودة التدقيق الداخلي وذلك بفحص مدى الكفاءة للمدقق الداخلي وبيان الأثر في مساهمته في التدقيق للقوائم المالية ومدى أثره في تخفيض التكلفة للتدقيق الخارجي، تم جمع بيانات متعلقة بصفات المدقق الداخلي من خلال الاستبانة تم توزيعها على المدققين الداخليين، كما تم توزيع استبانة متعلقة باعتماد المدقق الخارجي على المدقق الداخلي على المدققين الخارجيين، وجمعت، كما تم جمع بيانات مالية متعلقة بأتعاب المدقق الخارجي من قوائم سنوية للعام 2005 للشركات المساهمة في ماليزيا، وبعد إجراء عملية التحليل الإحصائي توصلت الدراسة إلى مجموعة من التوصيات من أهمها: وجود العلاقة العكسية بين كفاءة المدقق الداخلي والأتعاب للمدقق الخارجي، حيث أنه بازدياد فعالية وكفاءة التدقيق الداخلي ازداد اعتماد المدقق الخارجي على أداء المدقق الداخلي، وقد أوصت الدراسة بعدة توصيات من أهمها: ضرورة تأكيد جودة التدقيق الداخلي وذلك بالاهتمام بخبرة المدقق الداخلي المهنية والتدريب وشهاداته العلمية التي حصل عليها.

(Ramasawmy, D., and Ramen, M., 2012). **An Evaluation on how External Auditors can benefit from the good work relationship with Internal Auditors for Audit Assignments**

هدفت الدراسة إلى بيان العلاقة بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي ومدى أوجه الاستفادة من دعم وتعزيز هذه العلاقة، كما بينت الدراسة أهمية تنسيق وتعاون فعال بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي بما يأتي بالفائدة على الطرفين والمنظمة، تم استخدام بيانات أساسية وثانية من أجل تحقيق أهداف الدراسة، حيث وزعت (35) استبانة على المدققين الخارجيين العاملين في شركات تدقيق عاملة في بنكوك. توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج من أبرزها: أن المدقق الخارجي يهتم بأمور عدة متعلقة بالمدقق الداخلي قبل أن يأخذ قرار بالاعتماد عليه منها الاستقلالية، والموضوعية والخبرة وجودة العمل لديه، والعلاقة بالجنة الخاصة بالتدقيق، كما بينت الدراسة وجود علاقة إيجابية بين الكفاءة للمدقق الداخلي والموضوعية والأداء لديه، كما أن المدقق الخارجي يهتم بالعوامل الثلاث معاً. وفي النهاية أوصت الدراسة بعدد من التوصيات من أهمها: ضرورة الاهتمام بعملية التدقيق الداخلي والاستقلالية والكفاءة من أجل زيادة اعتماد المدقق الخارجي على أداء المدقق الداخلي، مما يحقق أهداف المنظمة، ويساهم في التقليل من الوقت والجهود للمدقق الخارجي بالتالي تقليل أتعابه.

(Abbass, D., & Aleqab, M., 2013). **Internal Auditors' Characteristics & Audit Fees**

هدفت الدراسة إلى البحث مدى التأثير في خصائص التدقيق الداخلي على درجة الاعتماد للمدقق الخارجي على المدقق الداخلي، وبالتالي على الأتعاب الخاصة بالمدقق الخارجي، كما تم في هذه الدراسة مناقشة المعايير المهنية للتدقيق بصورة عامة ومعايير التدقيق المصرية بشكل خاص، تم إعداد استبانة وتوزيعها على منشآت مصرية من أجل استخراج بيانات متعلقة بأتعاب المدقق الخارجي من التقارير المالية السنوية، توصلت الدراسة إلى نتائج عديدة

من أبرزها: أن إزدياد الاهتمام بقسم التدقيق الداخلي من خلال توفير مدققين داخليين ذوي مؤهلات عالية يرتبط ذلك بأفعال متدنية للمدقق الخارجي، وعليه فإن الإدارة العليا تعمل على دعم التدقيق الداخلي والأخذ بنتائج عمله وتنفيذ التوصيات دون وضع عقبات أمامه، وتقديم تعليم وتدريب مناسب للمدقق الداخلي، والتأكد من الكفاية في توثيق الأوراق والأدلة التي يستخدمها المدقق الداخلي والتي تعزز الاستنتاجات في عمله، وقد أوصت الدراسة بالاهتمام بالتدقيق الداخلي وذلك لدوره الرئيسي في المساعدة والمساهمة في تقليل التكاليف المتعلقة بالتدقيق الخارجي التي تتكبدها المنظمة.

ما تتميز به الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة:

تناولت الدراسات السابقة موضوعات تتعلق بالتدقيق كدراسة (الشوبكي، 2014) والتي هدفت تعرف الأهمية للتدقيق الداخلي في شركات أردنية مساهمة عامة للحد من مخاطر الأحكام الشخصية لمعدّي القوائم المالية في البنوك التجارية العاملة في الأردن ودراسة (المطيري، 2013) والتي هدفت إلى معرفة الواقع لاستخدام تكنولوجيا المعلومات والمدى في إدراك المدققين للحسابات وآثاره على عملية الضبط للجودة في التدقيق الداخلي في الكويت، والمدى لتوافر عوامل مساعدة للقيام بالعملية المتعلقة بالتدقيق الداخلي لمكاتب التدقيق الكويتية، ودراسة (الزعبي، 2011) والتي هدفت إلى بناء النموذج المتكامل من أجل متطلبات التدقيق الداخلي الإلكتروني في نظم المعلومات المحاسبية والذي يساهم في حل مشكلات التدقيق في الحسابات، ودراسة حمدان ومشتهى (عواد، 2012) والتي هدفت الاستطلاع الخصائص للجان التدقيق في شركات صناعية مساهمة عامة أردنية ودراسة (الخطيب، 2012) والتي هدفت معرفة مدى الالتزام من قبل مكاتب التدقيق في المملكة الأردنية الهاشمية بالتطبيق لنموذج مخاطر التدقيق من خلال تحديد المخاطر المقبولة للتدقيق والمخاطر المقبولة للرقابة ومدى استجابة مكاتب التدقيق تجاه هذه المخاطر ودراسة (المرعي، 2009). والتي هدفت التعرف على الدور للجان التدقيق في تحسين الوظيفة في التدقيق الداخلي في شركات التأمين الأردنية.

أما الدراسة الحالية فتتميز بأنها الدراسة الأولى في حدود معرفة الباحث والتي تناولت أثر تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية على عملية التدقيق الخارجي في الشركات الصناعية الأردنية، تميزت من حيث مجتمع الدراسة، حيث أنها تناولت الشركات الصناعية ذات الحجم الكبير أما الدراسات السابقة فقد شملت الشركات الصناعية متوسطة الحجم والشركات الخدمية وقطاع البنوك، كما تميزت هذه الدراسة بأداة جمع البيانات فقد استخدمت الإستبيان، وفي ذلك إختلاف عن الدراسات السابقة التي استخدمت أساليب التحليل المالي للبيانات والمعلومات وإستخدمت أسلوب المقابلات الشخصية، كما تميزت متغيرات هذه الدراسة بشمولية الأبعاد في المتغير المستقل، فقد ذكرت معايير التدقيق الداخلي الدولية الثلاثة ولم تكتفي بذكر معيارين فقط، وأخذت أهم الأبعاد في المتغير التابع، والتي تحتوي على أثر كبير على عملية التدقيق الخارجي، وتم إضافة المتغير الوسيط وهو عامل الخبرة عند المدققين الداخليين والمدققين الخارجيين وقد تعد إضافة المتغير الوسيط نقطة هامة وجديدة من نوعها بالمقارنة مع الدراسات السابقة.

الفصل الثالث

الطريقة والاجراءات

1-3 تمهيد:

تضمن هذا الفصل عرضاً للإجراءات ومنهج البحث المستخدم لتحقيق أهداف هذه الدراسة، وتضمن أيضاً وصف لمجتمع الدراسة الذي أخذت منه العينة والطريقة التي أختيرت بها، وكذلك وصف لأداة الدراسة وإجراءات صدقها وثباتها، وكيفية تطبيقها على أفراد عينة الدراسة، ووصف لطريقة جمع البيانات وأساليب التصحيح، فضلاً عن الإشارة إلى الأساليب الإحصائية المستخدمة، وكانت على النحو الآتي:

2-3 منهجية الدراسة:

تعتمد الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي لغرض إختبار فرضياتها، وتم استخدامه لإستعراض الأدبيات ذات العلاقة بدور تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية على عملية التدقيق الخارجي وذلك بدراسة الأثر بين المتغيرات المستقلة والمتغيرات التابعة من خلال الإستبانة عن طريق جمع البيانات ذات العلاقة بالشركات الصناعية الأردنية بوصفها مجتمع الدراسة وتحليلها.

3-3 مجتمع وعينة الدراسة:

تم إستهداف الشركات الصناعية الأردنية الواقعة في مدينة عمان وضواحيها وعددها 30 شركة إستناداً الى حجم راس المال المستثمر والذي يزيد عن 3 مليون دينار، وعدد موظفين يزيد عن 250 موظف لكل شركة.

4-3 وحدة المعاينة:

شملت وحدة التحليل لهذه الدراسة المديرين الماليين والمحاسبين والمدققين الخارجيين والمدققين الداخليين العاملين في الشركات الصناعية الأردنية، حيث تم توزيع (120) إستبانة عليهم في أماكن تواجدهم في عملهم، وبعد إسترجاع الاستبانات، تم إستبعاد (11) إستبانة لعدم صلاحيتها لأغراض التحليل الإحصائي بسبب عدم اكتمال الإجابات وتم إستبعاد (9) إستبانات لعدم مشاركة أحد أفراد عينة الدراسة بالإجابة عن الإستبانة، فتمثلت العينة النهائية بـ (100) مدير مالي ومحاسب ومدقق داخلي ومدقق خارجي، والتي تمثل ما نسبته (83%) من العينة الرئيسة وذلك حسب الجدول رقم (1) الذي يبين ملخص حجم العينة، وكما يوضح الجدول رقم (2) التوزيع الديموغرافي لأفراد عينة الدراسة.

الجدول: (1) ملخص حجم العينة

العينة	حجم العينة	عدد الاستبانات غير المستردة	عدد الاستبانات غير الصالحة للتحليل	عدد الاستبانات الصالحة للتحليل	نسبة
مدير مالي، محاسب، مدقق داخلي، مدقق خارجي	120	9	11	100	83%

المصدر: من إعداد الباحث استناداً الى نتائج الإستبانة

الجدول (2): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المتغيرات الديموغرافية

المتغير	الفئات	التكرار	النسبة المئوية
العمر	اقل من 25 سنة	15	15.0
	من 25 إلى 34	55	55.0
	من 35 إلى 44	20	20.0
	من 45 إلى 54	8	8.0
	55 سنة فما فوق	2	2.0
الدرجة العلمية	دبلوم	8	8.0
	بكالوريوس	71	71.0
	ماجستير	16	16.0
	دكتوراة	5	5.0
الشهادات المهنية	CPA	10	10.0
	CMA	13	13.0
	CIA	11	11.0
	JCPA	53	53.0
	لا شيء	9	9.0
	شهادات اخرى	4	4.0
	التخصص الأكاديمي	محاسبة	77
علوم مالية ومصرفية	15	15.0	
ادارة اعمال	7	7.0	
تخصصات اخرى	1	1.0	
الخبرة	اقل من 5 سنوات	27	27.0
	من 5 إلى اقل من 10	33	33.0
	من 10 إلى اقل من 15	25	25.0

7.0	7	من 15 إلى اقل من 20	
4.0	4	من 20 إلى اقل من 25	
4.0	4	أكثر من 25 سنة	

3-5 مصادر جمع المعلومات:

أعتمدت الدراسة على المصادر الثانوية والمصادر الأولية لتحقيق أهداف الدراسة حيث تتمثل مصادر الدراسة بما يلي:

مصادر المعلومات الثانوية: وتتضمن الاطلاع على ما تناوله الباحثون والمهتمون والمفكرون من خلال: الكتب والمقالات والأبحاث والمصادر العلمية المكتوبة، وعن طريق رسائل الماجستير وأطروحات الدكتوراه، وعن طريق البيانات المتاحة على الشبكة العنكبوتية (Internet) وذلك لمواكبة التطور وكل ما هو جديد بخصوص أثر تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية على عملية التدقيق الخارجي في الشركات الصناعية الأردنية.

مصادر المعلومات الأولية: تم الحصول على المعلومات الأولية من خلال أداة الدراسة وهي الإستبانة التي طورها الباحث لتوزيعها على المديرين المالين، والمحاسبين، والمدققين الداخليين، والمدققين الخارجيين، العاملين في الشركات الصناعية الأردنية للحصول على البيانات والمعلومات لاختبار أسئلة وفرضيات الدراسة وذلك للتعرف على أثر تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية على عملية التدقيق الخارجي في الشركات الصناعية الأردنية.

3-6 أداة الدراسة:

تم تطوير أداة الدراسة (استبانة) لقياس أثر تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية على عملية التدقيق الخارجي في الشركات الصناعية الأردنية وبالرجوع إلى الأدب النظري والدراسات السابقة (بلان، 2012؛ الجوهري، 2010؛ سويدان، 2013)، هذا وقد تكونت أداة الدراسة من جزأين:

الجزء الأول: يتضمن المعلومات الديموغرافية والمكونة من:

العمر

الدرجة العلمية

الشهادة المهنية

التخصص الأكاديمي

عدد سنوات الخبرة

الجزء الثاني: والذي يتضمن أسئلة الدراسة والمكونة من (60) فقرة، وجميعها يتعلق بدور تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية على عملية التدقيق الخارجي في الشركات الصناعية الأردنية، وتم تصميم الأداة على غرار مقياس ليكرت الخماسي حيث تم تناول الأبعاد التالية:

- المجال الأول ويتناول معايير التدقيق الداخلي الدولية (معايير الخواص)، ويتضمن الفقرات من (1 - 10).

- المجال الثاني ويتناول معايير التدقيق الداخلي الدولية (معايير الأداء)، ويتضمن الفقرات من (11 - 23).

- المجال الثالث ويتناول معايير التدقيق الداخلي الدولية (معايير التطبيق)، ويتضمن الفقرات من (24 - 30).

- المجال الرابع ويتناول عملية التدقيق الخارجي (نطاق التدقيق الخارجي)، ويتضمن الفقرات من (31 - 38).

- المجال الخامس ويتناول عملية التدقيق الخارجي (مسؤولية المدقق الخارجي)، ويتضمن الفقرات من (39 - 47).

- المجال السادس ويتناول ويتناول عملية التدقيق الخارجي (أدلة الأثبات للمدقق الخارجي)، ويتضمن الفقرات من (48-54).

- المجال السابع ويتناول خبرة المدققين (خبرة المدققين الداخلي والخارجي)، ويتضمن الفقرات من (55-60).

7-3 صدق أداة الدراسة (صدق المحتوى):

تم عرض أداة الدراسة التي تتكون من (60) فقرة على عدد من أعضاء الهيئة التدريسية في جامعة عمان العربية وجامعة البلقاء من قسم المحاسبة، وملحق (2) يبين ذلك، ويهدف إبداء آرائهم في صدق المضمون وإنتماء العبارات للأداة ومدى ملاءمتها لقياس ما وضعت لقياسه، ودرجة وضوحها، ومن ثم إقتراح التعديلات المناسبة، وقد تم إعتقاد المعايير لبيان صلاحية الفقرة، وبناء على آراء المحكمين تم تعديل بعض الفقرات من ناحية الصياغة لزيادة وضوحها، وعدم مناسبة بعضها للبعد الذي تنتمي إليه، وبالنتيجة أصبح المقياس يتألف من سبع مجالات رئيسية، وجميعها يقيس أثر تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية على عملية التدقيق الخارجي في الشركات الصناعية الأردنية، وأعتد الباحث الآراء والتعديلات من قبل المحكمين دلالة على مصداقية وصدق محتوى الاستبانة وعلى ملاءمة فقراتها وتنوعها، وبعد أن تم إجراء التعديلات المطلوبة، تحقق التوازن بين مضامين المقياس في فقراتها، وقد عبر المحكمين عن رغبتهم في التفاعل مع فقراتها، مما يشير للصدق الظاهري للأداة.

8-3 ثبات أداة الدراسة:

للتعرف إلى إتساق كل فقرة من المقياس مع البعد الذي تنتمي إليه الفقرة، قامت الدراسة باستخدام حساب معاملات الارتباط بين كل فقرة من الفقرات في الأداة عن طريق استخدام معامل كرونباخ ألفا (Cronbach's Alpha) ويبين الجدول (3) والجدول (4) نتائج الأختبار.

الجدول: (3) معاملات الثبات بطريقة الاتساق الداخلي لمقياس معايير التدقيق الداخلي الدولية

الاتساق الداخلي (كرونباخ الف)	الأبعاد
0.897	معايير الخواص
0.861	معايير الأداء
0.828	معايير التطبيق

يبين الجدول (3) أن معاملات الثبات لمعايير التدقيق الداخلي الدولية بلغت لبعده معايير الخواص (0.897) ومعايير الأداء (0.861) ومعايير التطبيق (0.828) وهي قيم مناسبة وتدل على ثبات المقياس

ثبات مقياس عملية التدقيق الخارجي

للتحقق من ثبات المقياس تم إستخراج الثبات بطريقة الاتساق الداخلي (كرونباخ الف) لعملية التدقيق الخارجي والجدول التالي يبين هذه المعاملات

الجدول: (4) معاملات الثبات بطريقة الإتساق الداخلي لمقياس عمليات التدقيق الخارجي

الاتساق الداخلي (كرونباخ الف)	الأبعاد
0.866	نطاق التدقيق
0.823	مسؤولية المدقق
0.832	ادلة الاثبات

يبين الجدول (4) أن معاملات الثبات لعملية التدقيق الخارجي بلغت لبعده نطاق التدقيق (0.866) ومسؤولية المدقق (0.823) وادلة الاثبات (0.832) وهي قيم مناسبة وتدل على ثبات الأداة.

9-3 إجراءات الدراسة:

مرت عملية إعداد أداة الدراسة بالخطوات التالية:

الإطلاع على الدراسات السابقة المتعلقة بموضوع الدراسة والمختصة بأثر تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية على عملية التدقيق الخارجي في الشركات الصناعية الأردنية، وقد استفاد الباحث من بعض الدراسات كدراسة (بلان، 2012، الجوهر، 2010، سويدان، 2013).

تطوير مجالات وفقرات أداة الدراسة بحيث يتماشى وأسئلة الدراسة.

تحكيم الأداة من قبل مجموعة من المحكمين المختصين وإجراء التعديلات المقترحة في ضوء ملاحظاتهم وآرائهم.

توزيع الإستبيان على أفراد عينة الدراسة (مدير مالي، محاسب، مدقق حسابات داخلي، مدقق حسابات خارجي) في الشركات الصناعية الأردنية ، وقد تم التطبيق من قبل الباحث بتوضيح بعض الجوانب المتعلقة بالدراسة وشرح أهدافها وأهميتها والتأكيد على سرية المعلومات واستخدامها لغرض البحث العلمي فقط، بالإضافة إلى التأكيد على ضرورة الجدية والدقة في التعامل مع الإستبيان، كما تم اختيار الأماكن المناسبة للتطبيق بإستشارة أصحاب الخبرة والإختصاص، وبعد الإنتهاء من التطبيق مباشرة تم جمع الإستبيان وفرزه وإستبعاد ما هو غير صالح للتحليل الإحصائي.

بعد تحويل الإستجابات إلى درجات خام على برنامج الإكسل، تم إدخال البيانات إلى الحاسب الآلي لإجراء المعالجات الإحصائية لها باستخدام برنامج الرزم الإحصائية (SPSS) وإجراء التحليلات الإحصائية المناسبة للإجابة عن أسئلة الدراسة وإستخراج النتائج لمناقشتها.

10-3 متغيرات الدراسة:

إشتملت الدراسة على المتغيرات الآتية:

أولاً: المتغير المستقل: معايير التدقيق الداخلي الدولية.

ثانياً: المتغير التابع: عملية التدقيق الخارجي.

ثالثاً: المتغير الوسيط: خبرة المدققين.

11-3 المعالجات الإحصائية:

تم استخدام أساليب الإحصاء الوصفي للإجابة عن أسئلة الدراسة كالتالي:

استخدام إختبار كرونباخ ألفا للتأكد من ثبات الأداة.

للإجابة عن أسئلة الدراسة، تم استخدام إختبار الانحدار الخطي البسيط.

الفصل الرابع

التحليل الإحصائي وإختبار الفرضيات

1-4 مقدمة:

يتضمن هذا الفصل الإجابة عن أسئلة الدراسة وإختبار الفرضيات، للتعرف على إستجابات أفراد عينة الدراسة عن أثر تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية على عملية التدقيق الخارجي في الشركات الصناعية الأردنية، وفيما يلي الإجابة عن أسئلة الدراسة وفرضيات الدراسة:

2-4 أسئلة الدراسة:

السؤال الرئيس الأول: ما هو أثر تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية (معايير الخواص، معايير الأداء، معايير التطبيق) على عملية التدقيق الخارجي (نطاق التدقيق، مسؤولية المدقق، أدلة الأثبات) في الشركات الصناعية الأردنية؟

للإجابة على هذا السؤال تم استخدام تحليل الانحدار البسيط لأثر تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية (معايير الخواص، معايير الأداء، معايير التطبيق) على عملية التدقيق الخارجي (نطاق التدقيق، مسؤولية المدقق، أدلة الأثبات) في الشركات الصناعية الأردنية، كما هو مبين في الجدول الآتي.

الجدول (5): معاملات تحليل الانحدار الخطي لأثر تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية (معايير الخواص، معايير الأداء، معايير التطبيق) على عملية التدقيق الخارجي (نطاق التدقيق، مسؤولية المدقق، أدلة الأثبات) في الشركات الصناعية الأردنية

المقياس	B	β	T	مستوى الدلالة
الثابت	1.706		5.886	.000*
معايير التدقيق الداخلي الدولية	.325	.377	3.252	.002*

* دال إحصائياً عند ($\alpha = 0.05$) ؛ B: معامل الانحدار الخام؛ β : معامل الانحدار المعير؛

ويلاحظ من الجدول (5) أن قيم معاملات الانحدار المعيرة جاءت موجبة ودالة إحصائياً على معايير التدقيق الداخلي الدولية ($\beta = 0.377$ ؛ $t = 3.252$ ؛ $p = 0.002$) وفي ضوء ذلك يمكن القول أن معايير التدقيق الداخلي الدولية ارتبطت إرتباطاً إيجابياً مع عملية التدقيق الخارجي، وقد بلغ معامل الارتباط الكلي R^2 بين معايير التدقيق الداخلي الدولية (معايير الخواص ، معايير الأداء ، معايير التطبيق) على عملية التدقيق الخارجي (نطاق التدقيق ، مسؤولية المدقق ، أدلة الأثبات) و لمعرفة قيم الارتباط و نسبة التأثير كما يوضحه الجدول (6)

الجدول (6): تحليل الانحدار الخطي البسيط أثر تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية (معايير الخواص، معايير الأداء، معايير التطبيق) على عملية التدقيق الخارجي (نطاق التدقيق، مسؤولية المدقق، أدلة الأثبات) في الشركات الصناعية الأردنية

النموذج	R	R2	$\Delta R2$	F	مستوى الدلالة
معايير التدقيق الداخلي الدولية	.681a	.464	.464	27.683	.000*

$\Delta R2$: الزيادة في مربع معامل الارتباط الكلي

* دال إحصائياً عند $(\alpha = 0.05)$

وبين الجدول (6) ان معايير التدقيق الداخلية الدولية تؤثر بتباين مفسر (0.464) من التباين على التدقيق الخارجي، ($R2 = 0.454$ ؛ ف = 27.683؛ $p = 0.000$). وهذا يدل على إرتباط معايير التدقيق الدولية وتأثيرها بنسبة (46.4%) لعمليات التدقيق الخارجي في الشركات الصناعية الأردنية

1: ما هو أثر تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية (معايير الخواص، معايير الأداء، معايير التطبيق) على نطاق عملية التدقيق في الشركات الصناعية الأردنية؟

للإجابة عن هذا السؤال تم استخدام تحليل الانحدار البسيط لأثر تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية (معايير الخواص، معايير الأداء، معايير التطبيق) على عملية التدقيق الخارجي (نطاق التدقيق) في الشركات الصناعية الأردنية، كما هو مبين في الجدول الآتي.

الجدول (7): معاملات تحليل الانحدار الخطي الخطي لأثر تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية (معايير الخواص، معايير الأداء، معايير التطبيق) على عملية التدقيق الخارجي (نطاق التدقيق) في الشركات الصناعية الأردنية

المقياس	B	β	T	مستوى الدلالة
الثابت	1.690		4.367	.000*
معايير التدقيق الداخلي الدولية	.535	.518	4.008	.000*

* دال إحصائياً عند $(\alpha = 0.05)$ ؛ B: معامل الانحدار الخام؛ β : معامل الانحدار المعيير؛

ويلاحظ من الجدول (7) أن قيم معاملات الانحدار المعيرة جاءت موجبة ودالة إحصائياً على معايير التدقيق الداخلي الدولية ($\beta = 0.518$ ؛ $t = 4.008$ ؛ $p = 0.000$) وفي ضوء ذلك يمكن القول أن معايير التدقيق الداخلي الدولية ارتبطت إرتباطاً إيجابياً مع معايير التدقيق الخارجي، وقد بلغ معامل الارتباط الكلي R^2 بين معايير التدقيق الداخلي الدولية (معايير الخواص ، معايير الأداء ، معايير التطبيق) على عملية التدقيق الخارجي (نطاق التدقيق) و لمعرفة قيم الارتباط و نسبة التأثير كما يوضحه الجدول (8)

الجدول (8): تحليل الانحدار الخطي البسيط أثر تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية (معايير الخواص، معايير الأداء، معايير التطبيق) على عملية التدقيق الخارجي (نطاق) في الشركات الصناعية الأردنية

النموذج	R	R^2	ΔR^2	F	مستوى الدلالة
معايير التدقيق الداخلي الدولية	.578	.334	.334	16.066	.000*

ΔR^2 : الزيادة في مربع معامل الارتباط الكلي

* دال إحصائياً عند ($\alpha = 0.05$)

ويبين الجدول (8) ان معايير التدقيق الداخلية الدولية تؤثر بتباين مفسر (0.334) من التباين على التدقيق الخارجي (نطاق التدقيق)، ($R^2 = 0.334$ ؛ ف = 16.066؛ $p = 0.000$). وهذا يدل على إرتباط معايير التدقيق الدولية وتأثيرها بنسبة (33.4%) لعمليات التدقيق الخارجي (نطاق التدقيق) في الشركات الصناعية الأردنية

2: ما هو أثر تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية (معايير الخواص، معايير الأداء، معايير التطبيق) على مسؤولية المدقق في الشركات الصناعية الأردنية؟

للإجابة عن هذا السؤال تم استخدام تحليل الانحدار البسيط لأثر تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية (معايير الخواص، معايير الأداء، معايير التطبيق) على عملية التدقيق الخارجي (مسؤولية المدقق) في الشركات الصناعية الأردنية، كما هو مبين في الجدول الآتي.

الجدول(9): معاملات تحليل الانحدار الخطي لأثر تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية (معايير الخواص، معايير الأداء، معايير التطبيق) على عملية التدقيق الخارجي (مسؤولية المدقق) في الشركات الصناعية الأردنية

المقياس	B	β	T	مستوى الدلالة
الثابت	1.263		3.965	.000*
معايير التدقيق الداخلي الدولية	.320	.314	2.912	.004*

* دال إحصائياً عند ($\alpha = 0.05$) ؛ B: معامل الانحدار الخام؛ β : معامل الانحدار المعير؛

ويلاحظ من الجدول (9) أن قيم معاملات الانحدار المعيرة جاءت موجبة ودالة إحصائياً على معايير التدقيق الداخلي الدولية ($\beta = 0.314$ ؛ $t = 2.912$ ؛ $p = 0.004$) وفي ضوء ذلك يمكن القول أن معايير التدقيق الداخلي الدولية ارتبطت إرتباطاً إيجابياً مع معايير التدقيق الخارجي (مسؤولية المدقق)، وقد بلغ معامل الارتباط الكلي R2 بين معايير التدقيق الداخلي الدولية (معايير الخواص ، معايير الأداء ، معايير التطبيق) على عملية التدقيق الخارجي (مسؤولية المدقق) و لمعرفة قيم الارتباط و نسبة التأثير كما يوضحه الجدول (10)

الجدول (10) :تحليل الانحدار الخطي البسيط أثر تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية (معايير الخواص، معايير الأداء، معايير التطبيق) على عملية التدقيق الخارجي (مسؤولية المدقق) في الشركات الصناعية الأردنية

النموذج	R	R2	$\Delta R2$	F	مستوى الدلالة
معايير التدقيق الداخلي الدولية	.733	.537	.537	37.053	.000*

$\Delta R2$: الزيادة في مربع معامل الارتباط الكلي

* دال إحصائياً عند ($\alpha = 0.05$)

ويبين الجدول (10) أن معايير التدقيق الداخلية الدولية تؤثر بتباين مفسر (0.537) من التباين على التدقيق الخارجي (مسؤولية المدقق)، ($R2 = 0.537$ ؛ $F = 37.053$ ؛ $p = 0.000$). وهذا يدل على إرتباط معايير التدقيق الدولية وتأثيرها بنسبة (53.7%) لعمليات التدقيق الخارجي (مسؤولية المدقق) في الشركات الصناعية الأردنية

3: ما هو أثر تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية (معايير الخواص، معايير الأداء، معايير التطبيق) على أدلة الإثبات في الشركات الصناعية الأردنية؟

للإجابة عن هذا السؤال تم استخدام تحليل الانحدار البسيط لأثر تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية (معايير الخواص، معايير الأداء، معايير التطبيق) على عملية التدقيق الخارجي (أدلة الإثبات) في الشركات الصناعية الأردنية، كما هو مبين في الجدول الآتي.

الجدول(11): معاملات تحليل الانحدار الخطي لأثر تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية (معايير الخواص، معايير الأداء، معايير التطبيق) على عملية التدقيق الخارجي (أدلة الإثبات) في الشركات الصناعية الأردنية

المقياس	B	β	T	مستوى الدلالة
الثابت	2.163		5.465	.000*
معايير التدقيق الداخلي الدولية	.120	.123	.883	.379

($\alpha = 0.05$) * دال إحصائياً عند B: معامل الانحدار الخام؛ β : معامل الانحدار المعير؛

ويلاحظ من الجدول (11) أن قيم معاملات الانحدار المعيرة جاءت موجبة و غير دالة إحصائياً على معايير التدقيق الداخلي الدولية ($\beta = 0.123$ ؛ ت = 0.883 ؛ $p = 0.379$) وفي ضوء ذلك يمكن القول أن معايير التدقيق الداخلي الدولية ارتبطت إرتباطاً إيجابياً غير دال إحصائياً مع معايير التدقيق الخارجي (أدلة الإثبات)، وقد بلغ معامل الارتباط الكلي R2 بين معايير التدقيق الداخلي الدولية (معايير الخواص ، معايير الأداء ، معايير التطبيق) على عملية التدقيق الخارجي (أدلة الإثبات) و لمعرفة قيم الارتباط و نسبة التأثير كما يوضحه الجدول (12).

الجدول (12): تحليل الانحدار الخطي البسيط أثر تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية (معايير الخواص، معايير الأداء، معايير التطبيق) على عملية التدقيق الخارجي (أدلة الإثبات) في الشركات الصناعية الأردنية

النموذج	R	R2	$\Delta R2$	F	مستوى الدلالة
معايير التدقيق الداخلي الدولية	.478	.228	.228	9.454	.000*

$\Delta R2$: الزيادة في مربع معامل الارتباط الكلي

* دال إحصائياً عند ($\alpha = 0.05$)

ويبين الجدول (12) أن معايير التدقيق الداخلية الدولية تؤثر بتباين مفسر (0,228) من التباين على التدقيق الخارجي (أدلة الإثبات)، ($R2 = 0.228$ ؛ ف = 9.454؛ $p = 0.000$). وهذا يدل على ارتباط معايير التدقيق الدولية وتأثيرها بنسبة (22.8%) لعمليات التدقيق الخارجي (أدلة الإثبات) في الشركات الصناعية الأردنية.

السؤال الرئيس الثاني: هل توجد فروقات لأثر تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية على عملية التدقيق الخارجي تعزى إلى خبرة المدققين في الشركات الصناعية الأردنية؟

للإجابة عن هذا السؤال تم استخدام تحليل الانحدار البسيط لأثر تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية على عملية التدقيق الخارجي تعزى لخبرة المدققين في الشركات الصناعية الأردنية، كما هو مبين في الجدول الآتي.

الجدول (13): معاملات تحليل الانحدار الخطي لأثر تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية على عملية التدقيق الخارجي تعزى لخبرة المدققين في الشركات الصناعية الأردنية

المقياس	B	β	T	مستوى الدلالة
الثابت	.782		1.949	.054
خبرة المدققين	.273	.239	3.179	.002*

* دال إحصائياً عند $(\alpha = 0.05)$ ؛ B: معامل الانحدار الخام؛ β : معامل الانحدار المعيّر؛

ويلاحظ من الجدول (13) أن قيم معاملات الانحدار المعيرة جاءت موجبة و دالة إحصائياً على معايير التدقيق الداخلي الدولية ($\beta = 0.239$ ؛ ت = 3.179؛ $p = 0.002$) وفي ضوء ذلك يمكن القول أن معايير التدقيق الداخلي الدولية ارتبطت إرتباطاً إيجابياً مع معايير التدقيق الخارجي) تعزى لخبرة المدققين ، وقد بلغ معامل الارتباط الكلي R2 بين معايير التدقيق الداخلي الدولية على عملية التدقيق الخارجي و لمعرفة قيم الارتباط و نسبة التأثير كما يوضحه الجدول (14)

الجدول (14): تحليل الانحدار الخطي البسيط أثر تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية على عملية التدقيق الخارجي تعزى لخبرة المدققين في الشركات الصناعية الأردنية

النموذج	R	R2	$\Delta R2$	F	مستوى الدلالة
خبرة المدققين	.718	.515	.515	25.259	.000*

$\Delta R2$: الزيادة في مربع معامل الارتباط الكلي

* دال إحصائياً عند $(\alpha = 0.05)$

ويبين الجدول (14) أن معايير التدقيق الداخلية الدولية تؤثر بتباين مفسر (0.515) من التباين على التدقيق الخارجي تعزى لخبرة المدققين، ($R^2 = 0.515$ ؛ ف = 25.259؛ $p = 0.000$). وهذا يدل على إرتباط معايير التدقيق الدولية وتأثيرها بنسبة (51.5%) لعمليات التدقيق الخارجي تعزى لخبرة المدققين في الشركات الصناعية الأردنية

3-4 إختبار الفرضيات:

الفرضية الرئيسة الأولى:

أظهرت النتائج برفض الفرضية الصفرية التي تنص على عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية لأثر تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية بأبعاده (معايير الخواص، معايير الأداء، معايير التطبيق) على عملية التدقيق الخارجي (نطاق التدقيق، مسؤولية المدقق، أدلة الأثبات) في الشركات الصناعية الأردنية، ونقبل الفرضية البديلة التي تنص على وجود دور لأثر تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية بأبعاده (معايير الخواص ، معايير الأداء ، معايير التطبيق) على عملية التدقيق الخارجي (نطاق التدقيق ، مسؤولية المدقق ، أدلة الأثبات) في الشركات الصناعية الأردنية.

الفرضية الفرعية الأولى:

تبين من خلال النتائج برفض الفرضية الصفرية التي تنص على عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية في أثر تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية (معايير الخواص، معايير الأداء، معايير التطبيق) على نطاق عملية التدقيق في الشركات الصناعية الأردنية، ونقبل الفرضية البديلة التي تنص على وجود أثر لتطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية (معايير الخواص، معايير الأداء، معايير التطبيق) على نطاق عملية التدقيق في الشركات الصناعية الأردنية.

الفرضية الفرعية الثانية:

أظهرت النتائج برفض الفرضية الصفرية التي تنص على عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية في أثر تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية (معايير الخواص، معايير الأداء، معايير التطبيق) على مسؤولية المدقق في الشركات الصناعية الأردنية، ونقبل الفرضية البديلة التي تنص على وجود أثر لتطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية (معايير الخواص، معايير الأداء، معايير التطبيق) على مسؤولية المدقق في الشركات الصناعية الأردنية.

الفرضية الفرعية الثالثة:

تبين من خلال النتائج برفض الفرضية الصفرية التي تنص على عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية في أثر تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية (معايير الخواص، معايير الأداء، معايير التطبيق) على أدلة الإثبات في الشركات الصناعية الأردنية، ونقبل الفرضية البديلة التي تنص على وجود أثر لتطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية (معايير الخواص، معايير الأداء، معايير التطبيق) على أدلة الإثبات في الشركات الصناعية الأردنية.

الفرضية الرئيسة الثانية:

أظهرت النتائج برفض الفرضية الصفرية التي تنص على عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية لمعايير التدقيق الداخلي الدولية على عملية التدقيق الخارجي تعزى إلى خبرة المدققين في الشركات الصناعية الأردنية، ونقبل الفرضية البديلة التي تنص على وجود دور أثر لمعايير التدقيق الداخلي الدولية على عملية التدقيق الخارجي تعزى إلى خبرة المدققين في الشركات الصناعية الأردنية.

الفصل الخامس

مناقشة النتائج والتوصيات

1-5 النتائج:

يوضح هذا الفصل أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة والتي تتضح فيما يأتي:

1- تهتم الشركات الصناعية الأردنية بتطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية.

2- يوجد علاقة بين معايير التدقيق الداخلي الدولية وعملية التدقيق الخارجي، حيث أن التباين المفسر لمعايير التدقيق الداخلي الدوليته تبعاً لعملية التدقيق الخارجي بلغ (46.4%) و هذا يدل على إرتباط معايير التدقيق الداخلي الدولية و تأثيرها على عمليات التدقيق الخارجي، ويعود ذلك الى فاعلية تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية والذي يؤثر على نطاق عملية التدقيق وعدم التوسع به وعلى مسؤولية المدقق وأدلة الأثبات الذي يؤدي بالنهاية الى تطور الشركات الصناعية وتوسعها والمحافظة على أصولها والقضاء على التلاعب بقوائمها والمساهمة في إستمراريتها.

3- يوجد علاقة بين تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية ونطاق عملية التدقيق في الشركات الصناعية الأردنية، حيث أن التباين المفسر لتطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية تبعاً لنطاق عملية التدقيق في الشركات الصناعية الأردنية بلغ (33.4%) وهذا يدل على إرتباط معايير التدقيق الداخلي الدولية مع نطاق عملية التدقيق، ويمكن تفسير ذلك بأن تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية يسهل على المدقق الخارجي تحديد نطاق العمل الذي سوف يقوم بإنجازه، حيث أن تطبيق المعايير بصورة جيدة يساعد المدقق الخارجي على الحصول على المعلومات الصحيحة بسرعه مما يساهم في رسم صورته واضحة لنطاق العمل وهذا يؤدي الى توفير الوقت والجهد والمال .

4- أن معايير التدقيق الداخلي الدولية إرتبطت إرتباطاً إيجابياً مع عملية التدقيق الخارجي من ناحية مسؤولية المدقق، حيث أن التباين المفسر لقياس معايير التدقيق الداخلي مع مسؤولية المدقق بلغ (53.7%)، وهذا يدل على إرتباط معايير التدقيق الدولية و تأثيرها على مسؤولية المدقق في الشركات الصناعية الأردنية، فإن التطبيق السليم للمعايير يؤدي إلى تدني نسبة المسؤولية على المدقق الخارجي وعدم تطبيق معايير الدقيق الداخلي الدولية بصورة سليمة يزيد المسؤولية على المدقق الخارجي مما يؤثر على سير وجودة العمليات المحاسبية داخل الأقسام وأثرها على راحة المدقق الخارجي أثناء قيامه بعمله من ناحية الطمأنينة نحو سلامة الأوراق والعمليات التي تؤثر على مدى مسؤوليته .

5- يوجد علاقة إيجابية بنسبة ضعيفة بين معايير التدقيق الداخلي الدولية وأدلة الإثبات، حيث أن التباين المفسر لقياس معايير التدقيق الداخلي الدولية مع عملية التدقيق الخارجي (أدلة الأثبات) بلغ (22.8%)، وتفسر هذه النتيجة مدى أهمية معايير التدقيق الداخلي الدولية على أدلة الأثبات التي يستعين بها المدقق الخارجي لأتمام العملية التدقيقية داخل الشركات الصناعية الأردنية حتى لو كانت نسبة التأثير ضعيفة، فأن التطبيق السليم لمعايير التدقيق الداخلي الدوليه يؤثر على التطابق السليم للأرصده وسهولة الحصول على أدلة الأثبات وعدم إخفاء بعض الأدله والأثباتات أو إظهار أدله مزيفه وغير صحيحه مما يؤثر على مصداقية القوائم والنتائج .

6- إرتبطت معايير التدقيق الداخلي الدولية ارتباطاً إيجابياً مع عملية التدقيق الخارجي من ناحية خبرة المدققين، حيث أن التباين المفسر دل على ارتباط معايير التدقيق الدولية و تأثيرها بنسبة (51.5%) لعمليات التدقيق الخارجي التي تعزى إلى خبرة المدققين في الشركات الصناعية الأردنية، وتدل هذه النتيجة على أهمية مجال الخبرة عند المدققين والتي تؤثر بدورها على المدقق الداخلي ومدى ألتزامه بتطبيق معايير الدقيق الداخلي الدولية التي تساعد على صدق النتائج وواقعيتها، وتؤثر على المدقق الخارجي وتزيد من قدرته على إكتشاف الأخطاء وتزيد من مهارته وسرعته على القيام بعملية التدقيق في الشركات الصناعية الأردنية .

2-5: التوصيات:

يوصي الباحث من خلال النتائج التي توصل إليها بما يأتي:

تبني تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية لدى مختلف الشركات الأردنية لما لها من أثر واضح وملمووس على تحسين الأداء.

متابعة التحديثات التي تطرأ على معايير التدقيق الداخلي الدولية من أي تطوير وتحديث عليها.

إهتمام المدققين الداخليين بأخذ دورات لتطوير أنفسهم لمساعدتهم على تطبيق معايير التدقيق الدولية بصورة سليمة.

الأهتمام بتنسيق ورشات عمل ودورات تدريبية للموظفين الجدد والقدامى للحفاظ على سياسة تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية.

انتهاج الأساليب العلمية الحديثة لتوسيع قاعدة العمل والتوجه نحو الأفضل للحصول على تطبيق سليم لمعايير التدقيق الداخلي الدولية.

البحث حول تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية داخل الشركات الصناعية الصغيرة والمتوسطة الحجم.

قائمة المراجع:

المراجع باللغة العربية:

أحمد، وجدان (2009). دور الرقابة الداخلية والمراجعة الخارجية في تحسين أداء المؤسسة، رسالة ماجستير، جامعة الجزائر، الجزائر.

بلان، خالد (2012). تقييم أداء المدقق الداخلي في ضوء معايير التدقيق الداخلي الدولية في الشركات الصناعية، رسالة ماجستير، جامعة عمان العربية، عمان، الأردن.

جربوع، يوسف (2007). أساسيات الإطار النظري في مراجعة الحسابات، فلسطين: مكتبة الطالب الجامعي، الطبعة الثانية.

الجوهر، صالح (2010). إعادة هندسة التدقيق الداخلي في ضوء المعايير الدولية وأثرها في تعزيز إدارة المخاطر، المجلة العربية للإدارة، مجلد 30، ع 2، ص 111 _ 130، عمان، الأردن.

حمدان، علان (2012). دور لجان التدقيق في استمرارية الأرباح كدليل على جودتها، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، 8(3)، ص 409-433، عمان، الاردن.

الخطيب، رائد (2012). مدى التزام مكاتب التدقيق في الأردن بنموذج مخاطر التدقيق: دراسة ميدانية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الشرق الأوسط، عمان، الأردن.

الخليفة، خليفه (2014). أثر تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية على كفاءة الأداء المالي في القطاع المصرفي في قطر، رسالة ماجستير، جامعة عمان العربية، عمان، الأردن.

الذنيبات، على (2010). تدقيق الحسابات في ضوء المعايير الدولية، دار وائل للنشر، عمان، الأردن.

الذنيبات، على (2006). تدقيق الحسابات في ضوء معايير التدقيق الدولية والأنظمة والقوانين المحلية، نظرة وتطبيق، الجامعة الأردنية، عمان، الأردن.

- الزبدية، رامي محمد (2012). أثر تقرير المدقق الخارجي في إتخاذ القرار الأثماني في البنوك التجارية الأردنية، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، 8(3)، ص 465-494، عمان، الأردن.
- زباينه، سعيد (2012). دور الإجراءات التحليلية في تخفيض مخاطر التدقيق وفقا لمعايير التدقيق الدولي 520، رسالة ماجستير، كلية فلسطين التقنية، فلسطين.
- الزعبي، عبد الله (2011). بناء نموذج متكامل لمُتطلبات التدقيق الداخلي الإلكتروني في نظام المعلومات المحاسبي، أطروحة دكتوراة غير منشورة، جامعة عمان العربية، عمان، الأردن.
- سرايا، محمد (2007). أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشاملة، الإسكندرية: المركز الجامعي الحديث.
- سرحان، عاهد (2007). دور مدقق الحسابات الخارجي في تقويم القدرة على الاستمرارية لدى الشركات المساهمة العامة، رسالة ماجستير غير منشورة، فلسطين: الجامعة الاسلامية، غزة.
- السلامي، عارف (2005). مدى التزام شركات التأمين اليمنية بمعايير التدقيق الداخلي، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة آل البيت، المفرق، الأردن.
- سويدان، ميشيل (2013). مدى الالتزام بمعايير التدقيق الداخلي الدولي في شركات الكهرباء الأردنية، المجلة الأردنية في ادارة الاعمال، مجلد 9، ع 3، ص 540_566، عمان، الأردن.
- شحروري، محمود (1998). مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها في البنوك التجارية الأردنية، دراسة مسحية، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الأردنية، عمان، الأردن.
- شقور، عمر (2000). مدى التزام البنوك التجارية الأردنية بمعايير التدقيق الداخلي، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الاردنية، عمان، الأردن.

الشوبكي، يونس (2014). أهمية التدقيق الداخلي في الشركات الأردنية المساهمة العامة في الحد من مخاطر الأحكام الشخصية لمعدي القوائم المالية، دراسة ميدانية على البنوك التجارية، مجلة جامعة دمشق للعلوم التجارية والاقتصادية، 30(1)، ص ص 175-205.

الصوص، اياد (2012). مدى فاعلية دور لجان المراجعة في دعم آليات التدقيق الداخلي والخارجي، دراسة تطبيقية على البنوك العاملة في فلسطين، رسالة ماجستير غير منشورة فلسطين: الجامعة الإسلامية، غزة.

عرار، شادن (2009). مدى التزام المدقق الخارجي في الأردن لإجراءات واختبارات تقييم المخاطر والأخطاء المادية عند تدقيق البيانات المالية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الشرق الأوسط، عمان، الأردن.

العفيفي، مؤمن (2009). مدى قدرة المراجع الداخلي من خلال تطبيق معايير الأداء المهني للمراجعة الداخلية الدولية على مواجهة ظاهرة الفساد المالي في المؤسسات الاقتصادية (دراسة تطبيقية على شركات المساهمة العامة العاملة في قطاع غزة)، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.

العمرى، أحمد (2006). مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها في البنوك التجارية اليمنية، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد 2، العدد 3، عمان، الأردن.

عميروش، بو بكر (2011). دور المدقق في تقييم المخاطر وتحسين نظم الرقابة الداخلية لعمليات المخزون داخل المؤسسة، دراسة ميدانية، رسالة ماجستير غير منشورة، الجزائر.

العمرى، فضل (2006). مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها في البنوك التجارية اليمنية، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، 2(3) ص ص 1-46.

الفراجات، أحمد (2003). تقييم فعالية وظيفة التدقيق الداخلي بالجامعات الأردنية الرسمية، رسالة ماجستير غير منشورة، عمان، الأردن.

المرعي، نبيه (2009). دور لجنة التدقيق في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي لشركات التأمين الأردنية: دراسة ميدانية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة جدارا، اربد، الأردن.

مطارنة، غسان (2006). تدقيق الحسابات لا معاصر الناحية النظرية، عمان: دار المسيرة للنشر والتوزيع.

المدلل، يوسف (2007). دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري، دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.

المطيري، فيصل (2013). أهمية تكنولوجيا المعلومات في ضبط جودة التدقيق الداخلي ومعوقات استخدامها من وجهة نظر مدققي الحسابات في دولة الكويت، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الشرق الأوسط، عمان الأردن.

المطيري، محمد (2011). مدى التزام مكاتب التدقيق في دولة الكويت بالإجراءات التحليلية المنصوص عليها في معيار التدقيق الدولي رقم (520) دراسة تطبيقية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الشرق الأوسط، عمان، الأردن.

مغني، فضل (2003). مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها في البنوك التجارية اليمنية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة اليرموك، اربد، الأردن.

الناعي، محمود (2000). المعايير الدولية للمراجعة تحليل وإطار للتطبيق، المنصورة المكتبة العصرية.

نشوان، اسكند (2010). جودة خدمة المراجعة الخارجية والعوامل المؤثرة فيها من وجهة نظر مراجعي لحسابات الفلسطينية، مجلة الفكر المحاسبي جامعة عين شمس، مصر، 1(14)، ص ص 169-224.

Abbass, D., & Aleqab, M. (2013). Internal Auditors' Characteristics and Audit Fees: Evidence from Egyptian Firms, international business research, Canadian Center of Science and Education, 6(4), pp.67-80.

Abdolmohammadi, M. (2009). Factors Associated with The Use Of And Compliance With The IIA Standards: a study of Anglo-culture caes, international journal of auditing, vol 13, issue 1, pp. 27-45, USA.

Archambeault, D. (2002). The Relation between Corporate Governance Strength and Fraudulent Financial Reporting: evidence from SEC en for cement cases, USA, prentice-hall international, Inc.

Arens, A., Elder, R., & Beasley, M. (2012). Auditing and Assurance Services: An Integrated Approach, 14th Edition, Pearson Education International, New Jersey, USA.

Basel committee on banking supervision, (2013). External audits of bank, Bank for International Settlements, available at (www.bis.org).

Felix, JR., & Gramling. (2001). The Contribution of Internal Audits as a Determinant of External Audit Fees & Factors Influencing ThisContribution, Journal of Accounting Research, (vo.39 ·NO.2 · pp.513-534).

Jantal, M., Arnaboldi, M., & Azzone, G. (2010). Internal Auditing Practices & Internal Control System, Managerial Auditing Journal, vol 22, no 2, pp. 275-292.

Martinis, M., Fukukawa, h., & Mock, T. (2011). Exploring the role of country and client type on the auditor's client risk assessments & audit planning decisions", Managerial Auditing Journal, 26 (7), pp.543-565.

Almatarneh, F. (2011). Factors Determining the Internal Audit Quality In Bank: Empirical Evidence from Jordan, International Research Journal of Finance and Economics, USA, vol 73, pp.110-119.

Matarneh, G. (2011). The commitment of Jordanian auditors to assess audit risks, *International Journal of Business and Management*, Nov 2011. 6, (11). pp. 267-274.

Mihret, D. (2011). Reliance of External Auditors on Internal Audit Work: A Corporate Governance Perspective, University of New England, Australia. *International Business Research*, 2 (4), Canadian Center of Science and Education.

Hajihaa, Z. (2012). Application of Delphi method for determining the affecting factors upon audit risk model, *Management Science Letters*, 2 (1), pp. 379-390.

International Internal Auditing. (2011). New Governance Rules Require Internal Auditing, *Ton at Top*, ISSUE 5 – November

Ramasawmy, D., & Ramen, M. (2012). An Evaluation on how External Auditors can benefit from the good work relationship with Internal Auditors for Audit Assignments, *International Conference on Applied and Management Sciences*, Bangkok, pp. 117-122.

Pickett, K. (2012). *The internal audit handbook*, 3th, ed, Chichester, John Wiy and sons, USA.

Samaha, K., & Hegazy, M. (2010). An Empirical Investigation of the Use of ISA 520 Analytical Procedures among Big 4 versus non-Big 4 Audit Firms in Egypt", *Managerial Auditing Journal*, Vol. 25 (9), pp.882 – 911.

Zulkifflee, M., Mazlina, M., Nava, S., & Wan, F. (2012). Internal Audit Attributes & External Audit's Reliance on Internal Audit: Implications for Audit Fees, *International Journal of Auditing* 16 (3), pp. 1-11.

الملاحق

ملحق رقم (1) استبانة الدراسة بصفتها النهائية

جامعة عمان العربية

كلية الأعمال قسم المحاسبة

السادة الأفاضل ...

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته:

يقوم الباحث بإجراء دراسة بعنوان: "ثر تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية على عملية التدقيق الخارجي في الشركات الصناعية الاردنية " كجزء من متطلبات الحصول على درجة الماجستير في تخصص المحاسبة.

مما يتطلب جمع معلومات عن موضوع الدراسة، وتحقيقاً لأهداف الدراسة تم تطوير وبناء استبانة مصممة وفقاً لمقياس ليكرت الخماسي (أوافق بشده، موافق، محايد، غير موافق، غير موافق بشده).

لذا يرجى التكرم بالإجابة على فقرات هذه الإستبانة بكل موضوعية ودقة، وذلك بوضع إشارة (x) في المكان المناسب والذي يعبر عن وجهة نظرك، علماً بأن الإجابات لن تُستخدم إلا لأغراض البحث العلمي فقط.

شاكراً تعاونكم وجهودكم المبذولة وجزاكم الله خيراً

الباحث: محمد حسين رحاحله

الجزء الأول - المتغيرات الديموغرافية:

الرجاء وضع علامة (√) حول البديل المناسب لكل من العبارات التالية:

1- لأي المجموعات تنتمي من ناحية العمر؟

أقل من 25 سنة من 25 سنة إلى 34

من 35 سنة إلى 44 سنة من 45 سنة إلى 54 سنة

55 سنة فما فوق

2- ما هي الدرجة العلمية التي تحملها حالياً؟

دبلوم. بكالوريوس.

ماجستير. دكتوراه

3- ما هي الشهادات المهنية التي تحملها؟

CPA JCPA

CMA لا شيء

CIA أخرى أذكرها من فضلك

.....

4- ما هو تخصصك الأكاديمي؟

محاسبة. إدارة أعمال.

غير ذلك اذكره من فضلك.....

علوم مالية ومصرفية.

5- كم عدد سنوات الخبرة ؟

من 5 - أقل من 10 سنوات.

أقل من 5 سنوات.

من 15 - أقل من 20 سنة.

من 10 - أقل من 15 سنة.

أكثر من 25 سنة.

من 20 - أقل من 25 سنة.

الجزء الثاني: فقرات الاستبانة

يرجى وضع إشارة (x) أمام كل عبارة لبيان مدى انطباقها عليك وفق درجات المقياس إلى يسار الصفحة.

معايير التدقيق الداخلي الدولية:

غير موافق بشده	غير موافق	محايد	موافق	أوافق بشده	الصفحة	الرقم
					معايير الخواص	
					يمنح المدقق الداخلي صلاحيات من مجلس الاداره تخوله بالقيام بأعماله بفاعلية وكفاءة.	
					يقوم المدقق الداخلي بالحفاظ على استقلاله من خلال استقلاله عن الأنشطة التنفيذية التي يقوم بالتدقيق عليها.	
					للعلاقة الشخصية بين المدقق الداخلي والموظفين أثر على عملية التدقيق.	
					يختار المدقق الداخلي الأماكن والأنشطة التي يجب فحصها بحريه.	

				تندرج ادارة التدقيق الداخلي تحت المستويات العليا في الهيكل التنظيمي للشركة.	
				يستطيع المدقق الداخلي إبداء رأيه دون عوائق إلى لجنة التدقيق أو مجلس الإدارة حين يكتشف مخاطر تؤثر على تحقيق أهداف الشركة.	
				يتمتع المدققون الداخليون في الشركة بالمعرفة الكافية لمعايير التدقيق الداخلي الدولية.	
				المدقق الداخلي قادر على إبداء رأيه بأعلى درجات الموضوعية. في عمله	
				يهتم المدقق الداخلي بتطوير مهاراته المهنية عن طريق اخذ الدورات المناسبة وتحديث تحصيلاته العلمية.	
				يستند المدقق الداخلي على معايير التدقيق الداخلي الدولية عند القيام بعمله ويحرص على متابعة تطورات المعايير باستمرار.	

معايير الأداء					
					يقوم المدقق الداخلي بدراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلي.
					يتأكد المدقق الداخلي من وجود فاعليه للوسائل المستخدمه في حماية اصول الشركة ويقوم بالتأكد من وجود مطابقه للاصول مع السجلات.
					يقوم المدقق الداخلي بالكشف والإفصاح عن الانحرافات التي تحدث واقتراح الحلول التي تؤدي إلى تصحيح الأوضاع مستقبلاً.
					يقدم المدقق الداخلي الأقتراحات والتوصيات اللازمة لتحسين إجراءات نظام الرقابة.
					يقوم المدقق الداخلي بتقديم المشورة لتحسين وزيادة كفاءة استخدام أصول الشركة.
					يقوم المدقق الداخلي بتقديم الملاحظات للإدارة العليا وتأخذ بها للقيام في الأعمال المستقبلية.
					يقوم المدقق الداخلي بالتأكد من دقة وتسجيل وتبويب العمليات المحاسبية.
				23	
				24	

					25	يقوم المدقق الداخلي بوضع خطة تدقيق مناسبة ويقدمها للإدارة لأخذ موافقة عليها.
					26	يقوم المدقق الداخلي بالمساهمة في تقييم المخاطر التي يمكن أن تهدد أو تؤثر على استمرارية الشركة.
					28	يقوم المدقق بتقييم فعالية عمليات إدارة المخاطر والمشاركة بتحسينها.
						يهتم المدقق الداخلي بدراسة اوراق العمل والنظام الداخلي الخاص بمجال التدقيق الداخلي.
						يقوم المدقق الداخلي بالتأكد من فعالية وكفاية أنظمة الرقابة على السجلات والتقارير.
						يقوم المدقق الداخلي بتحديد الأنشطة التي سيتم مراجعتها وتحديد الطرق التي سيتم استخدامها بعملية التدقيق.

معايير التطبيق				
				تقوم الشركة بوضع نظام محكم للتدقيق الداخلي يتعاون في وضعه لجنة التدقيق ومدير التدقيق الداخلي.
				تهتم ادارة التدقيق الداخلي بالتواصل مع الجهات المناسبة والمعنية وايصال نتائج عملية التدقيق اليهم.
				استخدام تكنولوجيا المعلومات يوفر جانب الأمان من التلاعب في السجلات والمعلومات.
				تقوم لجنة التدقيق بتدعيم حيادية واستقلالية المدقق الداخلي.
				يقوم المدقق الداخلي بإيصال تقريره او ملاحظاته إلى لجنة التدقيق بدون عوائق.
				يقوم مدير التدقيق الداخلي بإعداد خطة على أساس المخاطر لتحديد أولويات التدقيق الداخلي.
				تهتم إدارة التدقيق بمعرفة المدققون الداخليون بتكنولوجيا المعلومات بشكل أساسي.

التدقيق الخارجي:

الرقم	الفقرة	أوافق بشده	موافق	محايد	غير موافق	غير بشده
نطاق التدقيق الخارجي						
	يقوم المدقق الخارجي بفحص أنظمة الرقابة الداخلية ومدى التزام المدقق الداخلي بها.					
	يلتزم المدقق الخارجي بفحص أنظمة الشركة للتأكد من التزام وانسجام الموظفين مع الخطط والسياسات المدرجة.					
	يقوم المدقق الخارجي بوضع نطاق عمل يستطيع من خلاله فحص وسائل حماية أصول الشركة والتأكد من وجودها.					
	يقوم المدقق الخارجي بتحديد إطار عمل للتأكد من صحة وموثوقية البيانات التي تحتويها السجلات المالية.					
	يستخدم المدقق الخارجي عملية فحص السجلات والتقارير المالية ليتأكد من ان النتائج متسقة مع الأهداف.					

					يراجع المدقق الخارجي ما دققه المدقق الداخلي لنطاق الأنشطة التشغيلية من تسويق وأنتاج وتمويل وبيع.
					يقوم المدقق الخارجي بفحص الهيكل التنظيمي للشركة لكي يتأكد من الاستقلالية لقسم التدقيق الداخلي.
					يجب على المدقق عند تقييم المخاطر تحديد المخاطر الهامة والتي تتطلب اعتبارات تدقيق خاصة.
مسؤولية المدقق الخارجي					
					يتأكد المدقق الخارجي من عدم وضع اي محددات أو مسؤوليات على المدقق الخارجي من قبل الإدارة.
					يراجع المدقق الخارجي التقارير الدورية والتقارير السنوية التي يقدمها قسم التدقيق الداخلي.
					يقوم المدقق الخارجي بفحص استجابة الإدارة للتوصيات التي يقدمها المدقق الداخلي.

				يقوم المدقق الخارجي بفحص التزام المدقق الداخلي بحسن تخطيط عملية التدقيق الداخلي ومدى التزام المدقق الداخلي بمعايير التدقيق الداخلي الدولية.	
				يقوم المدقق الخارجي بفحص أوراق العمل والتقارير الشهرية التي يعدها المدقق الداخلي.	
				يجب على المدقق الحصول على فهم لنظام المعلومات الخاص لإعداد التقارير المالية.	
				يجب على المدقق أن يحصل على فهم اختيارات الشركة وتطبيقها للسياسات المحاسبية.	
				يناقش أعضاء فريق عملية التدقيق حساسية البيانات المالية للشركة لتجنب الأخطاء الجوهرية.	
				يستنتج المدقق الخارجي فيما إذا تم الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة لإبداء رأيه	

أدلة الأثبات للمدقق الخارجي					
					يضع المراجع الخارجي الحسابات الرئيسية للشركة تحت اجراءات المراجعة التحليلية.
					يقيم المدقق الخارجي أدلة الإثبات التي حصل عليها من العملية التدقيقية للتأكد من كفايتها.
					يحدد المدقق الخارجي حجم العينة للحصول على أدلة الإثبات اعتمادا على ما توفرة القناعة والراحة النفسية عن الرقابة الداخلية.
					تعتبر المصادقات من الأطراف الاخرى من اهم أدلة الاثبات للتأكد من الأرصده في القوائم المالية.
					يحصل المدقق الخارجي على أدلة إثبات مقنعة لحسابات المدينين في القوائم المالية عن طريق المصادقات.
					يتابع المدقق الخارجي القوائم المالية مع الدفعات اللاحقة لها كأدلة اثبات لتأكيد صحة الذمم المدينة والدائنة.

					يؤثر عامل الخبرة على سرعة انجاز العملية التدقيقية والأعمال للمدقق الداخلي والخارجي.
					يؤثر عامل الخبرة على الأداء السليم لخطوات وتسلسل عملية التدقيق.
					يؤثر عامل الخبرة على مجالات اخرى غير محاسبية ومهمة مثل (الحكم الشخصي، القيادة، الذكاء).
					يمكن للمدقق الخارجي الأستعانة بالموظفين في الشركة الذين يتوفر لهم الخبرة والتأهيل الكافي والمناسب لزيادة جودة عملية التدقيق.

ملحق رقم (2)

قائمة باسماء الاساتذة محكمين الاستبانة

التسلسل	الاسم	الرتبة الأكاديمية	الجامعة
1	أ. د. فخر السليحات	أستاذ	جامعة عمان العربية
2	أ. د. هيثم العبادي	أستاذ	جامعة عمان العربية
3	أ. د. محمد الرحاحله	أستاذ	جامعة عمان العربية
4	أ. د. نبيل الحلبي	أستاذ	جامعة الزرقاء الأهلية
5	أ. د. محمد ابو صالح	أستاذ	جامعة عمان العربية
6	أ. د. عبد الرزاق فرح فريحات	أستاذ	جامعة البلقاء التطبيقية
7	د. ايمان الهيني	أستاذ مشارك	جامعة البلقاء التطبيقية
8	د. ناهض الرواشده	أستاذ مساعد	جامعة عمان العربية
9	د. محمد نزال	أستاذ مساعد	جامعة البلقاء التطبيقية

ملحق رقم (3)

أسماء الشركات الصناعية التي تم اختيارها لتوزيع الأستبانه عليها

الشركات الصناعية	
دار الدواء للتنمية والاستثمار	1
الشرق الاوسط للصناعات الدوائية والكيمائية والمستلزمات الطبية	2
الأردنية لإنتاج الأدوية	3
الحياة للصناعات الدوائية	4
الصناعية التجارية الزراعية / الانتاج	5
الصناعات الكيمائية الاردنية	6

الوطنية لصناعة الكلورين	7
المتكاملة للمشاريع المتعددة	8
العربية لصناعة المبيدات والأدوية البيطرية	9
مصانع الورق والكرتون الأردنية	10
الاقبال للطباعة والتغليف	11
الأردنية لتجهيز وتسويق الدواجن ومنتجاتها	12
الآلبان الأردنية	13
القرية للصناعات الغذائية والزيوت النباتية	14

الوطنية للدواجن	15
سنيورة للصناعات الغذائية	16
مصانع الاتحاد لانتاج التبغ والسجائر	17
العربية لصناعة الالمنيوم/ارال	18
مصانع الاسمنت الأردنية	19
البوتاس العربية	20
حديد الأردن	21

الوطنية لصناعات الالمنيوم	22
الأردنية للصناعات الخشبية / جوايكو	23
الباطون الجاهز والتوريدات الانشائية	24
العربية لصناعة المواسير المعدنية	25
الوطنية لصناعة الكوابل والأسلاك الكهربائية	26
الشرق الأوسط للكابلات المتخصصة / مسك_الأردن	27
مصانع الكابلات المتحدة	28
مصانع الآجواخ الاردنية	29
الزي لصناعة الألبسة الجاهزة	30