

تأثير خبرة المدقق على جودة التدقيق الداخلي

م.د. بشرى فاضل خضير / كلية الإدارة والاقتصاد / جامعة بغداد

م.م. عمار لؤي عبد الرزاق

تاريخ التقديم: 2017/1/3

تاريخ القبول: 2017/3/23

المستخلص:

تتجلى أهمية التدقيق الداخلي في الطلب المتزايد على خدماته في الوحدات الاقتصادية العامة والخاصة، وفي النمو السريع لتنظيماته المهنية، إذ تم الاعتراف بأهمية جودة التدقيق الداخلي وجودة المعلومات التي يقدمها منذ مدة طويلة، فضلاً عن أهمية تحقيق أكبر قدر ممكن من الجودة في عمله لتخفيض المخاطر المحاسبية المتمثلة بالتقارير المالية المضللة أو المزورة والتي تعد من إحدى السمات المهمة للتدقيق. وترتبط جودة التدقيق الداخلي بقدرة المدققين على اكتشاف الأخطاء في البيانات المالية، واستعدادهم لإبداء الرأي الفني المحايد وغير المنحاز بناءً على نتائج عملية التدقيق، وتحسين الكفاءة والفعالية التنظيمية للوحدات الاقتصادية من خلال النقد البناء، وفي الواقع فقد أصبح التدقيق الداخلي أداة لا غنى عنها لتحقيق السيطرة الفعالة في الوحدات الاقتصادية.

كما أن جودة التدقيق الداخلي تزيد من اعتماد التدقيق الخارجي على عمل التدقيق الداخلي، مما يزيد من كفاءة التدقيق الخارجي ويقلل أعبائه.

وبما أن الخبرة في العمل تضمن تحقيق الأهداف، فإن خبرة التدقيق الداخلي تلعب دوراً مهماً في ضمان تحقيق الوحدات الاقتصادية لأهدافها وبشكل موضوعي.

وفي هذا البحث سيتم دراسة أثر خبرة المدققين الداخليين من الناحيتين العلمية والعملية على جودة عمل التدقيق الداخلي بالاعتماد على أسلوب الاستقصاء من خلال معرفة آراء عينة من المدققين العاملين في أقسام الرقابة والتدقيق الداخلي في وزارة التعليم العالي والبحث العلمي وجامعة بغداد وجامعة النهريين والمعهد العالي للدراسات المالية والمحاسبية، وتحليل البيانات باستعمال نظام التحليل الإحصائي (SAS).

المصطلحات الرئيسية للبحث: المدقق، خبرة المدقق، التدقيق الداخلي، جودة التدقيق الداخلي.



مجلة العلوم

الاقتصادية والإدارية

العدد 100 المجلد 23

الصفحات 606-624



المحور الأول / منهجية البحث ودراسات سابقة

أولاً: منهجية البحث:

- 1- **مشكلة البحث:** يسعى البحث إلى الإجابة عن التساؤلات الآتية:
 - ❖ هل تتأثر جودة التدقيق الداخلي بالمعرفة والخبرة التي يمتلكها المدقق الداخلي، والتي تعتمد على مستوى التأهيل العلمي الحاصل عليه المدقق فضلاً عن تخصصه العلمي؟
 - ❖ هل يتأثر أداء ورأي المدقق الداخلي بمستوى المعرفة والخبرة العملية لديه وإمكانية قيامه بعمله، مما يؤثر في جودة نتائج عملية التدقيق؟
 - ❖ هل تتأثر إجراءات العمل داخل الوحدات الاقتصادية بمدى تحقق جودة التدقيق الداخلي؟
- 2- **أهمية البحث:** تنبع أهمية البحث من أهمية مهنة التدقيق الداخلي، وزيادة الاعتماد على آراء المدققين الداخليين في الوحدات الاقتصادية من العديد من الأطراف الداخلية منها والخارجية، ونظراً لكثرة وتنوع العمليات المالية التي تحدث في الوحدات الاقتصادية، ولقرب المدقق الداخلي من تلك العمليات والقائمين عليها، فإن من الضروري السعي للمحافظة على جودة التدقيق الداخلي وتعزيزها وذلك بالتركيز على خبرة المدققين ودورهم في تحقيق تلك الجودة.
- 3- **أهداف البحث:** يهدف البحث إلى تحديد مدى تأثير جودة التدقيق الداخلي بخبرة ومعرفة المدققين على المستويين العلمي والعملية، من خلال أخذ آراء عينة من المختصين في مجال التدقيق، والخروج بتوصيات تساعد على الارتقاء بواقع العمل التدقيقي وتعمل على تعزيز جودة التدقيق.
- 4- **فرضيات البحث:** لتحقيق أهداف البحث تمت صياغة الفرضيات الآتية:
 - ❖ الفرضية الأولى: " تؤثر مجموعة العوامل التي تحدد معرفة وخبرة المدقق على جودة التدقيق الداخلي".
 - ❖ الفرضية الثانية: " تؤثر مجموعة العوامل التي تتعلق بخبرة ومعرفة المدققين وإمكانية قيامهم بعملهم على جودة التدقيق الداخلي".
 - ❖ الفرضية الثالثة: " تتأثر إجراءات العمل داخل الوحدة الاقتصادية بمدى تحقق جودة التدقيق الداخلي".
- 5- **أسلوب البحث والوسائل المستعملة:** سيتم الاعتماد على أسلوب الاستقصاء من خلال أخذ آراء عينة من المدققين الداخليين، وتحليل البيانات باستعمال نظام التحليل الإحصائي (SAS).

ثانياً: دراسات سابقة والإسهامات التي قدمها البحث الحالي:

- سيتم في أدناه عرض الدراسات ذات الصلة بالبحث الحالي العربية منها وغير العربية، فضلاً عن توضيح الإسهامات التي قدمها البحث الحالي:
- 1- **دراسات سابقة:**
 - ❖ دراسة (التميمي، 2013م): دراسة منشورة في مجلة كلية الإدارة والاقتصاد / جامعة البصرة بعنوان " العوامل المؤثرة في جودة العملية التدقيقية ".
 - هدفت الدراسة إلى تحديد العوامل المؤثرة في تحقيق الجودة في العملية التدقيقية، وقد صنفت هذه العوامل إلى أربعة مجاميع وهي (العوامل التنظيمية، العوامل السلوكية، العوامل الشخصية، والأساسيات العلمية في مهنة التدقيق)، وقد توصلت الدراسة إلى أن لكل مجموعة من العوامل لها تأثيرها في تحقيق الجودة في العملية التدقيقية.



❖ دراسة (Curtis & et. al., 2009):

" Auditors' Training & Proficiency in Information Systems: A Research Synthesis "

" تدريب ومهارة المدققين في نظم المعلومات: توليف بحوث ".
في هذه الدراسة تم عرض ومراجعة الأدبيات ذات الصلة بالمعارف والمهارات التي يحتاجها المدققين لتنفيذ أعمال التدقيق بجودة وكفاءة في ظل أنظمة المعلومات المعقدة التي تعتمد على التكنولوجيا الحديثة، بما في ذلك نظم معلومات التدقيق، والمعرفة والتواصل بين المدققين، وتخطيط وتنفيذ عمليات التدقيق، وذلك من خلال التركيز على الوضع الحالي لمهنة التدقيق مع الأخذ بالحسبان أن التكنولوجيا الحديثة في تغير مستمر في بيئة الأعمال المتغيرة.

وأشارت الدراسة إلى صعوبة تكيف بعض معايير التدقيق مع التكنولوجيا الحالية التي من المرجح أنها ستصبح قديمة مع تطور التكنولوجيا، مما يتطلب من المدققين التدريب التقني الكفوء والكافي لتمكين المدقق من الالتزام بمعايير التدقيق.

❖ دراسة (Trotman, 2013):

" Internal Audit Quality: A Multi-Stakeholder Analysis "

" جودة التدقيق الداخلي: تحليل أصحاب المصالح المتعددين ".
استخدم الباحث أسلوب المقابلة مع الإدارة العليا ولجان التدقيق والمدققين الداخليين بعدد من المعنيين بتحقيق الجودة في عملية التدقيق، كما ركز الباحث على دراسة كيفية حكم وتقييم الأطراف الثلاثة المذكورة لجودة التدقيق الداخلي، وما هي العوامل أو المحددات التي تؤثر في جودة التدقيق الداخلي. حيث أظهرت نتائج الدراسة أن المحددات الرئيسية لجودة التدقيق تتمثل بما يأتي:

- عوامل المدخلات وتشمل (المهارات البسيطة، والمهارات التقنية، والسمات الشخصية، والخبرة والموضوعية).

- العمليات وتشمل (العلاقات القوية، ونهج التدقيق المتبع، والتدقيق مع فهم الأعمال).
- عوامل المخرجات وتشمل (الاتصال والإبلاغ الفعال، النتائج العملية والتوصيات الملزمة).
- العوامل السياقية وتشمل (ثقافة الوحدة الاقتصادية وقدرتها على جذب الموظفين).

هذه العوامل توفر معلومات مهمة للوحدات الاقتصادية، والمدققين الداخليين وللمستخدمي معلومات التدقيق الداخلي.

كما قدمت هذه الدراسة فهم أكثر شمولية لجودة التدقيق الداخلي من خلال دمج آراء الإدارة والمدققين، وقام الباحث بوضع إطار نظري لجودة التدقيق الداخلي.

❖ دراسة (Bouhawia & et. al., 2015):

" The Effect of Working Experience, Integrity, Competence, and Organizational Commitment on Audit Quality: Survey State Owned Companies In Libya "

" تأثير الخبرة في العمل، والنزاهة، والكفاءة والالتزام التنظيمي على جودة التدقيق: مسح للشركات الليبية المملوكة للدولة "

هدفت هذه الدراسة إلى البحث في الأدلة التجريبية حول تأثير الخصائص الشخصية للمدقق على جودة التدقيق، عينة الدراسة تتألف من المدققين العاملين في الوحدات الاقتصادية الليبية.

أظهرت نتائج الدراسة أن الخبرة في العمل، والنزاهة، والكفاءة والالتزام التنظيمي لها تأثير كبير في جودة التدقيق الداخلي، وأن متغير النزاهة كان أكثرها تأثيراً في جودة التدقيق بالمقارنة مع المتغيرات الأخرى.

2- الاسهامة التي قدمها البحث الحالي:

يهدف البحث الحالي إلى معرفة آراء ذوي الخبرة بأعمال الرقابة والتدقيق الداخلي من خلال الحصول على إجاباتهم لعدد من الأسئلة لغرض تحديد مدى تأثير جودة التدقيق الداخلي في وحدات القطاع العام في العراق بخبرة المدققين من الناحية العلمية والعملية.



المحور الثاني / مدخل إلى خبرة المدقق الداخلي وعلاقته بجودة التدقيق

وفي هذا المحور من البحث سيتم التطرق إلى مستوى التعليم والخبرة الواجب توفرهما لدى المدقق الداخلي لكي يتمكن من أداء عمله بالشكل المطلوب، فضلاً عن توضيح مفهوم جودة التدقيق، وكيفية تحقيق والمحافظة على الجودة في عمل التدقيق الداخلي، وذلك بالتركيز على أثر خبرة ومعرفة المدقق في تحقيق وتعزيز تلك الجودة.

أولاً- خبرة المدقق:

تسعى المؤسسات المهنية في مجالي المحاسبة والتدقيق وعلى المستويين المحلي والدولي إلى صياغة المعايير والمبادئ التي تهدف إلى وضع قواعد وأداب السلوك لمهنة التدقيق، فضلاً عن الرقابة على أداء المدققين والتأكد من مدى التزامهم بتلك القواعد.

ومهنة التدقيق كغيرها من المهن الأخرى لها قواعدها وأصول ممارستها، وقد بقيت تلك القواعد وأصول الممارسة إلى وقت قريب في حكم المتعارف عليه بين ممارسي المهنة، وقد تميزت مهنة التدقيق بخصائص معينة تتضمن (جمعة، 2011: 206):

- ❖ إتقان مهارة عقلية خاصة تكتسب بالتعليم والتدريب.
- ❖ التزام المدققين بالقواعد العامة للقيم والسلوك.
- ❖ أداء الواجبات المكلفين بها نحو المجتمع بكافة فئاته.

فجودة التدقيق غالباً ما تكون مختلفة وعلى نطاق واسع من وحدة اقتصادية إلى أخرى وذلك اعتماداً على فهم ومهارات وحكم المدقق، وقد أقرت ممارسي مهنة التدقيق وفي مرحلة مبكرة من القرن الماضي إلى أن هناك حاجة واضحة إلى وضع معايير للتدقيق لاستخدامها من المدققين، فضلاً عن أهمية تلك المعايير لمستخدمي البيانات والقوائم المالية (Ohiokha & Akhalumeh, 2013: 15)، فعملية التدقيق تمثل الخدمات المهنية التي يقدمها ذوي الخبرة استجابة للطلب الاقتصادي والتنظيمي، كما أن الفهم الصحيح للدور الاقتصادي لمعايير التدقيق يمثل خطوة مهمة نحو تحسين جودة وكفاءة التدقيق، إذ يمكن الحكم على جودة التدقيق الداخلي من خلال حماية الوحدة الاقتصادية من المشاكل الاقتصادية، وأن تجاوز وإهمال المدقق لتلك المعايير قد يؤدي إلى تقويض وإضعاف القيمة الاقتصادية لعملية التدقيق (Knechel, 2013: 1-2)، فالتدقيق الداخلي يضيف قيمة للوحدات الاقتصادية من خلال تقديم مجالات متنوعة من الخدمات كتدقيق العمليات التشغيلية (الأداء)، والاستشارات الإدارية على مجموعة متنوعة من القضايا (Sakour & Laila, 2015: 12)، وقد أصدر المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين في عام 1939م تسعة معايير للتدقيق أضاف إليها معياراً عاشراً في عام 1954م وهي معايير التدقيق المتعارف عليها والمقبولة قبولاً عاماً (GAAS) (Generally Accepted Auditing Standards) (دحدوح والقاضي، 2009: 63)، ويصف قاموس أكسفورد للتدقيق تلك المعايير بالمبادئ الأساسية والإجراءات الضرورية التي يتعين على المدققين الامتثال لها عند إجراء أي تدقيق للبيانات المالية (Ohiokha & Akhalumeh, 2013: 16)، كما تُعد تلك المعايير بمثابة المرجع الأساسي لمن يمارس مهنة التدقيق، والتي تم تبويبها في ثلاث مجموعات رئيسية هي (المعايير العامة أو الشخصية، معايير العمل الميداني ومعايير إعداد التقرير)، وفيما يتعلق بالمعايير العامة والتي ترتبط بالتكوين الشخصي للمدقق فإنها وبدورها تشمل ثلاثة معايير وهي (التأهيل العلمي والعمل للمدقق، واستقلال المدقق وبذل العناية المهنية المعقولة) (الشحنة، 2015، 120).

ويقصد بالمعايير العامة أو الشخصية (General Standards) هي أن يتم القيام بأعمال التدقيق على درجة من الكفاءة المهنية وبواسطة أشخاص مؤهلين، وتوصف تلك المعايير على أنها "عامة" لأنها تمثل مطالب أساسية لمقابلة معايير العمل الميداني وإعداد التقرير بشكل ملائم، كما تعد "شخصية" لأنها تحدد الصفات التي ينبغي أن يتصف بها من يمارس مهنة التدقيق (دحدوح والقاضي، 2009: 64)، وتتضمن المعايير الآتية (GAAS, 2001: 1599):

- ❖ أن يكون المدقق على درجة مناسبة أو كافية من التأهيل العلمي والعمل لتتخذ أعمال التدقيق.
- ❖ أن يكون المدقق مستقلاً في شخصيته وتفكيره عن جميع المسائل المتعلقة بإجراءات التدقيق.
- ❖ على المدقق أن يبذل العناية المهنية المعقولة عند القيام بالتدقيق وإعداد تقريره.



تأثير خبرة المدقق على جودة التدقيق الداخلي

وفي البحث الحالي سيتم التركيز على معيار التأهيل العلمي والعملية للمدقق الشخصي للمدقق، لأنه يركز على كيفية إيجاد شخص مرخص له بممارسة المهنة فضلاً عن كيفية تنمية هذا التأهيل بالتدريب العملي، إذ أن قوة أي مهنة تستمد من قوة الأفراد الذين يزاولونها ومدى تمسكهم بقواعد السلوك المهني، كما أن قوة الأفراد تعتمد بالأساس على توفر الكفاءة العلمية إلى جانب الكفاءة العملية، ويمكن تحديد مجموعة المقومات التي يحتاجها المدقق لكي يكون مؤهلاً لأداء عمله وهي (دحدوح والقاضي، 2009: 171-173):

- ❖ تأهيل علمي بدرجات علمية معينة.
- ❖ قدر من الخبرة والتدريب والتعليم المستمر.
- ❖ تغذية راجعة.
- ❖ المعرفة بالتعليمات والسياسات النافذة.

إذ تتطلب الكفاءة المهنية أن يكون المدقق على مستوى من المعرفة والمهارات المهنية والتي تمكنه من أداء عمله بالعبارة والكفاءة المهنية المعقولة وبدون تقصير، ويمكن تقسيم الكفاءة المهنية إلى مرحلتين وكما يأتي (الشحنة، 2015: 72-73):

الأولى: تتمثل باختيار الكفاءات المهنية ذات الخبرة والمعرفة والتأهيل الكافي لأداء أعمال التدقيق.
الثانية: هي المحافظة على تلك الكفاءات المهنية، من خلال مواكبة وتفهم التطورات المهنية والتجارية والفنية ذات الصلة وبشكل مستمر، مما يؤدي إلى تطوير قدرات المدققين وبما يمكنهم من أداء مهامهم بكفاءة.
ومن المهارات والخبرات والمعرفة التي ينبغي أن يتمتع بها المدققين الداخليين لانجاز أعمالهم في تطبيق معايير التدقيق والإجراءات الفنية للتدقيق هي (ديوان الرقابة المالية، 2007: 8):

- ❖ الكفاءة في تطبيق معايير وإجراءات التدقيق.
 - ❖ المعرفة بمبادئ المحاسبة والإلمام بالتكنولوجيا المطلوبة لأعمال التدقيق.
 - ❖ فهم مبادئ الإدارة اللازمة لمعرفة الانحرافات وتقييمها.
 - ❖ المعرفة بالقوانين والأنظمة والتعليمات والقرارات الإدارية ذات العلاقة بعمله.
- ولا تحتاج علاقة التدقيق بالمحاسبة إلى مناقشة، ولولا أن المدقق يمتلك الماماً عميقاً بأصول المحاسبة وفروعها وقواعدها ومشكلاتها العملية لما تمكن من تقويم عمل المحاسب، فضلاً عن ضرورة إلمام المحاسب بفروع العلوم ذات الصلة بعمله كعلم الإدارة، والاقتصاد، والإحصاء، والمنطق، والعلوم السلوكية، والإلمام باستخدام الحاسوب وغيرها (دحدوح والقاضي، 2009: 172).

إذ يتم الحصول على أنواع مختلفة من المعرفة من خلال التعليم الرسمي، والعمل، والتدريب والتجارب المختلفة، ولتحديد خبرة المدققين هنالك ثلاثة أنواع من المعرفة في مهام التدقيق المختلفة ويمكن تحديدها بالنقاط الآتية (Bonner & Lewis, 1990: 4-6):

أولاً: أن يكون مجال معرفة المدقق عاماً، كالمعرفة بالمستوى الأساسي للمحاسبة والتدقيق، بما في ذلك المعرفة بمعايير المحاسبة والتدقيق المتعارف عليها، وكيفية تدفق المعاملات من خلال النظام المحاسبي.
ثانياً: المعرفة بالخصائص الفرعية المتعلقة بالصناعات التخصصية، ويكتسب المدقق تلك المعرفة من خلال العمل أو التدريب في اختصاصات محددة لصناعات معينة، وهذا النوع من المعرفة تكون احتمالية اكتسابه أقل من خلال التعليم العام أو الخبرة، ومن ثم فمن غير المرجح أن تكون تلك المعرفة مكتسبة لدى جميع المدققين الذين لديهم مستوى معين من الخبرة.

ثالثاً: المعرفة العامة في قطاع الأعمال، هذا النوع من المعرفة من المرجح أن يحدد الخبرة في بعض مهام التدقيق، مثل فهم توجهات ودوافع الإدارة في مجالات معينة.

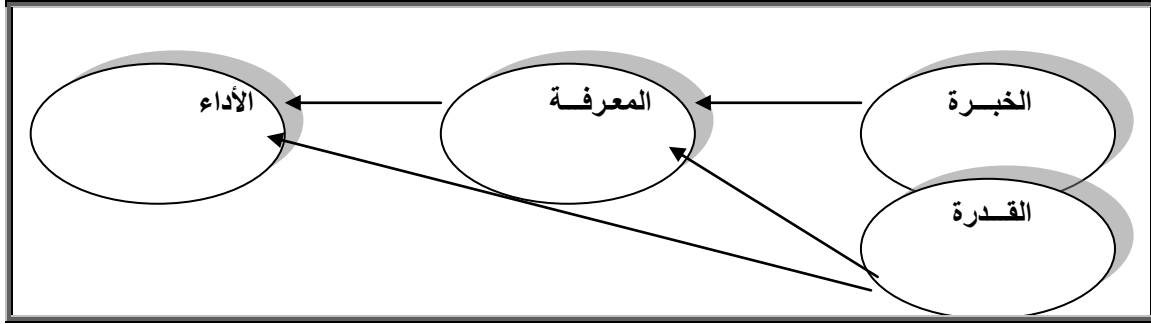
ويضيف (Bonner & Lewis) محدد آخر لخبرة المدقق وهو القدرة على حل المشكلات العامة، والذي يتضمن القدرة على معرفة العلاقات وتفسير البيانات وتحليل الأسباب، فالمدققين من ذوي الخبرة والذين يمتلكون قاعدة معرفية صحيحة ولكنهم يفتقرون إلى القدرة على حل المشاكل لن يكونوا خبراء في بعض المهام، وبالمثل فإن المدققين الذين يمتلكون القدرة على حل المشاكل ولكن ليس لديهم أساس معرفي سليم سيكون أداءهم ضعيف في بعض المهام (Bonner & Lewis, 1990: 6).



تأثير خبرة المدقق على جودة التدقيق الداخلي

فالخبرة والقدرة تؤثران بشكل كبير على المعرفة، كما أن القدرة والمعرفة بدورهما يؤثران على أداء المدقق بشكل مباشر، وكما هو مبين في الشكل الآتي (Berberich, 2005: 163):

الشكل (1)
العوامل المؤثرة على أداء المدقق



Source:(Berberich, 2005: 163).

ويرى الباحثان في أن مفهوم القدرة قائم على أساس الفطرة، ويعتمد على قابلية وإمكانية المدقق الشخصية، ويسهم مع الخبرة التي يكتسبها من الدراسة والعمل في تكوين وتعزيز خزين المعرفة لدى المدقق، هذه المعرفة والقدرة سيعتمد عليها المدقق عند ممارسة عمله. كما وترتبط خبرة التدقيق بطول الفترة الزمنية التي يستغرقها المدقق لانجاز عمله، فضلاً عن عدد المعاملات التي يدققها (Bouhawia et. al., 2015: 60)، إذ يتم اكتساب المعرفة والخبرة من خلال التجارب بمرور الزمن، ويكون أكثر المدققين تجربة أفضلهم معرفة وأكثرهم فاعلية في العمل الجماعي، ومن ثم فإن توفر المدققين من ذوي الخبرة يرفع من مستوى الأداء في مجال التدقيق (Abdullah, 2014: 55).

والجدول الآتي يبين العناوين الوظيفية لموظفي أقسام الرقابة والتدقيق الداخلي والحد الأدنى من التعليم والخبرة المطلوبة للحصول على تلك العناوين:

الجدول (1)
العناوين الوظيفية للمدققين الداخليين،
والحد الأدنى من التعليم والخبرة المطلوبة

ت	العنوان الوظيفي	التعليم والخبرة
1.	كاتب تدقيق	❖ بكالوريوس في المحاسبة. ❖ معهد إدارة / محاسبة. ❖ إعدادية تجارة.
2.	معاون مدقق حسابات	❖ بكالوريوس في المحاسبة. ❖ معهد إدارة / محاسبة، مع خبرة لا تقل عن (2 سنة). ❖ إعدادية تجارة، مع خبرة لا تقل عن (4 سنوات).
3.	مدقق حسابات	❖ دبلوم في المحاسبة بعد الشهادة الجامعية الأولية في المحاسبة، مع خبرة لا تقل عن (3 سنوات). ❖ بكالوريوس في المحاسبة، مع خبرة لا تقل عن (4 سنوات). ❖ معهد إدارة / محاسبة، مع خبرة لا تقل عن (6 سنوات). ❖ إعدادية تجارة، مع خبرة لا تقل عن (8 سنوات).
4.	مدقق حسابات أقدم	❖ دكتوراه في المحاسبة أو ما يعادلها. ❖ ماجستير في المحاسبة أو ما يعادلها، مع خبرة لا تقل عن (4 سنوات). ❖ بكالوريوس في المحاسبة، مع خبرة لا تقل عن (8 سنوات). ❖ معهد إدارة / محاسبة، مع خبرة لا تقل عن (10 سنوات). ❖ إعدادية تجارة، مع خبرة لا تقل عن (12 سنة).



تأثير خبرة المدقق على جودة التدقيق الداخلي

5.	معاون مدير تدقيق حسابات	❖ دكتوراه في المحاسبة أو ما يعادلها، مع خبرة لا تقل عن (5 سنوات). ❖ ماجستير في المحاسبة أو ما يعادلها، مع خبرة لا تقل عن (9 سنوات). ❖ بكالوريوس في المحاسبة، مع خبرة لا تقل عن (13 سنة). ❖ معهد إدارة / محاسبة، مع خبرة لا تقل عن (15 سنة). ❖ إعدادية تجارة، مع خبرة لا تقل عن (17 سنة).
6.	مدير تدقيق حسابات	❖ دكتوراه في المحاسبة أو ما يعادلها، مع خبرة لا تقل عن (10 سنوات). ❖ ماجستير في المحاسبة أو ما يعادلها، مع خبرة لا تقل عن (14 سنة). ❖ بكالوريوس في المحاسبة، مع خبرة لا تقل عن (18 سنة).

(الجدول أعلاه من إعداد الباحثان بالاعتماد على المعلومات الواردة في الكتاب السنوي الصادر من وزارة المالية لسنة 2010م).

وتجدر الإشارة الى ان سنوات الخبرة الواردة في الجدول المذكور آنفاً تكون في مجال الاختصاص وبعد الحصول على الشهادة.

كما أن التأهيل هو مفهوم متحرك وليس ثابتاً، إذ أن مجرد الحصول على الشهادة المطلوبة لممارسة المهنة لا يعني نهاية المطاف، إذ يجب الاعتماد على سياسة التعليم والتدريب المستمر، وذلك من خلال الاشتراك بالدورات التدريبية القصيرة كل عامين على الأقل (دحدوح والقاضي، 2009: 174). فمعرفة المدقق وخبرته لها تأثير مباشر على جودة عملية التدقيق، كالمعرفة المترجمة من خلال العمل أو الخبرة في مجال الصناعة والتي ترتبط مع إصدار المدقق لرأيه بجودة أعلى، فكلما زادت خبرة المدققين في مجال عملهم كلما أدى ذلك إلى اتخاذ قرارات التدقيق التي هي أكثر انسجاماً مع المعايير المهنية وتتفق معها بشكل كبير، وعلى سبيل المثال فقد وجد أن معرفة وخبرة المدقق بطبيعة عمل الوحدة الاقتصادية التي يتم تدقيقها ترتبط بشكل ايجابي مع أداء المدقق وجودة التدقيق بمرور الزمن، حيث لوحظ بأن تخصص المدقق في مجال معين يؤدي إلى تفوقه على أقرانه من غير المتخصصين في اكتشاف الأخطاء، وأداء الإجراءات التحليلية في تقييم مخاطر التدقيق والكشف عن أوجه القصور في الرقابة الداخلية (Knechel, et. al., 2012: 11-12).

2- مفهوم جودة التدقيق:

تُعد جودة التدقيق بحد ذاتها هدفاً لمن يمارسون أعمال التدقيق، فقد اهتمت المنظمات المهنية بإنشاء اللجان، وإصدار المعايير بهدف الارتقاء بجودة التدقيق، وقد جرت أول محاولة رسمية لوضع إطار لجودة التدقيق من مجلس التقارير المالية في المملكة المتحدة (FRC) (Financial Reporting Council) في عام 2006م، وبعد مشاورات مكثفة تم تصميم هذا الإطار بهدف دعم التواصل الفعال بين المدققين، ولجان المراجعة، وكل من له مصلحة في تحقيق جودة التدقيق، كما يعترف (FRC) أن مفهوم جودة التدقيق هو مفهوم ديناميكي، وأن مؤشرات ومحددات جودة التدقيق قد تتغير بمرور الوقت، مما يتطلب تحديث ذلك الإطار في ضوء ما قد يحدث من تغيرات (FRC, 2008: 1-2).

وتعرف جودة التدقيق " هي مقياس لقدرة المدقق على الحد من الغش والتحيز وتحسين دقة البيانات المحاسبية "، فالتدقيق الداخلي ذو الجودة العالية يعمل على زيادة مصداقية معلومات القوائم المالية، ويتيح للمستثمرين عمل تقديرات أكثر دقة عن قيمة الوحدة الاقتصادية (Behn et. al., 2008: 328)، كما ويقصد بجودة التدقيق " هي مجموعة الخصائص الفنية والنوعية في التدقيق، والتي تشبع حاجات أصحاب المصالح في الوحدة الاقتصادية وذلك بتوفير آلية لمراقبة الأداء المالي والاقتصادي " (دحدوح والقاضي، 2009: 69)، كما تعرف جودة التدقيق " هي تلبية متطلبات معايير التدقيق أثناء عملية التدقيق " (Sulaiman, 2011: 22)، أو " هي القدرة على الحصول على النتائج التي تتسجم مع الأهداف الموضوعية "، ويمكن أن ينظر إلى التدقيق على أنه فعال إذا كانت نتائجه تتفق مع أهداف الوحدة الاقتصادية، كما أن جودة التدقيق الداخلي هي " حصيلة الأنشطة والمهام والإجراءات والممارسات المهنية للمدققين من خلال الالتزام العالي بمعايير التدقيق وبالأهداف والغايات والمسؤوليات والسياسات "، عليه ولكي تحقق الوحدة الاقتصادية أهدافها (سواء كانت الوحدة عامة أم خاصة) ينبغي أن تتأكد تلك الوحدات من أن تدقيقها الداخلي ذو جودة عالية (Badara & Saidin, 2013: 341).



تأثير خبرة المدقق على جودة التدقيق الداخلي

وكذلك تعرف جودة التدقيق " هي احتمال إكتشاف والإبلاغ عن الأخطاء الجوهرية والمعلومات غير الصحيحة في القوائم المالية، وتعتمد هذه الاحتمالية على خبرة المدققين للكشف عن تلك الأخطاء والحوافز الخاصة بهم للإبلاغ عن تلك الأخطاء "، إذ أن جودة التدقيق الداخلي هي نتاج كل من أهلية واستقلالية المدققين الداخليين (Benslimene & Dumontier, 2014: 3-5).

أما (Elshafie & Nyodrah) فيشيران في دراستهما إلى أن مفهوم جودة التدقيق هو مفهوم معقد ولا يمكن اختزاله في تعريف واحد، إلا انه يمكن القول بأن جودة التدقيق تتحقق من خلال امتثال الوحدات الاقتصادية لمبادئ المحاسبة المقبولة قبولاً عاماً (Elshafie & Nyodrah, 2014: 43).

ويرى الباحثان أنه وعلى الرغم من أن مفهوم جودة التدقيق لم يعد من المفاهيم الجديدة للتدقيق، إلا أنه لا يوجد تعريف علمي موحد متفق عليه بالإجماع لجودة التدقيق.

كما أصبح موضوع جودة التدقيق الداخلي محط الأنظار وذلك لأن التدقيق الداخلي يلعب دوراً مهماً في بقاء الوحدة الاقتصادية وانجازها لعملها وفي العملية التنظيمية، فمعظم الوحدات تظهر اهتماماً بأراء المدققين الداخليين عند قيام المدققين بإبداء الرأي وإعطاء التوجيه إلى مختلف المستويات الإدارية، وبالتالي فإن دور التدقيق الداخلي لا يقتصر على أداء أنشطة الضمان العادية فحسب ولكن أيضاً ليكون بمثابة الشريك الاستراتيجي للوحدة وإضافة قيمة إلى أنشطتها من أجل تحسين العمليات التنظيمية وضمان كفاءتها وفعاليتها، فضلاً عن الحاجة إلى أن تكون أجهزة التدقيق الداخلي ذات جودة عالية في الكشف عن الأخطاء، ومن ثم فإن التدقيق الداخلي ذو الجودة العالية سيساعد الوحدة في تحقيق أهدافها، كما يمكن أن تساعد جودة التدقيق الداخلي في تحسين المسؤولية العامة للموظفين وإمكانية مسانلة الحكومة المحلية بأكملها، وكذلك يمكن لجودة التدقيق الداخلي أن تكون عاملاً أساسياً في تحسين ثقة العامة بالتقارير المالية إذا كان التدقيق الداخلي يتضمن العناصر الآتية (Badara & Saidin, 2013: 340-343):

- 1- الاستقلال التنظيمي.
- 2- التفويض الرسمي.
- 3- معايير التدقيق المهنية.
- 4- إمكانية الحصول على المعلومات بشكل غير مقيد.
- 5- نطاق العمل غير المحدود.
- 6- القيادة المختصة.
- 7- الموظفين الأكفاء.
- 8- دعم الإدارة.

فإجراءات التدقيق الداخلي يجب أن تكون مستقلة في تقييم الأنظمة المالية والتشغيلية، بهدف تقديم توصيات جيدة وإجراء التحسينات المطلوبة على تلك الأنظمة والعمليات التي تقوم بها.

فضلاً عن ذلك فإن التنظيم الداخلي السليم عامل أساسي يؤدي إلى تحقيق جودة التدقيق الداخلي، كما أن وظيفة التدقيق الداخلي تتطلب من رئيس وحدة التدقيق أن يقدم تقرير إلى الإدارة من وقت لآخر عن أنشطة، وصلاحيه ومسؤولية التدقيق الداخلي، وأداء خطط التدقيق.

ويتم تحديد جودة التدقيق الداخلي من خلال ربط أعمال التدقيق بالأهداف التي وضعت من الإدارة، ومهارات المدققين الداخليين فضلاً عن الدعم الإداري لموظفي التدقيق.

ويضيف (Bonnes) إلى أن جودة التدقيق الداخلي تحدد بحسب قدرة التدقيق الداخلي على تقديم نتائج وتوصيات مفيدة والتي تعتمد على (خبرة الموظفين، ونطاق العمل، وفعالية خطط التدقيق، والرقابة والعمل الميداني، والتواصل الفعال)، ولكي يكون التدقيق الداخلي بجودة عالية فإن طبيعة عملهم تتطلب الآتي (Bonnes, 2012: 30):

- ❖ المدققين الداخليين لا يمكن أن يؤديوا عملهم كمستشارين للإدارة العليا، لأن ذلك يتعارض مع قدرتهم على تقديم التقييمات المستقلة.
- ❖ يجب على موظفي التدقيق الداخلي اكتساب مهارات العمل في مجموعة متنوعة من المجالات أبعد من المحاسبة والتمويل.



تأثير خبرة المدقق على جودة التدقيق الداخلي

كما إن زيادة الاعتماد على التدقيق الداخلي تزيد من ضرورة أن تكون المعلومات التي يقدمها مفهومة على نحو جيد، فالتدقيق الداخلي يُعدّ مورداً قيماً للمعلومات إذا كان على مستوى مناسب من الجودة (Trotman, 2013: 3).

1-2: العوامل التي تؤثر على جودة التدقيق:

يمكن تحديد العوامل التي قد تؤثر في جودة التدقيق وعلى النحو الآتي:

- 1- الثقافة داخل وحدة التدقيق.
 - 2- المهارات والصفات الشخصية للمدققين.
 - 3- فاعلية عملية التدقيق.
 - 4- الملاءمة والمصادقية في تقارير التدقيق.
 - 5- عوامل خارجية قد تؤثر في جودة التدقيق (FRC, 2008: 1).
 - 6- مدى تحقق الرضا الوظيفي للمدققين والذي يُعد من التحديات التي تواجه إدارة التدقيق الداخلي، يمكن أن يؤثر على جودة التدقيق الداخلي، إذ إن انخفاض رضا الموظفين يؤدي إلى الانخفاض في الإنتاجية وانخفاض مستوى الأداء مما ينعكس سلباً على جودة التدقيق الداخلي (Sakour & Laila, 2015: 13).
 - 7- حجم وحدة التدقيق، والذي يمكن أن يكون عاملاً مؤثراً على جودة التدقيق ينبغي أن يؤخذ بنظر الاعتبار إلى جانب حجم الوحدة الخاضعة للتدقيق، إذ أن هنالك علاقة ايجابية بين حجم وحدة التدقيق وجودة التدقيق (Aamir & Farooq, 2011: 9).
 - 8- إن عملية التدقيق هي للحماية من مخاطر ذات دوافع اقتصادية.
 - 9- الاختلاف في خصائص العمل، المدقق، توقيت العمل، مدى تقييم المخاطر والإجراءات المتبعة في التدقيق.
 - 10- يعتمد تنفيذ عملية التدقيق على كيفية الاستفادة من معرفة ومهارات المدققين.
 - 11- تقرير المدقق يمثل مخرجات عملية التدقيق، والذي يمكن من خلاله تحديد جودة التدقيق بشكل عام بأن تكون مرتفعة أو منخفضة، ولكن ذلك التقرير يفترض أن نتائج عملية التدقيق ليست خالية من الأخطاء، كما أنه من غير الممكن معرفة المخاطر الأخرى من العمل كضمان مستوى التنفيذ.
 - ويعتقد مستخدمي التقارير المالية إلى أن مفهوم جودة التدقيق يشير إلى عدم وجود أية أخطاء جوهرية في عمل الوحدة، في حين أن إجراءات المدقق قد تظهر جودة عالية للتدقيق وفقاً لاستكمال كافة متطلبات التدقيق بصورة مرضية من الجهة الخاضعة للتدقيق، كما أنه غالباً ما ينظر إلى دقة تقارير التدقيق كمؤشر على جودة التدقيق، في حين يرى آخرون محدودية فاعلية تقرير المدقق كمؤشر على جودة التدقيق بسبب وجود بعض القيود والتي تتعلق بتقرير المدقق والنتيجة عن " فجوة المعلومات " "Information Gap" بين المدققين ومستخدمي التقارير، والتي تشمل المعلومات التي لا يتم الإفصاح عنها في التقرير مثل: مدى تحقق الاستقلالية في عمل التدقيق، والأهمية النسبية، ومخاطر التدقيق وتحديد الجهة الخاضعة للتدقيق، لذا فإن لتقرير المدقق أهمية رمزية في التأكد من جودة التدقيق.
 - 12- كما تعتمد جودة التدقيق على رأي المدقق، والذي قد يتضمن بعض الأخطاء والتي تسمى "فشل التدقيق" "Audit Failure" والذي قد يحدث بسبب الخطأ في الحكم سواء كان ذلك خطأ مقصود أم غير مقصود (Knechel et. al., 2012: 2-37).
- معرفة العوامل التي تؤثر في جودة التدقيق الداخلي تُعدّ مسألة مهمة لأن جودة التدقيق الداخلي يمكن أن تؤدي إلى تحسين العمليات الأربعة المهمة الآتية في الوحدة الاقتصادية (Cohen & Sayag, 2010: 297):
- 1- التعلم (تعليم الموظفين كيفية القيام بعملهم على نحو أفضل).
 - 2- الدافع أو الحافز (تؤدي جودة التدقيق أيضاً إلى تحسين الأداء).
 - 3- الردع (فعملية التدقيق تؤدي إلى إحياء العمليات التي يمكن أن تؤدي إلى حدوث سوء في العمل).
 - 4- تحسين العمليات (من خلال التأكد من أن العمليات المطلوبة تتم بالطريقة الصحيحة).



تأثير خبرة المدقق على جودة التدقيق الداخلي

وفي المقابل فإن هنالك بعض العوامل التي قد تؤدي إلى عدم تحقق أو انخفاض جودة التدقيق الداخلي والتي قد تنجم عن الضغوط من الإدارة العليا، أو عدم تقديم الدعم الكافي من الإدارة تجاه التدقيق الداخلي أو بسبب الضوابط الإدارية غير الفعالة، مما يمكن أن يؤدي إلى (Badara & Saidin, 2013: 342):

- 1- احتمال ظهور الغش والاحتيال.
 - 2- عدم الامتثال للسياسات والتعليمات الداخلية.
 - 3- الصعوبة في السيطرة على العمليات المالية.
 - 4- يمكن أن يؤدي أيضاً إلى اتخاذ قرارات مالية غير فعالة لعمليات ناجحة.
- يضاف إلى كل ما سبق فإن المؤسسات والمنظمات المهنية والتي تعنى بوضع وصياغة معايير المحاسبة والتدقيق تؤثر بدورها على جودة التدقيق (Elshafie & Nyodrah: 2014: 43).

2-2: الرقابة على جودة عملية التدقيق:

نشأت الحاجة إلى الرقابة على جودة عملية التدقيق لأسباب عديدة منها تغير المتطلبات المحاسبية نتيجة التطور والتغير الحاصل في مجال الأعمال، والتي تجعل نتيجة الأعمال معرضة للتغير من فترة محاسبية إلى أخرى، الأمر الذي يتطلب من المدقق أن يوضح تأثير هذا التغير على الوحدات الاقتصادية، وحماية المستفيدين من عملية التدقيق من أي معايير غير معروفة أو ثانوية، فضلاً عن الحد من التدخل الحكومي في شؤون المهنة والعمل على الوفاء بمسؤولياتها المختلفة (الشحنة، 2015: 289).

إذ يشير مصطلح رقابة الجودة إلى مجموعة السياسات والإجراءات المصممة في الوحدة الاقتصادية للحصول على تأكيد معقول بالامتثال للمتطلبات القانونية والتنظيمية والأخلاقية عند تنفيذ مهمة تدقيق البيانات المالية التاريخية وتوثيقها (جمعة، 2009: 150).

كما إن رقابة الجودة تشمل الوسائل والأساليب والطائِق التي يتم استخدامها للتأكد من قيام أقسام التدقيق بمقابلة المسؤوليات المهنية عند القيام بعملهم، وتتضمن هذه الوسائل والأساليب الهيكل التنظيمي لقسم التدقيق والإجراءات المتبعة من قبلهم عند التدقيق (دحوح والقاضي، 2009: 69).

أو هي مجموعة من الإجراءات التي تتبع للتأكد من أن عمليات التدقيق تنفذ وفقاً للمعايير والمبادئ الأساسية التي تحكم عملية التدقيق، وقواعد السلوك المهني ووفقاً للضوابط والتعليمات المعمول بها، وذلك لضمان الجودة في أداء وتنفيذ عمليات التدقيق (الشحنة، 2015: 290).

وقد بين معيار التدقيق الدولي رقم (220) تحت عنوان الرقابة على جودة عملية التدقيق أهداف وسياسات وإجراءات الرقابة على جودة أعمال التدقيق وحددها في ستة عناصر وهي (المتطلبات المهنية، المهارات والكفاءة، توزيع المهام، التفويض، التشاور والمراقبة).

وبحسب المعيار المذكور يبين (نظمي والعزب) إلى أن سياسات وإجراءات ونطاق الرقابة على جودة التدقيق تتأثر بعدد من العوامل منها حجم أقسام التدقيق وهيكلها التنظيمي، وحجم وطبيعة أعمال الوحدات الاقتصادية الخاضعة للتدقيق وأتساع النشاط الجغرافي لتلك الوحدات، ومن ثم فإن السياسات والإجراءات التي تتبناها أقسام التدقيق سوف تختلف الأمر الذي دفع بالمنظمات المهنية إلى عدم تحديد إجراءات معينة لرقابة الجودة في أقسام التدقيق (نظمي والعزب، 2012: 185).



المحور الثالث/ دراسة وتقييم العوامل المؤثرة في جودة التدقيق الداخلي والمتأثرة بها

بعد أن تم في المحور السابق التطرق إلى مفهومي التأهيل العلمي والعملية للمدقق وأثرها في اكتساب المدقق للمعرفة والخبرة، وتوضيح المقصود بجودة التدقيق الداخلي والعوامل التي قد تؤثر على تحقيق تلك الجودة، سيتم في هذا المحور تحديد العوامل التي سيتم استعمالها لتحقيق أهداف البحث من خلال تقسيم تلك العوامل ضمن ثلاث مجموعات، واستعمال أسلوب الاستقصاء لمعرفة آراء عينة من المدققين العاملين في أقسام الرقابة والتدقيق الداخلي في وزارة التعليم العالي والبحث العلمي وجامعة بغداد وجامعة النهريين والمعهد العالي للدراسات المالية والمحاسبية.

ومن أجل اختبار صحة فرضيات البحث سيتم عمل الاختبارات اللازمة من خلال تحليل فقرات استمارة الاستقصاء باستعمال نظام التحليل الإحصائي " (2012) Statistical Analysis System (SAS) " في تحليل البيانات لدراسة تأثير العوامل المختلفة الخاصة بأثر خبرة المدقق على جودة التدقيق الداخلي في الوحدات الحكومية، ومقارنة الفروق المعنوية بين النسب المئوية باستعمال اختبار مربع كاي (χ^2 -)، كما استعمل اختبار (T) للمفاضلة بين المتغيرات، ومن ثم ترتيب تلك العوامل بالتسلسل وبحسب أهميتها النسبية وكما يأتي:

المجموعة الأولى: تتضمن هذه المجموعة العوامل التي تحدد معرفة وخبرة المدقق، والتي يكتسبها من

الدراسة الأكاديمية والممارسة المهنية وتضمنت (10) عوامل والتي تؤثر على جودة التدقيق الداخلي وهي:

1- مستوى التأهيل العلمي للمدقق: ويتمثل بالشهادة العلمية المطلوبة لممارسة أعمال التدقيق، والتي تتدرج من شهادة إعدادية التجارة كحد أدنى إلى الدكتوراه في المحاسبة أو ما يعادلها.

2- التخصص العلمي للمدقق: المدققين هم في الأساس محاسبين، فهم يدرسون المحاسبة ويدققون أعمال المحاسبين، إلا أن هناك من يمارسون أعمال التدقيق من أصحاب التخصصات العلمية ذات الصلة بالمحاسبة الأمر الذي يؤثر في معرفة المدققين ومن ثم قد يؤثر على جودة التدقيق الداخلي.

3- قدرة وقابلية المدقق الشخصية على التعلم وأداء عمله: وهي صفات شخصية يتم تنميتها بالدراسة والتدريب والعمل، وتقع مسؤولية تنمية تلك القدرات على كل من مدراء التدقيق وذلك من خلال توجيه المدققين وإطلاعهم على آخر المستجدات في العمل، وعلى المدققين أنفسهم من خلال التعلم والاستفسار من أصحاب الخبرة في التدقيق.

4- سنوات الخبرة في مجال التدقيق: وتتمثل بسنوات العمل في التدقيق الداخلي، والتي يتم خلالها بلورة شخصية المدقق المهنية، وبالشكل الذي يؤهله للتقدم والترقية في عمله.

5- سنوات الخبرة في مجالات أخرى غير التدقيق: فقد يمارس المدقق العمل في دوائر وأقسام أخرى غير الرقابة والتدقيق الداخلي، مما يكسبه خبرة في العمل ومعرفة في كيفية سير المعاملات المالية وغير المالية.

6- المعرفة التامة بمعايير التدقيق المهنية والتعليمات النافذة: إن إلمام المدققين بالمعايير المهنية والقوانين والتعليمات النافذة والالتزام بها ضروري لتمكينهم من القيام بعملهم على أتم وجه، كما إن ملاحظات التدقيق يجب أن تعزز بما يؤيدها من نصوص القوانين والتعليمات.

7- معرفة وإلمام المدقق بمجالات متنوعة من المعرفة ذات الصلة بعمله: فلكي تزداد جودة التدقيق يجب أن لا تقتصر معرفة المدققين بالأمور المالية والمحاسبية فحسب، بل أن تتعدى ذلك بمعرفة الأمور القانونية والإدارية وسياقات العمل في الوحدة الاقتصادية، والاستفادة من تلك المعرفة عند التدقيق وبالشكل الذي يعزز من جودة التدقيق الداخلي.

8- مواكبة التطورات المهنية والفنية والتقنيات الحديثة واستعمالها في التدقيق: من خلال استفادة المدققين من البرامج والتطبيقات الحديثة في مجال المحاسبة والتدقيق، واستعمالها بالشكل الصحيح في مجال عملهم.

9- الاشتراك في الدورات التدريبية بشكل دوري، والتطبيق الفعلي لما يتم تعلمه في تلك الدورات: كالدورات التأهيلية والتدريبية والتطويرية، والدورات التخصصية في مجال المحاسبة والتدقيق، واجتياز تلك الدورات بنجاح، وينبغي على مديري التدقيق إتاحة المجال أمام المدققين للاشتراك بالدورات التدريبية وتشجيعهم على ذلك.



تأثير خبرة المدقق على جودة التدقيق الداخلي

10- زيادة وتنوع أعمال التدقيق التي يقوم بها: من خلال تناوب المدققين في العمل وعدم اقتصر عمل المدقق في تدقيق نوع معين من المعاملات، وإعادة توزيع العمل فيما بينهم بشكل دوري وبما يعزز من خبراتهم. والجدول الآتي يبين الإجابات التي حصل عليها الباحثان من عملية الاستقصاء لعوامل المجموعة الأولى، ونتائج التحليل الإحصائي لتلك الإجابات:

الجدول (2)
نتائج عوامل المجموعة الأولى

ت	الأسئلة	نعم	لا	χ^2	الوزن	الرتبية
1	هل يؤثر مستوى التأهيل العلمي للمدقق على جودة التدقيق الداخلي؟	37 (%92.5)	3 (%7.5)	** 14.78	25.67	1
2	هل يؤثر التخصص العلمي للمدقق على جودة التدقيق الداخلي؟	36 (%90.0)	4 (%10.0)	** 14.07	25.33	2
3	هل تؤثر قدرة وقابلية المدقق الشخصية على التعلم وأداء عمله على جودة التدقيق الداخلي؟	37 (%92.5)	3 (%7.5)	** 14.78	25.67	1
4	هل تؤثر سنوات خبرة المدقق في مجال التدقيق على جودة التدقيق الداخلي؟	36 (%90.0)	4 (%10.0)	** 14.07	25.33	2
5	هل تؤثر سنوات خبرة المدقق في مجالات أخرى غير التدقيق على جودة التدقيق الداخلي؟	24 (%60.0)	16 (%40.0)	* 7.25	21.33	6
6	هل لمعرفة المدقق بمعايير التدقيق المهنية والتعليمات النافذة تأثير على جودة التدقيق الداخلي؟	37 (%92.5)	3 (%7.5)	** 14.78	25.67	1
7	هل لمعرفة وإلمام المدقق بمجالات متنوعة من المعرفة ذات الصلة بعمله تأثير على جودة التدقيق الداخلي؟	35 (%87.5)	5 (%12.5)	** 13.89	25.00	3
8	هل تؤثر مواكبة المدقق للتطورات المهنية والفنية والتقنيات الحديثة واستخدامها في التدقيق على جودة التدقيق الداخلي؟	37 (%92.5)	3 (%7.50)	** 14.78	25.67	1
9	هل يؤثر اشتراك المدقق في الدورات التدريبية بشكل دوري، والتطبيق الفعلي لما يتم تعلمه في تلك الدورات على جودة التدقيق الداخلي؟	32 (%80.0)	8 (%20.0)	** 7.25	24.00	5
10	هل لزيادة وتنوع أعمال التدقيق التي يقوم بها المدقق تأثير على جودة التدقيق الداخلي؟	33 (%82.5)	7 (%17.5)	** 13.47	24.33	4
---	قيمة T-Test	---	---	---	*1.63	---

* (P<0.05)، ** (P<0.01).

من خلال دراسة وتحليل الإجابات الواردة في الجدول المذكور آنفاً فقد أظهرت نتائج اختبار مربع كاي (χ^2) وجود علاقة بين كل عامل من عوامل المجموعة الأولى وجودة التدقيق الداخلي، إذ كانت العلاقة دالة عند مستوى معنوية أقل من (0.01) لجميع عوامل المجموعة باستثناء الفقرة (5) والتي كانت دالة عند مستوى معنوية أقل (0.05).

كما بينت نتائج اختبار (T) أن العلاقة لجميع عوامل هذه المجموعة هي علاقة ايجابية، إذ أن قيمة (T) المحسوبة للمجموعة ككل دالة عند مستوى معنوية أقل من (0.05). أما الحقل الأخير من الجدول فإنه يبين تسلسل تلك العوامل ضمن المجموعة بحسب الأهمية النسبية لكل عامل في ضوء آراء المستجيبين.



تأثير خبرة المدقق على جودة التدقيق الداخلي

من ذلك يتضح أن هنالك نسبة عالية جداً من المستجيبين تؤيد وجود تأثير كبير لجميع عوامل هذه المجموعة والتي تحدد معرفة وخبرة المدقق على جودة التدقيق الداخلي، وهذا يدل على ضرورة الاهتمام بهذه العوامل.

وعليه فإنه وفي ضوء النتائج المذكور آنفاً يمكن القول بصحة الفرضية الأولى للبحث وهي: " تؤثر مجموعة العوامل التي تحدد معرفة وخبرة المدقق على جودة التدقيق الداخلي".

المجموعة الثانية: فهي العوامل التي تؤثر على خبرة ومعرفة المدققين وإمكانية قيامهم بعملهم،

وبالتالي ستؤثر على جودة التدقيق الداخلي، وقد تضمنت (8) عوامل وكما يأتي:

11- صلاحية المدققين في الحصول على المعلومات المطلوبة: يحتاج المدققين أثناء ممارسة عملهم إلى معلومات إضافية وضرورية لإنجاز أعمال التدقيق بالشكل الصحيح، ومن ثم يجب أن يتمتع المدققين بإمكانية الوصول إلى تلك المعلومات بحرية وبدون قيود طالما أنها ستستعمل لأغراض التدقيق.

12- استقلالية وحرية المدقق في أداء عمله في حدود القوانين والتعليمات والأنظمة: وذلك بعدم التأثير على المدقق عند أداءه لعمله من أي طرف سواء كان من داخل قسم الرقابة والتدقيق الداخلي أو من خارجه، والأخذ بنظر العناية ملاحظات المدقق ما لم تكن فيها مخالفة للقوانين والتعليمات والأنظمة.

13- دعم الإدارة للتدقيق الداخلي، وعدم التدخل أو التأثير في عمله: كممارسة الضغوط على المدقق بشكل مباشر أو على قسم الرقابة بشكل عام، أو عدم الاستجابة لملاحظات المدقق مما قد يؤثر في جودة التدقيق الداخلي.

14- تخصيص المدققين في تدقيق قطاع معين من الأعمال: وذلك من خلال تدقيق المعاملات الخاصة بقطاع أو مجال معين من الأعمال، مما يزيد من خبرة المدقق في ذلك القطاع.

15- الثقافة وروح التعاون داخل قسم التدقيق الداخلي: من خلال التعاون والتشاور في المواقف الصعبة، وتقديم النصح والمشورة فيما بينهم في ضوء تجاربهم العملية وخبراتهم المتراكمة وبما يحقق بيئة مناسبة للعمل.

16- توزيع العمل بين المدققين بما يتناسب مع مؤهلاتهم وقدراتهم: توزيع العمل بين المدققين وفقاً لمؤهلاتهم العلمية وخبراتهم المهنية، وبما يحقق العدالة في العمل ويعزز التعاون فيما بينهم، ويتيح لهم الوقت الكافي لاستكمال متطلبات التدقيق والإطلاع على كافة الأولويات المعززة لعمليات الصرف وغيرها.

17- تحقق الرضا الوظيفي للمدققين والذي يزيد من قابليتهم على أداء عملهم: فالرضا الوظيفي هو مفهوم متعدد الأبعاد، وقد بينت العديد من البحوث والدراسات في علم النفس أن هنالك علاقة إيجابية بين تحقق الرضا الوظيفي للموظفين وبين أداؤهم لعملهم.

18- طول المدة الزمنية التي يستغرقها المدقق لإنجاز عمله: لا يمكن دائماً النظر إلى طول الفترة الزمنية على أنها عامل سلبي في التدقيق، إذ لا يمكن اختصار الوقت المستغرق عند التدقيق على حساب جودة التدقيق، وبالمقابل فإن الانتهاء من أعمال التدقيق في وقت معقول يخفف من الاضطراب في العمل.

والجدول الآتي يبين الإجابات التي حصل عليها الباحثان من عملية الاستقصاء لعوامل المجموعة الثانية، ونتائج التحليل الإحصائي لتلك الإجابات:



تأثير خبرة المدقق على جودة التدقيق الداخلي

الجدول (3)
نتائج عوامل المجموعة الثانية

الرتبة	الوزن	χ^2	لا	نعم	الأسئلة	ت
1	25.33	** 14.07	4 (%10)	36 (%90)	هل لصلاحيّة المدققين في الحصول على المعلومات المطلوبة تأثير على جودة التدقيق الداخلي؟	11
1	25.33	** 14.07	4 (%10)	36 (%90)	هل تؤثر استقلالية وحرية المدقق في أداء عمله في حدود القوانين والتعليمات والأنظمة على جودة التدقيق الداخلي؟	12
2	24.67	** 13.49	6 (%15)	34 (%85)	هل يؤثر دعم الإدارة للتدقيق الداخلي، وعدم التدخل أو التأثير في عمله على جودة التدقيق الداخلي؟	13
4	23.33	** 12.63	10 (%25)	30 (%75)	هل يؤثر تخصص المدققين في تدقيق قطاع معين من الأعمال على جودة التدقيق الداخلي؟	14
5	22.67	** 12.05	12 (%30)	28 (%70)	هل تؤثر الثقافة وروح التعاون داخل قسم الرقابة والتدقيق الداخلي على جودة التدقيق الداخلي؟	15
3	24.00	** 7.25	8 (%20)	32 (%80)	هل لتوزيع العمل بين المدققين بما يتناسب مع مؤهلاتهم وقدراتهم تأثير على جودة التدقيق الداخلي؟	16
2	24.67	** 13.73	6 (%15)	34 (%85)	هل يؤثر تحقق الرضا الوظيفي للمدققين والذي يزيد من قابليتهم على أداء عملهم على جودة التدقيق الداخلي؟	17
6	22.00	** 9.26	14 (%35)	26 (%65)	هل لطول الفترة الزمنية التي يستغرقها المدقق لإنجاز عمله تأثير على جودة التدقيق الداخلي؟	18
---	*1.35	---	---	---	قيمة T-Test	

* (P<0.05)، ** (P<0.01).

من خلال دراسة وتحليل الإجابات الواردة في الجدول (3) فقد أظهرت نتائج اختبار مربع كاي (χ^2) وجود علاقة بين كل عامل من عوامل المجموعة الثانية وجودة التدقيق الداخلي، إذ كانت العلاقة دالة عند مستوى معنوية أقل من (0.01) لجميع عوامل المجموعة.

كما بينت نتائج اختبار (T) أن العلاقة لجميع عوامل هذه المجموعة هي علاقة ايجابية، إذ أن قيمة (T) المحسوبة للمجموعة ككل دالة عند مستوى معنوية أقل من (0.05).

أما الحقل الأخير من الجدول فإنه يبين تسلسل تلك العوامل ضمن المجموعة بحسب الأهمية النسبية لكل عامل في ضوء آراء المستجيبين.

من ذلك يتضح أن هنالك نسبة عالية جداً من المستجيبين تؤيد وجود تأثير كبير لجميع عوامل هذه المجموعة على خبرة ومعرفة المدققين وإمكانية قيامهم بعملهم ومن ثم ستؤثر في جودة التدقيق الداخلي، وهذا يدل على ضرورة الاهتمام بهذه العوامل.

وعليه فإنه وفي ضوء النتائج المذكور آنفاً يمكن القول بصحة الفرضية الثانية للبحث وهي:
" تؤثر مجموعة العوامل التي تتعلق بخبرة ومعرفة المدققين وإمكانية قيامهم بعملهم على جودة التدقيق الداخلي".

المجموعة الثالثة: تشمل هذه المجموعة العوامل المتعلقة بإجراءات العمل داخل الوحدة الاقتصادية

والتي تتأثر بمدى تحقق جودة التدقيق الداخلي، وتضمنت بدورها على (4) عوامل وهي:

19- يزداد اعتماد التدقيق الخارجي على عمل التدقيق الداخلي كلما زادت جودة التدقيق الداخلي: إذ يعتمد

التدقيق الخارجي في جزء من عمله على التدقيق الداخلي، من خلال الاستفسار المباشر أو بالكتب الرسمية.

20- تؤثر جودة التدقيق الداخلي بشكل ايجابي على عمل الوحدات الاقتصادية، وتساعد في الحد من الفساد

المالي والإداري: فالتدقيق الداخلي هو جزء من الوحدة الاقتصادية، ويتحمل جزء من المسؤولية في حالة وقوع الأخطاء في تلك الوحدات وعدم قيامه باتخاذ الإجراءات اللازمة لمنع ارتكاب تلك الأخطاء.



تأثير خبرة المدقق على جودة التدقيق الداخلي

21- زيادة الجودة في عمل التدقيق الداخلي تضمن التزام كافة الموظفين بالقوانين والأنظمة والتعليمات، وأداء عملهم بالشكل المطلوب: من خلال تدقيق كافة جوانب العمل المالي والإداري في الوحدة الاقتصادية، ورفع تقارير دورية بذلك أو عند الضرورة إلى الإدارة العليا مباشرةً.

22- تؤثر جودة التدقيق الداخلي في زيادة الوعي بأهمية الدور الذي يلعبه التدقيق الداخلي في حماية كافة الأطراف من الوقوع في الخطأ: فتحقق جودة التدقيق الداخلي تؤدي إلى زيادة وإدراك كافة الموظفين بأن ملاحظات التدقيق الداخلي هي لحماية الوحدة الاقتصادية والموظفين ومنعهم من ارتكاب المخالفات فضلاً عن حماية المدققين أنفسهم.

والجدول الآتي يبين الإجابات التي حصل عليها الباحثان من عملية الاستقصاء لعوامل المجموعة الثالثة، ونتائج التحليل الإحصائي لتلك الإجابات:

الجدول (4)
نتائج عوامل المجموعة الثالثة

ت	الأسئلة	نعم	لا	χ^2	الوزن	الرتبة
19	هل يزداد اعتماد التدقيق الخارجي على عمل التدقيق الداخلي كلما زادت جودة التدقيق الداخلي؟	32 (%80.0)	8 (%20.0)	7.25 **	24.00	3
20	هل تؤثر جودة التدقيق الداخلي بشكل ايجابي على عمل الوحدات الاقتصادية وتساعد في الحد من الفساد المالي والإداري؟	37 (%92.5)	3 (%7.5)	14.78 **	25.67	1
21	هل زيادة الجودة في عمل التدقيق الداخلي تضمن التزام كافة الموظفين بالقوانين والأنظمة والتعليمات، وأداء عملهم بالشكل المطلوب؟	33 (%82.5)	7 (%17.5)	13.29 **	24.33	2
22	هل تؤثر جودة التدقيق الداخلي في زيادة الوعي بأهمية الدور الذي يلعبه التدقيق الداخلي في حماية كافة الأطراف من الوقوع في الخطأ؟	33 (%82.5)	7 (%17.5)	13.29 **	24.33	2
---	قيمة T-Test	---	---	---	*1.09	---

* (P<0.05)، ** (P<0.01).

من خلال دراسة وتحليل الإجابات الواردة في الجدول (4) فقد أظهرت نتائج اختبار مربع كاي (χ^2) وجود علاقة بين كل عامل من عوامل المجموعة الثالثة وجودة التدقيق الداخلي، إذ كانت العلاقة دالة عند مستوى معنوية أقل من (0.01) لجميع عوامل المجموعة.

كما بينت نتائج اختبار (T) أن العلاقة لجميع عوامل هذه المجموعة هي علاقة ايجابية، إذ أن قيمة (T) المحسوبة للمجموعة ككل دالة عند مستوى معنوية أقل من (0.05).

أما الحقل الأخير من الجدول فإنه يبين تسلسل تلك العوامل ضمن المجموعة بحسب الأهمية النسبية لكل عامل في ضوء آراء المستجيبين.

من ذلك يتضح أن هنالك نسبة عالية جداً من المستجيبين تؤيد وجود تأثير كبير لجودة التدقيق الداخلي على تحقق عوامل هذه المجموعة والتي تتأثر بمدى تحقق جودة التدقيق الداخلي، مما يدل على ضرورة الاهتمام بهذه العوامل.

وعليه فإنه وفي ضوء النتائج المذكور آنفاً يمكن القول بصحة الفرضية الثالثة للبحث وهي:
" تتأثر إجراءات العمل داخل الوحدة الاقتصادية بمدى تحقق جودة التدقيق الداخلي " .



المحور الرابع / الاستنتاجات والتوصيات:

يمثل هذا المحور خلاصة ما تم التوصل إليه من استنتاجات فضلاً عن توضيح أهم التوصيات:

أولاً: الاستنتاجات:

من الاستنتاجات التي تم التوصل إليها البحث وعلى المستويين النظري والعملي هي:

1. تؤثر قدرة وقابلية المدقق الشخصية مع الخبرة التي يكتسبها من الدراسة والتدريب والعمل في تكوين وتعزيز خزين المعرفة لدى المدقق، هذه المعرفة والقدرة الشخصية سيعتمد عليهما المدقق عند أداء عمله.
2. إن مفهوم جودة التدقيق هو مفهوم معقد إذ أنه يتأثر بالعديد من العوامل منها ما يتعلق بالقوانين والتعليمات النافذة ومنها ما يرتبط بالوحدات الاقتصادية ومنها ما يعتمد على أقسام التدقيق ذاتها، كما أن مفهوم جودة التدقيق الداخلي هو مفهوم ديناميكي وأن عوامل ومؤشرات تحديده قد تتغير بمرور الوقت مما يستلزم إعادة النظر في تلك العوامل والمؤشرات.
3. أثبتت نتائج البحث أن جودة التدقيق الداخلي تتأثر بالعديد من العوامل التي تحدد أو تؤثر على خبرة ومعرفة المدققين المهنية وإمكانية قيامهم بعملهم، ومن تلك العوامل ما يؤثر بشكل مباشر على جودة التدقيق ومنها ما يؤثر بشكل غير مباشر، وعلى الرغم من تفاوت نسب وأهمية تأثير تلك العوامل بحسب آراء المدققين عينة البحث إلا أن تلك العوامل قد أثبتت تأثيرها الإيجابي على جودة التدقيق.
4. كما أثبتت نتائج البحث الحالي أن جودة التدقيق الداخلي تؤثر وبشكل إيجابي على عدد من العوامل المتعلقة بإجراءات العمل داخل الوحدة الاقتصادية، ومن ثم فإن تحقيق الجودة في عمل التدقيق الداخلي سيؤدي إلى تسهيل وتحسين العمل في الوحدات الاقتصادية.
5. عدم تحقق الجودة في عمل التدقيق الداخلي يمكن أن يؤدي إلى عدم التزام الموظفين بالتعليمات والضوابط الإدارية، وظهور الغش والخطأ في العمل ومن ثم صعوبة السيطرة على العمليات المالية واتخاذ قرارات غير فعالة.

ثانياً: التوصيات:

في ضوء الاستنتاجات التي تم التوصل إليها يوصي الباحثان بما يأتي:

1. تناول البحث عدد من العوامل التي تؤثر بشكل كبير على جودة التدقيق الداخلي، والبعض من هذه العوامل قد لا يتوفر في أقسام الرقابة والتدقيق الداخلي في الوحدات الحكومية أو لا يتم مراعاتها بالشكل الصحيح، الأمر الذي يستلزم إعادة النظر في تلك العوامل والافادة منها وبما يتلائم مع الموارد والإمكانات المتوفرة لتحقيق وتعزيز الجودة في عمل تلك الأقسام.
2. تتأثر إجراءات العمل في الوحدات الاقتصادية بمدى تحقق جودة التدقيق الداخلي يستلزم زيادة الوعي لدى الإدارة العليا في الوحدات الاقتصادية ولدى كافة الموظفين بأهمية الدور الذي يؤديه التدقيق الداخلي في تحقيق أهداف تلك الوحدات، وأن ملاحظات وآراء التدقيق الداخلي هي من مصلحة العمل ولحماية كافة الأطراف من الوقوع في الخطأ.
3. إن تحقيق وتعزيز الجودة في عمل الرقابة والتدقيق الداخلي هي مسؤولية مشتركة تقع على عاتق كل من الإدارة العليا ومديري التدقيق فضلاً عن المدققين الداخليين أنفسهم، وينبغي أن يؤدي كل طرف من الأطراف المذكورة دوره المناسب لتحقيق الجودة في العمل، فالإدارة العليا مسؤولة عن دعم الرقابة والتدقيق الداخلي بالشكل الصحيح، وعدم التأثير عليها أو على موظفيها، وإصدار الضوابط الإدارية التي تعزز جودة التدقيق الداخلي.
4. ويتمثل دور مديري التدقيق في تحقيق جودة التدقيق الداخلي في توزيع العمل بين المدققين بشكل يتناسب مع قدراتهم وخبراتهم وإعادة توزيعه فيما بينهم وبشكل دوري، فضلاً عن رفع التقارير إلى الإدارة العليا وبشكل منتظم (شهري أو كلما اقتضت الحاجة) يتم فيها بيان نتائج أعمال التدقيق خلال المدة وما تم تأشيرته من مخالفات والمعالجات التي تمت بصدها.
5. أما المدققين الداخليين فإن التزامهم بالقوانين والتعليمات النافذة، ومراعاتهم لقواعد وآداب السلوك لمهنة التدقيق، والتعاون فيما بينهم، وتنمية قدراتهم ومهاراتهم ومواكبة التطورات المهنية والتقنية والاستفادة منها في التدقيق يعد أكبر عامل لتحقيق الجودة في عملهم.



المراجع

المراجع العربية:

أولاً: الوثائق الرسمية:

1. ديوان الرقابة المالية الاتحادي، (2007)، " دليل استرشادي لوحدات التدقيق الداخلي في الوزارات".
2. وزارة المالية، (2010)، " الكتاب السنوي".

ثانياً: الكتب:

1. جمعة، احمد حلمي، (2009)، " المدخل إلى التدقيق والتأكيد الحديث "، الطبعة الأولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان.
2. جمعة، احمد حلمي، (2011)، " التدقيق والتأكيد المتقدم "، الطبعة الأولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان.
3. دحدوح، حسين أحمد والقاضي، حسين يوسف، (2009)، " مراجعة الحسابات المتقدمة، الإطار النظري والإجراءات العملية "، الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان.
4. الشحنة، رزق أبو زيد، (2015)، " تدقيق الحسابات، مدخل معاصر وفقاً لمعايير التدقيق الدولية "، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان.
5. نظمي، إيهاب والعزب، هاني، (2012)، " تدقيق الحسابات، الإطار النظري "، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان.

ثالثاً: البحوث والدراسات والدوريات:

1. النميمي، جمانة حنظل، (2013)، " العوامل المؤثرة في جودة العملية التدقيقية "، مجلة جامعة البصرة / كلية الإدارة والاقتصاد، المجلد الخامس، العدد العاشر.

Foreign References

First: Thesis:-

1. Aamir, Suhaib & Farooq, Umar, (2011), " Auditor client relationship and audit Quality ", Master Thesis, the Umea School of Business at Umea University, Sweden.
2. Abdullah, Razimah, (2014), " Redefining Internal Audit Performance: Impact on Corporate Governance ", Doctor of Philosophy Thesis, Edith Cowan University, School of Business, Faculty of Business and Law, Western Australia
3. Berberich, Gregory Paul, (2005), " The Effects of Audit Methodology and Audit Experience on the Development of Auditors' Knowledge of the Client's Business ", Doctor of Philosophy In Accounting Thesis, University of Waterloo, Ontario, Canada.
4. Sulaiman, Noor Adwa, (2011), " Audit Quality in Practice: A Study of Perceptions of Auditors, Audit Committee Members and Quality Inspectors ", Doctor of Philosophy Thesis, Manchester Business School, the University of Manchester, U.K.
5. Trotman, Andrew J., (2013), " Internal Audit Quality: A Multi-Stakeholder Analysis ", Doctor of Philosophy Thesis, School of Business, Bond University, Australia.



Second: Periodicals & Reports:-

1. Badara, Mu'azu Saidu & Saidin, Siti Zabedah, (2013), "The Journey so far on Internal Audit Effectiveness: A Calling for Expansion", International Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences Vol.(3), No.(3), pp.(340–351).
2. Behn, Bruce K. & et. al., (2008), "Audit Quality and Properties of Analyst Earnings Forecasts", The Accounting Review, Vol. (83), No.(2), pp.(327–349).
3. Bonner, Sarah E. & Lewis, Barry L., (1990), "Determinants of Auditor Expertise", Journal of Accounting Research, Vol.(28), pp.(1-20).
4. Bouhawia, Mohammed.S., & et. al., (2015), "The Effect of Working Experience, Integrity, Competence, and Organizational Commitment on Audit Quality (Survey State Owned Companies In Libya ", IOSR Journal of Economics and Finance, e-SSN: (2321-5933), p-ISSN:(2321-5925).Vol.(6), Issue(4), pp:(60-67).
5. Cohen, Aaron & Sayag, Gabriel, (2010), "The Effectiveness of Internal Auditing ", Australian Accounting Review, No.(54), Vol.(20), Issue(3), pp.(296-307).
6. Curtis, Mary B. & et. al., (2009), "Auditors' Training and Proficiency in Information Systems: A Research Synthesis ", Journal of Information Systems, Vol.(23), No.(1), pp. (79–96).
7. Elshafie, Essam & Nyadroh, Emmanuel, (2014), "Are Discretionary Accruals a Good Measure of Audit Quality?", Journal of Management Policy and Practice, Vol. 15(2), pp:(43-59).
8. Financial Reporting Council (FRC), (2008), "The Audit Quality Framework".
9. Knechel, W. Robert, (2013), "Do Auditing Standards Matter?", American Accounting Association, Vol.(7), Issue(2), pp.(15-23).
10. Ohiokha, Friday Izien & Akhalumeh, Paul Benign, (2013), "Auditing Standards & Auditors Performance: the Nigerian Experience", European Journal of Accounting Auditing and Finance Research, Vol.(1), No.(3), pp.(15-23).
11. Sakour, Abdelwahab Sassi & Laila, Nur Hidayah Binti, (2015), "Internal Audit Effectiveness in Libyan Public Enterprises: An Approach to the Development of a Theoretical Framework ", Global Business and Management Research: An International Journal Vol.(7), No.(2), p.p.(12-18).

Third: Resources From Internet:-

1. Benslimene, Imen & Dumontier, Pascal, (2014), "The Complementary Impacts of Audit Regulation and Auditor Quality on Earnings Quality: The European Evidence ", Available online at:
<http://wp.unil.ch/earnnet2015/files/2014/10/The-complementary-Impacts-of-Audit-Regulation-and-Auditor-Quality-on-Earnings-Quality-the-European-Evidence.pdf>
2. Bonnes, Bas, (2012), "Internal Audit ", Available online at:
dare.uva.nl/document/476940
3. GAAS, Generally Accepted Auditing Standards, "Auditing Standards, General Standards", (2001), Available online at:
<http://www.aicpa.org/Research/Standards/AuditAttest/DownloadableDocuments/AU-00150.pdf>.
4. Knechel, W. Robert & et. al., (2012), "Audit Quality: Insights from the Academic Literature ", Available online at:
<http://ssrn.com/abstrcat=2040754>



" The Effect of the Auditor's Experience on the Quality of Internal Audit "

Abstract:

The importance of internal audit in the growing demand for services in the public and private economic units, and in the rapid growth of its systems professional, has also been recognition of the importance of internal audit quality and the quality of information provided in a long time, as well as the importance of achieving the greatest possible quality in his work to reduce accounting risks of financial reports misleading or fraudulent, which is one of the important features of the audit.

The internal audit quality are linked with the ability of auditors to detect errors in the financial statements, and their willingness to express an opinion technical neutral and non-aligned based on the results of the audit process, improve efficiency and organizational effectiveness of economic units through the constructive criticism, and in fact the internal audit has become an indispensable tool for achieving effective control in economic units.

Also internal audit quality will increase the adoption of external audit on the work of the internal audit, which increases the efficiency of the external audit and reduce its burden.

As the experience in the work ensures achievement of the objectives, the internal audit experience plays an important role in ensuring achievement of its economic units objectives and objectively.

In this research will be to examine the impact of Internal Auditors experience of scientific and practical point of view on the quality of internal audit work, depending on the survey method through knowledge of the opinions of a sample of auditors working in the departments of control and internal audit in the Ministry of Higher Education and Scientific Research, and the University of Baghdad and Nahrain University and the Post Graduate Institute for Accounting & Financial Studies, and analysis data using the statistical analysis system (SAS).

Key words: Auditor, Auditor Experience, Internal Audit, Internal Audit Quality.