

اثر استخدام عمل المدققين الداخليين انتوساي (1610) في جودة التدقيق
(بحث تطبيقي في الشركة العامة لتسويق الادوية والمستلزمات الطبية – كيماديا)

علي محمد ثجيل

رائد صدام دهش

جامعة بغداد / المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية

ali.mamouri@yahoo.com

raedsaddamalkursan56@gmail.com

الخلاصة

يمكن ان يستخدم المدققون الخارجيون عمل المدققين الداخليين لتقديم مساعدة فيما يتعلق بموضوع التدقيق ويقوم المدققون الخارجيون بتحديد طبيعة ومدى تأثير طبيعة ونطاق عمل المدققين الداخليين على طبيعة ونطاق عمل المدققين الخارجيين. وتزداد فعالية التنسيق مع التدقيق الداخلي على سبيل المثال اذا تم عقد اجتماعات خلال مراحل العملية التدقيقية. ويقدم التدقيق الداخلي مساعدة للتدقيق الخارجي تتمثل بالمعرفة بامور الوحدة الاقتصادية كنظام الرقابة الداخلية اكثر من المدقق الخارجي.

تكمن مشكلة البحث في كيفية قيام المدقق الخارجي باستخدام عمل المدقق الداخلي وبما يحقق جودة التدقيق. ولغرض معالجة مشكلة البحث سعى الباحث الى تحقيق الاهداف المتمثلة في ابراز اهمية استخدام عمل المدققين الداخليين وفق معيار الانتوساي 1610 وكذلك التعرف على تأثير استخدام عمل المدققين الداخليين في جودة التدقيق.

وتوصل الباحثان الى عدد من الاستنتاجات من اهمها انه لا يتم تحديد مدى تأثير عمل المدققين الداخليين على طبيعة وتوقيت ومدى اجراءات الجهاز كتدقيق خارجي. وكذلك عدم قيام الجهاز الاعلى للرقابة المالية والمحاسبية بتقييم موضوعية ووظيفة التدقيق الداخلي. وختم البحث بعدد من التوصيات اهمها ضرورة قيام الجهاز الاعلى للرقابة المالية والمحاسبية بتحديد مدى تأثير عمل المدققين الداخليين على طبيعة وتوقيت ومدى اجراءات الجهاز الاعلى وذلك عن طريق بذل العناية المهنية اللازمة للحصول فهم وتقويم مبدئي لوظيفة التدقيق الداخلي ولكون ان العناية المهنية الواجبة تعتبر احد العوامل المؤثرة في جودة التدقيق وكذلك ضرورة قيام الجهاز الاعلى للرقابة المالية والمحاسبية بتقييم موضوعية ووظيفة التدقيق الداخلي من حيث الوضع الاداري وكذلك المسؤوليات المتعارضة للمدققين الداخليين والمعوقات والقيود التي تواجه التدقيق الداخلي من قبل الادارة وكذلك فان الموضوعية تعتبر احد عناصر جودة التدقيق.

الكلمات المفتاحية: المدقق ، جودة التدقيق ، استخدام عمل المدققين الداخليين ، المدقق الخارجي.

The effect of using the work of internal auditors INTOSAI (1610) on audit quality

(Applied research in the General Company for Marketing Medicines and Medical Appliances – Kimadia)

Raed Saddam Dahash

Ali Muhammad Thajeel

University of Baghdad / Higher Institute for Accounting and Financial Studies

Abstract

External auditors can use the work of internal auditors to provide assistance regarding the subject matter of the audit. External auditors determine the nature and extent of the nature and extent of the work of internal auditors on the nature and scope of the work of external auditors. The effectiveness of coordination with the internal audit increases, for example, if meetings are held during the stages of the audit process. The internal audit provides assistance to the external audit, through knowledge of the economic unit matters, such as the internal control system, more than the external auditor.

The researcher reached a number of conclusions, the most important of which is that the extent of the influence of the work of internal auditors on the nature, timing and extent of the organ's procedures as an external audit is not determined. As well as the failure of the Supreme Authority for Financial and Accounting Control to evaluate the objectivity of the internal audit function. The research concluded a number of recommendations, the most important of which is the need for the SAI to determine the extent of the influence of the work of internal auditors on the nature, timing, and extent of the supreme organ's procedures, by exerting the necessary professional care to obtain a preliminary understanding and evaluation of the internal audit function and because due professional care is considered one of the factors affecting The quality of the audit, as well as the necessity for the SAI to evaluate the objectivity of the internal audit function in terms of the administrative situation, as well as the competing responsibilities of internal auditors, the obstacles and constraints facing internal auditing by management, as well as the objectivity is one of the elements of audit quality.

Keywords: Auditor, Audit quality, Use the work of internal auditors, The external auditor.

المقدمة

الداخليين وفق معيار الانتوساي (1610) وبما يؤدي لتدقيق ذات جودة عالية.

3- اهداف البحث:

يسعى البحث الى تحقيق الاهداف الاتية:

أ- ابراز اهمية استخدام عمل المدققين الداخليين وفق معيار الانتوساي 1610.

ب- التعرف على تأثير استخدام عمل المدققين الداخليين في جودة التدقيق.

4- فرضية البحث:

يستند البحث الى الفرضية الاتية: لا توجد علاقة تأثير ذات دلالة احصائية عند مستوى معنوية 0.05 لمعيار 1610 (استخدام عمل المدققين الداخليين) في جودة التدقيق.

المبحث الثاني / الجانب النظري

اولا- التدقيق الداخلي

1- مفهوم التدقيق الداخلي

تؤدي وظيفة التدقيق الداخلي دورا مهما في توجيه عمليات الوحدة الاقتصادية نحو النجاح اذ تساعد على فحص وتقييم الأنشطة الماليه والادارية والتشغيلية وتزويد الإدارة على لمستويات كلها بالمعلومات اللازمة للمساعدة في تحقيق الضبط و الحماية الأصول

ان التدقيق الداخلي و التدقيق الخارجي يعدان من الامور المهمة والضرورية لأي وحدة اقتصادية خصوصا بعد التطور الهائل الذي حصل والتعقيد والتفرع في الوحدات الاقتصادية اذا ان التدقيق الداخلي هو وظيفية داخلية يتم انشاؤها داخل الوحدة الاقتصادية وترتبط بالادارة العليا ولها عدة وظائف اما التدقيق الخارجي فهو تدقيق من خارج الوحدة الاقتصادية كان يكون من قبل جهات حكومية او قطاع خاص. وبالتالي فانه عندما يقرر المدقق الخارجي استخدام عمل المدقق الداخلي فانه سوف يحصل على عون كبير جدا في اعمال التدقيق من خلال معرفة المدقق الداخلي بنظام الرقابة الداخلية للوحدة الاقتصادية وكافة الامور الاخرى وبالتالي سوف ينعكس ذلك ايجابا على جودة التدقيق .

منهجية البحث

اولاً - منهجية البحث

1- مشكلة البحث:

تتمثل مشكلة البحث بكيفية قيام المدقق الخارجي باستخدام عمل المدقق الداخلي وبما يحقق جودة التدقيق.

2- اهمية البحث:

تتجسد اهمية البحث في تسليط الضوء على كيفية قيام المدققين الخارجيين باستخدام عمل المدققين

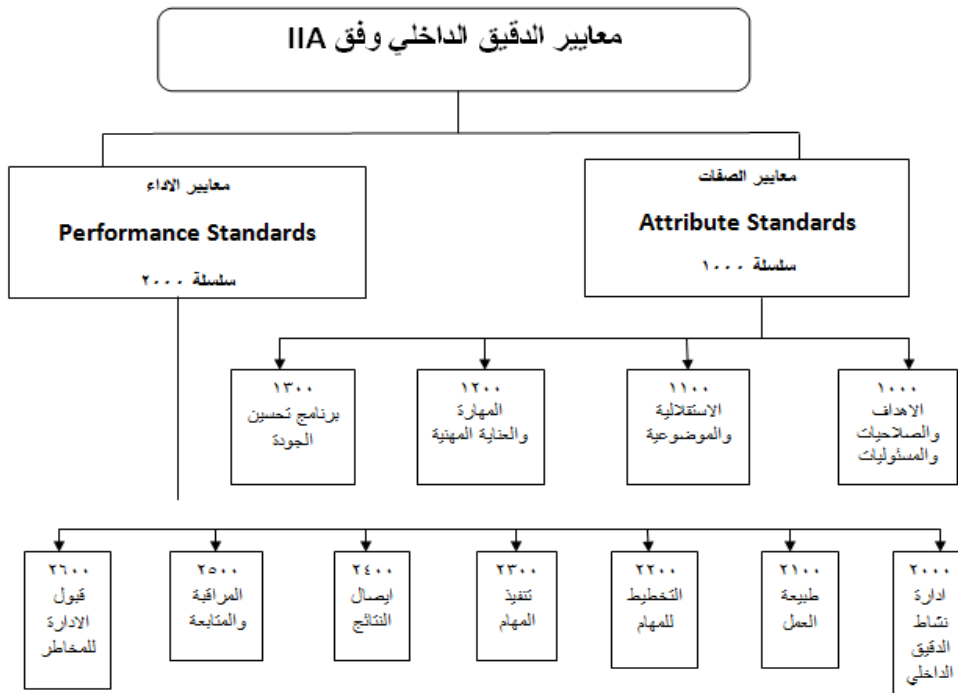
والعمليات التي تقع تحت مسؤولياتهم [4] وقد وردت عدة تعريفات للتدقيق الداخلي اذ عرف بانه "نشاط تقويمي مستقل من خلال تنظيم معين يهدف الى تدقيق العمليات المحاسبية والمالية وغيرها وذلك كاساس لخدمة الادارة [5]. وعرف معهد المدققين الداخليين الامريكيين (IIA) التدقيق الداخلي بانه "نشاط مستقل ، موضوعي ،يقدم تأكيدات واستشارات ، تم تصميمه لاضافة قيمة للمؤسسة وتحسين عملياتها ومساعدتها في تحقيق اهدافها من خلال الالتزام بمنهج نظامي منضبط لتقييم وتحسين فاعلية كل من ادارة المخاطر والرقابة وعمليات الحوكمة".

2- معايير التدقيق الداخلي

ان وجود المعايير يعتبر من اهم المقومات الاساسية لتطور أي مهنة هذه المعايير ينبغي ان تكون متعارف

عليها من قبل الممارسين للمهنة ويجب عليهم العمل وفق هذه المعايير في كافة مراحل العمل [8]. اما معايير التدقيق الداخلي فانها تعد بمثابة مفاهيم اساسية للتدقيق تتعلق بقياس نوعية الاداء ويسترشد بها المدققون في تقويم العمل للتأكد من ان مستوى الاداء المهني متوافق مع مستويات الاداء المقبولة [7]. وتتقسم معايير التدقيق الداخلي الصادرة من معهد المدققين الداخليين الامريكيين (IIA) الى نوعين من المعايير :-

- 1- معايير الصفات Attribute Standards.
 - 2- معايير الاداء Performance Standards.
- وقد بلغ عدد المعايير الرئيسية الصادرة (11) معيار (4) منها بمعايير الصفات و (7) تختص بمعايير الاداء وذلك وفقاً للشكل (1) ادناه:



الشكل (1) معايير التدقيق الداخلي وفق IIA [10]

المالية بين الأطراف المختلفة في المجتمع لما تقوم به من تلبية حاجات تلك الأطراف، من خلال رأي فني محايد ومستقل بخصوص الأرقام والبيانات المالية التي تعرضها إدارة المؤسسة.

ثانياً - التدقيق الخارجي

1- مفهوم التدقيق الخارجي

ينظر إلى وظيفة التدقيق الخارجي في الحياة الاقتصادية بأنها الوظيفة التي تلعب دوراً كبيراً في الحفاظ على الثقة المتبادلة والضرورية في العلاقات

فقد عرف التدقيق الخارجي بأنه " عملية فحص أنظمة الرقابة الداخلية و البيانات و المستندات و الحسابات و الدفاتر الخاصة بالمشروع فحصا انتقاديا منظما قصد الخروج برأي فني محايد عن مدى دلالة القوائم المالية عن الوضع المالي لذلك المشروع في نهاية فترة زمنية معلومة و مدى تصويرها لنتائج أعماله من ربح أو خسارة عن تلك الفترة " (11). وقد عرفته جمعية المحاسبة الأمريكية (AAA) بأنه (عملية منظمة للحصول بموضوعية على الاثباتات المتعلقة بالتوكيدات حول الافعال والوحدات الاقتصادية وتقويمها لضمان درجة التماثل/ التطابق بين تلك التوكيدات والمعايير القائمة وايصال النتائج إلى المستخدمين المستفيدين [14].

2- أهمية التدقيق الخارجي

إن أهمية التدقيق الخارجي تظهر في أنها وسيلة تخدم فئات كثيرة تعتمد اعتماداً كبيراً على البيانات المالية التي يعتمدها مدقق الحسابات الخارجي المستقل، وذلك لتلبية احتياجاتها الواسعة غير المتجانسة من المعلومات، والتي تختلف تبعاً لاختلاف مصالحها وأهدافها، وهذه الفئات تتمثل فيما يلي: [9]

- أ- الإدارة وأعضاء مجلس الإدارة.
- ب- حملة الأسهم.
- ت- حملة السندات الحاليين والمحتملون.
- ث- العملاء والموردون والمنافسون.
- ج- دعاة ومؤسسات حماية البيئة.
- ح- الأجهزة الحكومية.
- خ- نظام المحاكم.
- د- الاستشاريون كالمحللين الماليين وبيوت الاستثمار.

ثالثاً- جودة التدقيق

1- مفهوم جودة التدقيق

أ- مفهوم جودة التدقيق من خلال قدرته على تحسين المعلومات:

إن جودة التدقيق تتحقق من خلال " قياس قابلية التدقيق على تخفيض التحيز لتحسين جودة المعلومات المحاسبية"، وبالتالي فهو يمثل قدرة المدقق على تزويد المعلومات التي تقلل الأختلاف بين الظروف الاقتصادية للزيون والمقرّر عنها، والظروف الاقتصادية للزيون غير المدركة (الحقيقية).

وعليه فإن جودة التدقيق استناداً إلى هذا المفهوم تتحقق متى ما كانت تعكس الظروف الاقتصادية الحقيقية للزيون وستكون جودة المعلومات أعلى ، كما ستأثر بقدرة المدقق وموضوعيته (الاستقلالية الحقيقية للمدقق)، إذ تؤثر سمعة المدقق على مصداقية المعلومات وفهم الأطراف المعنية بالمعلومات لموثوقيتها. [12]

ب- مفهوم جودة التدقيق من خلال علاقتها باكتشاف المخالفات

من رواد هذا الاتجاه De Angleo ، إذ تقوم الدراسة المقدمة على تحديد جودة التدقيق استناداً " لقدرة المدقق على اكتشاف الأخطاء والمخالفات المالية في النظام المحاسبي للزيون والتقرير عنها " (Becker & Others , 1998 : 8).

ويتفق مع هذا المفهوم كل من (Plamrose , 1988) و (55 :) و (De Found , 1992 : 16) و (Deis & Giroux , 1992 : 463) ، إذ يرون إن احتمال كشف الأخطاء والمخالفات الجوهرية يتوقف على القدرات الفنية للمدقق وعلى إجراءات التدقيق وحجم وخصائص فريق التدقيق ، في حين يعتمد احتمال التقرير عن الأخطاء والمخالفات الجوهرية على استقلال المدقق وقدرته على تحمل الضغوط التي يمارسها الزيون

د-الفاعلية (Effetiveness)

ويقصد بها التزام المدقق بأهداف التدقيق. [1]

رابعاً - استخدام عمل المدققين الداخليين

جاء في المعيار الدولي رقم (610) الصادر عن الاتحاد الدولي للمحاسبين أن يكون مجال التعاون بما يأتي:

1. قيام المدقق الخارجي بدراسة الخطة المؤقتة للمراقبة الداخلية مع المدقق الداخلي في وقت مبكر قبل التنفيذ الفعلي لعملية التدقيق.

2. اطلاع المدقق الخارجي على تقارير المدقق الداخلي، وإبلاغ المدقق الخارجي بأي امر مهم لفت انتباه المدقق الداخلي والذي قد يؤثر في عمل المدقق الخارجي، وبالمثل يجب على المدقق الخارجي اعلام المدقق الداخلي بأية أمور مهمة قد تؤثر في عمل المراقبة الداخلية.

3. الاتفاق على مدى التغطية التدقيقية ومستويات الاختبار والطرق المقترحة لاختيار العينات وتوثيق العمل المنجز واجراءات الفحص واعداد التقارير.

4. تزداد فعالية التنسيق مع التدقيق الداخلي إذا عقدت اجتماعات عدة في مراحل مختلفة خلال الفترة.

وأيضاً جاء بالمعيار الدولي رقم (610) الصادر عن الاتحاد الدولي للمحاسبين عندما يكون لدى المدقق الخارجي اتجاه لاستخدام عمل محدد للمدقق الداخلي.

اذ ورد ضمن الدليل الاسترشادي لاقسام التدقيق الداخلي في الوزارات العراقية كافة بعض اوجه التعاون من قبل اجهزة التدقيق الداخلي مع هيئات ديوان الرقابة المالية، ومن أوجه التعاون تلك ما يلي:

1- التنسيق والتعاون مع ديوان الرقابة المالية وهيئاته العاملة في الدوائر المعنية في مجال التدقيق الداخلي ولاسيما في النواحي الاتية:

أ- استشارة هيئة الرقابة المالية عند وضع الخطط السنوية لتنفيذ البرنامج المعد للقسم وتزويدها بنسخة من تلك الخطط السنوية على أقل تقدير.

أو الإدارة والتي تستند بدورها الى عوامل إقتصادية خاصة بالعقد والزبون أو دوافع المدقق للإفصاح. [12]

2- خصائص جودة التدقيق

وتتضمن الاتي:

أ- الاهمية (significance)

يمكن تحديد الاهمية من خلال ابعاد متعددة مثل الحجم المالي للمسألة الخاضعة للتدقيق ومدى ناطر الجمهور بصفة عامة من اداء الجهة الخاضعة للتدقيق او مدى ناطر القضايا الرئيسية التابعة للسياسات العامة.

ب- الموثوقية (Reliability)

ويتم التأكد من نتائج عملية التدقيق والاستنتاجات في تقرير المدقق الخارجي او أي نتائج اخرى مدعومة بشكل كامل من قبل البيانات التي تم جمعها في عملية التدقيق.

ت- الموضوعية (Objectivity)

يجب ان يستند المدقق الخارجي في تقييمه ورأيه على الحقائق والتحليل السليم.

ث-النطاق (Scope)

يجب ان تتضمن خطة عملية التدقيق على كل العناصر اللازمة لاجراء عملية تدقيق ناجحة.

ح- بالمواعيد (Timeliness)

ويقصد به الالتزام بالتوقيت المناسب والمهلة المحددة لتقديم نتائج عملية التدقيق.

ج-الوضوح (Clarity)

ويشتمل هذا عادة على التأكد من ان النطاق ، الاستنتاجات واي توصيات يمكن ان تفهم بسهولة من قبل المديرين التنفيذيين والبرلمانيين الذين لا يكونون خبراء في المسائل التي تمت معالجتها لكن يحتاجون للتصرف بناء على التقرير.

خ-الكفاءة (Efficiency)

ان الموارد المخصصة لعملية التدقيق يجب ان تكون معقولة في ضوء اهمية وتعقيد التدقيق.

من المدقق ممارسة الحكم المهني ، نظراً لحقيقة أن الاستخدام المكثف للمساعدة المباشرة يمكن أن يؤثر على تصورات استقلالية المدققين الخارجيين. كنقطة بداية ، يجب على المدقق الخارجي أن يأخذ في الاعتبار مقدار الحكم المطلوب في (1) تخطيط وتنفيذ إجراءات المراجعة ذات الصلة و (2) تقييم أدلة المراجعة التي تم جمعها. كلما زاد مستوى الحكم المطلوب ، ضاق نطاق العمل الذي يمكن تعيينه للمدققين الداخليين. تعتبر الأنشطة التالية على أنها تتطوي على أحكام هامة وبالتالي لا يُتوقع أن يتم إسنادها إلى المدققين الداخليين الذين يقدمون مساعدة مباشرة:

المبحث الثالث / الجانب العملي

تهدف عملية القياس الاحصائي لدرجة استخدام عمل المدققين الداخليين بيان مدى تأثير استخدام عمل المدققين الداخليين في جودة التدقيق .
تحليل البيانات واختبار فرضية البحث ومناقشتها:
تحليل لقسم الاول للاستمارة : في ادناه الجدول الخاص بتحليل الصفات الشخصية لعينة البحث.

ب- تزويد هيئة ديوان الرقابة المالية بنسخ من التقارير الدورية المعدة من قبل قسم التدقيق الداخلي.

ج- عقد اللقاءات والاجتماعات مع ممثلي ديوان الرقابة المالية للاستفادة من خبرات هيئات ديوان الرقابة المالية وتطوير مستوى اداء اقسام التدقيق الداخلي.

2- يجوز لديوان الرقابة المالية أن يعتمد على الأعمال التدقيقية التي تنجز على وفق هذا البرنامج لاغراضه، وتكون أجهزة التدقيق الداخلي مسؤولة عن أي اهمال أو تقصير في تنفيذ هذا البرنامج.

3- متابعة اجراءات الدوائر والاقسام بصدد معالجة الملاحظات الواردة في تقارير ديوان الرقابة المالية.[2]

واشاره الى ماسبق ذكره إذا قرر المدقق الخارجي أنه يمكن استخدام المدققين الداخليين لتقديم مساعدة مباشرة لأغراض التدقيق، فإن القرار التالي الذي سيتخذه المدقق الخارجي هو تحديد طبيعة ومدى العمل الذي يمكن أن يكون مخصص للمدققين الداخليين. هذه الامر يتطلب

جدول (1) يوضح الجنس لعينة البحث

| المتغير | الفئات | تكرار | نسبة |
|---------|---------|-------|------|
| الجنس | ذكر | 54 | 62.8 |
| | انثى | 32 | 37.2 |
| | المجموع | 86 | 100 |

من خلال الجدول اعلاه كانت نسبة (62.8%) ذكور في عينة البحث ونسبة (37.2%) اناث في عينة البحث.

جدول (2) يوضح العمر لعينة البحث

| المتغير | الفئات | تكرار | نسبة |
|---------|------------------|-------|------|
| العمر | اقل من 30 سنة | 7 | 8.1 |
| | من 31 الى 40 سنة | 45 | 52.3 |
| | من 41 الى 50 سنة | 25 | 29.1 |
| | اكثر من 50 سنة | 9 | 10.5 |
| | المجموع | 86 | 100 |

من خلال الجدول اعلاه كانت نسبة (8.1 %) من عينة البحث اعمارهم اقل من 30 سنة ونسبة (52.3%) من عينة البحث اعمارهم من 31 الى 40 سنة ونسبة (29.1%) من عينة البحث اعمارهم من 41 الى 50 سنة، ونسبة (10.5%) من عينة البحث اعمارهم اكثر من 50 سنة.

جدول (3) المؤهل العلمي لعينة البحث

| المتغير | الفئات | تكرار | نسبة |
|---------------|-----------|-------|------|
| المؤهل العلمي | دبلوم | 7 | 8.1 |
| | بكالوريوس | 57 | 66.3 |
| | ماجستير | 11 | 12.8 |
| | دكتوراه | 11 | 12.8 |
| | المجموع | 86 | 100 |

يوضح الجدول اعلاه ان نسبة (8.1) من حملة شهادة الدبلوم، ونسبة (66.3) من حملة شهادة البكالوريوس في عينة البحث ونسبة (12.8) من حملة شهادة الماجستير و شهادة الدكتوراه على التوالي.

جدول (4) التخصص العلمي لعينة البحث

| المتغير | الفئات | تكرار | نسبة |
|---------------|--------------------|-------|------|
| التخصص العلمي | محاسبة | 59 | 68.6 |
| | ادارة اعمال | 8 | 9.3 |
| | اقتصاد | 6 | 7.0 |
| | علوم مالية ومصرفية | 6 | 7.0 |
| | اخرى | 7 | 8.1 |
| | المجموع | 86 | 100 |

يوضح الجدول اعلاه ان نسبة (68.6%) من تخصص محاسبة في عينة البحث، ونسبة (9.3%) من تخصص ادارة اعمال في عينة البحث ونسبة (7%) من تخصص اقتصاد و علوم مالية ومصرفية على التوالي، ونسبة (8.1) من تخصصات اخرى.

جدول رقم (5) المسمى الوظيفي لعينة البحث

| المتغير | الفئات | تكرار | نسبة |
|----------------|----------------|-------|------|
| المسمى الوظيفي | معاون مدير عام | 1 | 1.2 |
| | رئيس هيئة اقدم | 4 | 4.7 |
| | رئيس هيئة | 15 | 17.4 |
| | اخرى | 66 | 76.7 |
| | المجموع | 86 | 100 |

من خلال جدول (5) اعلاه كانت نسبة (1.2%) من عنوان معاون مدير عام ونسبة (4.7%) من عنوان رئيس هيئة اقدم و (17.4%) من عنوان رئيس هيئة اما بقية العناوين الوظيفية فكانت نسبتها (76.7) والمتمثلة في الاخرى.

جدول (6) عدد سنوات الخبرة لعينة البحث

| المتغير | الفئات | تكرار | نسبة |
|------------------|------------------|-------|------|
| عدد سنوات الخبرة | اقل من 5 سنة | 6 | 7.0 |
| | من 5 الى 10 سنة | 32 | 37.2 |
| | من 11 الى 15 سنة | 23 | 26.7 |
| | من 16 الى 20 سنة | 11 | 12.8 |
| | اكثر من 20 سنة | 14 | 16.3 |
| | المجموع | 86 | 100 |

من خلال ملاحظة الجدول (6) اعلاه ان نسبة (7%) ممن يمتلكون خبرة اقل من 5 سنة و (37.2%) يمتلكون خبرة من 5-10 سنوات ونسبة (26.7%) يمتلكون خبرة من 11-15 سنة ونسبة (12.8%) يمتلكون خبرة من 16-20 سنة ونسبة (16.3%) يمتلكون اكثر من 20 سنة خبرة .

فرضية البحث

لا توجد علاقة تأثير ذات دلالة احصائية عند مستوى معنوية 0.05 لمعيار 1610 (استخدام عمل المدققين الداخليين) في جودة التدقيق. تم استخدام اختبار T لمعرفة اذا كان متوسط درجة الاستجابة قد وصلت الى درجة المحتمل وهي (2) ام لا والناتج موضحة في الجدول رقم (7) في الاذن:

اختبار فرضيات البحث ومناقشتها

لاختبار فرضيات البحث تم استخدام اختبار T لعينة واحدة لمعرفة ما اذا كان متوسط درجة الاستجابة قد وصلت الى درجة الاحتمال المتوسط ام لا ، فاذا كانت (sig > 0.05) تقبل فرضية العدم (H0) اما اذا كانت (sig < 0.05) نرفض فرضية العدم ونقبل الفرضية البديلة (H1) اما اذا كانت قيمة اختبار T موجبة فان متوسط الاجابة يزيد عن درجة الاحتمال المتوسط والعكس صحيح .

جدول (7) قيمة اختبار T و sig لفقرات المحور الثاني

| ت | معيار التدقيق الدولي 1610 | الوسط الحسابي | اختبار t | القيمة الاحتمالية sig | اتجاه عينة البحث |
|---|--|---------------|----------|-----------------------|------------------|
| 1 | تعد طرق تحقيق اهداف التدقيق الداخلي متماثلة مع طرق تحقيق اهداف التدقيق الخارجي على الرغم من اختلاف تلك الاهداف والتي يسعى الطرفين الى تحقيقها بفاعلية. | 2.40 | 5.06 | 0.00 | 2 |
| 2 | ان التدقيق الخارجي هو مستقل عن المنشأة وان المدقق الخارجي يتحمل وحدة مسؤولية عن الراي الذي تم ابدائه ولا تتأثر هذه المسؤولية من خلال استخدام عمل المدققين الداخليين . | 2.47 | 5.44 | 0.00 | 1 |
| 3 | يتم تحديد ما اذا كان والى اي مدى سيتم استخدام عمل المدققين الداخليين و يقوم المدقق الخارجي بتحديد مدى تأثير عمل المدققين الداخليين على طبيعة وتوقيت ومدى اجراءاته كمدقق خارجي من خلال بذل العناية المهنية اللازمة. | 2.10 | 1.08 | 0.28 | 3 |
| 4 | يقوم المدقق الخارجي بتحديد مدى تأثير عمل المدققين الداخليين على | 2.10 | 1.04 | 0.30 | 4 |

| | | | | | |
|---|------|-------|------|---|----|
| | | | | طبيعة وتوقيت ومدى اجراءات المدقق الخارجي و يأخذ المدقق الخارجي بالحسبان المخاطر المقدرة للتحريف الجوهرى على مستوى المعاملات وارصده الحسابات والإفصاحات . | |
| 5 | 1.00 | 0.00 | 2.00 | يقوم المدقق الخارجي بتحديد مدى تأثير عمل المدققين الداخليين على طبيعة وتوقيت ومدى اجراءات المدقق الخارجي و يأخذ المدقق الخارجي بالحسبان درجة التقدير الشخصي في تقويم ادلة الاثبات التي جمعها المدققون الداخليون بالاستعانة بالمعايير المهنية. | 5 |
| 6 | 1.00 | 0.00 | 2.00 | يحدد المدقق الخارجي مدى تأثير عمل المدققين الداخليين على طبيعة وتوقيت ومدى اجراءات المدقق الخارجي و يقوم المدقق الخارجي بتقويم موضوعية وظيفية التدقيق الداخلي . | 6 |
| 7 | 0.40 | -0.85 | 1.92 | يعمل المدقق الخارجي على تحديد ما اذا كان عمل المدقق الداخلي من المحتمل ان يكون كافيا لأغراض التدقيق و يقوم المدقق الخارجي بتقويم الكفاءة المهنية للمدققين الداخليين . | 7 |
| 8 | 0.08 | -1.74 | 1.84 | يقوم المدقق الخارجي بتحديد ما اذا كان عمل المدقق الداخلي من المحتمل ان يكون كافيا لأغراض التدقيق و يقوم المدقق الخارجي بتقويم ما اذا كان من المحتمل ان يكون عمل المدققين الداخليين قد تم تنفيذه بالناية المهنية الواجبة.. | 8 |
| 9 | 0.08 | -1.77 | 1.84 | يقوم المدقق الخارجي بتحديد ما اذا كان عمل المدقق الداخلي من المحتمل ان يكون كافيا لأغراض التدقيق و يقوم المدقق الخارجي بتقويم ما اذا كان من المحتمل ان يكون هناك اتصال فعال بين المدققين الداخليين والمدققين الخارجيين . | 9 |
| | 0.29 | 1.06 | 2.08 | الكلية | 10 |

- من خلال الجدول (7) اعلاه (25) يتضح الاتي:
- ان اعلى متوسط كان في الفقرة (2) وكان (2.47) وهي الاعلى اهمية و اقل متوسط كان في الفقرة (9) وكان (1.84) وهو الاقل اهمية.
- ان المتوسط العام لفقرات المحور الثاني كان (2.08) وحسب مقياس ليكرت الثلاثي فان الاتجاه العام للمحور الثاني معيار التدقيق الدولي 1610 كان اجابتهم تتجه صوب (محتمل).
- ان الفقرات (3,4,5,6,7,8,9) كانت القيمة المعنوية لها ($\text{sig} > 0.05$) وتعتبر هذه الفقرات غير دالة احصائياً ومن ملاحظة متوسط هذه الفقرات انها تقع ضمن محتمل على مقياس ليكرت الثلاثي .
- ان بقية الفقرات التي يكون فيها ($\text{sig} < 0.05$) تعد هذه الفقرات دالة احصائياً ومن ملاحظة متوسط هذه الفقرات انها تقع ضمن (نعم) على مقياس ليكرت الثلاثي.
- من الاطلاع على الجدول نجد ان القيمة الاحتمالية للاتجاه العام للمحور ($\text{sig} > 0.05$) اي انها غير دالة احصائياً وبذلك نقبل فرضية العدم اي لا توجد علاقة تأثير ذات دلالة احصائية عند مستوى معنوية 0.05 لمعيار 1610 (استخدام عمل المدققين الداخليين) في جودة التدقيق.

المبحث الرابع / الاستنتاجات والتوصيات

اولاً- الاستنتاجات

- 1- عندما يتم استخدام عمل المدققين الداخليين من قبل الجهاز الاعلى للرقابة المالية والمحاسبية لا يتم تحديد مدى تاثير عمل المدققين الداخليين على طبيعة وتوقيت ومدى اجراءات الجهاز كتحقيق خارجي.
- 2- عدم قيام الجهاز الاعلى للرقابة المالية والمحاسبية بتقويم موضوعية وظيفية التدقيق الداخلي.
- 3- عدم قيام الجهاز الاعلى للرقابة المالية والمحاسبية بتقويم الكفاءة المهنية للمدققين الداخليين.
- 4- عدم قيام الجهاز الاعلى للرقابة المالية والمحاسبية بتقويم ما اذا كان من المحتمل ان يكون عمل المدققين الداخليين قد تم تنفيذه بالعبارة المهنية الواجبة.

ثانياً- التوصيات

- 1- ضرورة قيام الجهاز الاعلى للرقابة المالية والمحاسبية بتحديد مدى تاثير عمل المدققين الداخليين على طبيعة وتوقيت ومدى اجراءات الجهاز الاعلى وذلك عن طريق بذل العناية المهنية اللازمة للحصول فهم وتقويم مبدئي لوظيفة التدقيق الداخلي ولكون ان العناية المهنية الواجبة تعتبر احد العوامل المؤثرة في جودة التدقيق .
- 2- ضرورة قيام الجهاز الاعلى للرقابة المالية والمحاسبية بتقويم موضوعية وظيفية التدقيق الداخلي من حيث الوضع الاداري وكذلك المسؤوليات المتعارضة للمدققين الداخليين والمعوقات والقيود التي تواجه التدقيق الداخلي من قبل الادارة وكذلك فان الموضوعية تعتبر احد عناصر جودة التدقيق .
- 3- ضرورة قيام الجهاز الاعلى للرقابة المالية والمحاسبية بتقويم الكفاءة المهنية الواجبة للمدققين الداخليين من حيث التاهيل العلمي والتدريب

المناسب والخبرات المتوفرة لدى افراد التدقيق الداخلي اذ ان الكفاءة المهنية تعتبر احد عناصر جودة التدقيق ومن متطلبات السلوك المهني .

4- يجب ان يقوم الجهاز الاعلى للرقابة المالية والمحاسبية بالتحقق من ان عمل المدققين الداخليين تم تنفيذه وفقاً للتخطيط الموضوع له وانه تم الاشراف عليه وانه تم توثيقه بشكل ملائم وتم تدعيمه بادله اثبات كافية .

المصادر

- [1] الجابري ، محمد فلاح "الالتزام بمعايير الانتوساي واثرها في فجوة اداء الاجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية " بحث مقد الى مجلس المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية - جامعة بغداد وهو جزء من متطلبات نيل شهادة المحاسبة القانونية وهي اعلى شهادة مهنية في حقل الاختصاص يتمتع حاملها بجميع حقوق وامتيازات شهادة الدكتوراه، 2018 0
- [2] جمهورية العراق ،ديوان الرقابة المالية - دائرة الشؤون الفنية والدراسات ، دليل التدقيق الداخلي ، 2007.
- [3] استخدام عمل المدققين الداخليين ، معيار التدقيق الدولي 610
- [4] المؤتمر العربي الاول حول التدقيق الداخلي في اطار حوكمة الشركات ، ايلول 2005 .
- [5] الجوهر، كريمة علي ، اثر التدقيق الداخلي في اداء الادارة ، مجلة الادارة والاقتصاد، الجامعة المستنصرية ، العدد 23 ، شباط 1998.
- [6] المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي المعهد الامريكي للمدققين الداخليين IIA 2017
- [7] خلف، صلاح نوري ، اهمية التدقيق الداخلي ومدى اعتماد ديوان الرقابة المالية عليه كمدقق خارجي، بحث مقدم لأغراض نيل شهادة المحاسبة القانونية، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية ،جامعة بغداد، 2004.

التوقعات بين المدققين والمستثمرين في سوق العراق
للاوراق المالية – جامعة بغداد وهو جزء من متطلبات
نيل شهادة المحاسبة القانونية وهي اعلى شهادة مهنية
في حقل الاختصاص يتمتع حاملها بجميع حقوق
وامتيازات شهادة الدكتوراه ، 2008

[13]- Watkins, Ann L. , Hillison , William
& Morecroft , Susan E. , " Audit Quality :
A Synthesis of Theory & Empirical
Evidence " , Journal of Accounting
Literature ,2004

[14]-Boynnton, William C.et.al "modern
Auditing", 7th ed., U.S.A., John Wily &
Willingham, Inc., 2001.

[8]عبد الله ، خالد امين "التدقيق في البنوك" دار وائل
للنشر والتوزيع ، الطبعة الاولى ، الاردن 1998.

[9]عبيد سعد شريم، لطف حمود بركات، أصول
مراجعة الحسابات، طبعة منقحة، مركز الأمين للنشر
والتوزيع، صنعاء اليمن، 2007.

[10] الرمحي ، زاهر "الاتجاهات الحديثة في التدقيق
الداخلي وفق المعايير الدولية 2017.

[11] سارة ، بلعربي "التكامل الوظيفي بين التدقيق
الداخلي والخارجي " مذكرة تخرج مقدمة ضمن
متطلبات نيل شهادة الماجستير محاسبة ، الجزائر
، 2017.

[12] محمد، بشرى عبد الوهاب محمد ، العوامل
المؤثرة في جودة التدقيق انموذج مقترح لتحسين فجوة