

"تقييم أداء المدقق الداخلي في ضوء معايير التدقيق الداخلي الدولية"

(في الشركات الصناعية)

**Evaluation of Performance of Internal Auditor in The Light of
International Internal Auditing Standards
(In Industrial Companies)**

إعداد

خالد ناصر بلان

إشراف

الأستاذ الدكتور

نبيل الحلبي

قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات منح درجة الماجستير تخصص المحاسبة

كلية الأعمال

جامعة عمان العربية

2012 / 2011 م

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

اقْرَأْ بِاسْمِ رَبِّكَ الَّذِي خَلَقَ * خَلَقَ الْإِنْسَانَ مِنْ عَلَقٍ * اقْرَأْ وَرَبُّكَ الْأَكْرَمُ * الَّذِي عَلَّمَ بِالْقَلَمِ * عَلَّمَ
الْإِنْسَانَ مَا لَمْ يَعْلَمْ

(سورة العلق الآيات من 1-5)

صدق الله العظيم

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

قُلْ اللَّهُمَّ مَالِكِ الْمُلْكِ تُؤْتِي الْمُلْكَ مَنْ تَشَاءُ وَتَنْزِعُ الْمُلْكَ مِمَّنْ تَشَاءُ وَتُعِزُّ مَنْ تَشَاءُ وَتُذِلُّ مَنْ تَشَاءُ
بِيَدِكَ الْخَيْرُ إِنَّكَ عَلَىٰ كُلِّ شَيْءٍ قَدِيرٌ

(سورة آل عمران، الآية رقم 26)

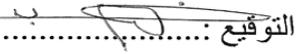
صدق الله العظيم

التفويض

أنا خالد ناصر بلان

أفوض جامعة عمان العربية بتزويد نسخ من رسالتي للمكتبات أو المؤسسات أو الهيئات أو الأشخاص عند طلبها.

الاسم : خالد ناصر بلان

التوقيع : 

التاريخ : 11/1/2017

قرار لجنة المناقشة

نوقشت هذه الرسالة وعنوانها: " تقييم أداء المدقق الداخلي في ضوء معايير التدقيق الداخلي (في الشركات الصناعية) ".

وأجيزت بتاريخ.

.....

التوقيع

رئيساً

عضواً ومشرفاً

عضواً/خارجياً

أعضاء لجنة المناقشة:

الدكتور زياد السعيدات

الأستاذ الدكتور نبيل الحلبي

الأستاذ الدكتور يوسف سعادة

الإهداء

إلى من أنارا قلبي بالإيمان و جعلاني أقوى على حواجز الحياة و عثراتها وهما الداعم الأول
و الأخير...

(أمي و أبي)

إلى ربيع عمري و زهرتي التي لا تذبل في خريف الحياة و ألامها...

(أخوتي)

إلى النور الذي سطع في دنياي و تفانى في وصولي لمرادي

(أحبائي و زملائي)

الشكر والتقدير

اشكر الله سبحانه و تعالى الذي أمدني بالإيمان و الثقة و الصبر لإتمام هذه الدراسة.
وأتقدم بجزيل الشكر والعرفان إلى الأستاذ الدكتور نبيل الحلبي الذي اشرف على هذه
الدراسة.

وأتقدم بالشكر الجزيل لأعضاء الهيئة التدريسية في جامعة عمان العربية على ما قدموه لي
طيلة فترة دراستي في الجامعة، ولا يفوتني أن اشكر كل من ساعدني في إخراج هذه الدراسة إلى النور
و أتقدم بجزيل الشكر و العرفان لكل من تقدم لي بيد العون أثناء إعداد هذه الدراسة و في توزيع
الاستبانات البحثية و تحليلها وإلى كل من ساهم في إنجاز هذا العمل.
والله ولي التوفيق،،،،

الباحث

فهرس المحتويات

| | |
|---------|---|
| هـ..... | الإهداء..... |
| و..... | الشكر والتقدير..... |
| ز..... | فهرس المحتويات..... |
| ي..... | فهرس الجداول..... |
| ل..... | فهرس الأشكال..... |
| م..... | فهرس الملاحق..... |
| ن..... | ملخص الدراسة..... |
| ع..... | ABSTRACT..... |
| ق..... | الاختصارات..... |
| 1..... | الفصل الأول مقدمة الدراسة وأهميتها..... |
| 2..... | المقدمة..... |
| 3..... | 1-1- مشكلة الدراسة وعناصرها :..... |
| 3..... | 2-1- أهمية الدراسة:..... |
| 4..... | 3-1- أهداف الدراسة:..... |
| 5..... | 5-1- أهوذج الدراسة :..... |
| 6..... | 6-1- التعريفات الإجرائية :..... |
| 9..... | 8-1- حدود الدراسة :..... |
| 11..... | الفصل الثاني الإطار النظري والدراسات السابقة..... |
| 12..... | 1-2- المقدمة:..... |
| 13..... | 2-2- تعريف التدقيق الداخلي:..... |
| 15..... | 3-2- نشأة و تطور التدقيق الداخلي:..... |
| 16..... | 4-2- أقسام التدقيق الداخلي :..... |
| 17..... | 5-2- أهمية التدقيق الداخلي:..... |
| 18..... | 6-2- أهداف التدقيق الداخلي:..... |
| 19..... | 7-2- فوائد التدقيق الداخلي:..... |

- 20-8-2 صفات المدققين الداخليين:.....
- 23-9-2 أهمية تقارير التدقيق الداخلي :.....
- 23-10-2 مقومات وميزات تقارير التدقيق :.....
- 23-11-2 مسؤولية مدير التدقيق الداخلي :.....
- 24-12-2 التخطيط لعمليات التدقيق الداخلي :.....
- 24-13-2-صلاحيات و مسؤوليات المدقق الداخلي:.....
- 26-14-2-معايير التدقيق الداخلي الدولية :.....
- 27-15-2-الحوكمة وارتباطها بالتدقيق الداخلي :.....
- 28-16-2-تعريف الحوكمة:.....
- 29-17-2-أبعاد الحوكمة :.....
- 29-18-2-مبادئ حوكمة الشركات :.....
- 30-19-2-أهداف حوكمة الشركات :.....
- 30-20-2-مقومات حوكمة الشركات:.....
- 31-21-2- تطور معايير التدقيق الداخلي الدولية في ظل حوكمة الشركات.....
- 33-22-2- مبادئ حوكمة الشركات وأثره على التدقيق الداخلي :.....
- 35-23-2- سارابينز اوكسلي وحوكمة الشركات :.....
- 40-25-2-الدراسات السابقة:.....
- 48- ما يميز الدراسة عن الدراسات السابقة :.....
- 58-الفصل الثالث الطريقة والإجراءات.....
- 59-1-3 منهجية الدراسة.....
- 59-2-3 مجتمع وعينة الدراسة.....
- 59-3-3 خصائص عينة الدراسة:.....
- 66-6-3 مصادر جمع المعلومات:.....
- 67-7-3-صدق أداة الدراسة.....
- 68-8-3- ثبات أداة الدراسة:.....
- 68-9-3- إجراءات الدراسة.....
- 69-10-3-الاختبارات الإحصائية المستخدمة بالدراسة:.....

| | |
|---------|----------------------------------|
| 70..... | الفصل الرابع عرض ومناقشة النتائج |
| 71..... | 1-4- تحليل بيانات الدراسة: |
| 72..... | 2-4- مناقشة نتائج الدراسة : |
| 83..... | 3-4- اختبار فرضيات الدراسة: |
| 87..... | الفصل الخامس النتائج والتوصيات |
| 88..... | 1-5- نتائج الدراسة |
| 90..... | 2-5- التوصيات : |
| 91..... | قائمة المصادر والمراجع |
| 95..... | الملاحق |

فهرس الجداول

| الصفحة | اسم الجدول | الرقم |
|--------|--|-------|
| 66 | ملخص الدراسات السابقة ومقارنتها مع الدراسة الحالية | 1 |
| 75 | التكرارات والنسب المئوية لمتغير النوع | 2 |
| 76 | التكرارات والنسب المئوية لمتغير عدد سنوات الخبرة | 3 |
| 77 | التكرارات والنسب المئوية لمتغير العمر | 4 |
| 79 | التكرارات والنسب المئوية لمتغير المؤهل العلمي | 5 |
| 81 | التكرارات والنسب المئوية لمتغير التأهيل المهني | 6 |
| 82 | التكرارات والنسب المئوية لمتغير الدرجة الوظيفية | 7 |
| 84 | التكرارات والنسب المئوية لمعايير التدقيق المعتمدة | 8 |
| 87 | عدد وأرقام الفقرات التي تقيس مجالات وأبعاد الدراسة | 9 |
| 88 | معاملات ثبات أداة الدراسة | 10 |
| 92 | درجة الاستجابة ورمزها | 11 |
| 92 | الوسط الحسابي ودرجة الاستجابة | 12 |
| 93 | المتوسط الحسابي والانحراف المعياري بمعايير التدقيق الداخلي الدولية وأداء المدقق الداخلي في الشركات الصناعية السورية | 13 |
| 95 | المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ودرجة الموافقة لإجابات أفراد العينة لمعباري الخواص وتقييم أداء المدقق الداخلي في الشركات الصناعية السورية معيار الخواص وتقييم أداء المدقق (الداخلي) | 14 |
| 97 | المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ودرجة الموافقة لإجابات أفراد العينة لمعباري الأداء وتقييم أداء المدقق الداخلي في الشركات الصناعية السورية | 15 |

| | | |
|-----|---|----|
| 100 | المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ودرجة الموافقة لإجابات أفراد العينة على العبارات المتعلقة بالعلاقة ما بين معيار الأداء وتقييم أداء المدقق الداخلي في الشركات الصناعية السورية | 16 |
| 102 | المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ومستوى الموافقة لإجابات أفراد العينة لمعيار تقييم أداء المدقق الداخلي في الشركات الصناعية السورية | 17 |
| 104 | معامل الارتباط بيرسون لاختبار الفرضية الأولى | 18 |
| 105 | معامل الارتباط بيرسون لاختبار الفرضية الثانية | 19 |
| 106 | معامل الارتباط بيرسون لاختبار الفرضية الثالثة | 20 |
| 107 | معامل الارتباط بيرسون لاختبار الفرضية الرابعة | 21 |

فهرس الأشكال

| الصفحة | اسم الشكل | الرقم |
|--------|---|-------|
| 7 | أهمودج الدراسة | 1 |
| 76 | التكرارات والنسب المئوية لمتغير النوع | 2 |
| 77 | التكرارات والنسب المئوية لمتغير عدد سنوات الخبرة | 3 |
| 78 | التكرارات والنسب المئوية لمتغير العمر | 4 |
| 80 | التكرارات والنسب المئوية لمتغير المؤهل العلمي | 4 |
| 82 | التكرارات والنسب المئوية لمتغير التأهيل المهني | 6 |
| 83 | التكرارات والنسب المئوية لمتغير الدرجة الوظيفية | 7 |
| 85 | التكرارات والنسب المئوية لمعايير التدقيق المعتمدة | 8 |

فهرس الملاحق

| الصفحة | اسم الملحق | الرقم |
|--------|----------------------------|-------|
| 120 | أداة الدراسة " الاستبانة " | 1 |

"تقييم أداء المدقق الداخلي في ضوء معايير التدقيق الداخلي الدولية"

(في الشركات الصناعية)

إعداد

خالد ناصر بلان

إشراف

الأستاذ الدكتور نبيل الحلبي

ملخص الدراسة

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

وتم أخذ عينة عشوائية من عشر شركات خاصة عاملة في سوريا ألا وهي (شركة ريان بلاست، وشركة الدرة، وكتاكت، ومدار للألمنيوم ودعبول للمنظفات وطيبة للأجبان وخادم الجامع للبلاستيك وشركة الحافظ للبرادات وديادورا لصناعة الألبسة وطوبى للبلاستيك) وتم توزيع الاستبانة على عدد من المدراء الماليين ومدراء الحسابات ومدراء الرقابة الداخلية ومديري التدقيق الداخلي والمدققين الداخليين المساعدين وأعضاء لجنة التدقيق الداخلي، وأعضاء مجلس الإدارة، هذا حيث قام الباحث بتوزيع (120) استبانة، وتم استرداد (100) استبانة، اعتبرت مناسبة لإجراء عمليات التحليل الإحصائي، وتم استخدام نظام تحليل الاحصائي SPSS لاختبار فرضيات الدراسة .

وكانت أبرز النتائج:

1. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0,05$) بين معيار الخواص

وأداء المدقق الداخلي في الشركات الصناعية السورية.

2. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) بين معيار الأداء وأداء المدقق الداخلي في الشركات الصناعية السورية.
3. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0,05$) بين معيار التطبيق وأداء المدقق الداخلي في الشركات الصناعية السورية.
4. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0,05$) بين معايير التدقيق الداخلي الدولية (معايير تقييم الاداء والخواص والتدقيق) وأداء المدقق الداخلي في الشركات الصناعية السورية.
- وفي ضوء النتائج السابقة اقترح الباحث عدداً من التوصيات أبرزها:
- 1- ضرورة وجود موظفين أكفاء لشغل الوظائف المتعلقة بالرقابة والتدقيق الداخلي لدى المنظمة.
 - 2- استخدام الموظفين ذوي الخبرة في مجال التدقيق الداخلي.
 - 3- ضرورة تدريب القائمين على اعمال التدقيق الداخلي لاستخدام برامج الحاسوب المساعدة في عملية التدقيق الداخلي وإخضاعهم إلى دورات متخصصة في هذا المجال.
 - 4- العمل على زيادة الاهتمام بمقومات وإجراءات التدقيق الداخلي في أنواع أخرى من الشركات السورية.
 - 5- العمل على توفير المقومات المادية والمعنوية التي تساعد على عمل قسم التدقيق الداخلي.
 - 6- العمل على تبني خطط عمل لقسم التدقيق الداخلي لما لها من أثر على عمل قسم التدقيق الداخلي.

**Evaluation of Performance of Internal Auditor in The Light of
International Internal Auditing Standards
(In Industrial Companies)**

By

Khaled Nasser Blanc

Supervisor

Prof. Dr. Nabil Halabi

ABSTRACT

The study aimed at evaluating the performance of the internal auditor in the light of the international internal auditing standards in the Syrian industrial companies. The study relied on secondary and initial sources of data. One the secondary data was obtained from previous books and periodicals that are related to the subject matter of this study. On the other hand, the initial data has been obtained through distributing a questionnaire form to the sample of this study.

A random sample has been selected from ten private industrial companies in Syria, namely: Rayan Plast Co., Al Durra Co., Katakkit Co., Madar Alaminum Co., Baboul Detergents Co., Teeba Dairy Co., Khaden Al Jamee Plast Co., AlHafez Refrigerator Co., Diadora Wear Co., and Toba Plast Co. The required questionnaire form is distributed to a number of financial managers, accountancy managers, internal control managers, internal auditing managers,

assistant internal auditors, members of the internal audit committee and members of board of directors. Distribution of 120 questionnaire forms was made to the study sample, and the respondents has filled and returned 100 forms. The returned forms were considered acceptable to do statistical analyses and the SSPSS were used to test hypotheses of this study.

The major results of the study are:

- 1- there was a significance statistical relationship at, $(0.05= \alpha)$ level between the specifications standard and the assessment of the internal auditor's performance in the industrial Syrian companies.
- 2- there was a significance statistical relationship at , $(0.05=\alpha)$ level between the performance standard and the assessment of the internal auditor's performance in the industrial Syrian companies.
- 3- there was a significance statistical relationship at, $(0.05= \alpha)$ level between the application standard and the assessment of the internal auditor's performance in the industrial Syrian companies.
- 4- there was a significant statistical relationship at $(0.05= \alpha)$ level between the international internal auditing standards (specifications, performance and application standards) and the internal auditor's performance in the industrial Syrian companies.

In the light of the above results the researcher has suggested a number of recommendations, including:

- 1- there should be qualified employees to hold positions related to internal auditing and control at organizations.
- 2- recruiting employees who have experience in the field of the internal auditing.
- 3- there should be well-trained officers who are responsible for the internal auditing to use the computer programs which help in the internal.
- 4- attempts to increase people awareness of the procedures of internal auditing in other types of Syrian companies.
- 5- adopt work plans for the internal audit because they have a great effect on the internal auditing.

.

الاختصارات

| الاختصار | المعنى باللغة العربية | الكلمة باللغة الانجليزية |
|----------|---|--|
| IIA | المعهد الأمريكي للمدققين الداخليين | Institute of Internal Auditors |
| AICPA | المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين | American Institute of Certified Public Accountants |
| IFAC | لجنة معايير المحاسبة الدولية التابعة للاتحاد الدولي للمحاسبين | International Federation of Automatic Control |
| PCAOB | نظام المحاسبة باستخدام طريقة المراقبة الداخلية | Public Company Accounting Oversight Boards' |
| CPA | شهادة محاسب محترف معتمد | Certified Professional CPA Accountants |
| CIA | شهادة مدقق داخلي معتمد | Certified Internal Auditor |

الفصل الأول

مقدمة الدراسة وأهميتها

المقدمة:

1-1- مشكلة الدراسة وعناصرها :

1-2- أهمية الدراسة:

1-3- أهداف الدراسة:

1-4- فرضيات الدراسة:

1-5- أمودج الدراسة :

1-6- التعريفات الإجرائية :

1-7- الطريقة والإجراءات:

1-8- حدود الدراسة :

الفصل الأول

مقدمة الدراسة وأهميتها

المقدمة

كانت وظيفة التدقيق الداخلي تقتصر — على القيام بأعمال تدقيق روتينية ولا تخرج عن نطاق فحص الفواتير والقيود اليومية بحثاً عن خطأ حسابي أو مستند ناقص، وبالتالي كانت التقارير الصادرة عن إدارة التدقيق إن وجدت تهمل من قبل الإدارة العليا في الشركة.

ولكن مع التطورات الهائلة في عالم الأعمال منذ التسعينات من القرن الماضي وحتى اليوم وخاصة بعد الانهيارات الكبيرة التي طالت الشركات الأمريكية والشركات العالمية في 2001، والتي أدت إلى صدور قانون ساربنس أوكسلي من قبل الكونجرس الأمريكي في عام 2002، فقد ازداد الاهتمام بمهنة التدقيق الداخلي وسعى المعهد الأمريكي للمدققين الداخليين Institute of Internal Auditors إلى سن القوانين الناظمة لمعالجة الآثار السلبية لتلك الأزمة وغيرها من الشركات التي شهدها العالم عام 2008 حتى يومنا هذا.

في ظل تلك التطورات في بيئة الأعمال أصبحت وظيفة التدقيق الداخلي عاملاً رئيساً في المساءلة والرقابة، وكذلك من أهم الوسائل في المشروعات الاقتصادية التي تعتمد عليها الإدارة العلمية الحديثة في فحص وتقييم مقومات النظام المحاسبي للوقوف على مدى قدرته على تحقيق وظيفتي القياس والإفصاح بكفاءة عالية واختبار مدى دقة المعلومات المالية والتشغيلية. (جمعة، 2005)

فوظيفة التدقيق الداخلي وما تتضمن من فحص وتقييم كافة العمليات المالية والإدارية للتأكد من أنها قد تمت وفقاً للخطط والسياسات المرسومة مسبقاً كما أن المدقق الداخلي هو موظف تابع للشركة وأصبح حديثاً يرتبط ضمن الهيكل التنظيمي بلجنة التدقيق لتحقيق نوع من الاستقلال عن الإدارة العليا ويكون مسئولاً فقط أمام لجنة التدقيق وليس المدير العام أو رئيس الشركة .

ويعرف التدقيق الداخلي على أنه السعي للوصول إلى توكيد موضوعي ونشاط استشاري، يضيف قيمة ويطور العمليات ويساعد على تحقيق أهداف الشركة، بواسطة أسلوب منظم لتقييم وتطوير فعالية الأنشطة وإدارة المخاطر والرقابة والتحكم المؤسسي.

وتأتي هذه الدراسة لتقييم أداء المدقق الداخلي ومدى التزامه بتطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية وبيان أثرها على تحسين أداء الشركات الصناعية السورية. (جمعة، 2005)

1-1- مشكلة الدراسة وعناصرها :

إن المدقق الداخلي الذي يعمل في شركات ذات أهداف وأحجام وتنظيمات مختلفة وتخضع إلى مجموعة من القوانين التي تختلف من بلد إلى آخر، وهذا يؤثر بطبيعة الحال على أداء عمل المدقق الداخلي، بحيث يتوجب على المدقق الداخلي الالتزام بمعايير التدقيق الداخلي الدولية، كون التزامه بها يساهم في زيادة ربحية الشركة التي يعمل فيها؛ وبالتالي يساهم في رفع وتحسين الاقتصاد الوطني.

يمكن تحديد مشكلة الدراسة من خلال الإجابة عن السؤال التالي:

1. هل توجد علاقة بين معيار الخواص واداء المدقق الداخلي في الشركات الصناعية السورية؟
2. هل توجد علاقة بين معيار الاداء واداء المدقق الداخلي في الشركات الصناعية السورية؟
3. هل توجد علاقة بين معيار التطبيق واداء المدقق الداخلي في الشركات الصناعية السورية؟
4. هل تعتمد الشركات الصناعية السورية معايير التدقيق الداخلي الدولية في أداء المدقق الداخلي؟

1-2- أهمية الدراسة:

تكمن أهمية هذه الدراسة في التعرف على تقييم أداء المدقق الداخلي في ضوء معايير التدقيق الداخلي الدولية في الشركات الصناعية، مما ينعكس إيجاباً على القطاع الصناعي ككل في الجمهورية العربية السورية.

كما وتنبع أهمية هذه الدراسة من خلال مجموعة من الاعتبارات أو المسائل المترابطة التي يؤثر بعضها في بعض، ويفسر بعضها البعض الآخر، ويمكن للباحث تحديد هذه المسوغات من خلال النقاط الآتية:

1. التعرف على أسس ومرتكزات تقييم أداء المدقق الداخلي في ضوء معايير التدقيق الداخلي الدولية في الشركات الصناعية.
2. تقديم مساهمة فعالة للقطاعات والشركات الصناعية في سوريا .
3. إمكانية تطبيق نتائج هذه الدراسة على أساليب العمل لتغيير النمط السائد التقليدي، بإحلال معايير التدقيق الداخلي الدولية الحديثة كأسلوب عمل جديد بأداء المدققين الداخليين في الشركات الصناعية السورية.
4. قلة الدراسات المتعلقة بموضوع الدراسة في الشركات الصناعية السورية ، ومن هذا الأساس تكتسب هذه الدراسة أهميتها.

3-1-أهداف الدراسة:

يتجسد الهدف الرئيس للدراسة الحالية في محاولة تقييم أداء المدقق الداخلي في ضوء معايير التدقيق الداخلي الدولية في الشركات الصناعية السورية، كما تنبثق عن الهدف الرئيس الأهداف الفرعية الآتية:

1. بيان العلاقة بين معيار الخواص وأداء المدقق الداخلي في الشركات الصناعية السورية.
2. بيان العلاقة بين معيار الأداء وأداء المدقق الداخلي في الشركات الصناعية السورية.
3. بيان العلاقة بين معيار التطبيق وأداء المدقق الداخلي في الشركات الصناعية السورية.

4-1-فرضيات الدراسة:

يستند البحث إلى عدة فرضيات صفرية رئيسة تمثل الإجابة عنها وتوصل إلى تحقيق أهداف وأغراض الدراسة، وهي على النحو الآتي:

الفرضية الأولى:

H01: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) بين معيار الخواص وأداء المدقق الداخلي في الشركات الصناعية السورية.

الفرضية الثانية:

H02: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) بين معيار الأداء وأداء المدقق الداخلي في الشركات الصناعية السورية.

الفرضية الثالثة:

H03: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) بين معيار التطبيق وأداء

المدقق الداخلي في الشركات الصناعية السورية.

الفرضية الرابعة:

H04: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) بين معايير التدقيق الداخلي

الدولية وأداء المدقق الداخلي في الشركات الصناعية السورية.

1-5-أ نموذج الدراسة :

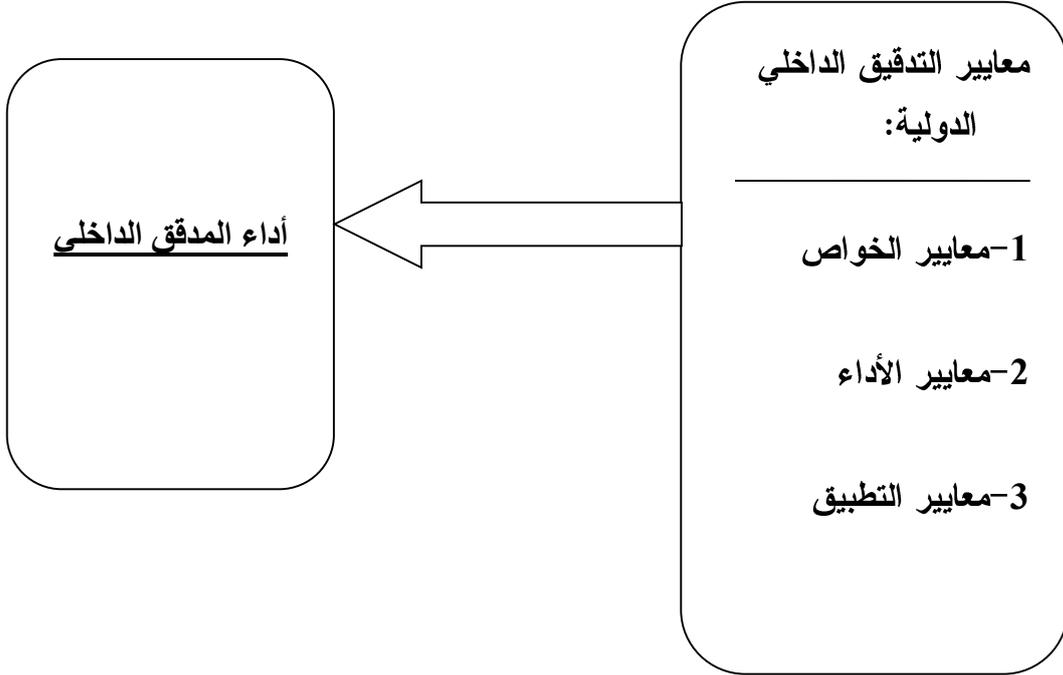
سيتم تصميم استبانة الدراسة استناداً إلى النموذج الآتي:

الشكل رقم (1)

أ نموذج الدراسة

المتغير التابع

المتغيرات المستقلة



1-6-التعريفات الإجرائية :

التدقيق الداخلي : هو علم يتمثل في مجموعة من المبادئ والمعايير والقواعد والأساليب التي يمكن بواسطتها القيام بفحص انتقادي منظم لأنظمة التدقيق الداخلي، والبيانات المثبتة في الدفاتر والسجلات والقوائم المالية للمشروع بهدف إبداء رأي فني محايد في مدى تعبير القوائم المالية الختامية عن نتيجة أعمال المشروع من ربح أو خسارة وعن مركزه المالي في نهاية فترة محددة. (جمعة، 2005)

معايير الأداء : هي وصف طبيعة أنشطة التدقيق الداخلي من خلال وضع المقاييس النوعية التي يمكن أن يقاس أداء التدقيق الداخلي بواسطتها وتشمل:

- 1-إدارة نشاط التدقيق من خلال إعداد الخطة السنوية المبنية على اساس تعميم المخاطر.
- 2-طبيعة العمل وذلك من خلال فحص وتعميم مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية والتوصية والتقييم.
- 3-التخطيط للمهمة من خلال إعداد برنامج التدقيق والذي يحتوي على الأهداف نطاق المهمة والإجراءات
- 4-تنفيذ المهمة من خلال تقييم وتدوين معلومات كافية لتحقيق أهداف المهمة في الملف الدائم والجاري.
- 5-إيصال النتائج (التقارير)
- 6-المتابعة.
- 7-توضيح لقبول الإدارة بعدم تنفيذ بعض من توصيات المدققين (قبول درجة الخطر)(الدهراوي، 2006)

معايير الخواص: وهي المعايير التي تختص بالصفات الخاصة بالمنشآت والأفراد الذين يؤدون أعمال التدقيق الداخلي وتشمل:

- 1-وثيقة التدقيق وهي تشمل الأهداف والصلاحيات والمسؤوليات.
- 2-موقع دائرة التدقيق على الهيكل التنظيمي وموضوعية المدققين.
- 3-البراعة المهنية المطلوبة من المدققين لإنجاز أعمالهم بكفاءة ومهارة وخبره.
- 4-التدقيق على التدقيق من خلال برنامج الرقابة النوعية.

معايير التطبيق: هي تطبيق كل من معايير الخواص ومعايير الأداء في حالات محدد، مثل: اختيارات الالتزام، التحقيق بالغش والاحتيال أو مشروع التقييم الذاتي للرقابة. الأداء : يشير الأداء إلى درجة تحقيق وإتمام المهام المكونة لوظيفة الفرد، وهو يعكس الكيفية التي يحقق بها الفرد متطلبات الوظيفة (حسن، 2001).

الرقابة الداخلية:

لقد عرفت معايير المراجعة الدولية الرقابة الداخلية بأنها: "خطة تنظيمية وكافة الطرق والأساليب التي تتبعها المؤسسة من اجل حماية أصولها، والتأكد من دقة وإمكانية الاعتماد على بياناتها المحاسبية، وتنمية الكفاءة التشغيلية وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية". (الدهراوي، 2006، 29)

"عرف معهد المحاسبين القانونيين في إنجلترا الرقابة الداخلية على أنها "نظام يتضمن مجمع عمليات مراقبة مختلفة من مالية ومحاسبية وضعتها الإدارة لضمان حسن سير العمل في المنشأة". (جمعة، 2005، ص22)

ويعتبر الغرض الأساسي للرقابة الداخلية هو مساعدة الإدارة على تأدية مسؤولياتها بطريقة فعالة وذلك من خلال البيانات والتقارير الصحيحة عن نشاط المشروع بشكل عام. والرقابة الداخلية عملية ضرورية حيث تتم عن طريقها مقارنة الواقع بالمستهدف وتحديد الانحرافات واتخاذ القرارات الرقابية، والتمكن من اتخاذ القرارات الإدارية المتعلقة بالعنصر البشري وقدراته، واكتشاف تلك القدرات وإمكانية الاستفادة منها.

لجنة التدقيق:

لا يوجد تعريف أو تحديد علمي دقيق للجان التدقيق، ولكنه يختلف باختلاف المحيط المهني، وكذا مصالحها. فقد عرف بنك بريطانيا لجنة التدقيق بأنها " لجنة فرعية تابعة لمجلس إدارة الشركة تكون مسؤولة عن متابعة المسائل المالية في الشركة وذلك لمساعدة مجلس الإدارة في اتخاذ القرارات المالية والتي قد لا يكون لديه الوقت او الخبرة لمعرفة تفاصيلها". (الذنيبات، 2008، 33). كما عرفها المعهد الأمريكي للمحاسبين American Institute of Certified Public Accountants (AICPA) بأنها " الإدارة التي من خلالها يتم كبح جماح التصرفات غير الشرعية من قبل الإدارة العليا للشركات." (الراوي وشحروني ، 2005، 40)

إدارة المخاطر: تعرف إدارة المخاطر بأنها النشاط الإداري الذي يهدف إلى التحكم بالمخاطر وتخفيضها إلى مستويات مقبولة. وبشكل أدق هي عملية تحديد وقياس والسيطرة وتخفيض المخاطر التي تواجه الشركة أو المؤسسة. (عبد الله ، 2004 ، 35)

حوكمة الشركات: تعرف بأنها القوانين والقواعد والمعايير التي تحدد العلاقة بين إدارة الشركة من ناحية، وحملة الأسهم وأصحاب المصالح أو الأطراف المرتبطة بالشركة (حملة السندات، العمال، الموردون، الدائنين، المستهلكين) من ناحية أخرى، وتشمل حوكمة الشركات العلاقات بين المصالح المختلفة والأهداف وإدارة الشركة. أصحاب المصالح الأخرى تشمل العمال الموظفين والعملاء والدائنين (مثل المصارف، وحاملي السندات)، والموردين، والمنظمين، والمجتمع بأسره. وفي الشركات غير الهادفة للربح أو المنظمات الأخرى عضوية المساهمين. (الذنيبات، 2008، 30)

معايير التدقيق الداخلي الدولية:

معايير التدقيق الداخلي الدولية الصادرة عن معهد المدققين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية: (IIA) (Institute of Internal Auditors) ، إذ أن توافر معايير للأداء المهني يعتبر من المقومات الأساسية التي ينبغي توافرها لأي عمل مهني متطور ناجح ولتنفيذ أعمال التدقيق الداخلي في بيئات متعددة الأشكال داخل المنشآت والتي تختلف في الهدف والحجم والهيكل وبواسطة أفراد من داخل المنشأة. هذا الاختلاف ممكن أن يوفر ممارسة التدقيق الداخلي في كل بيئة، وتشتمل معايير التدقيق الداخلي الدولية على ثلاثة معايير أساسية هي معيار الخواص ومعيار الأداء ومعيار التطبيق. (الذنيبات، 2008، 35)

1-7- الطريقة والإجراءات:

اتبعت الطريقة والإجراءات لهذه الدراسة من خلال ما يلي :

- 1- تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي والمنهج الاستقرائي من أجل الحصول على المعلومات، حيث تم الحصول على المعلومات من مصادر ثانوية مثل المراجع والدوريات المختلفة ذات الصلة بالموضوع، ومصادر أولية من خلال تصميم استبانة للإجابة عن أسئلة البحث واختبار فرضياته.
- 2- تم استخدام برنامج التحليل الإحصائي SPSS، لاختبار فرضيات الدراسة وذلك من أجل الوصول إلى النتائج والتوصيات المتوقعة من هذه الدراسة.

- 3- الاطلاع على الدراسات المتوفرة على شبكة الإنترنت والتغذية الراجعة بمضمون معلومات الاستبانة.
- 4- التأكد من الصدق الظاهري للاستبانة ومدى ثباتها وملاءمتها لأغراض الدراسة من خلال عرضها على مجموعة من المحكمين ذوي الخبرة والعلاقة.
- 5- بعد التأكد من صدق أداة الدراسة وتحديد عينة الدراسة، تم توزيع الاستبانات على العينة المذكورة حيث تم أخذ عينة عشوائية من عشر شركات عاملة في سوريا ألا وهي (شركة ريان بلاست، وشركة الدرة، وكتاكت، ومدار للألمنيوم ودعبول للمنظفات وطيبة للأجبان وخدام الجامع للبلاستيك وشركة الحافظ للبرادات وديادورا لصناعة الألبسة وطوبى للبلاستيك) وتم توزيع الاستبانة على عدد من المشاركين في الدراسة من مدراء ماليين وأعضاء مجلس الإدارة ومدراء الحسابات ومدراء الرقابة الداخلية ومدراء التدقيق الداخلي والمدققين الداخليين للمساعدين وأعضاء لجنة التدقيق الداخلي وتم توزيع ما يقرب 120 استبانة، وتم استرداد (100) استبانة، اعتبرت مناسبة لإجراء عمليات التحليل الإحصائي، وهذا العدد يعتبر كافياً لإمكانية استخدام الأساليب الإحصائية الضرورية لهذه الدراسة
- 6- تفرغ إجابات عينة الدراسة على جهاز الحاسوب، واستخراج وتحليل البيانات باستخدام برنامج التحليل الإحصائي (SPSS) الخاص بالعلوم الاجتماعية.

8-1- حدود الدراسة :

تتجسد حدود الدراسة في الآتي:

- 1- الحدود المكانية: تقتصر هذه الدراسة على الشركات الصناعية السورية في محافظة دمشق وريفها.
- 2- الحدود الزمنية: سيتم إجراء هذه الدراسة خلال العام الدراسي 2011/2012.
- 3- الحدود الدراسية: تقتصر الدراسة على الشركات الصناعية السورية حيث لدى الباحث إمكانية الحصول على المعلومات عن تلك الشركات لعلمه ب الإدارة العليا المنظم عن الدراسة وإمكانية الحصول على المعلومات ذات الصلة لخدمة البحث.

4- الحدود العلمية : دراسة معايير التدقيق الداخلي الدولية (الامريكية) التي تم الاعتماد عليها لبيان العلاقة بين متغيرات الدراسة كون معايير التدقيق الداخلي الدولية الامريكية هي المعايير السائدة دولياً والتي يمكن دراستها مع دراسات هامة ذات صلة مثل قانون ساربنس اوكسلي وحوكمة الشركات ومعايير بازل الاوروبية ومنظمة التعاون الاقتصادية والتنمية.

الفصل الثاني

الإطار النظري والدراسات السابقة

- 1-2- المقدمة:
- 2-2- تعريف التدقيق الداخلي:
- 3-2- نشأة و تطور التدقيق الداخلي:
- 4-2- أقسام التدقيق الداخلي :
- 5-2- أهمية التدقيق الداخلي:
- 6-2- أهداف التدقيق الداخلي:
- 7-2- فوائد التدقيق الداخلي:
- 8-2- صفات المدققين الداخليين :
- 9-2- أهمية تقارير التدقيق الداخلي :
- 10-2- مقومات وميزات تقارير التدقيق :
- 11-2- مسؤولية مدير التدقيق الداخلي :
- 12-2- التخطيط لعمليات التدقيق الداخلي :
- 13-2- صلاحيات و مسؤوليات المدقق الداخلي:
- 14-2- معايير التدقيق الداخلي الدولية :
- 15-2- الحوكمة وارتباطها بالتدقيق الداخلي :
- 16-2- تعريف الحوكمة:
- 17-2- أبعاد الحوكمة :
- 18-2- مبادئ حوكمة الشركات :
- 19-2- أهداف حوكمة الشركات :
- 20-2- مقومات حوكمة الشركات:
- 21-2- تطور معايير التدقيق الداخلي الدولية في ظل حوكمة الشركات
- 22-2- مبادئ حوكمة الشركات وأثره على التدقيق الداخلي :
- 23-2- ساربينز اوكسلي وحوكمة الشركات :
- 24-2- إدارة المخاطر وعلاقتها بالتدقيق الداخلي:
- 25-2- الدراسات السابقة:

الفصل الثاني

الإطار النظري والدراسات السابقة

2-1-المقدمة:

لقد اقتصر التدقيق الداخلي في بدايته على اكتشاف الاخطاء الحسابية في المسندات المحاسبية وإجراء الجرد للنقدية ومراجعة الكشوفات المالية ولم يكن للمدقق الداخلي حق الاطلاع الكامل على السجلات والدفاتر والمستندات المحاسبية.

ولم يبق مفهوم التدقيق الداخلي على حاله مع حصول الانهيارات الاقتصادية التي طالت كبرى الشركات العالمية في 2001 و2008 مما أدى الى ازدياد اهتمام الإدارة العليا للشركات بتطوير مفهوم التدقيق الداخلي، ومع تطور نظرة المجتمع الاقتصادي إلى مهنة التدقيق الداخلي وبخاصة في السنوات الاخيرة ، وذلك لما يبده معهد المدققين الداخليين الأمريكي للوصول الى ايجاد معايير عالية الجودة تحكم هذه المهنة وتجعل منها وظيفة إدارية رئيسة تساهم بشكل كبير في إنجاح عمليات الشركات وتحقيق أهدافها.

"ويمكن النظر الى التدقيق الداخلي من خلال ثلاثة مستويات ألا وهي:

1- على مستوى المهنة بشكل عام

2- على مستوى أقسام التدقيق الداخلي

على مستوى الافراد ممارسي المهنة" (الصحف،2006).

"ويعتبر التدقيق الداخلي أداة من أدوات الإدارة للتأكد من التزام الموظفين بالسياسات الموضوعية مسبقا من قبل إدارة الشركة، وهو من أحد الوسائل الفعالة للرقابة الداخلية ويقوم بالتدقيق الداخلي موظفون من داخل الشركة مرتبطون بالسياسات العامة للإدارة، ومن أهم واجباتهم بيان مدى كفاية نظام الرقابة الداخلية ، والتحقق من صحة التقارير والبيانات المحاسبية ومطابقتها للسياسات والنظم الموضوعية ، ومدى تقييد الموظفين بتطبيق التعليمات التي وضعتها الإدارة مسبقا" (عبدالله،1998، ص125).

"إن أهمية التدقيق الداخلي تختلف من شركة الى أخرى وذلك يعود حسب حجم وعمل الشركة، ان تحديد الموقع التنظيمي المناسب لوظيفة التدقيق الداخلي في الشركة

يعتمد على عاملين هامين، أولهما وجوب ضمان استقلالها وثانيهما وجوب تحديد موقعها عند المستوى الذي يؤكد دعم الإدارة العليا لها، إن التنظيم الداخلي الفعلي لدائرة التدقيق الداخلي يعتمد على عدة عوامل منها حجم الشركة ونوعها، وأهداف التدقيق الداخلي الطويلة الأجل، إضافة إلى عدد العاملين في دائرة التدقيق الداخلي ومؤهلاتهم العلمية والعملية".
(خريسات، 1998، ص 71، 69).

2-2- تعريف التدقيق الداخلي:

يعد أول تعريف للتدقيق الداخلي تعريف مجمع المدققين الداخليين الأمريكي " IIA " سنة 1947. فقد جاء فيه ما يلي: التدقيق الداخلي: هو "نشاط تقييمي مستقل يوجد في منظمة الأعمال لمراقبة العمليات المحاسبية والمالية، والعمليات الأخرى، من أجل تقديم خدمات وقائية وعلاجية للإدارة، وهو نوع من الرقابة هدفه فحص وتقييم فعالية وسائل الرقابة الأخرى". وهذا النوع من المراجعة يتعامل أساساً مع الأمور المحاسبية و المالية، ولكنه قد يتعامل بشكل ما مع بعض الأمور ذات الطبيعة التشغيلية".
(المومني، 2009)

عرف (سويلم، 2009، ص 56) التدقيق الداخلي بأنه : " نشاط توكيدي واستشاري مستقل وموضوعي صمم لإثراء وتطوير عمليات الإدارة وذلك بمساعدتها لإنجاز أهدافها بطريقة منهجية منظمة لتقييم وتطوير فعالية إدارة مخاطرها وضابطها والإجراءات المؤسسية.
وبهذا يبين (سويلم، 2009، ص 59) بأن عملية التدقيق تقسم إلى قسمين ، ألا وهما :
أ-نشاط توكيدي: إذ يقوم المدقق بتنفيذ عمليات المنشأة ويبيد رأيه للإدارة فيما يخص بمصادقية وتكامل البيانات، ومدى الالتزام بالسياسات والخطط والإجراءات الموضوعية وحماية الأصول ومدى الاستخدام الفعال للموارد المتاحة.
ب-نشاط استشاري: من خلال تكليف المدقق بطريقة رسمية مكتوبة ومحددة الأهداف وتكليف المدقق بطريقة غير رسمية من خلال المشاركة في اللجان أو فرق العمل أو الإجابة عن أية استفسارات، وتكليف المدقق بالمشاركة في خطة عمل طارئة.

وبهذا يتضح بأن هدف التدقيق لا يقتصر على الفحص والتحليل من خلال اكتشاف الأخطاء بل انتقل إلى الهدف الأشمل والأعم المتمثل في تطوير عمليات الإدارة ومساعدتها لأداء أعمالها بكفاءة وفعالية. (سويلم، 2009، ص 59)

هذا ويبين الدكتور (الصحن، سرايا، السوافيري ، 2006، : ص ص 183-184) بأنه ولأجل تحقيق كفاءة الأفراد العاملين في مجال التدقيق الداخلي يجب مراعاة جملة من العوامل، ألا وهي :

1- يجب وضع سياسة سليمة وملائمة لتعيين وترقية الموظفين بما يحقق كفاءة وفاعلية أدائهم لمهامهم وأعمالهم.

2- كما على المنشأة عند تعيين الموظفين يجب عليها التحقق من توافر عنصر الكفاءة بالمستوى المطلوب لأداء مهامهم وأعمالهم، كما وأن على المدقق أن يتحقق من مدى ملاءمة مؤهلات الموظفين العملية لطبيعة الأعمال الموكلة إلى كل منهم ، وبالذات للذين يشغلون الوظائف المالية.

3- كما يجب وضع برنامج دوري لتدريب الموظفين على أحدث الأساليب في أداء المهام والأعمال بصفة مستمرة لزيادة خبرتهم وكفاءتهم ومسايرتهم للتطورات الحديثة كل في مجال عمله .

وعليه فالتدقيق الداخلي يتعامل في الأصل مع الأمور المالية والمحاسبية، للتأكد من صحتها، ولا يتعامل بشكل رئيس مع الأمور التشغيلية إلا عندما تطلب الإدارة العليا منها ذلك، وهدفه هو خدمة الإدارة العليا فقط. (مخولف، 2007)

ولكن مع تقدم الزمن وتغير الظروف الاقتصادية اختلف هذا المفهوم كما نلاحظ في التعريف الوارد في قائمة معايير الممارسة المهنية للمراجعة الداخلية الصادر عن المجمع نفسه ولكن عام 1978 حيث جاء في مقدمتها:

التدقيق الداخلي: هو "وظيفة تقييم مستقلة تنشأ لفحص وتقييم كافة الأنشطة كخدمة للمنظمة" حسب هذا التعريف نجد أن هدف التدقيق هو خدمة المنظمة ككل وليس خدمة الإدارة فقط. (الفرا، 2005)

و يمكن تعريفه وفقاً لما عرفته لجنة معايير المحاسبة الدولية التابعة للإتحاد الدولي للمحاسبين على أنه (IFAC, 2000) " تقويم الأنشطة المتعارف عليها داخل الوحدة كخدمة، و تشمل وظائف التدقيق الداخلي على الفحص و التقييم و المراقبة لمدى كفاءة و فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية و المحاسبية ".

و جاء في تعريف المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين أن التدقيق الداخلي "مراجعة العمليات والقيود التي تتم بشكل مستمر حيث تنفذ من قبل أشخاص يعينون أو يستخدمون وفق شروط خاصة". (جمعة، 2005).

وقد ظهرت الحاجة إلى هذا النوع من التدقيق داخل المشروع نفسه في أوروبا بعد الأزمة العالمية 1933/1929 وفي الولايات المتحدة وغيرها من الدول على أثر تعرض عدد من هذه الشركات في هذه الدول إلى الإفلاس وتحميل إدارات هذه الشركات المسؤولية لعدم وجود نظام فعال للرقابة الداخلية، مما اقتضى وجود مراجعة فعّالة تضمن وجود نظم للرقابة الداخلية ملائمة وجيدة وهذه المراجعة تتمثل في التدقيق الداخلي الذي يستطيع من خلال فحصها وتتبعها المستمر لجميع نشاطات المشروع وإعلام الإدارة بحقيقة أوضاع المشروع ، وتزويدها بالنتائج والتوصيات التي تهدف إلى معالجة أي خلل أو تحسين أي عمل يتطلبه تنظيم المشروع كله. (مخولف، 2007)

كما تعتمد إدارة الشركة على وظيفة التدقيق الداخلي، في تعزيز نظم الرقابة الداخلية لديها. حيث إن وظيفة التدقيق الداخلي بمفهومها الحديث أصبحت تمارس أنشطتها في مختلف أجزاء التنظيم الإداري دون استثناء، وتراجع كافة العمليات الإدارية والمالية والتشغيلية، فإنه يمكن القول بأن نطاق التدقيق الداخلي لا يقتصر على فحص وتقييم نظم الرقابة الموضوعية لتحقيق الكفاية والفعالية في بلوغ الأهداف بل أصبح يتسع ليشمل أيضاً تقييم الأهداف نفسها وما دونها من خطوات. (مراد، 2008)

يتضح من ذلك، بأن المدقق الداخلي اتسعت اهتماماته برفع توصياته إلى الإدارة العليا في الشركة تتعلق بتحسين الأداء ولا تقتصر هذه الاهتمامات على التقرير عن فعالية الأداء الحالي. أي أن المدقق في هذه الحالة سوف يوجه عناية الإدارة العليا إلى كيفية معالجة الانحرافات، وليست الإشارة إليها فقط مع ترك الأمر للإدارة العليا في شأن تدبير معالجتها. (المومني، 2009).

2-3- نشأة و تطور التدقيق الداخلي:

نشأ التدقيق الداخلي من أجل القيام بتلبية احتياجات الشركة والبيئة المحيطة بها، فالإنسان و منذ القدم قام بممارسة النشاطات الاقتصادية المختلفة من زراعة و صناعة و تجارة و استعان بكل السبل التي كان يرى أنها تعمل على إنجاح هذه الاعمال و ذلك عن طريق قيام رب العمل بمراقبة حسن سير العمل و مراقبة الأشخاص القائمين على تنفيذ هذه الأعمال كممارسة تطبيقية لمفهوم التدقيق لكن دون وجود إطار نظري يعمل على تنظيم هذه الممارسة. (المومني، 2009)

وتسارع تطور التدقيق الداخلي نتيجة لعدة عوامل كان من أهمها انفصال الملكية لإدارة المشروع عن الإدارة و تضخم حجم المشاريع مما أدى إلى زيادة التعقيدات في العمل و عدم الاكتفاء بالتدقيق السنوي نظرا لاستحالة قيام المدقق الخارجي بتدقيق جميع الأحداث الاقتصادية في الشركة و التي تجري على مدار السنة خلال فترة محدده مما أدى إلى بروز الحاجة إلى التدقيق المستمر الذي يضمن الدقة و الموضوعية في مراجعة الجوانب المالية و المحاسبية في بادي الامر، ثم الحاجة إلى التدقيق و المراجعة المستمرة فيما بعد لجميع الجوانب التشغيلية للشركة، مما أدى إلى ضرورة القيام بالتدقيق الداخلي من قبل شخص متخصص و مؤهل علميا و مهنيا لأداء هذه الوظيفة. وهو الأمر الذي أفرز الحاجة إلى الوصول إلى وضع مهني للتدقيق الداخلي، و من أهم هذه المتطلبات التقاء ذوي المعرفة و الاهتمام لتبادل الأفكار. (بوتين، 2005)

عليه فإن وظيفة التدقيق الداخلي بدأت تنمو نموًا سريعًا فلم تعد تعرف بأنها التدقيق الذي يقوم به موظف في الشركة الاقتصادية بخلاف الأعمال التي يقوم بها الموظف الخارجي، أو أنها الوظيفة التي تقوم بتدقيق العمليات المصرفية بعد الصرف، و لم يعد هدفها حماية الأصول فقط، ولم تعد الغاية والهدف يقتصر على التدقيق فحسب، إذ إن هدف التدقيق الداخلي كان في بداية الأمر يقتصر على تدقيق المستندات بعد الصرف بغرض اكتشاف أخطاء التسجيل، لكن بعد ذلك تطور مفهوم التدقيق الداخلي نتيجة لعدة مؤثرات هي:

- 1- زيادة حجم المشروعات و ظهور الشركات المتعددة الجنسيات.
 - 2- ظهور الاندماج و التنوع بالأنشطة التي تقوم بها المنشآت الاقتصادية.
- ظهور التدخل الحكومي بشكل واضح في البنوك التجارية من خلال البنك المركزي. (خيري، 2002).

2-4- أقسام التدقيق الداخلي :

- يبين الدكتور (عبد الله ، 1998، ص 61-62) بأن هناك قسمين للتدقيق الداخلي ألا وهما :
- 1- التدقيق الإداري التشغيلي وذلك من خلال تقويم واختبار النشاطات الإدارية ونتائج الأداء، وتقويم وفحص شامل لعمليات المشروع وتقويم كفاءة استخدام الموارد المالية والموارد البشرية وتقديم التوصيات اللازمة للتحسين.
 - 2- التدقيق المالي : وذلك من خلال التحقق من تتبع القيود المحاسبية وتدقيقها حسابياً ومستندياً ،

والتحقق من سلامة وموافقة الأنظمة والتعليمات والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، والتحقق من وجود الحماية المناسبة للأصول من سوء الاستعمال أو الاختلاس، والتحقق من الفحص والتقويم لدرجة متانة الرقابة الداخلية ومدى كفاءتها والاعتماد عليها.

وبالنسبة للوقت الحاضر فيشترط في التدقيق الداخلي أن يقوم على الشمولية لكافة عمليات المنشأة لتشمل نطاق التدقيق المالي والالتزام القانوني ونطاق التدقيق الإداري والتدقيق الاستراتيجي الذي يختص بمعالجة القصور في التخطيط الاستراتيجي والذي ينتج عن عدم إمكانية ربط أنظمة المعلومات بأهداف المنشأة مما يؤدي إلى مخاطر المعلومات والتركيز على تدقيق المخاطرة في عملية التخطيط الاستراتيجي لتحديد مواطن الضعف فيها من أجل دعم فاعلية الإدارة العليا للمنشأة حيث يعتبر وجود نظام فعال للمعلومات الاستراتيجية جانباً مهماً من جوانب عملية التدقيق الاستراتيجي .

كما بين الدكتور عبد الله (1998) بأن يقوم بالتدقيق الداخلي موظفون من داخل المنشأة مرتبطون بالسياسات العامة للإدارة، ومن أهم واجباتهم بيان مدى كفاية نظام الرقابة الداخلية، والتحقق من صحة التقارير والبيانات المحاسبية ومطابقتها للسياسات والنظم الموضوعة، ومدى تقييد الموظفين بتطبيق التعليمات التي تضعها الإدارة وكفاية الأداء في الأقسام والإدارات المختلفة بالمصرف. ويقدم هؤلاء المدققون تقاريرهم إلى الإدارة المسؤولة التي يجب أن لا تقل عن مستوى المدير العام لمراعاة تحرر المدقق الداخلي من كل قسم أو إدارة قد تؤثر على عمله حفاظاً على استقلاله". (عبد الله ، 1998، ص 125) .

2-5- أهمية التدقيق الداخلي:

مع تزايد أهمية التدقيق الداخلي مؤخراً بصورة ملحوظة و ذلك لعدة أسباب أهمها زيادة حجم المشروعات، و التعقيد في أنظمتها الإدارية والإنتاجية، وزيادة عدد الشركات متعددة الجنسيات و انتشار فروع هذه الشركات في بلدان عديدة وما رافق هذا من تعقيدات طرأت على أنظمتها المالية و المحاسبية.

هذا و شهدت السنوات الاخيرة اهتماما متزايد من قبل الشركات في الدول النامية و المتقدمة بالتدقيق الداخلي و أصبح التدقيق الداخلي عبارة عن نشاط تقييمي لكافة الأنشطة و العمليات في الشركة يهدف إلى تطوير هذه النشاطات و رفع كفاءتها الإنتاجية.

و لقد أدت العوامل السابقة الذكر إلى حدوث العديد من المشاكل التشغيلية مثل حاجة الإدارة إلى التأكد من موافقة الأداء التشغيلي للخطط الموضوعة مسبقاً من قبل الإدارة، و مدى تحقيق تلك الخطط لأهداف الشركة و هو الأمر الذي يتطلب التقييم المستمر و المساهمة المتواصلة في متابعة و مراجعة حسن سير العمل داخل الشركة و والتركيز على أداء المدققين الداخليين بحكم طبيعة العمل الذي يقومون به باستمرار داخل الشركة، حيث إن المدقق الداخلي يكرس كل قوته و جهده لخدمة الشركة . (جمعة، 2005)

يرى الباحث أن المدقق الداخلي يصب كامل جهده لأجل خدمة أهداف وغايات المنظمة؛ لذلك وبطبيعة الحال تصبح معرفته حول عملياتها و نظم رقابتها الداخلية أكبر بكثير من معرفة المدقق الخارجي، إذ إن هذا يعطي مرونة للدور الذي يلعبه المدقق الداخلي في خدمة أهداف الشركة.

2-6- أهداف التدقيق الداخلي:

أدى التوسع الذي حدث في حجم المنشآت الاقتصادية وتنوع الأعمال واتباع الأساليب الحديثة في الشركة إلى زيادة الدور الذي تلعبه وظيفة التدقيق الداخلي في الشركة، يلي ذلك كان الاهتمام الرئيس للتدقيق الداخلي الذي ينصب على المراجعة المحاسبية و المالية وتطورت أهدافه لتشمل تقييم و تطوير الكفاءة التنظيمية و الأنظمة الإدارية و المالية المختلفة. و يمكن ايجاز اهداف التدقيق الداخلي كما يلي (مخوف، 2007):

- 1- بيان مدى كفاية نظام الرقابة الداخلية.
- 2- التحقق من صحة التقارير و البيانات المحاسبية ومطابقتها للسياسات و النظم الموضوعة.
- 3- التعرف على مدى تقييد الموظفين بتطبيق التعليمات التي تصنعها الإدارة و التعرف على مدى كفاية الأداء في الأقسام و الإدارات المختلفة بالشركة.
- 4- رفع كفاءة أداء العاملين في الشركة عن طريق التدريب، و ذلك لأن موظفي إدارة التدقيق الداخلي بحكم إلمامهم بجميع أوجه نشاط الشركة و عملياتها، يكونون أكثر قدرة من غيرهم من موظفي الشركة على إعداد البرامج التدريبية من حيث اقتراح البرامج التدريبية الضرورية و إعدادها و صياغة المواد التدريبية.

5- تحديد مدى التزام المشروع بالمتطلبات الحكومية والتعاون مع المدقق الخارجي وتقديم المساعدة له.

هكذا يتضح أن أهداف التدقيق الداخلي تمثل غايات بعيدة، و يتطلب الوصول إليها إجراء العديد من الدراسات و التقويمات و التحليلات التي يقع عبئها على المدققين الداخليين، و يزداد هذا العبء ثقلاً كلما كانت الإمكانيات المتاحة لدائرة التدقيق الداخلي محدودة، مما قد يدفع مدير التدقيق الداخلي إلى وضع أهداف يمكن الوصول إليها بما هو متاح له من الإمكانيات لدى الشركة. إلا أن (سويلم، 2009، ص 60) يبين أهداف ونطاق التدقيق الداخلي، على النحو الآتي:

- توفير الدقة والثقة في البيانات المحاسبية التي تتضمنها دفاتر وسجلات وحسابات الشركة .
- تحفيز النهوض بالكفاءة الإدارية والتشغيلية للشركة بشكل عام.
- تشجيع السير بالسياسات الإدارية وفق الطريق المرسوم لها .
- توفير حماية لأصول وسجلات الشركة من الضياع والسرقة والاختلاس والتزوير وسوء الاستخدام .

2-7- فوائد التدقيق الداخلي:

إن وجود إدارة مستقلة تعنى بمهام وظيفة التدقيق الداخلي يحقق مجموعة من الفوائد و المنافع للمنظمة يمكن ايجازها فيما يلي : (أبو غزاله، 2001).

1- توفير بيانات و معلومات دورية يمكن الاعتماد عليها: حيث إن الحاجة إلى مثل هذه البيانات أو المعلومات والتي يمكن الوثوق بها تتزايد عندما تستخدم كأساس لاتخاذ القرارات و خاصة المتعلقة منها بتوظيف الموارد المتاحة فالمعلومات غير الدقيقة أو الناقصة من الممكن أن تسبب عدم كفاية التوظيف للموارد المحدودة و المتاحة لمتخذي القرارات المتعلقة بهذه الموارد.

2- تخفيض تكاليف التدقيق الخارجي: فمن خلال توفير المدقق الداخلي لتأكيد معقول من خلو القوائم المالية من الأخطاء سواء أكانت هامة أم غير هامة نسبياً،

أو حتى تخفيض الأخطاء فيها فإنه يعطي صورة أفضل لعملية الفحص التي يقوم بها المدقق الخارجي و خاصة فيما يتعلق بتقييم نظام الرقابة الداخلية مما يترتب عليه تخفيض قيمة أتعاب المدقق الخارجي.

3- نظراً لكون إدارة قسم التدقيق الداخلي على إمام بالأنظمة و الإجراءات المتعلقة بجميع وظائف المنظمة: فإنها تزود أرضية جيدة للتدريب اللازم لرجال الإدارة المستقبلين الذين تتوسم فيهم إدارة المنظمة القدرة على تولي مناصب قيادية.

4- إن التدقيق الداخلي يعطي مؤشراً إلى مدى تحقيق غايات وأهداف المنظمة و مدى الانحراف عن ذلك، مما يساعد الإدارة على تصحيح مسار المنظمة و مساعدتها في تبني السياسات و التخطيط و اتخاذ القرارات. (أبو غزاله، 2001).

من هنا نجد أن وظائف التدقيق الداخلي أشبه ما تكون بالخدمات الوقائية لأنها تعمل على حماية أموال الشركة و تحمي الخطط الإدارية من الانحراف، كذلك يمكن أن تقدم خدمات بناءة لأنها تضمن دقة البيانات المستخدمة من قبل الإدارة في توجيه سياسات الشركة و تدخل التحسينات و التعديلات اللازمة على الإجراءات الإدارية و الرقابية و ذلك من أجل رفع كفاءة العمل في الشركة. (أبو نصار والذنيبات، 2005).

8-2- صفات المدققين الداخليين:

بين الدكتور عبد الله (1998) بأن يقوم بالتدقيق الداخلي موظفون من داخل المصرف مرتبطون بالسياسات العامة للإدارة، ومن أهم واجباتهم بيان مدى كفاية نظام الرقابة الداخلية، والتحقق من صحة التقارير والبيانات المحاسبية ومطابقتها للسياسات والنظم الموضوعة، ومدى تقييد الموظفين بتطبيق التعليمات التي تضعها الإدارة وكفاية الأداء في الأقسام والإدارات المختلفة بالمصرف. ويقدم هؤلاء المدققون تقاريرهم إلى الإدارة المسؤولة التي يجب أن لا تقل عن مستوى المدير العام لمراعاة تحرر المدقق الداخلي من كل قسم أو إدارة قد تؤثر على عمله حفاظاً على استقلاله". (عبد الله ، 1998، ص 125) .

ويشترط في المدقق الداخلي الكفاءة المهنية، وهذه الكفاءة كما أقرها المعهد الأمريكي للمدققين الداخليين عام 1978، والتي تم نشرها في المنطوق رقم (1) لسنة 1983، وهذه المعايير يبينها الدكتور (عبد الله ، 1998: ص 127-128):

1. الموظفون : يجب أن يقوم بالتدقيق الداخلي مدققون يملكون الكفاءة الفنية والخلفية التربوية كمدققين داخليين مناسبين لما يقومون به من أعمال.
 2. المعرفة والمهارات والكفايات: يجب أن يتوافر لدى دائرة التدقيق الداخلي أشخاص يملكون المعرفة والمهارات والكفايات الضرورية للقيام بعملية التدقيق.
 3. الإشراف : يجب أن تتوافر لدى دائرة التدقيق الداخلي عملية الإشراف المناسب على العاملين فيها.
 4. الالتزام بقواعد السلوك المهني : على المدققين الداخليين الالتزام بنصوص قواعد السلوك المهني .
 5. الخبرة العلمية والعملية: يجب ان يمتلك المدققون الداخليون خبرة علمية وعملية تمكنهم من القيام بعملية التدقيق.
 6. العلاقات الإنسانية والاتصالات : يجب أن تتوافر المهارة في المدققين الداخليين في فن التعامل مع الآخرين والاتصال الفعال .
 7. التعليم المستمر: على المدققين الداخليين المحافظة على مهاراتهم الفنية عن طريق التعليم المستمر .
 8. الحذر المهني المعقول : إذ على المدققين الداخليين ممارسة حذرهم المهني المعقول عند القيام بالعمل وفي إعداد التقارير .
- هذا ويبين الدكتور (الصحن، سرايا، السوافيري ، 2006، : ص ص183-184) بأنه ولأجل تحقيق كفاءة الأفراد العاملين في مجال التدقيق الداخلي يجب مراعاة جملة من العوامل، ألا وهي :
- 4- يجب وضع سياسة سليمة وملائمة لتعيين وترقية الموظفين بما يحقق كفاءة وفاعلية أدائهم لمهامهم وأعمالهم.
 - 5- كما على المنشأة عند تعيين الموظفين يجب عليها التحقق من توافر عنصر الكفاءة بالمستوى المطلوب لأداء مهامهم وأعمالهم، كما وأن على المراجع أن يتحقق من مدى ملاءمة مؤهلات الموظفين العملية لطبيعة الأعمال الموكلة إلى كل منهم ، وبالذات للذين يشغلون الوظائف المالية.
 - 6- كما يجب وضع برنامج دوري لتدريب الموظفين على أحدث الأساليب في أداء المهام والأعمال بصفة مستمرة لزيادة خبرتهم وكفاءتهم ومسايرتهم للتطورات الحديثة كل في مجال عمله

كما ويبين الدكتور (حمدان، 1998) بأنه تتوقف فاعلية وظيفة التدقيق الداخلي في تحقيقها للأهداف على توفر العدد الكافي من المدققين الداخليين الذين يتوافر فيهم التأهيل العملي والمعرفة المتخصصة في مختلف المجالات المالية والإدارية والتشغيلية، والصفات والقدرات الشخصية المتميزة. والمدققون الداخليون يجب أن تتوافر فيهم مجموعة من الصفات، ألا وهي (حمدان، 1998: ص 75-78) :

أولاً: الوعي الإداري: إذ يقوم بعملية ربط ما بين العلاقات المتداخلة البشرية كانت أم مادية ، ويوازن بين المهارات الوظيفية والإدارية، ويقوم ويحلل الوضع الداخلي للمنشأة في ظل البيئة الاقتصادية.

ثانياً: الدافع الشخصي : إذ يعتبر هذا الدافع المدقق الداخلي متشوقاً للقيام بأدوار إدارية عالية المستوى.

ثالثاً: الحكمة : إذ يجب أن يكون المدقق مرناً بحيث يقوم بإجراء التعديلات اللازمة على البرامج التي خططها مسبقاً في ضوء المستجدات من الظروف .

رابعاً: القدرة على الاتصال : إذ يتوجب أن يكون لدى المدقق قدرة فائقة على الاتصال لأجل تبادل المعلومات والحقائق ، بين المدققين و الإدارة العليا .

خامساً: المثابرة : إذ يحتاج المدقق إلى جهود فكرية وجسدية كبيرة ، وهذه الجهود لا تأتي بفترة قصيرة إذ تحتاج إلى مدة طويلة.

سادساً: الابتكارية: فيجب على المدققين أن يكونوا محبين للإبداع والابتكار .

سابعاً: اللباقة: وذلك من خلال إبداء الملاحظات بشكل لبق ، وتوجيه الانتقادات البناءة دون استثارة غضب الشخص المنتقد .

ثامناً: قوة الشخصية : إذ يجب أن يتمتع المدقق الداخلي بقوة شخصية، بحيث لا يسمح لأي شخص أن يؤثر بشكل غير عادل على نتائج التدقيق .

تاسعاً: الأمانة والموضوعية: إذ يجب أن يكون المدقق الداخلي مستقيماً وأميناً ومخلصاً في عمله وأن يكون عادلاً.

عاشراً: السرية في العمل : إذ على المدقق أن يحترم السرية في أثناء عمله .

2-9- أهمية تقارير التدقيق الداخلي :

تقاس أهمية تقرير التدقيق الداخلي بنتاجه وتوصيات الموضوعية، ولا تقاس بعدد صفحاته، إذ إن هذه النتائج والتوصيات تعد حافزة على التصرف، إذ إن الأخذ بما يرد في تقارير المدققين الداخليين من قبل الإدارة قد يحدث تغيراً في خطط أو سياسات أو أساليب أو نظم، وذلك كله بهدف تصحيح الانحرافات ومعالجة المشكلات التي اكتشفها المدققون أثناء تقويم وتحليل وتدقيق العمليات. (حمدان، 1998: ص ص 92-93)

2-10- مقومات وميزات تقارير التدقيق :

يبين الدكتور (حمدان: 1998 : ص ص 93-94) بأن التقارير يجب أن تتوفر فيها مجموعة من الصفات ، يمكن إجمالها على النحو الآتي:

- 1- الكفاية : إذ يجب أن يكون التقرير كاملاً بلا نقص.
- 2- الإيجاز : يجب أن يبين هذا التقرير الحقائق الأساسية بدون زيادة ولا نقصان.
- 3- الوضوح: يجب تجنب الكتابة باللغة الفنية المتخصصة، لأن القراء ليسوا كلهم يعرفون النواحي الفنية في التدقيق.
- 4- الدقة: الدقة تعد ضرورية لأن الإدارة العليا ستتخذ إجراءات حاسمة
- 5- التوقيت فالتقارير التي تتأخر عن موعد اتخاذ القرارات المتعلقة بما ورد فيها من نتائج وتوصيات، تعد عديمة الفعالية.

2-11- مسؤولية مدير التدقيق الداخلي :

يلقى على عاتق التدقيق الداخلي في الشركات مسؤوليات أهمها :

1. إدارة نشاط التدقيق.
2. وضع خطة التدقيق مبنية على المخاطر لأداء نشاط التدقيق وتلبية أهداف الشركة.
3. عرض خطة التدقيق على لجنة التدقيق بغرض مراجعتها والموافقة عليها.
4. العمل بشكل مستقل على نحو وثيق مع المدققين الخارجيين والتنسيق معهم.
5. رفع التقارير الدوريه إلى لجنة التدقيق و الإدارة العليا حول الوضع الراهن لنظام الرقابه الداخلي.

6. المشاركة في تحسين وظيفة إدارة المخاطر وحوكمة الشركات ونظم الرقابة الداخليه.
7. مراقبة تحويل نتائج التدقيق إلى الإدارة ومتابعة الإجراءات التصحيحية من قبلها.

2-12- التخطيط لعمليات التدقيق الداخلي :

يعد التخطيط أولى الخطوات الضرورية لتحقيق الأهداف الموضوع مسبقاً لأية وحدة تنظيمية. وهذا الأمر ينطبق على وحدة المراجعة الداخلية كوحدة تنظيمية لها أهدافها.

تشمل عملية التخطيط لتنفيذ عمليات التدقيق الداخلي ما يلي :

1- تحديد الأهداف التي وضعتها وحدة التدقيق الداخلي نصب عينها خلال الفترة التي تغطيها الخطة.

2- وضع جداول عمل محددة لإجراء التدقيق الداخلي خلال تلك الفترة.

3- وضع خطط للاحتياجات من الأيدي العاملة اللازمة لوحدة التدقيق الداخلي.

4- وضع خطة بالموازنات التقديرية المالية اللازمة للاحتياجات وحدة التدقيق.

5- تصميم نماذج تقارير النشاط التي سوف تصدرها وحدة التدقيق الداخلي عن الأنشطة التي سيتم إنجازها داخل هذه الوحدة.

ويرى الباحث بأن مهمة التخطيط لعمليات التدقيق الداخلي تقع على عاتق مدير التدقيق بالدرجة الأولى، فهو الذي يحدد المجالات التي يجب تدقيقها، ويعين فريق العمل الذي يمكن أن يقوم بتدقيق تلك المجالات (مراد، 2008).

2-13- صلاحيات و مسؤوليات المدقق الداخلي:

حتى يتمكن المدقق الداخلي من القيام بعمله على أكمل وجه، و حتى يستطيع أن يقوم بمسؤولياته بكفاءة و فاعلية، فمن الضروري أن يتاح له المجال و الصلاحيات الكافية للقيام بدوره وواجبه، و أن يتمتع بالحرية و الاستقلالية الكافية التي تعينه على القيام بعمله بصورة سليمة، و يجب أن يتم الاتفاق بين مدير التدقيق الداخلي و الإدارة العليا على تحقيق هذه المتطلبات وغيرها من المتطلبات التي يجب توافرها ليتمكن المدقق الداخلي من القيام بمسؤولياته على أكمل وجه.

و من أهم المتطلبات اللازمة للمدقق الداخلي للقيام بمسؤولياته :

1. الاستقلالية التامة عن الوظائف التنفيذية, حيث يجب أن يكون المدقق الداخلي مستقلاً عن باقي الوظائف التنفيذية و ذلك لكي يستطيع القيام بعمله دون وجود أي تحيز.
 2. إعطاء للمدقق الداخلي الصلاحية الكافية لتحديد مجال و نطاق عمله.
 3. الحصول على أية معلومات يرى أنها ضرورية لإتمام عمله و الحد من أية قيود أو محددات قد تؤثر عليها أثناء القيام بعمله
 4. أن يحصل على الدعم الكافي من الإدارة العليا من أجل تسهيل تنفيذ المهمة المكلف بها وتتمثل مسؤوليات المدقق الداخلي فيما يلي: (شقور، 2000).
- يقع على عاتق المدقق الداخلي تقديم الخدمات التالية إلى الشركة :
- 1 . تقديم الخدمات الوقائية : حيث يقدم التأكيدات على وجود الحماية الكافية للأصول.
 - 2 . تقديم الخدمات التقويمية : حيث يقوم بقياس و تقويم فاعلية الرقابة الداخلية وإجراءاتها و مدى الالتزام بسياسات وإجراءات الإدارة.
 - 3 . تقديم الخدمات الإنشائية و التطويرية : و ذلك من خلال اقتراح التحسينات اللازمة على نظام الرقابة الداخلية وإجراءات و سياسات الإدارة، و العمل على تطوير نظام الرقابة الداخلية بتكلفة مناسبة.
 - 4 . القيام بأعباء التدقيق الشامل لتلبية حاجات الإدارة، و يشمل تدقيق الالتزامات المالية و الكفاءة و الفاعلية في تنفيذ الأعمال. (دهمش، 2003).
 - 5 . تنفيذ أعمال التدقيق بمستوى لائق من العناية المهنية عن طريق استخدام المهارة و الحكم السليم، و توشي الحذر تجاه الظروف أو الأنشطة الأكثر عرضة إلى المخالفات و الأخطاء، و الاهتمام بالتعليم المستمر لتطوير مهاراته و معارفه المهنية، و تقييم معايير التشغيل الموضوعة و تحديد ما اذا كانت هذه المعايير أو القواعد مقبولة و يتم تحقيقها ...
 - 6 . تزويد الإدارة العليا بمعلومات حول دقة و فاعلية نظام الرقابة الداخلية في الشركة. (دهمش، 2003).
 - 7 . المساعدة في تصميم و تطوير و تطبيق إجراءات الرقابة الداخلية لتحقيق الأهداف المطلوبة منها. (أبو غزالة، 2009).

2-14-معايير التدقيق الداخلي الدولية :

أصدر معهد المدققين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية معايير التدقيق الداخلي الدولية عام 1978، حيث تضمنت مقدمة تلك المعايير قائمة بمسؤوليات المدقق الداخلي بالإضافة إلى التعريف إلى مهنة التدقيق الداخلي والتعريف بأهمية هذه المعايير (شحروري، 1999)، وقد قام المعهد المصري للمحاسبين والمراجعين بإصدار أول ترجمة عربية لهذه المعايير عام 1996. وقد كان آخر إصدار معهد المدققين الداخليين (IIA) لمعايير التدقيق الداخلي في نشرة كانون أول 2003، وبدأ العمل بها اعتباراً من بداية عام 2004، حيث قسم المعهد المعايير إلى معايير خاصة ومعايير الأداء، ويمكن إيجازها على النحو الآتي :

أولاً: معايير الخواص:

تهتم هذه المعايير بشخصية المدقق الداخلي، وصفات الإدارة التي تنفذ عملية التدقيق الداخلي، وتشمل هذه المعايير أربعة معايير فرعية (السلامي، 2005) :

1-أهداف ومسؤوليات وصلاحيات التدقيق الداخلي : ينص هذا المعيار على أن أهداف وصلاحيات ومسؤوليات أنشطة التدقيق الداخلي يجب أن تكون محددة ومكتوبة في لائحة رسمية تتماشى مع المعايير وتتم الموافقة عليها من قبل مجلس الإدارة (السلامي، 2005)

2-الاستقلالية والموضوعية:

وتعني أن يقوم المدقق بعمله وفي جميع مراحل التدقيق بكل أمانة واستقامة وموضوعية ودون أي تحيز إلى جهة معينة. وهذا يعني أن يكون المدقق مستقلاً من الناحيتين الفعلية والذهنية فهذا مبدأ أساسي في الأداء المهني. (الذنبيات، 2008)

3-الكفاءة وبذل العناية المهنية الواجبة :

ينص هذا المعيار على أن المدققين الداخليين يجب أن يمتلكوا الكفاءة اللازمة ويقوموا ببذل العناية المهنية المعقولة عند عملية التدقيق الداخلي.

4-برنامج ضبط الجودة وتطوير عملية التدقيق الداخلي :

ينص هذا المعيار على أنه " يجب على مدير التدقيق الداخلي أن يطور ويحتفظ ببرنامج ضبط وتطوير جودة التدقيق الداخلي الذي يجب أن يغطي جميع جوانب التدقيق الداخلي، وأن يتابع بصورة مستمرة مدى فاعلية هذا البرنامج، ويجب أن يخصص البرنامج لمساعدة أنشطة التدقيق الداخلي على إضافة قيمة إلى عمليات الشركة وتطويرها بما يؤكد تماشي أنشطة التدقيق الداخلي مع المعايير المهنية ودليل أخلاق المهنة. (عبد المغني، 2003)

ثانياً: معايير الأداء :

تبين (جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونيين "الأردن" ، 2008: ص171-172) بأن هناك عدة معايير أساسية للأداء ، يمكن تلخيصها على النحو الآتي :

- 1- التخطيط : إذ على المدقق أن يضع الخطة الخاصة بالمخاطر وبما يتماشى مع أهداف المنظمة، إذ يجب ان تستند الخطة إلى نشاط التدقيق الداخلي على تقييم المخاطر التي تتم مرة كل سنة على الأقل . كما على المدقق أن ينظر في أمر قبول الاستشارات المقترحة بناءً على استهداف تحسين إدارة المخاطر وتحسين عمليات المنظمة.
- 2- الاتصال والموافقة : إذ يجب على المدقق أن يوصل إلى الإدارة العليا ومجلس الإدارة خطط أنشطة التدقيق الداخلي ومتطلبات تنفيذ تلك الخطط بما في ذلك التغييرات الزمنية الجوهرية وذلك بغرض فحص الخطط والموافقة عليها.
- 3- إدارة الموارد : إذ ينبغي على المدقق التأكد من أن موارد أنشطة التدقيق الداخلي كافية ومناسبة وموزعة بطريقة فعالة لتحقيق الخطة المعتمدة .
- 4- السياسات والإجراءات : إذ ينبغي على كبير المدققين أن يضع السياسات والإجراءات التي توجه نشاط التدقيق الداخلي.
- 5- التنسيق : إذ يجب على كبير المدققين أن يعمل على توصيل المعلومات وتنسيق الأنشطة مع الأطراف الداخلية والخارجية لتأكيد الملاءمة والخدمات الاستشارية وضمان التغطية الصحيحة وتخفيض الازدواج في الجهود المبذولة .
- 6- رفع التقارير إلى مجلس الإدارة و الإدارة العليا: إذ يجب على كبير المدققين أن يرفع تقاريره على نحو دوري إلى مجلس الإدارة وإلى الإدارة العليا عن أهداف أنشطة التدقيق الداخلي وعن السلطات والمسؤوليات المتصلة بخطة العمل.

2-15- الحوكمة وارتباطها بالتدقيق الداخلي :

تعرف الحوكمة بأنها مجموعة القواعد والضوابط والإجراءات الداخلية في المؤسسة التي توفر ضمانات تحقيق حرص المديرين على حقوق الملاك المحافظة على حقوق الأطراف ذات المصالح بالمنظمة. (درويش واخرون، 2009)

أما بالنسبة لهدف الحوكمة فهي تهدف إلى تحقق الشفافية والعدالة، ومنح حق مساءلة إدارة الشركة، وبالتالي تحقيق الحماية للمساهمين وحملة الوثائق جميعها، مع مراعاة مصالح العمل والعمال، والحد من استغلال السلطة في غير المصلحة العامة، بما يؤدي إلى تنمية الاستثمار وتشجيع تدفقه، وتنمية المدخرات، وتعظيم الربحية، وإتاحة فرص عمل جديدة.

ويرى الباحث بأن الحوكمة تعتمد بشكل أساسي على احترام حقوق المساهمين وتحقيق العدالة والمساواة فيما بينهم ومشاركتهم في اتخاذ القرار، وتوفير المعلومات بشفافية واضحة لكل المساهمين، وتحديد مسؤولية وواجبات وحقوق أعضاء مجلس الإدارة، وتهدف كل هذه العوامل إلى التأكد من أن الشركة المساهمة تدار بطريقة سليمة، انها تخضع إلى المراقبة والمتابعة والمساءلة. أما بالنسبة للأبعاد المتوخاة من عملية الحوكمة فإنها تتمثل في الآتي :

1- الأداء: وذلك من خلال استخدام كافة الوسائل المتاحة لرفع مستوى الأداء الشامل للمنظمة والسعي إلى استغلال الفرص الإيجابية للمخاطر الفعلية والمتوقعة والتقليل من الآثار السلبية لهذه المخاطر .

2- الالتزام: إذ يجب أن تكون الغاية والهدف هو التحقق من مواجهة وتنفيذ المتطلبات والالتزامات والسياسات التشريعية والقانونية والإدارية كذلك يجب تلبية احتياجات وتوقعات المساهمين.

2-16-تعريف الحوكمة:

لا يوجد تعريف محدد متوافق عليه ما بين كافة الأطراف المعنية المتمثلة في المحاسبين والقانونيين والإداريين، إلا أن (راضي، 2011، ص 426) قد عرفه على أنه " الإدارة الرشيدة أو الرقابة الشاملة"، ويمكن تعريفه من المنظور التمويلي بأنه " مجموعة من الطرق والتي يمكن من خلالها أن يتأكد موردو الأصول من تحقيق ربحية معقولة لاستثماراتهم وضمان استردادها. أما بالنسبة للمنظور المحاسبي فيعرف بأنه " نظام متكامل للرقابة المالية وغير المالية والذي عن طريقه تتم إدارة الشركة والرقابة عليها " .

هذا وقد كان البنك الدولي بتنفيذ مفهوم الحوكمة معرفه بأنه " الحالة التي تتم من خلالها إدارة الموارد الاقتصادية والاجتماعية بهدف التنمية) .

وعرف معهد المراجعين الداخليين (IIA) الحوكمة بأنها " التعامل بإجراءات معينة من جانب الممثلين للأطراف ذات المصلحة في الشركة بما يتضمن الإشراف على الإجراءات المحددة من جانب إدارة الشركة فيما يتعلق بالخطر والرقابة، ومتابعة هذه الإجراءات للتحقق من فعالية الرقابة في مواجهة المخاطر، وبما يهيئ الظروف المناسبة لتحقيق أهداف الشركة ، وتوليد القيمة والمحافظة عليها على مستوى التنظيم " . ((راضي، 2011، ص 429)

17-2- أبعاد الحوكمة :

- يذكر الدكتور (راضي، 2011، ص 430) بأن هناك عدة أبعاد للحوكمة، يمكن إجمالها على النحو

الآتي:

- 1- البعد الإشرافي: إذ تعني الحوكمة من خلال هذا البعد تفعيل الدور الإشرافي لمجلس الإدارة على أداء الإدارة التنفيذية، والأطراف ذات المصلحة ومن بينهم المساهمين.
- 2- البعد الرقابي: وذلك من خلال تفعيل الرقابة على المستوى الداخلي أو الخارجي .
- 3- البعد الأخلاقي: وذلك من خلال تحسين القواعد الأخلاقية والنزاهة والأمانة .
- 4- الاتصال وحفظ التوازن: وذلك من خلال تنظيم العلاقات بين الشركة ممثلة في مجلس الإدارة و الإدارة التنفيذية من جهة والأطراف الخارجية سواء الأطراف الخارجية ذات المصلحة أو الجهات الإشرافية والرقابية أو التنظيمية من جهة أخرى.
- 5- البعد الاستراتيجي: وذلك من خلال التركيز على صياغة استراتيجيات الأعمال والتشجيع على التفكير الاستراتيجي.
- 6- نظام المساءلة: وذلك من خلال الإفصاح عن أنشطة وأداء الشركة والعرض أمام المساهمين وغيرهم ممن يحق لهم قانوناً مساءلة للشركة.
- 7- الإفصاح والشفافية: من خلال تعزيز وتحسين الإفصاح والشفافية عن كافة جوانب الشركة.

18-2- مبادئ حوكمة الشركات :

قامت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية OECD عام 1999، بوضع مجموعة من المبادئ والإرشادات الخاصة بحوكمة الشركات، كما وتم تعديلها في إبريل عام 2004، إذ تم تفنيدها وتبويبها إلى ستة مبادئ ، وهذه المبادئ تم ذكرها من قبل الدكتور ((راضي، 2011، ص 438) إذ بينها كالاتي

:

- 1- المبدأ الأول : ضمان وجود أساس فعال لحوكمة الشركات.
- 2- المبدأ الثاني: حقوق المساهمين والوظائف الرئيسة لأصحاب حقوق الملكية.
- 3- المبدأ الثالث : المعاملة المتساوية للمساهمين.
- 4- المبدأ الرابع : دور أصحاب المصالح في حوكمة الشركات.
- 5- المبدأ الخامس: الإفصاح والشفافية.
- 6- المبدأ السادس: مسئوليات مجلس الإدارة.

19-2- أهداف حوكمة الشركات :

هناك جملة من الأهداف للحوكمة بينها الدكتور راضي (2011)، على النحو الآتي:

- 1- حماية المساهمين بصفة عامة سواء أقلية أو أغلبية وتعظيم عائداتهم.
- 2- تحقيق العدالة والتركيز على الإفصاح والشفافية وحق الملاءة والعمل على التأكيد على كفاءة ونزاهة أعضاء مجلس الإدارة.
- 3- منع المتاجرة بالسلطة في الشركات.
- 4- ضمان احترام دور كافة أصحاب المصالح .
- 5- مراعاة مصالح المجتمع والعمال.
- 6- تدفق الأموال المحلية والدولية وتشجيع جذب الاستثمار.
- 7- منع تعرض الوحدة الاقتصادية إلى الكوارث.
- 8- وضع منظومة للمحاسبة والمساءلة لجميع الأطراف المرتبطة بالوحدة الاقتصادية .

20-2- مقومات حوكمة الشركات:

ذكر الدكتور (راضي، 2011، ص 442) بأن هناك عدة مقومات للحوكمة ألا وهي :

- 1- وجود لجان أساسية ومنها لجنة المراجعة تابعة لمجلس الإدارة.
- 2- توفر القوانين واللوائح الخاصة بضبط الأداء الإداري للوحدة.
- 3- وضع السلطات والمسئوليات بالهيكل التنظيمي للوحدة.
- 4- فعالية نظام التقارير وقدرته على تحقيق الشفافية والإمداد بالمعلومات.
- 5- وجود الجهات الرقابية على أداء الوحدة .

2-21- تطور معايير التدقيق الداخلي الدولية في ظل حوكمة الشركات

تتم أنشطة التدقيق الداخلي في بيئات ثقافية وقانونية واقتصادية متباينة و يتم تنفيذها داخل شركات تتباين أهدافها و أحجامها و هيكلها التنظيمية، و من خلال أشخاص مختلفين، و كل تلك الفروق و الاختلافات قد تؤثر على ممارسة أنشطة التدقيق الداخلي في البيئات المختلفة، لذا فمن الضروري إخضاع معايير التدقيق الداخلي الدولية إلى عملية تقويم و تطوير مستمرة لتسهيل و ضبط عمل المدققين الداخليين في ظل هذه المعايير.

واستجابة للازمات المالية العالمية والمستجدات التي حصلت في الاقتصاد العالمي برزت ظاهرة حوكمة الشركات فهي تعمل على تطوير دور التدقيق الداخلي و الوظائف التي يؤديها المدقق الداخلي، و يتم تسهيل تحقيق هذا الامر من خلال تطوير معايير التدقيق الداخلي الدولية في ضوء متطلبات حوكمة الشركات، و تنفيذاً لهذا الامر أصدر معهد المدققين الداخليين "IIA" معايير حديثة لمواكبة المستجدات الاقتصادية أذ أصدرت معايير التدقيق الحديثة في مجموعتين و كما يأتي (مراد، 2008):

• معايير الصفات سلسلة الآلف :

و هي عبارة عن مجموعة مكونة من أربعة معايير رئيسة صادرة من معهد المدققين الداخليين و التي تتناول سمات و خصائص الشركات و الأفراد الذين يؤدون أنشطة التدقيق الداخلي فيها و هي كما يأتي :

1. معيار رقم 1000 الغرض من المسؤوليات الملقاة على عاتق القائمين بأنشطة التدقيق الداخلي و الغرض من السلطات الممنوحة لهم و وجوب تدوينها رسمياً في لائحة التدقيق الداخلي التي يتم اعتمادها من أعلى سلطة في الشركة.
2. معيار رقم 1100 الاستقلالية بالنسبة لأنشطة التدقيق الداخلي و الموضوعية في أداء هذه الأنشطة و الموضوعية في إبداء الرأي النهائي للمدققين الداخليين.
3. معيار 1200 البراعة في أداء المدقق الداخلي لأنشطة التدقيق الداخلي و بذل العناية المهنية اللازمة في تأديتها.
4. معيار 1300 جودة التدقيق الداخلي و خضوعه لعمليات التقويم و التحسين.

● معايير الأداء سلسلة الآلفين " :

و هي عبارة عن سبعة معايير رئيسة صادرة عن معهد المدققين الداخليين و التي تصف أنشطة التدقيق الداخلي، و المعايير التي يتم من خلالها قياس أداء تلك الأنشطة و هي :

1. معيار رقم 2000 إدارة نشاط التدقيق الداخلي و التي تقع مسؤولية مراقبتها على مدير قسم التدقيق في الشركة و ينبغي ان تتميز هذه الإدارة بالكفاءة و الفاعلية لتمكين التدقيق الداخلي من خلق قيمة إضافية للشركة.
 2. معيار رقم 2100 طبيعة عمل التدقيق الداخلي، إذ يجب على نشاط التدقيق الداخلي ان يقوم بالتقويم و بالمساهمة في تحسين إدارة المخاطر و الرقابة و السيطرة و حوكمة الشركات
 3. معيار رقم 2200 تخطيط مهمة العمل.
 4. معيار رقم 2300 أداء مهمة العمل، إذ ينبغي على المدققين الداخليين أن يقوموا بتحديد و تحليل و تقويم و تسجيل معلومات كافية لتحقيق أهداف المهمة التي يتولون القيام بها.
 5. معيار رقم 2400 توصيل النتائج إذ ينبغي على المدققين الداخليين أن يقوموا بإيصال نتائج العمل التدقيقي في الوقت و الطريقة المناسبين.
 6. معيار رقم 2500 متابعة التقدم و هذه المهمة تقع على مدير قسم التدقيق الداخلي الذي ينبغي أن يكون حريصا على أن يؤسس نظاماً للعمل و يتولى مسؤولية الحفاظ عليه و مراقبته و إيصال النتائج إلى الإدارة.
 7. معيار رقم 2600 قبول الإدارة للمخاطر، بما أن تقويم و تحسين إدارة المخاطر أصبحت ضمن نشاط عمل التدقيق الداخلي بموجب المعيار ينبغي على مدير قسم التدقيق في الشركة التأكد من المستوى الذي تتقبله الإدارة من المخاطر و اذا احس إنه أعلى من المستوى الذي يمكن للشركة أن تتحمله عليه أن يناقش الموضوع مع الإدارة العليا و اذا لم يتم حله يتم رفعه إلى مجلس الإدارة للتوصل إلى الحل المناسب.
- و المعيار رقم 2130 المتفرع من المعيار رقم 2100 من المجموعة الثانية يختص بحوكمة الشركات، و يشير إلى إنه ينبغي أن يساهم نشاط التدقيق الداخلي في عمليات حوكمة الشركات بواسطة إسهامه في تقويم و تحسين عملية الحوكمة من خلال ما يأتي :

- أ- التحقق من وضع القيم و الأهداف و تحقيقها بحيث تكون الإدارات مهيأة و قادرة على الإفصاح عن إن نشاطاتها و أفعالها و قراراتها مطابقة للأهداف المحددة و المتفق عليها.
- ب- مراقبة عملية إنجاز الأهداف من خلال :

- تقويم نوعية الأداء المنفذ على مستوى المسؤوليات التي كلف العاملون القيام بها.
 - تقديم التوصيات المناسبة لتحسين عمليات الشركة و تطويرها.
 - رفع الكفاية الإنتاجية عن طريق التدريب باقتراح اللازم منها.
 - التحقق من المساءلة إذ تكون الأفعال و القرارات و اتخاذها قابلة للفحص عن طريق التدقيق الداخلي.
 - التحقق من الحفاظ على قيم الشركة عن طريق تحديد المناطق أو العمليات و البرامج التي يجب مراجعتها و تقويمها أثناء التدقيق. (خليل: 2005)
- ويرى الباحث بأن رفع الكفاية الإنتاجية وتقديم التوصيات المناسبة لتحسين عمليات الشركة تعد في صلب عملية المراقبة لذلك وجب الاهتمام بهذه العملية بشكل أساسي من قبل الشركة.

2-22- مبادئ حوكمة الشركات وأثره على التدقيق الداخلي :

من أجل تفعيل آليات أكثر تماسكاً فيما يتعلق بمعايير الإفصاح والمحاسبة، فقد أعلنت منظمة (OECD) Organization for Economic Co-operation and Development _ في نوفمبر 2002 إنه جاري تحديث مبادئ حوكمة الشركات من خلال التقنيات التقنية الحديثة التي أصدرتها لتتواءم مع ديناميكية الحركة التي تفرضها أسواق المال على مستوى العالم.

فأصبحت حوكمة الشركات من الموضوعات الهامة على كافة المؤسسات والمنظمات الإقليمية و الدولية و ذلك بعد سلسلة الأزمات المالية المختلفة التي حدثت في الكثير من الشركات و خاصة في الدول المتقدمة , و ترجع هذه الانهيارات في معظمها إلى الفساد الإداري و المحاسبي بصفه عامه مع مراعاة أن الفساد المحاسبي يرجع في احد جوانبه الهامة إلى دور مراقبي الحسابات و الرقابة الداخليه في الشركة و قوتها و قوه تأثيرها و تأكيدها على صحة القوائم الماليه و ما تتضمن من معلومات محاسبية. (درويش، 2009)

و يضاف إلى ذلك ان من أسباب انهيار الشركات هو عدم قيام الإدارة بالممارسه السليمه في الرقابه الداخليه و الإشراف و نقص الخبره و المهارة و كذلك اختلال التمويل و عدم قدره على توليد تدفقات نقديه داخلية كافيه لسداد الالتزامات بالاضافة إلى النقص في الشفافية و عدم الاهتمام بتطبيق المبادئ المحاسبية التي تحقق الإفصاح و الشفافية. و قد نتج عن ذلك افتقاد الثقة في الأسواق المالية المختلفة و انصراف المستثمرين عنها و كذلك افتقاد الثقة في مكاتب المحاسبه و المراجعته. (درويش وآخرون، 2009)

نتيجة لكل ذلك زاد الاهتمام بمفهوم التدقيق و الرقابه الداخليه في الشركات الاقتصادية لتحقيق مفهوم حوكمه الشركات حيث أصبح من الركائز الأساسية التي يجب ان تقوم عليها الشركات الاقتصادية و لم يقتصر الأمر على ذلك بل قامت الكثير من المنظمات و الهيئات بتحقيق مزايا هذا المفهوم و الحث على تطبيقه في الشركات المختلفة مثل لجنة كادبوري (Cadbury committee) و التي تم تشكيلها لوضع إطار لحوكمه الشركات في المملكة المتحدة. ومنظمه التعاون الاقتصادي و التنمية (OECD) والتي قامت بوضع مبادئ حوكمه الشركات و من أهمها اجهزه الرقابه و التدقيق الداخلي للشركة (درويش وآخرون، 2009).

يمكن للتدقيق الداخلي أن يقدم الكثير للشركات للحماية ضد الأخطاء و التناقضات و التأكيد على الاعتماد و الثقة في البيانات المحاسبية، إلا انه من الأهمية بمكان معرفه انه توجد حدود و قيود ملازمه لأي هيكل رقابه داخلية.

وبدون المشاركة الفعالة من مجلس الإدارة و وجود قسم رقابه داخلية فعال فإنه يمكن للإدارة أن تهيمن على هيكل الرقابه الداخليه والتدقيق الداخلي بسهولة.

من هنا كان لا بد من تحقيق ارتباط بين مبادئ حوكمة الشركات و التدقيق الداخلي في الشركات. تعرف الحوكمة بانها: "مجموعة الإجراءات المستخدمة بواسطة ممثلي اصحاب المصالح بالمنظمة لتوفير اشراف على المخاطر و رقابه المخاطر التي تقوم بها الإدارة و الفصل بين المملكه و الإدارة و تركيز على أخلاقيات الشركه و مصالح المجتمع و هي تقوم على اساس فلسفه أن المواثيق تكون موجزه و مفهومه و سهله التطبيق و الهدف هو المساعده في تحسين الإطار القانوني و المؤسسي و النظامي لتوجيه البورصات و الشركات(درويش وآخرون، 2009).

لذلك فإن قوانين حوكمة الشركات، وبالأخص أحدثها وهو قانون ساربنز أوكسلي لعام 2002، في القسم رقم 302 ينص على وجوب قيام كل من المدير التنفيذي و المدير المالي بالإقرار بأنهم قاموا بتصميم الرقابة الداخلية اللازمة لتحقيق الأهداف المختلفة بالمنظمة.

2-23- ساربينز اوكسلي وحوكمة الشركات :

هناك من يُرجع جذور قانون (SOX) إلى فضائح فترة السبعينات وتحديدًا في عام 1973-1972، مثل فضائح Equity Funding و Peen central، بالإضافة إلى المدفوعات الفاسدة التي كشفت نتيجة تحقيقات Watergate، التي حققت فيها الهيئة التشريعية (الكونجرس) وطرح على أثرها مشروع قانون يتضمن إنشاء مجلس إشراف مشابه لـ (public Company Accounting Oversight Board)، ولكن هذا المشروع جمد بحجة كسب مزيد من الوقت.

إن حالات الإخفاق الجماعي في أواخر السبعينات وفي مرحلة الثمانينات كان لها تأثير مهم في تسريع وتيرة إقرار SOX في عام 2002، إذ دفعت تلك الحالات اللجنة الوطنية لمنع إعداد التقارير المالية المزورة (إلى البحث عن العوامل المؤدية إلى تزوير التقارير المالية، وعمل توصيات للتقليل من الاحتيال المستقبلي، ولهذا في عام 1985، أسست منظمة خاصة بشكل طوعي وهي لجنة المنظمات الراعية

(Committee of Sponsoring Organizations) للجنة الوطنية المشار إليها أعلاه (لجنة تريداوي)، إذ كان عرض اللجنة تحديد العوامل التي يمكن أن تؤدي إلى إعداد تقارير مالية مزورة وتقديم توصيات بهذا الخصوص.

وفي عام 1987، أصدرت تقريرها، إذ أشار إلى أحداث الاحتيال " كنتيجة مؤسساتية وبيئية أو فرص وقوى فردية "، ومن الأمثلة على ذلك ما يلي:

- 1- ضوابط الرقابة الداخلية الضعيفة أو غير الموجودة.
- 2- المناخ الأخلاقي الضعيف.
- 3- الرغبة في كسب سعر أعلى من السهم أو عرض الدين.
- 4- المحاولات للتوافق مع توقعات حملة الأسهم.
- 5- الرغبة في تأجيل التعامل مع الصعوبات المالية.

6- المكسب الشخصي، مثل : الترقية والأجور الإضافية أو الإفلات من العقاب نتيجة ضعف الأداء.

7- ضغوط الميزانية غير الواقعية وبشكلٍ خاص ما يتعلق بنتائج الأمد القصير.

8- غياب الإشراف الملائم من مجلس الإدارة أو لجنة المراجعة على عملية إعداد التقرير المالي.

9- ضعف كفاءة موظفي التدقيق الداخلي. (Sarbanes -Oxley Act 2004) .

إن ساربنز اوكسلي (SOX) Sarbanes-Oxley هو القانون الأمريكي الذي يوجب على الشركات أن تضمن وتعتمد المعلومات المالية من خلال أنظمة الرقابة الداخلية.

وحسب هذا القانون فإنه سيتم تحميل المدير التنفيذي الرئيس CEO والمدير المالي الرئيس

CFO المسؤولية الشخصية لأي خلل مالي.

وبهذا فإن هناك علاقة مباشرة بين ساربنز اوكسلي (SOX) و التحكم المؤسسي Corporate

Governance ؛ حيث ان وظيفة ومسؤولية الإدارة العليا سيكون من ضمنها توكيد صلاحية وسلامة

القوائم المالية للشركات المساهمة العامة (بالولايات المتحدة). (درويش، 2009)

وقانون ساربنز أوكسلي (SOX) الذي أصبح قانوناً واجب التنفيذ على الشركات الأمريكية

و ذلك بهدف تعزيز ثقة المستثمر في أسواق رأس المال و تجنب الغش في التقارير المالية ، و يعتبر

الإرشاد رقم 404 من أهم ما جاء في قانون ساربنز أوكسلي حيث يتعلق بالرقابة الداخلية و التقرير

عنها، فيطالب إدارة الشركة بإعداد تقرير عن إجراءات الرقابة الداخلية المتبعة بالشركة و تقييم

كفاءة و فاعلية الرقابة و تحديد أوجه القصور فيها.

وبعد الانهيارات المالية لعدد من الشركات الأمريكية خلال عام 2002 ، وعلى رأسها كل من

شركة "إنرون" و"وورلد كوم" من أبرز الأمثلة الدافعة لإعطاء مزيد من الاهتمام بمعايير الإفصاح

والمعايير المحاسبية الحصيفة .ومن ثم وإحداث مزيد من الانضباط فقد تم صدور تشريع جديد في

الولايات المتحدة يسمى "ساربنز- أوكسلي Sarbanes-Oxley Act" ، مؤكداً على أهمية انتهاج

آليات دورية وسريعة لإحداث الإفصاح والشفافية الفعالة. وكذلك أوجد التشريع الجديد لجان

مراجعة داخلية تتشكل من أعضاء مستقلين لمتابعة أعمال المراجعة في حيادية تامة؛ بالإضافة إلى إن

التشريع الجديد الخاص بالمحاسبة والمراجعة قد أشار إلى أهمية إنشاء جهاز يتابع ويراقب أداء

شركات المحاسبة والمراجعة لضمان كفاءة أداء مهامها.

بسبب موجة الفضائح المحاسبية والانهيارات الاقتصادية لعدد من كبريات الشركات الأمريكية في بداية الألفية الثالثة، أقرت الهيئة التشريعية الأمريكية (Congress) قانوناً رداً على تلك الإخفاقات الاقتصادية، عُرف رسمياً باسم " قانون حماية المستثمر وإصلاح محاسبة الشركات العامة ". وقعه الرئيس (George W.Bush) في عام 2002، كقانون ساري المفعول، يهدف من ورائه إلى إعادة ثقة جمهور المستثمرين في مهنة المحاسبة ومراجعة الحسابات وعمليات إفصاح الشركات المساهمة العامة وتقاريرها، اشتهر القانون باسم Sarbanes - Oxley نسبة إلى اسمي مهندسيه الرئيسين، وهما عضو مجلس الشيوخ (Senator) Paul Sarbanes والنائب Michael Oxley (Representatives)، وسع هذا قانون من سلطة وموارد هيئة تنظيم وتبادل الأوراق المالية لمراقبة وتنظيم أسواق الأوراق المالية، وفرض غرامات صارمة نتيجة لعدم الالتزام ببوده، وكان جوهر التشريع تحسين جودة عملية إعداد التقرير المالي، لعمليات الإفصاح بشكل عام، بالإضافة إلى تعزيز أهمية المعايير الأخلاقية للشركات، ووضع القانون مسؤولية هامة على عاتق مدققي الشركات تتعلق بتأسيس والحفاظ على أنظمة فعالة للرقابة الداخلية، ومسؤولية عاتق مراجعي هذه الشركات تتعلق بمراجعة هذه الفعالية بهدف تعزيز موثوقية التقرير المالي المقدم إلى المستثمرين.

هذا ويعتبر أحد النتائج الرئيسة لقانون Sarbanes - Oxley قد تمثل في خلقه مجلس الإشراف المحاسبي للشركات العامة (Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB)، فمع وجود هذا المجلس فإن مهنة المحاسبة التي قد تم تنظيمها ذاتياً بشكل كبير في الماضي قد أصبحت الآن مهنة منظمة موجهة لأداء مراجعات الشركات العامة. إذ إن مجلس الإشراف المحاسبي للشركات العامة (PCAOB) يوفر إشرافاً على مراجعي الشركات العامة بالإضافة إلى إقرار معايير المراجعة بجانب المعايير الأخلاقية ومعايير الاستقلالية، ومعايير الرقابة على الجودة على مراجعة الشركات العامة وأداء فحوصات الرقابة على الجودة على منشآت المراجعة التي تكون محل إشرافها . (لطفي، 2008، ص96)

إذ إن وجود منشأة استشارات اندرسون تعتبر الممارسة الاستشارية الأولى التي تنفصل عن منشآت المحاسبة الخمس الكبار، حيث على أثر ذلك تنازلت ثلاث من منشآت المحاسبة الأربع الكبار عن ممارستها الاستشارية، ولا شك ان ذلك قد قيد من قدرة المراجعين على توفير خدمات بخلاف المراجعة لعلماء المراجعة إلى الشركات العامة، وقد أتاح مجلس الإشراف المحاسب على الشركة العامة (PCAOB) وضع أحكام تؤثر على استقلالية المراجع .

هذا وأن الكثير من الشركات تقدم أمثلة على التقرير المالي المضلل الصارخ قد أُلقت الضوء على أوجه الضعف في حوكمة الشركات ، ويضمن القانون أحكاماً لتحسين استقلالية وفعالية لجان المراجعة، كما يستلزم القانون أيضاً أن يصدق كل من المدير التنفيذي المسئول والمدير المالي المسئول على القوائم المالية للشركة مع وجود عقوبات صارمة للتصديق المتعمد على القوائم المالية . ويبدو أن أكثر الأحكام أهمية في القانون هو المتطلب الموجود في القسم رقم 404 الخاص بضرورة إعداد الإدارة تقرير عن تقييمها لفعالية الرقابة الداخلية على التقرير المالي. وضرورة تصديق المراجع في تلك التقارير عن تأكيد الإدارة على فعالية ضوابط الرقابة الداخليين، وقد قدم معيار المراجعة رقم (2) الصادر عن مجلس الإشراف المحاسبي على الشركة العامة إرشاداً عن مراجعات فعالية الرقابة الداخلية.

هذا وقد أصدر إيضاح معايير المراجعة رقم 99 عن طريق مجلس معايير المراجعة ASB في عام 2002 لتقديم إرشادات إضافية للمراجعين عند تحديد والاستجابة إلى مخاطر الغش، ويوفر ذلك المعيار أيضاً أبعاد نظر مفيدة لكافة الأطراف الرئيسية التي تلعب دوراً كبيراً في حوكمة الشركات للعمل معاً على منع ردود واكتشاف الغش في التقرير المالي.

كما أن المضمين الكامنة وراء القانون الأمريكي Sarbanes Oxley تحتاج إلى أجل طويل، إذ إن الكثير من بنود ذلك القانون تتطلب مزيداً من الدراسات الإضافية المتعمقة والتي يتعين أن تتبع بقواعد يتعين تنفيذها عن طريق هيئة تنظيم تداول الأوراق المالية. (لطفي، 2008ص98) 2-24- إدارة المخاطر وعلاقتها بالتدقيق الداخلي:

يمكن تعريف المخاطر بأنها "عدم انتظام العوائد فتذبذب هذه العوائد في قيمتها أو نسبتها إلى رأس المال المستثمر هو الذي يشكل عنصر المخاطرة" (النجار، 2001) .

ويمكن تعريف المخاطرة بأنها "الخسائر والأضرار التي تصيب المستثمر نتيجة عدم التأكد والتنبؤ بعوائد الأداة الاستثمارية مثل الأسهم العادية بحيث يختلف مردود الأسهم العادية من سنة إلى أخرى وذلك بسبب الظروف الموجودة في السوق" (النجار، 2001) .

أما دور التدقيق الداخلي في تحديد إدارة المخاطر فيتم من خلال تقديم معلومات مالية وأخرى غير مالية ومن الأمثلة على المعلومات المالية والقوائم المالية التي تعرض بيانات النتيجة من ربح أو خسارة والمركز المالي وقدرة الشركة على الوفاء بالتزاماتها في تاريخ إعدادها

أو في تاريخ لاحق فضلاً عن قوائم التدفقات النقدية للشركة، أما بالنسبة للمعلومات غير المالية فتتضمن المعلومات الخاصة بساعات العمل و طاقة الإنتاج وعدد وحدات الإنتاج وعدد العاملين. كما توفر المعلومات التاريخية والمستقبلية من التدقيق الداخلي بالتعرف على نتائج التنفيذ وعرض أحداث مالية ومعاملات وقعت بالفعل أما بالنسبة للثانية فتهتم ببيانات التخطيط وتوفير معلومات عن أحداث متوقعة خلال فترة مالية مقبلة.

ومن الواضح أن المعلومات المستخرجة من التدقيق الداخلي ضرورية لأغراض اتخاذ القرارات الاستثمارية والتي تحمل وجهاً من وجوه المخاطرة. وتتمثل عملية تقييم المخاطر في الآتي :

1- التقييم الأولي لمخاطر الرقابة هو عملية تقييم فعالية النظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية للشركة بمنع حدوث أخطاء جوهرية، أو اكتشافها وتصحيحها، حيث هناك دائماً إمكانية وجود بعض مخاطر للرقابة بسبب القيود الملزمة لأي نظام محاسبي أو لأي نظام للرقابة الداخلية.

2- بعد حصول المدقق على فهم النظام المحاسبي وتصويب أخطاء الرقابة الداخلية، عليه القيام بتقدير أولي لمخاطر الرقابة، على مستوى التأكيدات، لكل رصيد حساب أساسي أو مجموعة من المعاملات.

3- يقوم المدقق الداخلي عادة بتقدير مخاطر الرقابة على مستوى عالٍ لبعض أو كافة التأكيدات عندما :

أ- عندما يكون النظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية للشركة غير فعالين.

ب- عندما يكون تقييم فعالية النظام المحاسبي للشركة ونظام الرقابة الداخلية ليس بالكفاءة المطلوبة.

4- يكون التقدير الأولي لمخاطر الرقابة لتأكيدات البيانات المالية عالية ما لم يكن المدقق:

أ- قادراً على تشخيص الضوابط الداخلية الملزمة للتأكيدات والتي من المرجح أن تمنع أو تكشف وتصحح الأخطاء الجوهرية.

ب- يخطط للقيام باختبارات للرقابة للتأكد من صحة التقدير.

إن نظام المحاسبة ونظام الرقابة الداخلية يعدان الأساس من أجل البدء بعملية الإصلاح، والتقليل من الفساد والاختلاس، فيجب على الشركة الاهتمام بهذا النظام وهذا ما ستتم مناقشته في الدراسة لاحقاً.

2-25-الدراسات السابقة:

ثمة دراسات عديدة في كافة بلدان العالم حول التدقيق الداخلي، إلا أنه لم يتم التوصل إلى دراسات تناولت متغيرات الدراسة مجتمعة - في حدود علم الباحث- ومن أجل تحقيق غايات وأهداف الدراسة تم تقسيم الدراسات السابقة إلى مجموعتين:

المجموعة الأولى: الدراسات العربية.

المجموعة الثانية: الدراسات الأجنبية.

كما وسيتم تقسيم الدراسات السابقة إلى الدراسات التي تناولت الموضوع مرتبة من الأحدث إلى الأقدم.

المجموعة الأولى: الدراسات العربية:

دراسة (كيرزان، 2010)، بعنوان " مدى إدراك الإدارة العليا في المصارف السورية لأهمية المراجعة الداخلية في زيادة قيمة العمليات المصرفية وتحسينها". إذ هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى إدراك الإدارة العليا في المصارف السورية لأهمية المراجعة الداخلية في زيادة قيمة العمليات المصرفية وتحسينها من خلال مساهمة المراجعة الداخلية فيما يلي :

1. تقييم كفاءة وفعالية الرقابة الداخلية في المصارف.

2. تقييم إدارة المخاطر في المصارف.

3. حوكمة الشركات في المصارف.

ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة، كان الآتي :

1. تدرك الإدارة العليا في كافة المصارف السورية العامة منها والخاصة أهمية المراجعة الداخلية في زيادة قيمة العمليات المصرفية وتحسينها.

2. توجد فروق لصالح القطاع الخاص بين إجابات المستجيبين من القطاع الخاص والعام عن المجال المتعلق بإدراك الإدارة العليا في المصرف لأهمية مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم كفاءة وفعالية الرقابة الداخلية و إدارة المخاطر والحوكمة.

دراسة (مراد، 2008) بعنوان " دور المراجعة الداخلية في حوكمة الشركات السورية". وهدفت هذه الدراسة إلى إلقاء الضوء على دور المراجعة الداخلية في حوكمة الشركات في سورية باعتبارها أحد عناصرها الأساسية لتحقيق هذا الهدف تم تطوير استبانة وزعت على عينة من المراجعين الداخليين، وعينة من المراجعين الخارجيين، والمدراء الماليين للشركات المساهمة في مدينة دمشق وريفها وتوصلت إلى عدد من النتائج منها :

توجد مجموعة من المهام التي تقوم بها المراجعة الداخلية، وهي :

1- تقوم بتبليغ المعلومات المتعلقة بالمخاطر وفاعلية الرقابة للمستويات الإدارية المناسبة في الشركة.

2- تقديم خدمات استشارية وتوصيات لتحسين العمليات والإجراءات وتحسين فاعلية وكفاءة الشركة.

3- تساعد المراجع الخارجي عند قيامه بعملية المراجعة.

4- تساعد لجنة المراجعة في تقارير عن حالات الغش والتلاعب في الشركة.

5- تتأكد من وجود سياسات وإجراءات تضمن احترام الشركة للأنظمة واللوائح

6- تساعد لجنة المراجعة في مراجعة نظم الرقابة الداخلية المطبقة.

دراسة (مخلوف، 2007) بعنوان "المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية للمراجعة الداخلية في البنوك التجارية الأردنية". إذ هدفت الدراسة إلى معرفة مدى تطبيق البنوك التجارية الأردنية لمعايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها، وذلك من خلال مقارنة إجراءات التدقيق الداخلي المتبعة في البنوك التجارية الأردنية، ومعايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها والصادرة عن معهد المدققين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية عام 1978 م، وذلك لعدم وجود معايير أردنية للتدقيق الداخلي تحكم هذه المهنة في الأردن، كما تناولت هذه الدراسة تقييماً لمدى ملاءمة هذه المعايير للتطبيق في البنوك التجارية الأردنية من وجهة نظر مدراء وكادر التدقيق الداخلي. وتكونت عينة الدراسة من أربعة وسبعين فرداً من مدراء وكادر التدقيق الداخلي في البنوك التجارية الأردنية. أظهرت نتائج الدراسة عدم وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية في البنوك التجارية الأردنية وبين عدد العاملين في التدقيق الداخلي، وعدد سنوات الخبرة المصرفية للعاملين في التدقيق الداخلي، وعدد فروع البنك، كما أظهرت نتائج الدراسة عدم وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية في البنوك التجارية الأردنية تبعاً لمتغير المؤهل العلمي، والتخصص العلمي للمدققين الداخليين، كما أظهرت نتائج الدراسة أن البنوك التجارية الأردنية تقوم بتطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية المتعارف، وأيضاً أظهرت نتائج الدراسة أن هناك تفاوتاً بين البنوك التجارية الأردنية في تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية المتعارف عليها.

دراسة (المدلل، 2007) بعنوان " دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية " ، وقد هدفت هذه الدراسة إلي توضيح دور وظيفة التدفق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية ولتحقيق أهداف الدراسة تم تصميم استبانته اعتماداً علي الدراسة النظرية والدراسات السابقة مكونة من (7) أجزاء وزعت علي جميع الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية وعددها (36) شركة وبلغت الردود (31) استبانته أي بنسبة إرجاع قدرها (% 86) وكان من أهم نتائج الدراسة أن وحدات التدقيق الداخلي في الشركات المساهمة العامة تقوم بدور جيد في ضبط الأداء الإداري والمالي والمساهمة بدعم حوكمة الشركات من خلال دورها في تقييم نظام الرقابة الداخلية وتقييم ودعم إدارة المخاطر وقياس كفاءة وفاعلية الأداء وانه توجد علاقة كبيرة بين توفر درجة كافية من الاستقلالية لوحدة التدقيق الداخلي وبين ضبط الأداء الإداري والمالي في الشركات المساهمة العامة. وقد قدم الباحث مجموعة من التوصيات أهمها ضرورة توفير الموارد المالية والبشرية الكافية لوظيفة التدقيق الداخلي في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية ، وضرورة عقد الدورات التدريبية للمدققين الداخليين بهدف إكسابهم المعرفة الكافية بمعايير التدقيق الداخلي الصادرة عن معهد المدققين الداخليين، ومن ثم العمل علي تبنيها بشكل تدريجي ، وكذلك ضرورة انفصال قسم التدقيق الداخلي عن الإدارة المالية) في الشركات التي يزال التدقيق الداخلي فيها يتبع الدائرة المالية (وتبعيته إلي الإدارة العليا أو لجنة التدقيق للمساهمة بشكل أكبر في تدقيق الكفاءة والفعالية وتقييم الأداء وضرورة أن يقدم المدقق الداخلي تقريراً دورياً إلي مجلس الإدارة والى لجنة التدقيق عن مدي التزام الشركة بأحكام القانون والقواعد لمنظمة لنشاطها على أن يتم تعيين وعزل مدير إدارة التدقيق الداخلي وتحديد معاملته المالية بقرار من مجلس الإدارة بعد موافقة لجنة التدقيق.

دراسة (الرحاحلة، 2005)، بعنوان " فاعلية أجهزة التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية الرسمية والخاصة في ظل معايير التدقيق الداخلي الدولية الدولية ". وقد هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى فاعلية أجهزة التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية الرسمية والخاصة، وذلك من خلال معرفة مدى التزام أجهزة التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية الرسمية والخاصة بالمعايير الصادرة عن معهد المدققين الداخليين في عملها، وتأثير العوامل الشخصية للعاملين على مدى الالتزام بتطبيق هذه المعايير،

وتكونت عينة الدراسة من خمسين شخصاً من العاملين في وحدات التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية الرسمية والخاصة. وأظهرت نتائج الدراسة أن الجامعات الأردنية تلتزم بمعايير التدقيق الداخلي، كما أظهرت النتائج أن العوامل المتعلقة بأفراد عينة الدراسة ليس لها تأثير على فاعلية الأداء بسبب التجانس، أما بالنسبة للعوامل المتعلقة بالجامعة فقط أن لعمر الجامعة دون غيره من العوامل أثراً على فاعلية أداء التدقيق الداخلي.

دراسة (العاني والعزاوي، 2005) بعنوان "التدقيق الداخلي في ظل إطار حوكمة الشركات ودوره في زيادة قيمة الشركة"، وقد هدفت هذه الدراسة إلى الوقوف على مدى تأثير التدقيق الداخلي في قيمة الشركة المدرجة في سوق بورصة العراق للأوراق المالية وذلك من خلال اختيار أحد مؤشرات أو آليات تطبيق حوكمة الشركات والتي تهتم بالتدقيق الداخلي. وقد اعتمدت الدراسة المنهجين الاستقرائي والاستنباطي في اختبار فرضيات الدراسة، وقد توصلت الدراسة إلى نتائج أهمها التأثير الواضح للتدقيق الداخلي في قيمة الشركة ودفعها إلى الزيادة، وكذلك التقدم الحاصل في التدقيق الداخلي ووظائفه لكن بالرغم من هذا التطور لم يصل إلى الحد الذي يلبي فيه متطلبات حوكمة الشركات. أما أهم التوصيات التي تم التوصل إليها فهي ضرورة تطوير التدقيق الداخلي وتفعيل وظائفه في منظمة حوكمة الشركات وهي تقويم وتحسين عمليات الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر وحوكمة الشركات.

دراسة (الراوي وشحروبي، 2005) بعنوان "مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية المتعارف عليها في البنوك التجارية الأردنية (دراسة مسحية)" وقد هدفت هذه الدراسة بشكل رئيس إلى إلقاء الضوء على مدى تطبيق البنوك التجارية الأردنية لمعايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي المتعارف عليها، من خلال مقارنة إجراءات التدقيق الداخلي المتبعة لدى تلك البنوك، ومعايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي المتعارف عليها الصادرة عن معهد المدققين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية عام 1978 م. ومن أجل تحقيق أهم الأهداف، فقد تم إعداد استبانة تتألف من ثلاثة أقسام، القسم الأول يختص بالمعلومات الشخصية عن المدقق الداخلي. أما القسم الثاني، فيتضمن معلومات عامة عن البنك وعن عدد العاملين في التدقيق الداخلي. أما القسم الثالث صممت لقياس مدى تطبيق معايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي المتعارف عليها، ومدى ملاءمة تطبيق هذه المعايير للتطبيق في قطاع البنوك التجارية الأردنية. وقد تم تحليل البيانات المجمعة باستخدام أساليب التحليل التالية :- الأساليب الإحصائية الوصفية، والتوزيع التكراري، وتحليل الانحدار، وتحليل التباين لاختبار فرضيات الدراسة،

وخلصت الدراسة إلى مجموعة من التوصيات لتطوير وظيفة التدقيق الداخلي في قطاع البنوك التجارية الأردنية بالإضافة إلى بعض الاقتراحات للدراسات المستقبلية

دراسة (عبد الله، 2004) بعنوان " إطار مقترح لمعايير المراجعة الداخلية في ظل تطور تكنولوجيا المعلومات " والتي هدفت إلى إبراز أثر الجوانب السلوكية على معايير الأداء في المراجعة الداخلية، وإبراز مدى إمكانية استخدام الأساليب الإحصائية والرياضية في إتمام عملية المراجعة الداخلية، ومجال ومحددات هذا الاستخدام وأثر ذلك على معايير الأداء، وإبراز تأثير استخدام الحاسب الآلي على هذه المعايير، ومن ثم وضع إطار مقترح لمعايير أداء مقبولة في التطبيق العملي للمراجعة الداخلية وقد استخدم عبدالله المنهج الاستقرائي في عرض الإطار النظري للمراجعة الداخلية واستخدم المنهج الاستنباطي في استنباط تأثيرات الأساليب الإحصائية والرياضية والكمبيوتر على معايير الأداء في صياغة الإطار المقترح للمعايير كما استنتج الباحث أن للتأثيرات والاعتبارات السلوكية تأثيراً كبيراً على المراجعة الداخلية ومعايير الأداء فيها وأنه يمكن استخدام الحاسوب والأساليب الإحصائية في المراجعة الداخلية ويؤثر ذلك في معياري التأهيل العلمي للمراجع الداخلي ومعايير الاستقلال والحياد وقد شمل الإطار المقترح للمعايير معايير عامة تتعلق بالتأهيل العلمي والمهني والاستقلال المهني والفني والحياد ومعايير تتعلق بالالتزام بالقيم والأخلاق المهنية ومعايير تتعلق بتنفيذ عملية المراجعة الداخلية شملت معياراً عن إدارة العمل في قسم المراجعة الداخلية ومعايير الموضوعية ومعايير بذل العناية المهنية الواجبة ومعايير تتعلق بمجال المراجعة الداخلية وكذلك وضعت الدراسة معايير تتعلق بالتقرير وتوصيل نتائج المراجعة تشمل معيار التقرير ومعايير المتابعة

المجموعة الثانية: الدراسات الأجنبية:

قام (Lin S.et.al, 2010) بإجراء دراسة بعنوان " الشبكة العالمية لمعلومات المراجعة (GAIN)، معيار ساربينز أوكسلي القسم 2002 " Global Auditing Information Network(GAIN)، هدفت إلى اختيار العلاقة بين وظيفة التدقيق الداخلي والإفصاح عن التحريفات الجوهرية، كما هو مقرر عنها بحسب قانون 404 , Sarbanes Oxley 2002 Section، من خلال تحديد العلاقات بين هذه التحريفات والمقاييس المتعددة لجودة وظيفة التدقيق الداخلي. ولتحقيق ذلك تم اختيار عينة مكونة من (214) منشأة أجابت عن استقصاء دراسة استطلاعية(2003-2004) معدة من قبل المعهد الأمريكي للمدققين الداخليين IIA ومنشورة على الشبكة الخاصة به ((Global Auditing Information Network(GAIN)).

وقد أوضحت الدراسة بأن إدارة الشركة هي المسؤولة عن تصميم نظام محكم للرقابة الداخلية على التقارير المالية وعن تقييم فعاليته، وبأن المدققين الداخليين مسئولون عن دعم الإدارة ومساعدتها في تحقيق ذلك حيث بينت بأن وجود فريق مؤهل للتدقيق الداخلي يساعد الإدارة في تحقيق رقابة داخلية فعالة على التقارير المالية، مما يقلل من احتمال وجود مشاكل متعلقة بالرقابة. إضافة إلى ذلك حددت هذه الدراسة ممارسات وإجراءات التدقيق الداخلي المتعلقة بالكشف عن التحريفات الجوهرية ومنع حدوثها، وتوصلت الدراسة إلى ما يلي:

- يرتبط المستوى التعليمي لأعضاء فريق التدقيق الداخلي ومدى استخدامهم لإجراءات التدقيق المرتبطة بالتقارير المالية، وكذلك في معالجتهم لمشاكل الرقابة المحددة مسبقاً عكسياً بالإفصاح عن التحريفات الجوهرية.

- تساهم جودة وظيفة التدقيق الداخلي في منع حدوث التحريفات الجوهرية.

- يرتبط تقييم وظيفة التدقيق الداخلي لارتباط التدقيق الخارجي وكذلك التنسيق مع المدققين الخارجيين طردياً بالإفصاح عن التحريفات الجوهرية، حيث يمكن للمدققين الخارجيين الكشف عن التحريفات الجوهرية بشكل أفضل عند تنسيق جهودهم مع المدققين الداخليين، فضلاً عن ذلك إن التنسيق بين المدققين الداخليين والخارجيين يزيد من فعالية التدقيق الخارجي.

كما أجرى (Andrea & Burnaby, 2009)، دراسة بعنوان " الرقابة الداخلية في شركات

المحاسبة المحلية والعالمية على حد سواء " " The Public Company Accounting

Oversight Board: National and international Implications"، حيث تمثل الغرض

من هذه الدراسة معرفة الأسئلة التي لا يوجد لها جواب في داخل المنظمة أو المؤسسة كما

استخدمت هذه الطريقة من أجل التعرف على الأخطاء التي قد تقع في التنظيم المحاسبي،

وقد استخدمت هذه الدراسة طريقة (PCAOB) لمعرفة الانحرافات والأخطاء الموجودة في

الميزانية أو في التنظيم المحاسبي، ومن أجل الحصول على نتيجة الدراسة قام الباحث باستخدام

طريقة (Sarbanes - Oxley Act 2002)، حيث توقع الباحث بأن هذه الطريقة باعتقاده

تعمل على كشف الأخطاء التي يمكن أن توجد في حسابات المنظمة. ولقد اكتشف الباحث بأن

استخدام طريقة (PCAOB) يعمل على كشف الأخطاء والانحرافات الموجودة في التنظيم

المحاسبي،

حيث ساهمت هذه الدراسة في وضع تقييم وتقدير كامل للسعر الذي سوف تباع به الشركة أسهمهما في سوق (US). وفي نهاية الدراسة يوصي الباحث بضرورة زيادة الأبحاث التي تستخدم طريقة (PCAOB) في الرقابة الداخلية لدى المؤسسات، حيث تبين من هذه الدراسة أن هناك فجوة كبيرة في الدراسات المتعلقة بهذه الطريقة.

كما قام (Kamit , 2008)، بإجراء دراسة بعنوان " دور المراجعين الداخليين في البنوك والمؤسسات الإشرافية"، "Role of Internal Auditors in the Bank Supervised Institutions"، وهدفت هذه الدراسة إلى تحديد دور المراجعة الداخلية في المصارف على اعتبار أن دورها أصبح حاسماً تبعاً لتغير بيئة الأعمال وطبيعة التحديات المعاصرة. وتضمنت هذه الدراسة ان اتفاقية بازل (2) اشترطت أنه يتوجب على المراجعة الداخلية ان تلعب دوراً كبيراً في التطبيق بما في ذلك التأكد من فاعلية هذا التطبيق لإجراءات إدارة المخاطر ولمنهجية تقييم الخطر، وكذلك قيامها بتقييم كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية، لأن قيام المراجعة الداخلية بهذا الدور في الإطار المذكور يعتبر مهماً كونه يساهم في تخفيض المخاطر، ويمكن المراجعين الداخليين من لعب دورهم الحاسم في حماية المصرف من هذه المخاطر. وتوصلت هذه الدراسة إلى أنه لتحقيق نظام حوكمة فعال وإنجاز لما ورد في بازل (2)، لابد من تضافر مجموعة الجهود بين المراجعين الداخليين والمؤسسات التنظيمية وأطراف أخرى معينة بهذا الخصوص.

كما قامت (Stanciu,2008)، بإجراء دراسة بعنوان " مدخل المراجعة الداخلية في البنوك" "Internal Audit Approach in Bank"، وهدفت الدراسة إلى تسليط الضوء على الدور الجديد للمراجعة الداخلية في ظل تطبيق مبادئ حوكمة الشركات وبازل (2)، وتبيان مدى أهمية المراجعة الداخلية لتطبيق المتطلبات الدولية المتعلقة بها في ظل البيئة التنظيمية الجديدة. وتضمن الدراسة أن إدارة البنك مسئولة عن متابعة ومراقبة تطبيق متطلبات بازل (2) تبعاً لجميع أنواع المخاطر، ولذلك فإن مهمة المراجعة الداخلية تتضمن تقييم مستوى المخاطر ومراقبة كيفية تطبيق تلك المتطلبات بما فيها الحد الأدنى لرأس المال، وكذلك تقييم مدى مطابقة التنظيم الداخلي مع متطلبات اتفاقية بازل. وكان من أبرز ما توصلت إليه هذه الدراسة أن جودة واحترافية وشمولية ومهارة المراجعة الداخلية يعتبر هاماً لتحقيق استجابة الإدارة لمبادئ الحوكمة.

دراسة (Michael A. Bryant , 2008) بعنوان " استخدام الرقابة الداخلية في الشركات المحاسبية العامة " " Public Company Accounting and Oversight Board " حيث قام الباحث باستخدام نظام المحاسبة باستخدام طريقة المراقبة الداخلية Public Company Accounting Oversight Board's (PCAOB)، حيث تستخدم هذه الطريقة لمعرفة مدى مطابقة التنظيمات المحاسبية لقواعدها المقررة، كانت الطريقة القديمة تستخدم طريقة (SEC) Securities and Exchange Commission، وتبين أن استخدام طريقة (PCAOB) أفضل بكثير من أجل معرفة الأخطاء التي توجد في التنظيمات المحاسبية.

حيث إنه تم تطوير هذه الطريقة عن طريقة التنظيم للولايات المتحدة Generally Accepted Auditing Standards (USGAAS)، في شهر مايو من عام 2004، تم تطوير طريقة (SEC) Securities and Exchange Commission حيث تطورت إلى Public Company Accounting Oversight Board's (PCAOB)، وتمثل المرجعية الأساسية لكتابة التقارير في الشركات المحاسبية العامة لمعرفة الأخطاء التي قد تحصل في التنظيمات المحاسبية، حيث إن هذه الطريقة عملت على السيطرة على التقارير المحاسبية وقواعدها، من خلال عمل تقرير للرقابة الداخلية يحتوي على ميزانية المنظمة ويحتوي على تقرير المراقبة الداخلية، كما يحتوي على الميزانية الهيكلية من خلال استخدام القيم التي تؤثر على الرقابة الداخلية من أجل تنظيم بيانات المؤسسة كما يجب أن يحتوي على الميزانية الإدارية وتقرير للرقابة الداخلية للسنة المالية المنتهية. ويجب أن يسجل في الحساب العام طريقة المالية المستخدمة في عمل تقرير الرقابة الداخلية، حيث من المتوقع من تقرير الرقابة الداخلية معرفة الانحرافات والأخطاء التي تحصل في عمل الميزانية التي تخص المنظمة، وقد خلصت الدراسة إلى أن تطبيق واستخدام معايير الرقابة الداخلية ساعد في تحسين الأداء ، كما أكسب هذه الشركات ميزة تنافسية إضافية، أدت إلى زيادة الدقة في العمل والسرعة في الإنجاز.

ما يميز الدراسة عن الدراسات السابقة :

سعت هذه الدراسة إلى " تقييم أداء المدقق الداخلي في ضوء معايير التدقيق الداخلي الدولية في الشركات الصناعية ". و على -حد علم الباحث- لم يسبق أن تطرقت أية دراسة إلى موضوع البحث الحالي " تقييم أداء المدقق الداخلي في ضوء معايير التدقيق الداخلي الدولية في الشركات الصناعية " في البيئة السورية، كما أنه ومن الملاحظ من خلال عرض الدراسات السابقة أنها لم تتناول متطلبات ومعايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها في القطاع الصناعي السوري على وجه الخصوص، لذا تُعد هذه الدراسة من الدراسات الرائدة والسبّاقة في هذا المجال.

كما وقد قام الباحث بالإطلاع على الدراسات ذات الصلة بموضوع الدراسة، وكانت هذه الخطوة الأولى في التعرف على ما توصل إليه الباحثون في هذا المجال.

كما وقام الباحث بالبناء على هذه النتائج التي توصل إليها الباحثون والتعرف على أساسيات ومبادئ جديدة، واستعان الباحث كذلك ببعض من هذه الدراسات من أجل تطوير استبانة معدة لهذا الغرض لتغطية كافة متغيرات الدراسة، والإجابة عن أسئلة البحث وتحقيق أهداف الدراسة، وفيما يلي جدول يبين أهم ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة.

الجدول رقم (1)

ملخص الدراسات السابقة ومقارنتها مع الدراسة الحالية

| مقارنة الدراسات مع الدراسة الحالية | نتائج الدراسة | أهداف الدراسة | عنوان الدراسة | البحث والتاريخ |
|--|---|---|--|----------------|
| أن الفرق بين الدراستين أن دراستي ركزت على أثر معايير التدقيق الداخلي الدولية في الشركات الصناعية السورية . | يوجد فروقات لصالح القطاع الخاص بين إجابات المستجيبين من القطاع الخاص والعام للمجال المتعلق بإدراك الإدارة العليا في المصرف لأهمية مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم كفاءة وفعالية الرقابة الداخلية و إدارة المخاطر والحوكمة | هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى إدراك الإدارة العليا في المصارف السورية لأهمية المراجعة الداخلية في زيادة قيمة العمليات المصرفية وتحسينها | "مدى إدراك الإدارة العليا في المصارف السورية لأهمية المراجعة الداخلية في زيادة قيمة العمليات المصرفية وتحسينها". | كيرزان، 2010 |

| | | | | |
|--|--|--|---|-------------------|
| <p>أن دراستي تستند على معايير التدقيق الداخلي الدولية في تقييم أداء المدقق الداخلي في الشركات الصناعية السورية</p> | <p>تقديم خدمات استشارية وتوصيات لتحسين العمليات والإجراءات وتحسين فاعلية وكفاءة الشركة</p> | <p>وهدفت هذه الدراسة إلى إلقاء الضوء على دور المراجعة الداخلية في حوكمة الشركات في سورية باعتبارها أحد عناصرها الأساسية لتحقيق هذا الهدف تم تطوير استبانة ووزعت على عينة من المراجعين الداخليين، وعينة من المراجعين الخارجيين، والمدراء الماليين للشركات المساهمة في مدينة دمشق وريفها</p> | <p>دور المراجعة الداخلية في حوكمة الشركات السورية</p> | <p>مراد، 2008</p> |
|--|--|--|---|-------------------|

| | | | | |
|---|--|--|---|--------------------|
| <p>أن دراسة مخلوف اعتمدت على البنوك التجارية الاردنية في في أظهر أهمية معايير المراجعة الداخلية أما دراستي ركزت على تقييم أداء المدقق الداخلي في ضوء معايير التدقيق الداخلي وايضا متغيرات دراستي تختلف عن متغيرات دراسة مخلوف .</p> | <p>أظهرت نتائج الدراسة أن البنوك التجارية الأردنية تقوم بتطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية المتعارف، وأيضاً أظهرت نتائج الدراسة أن هناك تفاوت بين البنوك التجارية الأردنية في تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية المتعارف عليها</p> | <p>هدفت الدراسة إلى معرفة مدى تطبيق البنوك التجارية الأردنية لمعايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها، وذلك من خلال مقارنة إجراءات التدقيق الداخلي المتبعة في البنوك التجارية الأردنية، ومعايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها والصادرة عن معهد المدققين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية عام 1978م</p> | <p>المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية للمراجعة الداخلية في البنوك التجارية الأردنية</p> | <p>مخلوف، 2007</p> |
|---|--|--|---|--------------------|

| | | | | |
|--|---|--|---|----------------------|
| <p>أن الاختلاف هنا يكمن في مجتمع الدراسة وأختلاف بين طبيعة عمل الجامعة والشركات الصناعية حيث لكل منهما أهداف وخطة عمل تختلف عن الاخرى مما حيث ان الشركات الصناعية تركز على الربحية بشكل اساسي مما يجعل الاهتمام بتطوير نظام دقيق داخلي يحكم عملها بشكل دقيق.</p> | <p>العوامل المتعلقة بأفراد عينة الدراسة ليس لها تأثير على فاعلية الأداء بسبب التجانس، أما بالنسبة للعوامل المتعلقة بالجامعة فقط أن لعمر الجامعة دون غيره من العوامل أثر على فاعلية أداء التدقيق الداخلي</p> | <p>هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى فاعلية أجهزة التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية الرسمية والخاصة، وذلك من خلال معرفة مدى التزام أجهزة التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية الرسمية والخاصة بالمعايير الصادرة عن معهد المدققين الداخليين في عملها، وتأثير العوامل الشخصية للعاملين على مدى الالتزام بتطبيق هذه المعايير</p> | <p>فاعلية أجهزة التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية الرسمية والخاصة في ظل معايير التدقيق الداخلي الدولية الدولية</p> | <p>الرحالة، 2005</p> |
|--|---|--|---|----------------------|

| | | | | |
|---|---|---|--|---------------------|
| <p>ان دراستي اعتمدت على تقييم أداء المدقق الداخلي في ضوء معايير التدقيق الداخلي الدولية في تحسين وتطوير عمل الشركات الصناعية ومنع التلاعب والغش</p> | <p>أن وحدات التدقيق الداخلي في الشركات المساهمة العامة تقوم بدور جيد في ضبط الأداء المالي والأداري والمساهمة بدعم حوكمة الشركات من خلال دورها في تقييم نظام الرقابة الداخلية وتقييم ودعم إدارة المخاطر وقياس كفاءة وفاعلية الأداء وانه يوجد علاقة كبيرة بين الأستقلالية لوحدة التدقيق الداخلي وبين ضبط الأداء</p> | <p>تهدف إلى توضيح دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والأداري بالشركات المساهمة العامة الفلسطينية</p> | <p>دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية</p> | <p>المدلل، 2007</p> |
|---|---|---|--|---------------------|

| | | | | |
|---|--|---|--|-----------------------------|
| <p>وقد اعتمدت الدراسة المنهجين الاستقرائي والاستنباطي في اختبار فرضيات الدراسة أما دراستي فأعتمدت على المنهج الوصفي التحليلي لتحديد مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية اختبار الفرضيات.</p> | <p>أهم النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة هي التأثير الواضح للتدقيق الداخلي في قيمة الشركة ودفعها إلى الزيادة، وكذلك التقدم الحاصل في التدقيق الداخلي ووظائفه لكن بالرغم من هذا التطور لم يصل إلى الحد الذي يلبي فيه متطلبات حوكمة الشركات</p> | <p>هدفت هذه الدراسة إلى الوقوف على مدى تأثير التدقيق الداخلي في قيمة الشركة المدرجة في العراق للأوراق المالية وذلك من خلال اختيار أحد مؤشرات أو آليات تطبيق حوكمة الشركات والتي تهتم بالتدقيق الداخلي</p> | <p>التدقيق الداخلي في ظل إطار حوكمة الشركات ودوره في زيادة قيمة الشركة</p> | <p>العاني والعزاوي 2005</p> |
|---|--|---|--|-----------------------------|

| | | | | |
|--|--|---|--|----------------------|
| <p>اختلاف في المنهج المتبع في اختبارالفرضيات</p> | <p>استنتج البحث أن للتأثيرات والاعتبارات السلوكية تأثير كبير على المراجعة الداخلية ومعايير الأداء فيها وأنه يمكن استخدام الحاسوب والأساليب الإحصائية في المراجعة الداخلية ويؤثر ذلك في معياري التأهيل العلمي للمراجع الداخلي ومعايير الاستقلال والحياد</p> | <p>هدفت إلى إبراز أثر الجوانب السلوكية على معايير الأداء في المراجعة الداخلية، وإبراز مدى إمكانية استخدام الأساليب الإحصائية والرياضية في إتمام عملية المراجعة الداخلية ، ومجال ومحددات هذا الاستخدام واثر ذلك على معايير الأداء، وإبراز تأثير استخدام الحاسب الآلي على هذه المعايير، ومن ثم وضع إطار مقترح لمعايير أداء مقبولة في التطبيق العملي للمراجعة الداخلية</p> | <p>إطار مقترح لمعايير المراجعة الداخلية في ظل تطور تكنولوجيا المعلومات</p> | <p>عبد الله 2004</p> |
|--|--|---|--|----------------------|

| | | | | |
|--|---|--|--|-----------------------------------|
| <p>الاختلاف في عينة ومجتمع الدراسة وبين ومتغيرات الدراسة</p> | <p>يرتبط المستوى التعليمي لأعضاء فريق التدقيق الداخلي ومدى استخدامهم لإجراءات التدقيق المرتبطة بالتقارير المالية، وكذلك مى معالجتهم لمشاكل الرقابة المحددة مسبقاً عكسياً بالإفصاح عن التحريفات الجوهرية</p> | <p>هدفت إلى اختيار العلاقة بين وظيفة التدقيق الداخلي والإفصاح عن التحريفات الجوهرية، كما هو مقرر عنها بحسب قانون Sarbanes Oxley 2002 Section , 404 من خلال تحديد العلاقات بين هذه التحريفات والمقاييس المتعددة لجودة وظيفة التدقيق الداخلي</p> | <p>الشبكة العالمية لمعلومات المراجعة (GAIN)، معيار ساربينز أوكسلي القسم 2002</p> | <p>Lin S.et..al, 2010</p> |
| <p>الاختلاف في فرضيات الدراسة .</p> | <p>بضرورة زيادة الأبحاث التي تستخدم طريقة (PCAOB) في الرقابة الداخلية لدى المؤسسات، حيث تبين من هذه الدراسة أن هناك فجوة كبيرة في الدراسات المتعلقة بهذه الطريقة</p> | <p>معرفة الأسئلة التي لا يوجد لها جواب في داخل المنظمة أو المؤسسة كما استخدمت هذه الطريقة من أجل التعرف على الأخطاء التي قد تقع في التنظيم المحاسبي</p> | <p>الرقابة الداخلية في شركات المحاسبة المحلية والعالمية على حد سواء</p> | <p>Andrea & Burnaby, 2009</p> |

| | | | | |
|--|---|--|--|---------------------|
| <p>اختلاف بين طبيعة عمل البنوك وطبيعة عمل الشركات الصناعية .</p> | <p>وتوصلت هذه الدراسة إلى أنه لتحقيق نظام حوكمة فعال وإنجاز لما ورد في بازل (2)، لابد من تضافر مجموعة من الجهود بين المراجعين الداخليين والمؤسسات التنظيمية وأطراف أخرى معينة بهذا الخصوص</p> | <p>وهدفت هذه الدراسة إلى تحديد دور المراجعة الداخلية في المصارف على اعتبار أن دورها أصبح حاسماً تبعاً لتغير بيئة الأعمال وطبيعة التحديات المعاصرة.</p> | <p>دور المراجعين الداخليين في البنوك والمؤسسات الإشرافية</p> | <p>Kamit , 2008</p> |
| <p>اختلاف بين طبيعة عمل البنوك وطبيعة عمل الشركات الصناعية.</p> | <p>جودة واحترافية وشمولية ومهارة المراجعة الداخلية يعتبر هاماً لتحقيق استجابة الإدارة لمبادئ الحوكمة</p> | <p>وهدفت هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على الدور الجديد للمراجعة الداخلية في ظل تطبيق مبادئ حوكمة الشركات وبازل (2)، وتبيان مدى أهمية المراجعة الداخلية لتطبيق المتطلبات الدولية المتعلقة بها في ظل البيئة التنظيمية الجديدة</p> | <p>مدخل المراجعة الداخلية في البنوك</p> | <p>Stanciu,2008</p> |

الفصل الثالث الطريقة والإجراءات

- 1-3- مقدمة
- 2-3- منهجية الدراسة
- 3-3- مجتمع الدراسة
- 4-3- عينة الدراسة
- 5-3- خصائص عينة الدراسة
- 6-3- أداة جمع البيانات
- 7-3- صدق أداة الدراسة
- 8-3- ثبات أداة الدراسة:
- 9-3- إجراءات الدراسة:
- 10-3- المعالجة الإحصائية:

الفصل الثالث

الطريقة والإجراءات

يتناول هذا الفصل عرضاً للطرق والإجراءات التي استخدمها الباحث في الدراسة من حيث منهجية الدراسة ومجتمع الدراسة والعينة وكيفية اختيارها، وأدوات الدراسة المستخدمة في جمع البيانات الثانوية والأولية، وتوضيح الأساليب الإحصائية التي استخدمت في اختبار فرضيات الدراسة وتحليل البيانات واستخراج النتائج.

1-3- منهجية الدراسة

تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي لتحديد مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية الدولية، بالإضافة إلى المعالجة الإحصائية لمتغيرات الدراسة وارتباطاتها وفقاً لأهداف وفرضيات الدراسة وبيان نتائج الدراسة وتوصياتها.

2-3- مجتمع وعينة الدراسة

تكون مجتمع الدراسة من جميع المدققين الداخليين في الشركات الصناعية في الجمهورية العربية السورية. لصعوبة الوصول إلى مجتمع الدراسة، تم أخذ عينة عشوائية من عشر شركات عاملة في سوريا (شركة ريان بلاست، وشركة الدرة، وكتاكت، ومدار للألمنيوم ودعبول للمنظفات وطيبة للأجبان وخادم الجامع للبلاستيك وشركة الحافظ للبرادات وديادورا لصناعة الألبسة وطوبى للبلاستيك) وتم توزيع الاستمارة على عدد من المدققين الداخليين ومدراء الحسابات، هذا وقد قام الباحث بتوزيع ما يقرب من (120) استمارة، وقد تم استرداد (100) استمارة بنسبة 83%، اعتبرت مناسبة لإجراء عمليات التحليل الإحصائي، وهذا العدد مناسب لاستخدام الأساليب الإحصائية الضرورية لهذه الدراسة.

3-3- خصائص عينة الدراسة:

تم تحديد عدد من العوامل الديموغرافية التي تتعلق بالأمور الشخصية والوظيفية من أجل بيان بعض الحقائق المتعلقة بعينة الدراسة، وتبين النتائج المشار إليها في الجداول التالية خصائص أفراد عينة الدراسة من حيث النوع، عدد سنوات الخبرة، العمر، المستوى التعليمي، التأهيل المهني، الدرجة الوظيفية، معايير التدقيق المعتمدة.

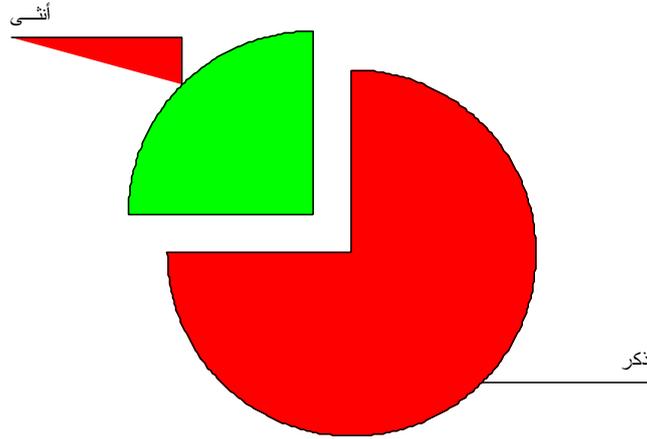
أولاً: النوع:

الجدول رقم (2): التكرارات والنسب المئوية لمتغير النوع

| النسبة المئوية | التكرار | النوع |
|----------------|---------|---------|
| % 75 | 75 | ذكر |
| % 25 | 25 | أنثى |
| % 100 | 100 | المجموع |

تظهر بيانات الجدول رقم (2) أن نسبة الذكور هي النسبة الأعلى في عينة هذه الدراسة إذ شكلوا ما نسبته (75%) من عينة الدراسة، وبالنسبة للإناث فقد بلغت نسبتهن (25%) من عينة الدراسة، ويعود السبب في تفوق نسبة الذكور على الإناث، أن للذكور فرصاً وحظوظاً أوفر للدراسة ولدخول سوق العمل.

النوع



الشكل رقم (2): التكرارات والنسب المئوية لمتغير النوع

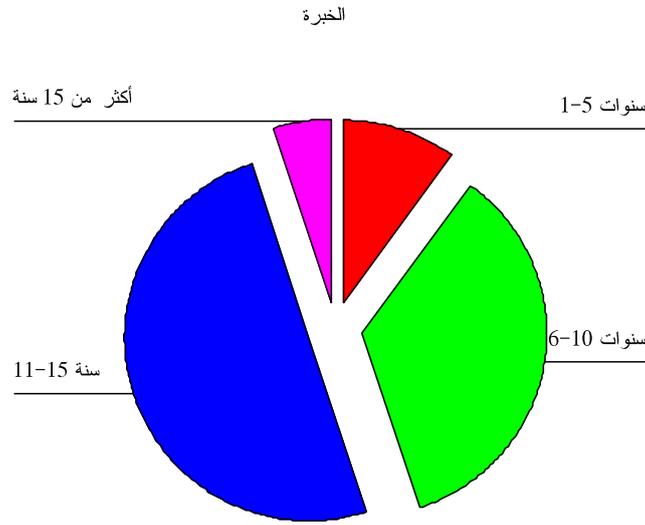
ثانياً: عدد سنوات الخبرة :

الجدول رقم (3): التكرارات والنسب المئوية لمتغير عدد سنوات الخبرة

| النسبة المئوية | التكرار | عدد سنوات الخبرة |
|----------------|---------|------------------|
| % 10 | 10 | 1-5 سنوات |
| % 35 | 35 | 6-10 سنوات |
| % 50 | 50 | 11-15 سنة |

| | | |
|-------|-----|----------------|
| 5 % | 5 | أكثر من 15 سنة |
| 100 % | 100 | المجموع |

تظهر بيانات الجدول رقم (3) أن نسبة ذوي الخبرات (1-5 سنوات) بلغت (10 %)، وبالنسبة لذوي الخبرات (6-10) سنوات بلغت 35 %، أما بالنسبة لذوي الخبرات (11-15 سنة) فبلغت 50 % وهي النسبة الأعلى، أما بالنسبة لذوي الخبرات (أكثر من 15 سنة) فبلغت 5 %، ويلاحظ الباحث بأن أغلبية عينة الدراسة من ذوي الخبرات المتوسطة (11-15) سنة، وهذا جيد قد ينعكس بالإيجاب على أداء العاملين وبالتالي على الأداء بشكل عام ويساهم في تحقيق أهداف الدراسة.



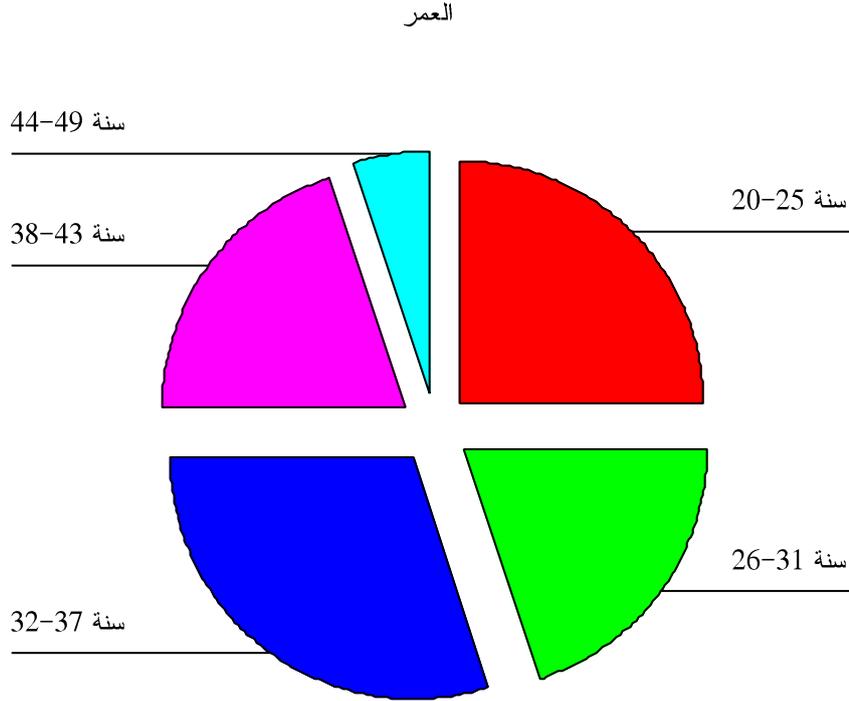
الشكل رقم (3): التكرارات والنسب المئوية لمتغير الخبرة

ثالثاً: العمر :

الجدول رقم (4): التكرارات والنسب المئوية لمتغير العمر

| النسبة المئوية | التكرار | العمر |
|----------------|---------|------------|
| 25 % | 25 | سنة 25-20 |
| 20 % | 20 | سنة 31- 26 |
| 30 % | 30 | سنة 37-32 |
| 20 % | 20 | سنة 43-38 |
| 5 % | 5 | سنة 49-44 |
| 100 % | 100 | المجموع |

تظهر بيانات الجدول رقم (4) أن النسبة الأعلى هي لذوي الأعمار المتوسطة (32-37 سنة)، وأدنى نسبة هي لذوي الأعمار (44-49 سنة)، ويلاحظ الباحث من هذا بأن الأغلبية هم من ذوي الأعمار المتوسطة والقادرة على القيام بأداء المهام الموكلة إليهم بدقة وفاعلية. والشكل رقم (4) يبين بأن هذه النسب.



الشكل رقم (4): التكرارات والنسب المئوية لمتغير العمر

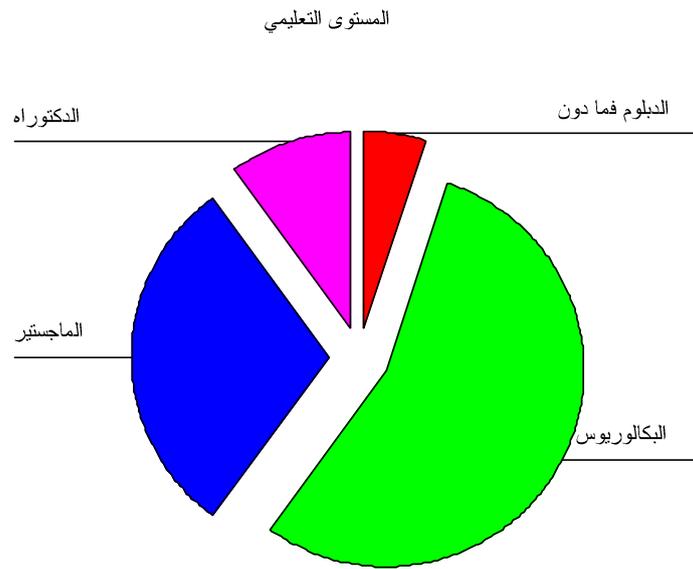
رابعاً: المؤهل العلمي

الجدول رقم (5): التكرارات والنسب المئوية لمتغير المؤهل العلمي

| النسبة المئوية | التكرار | المؤهل العلمي |
|----------------|---------|---------------|
| 5 % | 5 | الدبلوم |
| 55 % | 55 | البكالوريوس |
| 30 % | 30 | الماجستير |
| 10 % | 10 | الدكتوراه |
| 100 % | 100 | المجموع |

تظهر بيانات الجدول رقم (5) أن النسبة الأعلى هي للحاصلين على الدرجة الجامعية الأولى (البكالوريوس) إذ بلغت نسبة مجموع الحاصلين (55%)، بينما بلغت النسبة الدنيا هي لذوي تخصص (الدبلوم فما دون) إذ بلغت (5%).

ومن خلال هذا الجدول يلاحظ الباحث بأن أغلبية عينة الدراسة هم من حملة شهادة (البكالوريوس)، لذا يجب تشجيعهم ومنحهم تسهيلات لأجل إتمام الدراسات العليا لكي تتم الاستفادة منهم لتحقيق أغراض وأهداف المنظمة، ويبين الشكل رقم (4) زيادة نسبة الحاصلين على درجة البكالوريوس.



الشكل رقم (5): التكرارات والنسب المئوية لمتغير المؤهل العلمي

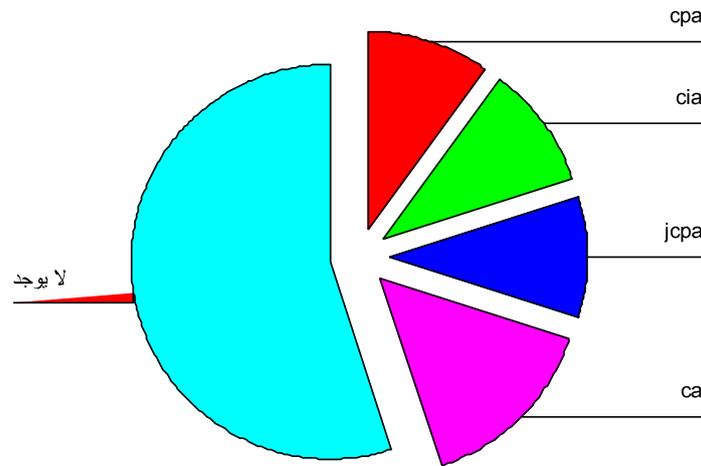
خامساً: التأهيل المهني

الجدول رقم (6): التكرارات والنسب المئوية لمتغير التأهيل المهني

| النسبة المئوية | التكرار | التأهيل المهني |
|----------------|---------|----------------|
| 10% | 10 | CPA |
| 10% | 10 | CIA |
| 25% | 25 | CA |
| 55% | 55 | لا يوجد |
| 100% | 100 | المجموع |

تظهر بيانات الجدول رقم (6) أن النسبة الأعلى لمن لا يملكون تأهيلاً مهنيًا مناسباً إذ بلغت نسبتهم ما يقرب (55%)، وهذا يعد خللاً واضحاً لأجل القيام بأعمالهم على أكمل وجه؛ لذا وجب البدء فوراً بتشجيع وإشراك موظفي قسم التدقيق في دورات مهنية متخصصة لأجل صقل خبراتهم وتسييرها لأجل تحقيق أغراض وأهداف المنظمة. والشكل رقم (6) يبين هذا الضعف في مجال التأهيل المهني للموظفين.

التأهيل المهني



الشكل رقم (6): التكرارات والنسب المئوية لمتغير التأهيل المهني

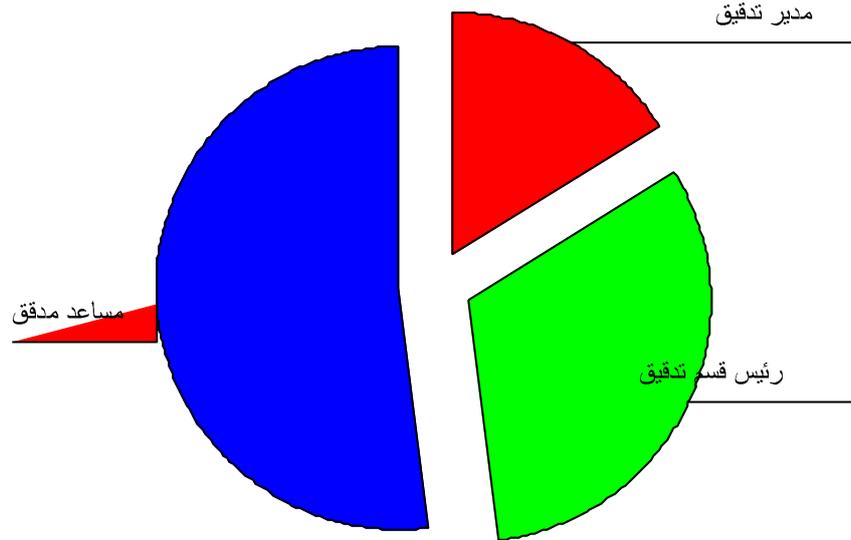
سادساً: الدرجة الوظيفية :

الجدول رقم (7): التكرارات والنسب المئوية لمتغير الدرجة الوظيفية

| النسبة المئوية | التكرار | الدرجة الوظيفية |
|----------------|---------|-----------------|
| 16 % | 16 | مدير تدقيق |
| 32 % | 32 | رئيس قسم تدقيق |
| 52 % | 52 | مساعد مدقق |
| 100 % | 100 | المجموع |

تظهر بيانات الجدول رقم (7) أن نسبة مدراء التدقيق هي (16%)، وبالنسبة لرؤساء قسم تدقيق بلغت نسبتهم ما يقرب 32%، أما بالنسبة لمساعدى التدقيق بلغت نسبتهم ما يقرب (52%)، وهي النسبة الأعلى في هذه الدراسة، ويبين الشكل رقم (8) هذه النسب.

الدرجة الوظيفية



الشكل رقم (8): التكرارات والنسب المئوية لمتغير الدرجة الوظيفية

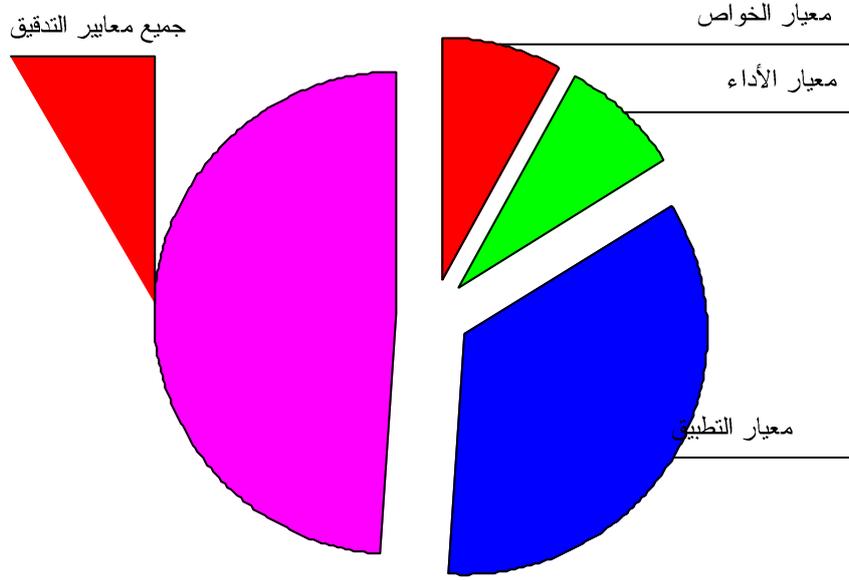
سابعاً: أي من المعايير التدقيق الداخلي تعتمد:

الجدول رقم (8): التكرارات والنسب المئوية لمعايير التدقيق المعتمدة

| النسبة المئوية | التكرار | معايير التدقيق المعتمدة |
|----------------|---------|-----------------------------|
| 8% | 8 | معيار الخواص |
| 8% | 8 | معيار الأداء |
| 35% | 35 | معيار التطبيق |
| 49% | 49 | جميع معايير التدقيق الداخلي |
| 100% | 100 | المجموع |

تظهر بيانات الجدول رقم (8) أن النسبة الأعلى هي لمن يستخدم جميع معايير التدقيق الداخلي، إذ بلغت النسبة ما يقرب (49%)، ويبين الشكل رقم (9) هذه النسب.

أي من المعايير التدقيق الداخلي تعتمد



الشكل رقم (9): التكرارات والنسب المئوية لمتغير معايير التدقيق المعتمدة

6-3- مصادر جمع المعلومات:

استخدم الباحث نوعين من البيانات:

(أ) البيانات الثانوية: تم جمع البيانات المتعلقة بموضوع الدراسة (الإطار النظري) من خلال الرجوع إلى الكتب العلمية والدراسات والأبحاث والدوريات العلمية السابقة المتعلقة بموضوع الدراسة.

(ب) البيانات الأولية: تم جمع البيانات الضرورية المتعلقة باختبار الفرضيات والتحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة من خلال استبانة مكونة من جزأين. اشتمل الجزء الأول على بيانات تتعلق بالنوع وعدد سنوات الخبرة والعمر والمستوى التعليمي والتأهيل المهني والدرجة الوظيفية والمعايير المعتمدة. أما الجزء الثاني وحسب ما هو مشار إليه في الجدول رقم (9)، فقد اشتمل على خمسة مجالات، صممت بناءً على مقياس ليكرت (Likert Scale)

الخماسي حيث حددت خيارات الإجابة بخمسة مستويات وهي: أوافق بشدة (5 درجات)، أوافق (4 درجات)، محايد (3 درجات) لا أوافق (درجتين) لا أوافق بشدة (درجة واحدة). وقد بلغ المجموع الكلي لفقرات هذه المجالات ما يقارب (50) فقرة. وقد روعي عند تصميم الاستبانة وضوح الأسئلة وتسلسلها وعدم وجود صعوبات أثناء التعبئة، لذلك تم اعتماد الاستمارة كأداة صالحة للدراسة.

الجدول رقم (9)

عدد وأرقام الفقرات التي تقيس مجالات وأبعاد الدراسة

| مجالات البحث | | |
|--|-------------|---|
| أرقام الفقرات | عدد الفقرات | المجال |
| 1، 2، 3، 4، 5، 6، | 6 | معايير التدقيق الداخلي الدولية وأداء المدقق الداخلي |
| 7، 8، 9، 10، 11، 12، 13، 14، 15، 16، 17، 18 | 12 | معايير الخواص أداء المدقق الداخلي |
| 19، 20، 21، 22، 23، 24، 25، 26، 27، 28، 29، 30، 31، 32 | 14 | معايير الاداء أداء المدقق الداخلي |
| 33، 34، 35، 36، 37، 38، 39، 40، 41، 42 | 10 | معايير التطبيق أداء المدقق الداخلي |
| 43، 44، 45، 46، 47، 48، 49، 50 | 8 | أداء المدقق الداخلي |

3-7- صدق أداة الدراسة

تم التحقق من صدق أداة الدراسة في صورتها الأولية، من خلال عرض أداة الدراسة بشكلها الأولي على المشرف. ولتحقيق الصدق الظاهري لأداة الدراسة فقد تم إجراء ما يلي:

1) عرض الاستبانة على مجموعة من المحكمين المتخصصين في جامعة عمان العربية، والجامعة الاردنية، وذلك لإبداء الرأي فيها، وفي ضوء الاقتراحات والملاحظات التي أبدأها المحكمون قام الباحث بإجراء التعديلات التي أشاروا إليها، وقد تم الأخذ بملاحظاتهم من تعديل لصياغة بعض الفقرات من حيث البناء واللغة، وإعادة صياغة وحذف.

8-3- ثبات أداة الدراسة:

استخدم الباحث معامل كرونباخ ألفا (Cronpach's Alpha) للاتساق الداخلي لتحديد درجة ثبات أداة القياس بعد توزيع الاستبانة بصيغتها النهائية، وقد بلغت قيمة كرونباخ ألفا (0.8632) لفقرات المجالين ككل، ويوضح الجدول رقم (10) معاملات الثبات لجميع أبعاد الدراسة حيث يلاحظ من قيم كرونباخ قد تراوحت ما بين 0.755 و 0.887 وتعتبر من النسب الممتازة لتعميم نتائج الدراسة كونها تعكس درجة عالية من الاتساق الداخلي بين فقرات كل بعد من أبعاد الدراسة.

جدول رقم (10): معاملات ثبات أداة الدراسة

| الرقم | المجال | عدد الفقرات | قيمة معامل كرونباخ |
|-------|---|-------------|--------------------|
| 1 | معايير التدقيق الداخلي الدولية وأداء المدقق الداخلي | 6 | 0.887 |
| 2 | معييار الخواص وأداء المدقق الداخلي | 12 | 0.916 |
| 3 | معييار الاداء وأداء المدقق الداخلي | 14 | 0.755 |
| 4 | معييار التطبيق وأداء المدقق الداخلي | 10 | 0.881 |
| 5 | أداء المدقق الداخلي | 8 | 0.877 |
| | الكلي | 50 | 0.8632 |

9-3- إجراءات الدراسة

- 1- قام الباحث بتوزيع استبانات أداة الدراسة على أفراد عينة الدراسة المتمثلة في (المدرء الماليين وأعضاء مجلس الإدارة ومدراء الحسابات والمدققين الداخليين والمدققين الداخليين المساعدين)، وتم التباحث معهم حول أسلوب تنفيذها من خلال توضيح التعليمات لهم شفويًا إضافة إلى التعليمات المكتوبة على الاستبانة، وذلك بأن يقوم المشارك بالاستبانة بوضع إشارة (√) في المكان المناسب.
- 2- تمت مراجعة وتدقيق البيانات وترميزها لتسهيل عملية التحليل وتفرغها على جهاز الحاسوب وقد تم تحليل البيانات باستخدام نظام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (Statistical Package for Social Sciences -SPSS).

3-10-الاختبارات الإحصائية المستخدمة بالدراسة:

تم استخدام الأساليب الإحصائية التالية:

أ- الإحصاء الوصفي: وذلك لعرض خصائص أفراد العينة ووصف إجاباتهم، من خلال استخدام ما يلي:
- النسبة المئوية: تم استخدامها لقياس التوزيعات التكرارية النسبية لخصائص أفراد العينة وإجاباتهم عن عبارات الاستبانة. (والنسبة المئوية إحصائياً هي عدد أفراد العينة المستجيبة مقسوم على مجتمع الدراسة بأكمله)

- الوسط الحسابي: تم استخدامه كأبرز مقاييس النزعة المركزية لقياس متوسط إجابات المبحوثين عن أسئلة الاستبانة. (الوسط الحسابي هو مجموع التكرارات مقسوم على عددها)
- الانحراف المعياري: تم استخدامه كأحد مقاييس التشتت لقياس الانحراف في إجابات أفراد العينة عن وسطها الحسابي. (ويعرف الانحراف المعياري بأنه الجذر التربيعي للوسط الحسابي مقسوم على التكرارات).

ب- الإحصاء التحليلي:

- معامل الارتباط بيرسون (Pearson Correlation) حيث تم استخدامه لبيان قوة واتجاه العلاقة بين متغيرين.

الفصل الرابع عرض ومناقشة النتائج

1-4- تحليل بيانات الدراسة:

2-4- مناقشة نتائج الدراسة :

3-4- اختبار فرضيات الدراسة:

الفصل الرابع عرض ومناقشة النتائج

1-4- تحليل بيانات الدراسة:

يتناول هذا الفصل عرضاً للنتائج التي تم التوصل إليها من خلال تحليل البيانات الإحصائية التي تم جمعها من الاستبانة الموزعة على عينة الدراسة، وقد تم الاعتماد على مستوى " ليكرت " الخماسي، إذ تضمنت الاستبانة درجة الممارسة على كل فقرة مقسمة إلى (5) فئات، حيث تم إدخال هذه الاستجابات للحاسوب حسب الآتي:

جدول رقم (11): درجة الاستجابة ورمزها

| الرمز | درجة الاستجابة |
|---------------|----------------|
| أوافق بشدة | 5 |
| أوافق | 4 |
| محايد | 3 |
| لا أوافق | 2 |
| لا أوافق بشدة | 1 |

وبناء على الرموز المعطاة للاستجابة تم حساب الوسط الحسابي للاستجابات بغرض الحكم على درجة الممارسة لكل فقرة من فقرات الاستبانة، وتم الحكم على قيم المتوسط الحسابي لغرض تحديد "درجة الموافقة " حسب الآتي:

جدول رقم (12): الوسط الحسابي ودرجة الاستجابة

| الرمز | الوسط الحسابي |
|---------------|---------------|
| أوافق بشدة | 5 -4.5 |
| أوافق | 4.49 -3.50 |
| محايد | 3.49-2.50 |
| لا أوافق | 2.49-1.5 |
| لا أوافق بشدة | 1.49-1 |

2-4- مناقشة نتائج الدراسة :

أولاً: معايير التدقيق الداخلي الدولية (IIASB) الدولية وأداء المدقق الداخلي في الشركات الصناعية السورية:

الجدول رقم (13) يبين المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والرتب والاتجاه العام لأفراد عينة الدراسة المتعلقة " بمعايير التدقيق الداخلي الدولية وأداء المدقق الداخلي في الشركات السورية ".

جدول رقم (13)

المتوسط الحسابي والانحراف المعياري بمعايير التدقيق الداخلي الدولية وأداء المدقق الداخلي في الشركات السورية

| الفقرة | العبارة | الوسط الحسابي | الانحراف المعياري | مستوى أهم القوة (الترتيب) | مستوى الأثر (درجة الموافقة) |
|--------|---|---------------|-------------------|---------------------------|-----------------------------|
| -1 | تقوم الشركة باستخدام معايير التدقيق الداخلي الدولية لأجل التعرف على أداء موظفيها. | 4.14 | .988 | 1 | أوافق |
| -2 | تقوم الشركة باختيار ما يلزمها من معايير التدقيق الداخلي الدولية لأجل تقييم الأداء. | 3.97 | 1.86 | 2 | أوافق |
| -3 | تقوم الشركة بالانتقال من معيار تدقيق داخلي إلى معيار آخر حسب ما تجده الشركة مناسباً ويحقق أهدافها العليا. | 3.85 | 1.48 | 3 | أوافق |
| -4 | تقوم الشركة بتبني كل معيار تدقيق جديد في مجال التدقيق الداخلي. | 3.73 | .994 | 4 | أوافق |

| | | | | | |
|-------|---|-------|-------|--|----|
| أوافق | 6 | 1.15 | 3.61 | يقوم المدققين الداخليين في شركتك بالتعرف على كل ما هو جديد في مجال معايير التدقيق الداخلي. | -5 |
| أوافق | 5 | 1.262 | 3.70 | تقوم الشركة بإشراك مدققيها بدورات متخصصة في مجال التدقيق الداخلي. | -6 |
| أوافق | | 1.65 | 3.833 | المجال عموماً | |

يظهر الجدول (13) بأن المتوسط العام لإجابات أفراد العينة حول "معايير التدقيق الداخلي الدولية وأداء المدقق الداخلي في الشركات السورية" بلغ (3.833)، "بدرجة أوافق". وأن متوسط الانحراف المعياري بلغ (1.65).

كما أظهرت النتائج الواردة في جدول (15) أن الأوساط الحسابية لفقرات هذا المجال قد تراوحت بين (3.61-4.14) وكان مستوى هذه الفقرات مقبولاً وفقاً للتصنيف الذي اعتمده الباحث وهو (3) ولجميع فقرات هذا المجال، حيث حصلت الفقرة (1) على أعلى متوسط حسابي والتي نصها "تقوم الشركة باستخدام معايير التدقيق الداخلي الدولية لأجل التعرف على أداء موظفيها" حيث بلغت النسبة (4.14) وتلاه المتوسط الحسابي المتعلق بالفقرة رقم (2) والتي نصها "تقوم الشركة باختيار ما يلزمها من معايير التدقيق الداخلي الدولية لأجل تقييم الأداء" والذي بلغ (3.97) ثم بعد ذلك جاء المتوسط الحسابي المتعلق بالفقرة رقم (3) والتي نصها "تقوم الشركة بالانتقال من معيار تدقيق داخلي إلى معيار آخر حسب ما تجده الشركة مناسباً ويحقق أهدافها العليا" حيث بلغ المتوسط الحسابي (3.85). وفيما يتعلق بالفقرة رقم (5) والتي نصها "يقوم المدققون الداخليون في شركتك بالتعرف على كل ما هو جديد في مجال معايير التدقيق الداخلي الدولية" التي كان متوسطها الحسابي أقل المتوسطات حيث بلغ (3.61) تليها الفقرة (6) والتي نصها "تقوم الشركة بإشراك مدققيها في دورات متخصصة في مجال التدقيق الداخلي" حيث بلغ متوسطها الحسابي (3.70).

ثانيا: علاقة بين معيار الخواص وأداء المدقق الداخلي :

الجدول رقم (14) يبين المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والرتب والاتجاه العام لأفراد عينة

الدراسة المتعلقة " علاقة بين معيار الخواص واداء المدقق الداخلي.

الجدول رقم (14)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ودرجة الموافقة لإجابات أفراد العينة على العبارات المتعلقة

(بالعلاقة بين معيار الخواص واداء المدقق الداخلي)

| الفقرة | العبرة | الوسط الحسابي | الانحراف المعياري | مستوى أهم القوة (الترتيب) | مستوى الأثر (درجة الموافقة) |
|--------|--|---------------|-------------------|---------------------------|-----------------------------|
| 7 | تتمثل جودة أعمال التدقيق من خلال الالتزام بمعايير الخواص لأجل المساعدة على إنجاز عمليات تدقيق بمستوى عالٍ من الأداء. | 4.16 | 0.827 | 2 | أوافق |
| 8 | يشمل معيار الخواص التأكد من مدى تنفيذ مهام الإداريين في الشركة بكفاءة وعناية مهنية معقولة. | 4.89 | 0.737 | 4 | أوافق |
| 9 | تكفل إجراءات الرقابة من خلال معيار الخواص تكفل تحقيق الدقة في تقديم الخدمات للعملاء. | 3.98 | 0.859 | 10 | أوافق |
| 10 | يساهم المدقق من خلال الالتزام بمعايير الخواص في الحفاظ على حقوق حملة الأسهم وتحقيق التكافؤ والمساواة. | 4.00 | 0.900 | 9 | أوافق |

| | | | | | |
|-----------------------------------|---------------------------------|----------------------|------------------|---|--------|
| أوافق | 7 | 0.882 | 4.57 | يشمل معيار الخواص التأكد من أن الإجراءات المتبعة في تنفيذ المهام تحقق رقابة سليمة وفعالة على العمليات للشركة. | 11 |
| أوافق | 5 | 0.863 | 4.85 | يمكن للمدقق من خلال معيار الخواص أن يعمل على إجراء خطوات استباقية لأجل الابتعاد عن خطر التعثر المالي. | 12 |
| أوافق | 1 | 0.76 | 4.28 | تهتم معايير الخواص بالصفات الخاصة للمنشآت والأفراد | 13 |
| أوافق | 8 | 0.999 | 4.14 | يكفل معيار الخواص للمدقق الداخلي البراعة المهنية لأجل إنجاز الأعمال المطلوبة منهم. | 14 |
| مستوى الأثر (درجة الموافقة) | مستوى أهم القوة (الترتيب) | الانحراف المعياري | الوسط الحسابي | العبرة | الفقرة |
| أوافق | 3 | 0.752 | 4.11 | إن الالتزام بمعايير الخواص يؤدي إلى إجراء التحسينات في الإجراءات والممارسات. | 15 |
| أوافق | 6 | 0.804 | 4.71 | يكفل معيار الخواص التوقع للوحدات التي يمكن أن تتعرض لعملية الإعسار المالي. | 16 |
| أوافق | 11 | 0.801 | 3.85 | يلفت معيار الخواص نظر المسؤولين عن الوحدات التي يمكن تتعرض للتعثر في المستقبل. | 17 |

| | | | | | |
|------------|----|-------|------|--|----|
| أوافق | 12 | 0.804 | 3.65 | تختص معايير الخواص بأعمال التدقيق الداخلي. | 18 |
| أوافق بشدة | | 0.838 | 4.84 | المجال عموماً | |

يظهر الجدول رقم (14) بأن المتوسط العام لإجابات أفراد العينة حول " العلاقة بين معيار الخواص واداء المدقق الداخلي " بلغ (4.84)، "بدرجة كبيرة". وأن متوسط الانحراف المعياري بلغ (0.838).

كما أظهرت النتائج الواردة في جدول (16) أن الأوساط الحسابية لفقرات هذا المجال قد تراوحت بين (3.655-4.285) وكان مستوى هذه الفقرات مقبولاً وفقاً للتصنيف الذي اعتمده الباحث وهو (3) ولجميع فقرات هذا المجال، حيث حصلت الفقرة (13) على أعلى متوسط حسابي والتي نصها " تهتم معايير الخواص بالصفات الخاصة للمنشآت والأفراد " حيث بلغت النسبة (4.28) وتلاه المتوسط الحسابي المتعلق بالفقرة رقم (7) والتي نصها " تتمثل جودة أعمال التدقيق من خلال الالتزام بمعايير الخواص لأجل المساعدة على إنجاز عمليات تدقيق بدرجة عالية من النوعية والجودة " والذي بلغ (4.15) ثم بعد ذلك جاء المتوسط الحسابي المتعلق بالفقرة رقم (15) والتي نصها " إن الالتزام بمعايير الخواص يؤدي إلى إجراء التحسينات في الإجراءات والممارسات " حيث بلغ المتوسط الحسابي (4.11). وفيما يتعلق بالفقرة رقم (18) والتي نصها " تختص معايير الخواص بأعمال التدقيق الداخلي " التي كان متوسطها الحسابي أقل المتوسطات حيث بلغ (3.655) يليها الفقرة (18) والتي نصها " يلفت معيار الخواص نظر المسؤولين عن الوحدات التي يمكن أن تتعرض إلى التعثر في المستقبل " حيث بلغ متوسطها الحسابي (3.655).

ثالثاً: العلاقة ما بين معيار الأداء و أداء المدقق الداخلي:

الجدول رقم (15) يبين المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والرتب والاتجاه العام لأفراد عينة الدراسة المتعلقة " العلاقة ما بين معيار الأداء وتقييم أداء المدقق الداخلي ".

الجدول رقم (15)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ودرجة الموافقة لإجابات أفراد العينة على العبارات المتعلقة

بالعلاقة ما بين معيار الأداء و أداء المدقق الداخلي

| الفقرة | العبارة | الوسط الحسابي | الانحراف المعياري | مستوى أهم القوة (الترتيب) | مستوى الأثر (درجة الموافقة) |
|--------|--|---------------|-------------------|---------------------------|-----------------------------|
| 19 | إن الالتزام بمعايير الأداء يساعد الشركة على اتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة. | 4.77 | 0.593 | 1 | أوافق بشدة |
| 20 | تساعد معايير الأداء المديرين التنفيذيين على الوفاء بالتزاماتهم المتعلقة بتقديم التقارير المالية. | 4.67 | 0.686 | 2 | أوافق بشدة |
| 21 | تساعد معايير الأداء المديرين التنفيذيين على اتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة. | 4.28 | 0.896 | 8 | أوافق |
| 22 | تساعد معايير الأداء في التعرف على الأخطاء التشغيلية عن المهام والأعمال التي يقوم بها الموظفين. | 3.95 | 0.103 | 13 | أوافق |
| 23 | يساعد معيار الأداء على التعرف على المخاطر التشغيلية التي يمكن أن تتعرض لها الشركة. | 4.38 | 0.816 | 5 | أوافق |
| 24 | يكفل معيار الأداء المحافظة على حقوق أصحاب المصالح. | 4.11 | 0.801 | 10 | أوافق |
| 25 | يساعد معيار الأداء المدقق الداخلي في إعداد برامج للتدقيق الداخلي. | 4.32 | 0.888 | 7 | أوافق |

| الفقرة | العبرة | الوسط الحسابي | الانحراف المعياري | مستوى أهم القوة (الترتيب) | مستوى الأثر (درجة الموافقة) |
|--------|--|---------------|-------------------|---------------------------|-----------------------------|
| 26 | يساهم معيار الأداء في تحقيق الشفافية. | 3.77 | 0.956 | 14 | أوافق |
| 27 | يقوم معيار الأداء على فحص وتعميم فعالية نظام الرقابة الداخلية. | 3.96 | 0.915 | 12 | أوافق |
| 28 | يقوم معيار الأداء بوضع مجموعة من التوصيات والمقترحات حول تحسين الأداء واتخاذ القرارات الرشيدة. | 4.59 | 0.743 | 3 | أوافق |
| 29 | يساعد معيار الأداء على التأكد من مدى ملائمة صرف الموارد بفعالية لتحقيق الخطة الموضوعة مسبقاً. | 4.51 | 0.778 | 4 | أوافق |
| 30 | يقوم المدقق الداخلي من خلال معيار الأداء بوضع تقييم أداء شامل للشركة. | 4.13 | 0.932 | 11 | أوافق |
| 31 | يساعد معيار الأداء المدقق الداخلي في تقييم الكفاءة. | 4.23 | 0.876 | 9 | أوافق |
| 32 | يساعد معيار الأداء المدقق الداخلي في تقييم الفعالية. | 4.38 | 0.887 | 6 | أوافق |
| | المجال ككل | 4.27 | 0.851 | | أوافق |

يظهر الجدول رقم (15) بأن المتوسط العام لإجابات أفراد العينة حول العلاقة ما بين معيار الأداء وتقييم أداء المدقق الداخلي بلغ (4.27)، "بدرجة أوافق" وأن متوسط الانحراف المعياري بلغ (0.851).

كما أظهرت النتائج الواردة في جدول (17) أن الأوساط الحسابية لفقرات هذا المجال قد تراوحت بين (3.770-4.770) وكان مستوى هذه الفقرات مقبولاً وفقاً للتصنيف الذي اعتمده الباحث وهو (3) ولجميع فقرات هذا المجال، حيث حصلت الفقرة (19) على أعلى متوسط حسابي والتي نصها " إن الالتزام بمعايير الأداء يساعد الشركة على اتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة " حيث بلغت النسبة (4.770) وتلاه المتوسط الحسابي المتعلق بالفقرة رقم (7) والتي نصها " تساعد معايير الأداء المديرين التنفيذيين على الوفاء بالتزاماتهم المتعلقة بتقديم التقارير المالية " والذي بلغ (4.671) ثم بعد ذلك جاء المتوسط الحسابي المتعلق بالفقرة رقم (28) والتي نصها " يقوم معيار الأداء بوضع مجموعة من التوصيات والمقترحات حول تحسين الأداء واتخاذ القرارات الرشيدة " حيث بلغ المتوسط الحسابي (4.599).

وفيما يتعلق بالفقرة رقم (17) والتي نصها " يساهم معيار الأداء في تحقيق الشفافية " التي كان متوسطها الحسابي أقل المتوسطات حيث بلغ (3.770) تليها الفقرة (22) والتي نصها " تساعد معايير الأداء في التعرف على الأخطاء التشغيلية عن المهام والأعمال التي يقوم بها الموظفون " حيث بلغ متوسطها الحسابي (3.956).

رابعاً: العلاقة ما بين معيار التطبيق وتقييم أداء المدقق الداخلي:

الجدول رقم (16) يبين المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والرتب والاتجاه العام لأفراد عينة الدراسة المتعلقة " العلاقة ما بين معيار التطبيق وتقييم أداء المدقق الداخلي ".

الجدول رقم (16)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ودرجة الموافقة لإجابات أفراد العينة على العبارات المتعلقة بالعلاقة ما بين معيار التطبيق وأداء المدقق الداخلي

| الفقرة | العبرة | الوسط الحسابي | الانحراف المعياري | مستوى أهم القوة (الترتيب) | مستوى الأثر (درجة الموافقة) |
|--------|---|---------------|-------------------|---------------------------|-----------------------------|
| 33 | إن معايير التطبيق أكثر اقتصادية وفعالية في استخدام الموارد. | 4 71 | 0.804 | 5 | أوافق |

| | | | | | |
|-------|----|-------|------|---|----|
| أوافق | 8 | 0.807 | 4.14 | إن استخدام معيار التطبيق يكفل زيادة الدقة والموثوقية بالبيانات المحاسبية. | 34 |
| أوافق | 9 | 0.825 | 4.14 | إن استخدام معيار التطبيق يؤدي إلى تقليل الأخطاء التي يمكن أن تحدث في عملية التدقيق. | 35 |
| أوافق | 10 | 0.842 | 3.98 | يتم استخدام معيار التطبيق بشكل مستمر لأجل متابعة إجراءات عملية الرقابة. | 36 |
| أوافق | 7 | 0.814 | 4.57 | إن استخدام معيار التطبيق يسهل من عملية إجراءات التدقيق الداخلي. | 37 |
| أوافق | 6 | 0.796 | 4.57 | تكفل معايير التطبيق اكتشاف حالات وممارسات الغش والاحتيال في شركتك. | 38 |
| أوافق | 2 | 0.866 | 4.21 | يضمن معيار التطبيق تقييم الأداء في شركتك. | 39 |
| أوافق | 3 | 0.821 | 4.14 | إن تطبيق معايير التطبيق يؤدي إلى توجيه الانتباه إلى الممارسات والسياسات الغير مناسبة. | 40 |
| أوافق | 1 | 0.755 | 4.25 | من أجل تطبيق معايير التطبيق في الرقابة يتم التشاور مع ذوي الخبرة الفنية والكفاءة من داخل وخارج شركتك. | 41 |
| أوافق | 4 | 0.808 | 4.11 | أن استخدام معايير التطبيق يعمل على تعزيز استقلالية مهمة المدققين. | 42 |
| أوافق | | 0.854 | 4.15 | المجال عموماً | |

يظهر الجدول (16) بأن المتوسط العام لإجابات أفراد العينة حول العلاقة ما بين معيار التطبيق وتقييم أداء المدقق الداخلي بلغ (4.15)، "بدرجة أوافق" وأن متوسط الانحراف المعياري بلغ (0.854).

كما أظهرت النتائج الواردة في جدول (18) أن الأوساط الحسابية لفقرات هذا المجال قد تراوحت بين (3.98-4.25)، وكان مستوى هذه الفقرات مقبولاً وفقاً للتصنيف الذي اعتمده الباحث وهو (3) ولجميع فقرات هذا المجال، حيث حصلت الفقرة (41) على أعلى متوسط حسابي والتي نصها " من أجل تطبيق معايير التطبيق في الرقابة يتم التشاور مع ذوي الخبرة الفنية والكفاءة من داخل وخارج شركتك"، حيث بلغت النسبة (4.2571)، وتلاه المتوسط الحسابي المتعلق بالفقرة رقم (39) والتي نصها " يضمن معيار التطبيق تقييم الأداء في شركتك " والذي بلغ (4.21)، ثم بعد ذلك جاء المتوسط الحسابي المتعلق بالفقرة رقم (40) والتي نصها " إن تطبيق معايير التطبيق يؤدي إلى توجيه الانتباه إلى الممارسات والسياسات غير المناسبة"، حيث بلغ المتوسط الحسابي (4.14).

وفيما يتعلق بالفقرة رقم (36) والتي نصها " يتم استخدام معيار التطبيق بشكل مستمر لأجل متابعة إجراءات عملية الرقابة"، التي كان متوسطها الحسابي أقل المتوسطات، حيث بلغ (3.98) تليها الفقرة (35)، والتي نصها " إن استخدام معيار التطبيق يؤدي إلى تقليل الأخطاء التي يمكن أن تحدث في عملية التدقيق"، حيث بلغ متوسطها الحسابي (4.1).

خامساً: أداء المدقق الداخلي :

الجدول رقم (17) يبين المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والرتب والاتجاه العام لأفراد عينة الدراسة المتعلقة " أداء المدقق الداخلي".

الجدول رقم (17)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ومستوى الموافقة لإجابات أفراد العينة على العبارات المتعلقة (بأداء المدقق الداخلي)

| الفقرة | العبارة | الوسط الحسابي | الانحراف المعياري | مستوى أهم القوة (الترتيب) | مستوى الأثر (درجة الموافقة) |
|--------|--|---------------|-------------------|---------------------------|-----------------------------|
| 43- | تعتبر عمليات الرقابة سهلة وغير معقدة نتيجة التزامي بمعايير التدقيق | 3.957 | 0.939 | 1 | أوافق |

| | | | | | |
|-------|---|-------|-------|--|-----|
| أوافق | 7 | 1.276 | 3.757 | إن الالتزام بمعايير التدقيق تساعدني على أداء الأعمال الموكلة إلي بطريقة صحيحة و خالية من الأخطاء في مجال عملي. | -44 |
| أوافق | 2 | 0.903 | 3.900 | أقوم بالالتزام بمعايير التدقيق الداخلي كاملة. | -45 |
| أوافق | 4 | 0.921 | 3.814 | إن التزامي بمعايير التدقيق يساعدني ويسهل علي تنفيذ إجراءات التدقيق الداخلي في شركتي. | -46 |
| أوافق | 5 | 0.839 | 3.814 | أن الالتزام بمعايير التدقيق الداخلي تساعدني على توفير الوقت و الجهد أثناء تأدية العمل. | -47 |
| أوافق | 6 | 0.996 | 3.814 | إن الالتزام بمعايير التدقيق الداخلي يساعدني على الكشف عن الأخطاء. | -48 |
| أوافق | 3 | 0.947 | 3.828 | أن التزامي بمعايير التدقيق الداخلي يساعدني على تقليل التكاليف للشركة. | -49 |
| أوافق | 8 | 1.772 | 3.642 | تساعدني معايير التدقيق الداخلي الدولية على تذليل العقبات التي تبرز خلال العمل بالالتزام بمعايير التدقيق الداخلي تساعدني على القيام بمهامي على أكمل وجه | -50 |
| أوافق | | 0.938 | 3.811 | المجال عموماً | |

يظهر الجدول (17) بأن المتوسط العام لإجابات أفراد العينة حول أداء المدقق الداخلي بلغ (3.811)، "بدرجة أوافق" وإن متوسط الانحراف المعياري بلغ (0.938).

كما أظهرت النتائج الواردة في جدول (19) أن الأوساط الحسابية لفقرات هذا المجال قد تراوحت بين (3.6429-3.9571)، وكان مستوى هذه الفقرات مقبولاً وفقاً للتصنيف الذي اعتمده الباحث، وهو (3) ولجميع فقرات هذا المجال، حيث حصلت الفقرة (43) على أعلى متوسط حسابي والتي نصها "تعتبر عمليات الرقابة سهلة وغير معقدة نتيجة التزامي بمعايير التدقيق"، حيث بلغت النسبة (3.9571)، وتلاه المتوسط الحسابي المتعلق بالفقرة رقم (45) والتي نصها "أقوم بالالتزام بمعايير التدقيق الداخلي كاملة"، والذي بلغ (3.95)، ثم بعد ذلك جاء المتوسط الحسابي المتعلق بالفقرة رقم (49)، والتي نصها "إن التزامي بمعايير التدقيق الداخلي يساعدني على تقليل التكاليف عن الشركة"، حيث بلغ المتوسط الحسابي (3.828).

وفيما يتعلق بالفقرة رقم (50) والتي نصها "تساعدني معايير التدقيق الداخلي الدولية على تذليل العقبات التي تبرز خلال العمل بالالتزام بمعايير التدقيق الداخلي تساعدني على القيام بمهامي على أكمل وجه" التي كان متوسطها الحسابي أقل المتوسطات، حيث بلغ (3.6429) يليها الفقرة (44)، والتي نصها "إن الالتزام بمعايير التدقيق تساعدني على أداء الأعمال الموكلة إلي بطريقة صحيحة و خالية من الأخطاء في مجال عملي" حيث بلغ متوسطها الحسابي (3.7571).

3-4- اختبار فرضيات الدراسة:

الفرضية الأولى: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.50$) بين معيار الخواص وتقييم أداء المدقق الداخلي في الشركات الصناعية السورية.

ولأجل اختبار هذه الفرضية تم استخدام معامل الارتباط بيرسون Pearson Correlation

الجدول رقم (18): معامل الارتباط بيرسون لاختبار الفرضية الأولى

| | | معيار الخواص | أداء المدقق الداخلي |
|--------------|----------------|--------------|---------------------|
| معيار الخواص | معامل الارتباط | 1 | 0.370** |
| | مستوى الدلالة | . | 0.00 |
| | العينة | 100 | 100 |

**العلاقة إيجابية عند مستوى دلالة ($\alpha = 0.05$)

يشير الجدول رقم (18) بأن هناك ارتباطاً إيجابياً ضعيفاً ($r = 0.370$) بين معيار الخواص وأداء المدقق الداخلي في الشركات الصناعية السورية عند مستوى معنوية $\alpha = 0.05$ وبالتالي رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة التي تنص على ما يلي:

" توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) بين معيار الخواص وتقييم أداء المدقق الداخلي في الشركات الصناعية السورية "، وهذه النتيجة تتوافق مع دراسة (مخلوف، 2007)، إذ بين بأن هناك فرقاً في الأداء ما بين البنوك الأردنية التي تقوم بتطبيق معايير التدقيق الداخلية والتي لا تقوم بتطبيق معايير التدقيق الداخلي، ويعود هذا الفرق إلى صالح التي تطبق المعايير، إذ لاحظ بأن هناك تحسناً في الأداء.

إن هذه النتيجة منطقية فكلما التزم المدقق الداخلي بأحد معايير التدقيق الداخلي الدولية الدولي كلما انعكس بالإيجاب على أداء الشركات الصناعية وبالتالي زيادة الانتاجية. الفرضية الثانية: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) بين معيار الأداء وتقييم أداء المدقق الداخلي في الشركات الصناعية السورية.

ولأجل اختبار هذه الفرضية تم استخدام معامل الارتباط بيرسون Pearson Correlation
الجدول رقم (19): معامل الارتباط بيرسون لاختبار الفرضية الثانية

| | | معيار الأداء | أداء المدقق الداخلي |
|--------------|----------------|--------------|---------------------|
| معيار الأداء | معامل الارتباط | 1 | 0.455** |
| | مستوى الدلالة | . | 00 |
| | العينة | 100 | 100 |

**العلاقة إيجابية عند مستوى دلالة ($\alpha = 0.05$)

يشير الجدول رقم (19) بأن هناك ارتباطاً إيجابياً ضعيفاً ($r = 0.455$) بين معيار الأداء وتقييم أداء المدقق الداخلي في الشركات الصناعية السورية عند مستوى معنوية $\alpha = 0.05$ وبالتالي رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة التي تنص على ما يلي: " توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) بين معيار الأداء وتقييم أداء المدقق الداخلي في الشركات الصناعية السورية ". وهذه النتيجة تتوافق مع دراسة (العاني والعزاوي، 2005)، إذ بينت بأن هناك تأثيراً واضحاً لاستخدام أحد معايير التدقيق الداخلي الدولية على قيمة الشركة ودفعها إلى الأمام.

إن هذه النتيجة منطقية فكلما التزم المدقق الداخلي بأحد معايير التدقيق الداخلي الدولية الدولي كلما
أنعكس بالإيجاب على أداء الشركات الصناعية وبالتالي زيادة الانتاجية.

الفرضية الثالثة : لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) بين معيار التطبيق
وتقييم أداء المدقق الداخلي في الشركات الصناعية السورية.

ولأجل اختبار هذه الفرضية تم استخدام معامل الارتباط بيرسون Pearson Correlation

الجدول رقم (20): معامل الارتباط بيرسون لاختبار الفرضية الثالثة

| | | معايير التطبيق | أداء المدقق الداخلي |
|----------------|----------------|-------------------|---------------------|
| معايير التطبيق | معامل الارتباط | 1 | 0.804 |
| | مستوى الدلالة | . | 00 |
| | العينة | 100 | 100 |

**العلاقة إيجابية عند مستوى دلالة ($\alpha = 0.05$)

يشير الجدول رقم (20) بأن هناك ارتباطاً إيجابياً قوياً ($r = 0.804$) بين معيار التطبيق وتقييم

أداء المدقق الداخلي في الشركات الصناعية السورية عند مستوى معنوية $\alpha = 0.50$ وبالتالي رفض
الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة التي تنص على ما يلي:

" توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) بين معيار التطبيق وتقييم أداء
المدقق الداخلي في الشركات الصناعية السورية "؛ وهذه النتيجة تتوافق مع ما توصل إليه (عبد الله،
2004)، إذ بين بأن استخدام معايير التدقيق الدولية واستخدام التكنولوجيا في إتمام عملية المراجعة له
أثر على أداء وتحسن الشركات.

إن هذه النتيجة منطقية فكلما التزم المدقق الداخلي بأحد معايير التدقيق الداخلي الدولية
الدولي كلما أنعكس بالإيجاب على أداء الشركات الصناعية وبالتالي زيادة الانتاجية.

الفرضية الرابعة: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) بين معايير التدقيق
الداخلي الدولية وأداء المدقق الداخلي في الشركات الصناعية السورية.

ولأجل اختبار هذه الفرضية تم استخدام معامل الارتباط بيرسون (Pearson Correlation)،

الجدول رقم (21): معامل الارتباط بيرسون لاختبار الفرضية الرابعة

| | | معايير التدقيق الداخلي | أداء المدقق الداخلي |
|------------------------|----------------|---------------------------|---------------------|
| معايير التدقيق الداخلي | معامل الارتباط | 1 | .329** |
| | مستوى الدلالة | . | 01 |
| | العينة | 100 | 100 |

**العلاقة إيجابية عند مستوى دلالة ($\alpha = 0.05$)

يشير الجدول رقم (21) بأن هناك ارتباطاً إيجابياً ضعيفاً ($r = 0.329$) بين معايير التدقيق الداخلي الدولية وأداء المدقق الداخلي في الشركات الصناعية السورية عند مستوى معنوية ($\alpha = 0.05$) وبالتالي رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة التي تنص على ما يلي: "توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) بين معايير التدقيق الداخلي الدولية وأداء المدقق الداخلي في الشركات الصناعية السورية"؛ وهذه النتيجة تتوافق مع ما توصل إليه (Stanciu, 2008) إذ بين بأن هناك علاقة ما بين شمولية ومقدرة المدقق على تطبيق معايير الرقابة وتحسن الأداء لدى البنوك. إن هذه النتيجة منطقية فكلما التزم المدقق الداخلي بمعايير التدقيق الداخلي الدولي كلما انعكس بالإيجاب على أداء الشركات الصناعية وبالتالي زيادة الإنتاجية.

الفصل الخامس النتائج والتوصيات

1-5- نتائج الدراسة :

2-5- التوصيات :

الفصل الخامس

النتائج والتوصيات

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

1-5- نتائج الدراسة

الفرضية الأولى: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.50$) بين معيار الخواص وتقييم أداء المدقق الداخلي في الشركات الصناعية السورية.

لأجل التعرف على وجود علاقة من عدمها، قام الباحث باستخدام اختبار معامل الارتباط بيرسون Pearson Correlation، إذ تبين بأن هناك ارتباطاً إيجابياً قوياً بين معيار الخواص وأداء المدقق الداخلي في الشركات الصناعية السورية؛ وبالتالي فإنه "توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) بين معيار الخواص وتقييم أداء المدقق الداخلي في الشركات الصناعية السورية"، وهذه النتيجة تتوافق مع دراسة (مخلوف، 2007)، إذ بين بأن هناك فرقاً في الأداء ما بين البنوك الأردنية التي تقوم بتطبيق معايير التدقيق الداخلية والتي لا تقوم بتطبيق معايير التدقيق الداخلي، ويعود هذا الفرق إلى صالح التي تطبق المعايير، إذ لاحظ بأن هناك تحسناً في الأداء.

إن هذه النتيجة منطقية فكلما التزم المدقق الداخلي بأحد معايير التدقيق الداخلي الدولية الدولي كلما انعكس بالإيجاب على أداء الشركات الصناعية وبالتالي زيادة الإنتاجية.

الفرضية الثانية: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) بين معيار الأداء وتقييم أداء المدقق الداخلي في الشركات الصناعية السورية.

لأجل التعرف على وجود علاقة من عدمها، قام الباحث باستخدام اختبار معامل الارتباط بيرسون Pearson Correlation، إذ تبين بأن هناك ارتباطاً إيجابياً قوياً بين معيار الأداء وتقييم أداء المدقق الداخلي في الشركات الصناعية السورية عند مستوى معنوية ($\alpha = 0.05$) وبالتالي فإنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) بين معيار الأداء وتقييم أداء المدقق الداخلي في الشركات الصناعية السورية". وهذه النتيجة تتوافق مع دراسة (العاني والعزاوي، 2005)،

إذ بينت بأن هناك تأثيراً واضحاً لاستخدام أحد معايير التدقيق الداخلي الدولية على قيمة الشركة ودفعها إلى الأمام، كما وأن هذه النتيجة منطقية فكلما التزم المدقق الداخلي بأحد معايير التدقيق الداخلي الدولية الدولي كلما انعكس بالإيجاب على أداء الشركات الصناعية وبالتالي زيادة الإنتاجية.

الفرضية الثالثة : لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة $(\alpha = 0.05)$ بين معيار التطبيق وتقييم أداء المدقق الداخلي في الشركات الصناعية السورية.

لأجل التعرف على وجود علاقة من عدمها، قام الباحث باستخدام اختبار معامل الارتباط بيرسون PearsonCorrelation ، إذ تبين بأن هناك ارتباطاً إيجابياً قوياً ما بين معيار التطبيق وتقييم أداء المدقق الداخلي في الشركات الصناعية السورية عند مستوى معنوية $(\alpha = 0.05)$ وبالتالي " توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة $(\alpha = 0.05)$ بين معيار التطبيق وتقييم أداء المدقق الداخلي في الشركات الصناعية السورية ؛ وهذه النتيجة تتوافق مع ما توصل إليه (عبد الله، 2004)، إذ بين بأن استخدام معايير التدقيق الدولية واستخدام التكنولوجيا في إتمام عملية المراجعة له أثر على أداء وتحسن الشركات. وهذه النتيجة منطقية فكلما التزم المدقق الداخلي بأحد معايير التدقيق الداخلي الدولية الدولي كلما انعكس بالإيجاب على أداء الشركات الصناعية وبالتالي زيادة الإنتاجية.

الفرضية الرابعة: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة $(\alpha = 0.5)$ بين معايير التدقيق الداخلي الدولية وأداء المدقق الداخلي في الشركات الصناعية السورية.

لأجل التعرف على وجود علاقة من عدمها، قام الباحث باستخدام اختبار معامل الارتباط بيرسون PearsonCorrelation ، إذ تبين بأن هناك ارتباطاً إيجابياً قوياً ما بين معيار التدقيق الداخلي الدولية وأداء المدقق الداخلي في الشركات الصناعية السورية عند مستوى معنوية $(\alpha = 0.05)$ ، وبالتالي رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة التي تنص على ما يلي: "توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة $(\alpha = 0.50)$ بين معايير التدقيق الداخلي الدولية وأداء المدقق الداخلي في الشركات الصناعية السورية ؛ وهذه النتيجة تتوافق مع ما توصل إليه (Stanciu, 2008) إذ بين بأن هناك علاقة ما بين شمولية ومقدرة المدقق على تطبيق معايير الرقابة وتحسن الأداء لدى البنوك.

إن هذه النتيجة منطقية فكلما التزم المدقق الداخلي بمعايير التدقيق الداخلي الدولي كلما انعكس بالإيجاب على أداء الشركات الصناعية وبالتالي زيادة الإنتاجية.

2-5- التوصيات :

من خلال النتائج السابقة التي تمخض عنها البحث، ثم وضع مجموعة من التوصيات:

- 1- ضرورة وجود موظفين أكفاء في شغل الوظائف المتعلقة بالرقابة والتدقيق الداخلي لدى المنظمة.
- 2- استحداث دورات متخصصة للموظفين العاملين في قطاعات المحاسبة المختلفة.
- 3- العمل على زيادة الاهتمام بمقومات التدقيق الداخلي في الشركات السورية لما لذلك من دور في المحافظة على عملها.
- 4- العمل على توفير المقومات المادية والمعنوية التي تساعد على عمل قسم التدقيق الداخلي.
- 5- العمل على تطوير علاقة قسم التدقيق الداخلي مع باقي الأنشطة في الشركات لما لها من أثر على أداء العمل.
- 6- العمل على المزيد من الأبحاث في هذا المجال وتوسيع عينة الدراسة لعدد أكبر من الشركات الصناعية السورية.

قائمة المصادر والمراجع

قائمة المصادر والمراجع

- أبو غزالة، محمود (2001) ، تدقيق الحسابات الحديث ، دار صفاء للطباعة والنشر- والتوزيع .
الأردن، 2005
- ابو نصار والذنيبات، محمد حسين و علي عبد القادر (2005)، أهمية تعليمات الافصاح الصادرة عن هيئة الاوراق المالية و مدى كفايتها في تلبية احتياجات مستخدمي البيانات المالية، دراسات العلوم الادارية، المجلد 32، العدد1، 2005
- بوتين، محمد (2005)، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية.
- جمعه، أحمد فهمي، (2005)، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، ط1، دار الصفاء للنشر و التوزيع، عمان، الأردن.
- جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونيين "الأردن" ، 2008 ، عمان: الأردن .
- سويلم، الحسان، عطا الله احمد (2009) ، الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات، عمان: دار الراية للنشر والتوزيع،
- حسن ، احمد (2001) المحاسبة الدولية - دار حنين للنشر والتوزيع: بيروت
- خليل، عطا الله وارد، (2005) " الدور المتوقع للمدقق الداخلي عند تقديم خدمات التأكيد في البنوك التجارية الاردنية في ظل الحاكمية المؤسسية "، المؤتمر العربي الاول حول التدقيق الداخلي في إطار الحوكمة المؤسسي، القاهرة - مصر، سبتمبر.
- خيرى، يوسف (2002)،، دراسات في مستجدات المراجعة، دار الفكر العربي: القاهرة.
- درويش، عثمان حيدر، (2009)، حوكمة الشركات ودور مجلس الإدارة، اتحاد المصارف العربية.
- الدهراوي، كمال الدين، والسرايا، محمد (2006)، " المحاسبة والمراجعة، الإسكندرية: الدار الجامعية للدراسات والنشر.

- دهمش، نعيم (2003)، الحاكمة المؤسسية وعلاقتها بالتدقيق ومهنة المحاسبة، دار الوراق، عمان، الأردن.
- الذنبيات، علي (2008) " تدقيق الحسابات في ضوء معايير التدقيق الدولية والأنظمة والقوانين المحلية: نظرة وتطبيق"، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الأردنية.
- راضي، محمد سامي، (2011) موسوعة المراجعة المتقدمة " مراجعة استقصائية قضائية - مراجعة الأداء البيئي-مراجعة حوكمة الشركات - جودة المراجعة " ، الاسكندرية: دار التعليم الجامعي .
- الراوي وشحروري، محمد ، علي (2005) ، مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية المتعارف عليها في البنوك التجارية الأردنية (دراسة مسحية)" ، مجلة إدارة الأعمال،
- الرحالة، أحمد (2005)، بعنوان " فاعلية أجهزة التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية الرسمية والخاصة في ظل معايير التدقيق الداخلي الدولية الدولية، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الأردنية، عمان.
- السلامي، عارف عتيق (2005) " مدى التزام شركات التأمين اليمنية بمعايير التدقيق الداخلي" رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة آل البيت، عمان.
- شحروري، محمد، (1999) التدقيق والرقابة في البنوك، دار وائل للطباعة والنشر. عمان.
- شقور، عمر فريد (2000) " مدى التزام البنوك التجارية الأردنية بمعايير التدقيق الداخلي" رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الأردنية، عمان.
- الصحن ، سرايا، السوافيري، عبد الفتاح ومحمد وفتحي رزق (2006) الرقابة والمراجعة الداخلية، الاسكندرية: المكتب الجامعي الحديث،.
- العاني والعزاوي ، صفاء ومحمد (2005)، التدقيق الداخلي في ظل إطار حوكومة الشركات ودوره في زيادة قيمة الشركة، بحث منشور ، جامعة بغداد ، كلية الإدارة والاقتصاد.
- عبد الله، محمد (2004) بعنوان " إطار مقترح لمعايير المراجعة الداخلية في ظل تطور تكنولوجيا المعلومات " ، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة العربية، عمان.
- عبد المغني، فضل علي (2003) " مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية المتعارف عليها في البنوك التجارية اليمنية"، رسالة ماجستير غير منشور، جامعة اليرموك، عمان.

- عبدالله، خالد امين، علم تدقيق الحسابات، ط4، دار وائل للطباعة و النشر، 2004.
- الفراء، أحمد، (2005)، معايير التدقيق المالي، عمان: دار المسيرة
- كيرزان، فاتن حنان، (2010)، مدى إدراك الإدارة العليا في المصارف السورية لأهمية المراجعة الداخلية في زيادة قيمة العمليات المصرفية وتحسينها، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة دمشق.
- لطفي، امين السيد (2008) ، المراجعة وخدمات التأكد بعد قانون Sarbanes – Oxley Auditing and Assurance Services After Sarbanes –Oxley Act . الإبراهيمية : الدار الجامعية .
- مخلوف، أحمد، (2007)، المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية للمراجعة الداخلية في البنوك التجارية الأردنية، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم والاقتصاد وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر.
- 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.
- مراد، درويش فيصل، (2008)، دور المراجعة الداخلية في حوكمة الشركات السورية (دراسة ميدانية)، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة دمشق.
- مسعد و الخطيب، محمد احمد، (2009)، الأصول العلمية للتدقيق المالي، عمان: دار المسيرة
- المومني، محمد عبد الله (2009)، دور مجالس الإدارة في الشركات الأردنية في تعزيز فاعلية لجان التدقيق (دراسة ميدانية) " مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد (25)، العدد الأول.
- النجار، فايق، جبر، (2001)، التحليل الائتماني مدخل اتخاذ القرارات، مطبعة بنك الإسكان، الطبعة الأولى، عمان، الأردن.

ثانياً: باللغة الإنجليزية:

- Andrea Bather & Burnaby Priscilla (2009), **The Public Company Accounting Oversight Board: National and international Implications** , Managerial Auditing Journal , Volume : 21, Issue : 6 Page : 657-669.
- Kamit, L. Wilson, (2008), **Role of Internal Auditors in the Bank Supervised Institutions**, Bank For International Settlement, Review (89).
- Lin, Anderson, (2010), **Global Auditing Information Network (GAIN)**, Sarbanes Oxley 2002 Section , 404
- Michae A. Bryant , (2008), **Public Company Accounting and Oversight Board** , from : <http://www.Enfiestate.com>
- Sarbanes-Oxley Act of 2002 Section 404 a proposed rule of the U.S. Securities and Exchange Commission <http://www.SEC.gov/rules/proposed>
- Stanciu, Victoria, (2008), **Internal Audit Approach in Bank** , Faculty of Accounting and Management Information System.

الملاحق

"أداة الدراسة"

الاستبانة

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته،،

يُجري الطالب "خالد ناصر بلان" دراسة ميدانية بعنوان "تقييم أداء المدقق الداخلي في ضوء معايير التدقيق الداخلي الدولية في الشركات الصناعية"، وذلك استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة، علماً بأن الاستبانة تتكون من جزئين، وقد روعي في إعدادها أن تخدم هدف الدراسة.

إن تكرمكم بالإجابة على أسئلة هذه الاستبانة بدقة وموضوعية سيثري موضوع الدراسة ويزيد من أهميتها وقيمتها.

أرجو التكرم بتعبئة هذه الاستبانة كاملة مؤكداً لكم أن ما تدلون به من معلومات ستعامل بسرية تامة وستستخدم لأغراض البحث العلمي فقط، وفي حال وجود أي استفسار يرجى التواصل مع الباحث على الهاتف والبريد الإلكتروني المرفق.

شاكراً لكم حسن تعاونكم

الباحث

الباحث : خالد ناصر بلان

تلفون : 0963999264078

(أو) 00963941400066

الإيميل : khaled-b84@hotmail.com

الجزء الأول: هذا الجزء مخصص للبيانات الشخصية (الديموغرافية):

أولاً: الجنس :

ذكر أنثى

ثانياً: عدد سنوات الخبرة :

5-1 سنوات 6-10 سنوات 11-15 سنة أكثر من 15 سنة.

ثالثاً: العمر :

20-25 سنة 26-31 سنة 32-37 سنة 38-43 سنة

44-49 سنة 50 سنة فأكثر

رابعاً: المستوى التعليمي :

الشهادة الجامعية المتوسطة (الدبلوم) فما دون.

الدرجة الجامعية الأولى (البكالوريوس).

درجة الماجستير.

درجة الدكتوراه.

خامساً: التأهيل المهني :

cpa cia jcpa

ca لا يوجد

سادساً: الدرجة الوظيفية :

مدير تدقيق رئيس قسم تدقيق مساعد مدقق

سابعاً: أي من المعايير التدقيق الداخلي تعتمد في القسم الذي تعمل به:

معيار الخواص معيار الأداء معيار التطبيق جميع معايير التدقيق الداخلي

الجزء الثاني: يتعلق هذا الجزء يجمع المعلومات الخاصة بموضوع الدراسة، يرجى الإجابة عن كل سؤال بوضع إشارة (x) أمام الإجابة التي تراها ملائمة.

| الرقم | الفقرات | أوافق بشدة (5) | أوافق (4) | محايد (3) | لا أوافق (2) | لا أوافق بشدة (1) |
|---|--|----------------|-----------|-----------|--------------|-------------------|
| <p>الفرضية الأولى: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($0.05 \geq \alpha$) بين معيار الخواص وتقييم أداء المدقق الداخلي.</p> | | | | | | |
| 7 | تتمثل جودة أعمال التدقيق من خلال الالتزام بمعايير الخواص لأجل المساعدة على إنجاز عمليات تدقيق بدرج عالية من النوعية والجودة. | | | | | |
| 8 | يشمل معيار الخواص التأكد من مدى تنفيذ مهام الإداريين في الشركة بكفاءة وعناية مهنية معقولة. | | | | | |
| 9 | تكفل إجراءات الرقابة من خلال معيار الخواص تكفل تحقيق الدقة في تقديم الخدمات للعملاء. | | | | | |
| 10 | يساهم المدقق من خلال الالتزام بمعايير الخواص في الحفاظ على حقوق حملة الأسهم وتحقيق التكافؤ والمساواة. | | | | | |

| | | | | | | |
|-------|-------|-------|-------|-------|---|-------|
| | | | | | يشمل معيار الخواص التأكد من أن الإجراءات المتبعة في تنفيذ المهام تحقق رقابة سليمة وفعالة على العمليات للشركة. | 11 |
| | | | | | يمكن للمدقق من خلال معيار الخواص أن يعمل على إجراء خطوات استباقية لأجل الابتعاد عن خطر التعثر المالي. | 12 |
| لا | لا | محايد | أوافق | أوافق | الفقرات | الرقم |
| أوافق | أوافق | (3) | (4) | بشدة | | |
| بشدة | (2) | | | (5) | | |
| (1) | | | | | | |
| | | | | | تهتم معايير الخواص بالصفات الخاصة للمنشآت والأفراد | 13 |
| | | | | | يكفل معيار الخواص للمدقق الداخلي البراعة المهنية لأجل إنجاز الأعمال المطلوبة منهم. | 14 |
| | | | | | إن الالتزام بمعايير الخواص يؤدي إلى إجراء التحسينات في الإجراءات والممارسات. | 15 |
| | | | | | يكفل معيار الخواص التوقع للوحدات التي يمكن أن تتعرض لعملية الإعسار المالي. | 16 |
| | | | | | يلفت معيار الخواص نظر المسؤولين عن الوحدات التي يمكن تتعرض للتعثر في المستقبل. | 17 |
| | | | | | تختص معايير الخواص بالأعمال التدقيق الداخلي. | 18 |

| الفرضية الثانية : لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($0.05 \geq \alpha$) بين معيار الأداء وتقييم أداء المدقق الداخلي. | | | | | |
|--|----------------|-----------|-----------|--------------|---|
| | | | | | 19 إن الالتزام بمعايير الأداء يساعد الشركة على اتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة. |
| | | | | | 20 تساعد معايير الأداء المديرين التنفيذيين بالوفاء بالتزاماتهم المتعلقة بتقديم التقارير المالية. |
| | | | | | 21 تساعد معايير الأداء المديرين التنفيذيين على اتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة. |
| الرقم | أوافق بشدة (5) | أوافق (4) | محايد (3) | لا أوافق (2) | لا أوافق بشدة (1) |
| | | | | | 22 تساعد معايير الأداء في التعرف على الأخطاء التشغيلية عن المهام والأعمال التي يقوم بها الموظفين. |
| | | | | | 23 يساعد معيار الأداء على التعرف على المخاطر التشغيلية التي يمكن أن تتعرض لها الشركة. |
| | | | | | 24 يكفل معيار الأداء المحافظة على حقوق أصحاب المصالح. |
| | | | | | 25 يساعد معيار الأداء المدقق الداخلي في إعداد برامج للتدقيق الداخلي. |
| | | | | | 26 يساهم معيار الأداء في تحقيق الشفافية. |

| | | | | | | |
|---|-----------|-------|-------|----------|--|-------|
| | | | | | يقوم معيار الأداء على فحص وتعميم فعالية نظام الرقابة الداخلية. | 27 |
| | | | | | يقوم معيار الأداء بوضع مجموعة من التوصيات والمقترحات حول تحسين الأداء واتخاذ القرارات الرشيدة. | 28 |
| | | | | | يساعد معيار الأداء على التأكد من مدى ملاءمة صرف الموارد بفعالية لتحقيق الخطة الموضوعة مسبقاً. | 29 |
| | | | | | يقوم المدقق الداخلي من خلال معيار الأداء بوضع تقييم أداء شامل للشركة. | 30 |
| | | | | | يساعد معيار الأداء المدقق الداخلي في تقييم الكفاءة. | 31 |
| لا | لا | محايد | أوافق | أوافق | الفقرات | الرقم |
| أوافق بشدة (1) | أوافق (2) | (3) | (4) | بشدة (5) | | |
| | | | | | يساعد معيار الأداء المدقق الداخلي في تقييم الفعالية. | 32 |
| الفرضية الثالثة: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \geq 0.05$) بين معيار التطبيق وتقييم أداء المدقق الداخلي. | | | | | | |
| | | | | | إن معايير التطبيق أكثر اقتصادية وفعالية في استخدام الموارد. | 33 |

| | | | | | | |
|----------------|-----------|-------|-------|----------|-------|---|
| | | | | | 34 | إن استخدام معيار التطبيق يكفل زيادة الدقة والموثوقية بالبيانات المحاسبية. |
| | | | | | 35 | إن استخدام معيار التطبيق يؤدي إلى تقليل الأخطاء التي يمكن أن تحدث في عملية التدقيق. |
| | | | | | 36 | يتم استخدام معيار التطبيق بشكل مستمر لأجل متابعة إجراءات عملية الرقابة. |
| | | | | | 37 | إن استخدام معيار التطبيق يسهل من عملية إجراءات التدقيق الداخلي. |
| | | | | | 38 | تكفل معايير التطبيق اكتشاف حالات وممارسات الغش والاحتيال في شركتك. |
| | | | | | 39 | يضمن معيار التطبيق تقييم الأداء في شركتك. |
| | | | | | 40 | إن تطبيق معايير التطبيق يؤدي إلى توجيه الانتباه إلى الممارسات والسياسات الغير مناسبة. |
| لا | لا | محايد | أوافق | أوافق | الرقم | الفقرات |
| أوافق بشدة (1) | أوافق (2) | (3) | (4) | بشدة (5) | | |
| | | | | | 41 | من أجل تطبيق معايير التطبيق في الرقابة يتم التشاور مع ذوي الخبرة الفنية والكفاءة من داخل وخارج شركتك. |

| | | | | | | |
|---|--|--|--|--|----|---|
| | | | | | 42 | أن استخدام معايير التطبيق يعمل على تعزيز استقلالية مهمة المدققين. |
| الفرضية الرابعة : لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($0.05 \geq \alpha$) بين معايير التدقيق الداخلي الدولية وأداء المدقق الداخلي في الشركات الصناعية السورية. | | | | | | |
| | | | | | 43 | تقوم الشركة باستخدام معايير التدقيق الداخلي الدولية لأجل التعرف على أداء موظفيها. |
| | | | | | 44 | تقوم الشركة باختيار ما يلزمها من معايير التدقيق الداخلي الدولية لأجل تقييم الأداء. |
| | | | | | 45 | تقوم الشركة بالانتقال من معيار تدقيق داخلي إلى معيار آخر حسب ما تجده الشركة مناسباً ويحقق أهدافها العليا. |
| | | | | | 46 | تقوم الشركة بتبني كل معيار تدقيق جديد في مجال التدقيق الداخلي. |
| | | | | | 47 | يقوم المدققين الداخليين في شركتك بالتعرف على كل ما هو جديد في مجال معايير التدقيق الداخلي. |
| | | | | | 48 | تقوم الشركة بإشراك مدققيها بدورات متخصصة في مجال التدقيق الداخلي. |

| الرقم | الفقرات | أوافق بشدة (5) | أوافق (4) | محايد (3) | لا أوافق (2) | لا أوافق بشدة (1) |
|---------------------|---|----------------|-----------|-----------|--------------|-------------------|
| أداء المدقق الداخلي | | | | | | |
| | تعتبر عمليات الرقابة سهلة وغير معقدة نتيجة التزامي بمعايير التدقيق | | | | | |
| | إن الالتزام بمعايير التدقيق تساعدني على أداء الأعمال الموكلة إلي بطريقة صحيحة و خالية من الأخطاء في مجال عملي. | | | | | |
| | أقوم بالالتزام بمعايير التدقيق الداخلي كاملة. | | | | | |
| | إن التزامي بمعايير التدقيق يساعدني ويسهل علي تنفيذ إجراءات التدقيق الداخلي في شركتي. | | | | | |
| | أن الالتزام بمعايير التدقيق الداخلي تساعدني على توفير الوقت و الجهد أثناء تأدية العمل. | | | | | |
| | إن الالتزام بمعايير التدقيق الداخلي يساعدني على الكشف عن الأخطاء. | | | | | |
| | أن التزامي بمعايير التدقيق الداخلي يساعدني على تقليل التكاليف للشركة. | | | | | |
| | تساعدني معايير التدقيق الداخلي الدولية على تذليل العقبات التي تبرز خلال العمل الالتزام بمعايير التدقيق الداخلي تساعدني على القيام بمهامي على أكمل وجه | | | | | |

أي اقتراحات أخرى توصي بها.

.....