

Global Journal of Economic and Business, Vol. 2, No.2, April 2017, pp. 61-73  
ISSN E-2519-9293 , ISSN P-2519-9285  
Copyright © Science Reflection, 2017  
www.sciencereflection.com

## **Quality requirements of internal audit services A comprehensive vision**

**Mohammed Ajila**  
University of Ghardaia Algeria  
[adjila\\_78@yahoo.fr](mailto:adjila_78@yahoo.fr)

**Khairh Zaqeeb**  
University of Ghardaia Algeria  
[cairotejani@gmail.com](mailto:cairotejani@gmail.com)

---

### **Abstract :**

This study aimed to find out the quality of auditing in general and the quality of internal audit services, in particular by identifying the various features which is characterized by the internal auditor, by adopting the standards of the profession control and some of the behaviors that equip himself with all the Checker as dependent on the internal audit function in order to reach to high dU quality way out of the performance of the internal auditor's parents hand lies in the form of a final report prepared by him in the form of a template of recommendations and suggestions, and we determined that the breadth of internal audit scope has increased the quality of the internal audit and therefore the adoption of the external auditor on the results of the internal auditor is a large degree of confidence and the quality of the internal audit on the one hand and on the other hand, the quality of the internal audit helps in minimizing the reduction of the costs of the external auditor and also the quality of internal audit services to effectively contribute to narrowing the gap between the expectations of the parties DAT relationship.

**Keywords:** quality - quality audit -altdeghiq Aldakhali- quality internal audit servic

---



## متطلبات جودة خدمات التدقيق الداخلي

"رؤيا شاملة"

محمد عجيلة

جامعة غارداية، الجزائر

[adjila\\_78@yahoo.fr](mailto:adjila_78@yahoo.fr)

خيرة زقيب

جامعة غارداية، الجزائر

[cairotejani@gmail.com](mailto:cairotejani@gmail.com)

### الملخص:

هدفت هذه الدراسة الى معرفة جودة التدقيق بصفة عامة وجودة خدمات التدقيق الداخلي بشكل خاص من خلال التعرف على مختلف السمات التي يتميز بها المدقق الداخلي من خلال اعتماده على معايير تحكم المهنة وبعض السلوكيات التي يتحلل بها كل مدقق حسب ما يعتمد في وظيفة التدقيق الداخلي من أجل التوصل إلى مخرج ذو جودة عالية من ناحية أداء المدقق الداخلي الذي يكمن في شكل تقرير نهائي يعد من قبله في شكل قالب من توصيات واقتراحات، وتوصلنا إلى أن اتساع نطاق التدقيق الداخلي زاد من جودة التدقيق الداخلي وبالتالي اعتماد المدقق الخارجي على نتائج المدقق الداخلي بشكل كبير لدرجة الثقة وجودة التدقيق الداخلي من جهة ومن جهة أخرى تساعد جودة التدقيق الداخلي في التقليل والخفض من تكاليف المدقق الخارجي وأيضا جودة خدمات التدقيق الداخلي تساهم بشكل فعال في تضييق فجوة التوقعات بين الأطراف ذات لعلاقة.

الكلمات المفتاحية: جودة - جودة التدقيق - التدقيق الداخلي - جودة خدمات التدقيق الداخلي .

### المقدمة:

نتيجة لاتساع حجم المؤسسات وتنوع نشاطاتها تنشأ الحاجة إلى ضرورة توجيه معظم مصادرها نحو إدارة ورقابة ومتابعة دائمة وبشكل مستمر، ونجاح هذه المؤسسات يعتمد بدرجة كبيرة على أهمية وجودة خدمات التدقيق الداخلي التي يسعى المدقق وفريق عمله إلى تحقيق الكفاءة والفعالية في المهام الموكلة اليهم وضبط الأنظمة الداخلية والرقابية، بناء على ذلك لابد أن يكون للتدقيق الداخلي أثر فعال في مختلف المؤسسات من خلال ووضع الإجراءات المناسبة لتحديد وقياس، متابعة، مراقبة... الخ، ومن هذا المنطلق فإن معظم المؤسسات اعتمدت كأساس لمعالجة الكثير من السلبيات في الأنشطة الداخلية للمؤسسة على وجود التدقيق الداخلي وأهميته، وبممارسة التدقيق الداخلي وجودة الخدمات التي يقدمها ساعدت بشكل كبير في الحد والتقليل من معظم المخاطر التي تواجهها أغلب المؤسسات في ظل المنافسة الشديدة والتنوؤ بها قبل وقوعها والتحكم فيها بناء على معايير يستند اليها في ذلك، ورفع أداء المؤسسات من وضع إلى وضع أحسن بناء على عمل المدقق الداخلي وجودة خدماته في شكل تقرير معد من قبله يضم مختلف التوصيات والاقتراحات التي تساهم وبشكل فعال في أداء المؤسسة إذ طبقت هذه التوصيات بشكل سليم .

وعليه من خلال ما سبق يتضح لنا الاشكال الاتي:

● فيما تتمثل جودة التدقيق، وبالأخص جودة خدمات التدقيق الداخلي؟

وعلى هذا الأساس فإن موضوع الورقة البحثية سوف يعالج النقاط التالية:

○ متطلبات فعالية ووظيفة التدقيق الداخلي في ضوء معايير التدقيق الداخلي الدولية.

○ ماهية جودة التدقيق.



○ خصوصية التدقيق الداخلي.

○ جودة خدمات التدقيق الداخلي.

## 1- متطلبات فعالية وظيفة التدقيق الداخلي في ضوء معايير التدقيق الداخلي الدولية:

تقوم وظيفة التدقيق الداخلي في المنظمات على اختلاف أهدافها وأنشطتها، بتقديم خدمات تأكيدية واستشارية حول نظم الحوكمة، إدارة المخاطر والرقابة الداخلية، وغايتها في ذلك هو إضافة قيمة للمنشأة، ومساعدتها على تحقيق أهدافها، إلا أن تحقيق هذه الغاية يتوقف على مدى توفر مجموعة من المتطلبات، تشكل العوامل المؤثرة في فعالية التدقيق الداخلي، و جودة خدماته، تعتبر المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي بمثابة المقاييس والقواعد التي يمكن بواسطتها تقييم عمليات وخدمات وظيفة التدقيق الداخلي، باعتبار أن الالتزام بها يؤدي إلى تحقيق أهداف هذه الوظيفة، وذلك أن هذه المعايير تم وضعها على أساس إطار نظري واضح، يحدد المبادئ الأساسية التي تحكم مهنة التدقيق، وهي متنسقة (المعايير) مع تعريف التدقيق الداخلي الصادر عام 1999م عن معهد IIA، الذي أوضح طبيعة التدقيق الداخلي و دوره، ونطاق تدخله.

وباستقراء المعايير الدولية للتدقيق الداخلي، والتي تشكل الإطار المرجعي لإجراء تقييم متكامل لفعالية التدقيق الداخلي، فإنه يمكن توييب المتطلبات والشروط الكفيلة بتحقيق هذه الفعالية، ضمن أربعة مستويات أساسية، وهي:

1- **نوعية المدققين الداخليين<sup>1</sup>**: تتوقف فعالية وظيفة التدقيق الداخلي على توفر صفات وقدرات شخصية معينة لدى المدققين الداخليين، من شأنها ضمان التنفيذ الناجح لمهام التدقيق والقبول من كل أعضاء المنشأة، تتمثل هذه الصفات والقدرات في توفر الوعي الإداري والدافع الشخصي، والصبر والمثابرة، وفي هذا الإطار، يقول Sawyer: " إن الاستعداد لدى المدقق الداخلي ضروري لمعالجة المشاكل الصعبة، واقتحام الطرق غير المعتادة، ومقاومة أية ضغوط تحول بينه وبين أهدافه، وأن يكون للمدقق الداخلي تصميم على إتمام أعماله حتى تحقيق أهداف مهمته، وإرادة العمل للوقوف على الحقائق والوقائع للحصول على الأدلة والقرائن التي يستند عليها في إبداء رأيه، لتجنب أي خصام"، كما يتطلب نشاط التدقيق الداخلي -أيضا- قدرات عالية على الاتصال، تساعد المدققين الداخليين على تبادل المعلومات والحقائق حول العمليات بينهم، وبين الأطراف الخاضعة والمستفيدة من التدقيق الداخلي.

وقد نصت معايير التدقيق الداخلي الدولية على وجوب التزام المدققين الداخليين بالموضوعية والتزاهة، وبذل العناية المهنية الفائقة أثناء أداء مهامهم، وهي صفات أساسية تميز المدقق الداخلي المحترف، ومن أجل نيل ثقة ودعم إدارة المنشأة للتدقيق الداخلي، فقد أكدت هذه المعايير على ضرورة تمتع المدققين الداخليين بالكفاءة المناسبة، التي تعبر عن قدرتهم المهنية في ممارسة مهامهم بفعالية. وتحقق كفاءة المدقق الداخلي بتوفر شرطين أساسيين هما: التأهيل العلمي النظري المناسب، والمهارة، التي يكتسبها من تجربته في العمل التدقيقي، أو من خلال التدريب المهني.

2- **الضوابط التنظيمية لنشاط التدقيق الداخلي**: إن توفر البيئة التنظيمية الملائمة لنشاط التدقيق الداخلي تمثل إحدى المقومات الأساسية لفعالية وظيفة التدقيق الداخلي، وذلك أن هذه الأخيرة تعتبر جزءا متما في الهيكل التنظيمي للمنشأة. ولهذا، اهتمت معايير التدقيق الداخلي الدولية بهذا الجانب اهتماما خاصا، حيث أكدت على وجوب إعداد "ميثاق التدقيق الداخلي" (charter for internal audit)، وهي وثيقة رسمية تتم المصادقة عليها واعتمادها من قبل مجلس الإدارة (أو لجنة التدقيق) والإدارة العليا للمؤسسة، طبقا لنص المعيار رقم 1000 الذي ورد فيه: "يجب تحديد أهداف وصلاحيات ومسؤوليات نشاط التدقيق الداخلي بوثيقة رسمية تنسجم مع المعايير، وعلى مسؤول التدقيق الداخلي إعادة النظر -بصفة دورية- في ميثاق التدقيق وتحويله للإدارة العليا ومجلس الإدارة للمصادقة عليه"، وقد توصلت بعض الدراسات إلى أن وجود ميثاق التدقيق الداخلي في المنشأة له تأثير إيجابي على أداء أعمال التدقيق.

<sup>1</sup> - هوام جمعة، مزياني نورالدين، تقييم فعالية وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية العامة: دراسة ميدانية، الجزائر، ص 9-11.



## 2- ماهية جودة التدقيق:

إن التطور الذي شهده النشاط الاقتصادي ألزم على المؤسسة أن تواكب هذا النمو الذي انبثقت عنه عدة وظائف أخرى يصعب عليها التحكم فيها جميعا، كما تعددت الأطراف المتعاملة، مما دفعها إلى إيجاد وسيلة تضبط وتقيم وتحمي ممتلكاتها من الضياع وكذا تضمن لها الاستمرار لتحقيق الأهداف المسطرة مسبقا وبالتالي تنظيم شامل لطرق أداء العمل والإشراف عليه وتوجيهه ومراجعته ومحاسبة القائمين بالأعمال لضمان صحة التنفيذ والتطبيق.

وخلال السنوات الماضية قام المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) بإنشاء ثلاثة مراكز خاصة بـ "جودة التدقيق (Audit Quality)" تهدف إلى السعي للرقى بجودة خدمة التدقيق.<sup>2</sup>

كذلك قامت كلاً من هيئة المحاسبة والتدقيق لدول مجلس التعاون في الخليج العربي (GCCAAO) بإنشاء والهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين (SOCPA) قسم خاص بمراقبة جودة أداء مكاتب المحاسبة العاملة في المنطقة.

■ **مفهوم جودة التدقيق:**<sup>3</sup> على الرغم من أهمية مفهوم جودة التدقيق، إلا أنه لم يرد تعريف واضح وشامل ومتفق عليه من قبل الباحثين والدارسين ويرجع ذلك إلى النظر إليه من وجهات نظر متعددة ومختلفة، ويعتبر<sup>4</sup>

(De Angelo) أوائل الباحثين والذين عملوا على وضع تعريف لجودة تدقيق الحسابات وعرفها بأنها: احتمالية شرط قيام المحاسب القانوني باكتشاف الأخطاء والثغرات في النظام المحاسبي للعميل، والقيام بتسجيل ذلك في التقدير الذي يصدره.

ويتضح من هذا التعريف بأن الجودة حسب هذا المفهوم تعتمد على شرطين أساسيين هما:

1- اكتشاف الأخطاء والثغرات في النظام المحاسبي للعميل.

2- تسجيل ما توصل إليه في التقرير والذي يصدره بعد نهاية عملية التدقيق وتقوم فلسفة هذا التعريف على أساس أنه كلما زاد احتمال اكتشاف الأخطاء الجوهرية كلما زادت معه جودة التدقيق والعكس صحيح.

ويرى (Sutton Lampe) أن مفهوم جودة التدقيق هو مفهوم ذو أوجه متعددة وهو محل اهتمام كل المشاركين في بيئة التدقيق.

كما عرفت جودة التدقيق بأنها "التأكد على تحقيق الأداء المنشود وفق معايير التدقيق، والتأكد من الالتزام بالسياسات، والإجراءات المحددة الموضوعة، التي تقود إلى تحقيق المهمات المطلوبة من التدقيق.

■ **أهمية جودة التدقيق:** يرتبط أهمية جودة التدقيق والمراجعة من خلال أن مخرجات عملية التدقيق والمتمثلة في تقرير مدقق الحسابات يعتمد الكثير من المستخدمين الخارجيين عليه في اتخاذ قراراتهم ورسم سياساتهم، وبالتالي فإن جودة التدقيق مصلحة مشتركة لجميع الأطراف المستفيدة من عملية التدقيق.

وعليه يتضح أن مخرجات عملية التدقيق الداخلي تتمثل في تقرير المدقق الداخلي والذي يعتمد في اتخاذ قرارات المؤسسة ورسم سياساتها وخطتها وبالتالي فجودة تقرير المدقق الداخلي هي مصلحة مشتركة بين الأطراف ذات العلاقة.<sup>5</sup>

<sup>2</sup> - عبدالرحمن علي التويجري وحسين محمد النافعي، جودة خدمة المراجعة: دراسة ميدانية تحليلية للعوامل المؤثرة فيها من وجهة نظر المراجعين، مجلة جامعة الملك عبد العزيز، المجلد 22، العدد الأول، المملكة العربية السعودية، ٢٠٠٨ م / ١٤٢٩ هـ، ص 2 (بتصرف)

<sup>3</sup> - إباد حسن حسين أبوهين، "العوامل المؤثرة في جودة تدقيق الحسابات من وجهة نظر مدققي الحسابات القانونيين في فلسطين" (دراسة حالة مكاتب تدقيق الحسابات في قطاع غزة)، قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية - غزة، فلسطين، 2005، ص 61-62. (بتصرف)

<sup>4</sup> - د. محمد علي جبران، "العوامل المؤثرة في جودة مراجعة الحسابات من وجهة نظر المحاسبين القانونيين في اليمن"، قدمت هذه الورقة البحثية إلى الندوة الثانية عشر لسبل تطوير المحاسبة في المملكة" مهنة المحاسبة في المملكة العربية السعودية وتحديات القرن الحادي والعشرون"، يومي 18-19 ماي، جامعة الملك سعود الرياض، 2010، ص 13 (بتصرف)

<sup>5</sup> - Taylor, D,H and Glezen, Auditor,s Legal Liability Towards The Third Party,Auditing Integrated Concepts And Procedures ,Sixth Editio, 1994, pp 145-151.



\*ولاتباع نظام لتحقيق جودة أعمال التدقيق يتحقق العديد من المزايا والخصائص يمكن بيانها فيما يلي:

- 1- إعطاء تأكيدات معقولة بأن الخدمات والأعمال التي يؤديها المدقق وتماشى مع المتطلبات المهنية أو معايير التدقيق المتعارف عليها، مع تقليل فرص ارتكاب الأخطاء في عملية التدقيق<sup>6</sup>.
- 2- تحسين برنامج عمل المدققين الداخليين، وذلك من خلال إتباعهم الإرشادات والمعايير الصادرة من الجمعيات المهنية بخصوص الرقابة على جودة عملية التدقيق.
- 3- أن ارتفاع مستوى المصدقية في التدقيق، يعني خلو القوائم المالية من الأخطاء الجوهرية، وذلك لن يكون إلا من خلال المستويات العليا لجودة التدقيق.
- 4- أن التدقيق ذو الجودة العالية يمكن اعتباره جزء هام من نظام رقابة أصحاب المنشأة، وخاصة في حالة عدم مقدرتهم على الرقابة المباشرة على تصرفات الإدارة في إدارة المنشأة.
- 6- إن موضوع جودة التدقيق من الموضوعات الهامة والتي تؤدي إلى تقدم مهنة التدقيق مع ارتفاع مستوى الأداء المهني لمكاتب المراجعة والتدقيق، كما أنه يساعد الجمعيات والمؤسسات المهنية من الرقابة والسيطرة على المهنة والنهوض بها وتحسين نظرة المجتمع لها مما ينعكس بالإيجاب على جميع أعضاء المهنة.

### 3- خصوصية التدقيق الداخلي :

\* يعرف معهد المدققين الداخليين (Internal Auditors The Institute of) : هو نشاط توكيدي استشاري مستقل وموضوعي مصمم لإضافة قيمة المؤسسة وتحسين عملياتها<sup>7</sup>، وهو يساعد المنظمة على إنجاز أهدافها باتباع أسلوب منضبط منهجي لتقييم فعالية عمليات إدارة المخاطر والمراقبة والحوكمة وتحسينها<sup>8</sup>.

وقد بدأ ينظر إلى التدقيق الداخلي من خلال مفهوم أوسع من دوره في الرقابة والتدقيق على العمليات المالية في المنشأة فقط ليتوسع ويشمل التركيز على الرقابة الداخلية وتقييم المخاطر وهذا أكدته معايير التدقيق الداخلي الدولية من خلال تركيز المعيار رقم (1010) على ضرورة الالتزام بتعريف التدقيق الداخلي الذي قدمه (IIA) وبالتالي فقد أصبح التدقيق الداخلي يلعب دوراً هاماً في المحافظة على أصول الشركات وتعظيم ثروات الملاك من خلال دوره في تطوير أنشطة العمل في المنظمات، هذا علاوة على دوره في المساهمة في الحد من المشاكل المصاحبة لمهنة المحاسبة بشكل عام<sup>9</sup>. وقد توسع دور وظيفة التدقيق الداخلي مع زيادة المتطلبات التي فرضها قانون (Sarbanes-Oxley) لعام 2002 والذي يهدف إلى تحسين جودة حاكمية الشركات والذي جاء نتيجة للفضائح المالية التي أثقلت كاهل الاقتصاد الأمريكي فعلى سبيل المثال ألزم القسم رقم 404 الإدارة بتوثيق وتقييم والتقرير عن فاعلية الرقابة الداخلية، كما فرض على المدقق الخارجي تقييم إجراءات الإدارة في تقييم الرقابة الداخلية وإبداء الرأي بشأنها. \*ويركز نطاق التدقيق الداخلي على الأمور الآتية<sup>10</sup>:

<sup>6</sup> -الاتحاد الدولي للمحاسبين، إصدارات المعايير الدولية لرقابة الجودة والتدقيق والمراجعة وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة، الجزء الأول، 2010، ترجمة جمعية الجمع العربي للمحاسبين القانونيين (الأردن)، ص 11 -12 (بتصرف)

<sup>7</sup> - محمد فلاح، التدقيق الداخلي وعلاقته بضبط الجودة في المؤسسات العمومية الاقتصادية الحاصلة على شهادة الجودة الايزو 9001 ، مداخلة قدمت إلى ملتقى جامعة 20 أوت 1995 سكيكدة، الجزائر، ص 4 (بتصرف)

<sup>8</sup> - Institute of Internal Auditors Research Foundation, **International Professional Practices Framework (IPPF)** (Altamonte Springs, Florida, 2009), p2-

<sup>9</sup> - قاسم محمد زريقات، أثر دليل الحاكمية المؤسسية الصادر عن البنك المركزي الأردني في تحسين جودة التدقيق الداخلي في البنوك الأردنية، المجلة الأردنية، العدد السابع، العدد الثاني، الأردن، 2011، ص 209 (بتصرف)

<sup>10</sup> - إنعام محسن حسن زويلف، محمد عبد الله حامد العبدلي، أثر تطبيق الحاكمية المؤسسية في جودة التدقيق الداخلي "دراسة تطبيقية في الشركات الصناعية المدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية"، الأردن، ص 7-8.



- 1- فحص المعلومات المالية والإدارية والتشغيلية، ومراجعة اعتماديتها وموثوقيتها والوسائل المستخدمة لتحديد وقياس وتصنيف وكتابة التقرير. يمثل هذه المعلومات، وقد يتضمن ذلك مراجعة الوسائل المتعلقة بتحديد وقياس وتصنيف وإعداد التقارير الخاصة بالمعلومات والاستفسارات عن بنود محددة، بالإضافة إلى الفحص التفصيلي للعمليات والأرصدة والإجراءات.
- 2- مراجعة النظام المحاسبي وأنظمة الضبط الداخلي كوظيفة أساسية تتطلب عناية معقولة ومستمدة من الإدارة التي تفوض مهامها تلك، بالإضافة إلى الإشراف على الأعمال ووضع التوصيات اللازمة بشأنها.
- 3- فحص وتقييم الكفاءة الاقتصادية والإدارية وفعالية العمليات في استخدام الموارد، بالإضافة إلى مراجعة الضوابط غير الإدارية في المنظمة، ومراجعة الأنظمة الموضوعية والتأكد من الالتزام بالسياسات المتبعة والخطط والإجراءات والقوانين والأنظمة التي قد يكون لها تأثيرها العام على العمليات والتقارير لتحديد مدى التزام المنظمة بهذه الخطط والسياسات .
- ومن هنا نجد أن التدقيق الداخلي ينطوي على عدة أنشطة من أبرزها: مراجعة وتقييم ملائمة وتطبيق الرقابة المحاسبية والمالية والتشغيلية، وتحديد مدى التزام العاملين بالسياسات والخطط والإجراءات الموضوعية، وتحديد مدى ملائمة إجراءات المحاسبة عن الأصول ومدى الحماية والأمان لتلك الأصول بصفة عامة، وتحديد درجة الاعتماد على البيانات المحاسبية وغيرها من البيانات المستخرجة من سجلات المنظمة، وتحديد كيفية الأداء في تنفيذ المسؤوليات المحددة.

#### \*المبادئ التي تتعلق بالسمات الشخصية للمدققين<sup>11</sup>:

- أ - الأداء الأخلاقي أساس الاحترافية: يعتمد على الثقة والاستقامة والموثوقية والتميز.
- ب- التقديم العادل: واجب تقديم التقرير بأمانة ودقة.
- يجب أن تعكس نتائج التدقيق وتقاريره بأمانه ودقة وبصورة كاملة أنشطة التدقيق. ويجب أن يشتمل تقرير التدقيق أيضاً أي اختلافات بين فريق التدقيق والمدقق عليهم في ال أري أو أي عواقب تحدث أثناء التدقيق
- ج- الأداء باحتراف: تطبيق الالتزام والحكم في التدقيق.
- يجب على المدققين التمرن على إعطاء العناية المناسبة لأهمية الدور والثقة الملقاة على عاتقهم من المدقق عليهم والجهات المستفيدة الأخرى. ويلعب امتلاك الكفاءة اللازمة دور هام في ذلك.
- يجب على المدقق أن يكون مستعداً لجميع الاحتمالات التي يمكن أن يقابلها أثناء تنفيذ التدقيق... وأن يكون على دراية بكيفية التعامل معها.

#### \*فوائد التدقيق الداخلي:

- إن وجود إدارة مستقلة تعنى بمهام وظيفة التدقيق الداخلي يحقق عدداً من الفوائد والمنافع للمنظمة يمكن اختصارها فيما يلي :
- التدقيق الداخلي يعطي مؤشر لمدى تحقيق أهداف المنظمة وغاياتها ومدى الانحراف عن المعايير الموضوعية، مما يساعد الإدارة على تصحيح مسار المنظمة ومساعدتها في تبني السياسات والتخطيط واتخاذ القرارات.
  - إن وجود التدقيق الداخلي في المنظمة يعطي ميزة الاستمرارية لعملية التدقيق، مما يكون له أثر نفسي على سلوك العاملين من حيث درجة الاهتمام بأداء الأعمال المطلوبة منهم، مما يساعد على اقتراح سبل العلاج وتقارب حدودها مستقبلاً.
  - تخفيض تكاليف التدقيق الخارجي، من خلال توفير المدقق الداخلي لتأكيدات بأن القوائم المالية الحالية من الأخطاء.. وخاصة فيما يتعلق بتقييم نظام الرقابة الداخلية، مما يترتب عليه تخفيض قيمة أتعاب المدقق الخارجي.
  - قدرة المدقق الداخلي على احداث التطوير، فمن خلال التعامل مع مختلف النشاطات في المنظمة؛

11 - د. تميم أحمد عليا، الجلسة الخامسة : التدقيق " تعريفه، مبادئه، أنواعه، إدارته، كفاءات المدققين ومسؤولياتهم"، كتيب "دورة التدقيق الداخلي"، مركز ضمان الجودة، جامعة تشرين، سوريا، 2012، ص 38. (بتصرف)



\* جودة التدقيق الداخلي<sup>12</sup>:

عرفت الجودة على أنها مدى المطابقة مع المتطلبات، إذ تسعى المنظمات إلى مراقبة الأداء والأنشطة والأعمال اليومية للوصول إلى أعلى درجة من درجات الجودة، وذلك من خلال تقليل الأخطاء وكشف الانحرافات بالشكل الذي يؤدي إلى تلبية احتياجات الإدارة. وتستند جودة التدقيق الداخلي إلى الأداء الجيد لنظام الرقابة الداخلية، وكذلك مدى ملائمة النظام المحاسبي المطبق، للوصول إلى الفاعلية والكفاءة المناسبة في العمليات والقيود وبشكل مستمر ضمن المنظمة لغرض خدمة أهدافها وحماية الأصول .

ومن الناحية المهنية عرفت جودة التدقيق على أنها قدرة التدقيق على اكتشاف نقاط الضعف في نظام الرقابة الداخلية، وتقديم التوصيات لمعالجتها، أو الحد منها، وإمكانية تحقيق أقصى منفعة ممكنة للمنظمة، أما من الناحية الأكاديمية فقد عرفت على أنها الالتزام بمعايير التدقيق، وقواعد السلوك المهني أثناء القيام بمهمة التدقيق.

كما تحدثت معايير التدقيق الداخلي والخارجي عن العوامل الضرورية لتحديد جودة التدقيق الداخلي وضمائها، فقد أشارت قائمة معايير التدقيق رقم 65 الصادرة عن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA, 1991) إلى أن عوامل جودة وظيفة التدقيق الداخلي تتضمن الأهلية والتي تقاس من خلال المؤهل العلمي والشهادات المهنية، والموضوعية والتي تقاس من خلال الجهة التي تُرفع لها تقارير التدقيق الداخلي والجهة المسؤولة عن تعيين المدققين الداخليين والاستغناء عنهم، وجودة أداء المهام والتي تقاس من خلال دقة وكفاية برامج التدقيق ونطاق التدقيق. أما عوامل جودة وظيفة التدقيق الداخلي وفق المعايير الصادرة عن معهد المدققين الداخليين فتتمثل بالاستقلالية، والموضوعية، والمهنية، وبذل العناية اللازمة

\* وتلعب إدارة التدقيق الداخلي دوراً متزايداً في برامج الجودة، إذ إن برامج الجودة تشير إلى وجود حاجة لإجراء تدقيق للنواحي المالية والتشغيلية لهذه البرامج.

إن نظام الجودة يحقق عدداً من المزايا والمنافع أهمها تخفيض التكاليف وبالتالي يمكن تجنب كل التكاليف المترتبة على إنتاج منتجات معينة مثل تكاليف إعادة التشغيل وإصلاح الخلل والعدم وتحسين الوضع الاستراتيجي للمنشأة فضلاً عن عدم الحاجة إلى الكثير من الإجراءات التي تتعلق بحساب وتحميل تكلفة الوحدات المعيبة، والمدقق الداخلي مسؤولاً عن الأمور التالية<sup>13</sup>:

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

٢. إن المعايير التشغيلية الموضوعية مفهومة من جانب العاملين وهناك التزام بهذه المعايير من جانبهم.

٣. إن أي انحرافات عن المعايير التشغيلية يتم تحديدها وتحليلها وتوصيلها للمسؤولين لاتخاذ الإجراءات التصحيحية.

٤. التأكد من أن هناك إجراءات تصحيحية اتخذها.

وتأسيساً على ما تقدم يستلزم من إدارة التدقيق الداخلي المساهمة بلعب دوراً جاداً في إنتاج منتجات ذات جودة عالية من خلال تدقيق تكاليف الجودة وبيان مدى الالتزام بمؤشرات المالية والتشغيلية في وقت واحد وبما يحقق ميزة تنافسية للشركة.

4- جودة خدمات التدقيق الداخلي:

عرفت الجودة على أنها مدى المطابقة مع المتطلبات، إذ تسعى المنظمات إلى مراقبة الأداء والأنشطة والأعمال اليومية للوصول إلى أعلى درجة من درجات الجودة، وذلك من خلال تقليل الأخطاء وكشف الانحرافات بالشكل الذي يؤدي إلى تلبية احتياجات الإدارة، وتستند جودة التدقيق الداخلي إلى الأداء الجيد لنظام الرقابة الداخلية، وكذلك مدى ملائمة النظام المحاسبي المطبق، للوصول إلى الفاعلية والكفاءة المناسبة في العمليات والقيود وبشكل مستمر ضمن المنظمة لغرض خدمة أهدافها وحماية الأصول<sup>14</sup>.

<sup>12</sup> - إنعام محسن حسن زويلف، محمد عبد الله حامد العبدلي، نفس المرجع السابق، ص 8.

<sup>13</sup> - ناضم حسن عبد السيد، دور التدقيق الداخلي وفقاً للمفاهيم والاتجاهات الحديثة في الرقابة على تكاليف الجودة ومؤشراتها " دراسة ميدانية في معمل سمنت طاسلوجة"، المجلد السابع، العدد السادس والعشرين، الكلية التقنية البصرة، 2010، 159-160.

<sup>14</sup> - حسين القاضي، التدقيق الداخلي، منشورات جامعية، الطبعة الأولى، دمشق، سوريا، 2008، ص 103 (بتصرف).



ومن الناحية المهنية فقد عرفت جودة التدقيق على أنها " قدرة التدقيق على اكتشاف نقاط الضعف في نظام الرقابة الداخلية، وتقديم التوصيات لمعالجتها، أو الحد منها، وإمكانية تحقيق أقصى منفعة ممكنة لشركة العميل"، أما من الناحية الأكاديمية فقد عرفت جودة التدقيق بأنها " الالتزام بمعايير التدقيق، وقواعد السلوك المهني أثناء القيام بمهمة التدقيق." <sup>15</sup>

\* إن الخدمات التي تقدمها وظيفة التدقيق الداخلي للإدارة لمساعدة المنظمة على تحقيق أهدافها فهي تتضمن ما يلي: <sup>16</sup>

■ **خدمات وقائية:** تقوم وظيفة التدقيق الداخلي بالتأكد من وجود الحماية القانونية للأصول وحماية السياسات الإدارية من الانحراف عند التطبيق الفعلي لها.

■ **خدمات تقييمية:** إن هذه الوظيفة تعمل على قياس وتقييم فاعلية مدى الالتزام بالسياسات الإدارية.

■ **خدمات إنشائية:** إذ تقوم وظيفة التدقيق الداخلي باقتراح التحسينات على الأنظمة المطبقة في المنظمة، وأيضا تطمئن الإدارة على البيانات والمعلومات المقدمة لها.

\* وتنعكس جودة خدمات التدقيق الداخلي على الخصائص التي يجب أن تتميز بها المعلومات المحاسبية، حيث يؤدي تحديد جملة الخصائص المتعلقة بالمعلومات المحاسبية إلى مساعدة القائمين على وضع المعايير المحاسبية، كما تساعد المسؤولين عند إعداد القوائم المالية في تقييم المعلومات المحاسبية.

كما تحدثت معايير التدقيق الداخلي عن محددات جودة التدقيق الداخلي، من خلال معايير الخواص، التي تتضمن الصفات الخاصة بالمنشآت والأفراد الذين يودون أعمال التدقيق الداخلي، ففي المعيار 1100 أشارت إلى أن نشاط التدقيق الداخلي يجب أن يكون مستقلا، وعلى المدققين الاتصاف بالموضوعية (الزاهة وعدم التحيز) أثناء تأدية عملهم، أيضا المعيار 1110 أشار إلى أنه على مدير التدقيق أن يتصل بمستوى إداري داخل الشركة يسمح لنشاط التدقيق الداخلي بالاضطلاع بمسؤولياته. <sup>17</sup>

\* وأكدت لجنة الإشراف المحاسبي على الشركات العامة (Accounting Oversight Board (PCAOB) Public Company)

على أن اعتماد المدقق الخارجي على عمل وظيفة التدقيق الداخلي قد شجع الشركات على الاهتمام بتحسين جودة تلك الوظيفة (PCAOB) ومن ثم فإنه يمكن القول أن زيادة أهلية وموضوعية وظيفة التدقيق الداخلي وزيادة شمولية اختباره، يؤدي إلى زيادة إمكانية اعتماد المدقق الخارجي عليها. <sup>18</sup>

حيث أن جودة التدقيق الداخلي تتحدد من خلال موضوعية واستقلال المدققين الداخليين، العناية المهنية، من خلال كفاءة العمل المنجز ومدته، وأيضا كبر حجم التدقيق الداخلي ومدقيقه، ويضيف الباحثين أيضا التقيد بمعايير التدقيق الدولية والتدقيق الداخلي، والتقيد بميثاق التدقيق الداخلي؛

<sup>15</sup> - خالد وجيه، أثر تقديم خدمة التدقيق الداخلي من جهات خارجية في جودة التدقيق الداخلي بالشركات المدرجة في بورصة عمان: دراسة ميدانية، قدمت هذه الرسالة

لاستكمال متطلبات نيل درجة الماجستير في المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة جدارا، الأردن، 2010، ص 40 (بتصرف)

<sup>16</sup> - محمد عبدالله حامد العبدلي، أثر تطبيق الحوكمة المؤسسية على جودة التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية المدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية، قدمت هذه

الرسالة استكمالاً لمتطلبات نيل درجة الماجستير في المحاسبة، جامعة الشرق الأوسط، 2012، ص 32-34.

<sup>17</sup> - محمد عبدالله حامد العبدلي، نفس المرجع ص 34.

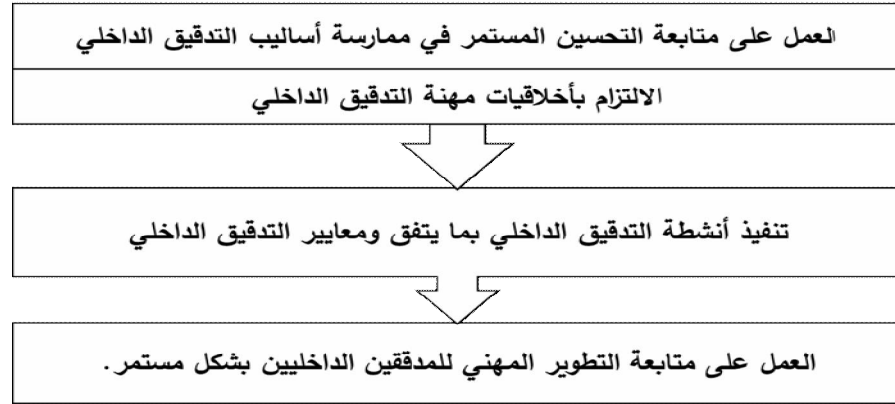
<sup>18</sup> - سمير كامل محمد عيسى، العوامل المحددة لجودة وظيفة المراجعة الداخلية في تحسين جودة حوكمة الشركات - مع دراسة تطبيقية، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية،

المجلد رقم 45، العدد الأول، جامعة الإسكندرية، مصر، 2009، ص 12 (بتصرف).





\*مكونات المحافظة على جودة التدقيق الداخلي في الشركات وهي: 19.



المصدر: من اعداد الباحثين بناء على معطيات من المرجع: قسام زريقات، ص210.

#### خاتمة:

من خلال دراستنا للموضوع ومعالجة إشكالية البحث التي تدور حول ماهية جودة التدقيق وفيما تتمثل خدمات التدقيق الداخلي، حاولنا من خلال هذه الدراسة التطرق إلى بعض النقاط المتمثلة في ماهية جودة التدقيق التي تضمنت مفهومه وأهميته، وإلى خصوصية التدقيق الداخلي والذي بدوره تطرقنا فيه إلى تعريفه، المبادئ الشخصية للمدققين الداخليين، فوائده، وأخيراً تم التطرق إلى جودة خدمات التدقيق الداخلي الذي هو محور دراستنا بهذه الورقة البحثية وتم الإشارة فيه إلى "الخدمات التي تقدمها وظيفة التدقيق الداخلي للإدارة لمساعدة المنظمة على تحقيق أهدافها، وانعكاس جودة خدمات التدقيق الداخلي على بعض الخصائص " حيث افتتحنا هذه الدراسة بمقدمة عامة وأمينناها بخاتمة عامة تتضمن أهم النتائج المتحصل عليها في الدراسة .

\*مما يمكننا التعمق أكثر في هذه الدراسة والخروج بالنتائج والتوصيات التالية:

#### ❖ أولاً: عرض نتائج الدراسة:

- يعد التدقيق الداخلي نشاطاً تقييمي يساهم في بسط نوع من الرقابة المعقولة في المؤسسة؛
- يساهم التدقيق الداخلي في تسيير المخاطر بكافة أنواعها، ويعتبر هذا حديث النشأة؛
- تعتمد جودة التدقيق الداخلي على احترام مجموعة معايير تخص الصفات، ومجموعة معايير تخص الأداء؛
- لا بد من الأخذ بعين الاعتبار التغيرات التي تطرأ على مستوى المنظمة؛
- ضرورة التزام المدققين الداخليين بمعايير الجودة للتدقيق الداخلي والتقييد بها وخاصة المتعلقة بإدارة المخاطر وكيفية التحكم فيها والتخفيض منها إلى مستويات معينة وضرورة الإبلاغ عنها لمسؤولي الإدارة العليا وذلك في شكل تقارير مصدرة من قبلهم؛

#### ❖ ثانياً: عرض توصيات الدراسة:

كما نقترح التوصيات التالية:

- ينبغي أن يستعرض مدير التدقيق الداخلي /الرقابة الداخلية، محتوى ميثاق التدقيق الداخلي والنظام المالي والقواعد المالية المتصلة بالتدقيق الداخلي للائتمثال للمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي وأن يقدم نتائج هذا الاستعراض إلى الرئيس التنفيذي ولجنة التدقيق، وينبغي أن يعرض أي تغيير مقترح على الهيئة التشريعية/ مجلس الإدارة للموافقة عليه، بغية تعزيز استقلالية وظيفة التدقيق الداخلي ودورها ومركزها وفعاليتها الوظيفية؛

<sup>19</sup> - قاسم محمد زريقات، نفس المرجع السابق، ص 210.



- ينبغي أن يؤكد مديرو التدقيق الداخلي في مختلف المنشآت سنويًا للجنة التدقيق استقلالية نشاط التدقيق الداخلي، وينبغي أن تعلم هذه اللجنة الهيئة التشريعية أو مجلس الإدارة بأي تهديد لاستقلالية نشاط التدقيق الداخلي أو تدخل فيه وأن تقترح التدابير التصحيحية بغية تعزيز فعالية هذا النشاط؛
- ينبغي أن تمنح الهيئات التشريعية أو مجالس الإدارة إلى الرؤساء التنفيذيين للمؤسسات بتيسير تقديم خطط التدقيق الداخلي ونتائج المراجعة إلى لجان التدقيق، عند الاقتضاء، لاستعراضها؛
- ينبغي على المدبرين التنفيذيين اختيار موظفي التدقيق وفق نظام الموظفين والأساسي واستنادا إلى المؤهلات والخبرات في مجال التدقيق، بما يضمن الاستقلالية الموضوعية والشفافية وزيادة فعالية وكفاءة التدقيق الداخلي بما يمنح جودة في خدمات التدقيق الداخلي؛
- ضرورة رصد ومتابعة توصيات المدقق الداخلي؛
- ضرورة تدقيق مختلف الأنشطة الداخلية والأخطار الهامة وتدقيق عمليات تسير المخاطر داخل المنظمة التي تم تحديدها بواسطة الإدارة من قبل المدقق الداخلي؛
- على المدقق الداخلي متابعة تنفيذ الخطط والسياسات ومدى مطابقة التنفيذ لأنظمة المنظمة ومدى تحقيق التنفيذ لأهداف المنظمة السنوية؛
- ضرورة القيام بفحص ومراقبة العديد من القضايا الهامة التي تغطي جوانب متعددة من أنشطة المنظمة وأساليب عملها وهي تشمل على (إجراءات الرقابة الداخلية، كفاءة الرقابة الداخلية... الخ)؛
- يجب على المؤسسات تعيين عدد كافٍ من المدققين الداخليين المؤهلين وإعادة تأهيل المدققين باستمرار لمواكبة آخر المستجدات في معايير التدقيق الداخلي ورفع من مستوى الكفاءة المهنية بما يضمن جودة أداء التدقيق.

#### المصادر والمواهب:

1. الاتحاد الدولي للمحاسبين، إصدارات المعايير الدولية لرقابة الجودة والتدقيق والمراجعة وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة، الجزء الأول، 2010، ترجمة جمعية الجمع العربي للمحاسبين القانونيين (الأردن)، ص 11-12 (بتصرف)
2. إنعام محسن حسن زويلف، محمد عبد الله حامد العبدلي، أثر تطبيق الحوكمة المؤسسية في جودة التدقيق الداخلي "دراسة تطبيقية في الشركات الصناعية المدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية"، الأردن، ص 8،
3. إياد حسن حسين أبوهين، "العوامل المؤثرة في جودة تدقيق الحسابات من وجهة نظر مدققي الحسابات القانونيين في فلسطين" (دراسة حالة مكاتب تدقيق الحسابات في قطاع غزة)، قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية - غزة، فلسطين، 2005، ص 61-62. (بتصرف).
4. حسين القاضي، التدقيق الداخلي، منشورات جامعية، الطبعة الأولى، دمشق، سوريا، 2008، ص 103 (بتصرف).
5. خالد وجيه، أثر تقديم خدمة التدقيق الداخلي من جهات خارجية في جودة التدقيق الداخلي بالشركات المدرجة في بورصة عمان: دراسة ميدانية، قدمت هذه الرسالة لاستكمال متطلبات نيل درجة الماجستير في المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة جدرا، الأردن، 2010، ص 40 (بتصرف)
6. د. تميم أحمد عليا، الجلسة الخامسة: التدقيق "تعريفه، مبادئه، أنواعه، إدارته، كفاءات المدققين ومسؤولياتهم"، كتيب "دورة التدقيق الداخلي"، مركز ضمان الجودة، جامعة تشرين، سوريا، 2012، ص 38. (بتصرف)
7. د. محمد علي جبران، "العوامل المؤثرة في جودة مراجعة الحسابات من وجهة نظر المحاسبين القانونيين في اليمن"، قدمت هذه الورقة البحثية إلى الندوة الثانية عشر لسبل تطوير المحاسبة في المملكة" مهنة المحاسبة في المملكة العربية السعودية وتحديات القرن الحادي والعشرون"، يومي 18-19 ماي، جامعة الملك سعود الرياض، 2010، ص 13 (بتصرف)



8. سمير كامل محمد عيسى، العوامل المحددة لجودة وظيفة المراجعة الداخلية في تحسين جودة حوكمة الشركات- مع دراسة تطبيقية، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، المجلد رقم 45، العدد الأول، جامعة الإسكندرية، مصر، 2009، ص 12(بتصرف).
9. هوام جمعة، مزيان نورالدين، تقييم فعالية وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية العامة: دراسة ميدانية، الجزائر، ص 9-11.
10. عبدالرحمن علي التويجري وحسين محمد النافعي، جودة خدمة المراجعة: دراسة ميدانية تحليلية للعوامل المؤثرة فيها من وجهة نظر المراجعين، مجلة جامعة الملك عبد العزيز، المجلد 22، العدد الأول، المملكة العربية السعودية، 2008 م / 1429 هـ، ص 2 (بتصرف)
11. قاسم محمد زريقات، أثر دليل الحاكمية المؤسسية الصادر عن البنك المركزي الأردني في تحسين جودة التدقيق الداخلي في البنوك الأردنية، المجلة الأردنية، المجلد السابع، العدد الثاني، الأردن، 2011، ص 209(بتصرف)
12. محمد عبد الله حامد العبدلي، أثر تطبيق الحاكمية المؤسسية على جودة التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية المدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية، قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات نيل درجة الماجستير في الحاسبة، جامعة الشرق الأوسط، 2012، ص 32-34.
13. محمد عبدالله حامد العبدلي، نفس المرجع ص 34
14. محمد فلاق، التدقيق الداخلي وعلاقته بضبط الجودة في المؤسسات العمومية الاقتصادية الحاصلة على شهادة الجودة الايزو 9001 ، مداخلة قدمت إلى ملتقى جامعة 20 أوت 1995 سكيكدة، الجزائر، ص 4(بتصرف).
15. منير زهران، نيكولاي ف. شولكوف، تادا نوري اينو ماتا، وظيفة مراجعة الحسابات في الأمم المتحدة، وحدة التفتيش المشتركة، جنيف، الأمم المتحدة، 2010، ص 18.
16. ناضم حسن عبد السيد، دور التدقيق الداخلي وفقاً للمفاهيم والاتجاهات الحديثة في الرقابة على تكاليف الجودة ومؤشراتها " دراسة ميدانية في معمل سمنت طاسلوحة"، المجلد السابع، العدد السادس والعشرين، الكلية التقنية البصرة، 2010، 159-160.
17. Institute of Internal Auditors Research Foundation, International Professional Practices ,Framework (IPPF) (Altamonte Springs, Florida, 2009), p2-
18. Taylor, D,H and Glezen, Auditor,s Legal Liability Towards The Third Party,Auditing Integrated Concepts And Procedures ,Sixth Editio, 1994, pp 145-151

الملحق رقم (1)

نموذج طلب فعل تصحيحي

نموذج : الإصدار:

رقم:

طلب فعل تصحيحي

اسم القسم :	اسم المدقق:
رقم الوثيقة :	التاريخ:
وصف حالة عدم المطابقة	



توقيع المدقق :	توقيع رئيس القسم:
----------------	-------------------

التاريخ:	مطالعة ممثل الإدارة والوقت المتوقع للإهاء:
التاريخ:	توقيع ممثل الإدارة:

التاريخ:	الفعل التصحيحي المتخذ:
التاريخ:	توقيع رئيس القسم:

التاريخ:	مشاهدة المدقق / ممثل الإدارة:
التاريخ:	توقيع المدقق / ممثل الإدارة:

### الملحق رقم (2)

نموذج تقرير التدقيق

تقرير التدقيق الداخلي

اسم المدقق :	رقم التقرير:
اسم ممثل القسم :	تاريخ التدقيق:
اسم القسم / النشاط :	تاريخ التدقيق السابق:
اسم الوثيقة :	نتيجة التدقيق السابق:
رمز الوثيقة:	
خلاصة التدقيق:	



التاريخ:	توقيع المدقق: