

دور لجان التدقيق في تعزيز أداء واستقلالية المدقق الداخلي

الدكتور

صفاء احمد محمد العاني*

المستخلص

تناول هذا البحث احد المواضيع التي شغلت حيزا كبيرا من تفكير الباحثين والمتعلق باستقلالية المدقق الداخلي واثراها على كفاءة وفاعلية ادائه ، فقد جاء الباحث بفكرة تطبيق ما يسمى بلجان التدقيق ، التي تعمل على ان يكون اتصال المدقق الداخلي معها مباشرة وليس بمجلس ادارة الشركة لاسيما ان وظيفة التدقيق الداخلي اصبحت تهدف الى خدمة الشركة ككل ولم تعد مقتصرة على خدمة الادارة فقط ، وبذلك سوف يتم تعزيز اداء واستقلالية المدقق الداخلي وزيادة كفاءة وفاعلية ادائه.

لذا جاء هذا البحث ليسلط الضوء على لجان التدقيق مع بيان مدى دورها في التأثير على اداء واستقلالية المدقق الداخلي من خلال توضيح مفهوم واهمية لجان التدقيق والتدقيق الداخلي في الجانب النظري ، وعرض النتائج التي توصلت اليها الدراسة بعد استخدام مقياس النظام الاحصائي SPSS في تحليل اجابات افراد عينة الدراسة في الجانب العملي للوصول الى هدف البحث.

Abstract

This research deal with one of the subjects that take big space in the researchers thinking concerning with the independence of the internal auditor and it's effect to the efficiency of his performance, the researcher has brought with an idea of applying what called auditing committees, which work for making direct connection with the internal auditor and not throw the board of the company, although the function of the internal auditing become aiming to serve the hole company and not the board only, with this the performance and independence of the internal auditor will be strength and his performance and efficiency will increase.

So this research came to light the auditing committees and show its role in effecting the performance of the internal auditor with explaining the concept & importance the auditing committees & internal auditing in the theoretical side, and representing the results that the study reached to after using the statistical system standard (SPSS) in analvzing the stud samples answers in the practical side to reach to the aim of the research.

المقدمة

أدى التوسع الكبير في حجم الشركات وما رافقه من تعقيدات في الأنشطة الإدارية والمالية وصعوبة السيطرة أو الإشراف الشخصي عليها، إلى زيادة الحاجة إلى التدقيق بشكل عام والتدقيق

* مدرس/قسم المحاسبة/كلية الإدارة والاقتصاد /جامعة بغداد

الداخلي بشكل خاص الذي يعمل على تدقيق الجوانب المالية والمحاسبية والأعمال الأخرى، كوسيلة رقابية إدارية تسعى لقياس وتقييم وتحسين كفاءة وفاعلية الأداء في الشركة والعاملين فيها، إذ أصبح التدقيق الرئيس للتدقيق الداخلي هو خدمة إدارة الشركة والعاملين فيها بعد ما كان التدقيق الداخلي يقتصر على خدمة الإدارة فقط.

ولأهمية التدقيق الداخلي المتزايدة في الشركات تم إنشاء إدارات مستقلة له وتعزيزها بالكفاءات البشرية المؤهلة علميا وعمليا لأداء عملها بكفاءة وفاعلية. إن تحقيق الأهداف المطلوبة من إدارة التدقيق الداخلي يتطلب توفير الاستقلالية الكاملة لها عن الأنشطة أو الجهات الخاضعة للتدقيق، ومن هنا ظهر ما يعرف بلجان التدقيق في الولايات المتحدة الأمريكية بعد تزايد حالات الغش والاختلاس والتلاعب في القوائم المالية، لدعم استقلالية المدقق ومصادقية القوائم من جهة وتحسين أساليب التدقيق الداخلي مع زيادة كفاءة وفاعلية المدقق الداخلي من جهة أخرى.

لذا جاء هذا البحث ليسلط الضوء على لجان التدقيق مع بيان مدى دورها في التأثير على أداء واستقلالية المدقق الداخلي وفق المنهجية الآتية:

مشكلة البحث

إن انتشار ظاهرة الاختلاس والغش والتلاعب في القوائم المالية المنشورة في كثير من الشركات وتأثير الإدارة على استقلالية المدقق الداخلي، أدى إلى زيادة اهتمام كثير من الدول في استخدام ما يعرف بلجان التدقيق في الشركات كبيرة الحجم، لتعزيز التدقيق على عملية إعداد القوائم المالية ومصادقتها من جهة ودعم استقلالية المدقق الداخلي وزيادة كفاءة وفاعلية أدائه من جهة أخرى.

هدف البحث

يهدف هذا البحث إلى تقديم جانب من الإطار المفاهيمي للجان التدقيق مع بيان مدى تأثير لجان التدقيق على أداء واستقلالية المدقق الداخلي.

فرضية البحث

يستند البحث على فرضية رئيسة مفادها:

H_0 : لا توجد علاقة ذات دلالة معنوية ومؤثرة ما بين لجان التدقيق وأداء المدقق الداخلي واستقلاليته.

H_a : توجد علاقة ذات دلالة معنوية ومؤثرة ما بين لجان التدقيق وأداء المدقق الداخلي واستقلاليته.

ويتفرع من الفرضية الرئيسة فرضيتين فرعيتين هما:

Ho1: لا توجد أهمية لوجود لجان التدقيق ضمن الهيكل التنظيمي للشركة.

Ha1: توجد أهمية لوجود لجان التدقيق ضمن الهيكل التنظيمي للشركة.

Ho2: لا توجد أهمية لوجود هيكلية وصفات محددة للجان التدقيق على أداء واستقلالية المدقق الداخلي.

Ha2: توجد أهمية لوجود هيكلية وصفات محددة للجان التدقيق على أداء واستقلالية المدقق الداخلي.

مجتمع وعينة البحث

تضمن مجتمع البحث على مكاتب التدقيق المرخصين والمسجلين لدى جمعية المحاسبين القانونيين الاردنيين، وقد تم اختيار (50) مكتب تدقيق، اذ وزعت على كل منهم (3) استمارات قام بتعبئتها كل من مدراء التدقيق والمدققين الرئيسيين.

لجنة التدقيق

مفهوم وأهمية لجان التدقيق

تعد لجنة التدقيق احدى اللجان الرئيسة لمجلس الادارة بوصفها تطوير لعملية التدقيق، اذ تهدف هذه اللجنة إلى تدعيم مصداقية القوائم والتقارير المالية السنوية وجودة المعلومات المفصح عنها للمستفيدين من المعلومات المحاسبية فضلا عن تحسين ودعم استقلالية وظيفية التدقيق الداخلي والخارجي.

تتألف لجنة التدقيق من عدد من الاعضاء يتراوح عددهم ما بين (3-5) من الاعضاء غير المتفرغين في مجلس الادارة الذين لا يقومون بتادية اية واجبات تنفيذية داخل الشركة، اذ يتم تعيينهم من خارج الشركة وهم في الغالب يمثلون اعضاء مجالس ادارات ومدراء سابقين ف شركات اخرى او رجال الخدمة المدنية المتقاعدين او اساتذة الجامعات او السياسيين السابقين البارزين الذي يملكون خلفية علمية عن المحاسبة وادارة الاعمال والتمويل والاقتصادي، وغالبا يتم انشاء لجان التدقيق في الشركات المساهمة الكبيرة لكونها تتعامل مع عدد كبير من اصحاب حقوق الملكية وانخفاض نصيب اعضاء الهيكل الاداري من الاسهم. (Pienus & Wong, 1989: 239)

وتتراوح مدة الخدمة لاعضاء لجنة التدقيق لفترة ما بين (3-7) سنوات او تزيد قليلا في حالات معينة وذلك لضمان استمرارية استقلال اعضاء هذه اللجان عن ادارة الشركة، فضلا عن الحصول على خبرات وافكار وطرائق عمل جديدة عند تغيير اعضائها، وهذا ما اكدت عليه عدة جهات منها هيئة تداول الاوراق المالية (SEC) ولجنة Cohen المنشقة عن معهد المحاسبين القانونيين الامريكي عام 1985، في حين ان البورصة الامريكية للاوراق المالية لم تشترط في

عضوية لجنة التدقيق ان يكون من غير المدراء التنفيذيين في الشركة، بان ترى ان اشتراك مدراء تنفيذيين من الشركة في عضوية لجنة التدقيق سوق لا يعمل الشركة تكاليف مالية كبيرة من جانب وكذلك امكانية تطبيق فكرة لجان التدقيق في الشركات الصغيرة والمتوسطة والكثيرة من جانب اخر. (Jenkins, 1995: 34)

كما اوضح Birkett في دراسته الميدانية عام 1985 بان الضغوط الكثيرة المتوقعة لادارة الشركات على المدققين عند اعدادهم التقارير، قد يؤدي إلى التأثير السلبي على استقلالية المدققين كنتيجة لاستجابة البعض لضغوط ادارة الشركة، لذا فان لجان التدقيق تعد افضل وسيلة للحفاظ على استقلالية المدقق وعلاقته مع ادارة الشركة. (Birkett, 1986: 409)

ولأهمية لجان التدقيق في الشركات المساهمة الامريكية فقد اشترطت بورصة نيويورك للاوراق المالي، هيئة تداول الاوراق المالية في عام 1978 على الشركات المصدرة للاسهم والتي ترغب في تسجيلها ضمن جدول البورصة ان يكون لها لجان تدقيق وان يكون جميع اعضائها من خارج الشركة ولا تربطهم بها أي علاقة تؤثر على استقلاليتهم، كما اصبح تشكيل لجان التدقيق في الشركات المساهمة الامريكية تمثل نسبة كبيرة وصلت إلى 86% حسب الدراسة التي قامت بها هيئة تداول الاوراق المالية عام 1982/ وقد اكد كل Thomas & Henke على ان تقدم وتطور الشركات في المدى الطويل يتحقق بوجود لجان التدقيق من خلال تحديد المشاكل الرئيسية والعمل على تحسين السياسات والاجراءات المحاسبية ومستوى الاداء في الشركة (Thomas & Henke, 1986: 120) وفي عام 1987 حددت لجنة تريد واي Tread way عدد من التوصيات لتدعيم فكرة لجان التدقيق ووصفتها باكثر من المهام والمكمل لهيكل الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة، ولم يقتصر الاهتمام بلجان التدقيق في الولايات المتحدة الامريكية فقط بل تعدى ذلك إلى دول اخرى مثل كندا التي انشأت لجان التدقيق كنتيجة لحالات الافلاس التي تعرضت لها الشركات، لاسيما بعد انهيار شركة Atlantic Acceptance في عام 1965 وعلى ضوءها تم تشكيل لجنة رويال محكمة اونتاريو العليا لدراسة اسباب فشل هذه الشركات، واوصت اللجنة بضرورة تشكيل لجنة تدقيق في الشركات تتكون من ثلاثة اعضاء على الاقل من خارج الشركة لتدقيق القوائم المالية قبل عرضها على مجلس الادارة وايد ذلك المعهد الكندي للمحاسبين القانونيين. (يونس، 1998: 276).

وتتركز فوائد لجان التدقيق في توفير الدعم لاستقلالية المدقق الخارجي ومنح دور لاعضاء مجلس الادارة من غير العاملين بالشركة دورا في المساهمة في متابعة تحقيق اهداف الشركة من خلال مشاركتهم في اعمال لجان التدقيق، وكذلك زيادة موضوعية القوائم المالية عند فحصها من قبل لجان التدقيق قبل عرضها على مجلس الادارة، فضلا عن اشراف لجنة التدقيق على اداء المدقق

الداخلي يؤدي إلى تحسين وتطوير اساليب الرقابة الداخلية وزيادة كفاءة وفاعلية المدقق الداخلي ، وبالمقابل يؤخذ على لجان التدقيق بان تشكيلها من اعضاء غير عاملين في الشركة يعد غير مناسب لجهلهم باعمال الشركة، وكذلك قد يؤثر تشكيل لجان التدقيق على العلاقة ما بين الادارة ومجلس الادارة ومنهم من يرى بان وجود لجنة تدقيق تعني فصل مجلس الادارة إلى مجلسين. (محمد، 1994: 5).

الوظائف الرئيسة للجان التدقيق

تتمثل الوظائف الرئيسة للجان التدقيق حسب ما ورد في الدراسة التي قام بها Collier عام 1991 على لجان التدقيق في المملكة المتحدة، والتي استخدم في عينته أكثر من 250 شركة فضلا عن 50 مؤسسة مالية وقد توصلت الدراسة إلى ان هناك تزايد مستمر في عدد الشركات المستخدمة للجان التدقيق ، كما ان هناك ثبات في الوظائف والاجراءات التي تقوم بها هذه اللجان والمتمثلة بالاتي: (Collier, 1993: 30)

اولا: الوظائف الخاصة بالتدقيق الداخلي:

- 1- دراسة مدى فاعلية نظام الرقابة الداخلية.
- 2- فحص تخطيط وأهداف إدارة التدقيق الداخلي.
- 3- تقويم مدى كفاية الموارد المخصصة للتدقيق الداخلي.
- 4- مناقشة المدققين الداخليين في السلبات التي تم اكتشافها اثناء أداء عملهم.
- 5- التأكد من اداء واستقلال إدارة التدقيق الداخلي.

ثانيا: الوظائف الخاصة بالتدقيق الخارجي:

- 1- مناقشة المدققين في المشاكل التي واجهتهم اثناء اداء عملية التدقيق.
- 2- مناقشة توصيات وملاحظات وتعليقات المدققين.
- 3- مناقشة اراء المدققين حول نظام الرقابة الداخلية.
- 4- دراسة العوامل المؤثرة على استقلاليتهم.

ثالثا: الوظائف الخاصة بالتقارير المالية السنوية

- 1- فحص السياسات والاجراءات المستخدمة واهم التغييرات التي حدثت خلال السنة.
- 2- مراجعة التقارير المالية السنوية والمؤقتة.

كما حدد Collier مجموعة من الاجراءات التي تساعد هذه اللجان على اداء تلك الوظائف بفاعلية اكبر كتوفير المعلومات والبيانات اللازمة وتحقيق التواصل المستمر مع المدققين الداخليين

والخارجيين وتحديد الاهداف والواجبات والصلاحيات والتخصصات مع اختيار الكفاءات المناسبة لرئاسة وعضوية هذه اللجان وضمان استقلاليتهم واستمراريتهم.

التدقيق الداخلي

عرف المعهد الأمريكي للمدققين الداخليين في نشرته الصادرة عام 1971 التدقيق الداخلي بأنه نشاط تقييم مستقل ينشأ داخل المشروع، ويعمل على مراجعة الجوانب المحاسبية والمالية والاعمال الاخرى كخدمة للإدارة، ويعد ايضا وسيلة رقابية ادارية تهدف الى العمل على قياس وتقييم فاعلية واداء وسائل الرقابة الاخرى. (الخريسات، 1993:17).

كما اشار المعهد ضمن هذه النشرة الى ان نشاط التدقيق الداخلي يتضمن القيام بالاعمال الاتية:

- ... تحديد مدى التزام العاملين في كافة المستويات الادارية بالسياسات والخطط والاجراءات الموضوعة من قبل الادارة.
 - تحديد مدى ملائمة الاجراءات المحاسبية على اصول ومدى توفير الحماية والامان لها.
 - تدقيق وتقييم مدى ملائمة الرقابة المحاسبية والمالية في المشروع.
 - تحديد درجة الاعتماد على البيانات المحاسبية المستخرجة من سجلات المشروع.
 - تحديد مدة فاعلية تنفيذ المسؤوليات المحددة لمختلف المستويات العاملة في الوحدات الاقتصادية.
- ويلاحظ من التعريف اعلاه بان الهدف الرئيس للتدقيق الداخلي كان دائما يعزى لخدمة الادارة الا ان هذا الهدف قد اختلف في تعريف التدقيق الداخلي كما جاء في قائمة معايير الاداء المهني للتدقيق الداخلي الصادرة عن المعهد الأمريكي للمدققين الداخليين عام 1978.
- فالتدقيق الداخلي هو وظيفة تقييمية مستقلة تؤسس داخل المنشأة لفحص وتقييم انشطتها كخدمة لها، ويهدف التدقيق الداخلي لمساعدة الموظفين على تنفيذ مسؤولياتهم بفاعلية، من خلال تزويدهم بالتحليلات والتوصيات والاستشارات المتعلقة بالنشاطات التي يقوم بتدقيقها. (ازمقنا، 1994:19).

فالملاحظ من هذا التعريف ان الهدف من التدقيق الداخلي هو خدمة المنشأة والعاملين بها، اذ يقدم الاستشارات والتوصيات لتحسين وتطوير العمل فيها.

فضلا عن ذلك فقد ظهرت عدة تعاريف تشير الى ان الوظيفة الخاصة بالتدقيق الداخلي لم تعد خاصة بخدمة الادارة، بل اصبح الهدف منها خدمة المنشأة ككل وليس الادارة فحسب فقد ورد في القائمة المعدلة لمسؤوليات المدقق الداخلي الصادرة عن المعهد الأمريكي للمدققين الداخليين عام 1994 في تعريفها للتدقيق الداخلي على انه "وظيفة تقييم مستقلة تنشأ داخل المنشأة لفحص وتقييم

اعمالها ونشاطاتها لتقديم الخدمات للمنشآت ككل، بهدف مساعدة اعضاء وموظفي المنشأة لزيادة الفاعلية في ادائهم وتحمل مسؤولياتهم من خلال تزويدهم بالتحليلات والتقييمات وتقديم التوصيات والاستشارات حول الأنشطة التي تم مراجعتها، والهدف من التدقيق الداخلي يشمل تقييم نظام الرقابة الداخلية وزيادة فاعلية هذا النظام باقل التكاليف وتقديم المشورات والمعلومات للادارة العليا". (القاضي، دحدوح، 1999: 31).

أهمية التدقيق الداخلي

تتزايد أهمية التدقيق الداخلي في الوقت الحالي، اذ شهدت السنوات الأخيرة اهتمام متزايد من قبل الشركات في الدول النامية والمتقدمة بالتدقيق الداخلي فأصبح عبارة عن نشاط تقييمي لكافة الأنشطة والعمليات في المنشأة، والهدف الى تطويرها ورفع كفاءتها الانتاجية، وتعود هذه الوظيفة للخدمات التي تقدمها الادارة في مختلف المجالات، ويمكن ان تقدم دائرة التدقيق الداخلي للادارة الخدمات الآتية: (الصح 27:1989).

1. خدمات وقائية: اذ يقدم التدقيق الداخلي التاكيد على وجود الحماية الكافية للاصول وحمايتها.
 2. حماية السياسة الادارية من الانحراف عن التطبيق الفعلي.
 3. خدمات تقييمية، اذ يقوم المدقق الداخلي بقياس وتقييم فاعلية نظام الرقابة الداخلية واجراءاتها ومدى الالتزام بسياسات واجراءات الادارة.
 4. خدمات انشائية: اذ يمكن تقديم هذه الخدمة من خلال اقتراحات التحسينات اللازمة على نظام الرقابة الداخلية واقتراحات لتحسين الاجراءات والسياسات الادارية.
- هناك عدد من العوامل التي ساعدت في ابراز اهمية التدقيق الداخلي وهي (العرمان، 1990: 29).
1. التغلب على الصعوبات التي تترتب على الظروف الاقتصادية.
 2. كبر حجم المشروعات وانتشارها جغرافيا.
 3. انتهاج اسلوب اللامركزية في الادارة.
 4. الحاجة الى معلومات لاتخاذ القرارات الادارية.
 5. التحول الى اسلوب العينات الاحصائية بالمراجعة.

أنواع التدقيق الداخلي

يقسم التدقيق الداخلي الى نوعين رئيسيين الاول يطلق عليه التدقيق الداخلي المالي Financial Internal Auditing ويقصد به الفحص الكامل والمنظم للقوائم المالية والسجلات المحاسبية والعمليات المتعلقة بتلك السجلات، لتحديد مدى تطابقها مع المبادئ المحاسبية المتعارف والسياسات الادارية وية متطلبات اخرى. (القاضي، دحدوح، 1999:67) في حين يطلق على النوع الثاني التدقيق الداخلي التشغيلي Operational Internal Auditing والذي اطلق عليه عدة مصطلحات مرادفة كالتدقيق الاداري، تدقيق الاداء، التدقيق الوظيفي وجميعها تشير لوصف عملية التدقيق الداخلي التي تهدف الى تقييم العمليات التشغيلية لوظيفة او نشاط معين. (عبد الله، 1998: 126) ، ويقصد بالتدقيق الداخلي التشغيلي: الفحص والتقييم الشامل لعمليات المشروع لغرض اعلام الادارة عما اذا كانت العمليات المختلفة قد نفذت طبقا لما كان مخطط لها ووفق السياسات والخطط المتعلقة بالاهداف، كما يتضمن ايضا تقييم لمدى كفاءة استغلال الموارد المتاحة، وينبغي ان يتضمن هذا النوع من التدقيق التوصيات اللازمة لمعالجة المشاكل والطرق والاساليب اللازمة لزيادة الكفاءة والربحية. (ازمقنا، 1996:80)

ويعد النوع الثاني اوسع من مجال التدقيق الداخلي التقليدي الذي كان يركز على التدقيق المالي والمحاسبي، اذ يقوم المدقق بتدقيق كافة النشاطات داخل المنشأة المالية وغير المالية لتحديد مواطن الضعف في الاداء للعمل على معالجتها او ازالتها وتحديد مواطن القوة في الاداء لتدعيمها. فضلا عن وجود نوع اخر يتداوله الباحثون وهو التدقيق الشامل Comprehensive Auditing المتعلق بالادارات الحكومية وانشطتها المختلفة ويشمل هذا النوع التدقيق المالي والقانوني Financial and Compliance Auditing وتدقيق الكفاءة والاقتصاد Efficiency and Economy Auditing وتدقيق الاداء Performance Auditing. (الخريسات، 1993: 51)

صلاحيات ومسؤوليات المدقق الداخلي

لغرض الوصول الى نظام تدقيق داخلي يتسم بالكفاءة والفاعلية لابد من تحديد صلاحيات ومسؤوليات المدقق الداخلي والتي ينبغي ان تحتوي كحد ادنى على الاتي: (دهمش، 1985:215-216)

1. تحديد صلاحيات تخويل المدقق الداخلي للقيام بعمليات المراقبة او التدقيق المالي على العمليات المختلفة وتحديد مدى توافقها مع القوانين. والانظمة وتعليمات الادارة.
2. منح الحق للمدقق الداخلي بالحصول على جميع المعلومات التي يراها ضرورية لاداء عملية تدقيق السجلات والمستندات الخاصة بها.

3. تحديد نطاق عمل المدقق الداخلي.
 4. تحديد القيود والمحددات المؤثرة على اداء المدقق الداخلي.
 5. تحديد معايير التدقيق الداخلي والالتزام بها من قبل المدقق الداخلي.
- فضلا عن ان هناك التزامات او مسؤوليات على المدقق الداخلي تجاه الادارة تتمثل في تزويد الادارة العليا بالمعلومات حول كفاءة وفاعلية نظام الرقابة الداخلية، ومعلومات حول كيفية اداء الاعمال في المنشأة ومدى الجودة المتوفرة فيها، والعمل على تقديم المقترحات والتوصيات اللازمة لتطوير الاداء.

معايير التدقيق الداخلي

اصدر معهد المدققين الداخليين في الولايات المتحدة الامريكية معايير التدقيق الداخلي في عام 1978، اذ تضمنت مقدمة تلك المعايير قائمة بمسؤوليات المدقق الداخلي، فضلا عن تعريف مهنة التدقيق وبيان اهمية هذه المعايير، فقد تم تقسيم معايير التدقيق الداخلي الى خمسة اقسام رئيسية هي:

1. استقلالية وحياد المدقق الداخلي.
 2. العناية المهنية.
 3. نطاق عمل المدقق الداخلي.
 4. اداء عملية التدقيق الداخلي.
 5. ادارة دائرة التدقيق الداخلي.
- ونظرا لكون ان هذا البحث يتناول دور لجان التدقيق في تعزيز اداء واستقلالية المدقق الداخلي، لذا سوف نركز على معيار استقلالية وحياد المدقق الداخلي ومعيار اداء عملية التدقيق الداخلي.

استقلالية وحياد المدقق الداخلي

لكي يقوم المدقق الداخلي باداء واجبه على افضل ما يمكن يتطلب ذلك توفير الاستقلالية له، أي ان يكون مستقلا عن جميع الأنشطة التي يقوم بتدقيقها من خلال هيكلية قسم التدقيق الداخلي داخل الشركة بشكل يستطيع من خلاله اداء وظائفه وواجباته بكفاءة وفاعلية، كما ينبغي على المدقق الداخلي التمتع بالحياد عند ابداء رايه عن أي نشاط قام بتدقيقه، أي ان يكون المدقق الداخلي موضوعيا عند اداء عمله. (عثمان، 1988: 134). وتتحقق الاستقلالية والحيادية للمدقق الداخلي في حالة عدم ارتباطه اداريا بالجهات او الاقسام او الادارات ذات العلاقة بالأنشطة التي يقوم بتدقيقها، وانما يكون ارتباطه الاداري باعلى سلطة في الشركة وباتصال مستمر معها ومنحه صلاحيات تمكنه

من ابداء رايه بحرية واستقلالية واداء واجبه على افضل صيغة ممكنة وهذا ما نص عليه معيار التدقيق الداخلي الخاص بالاتصال مع مجلس الادارة اذ جاء فيه : "على مدير التدقيق الداخلي الحضور والمشاركة المستمرة في اجتماعات مجلس الادارة ، وان يعقد اجتماع خاص مع مجلس الادارة مرة في السنة على الاقل، وان يطلع مجلس الادارة بشكل دوري على اهداف ومسؤوليات وصلاحيات التدقيق الداخلي، ومدى مطابقتها مع وثيقة النظام الداخلي لدائرة التدقيق وتحقيقها الاهداف والقيام باعمالها بشكل ملائم وينبغي على مدير دائرة التدقيق الحصول على موافقة مجلس الادارة على برنامج وخطة التدقيق والموازنة المالية لدائرته ويفضل ان تكون مكتوبة وموثقة". (القاضي، دحود، 1999: 86)

أداء عملية التدقيق الداخلي

تتضمن اعمال التدقيق الداخلي على كل من التخطيط لعملية التدقيق وفحص وتقييم المعلومات والتقرير عنها ومتابعة التوصيات. (الصبان واخرون، 1996: 169)

تخطيط عملية التدقيق

تدور عملية تخطيط عملية التدقيق في وضع الاهداف وتحديد نطاق العمل، كما ينبغي الحصول على اكبر قدر ممكن من المعلومات لتكوين خلفية عن الانشطة الخاضعة للتدقيق، مع تحديد الموارد اللازمة لاداء عملية التدقيق والاتصال بجميع من لهم علاقة بعملية التدقيق والانشطة الخاضعة لها، والعمل على تحديد الانشطة والمخاطر والاجراءات الرقابية اللازمة لبيان الجوانب التي تحتاج الى اهتمام اكثر وفحوصات اضافية اثناء عملية التدقيق وكتابة برامج التدقيق، كما ينبغي ان يتم الموافقة على خطة عمل التدقيق بصيغة مكتوبة من قبل مسؤول دائرة التدقيق او مصمم برنامج التدقيق، فضلا عن اخذ الموافقة على اية تغيرات او تعديلات تطرا على خطة عملية التدقيق خلال مدة محددة من مسؤول التدقيق الداخلي.

فحص وتقييم المعلومات

تتضمن هذه العملية قيام المدقق بجمع المعلومات وتحليلها وتفسيرها وتوثيقها لتدعيم نتائج التدقيق، فجميع المعلومات ينبغي ان تتفق مع اهداف ونطاق عملية التدقيق الداخلي، ويستمد ذلك باستخدام اجراءات المراجعة التحليلية والتي تشمل على المقارنة بين الفترة الحالية والفترات السابقة ، والمقارنة بين الاداء الفعلي والاداء المخطط ودراسة العلاقات بين المعلومات المالية وغير المالية التي تتعلق بها، كمل ينبغي ان تكون المعلومات كافية ويمكن الاعتماد عليها وملئمة ومفيدة لتوفير اساس يمكن الاعتماد في الوصول للنتائج وتعميم التوصيات وهذا يأتي من بناء المعلومات على حقائق كافية ومقنعة تمكن الشخص المؤهل التوصل الى نفس النتائج، كذلك ينبغي توفير الاشراف

الكافي على عملية جمع البيانات وتحليلها وتفسيرها وتوثيقها بما يوفر تأكيدات كافية حول موضوعية المدقق الداخلي والتأكد من تحقيق الاهداف اللازمة من عملية التدقيق، والعمل على اعداد اوراق العمل لتوثيق عملية التدقيق وذلك عن طريق المدقق الداخلي مع مراجعة هذه الاوراق من قبل مشرف قسم التدقيق الداخلي.

التقارير

ينبغي على المدقق اعداد تقرير يتضمن نتائج الفحص والتقويم، فقد يعد المدقق الداخلي تقارير مؤقتة خلال عملية التدقيق عندما تستوجب بعض الحالات كالكشف مخالفات او اخطاء مؤثرة ينبغي معالجتها بسرعة لتلافي اخطاء اخرى، وفي جميع الاحوال ينبغي ان يكون التقرير موقعا من قبل المدقق الداخلي، وعلى المدقق مناقشة النتائج والتوصيات التي توصل اليها مع المستويات الادارية قبل اصدار تقريره النهائي، كذلك ينبغي ان تكون التقارير موضوعية وواضحة ومحددة وبناءة وتعد في الوقت المناسب، فضلا عن وجود رأي المدقق الداخلي حول عملية التدقيق بصورة واضحة.

يلاحظ مما تقدم بان المدقق الداخلي ولغرض اداء عمله بافضل صيغة ممكنة ينبغي عليه جمع الكثير من المعلومات اللازمة للوصول الى خلفية عن الانشطة الخاضعة للتدقيق، فضلا عن المعلومات الشخصية التي ينبغي امتلاكها من قبل المدقق الداخلي.

لجان التدقيق والتدقيق الداخلي

يعد التدقيق الداخلي جزء من نظام الرقابة الداخلية، ومن هنا تأتي العلاقة ما بين لجان التدقيق والتدقيق الداخلي، اذ تعتمد لجنة التدقيق على التدقيق الداخلي في دراسة وتقويم مدى كفاءة وفاعلية نظام الرقابة الداخلية ومعرفة مدى التزام الشركة بالقوانين والتعليمات المعمول بها، فالمدقق الداخلي يمثل بالنسبة للجنة التدقيق الاداة المهمة واللازمة للوصول للحقائق، وهذا يتحقق من خلال التواصل المستمر ما بين لجنة التدقيق والمدققين الداخليين لمناقشة الامور الضرورية في الوقت الملائم لاسيما تلك التي تحتاج إلى رأي محايد للبت فيها، او لحل المشاكل والصعوبات التي تواجه ادارة التدقيق الداخلي خلال اداء عملهم لغرض تحسين نوعية الاداء ورفع كفاءة وفاعلية ادارة التدقيق الداخلي، لذا ينبغي ان يتمتع المدقق الداخلي بالاستقلالية في اداء عمله وكما ذكرنا سابقا بان الاستقلالية تعد احد المعايير الهامة للتدقيق، فوجود علاقة تعاقدية ما بين المدقق الداخلي والشركة قد يقلل من استقلاليته، لاسيما ان الكثير من الشركات تتبع فيها ادارة التدقيق الداخلي المدير المالي للشركة، لذا ينبغي بان يكون استقلال ادارة التدقيق الداخلي من خلال كونها تابعة للجنة التدقيق وليس لمجلس الادارة، وبهذا يتم تعزيز استقلال المدقق الداخلي وزيادة الموضوعية في اداءه، وقد اوصى

معهد المدققين الداخليين في امريكا في نشرته الصادرة عام 1985 باهمية العلاقة ما بين ادارة التدقيق الداخلي ولجنة التدقيق وان هذه العلاقة تعتمد على الكثير من العوامل منها حجم ادارة التدقيق الداخلي ومستوى تاهيل افرادها فضلا عن السلطات والمسؤوليات الممنوحة لها، كما اكدت النشرة على ضرورة ان يكون للجنة التدقيق خطوط اتصال كافية بين مجلس الادارة وكل من المدققين الداخليين والخارجيين والادارة المالية للشركة. (يونس، 1998:285) ، ووضح Collier اهمية العلاقة ما بين لجان التدقيق والمدققين الداخليين من خلال الدراسة التي قام بها عام 1991 بان حوالي 75% من اجابات الاستبانات اكدت على ان المهمة الرئيسة للجان التدقيق هي دراسة فاعلية نظام الرقابة الداخلية وفحص اهداف وخطط التدقيق الداخلي ومناقشة مشاكل المدققين الداخليين التي يواجهونها اثناء اداء عملهم. (collier, 1993: 30) ، وكذلك الحال بالنسبة للدراسة التي قام بها مكتب المحاسب العام الامريكي (GAO) على اربعين بنك يستخدم لجان التدقيق لمعرفة اهم وظائف لجان التدقيق ، فقد تبين ان ما يقارب 95% من اجابات رؤساء هذه اللجان اكدت على تقويم نظام الرقابة الداخلية وكفاءة وفاعلية اداء ادارة التدقيق الداخلي في البنوك. (يونس، 1998: 286).

كما اوصى معهد المدققين الداخليين ولجنة تريدواي Treadway بان لمدير ادارة التدقيق الداخلي الحق في الاتصال المباشر والاجتماع مع اللجنة في أي وقت، والحق لمدير الادارة في تقديم تقريره بنتائج فحصه وما توصل اليه من معلومات واية اقتراحات الى لجنة التدقيق ، لكي تتوضح امامها صورة تتسم بالصدق والموضوعية والشفافية عن موقف الشركة المالية ، فتقوم لجنة التدقيق بدورها بدراسة هذه المقترحات واقتراح ما ينبغي اتخاذ قبل عرضه على مجلس الادارة.

ومما سبق يتضح لنا ان وجود لجنة التدقيق في الشركة مع ادارة تدقيق داخلي وباتصال مباشر معها، يساعد المدقق الداخلي في الحصول على اكبر قدر ممكن من التعاون من قبل ادارة الشركة ودعم لاستقلاليتته وما ينتج عنها من رفع لكفاءة وفاعلية اداء المدقق الداخلي.

عرض النتائج

يتضمن هذا الجانب عرضاً للنتائج التي توصلت إليها الدراسة الحالية بعد القيام بعملية تحليل اجابات أفراد عينة الدراسة على المقياس المستخدم بواسطة النظام الإحصائي SPSS وبما يحقق أهداف الدراسة. إذ تم الإجابة على كافة الاستمارات الموزعة على عينة الدراسة ونسبة 100%.

الفرضية الفرعية الأولى:

H_{01} : لا توجد أهمية لوجود لجان التدقيق ضمن الهيكل التنظيمي في المنشأة.

H_{a1} : توجد أهمية لوجود لجان التدقيق ضمن الهيكل التنظيمي في المنشأة.

للتعرف على أهمية وجود لجان التدقيق ضمن الهيكل التنظيمي للمنشأة قام الباحث بتحليل استجابات أفراد عينة الدراسة على الجزء الأول من الاستبيان والخاص بقياس درجة موافقة أفراد عينة الدراسة على أهمية وجود لجان التدقيق ضمن الهيكل التنظيمي للمنشأة، وتم استخدام اختبار (ت) للمجموعة الواحدة كون البيانات تتبع شكل التوزيع الطبيعي، حيث يشير الجدول رقم (1) إلى المتوسط الحسابي والانحراف المعياري ونتائج اختبار (ت) للمجموعة الواحدة على متغير درجة موافقة أفراد عينة الدراسة على أهمية وجود لجان تدقيق ضمن الهيكل التنظيمي للمنشأة.

جدول رقم (1)

المتوسط الحسابي والانحراف المعياري ونتائج اختبار (ت) للمجموعة الواحدة على متغير درجة موافقة أفراد عينة الدراسة على أهمية وجود لجان تدقيق ضمن الهيكل التنظيمي للمنشأة.

الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة ت	مستوى الدلالة *
1	إن لجان التدقيق تم تعريفها وتبنيها من قبل مؤسسة التدقيق الداخلي IIA على أنها تتمتع بالحيادية والاستقلالية.	4.12	1.06	4.02	*0.03
2	إن وجود لجان التدقيق في الشركة يساعد على زيادة قيمتها.	4.15	0.97	4.12	*0.01
3	إن وجود لجان التدقيق في الشركة يساعد على تطوير كفاءة وفاعلية أداء المدقق الداخلي واستقلاليته.	4.24	0.87	5.14	*0.00
4	إن وجود لجان التدقيق يؤدي إلى زيادة موضوعية وصدق للقوائم والتقارير المالية.	4.02	0.98	3.97	*0.031
5	تساعد لجان التدقيق الشركة على تحقيق أهدافها وذلك من خلال التواصل المستمر بينهما وحل المشاكل المستجدة.	4.10	1.01	3.93	*0.04
6	تتكون لجان التدقيق من أشخاص كفونين وملمين بقوانين مؤسسة التدقيق الداخلي العالمية.	3.85	0.96	3.65	*0.036
7	تكون العلاقة بين لجان التدقيق والإدارة العليا وثيقة وعلى اتصالات مستمرة وسرية.	3.79	0.77	3.81	*0.03
8	هناك اتصالات مباشرة بين لجان التدقيق والمدير العام.	4.10	0.93	4.01	*0.02
9	إن رئيس لجنة التدقيق هو الذي يقوم بعملية تكليف المدقق الخارجي.	3.89	1.02	3.67	*0.03
10	يقوم أعضاء التدقيق الداخلي بتتبع المدراء الإداريين في الشركة نحو أهمية وجود لجان التدقيق الذي يساعد على تقليل المخاطر.	3.97	0.68	3.72	*0.03
الكلية		4.02	0.91	6.12	*0.00

يتضح من الجدول رقم (1) أن الفقرة ذات الرقم (3) والتي تنص على (إن وجود لجان التدقيق في المنشأة يساعد على تطوير كفاءة وفاعلية أداء المدقق الداخلي واستقلاليته)، قد حصلت على المرتبة الأولى من بين جميع الفقرات في المقياس بمتوسط حسابي لدرجة الموافقة (4.24) وانحراف معياري (0.87) وهي قيمة دالة إحصائياً عند مستوى الثقة أقل أو يساوي (0.05)، أي أن أفراد عينة الدراسة يوافقون على إن وجود لجان التدقيق في المنشأة يساعد على تطوير كفاءة وفاعلية أداء المدقق الداخلي. في حين جاءت في المرتب الأخيرة الفقرة ذات الرقم (7) والتي تنص على (إن العلاقة بين لجان التدقيق ولجنة الإدارة العليا وثيقة وعلى اتصال مستمر وسري) بمتوسط حسابي لدرجة الموافقة (3.79) وانحراف معياري (0.77) أي أن أفراد عينة الدراسة وبدلالة إحصائية يوافقون على إن العلاقة بين لجان التدقيق ولجنة الإدارة العليا وثيقة وعلى اتصال مستمر وسري غير أن الفقرة حصلت على المرتبة الأخيرة كون بعض أفراد عينة الدراسة يرون أن العلاقة لا يشترط أن تكون سرية أو أن العلاقة قد لا تكون وثيقة في أبعض الأحيان، ولكن على رغم ذلك يوافق أفراد عينة الدراسة على أهمية وجود مثل هذه العلاقة وعلى مستوى متميز من السرية والتواصل. وأخيراً فيلاحظ من الجدول أعلاه أن المتوسط الحسابي لدرجة موافقة أفراد عينة الدراسة على أهمية وجود لجان التدقيق ضمن الهيكل التنظيمي في المنشأة قد بلغ (4.02) بانحراف معياري (0.91) وهي قيمة دالة إحصائياً عند مستوى الثقة (0.05) مما يعني رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة التي تنص على : هناك أهمية لوجود لجان التدقيق ضمن الهيكل التنظيمي في المنشأة.

الفرضية الفرعية الثانية:

H_{02} : لا توجد أهمية لوجود هيكلية وصفات محددة للجان التدقيق الداخلي.

H_{a2} : توجد أهمية لوجود هيكلية وصفات محددة للجان التدقيق الداخلي.

للتعرف على هيكل وصفات لجان التدقيق قام الباحث بتحليل استجابات أفراد عينة الدراسة على الجزء الثاني من الاستبيان والخاص بالتعرف على هيكل وصفات لجان التدقيق، وتم استخدام اختبار (ت) للمجموعة الواحدة كون البيانات تتبع شكل التوزيع الطبيعي، حيث يشير الجدول رقم (2) إلى المتوسط الحسابي والانحراف المعياري ونتائج اختبار (ت) للمجموعة الواحدة على متغير درجة موافقة أفراد عينة الدراسة على هيكل وصفات لجان التدقيق.

جدول رقم (2)

المتوسط الحسابي والانحراف المعياري ونتائج اختبار (ت) للمجموعة الواحدة على متغير درجة موافقة أفراد عينة الدراسة على هيكل وصفات لجان التدقيق.

الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة ت	مستوى الدلالة *
1	تتضمن لجنة التدقيق على الأقل خبير واحد.	4.11	1.10	4.02	*0.03
2	ترتبط لجنة التدقيق بمجلس ادارة الشركة.	4.03	1.01	4.12	*0.01
3	ان يكون للجان التدقيق وصف وظيفي دقيق عن طبيعة والية عملها.	4.27	0.97	5.14	*0.00
4	تعتمد لجان التدقيق على المدقق الداخلي في دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية والحكم على مدى التزام الشركة بتطبيق القوانين والتعليمات.	3.98	0.86	3.97	*0.031
5	تقوم لجان التدقيق بتعيين وتحديد تعاقب المدقق الخارجي ومجالات عمله.	3.86	0.76	3.93	*0.04
6	تساهم لجان التدقيق في تطوير وتقديم الشركة من خلال تحديد المشاكل الرئيسية لمجلس الادارة والعمل على حلها.	4.12	0.66	3.65	*0.036
7	تقوم لجان التدقيق باستقبال مشاكل العاملين والعمل على حلها مع مجلس الادارة.	3.52	1.11	2.91	*0.03
8	تعمل لجان التدقيق على التنسيق ما بين اعمال المدقق الداخلي والخارجي للشركة لتنظيم العمل وتحقيق الكفاءة والفاعلية في الاداء.	4.11	0.88	4.01	*0.02
9	وجود لجان التدقيق يخفف العبء عن مجلس الادارة .	3.86	0.97	3.67	*0.03
10	تقوم لجان التدقيق بفحص مقترحات المدقق الداخلي والتوصيات الخاصة بتطوير نظام الرقابة الداخلية قبل عرضها على مجلس الادارة.	3.76	0.76	3.72	*0.03
الكلية		3.96	0.71	6.12	*0.00

يتضح من الجدول رقم (1) أن الفقرة ذات الرقم (3) والتي تنص على (يكون لديها وصف وظيفي دقيق عن طبيعة والية أعمالها)، قد حصلت على المرتبة الأولى من بين جميع الفقرات في المقياس بمتوسط حسابي لدرجة الموافقة (4.27) وانحراف معياري (0.97) وهي قيمة دالة إحصائياً عند مستوى الثقة أقل أو يساوي (0.05)، أي أن أفراد عينة الدراسة يوافقون على إن أهم صفة من صفات نجاح عمل لجان التدقيق أن يكون لديها وصف دقيق عن طبيعة أعمالها في المنشأة وهذا من

وجهة نظر الباحثين ضروري جداً وذلك لضمان التخصص في العمل وعدم تداخل الصلاحيات والمهام. في حين جاءت في المرتب الأخيرة الفقرة ذات الرقم (7) والتي تنص على (يؤسوا آلية لاستقبال أية أمور تهم العاملين فيما يخص الشؤون المحاسبية والتدقيق) بمتوسط حسابي لدرجة الموافقة (3.52) وانحراف معياري (1.11) ويفسر الباحث هذه النتيجة إى أنه ومن الطبيعي أن يكون لدى أي لجنة تدقيق آلية لاستقبال أية أمور تهم العاملين فيما يخص الشؤون المحاسبية والتدقيق وهذا من باب متطلبات النجاح في العمل فكما هو معروف أن نجاح أي عمل يعتمد بالأساس على ما يسوده من نظام وما يتخلله من تنظيم، ومع ذلك فإن أفراد عينة الدراسة وبدلالة إحصائية يوافقون على إن من صفات لجنة التدقيق أن يكون لديها آلية لاستقبال أية أمور تهم العاملين فيما يخص الشؤون المحاسبية والتدقيق.

وأخيراً فيلاحظ من الجدول أعلاه أن المتوسط الحسابي لدرجة موافقة أفراد عينة الدراسة على وجود هيكلية معينة وصفات خاصة للجان التدقيق (3.96) بانحراف معياري (0.71) وهي قيمة دالة إحصائياً عند مستوى الثقة (0.05) مما يعني رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة التي تنص على : هناك أهمية لوجود هيكلية وصفات محددة للجان التدقيق الداخلي.

فرضية البحث الرئيسة:

H_0 : لا توجد علاقة ذات دلالة معنوية مؤثرة ما بين لجان التدقيق وأداء المدقق الداخلي واستقلاليته.

H_a : توجد علاقة ذات دلالة معنوية مؤثرة ما بين لجان التدقيق وأداء المدقق الداخلي واستقلاليته.

للتأكد من صحة هذه الفرضية استخدم الباحث معامل الارتباط بيرسون Pearson Correlation coefficient على متغير درجة موافقة أفراد عينة الدراسة على وجود علاقة ما بين إدارة المعرفة وأداء المدقق الداخلي، والجدول رقم (3) يوضح نتائج هذا الاختبار.

جدول رقم (3)

نتائج معامل الارتباط بيرسون ما بين لجان التدقيق وأداء المدقق الداخلي واستقلاليته

مستوى الدلالة *	معامل الارتباط	أداء المدقق الداخلي واستقلاليته		لجان التدقيق	
		الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي
0.03 *	0.53	1.01	3.83	0.83	3.97

يتضح من الجدول رقم (3) وجود علاقة طردية ذات دلالة إحصائية ما بين كلاً من لجان التدقيق وأداء المدقق الداخلي واستقلاليته من وجهة نظر أفراد عينة الدراسة أي أن كلا المتغيرين على علاقة طردية قوية فكلما وجدت لجان التدقيق كلما ارتفع وأثر ذلك بشكل واضح على أداء المدقق الداخلي واستقلاليته إذ بلغت قيمة معامل الارتباط (0.53) وهي قيمة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الثقة (0.05).

مما سبق نرفض الفرضية الصفريّة السابقة ونقبل بالفرضية البديلة التي تنص على: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية ما بين لجان التدقيق وأداء المدقق الداخلي واستقلاليته.

الاستنتاجات

1. أن زيادة حجم أعمال الشركات وتنوع أنشطتها زاد الاهتمام لجان التدقيق وتكوينها لاسيما من قبل الباحثين في المنظمات المهنية والعلمية في مختلف الدول.
2. ويتم تشكيل لجان التدقيق من (5-6) أعضاء غير متفرعين من ذوي الخبرة والتخصصات المختلفة ومعينين من خارج الشركة وتكون مدة عضويتهم في اللجنة من 3-7 سنوات تبعاً لحجم وطبيعة الشركة.
3. تساهم لجان التدقيق في زيادة كفاءة وفاعلية وظيفة التدقيق الداخلي والعمل على دعم استقلالية المدقق الداخلي، وهي تساهم في النتيجة في تعزيز جودة أداء المدقق الداخلي وتقديم وتطور الشركة.
4. أن وجود لجان التدقيق يؤدي إلى تقليل العبء عن مجلس الإدارة.
5. تعمل لجان التدقيق على التنسيق ما بين عمل المدقق الداخلي والمدقق الخارجي لغرض تنظيم العمل وزيادة كفاءة وفاعلية الأداء.
6. أصبح الهدف من التدقيق الداخلي هو خدمة الشركة والعاملين ككل وليس خدمة الإدارة فقط.

التوصيات

1. ينبغي اعتماد لجان التدقيق في الشركات لما تحققه من فوائد في تحسين اداء المدقق الداخلي وتعزيز استقلاليته.
2. ضرورة تحديد هيكلية والية عمل لجان التدقيق بشكل معين من خلال تحديد مسؤولياتها وصلاحياتها اللازمة لاداء عملها.
3. ضرورة وضع ادارة التدقيق الداخلي ضمن الهيكل التنظيمي للشركة تحت اشراف لجنة التدقيق.
4. زيادة الاهتمام بوظيفة التدقيق الداخلي وتسهيل اجراءات تطبيقه.
5. عمل الدورات المتخصصة لتوضيح مفهوم والية عمل لجان التدقيق.
6. العمل على تسهيل كافة الاجراءات اللازمة لتطبيق لجان التدقيق ولو بشكل محدود في بعض الشركات في البداية والعمل على تجاوز المشاكل المرافقة للتطبيق قبل تعميمه.

المراجع

أولاً: المراجع العربية

1. القاضي ، حسين ودحود حسين، اساسيات التدقيق في ظل المعايير الامريكية والدولية، مؤسسة الوراق، 1999.
2. عبد الله ، خالد امين، التدقيق والرقابة في البنوك، دار وائل للنشر، عما، 1998.
3. الصبان، محمد سمير واخرون، الرقابة والمراجعة الداخلية- مدخل نظرية تطبيقي- الدار الجامعية ، الاسكندرية، 1996.
4. العمران، احمد صالح، المراجعة الداخلية الاطار النظري والمحتوى السلوكي، دار البشر للنشر والتوزيع، عما، 1990.
5. الصحن، عبد الفتاح، اصول المراجعة الداخلية والخارجية، مؤسسة الشباب الجامعة، الاسكندرية، 1989.
6. عثمان ، عبد الرزاق محمد، اصول التدقيق والرقابة الداخلية ، دار الكتب للطباعة والنشر، الموصل 1988.
7. يونس ، فايزة محمود حلمي، لجان المراجعة ودورها في دعم استقلال المراجع الداخلي بالشركات المساهمة في مصر، المجلة المصرية للدراسات التجارية، كلية التجارة ، جامعة المنصورة العدد(2)، 1998.

8. محمد، محمد الفيومي، دراسة اسلوب لجان المراجعة في الشركات المصرية، المجلة العلمية للتجارة والتمويل، كلية التجارة ، جامعة طنطا، العدد 1 ، سنة 1994.
9. دهمش ،نعيم حسين ،تدقيق وتقييم كفاءة الاداء وفعالية المشاريع الانمائية في الدول النامية، مجلة الدراسات- الجامعة الاردنية ،مجلد الثاني عشر - عدد الخامس-1985.
10. ازمنقا، تيسير، تعزيز قبول التدقيق الداخلي في الشركات الاردنية، رسالة ماجستير غير منشورة- الجامعة الاردنية- 194.
11. الخريسات، حمدان فرحان، تقويم فاعلية وظيفة التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية الاردنية ،رسالة ماجستير غير منشورة- الجامعة الاردنية-1993.

ثانياً: المراجع الأجنبية

- 1- Jenkins. M.E.. and Robinson. L.E.. the corporate audit committee. Management Accounting, December, 1985.
- 2- Piemus, Rubarsky, M. and Wong, I, Voluntary formation of corporate audit committees among NASDAQ Firms, Journal of Accounting and public policy: 8. 1989.
- 3- Thomas, G.W. & Henke, E., Auditing theory and practice, 2nd ed. Kent publishing Co., 1986.
- 4- Birkeet B.S. "the Recent History of Corporate Audit Commottees". The accounting history journal . 1986.
- 5- Collier {., A.. Audit Committees in Major U.K Companies Managerial Auditing Journal, Vol 8, No 3, 1993.