



**Tikrit Journal of Administration
and Economics Sciences**

مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية

ISSN: 1813-1719 (Print)



**The extent of the external auditor's compliance with the
requirements of International Auditing Standard (610)
An exploratory study of the opinions of a sample of internal and
external auditors in the city of Erbil**

Assist. Lecturer: Awat Jahfar Majeed
Erbil Technical Administration College
Erbil Politechnic University
Awat.majeed@epu.edu.iq

Assist. Lecturer: Tavga Mahdi Azeez
Erbil Technical Administration College
Erbil Politechnic University
Tavga.azeez@epu.edu.iq

Assist. Lecturer : Hawar Ghafur Hamadamin
Erbil Technical Administration College
Erbil Politechnic University
Hawar.hamadamin@epu.edu.iq

Abstract:

This study is designed to assess the impact of the application of the international audit standard by using the work of an internal auditor and expert to carry out the audit and to assess the degree of advantages for researchers and diagnose the challenges that external auditors face in the city. The audit will also focus on the results of this study (610). To achieve the research objectives, an exploratory study was conducted on a sample of internal and external auditors. The research sample was developed and dispersed via a questionnaire. The regulatory bodies and accounting bodies form the relationship between the internal and external auditors, among alia, in order to establish independence for their own tasks, and include scientific and professional organizations involved in accounting and auditing. Among the results of the study, some relevant suggestions were developed, the most important of which is increasing the independence of the internal audit departments, as research showed that the internal auditor is one of the most important criteria that the external auditor takes into account when determining the degree of use and reliance on the internal audit function. Confirmed in this regard. These parts of the company's audit committee, if any, are related to the company's.

Keywords: Internal and external auditing, presentation, and disclosure, the International Auditing Standard (610).

مدى التزام المدقق الخارجي بمتطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (610) دراسة استطلاعية لآراء عينة من مدققي الحسابات الداخليين والخارجيين في محافظة أربيل/ إقليم كردستان

م.م. ناوات جعفر عبدالمجيد	م.م. تافكة مهدي عزيز	م.م. هاوار غفور حمد أمين
الكلية التقنية الإدارية	الكلية التقنية الإدارية	الكلية التقنية الإدارية
جامعة أربيل التقنية	جامعة أربيل التقنية	جامعة أربيل التقنية

المستخلص:

يهدف البحث إلى تحديد تأثير تطبيق معيار المراجعة الدولي من خلال استخدام عمل المدقق الداخلي والخبير لإجراء المراجعة، وكذلك لتحديد قدرة الخلاف في حكمهم على درجة الفائدة بين أعضاء عينة البحث وكذلك لتشخيص التحديات التي يواجهها المدققون الخارجيون في محافظة أربيل. وقد تم إجراء دراسة استكشافية على عينة من المراجعين الداخليين والخارجيين من أجل تحقيق أهداف البحث. وتم تصميم استبيان وتوزيعه على عينة البحث. وقد تحددت الجامعات وهياكل تنظيم مهنة المحاسبة، من بين كيانات علمية ومهنية أخرى تعمل في مسائل المحاسبة والمراجعة، والعلاقة بين المدققين الداخليين والخارجيين من أجل إرساء الاستقلالية لواجباتهم المنفصلة ومن النتائج التي توصلت إليها الدراسة تم وضع بعض الاقتراحات ذات الصلة من أهمها: زيادة استقلالية أقسام التدقيق الداخلي، إذ أظهرت الأبحاث أن المدقق الداخلي هو أحد أهم المعايير التي يأخذها المدقق الخارجي في الاعتبار عند تحديد درجة الاستخدام والاعتماد على وظيفة المراجعة الداخلية. أكد في هذا الصدد، هذه الأجزاء من لجنة تدقيق الشركة إن وجدت والتي تتعلق بالسلطة الإدارية للشركة.

الكلمات المفتاحية: التدقيق الخارجي والداخلي، والإفصاح، والعرض، معيار التدقيق الدولي (610).

المقدمة

بسبب الأهمية التي تحظى بها مهنة التدقيق الداخلي في الوحدات الاقتصادية، فضلاً عن أهمية وظيفة المدقق الخارجي المتزايدة باختبار نظام الرقابة الداخلية وكذلك ما يخص التقارير المالية، ووجود أوجه تماثل في الإجراءات المتبعة والأساليب المتبعة في كل من عمليات المراجعة الداخلية والخارجية، وكذلك اهتمام المدقق الخارجي بأمور ووظائف التدقيق الداخلي، وإمكانية الدمج بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي.

و غالباً ما يساعد التدقيق الداخلي المدقق الخارجي في إجراءات عملية المراجعة ويقلل من حجم العينات، فضلاً عن تسهيل مراحل عملية المراجعة، لذلك يجب عليه تقييم الإجراءات التي ينفذها المدقق الداخلي لتحديد مدى استخدامها عند مراجعة تلك المجالات، والمعايير الدولية لها معرف، عندما يقوم المدقق الخارجي بتحليل وظيفة التدقيق الداخلي، وما إذا كان سيعتمد عليها في عمليات التدقيق أم لا، تلعب عدة عوامل دور. يحدد معيار التدقيق الدولي (610) أسس تقييم وظيفة التدقيق الداخلي من قبل المدقق الخارجي في الفقرة (13) بهدف اكتساب المعرفة بوظيفة التدقيق الداخلي وإتمام المراجعة الأولى (الوضع التنظيمي، الكفاءة الفنية ونطاق العمل والرعاية المهنية).

وكان الهدف من هذه الدراسة هو تحديد مدى التزام المدقق الخارجي بمتطلبات معيار التدقيق الدولي (610)، وكذلك تحديد أهمية القواعد والمعايير المستخدمة في تقييم وظيفة التدقيق الداخلي، ومدى ذلك التي يمكن الاعتماد عليها لمساعدة المدقق الخارجي في إبداء رأيه المحايد بشأن وظيفة التدقيق الداخلي بسبب استخدام معيار التدقيق الدولي (610) يتضمن البحث المحاور الرئيسية الآتية بناءً على ما تقدم.

المحور الأول: منهج البحث والدراسات السابقة

أولاً. مشكلة البحث: الهدف من البحث هو إيجاد إجابات للأسئلة الآتية:

١. هل يتبع المدقق الخارجي في محافظة أربيل معيار التدقيق الدولي (610) الذي يحكم استخدام عمل المدقق الداخلي والخبير؟
 ٢. هل هناك ارتباط بين تطبيق معيار المراجعة الدولي (610) الذي ينظم استخدام عمل المدقق الداخلي والخبير في عمليات المراجعة، وتطبيق معيار المراجعة الدولي (610)؟
- ثانياً. أهمية البحث:** تكمن أهمية البحث في بيانه للعلاقة التعاونية بين عمليتي التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي، من أجل الفوائد التي هي من مهمات المدقق الخارجي والمدقق الداخلي، وذلك عبر زيادة فعالية وظائف كل منهما وانجاز رفع الثقة في مستخدمي البيانات المالية من حيث أعمال المراجعة سواء كانت داخلية أو خارجية.

ثالثاً. هدف البحث: لهذه الدراسة سنوضح هذه الأهداف الآتية هي محور هذه الدراسة:

١. تقييم مدى التزام المراجع الخارجي بممارسة عمله كمدقق داخلي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي (610)، وتحديد ذلك الفرق والتشابه خلال الحكم مدى درجة الفائدة بين عينات البحث القائمة على اعوام من الخبرة والتراخيص الأكاديمية والمهنية.
٢. تقييم مدى اثار التطبيقات معيار المراجعة الدولي من خلال الاستفادة من شغل الخبير والمدقق الداخلي (610) في إجراءات المراجعة وتحديد مدى الفروق في احكامهم على درجة الفائدة بين أفراد تلك العينة المدروسة على أساس الاختصاص. والمهنة والمؤهلات الأكاديمية وسنوات الخبرة والشهادات الأكاديمية والمهنية.
٣. تحديد التحديات التي يواجهها المدققون الخارجيون في أربيل وفقاً لمعيار التدقيق الدولي (610).

رابعاً. فرضية البحث: يمكن تحديد فرضيات البحث بالآتي:

١. في مدينة أربيل، المدقق الخارجي غير ملزم بمعيار التدقيق الدولي (610) الذي يحكم تطبيق عمل الخبير والمدققين الداخليين.
٢. لا يوجد أي ارتباط أو تأثير على تطبيق معيار التدقيق الدولي (610) الذي يحكم استخدام عمل المراجع الداخلي والخبير في عمليات المراجعة.

خامساً. الدراسات السابقة وعلاقتها بالبحث الحالي: من خلال مراجعة بعض الدراسات السابقة المتعلقة بالبحث، ومراعاة ما يبحث عنه الباحثون، اكتشفنا أنه لا توجد دراسة محلية حول هذا الموضوع، وأن الدراسات السابقة المتعلقة بالبحث غطت فقط بعض جوانب الموضوع؛ لم نجد دراسة غطت الموضوع بأكمله. فيما يأتي بعض الدراسات المتعلقة بهذا البحث:

أ. الدراسات العربية:

دراسة (مشتهى، ٢٠١٣): الغرض من هذه الدراسة هو توضيح طبيعة العلاقة بين المدقق الداخلي والمدقق الخارجي في قطاع غزة، كما يتضح من وجهة نظر المدقق الخارجي في السياق الفلسطيني. يساعد توافر استقلالية المدقق الداخلي، والأداء الوظيفي، والكفاءة، ونطاق معايير العمل

على تحسين وزيادة موثوقية المدقق الخارجي على عمل المدقق الداخلي، مع تأثير المعايير المختلفة على درجة الموثوقية المتفاوتة في الأهمية. وبحسب مقياس البحث، فإن الارتباط بين المدققين الداخليين والخارجيين في بيئة الأعمال الفلسطينية في قطاع غزة يتحدد بدرجة متوسطة من الاتصال والتواصل، أوصت الباحثة بتعزيز وتحسين الاستقلالية الظاهرية والحقيقية لوظيفة التدقيق الداخلي في بيئة الشركات الفلسطينية، واستخدام بورصة فلسطين لتقييم أداء التدقيق الخارجي.

ب. الدراسات الأجنبية:

١. دراسة (Davidson et al., 2013): الغرض من هذه الدراسة هو فحص العلاقة والتنسيق بين المدققين الخارجيين والداخليين في مدينة نيويورك بالولايات المتحدة الأمريكية، مع عامل دوران التدقيق الداخلي كأحد العوامل المهمة التي يمكن أن تؤثر على درجة موثوقية وفائدة المراجع الخارجي. في وظيفة المدقق الداخلي، سواء تم تنفيذ هذا الدور من خلال الاستعانة بمصادر خارجية والاعتماد أو من خلال لجنة التدقيق الداخلي في الشركة المدققة. ووجدت الدراسة أيضاً أنه إذا تمت الاستعانة بمصادر خارجية لوظيفة التدقيق الداخلي، فإن درجة الاعتمادية ستكون أعلى في حالة التغيير الدوري. لم تتغير درجة اعتماد المراجع الخارجي على المدقق الداخلي في حالة استمرارية التدقيق الداخلي وغياب التناوب على وظيفة التدقيق الداخلي، سواء تم تنفيذ وظيفة التدقيق الداخلي داخلياً أو من خلال الاستعانة بمصادر خارجية.

٢. دراسة (Abbass & Aleqab, 2013): الهدف من الدراسة، هو إقامة صلة بين قضاة المدققين الداخليين ومقدار اعتماد المدقق الخارجي على التدقيق الداخلي يعد المدقق الخارجي مسؤولاً عن عمل المدقق الداخلي، ووجود هذه الصفات يزيد من ثقة المراجع الخارجي برأيه المحايد، فضلاً عن وجود هذه الصفات في مساهمات المراجعة الداخلية لوقت المدقق الخارجي وجهده منخفضة، وبالتالي يتم تخفيض أتعابه.

وقد اختلفت الدراسة الحالية عن الدراسات والبحوث السابقة من حيث تناولها للأثر المتوقع لالتزام المدقق الخارجي بمعيار التدقيق الدولي رقم (610) من حيث الاستفادة من عمل المدقق الداخلي والخبير وكذلك الأثر على إجراءات المراجعة ونتيجة لذلك تعد الدراسة الحالية أكثر شمولاً من حيث فحص العناصر الأساسية وهي: مدى التزام المراجع الخارجي بتطبيق معايير المراجعة من أجل الاستفادة من عمل المراجع الداخلي والخبير، ومدى التزامه. التأثير على عملية التدقيق وإجراءات التدقيق، وكذلك العوائق التي تحول دون التزام المدقق الخارجي بتطبيق هذه المعايير، وهذا يعطي البحث الحالي أهمية كبيرة يمكن للعديد من الباحثين الاستفادة من مراجعته، وهذا يعطي البحث الحالي أهمية كبيرة. أهمية أن يستفيد الكثير من الباحثين من مراجعتها، وهذا يعطي البحث الحالي أهمية كبيرة يمكن أن يستفيد منها كثير من الباحثين.

المحور الثاني: مفهوم عملية التدقيق (أهدافها وأنواعها)

شهدت الشركات مع مرور الوقت نمواً هائلاً تبعه نمو كبير في مجال التفاعلات الاقتصادية ومدى الأنشطة التجارية، وأنها تمكنها من إبقاء كل هؤلاء التجار على اطلاع دائم بجميع تطورات الشركة فضلاً عن أنشطتها وتنعكس هذه الاحتياجات، فضلاً عن المكانة المتنامية لمهنة التدقيق في العالم بأسره، في المهام المتنوعة التي تؤديها مكاتب التدقيق وشركاتها في محاولة للتعبير عن رأي حول أداء الشركات المختلفة من خلال فحص بياناتها المالية، و يساعد علم التدقيق هذه الشركات على ترشيد أفعالها للأفضل، وهو ما يتضح في أدائها المستقبلي ويوجهها نحو أهدافها المقصودة.

أولاً. مفهوم التدقيق: نظراً لأن الحسابات تمت تلاوتها على المدقق، فإن المعنى اللغوي للتدقيق مشتق من الكلمة اللاتينية Audire، والتي تعني "الاستماع". (جمعة، ٢٠٠٥: ٦) وفقاً لجمعية المحاسبة الأمريكية (AAA)، فإن التدقيق هو "عملية منظمة ومنهجية لجمع الأدلة والأدلة المتعلقة بنتائج الأنشطة والأحداث الاقتصادية وتقييمها بموضوعية من أجل تحديد مدى التوافق والتوافق بين هذه النتائج والمعايير الموضوعية وإبلاغ ذلك للجهات المعنية". (AAA, 1973, 2) ووفقاً للمعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين المعتمدين (AICPA) فإن التدقيق هو "عملية اختبار وتدقيق للبيانات الناتجة في البيانات المالية، مع الإشارة إلى حساب الشركة وسجلاتها، كما يأتي: فضلاً عن المستندات الداعمة، بغرض تقديم رأي فني محايد. حول درجة عدالة البيانات المالية وتصوير الميزانية، فضلاً عن حساب نتائج أعمال الشركة القابلة للتدقيق. (Ashniwi, 2008, 15)

ووفقاً للتاريخ القديم فقد اعتاد المصريون والرومان واليونانيون القدماء تتبع المعاملات النقدية ثم التحقق مرة أخرى من شرعيتها. اقتصر هذا الإجراء على الحسابات المالية الحكومية، إذ تمت تلاوة الحسابات في جلسة استماع علنية، ثم قدم المدقق تقريره (يورا، ٢٠١٥: ٢) التدقيق هو إجراء لضمان الجودة يحاول تقديم درجة عالية من الثقة أن القوائم المالية خالية من الأخطاء الجسيمة. (الاتحاد الدولي للمكونات الزراعية، ٢٠٠٦) يمكن وصف مراجعة الحسابات كإجراء عادي، بمعنى أن فحص المراجع يعتمد على التخطيط المسبق المشار إليه في برنامج المراجعة الذي تم إنشاؤه قبل بدء عملية المراجعة.

ولكي يثق الجمهور في مهنة التدقيق، يجب أن يدركوا أن من يرغبون في الانضمام إليها يجب أن يكونوا مؤهلين بشكل كافٍ، وأن أي شخص يسعى للحصول على ترخيص لممارسة التدقيق يجب أن يفي بالمتطلبات الآتية: (الجفارة، ٢٠٠٨: ٢٥)

١. أن يكون لديك خلفية علمية.
٢. اجتياز الامتحان الذي يسمح لك بممارسة مهنتك.
٣. أن يتم استخدام وقت التدريب في عملية تحت إشراف خبراء تسمح للمدقق بالتركيز على مواهبه بناءً على المعرفة والقيم التي اكتسبها من أجل أن يكون ناجحاً في هذه المهنة (تختلف مدة هذه الخبرة وفقاً لمعايير المؤهل العلمي).

ثانياً. أهمية التدقيق وأهدافه: تعد مهنة التدقيق مهمة لأنها وسيلة لتحقيق غاية، وتسعى هذه التقنية جاهدة لمساعدة مختلف القطاعات التي تعتمد على الحسابات المالية المدققة كدليل عند اتخاذ الخيارات ووضع السياسات. (العزب ونظامي، ٢٠١٢: ١٥). أظهرت العديد من الدراسات أن نتائج التدقيق تعتمد بشكل كبير على الشركات، خاصة عند النظر في مجموعة متنوعة من الجوانب مثل تمويل الشركة بقروض أو جذب مستثمرين جدد لشراء أسهمها، حيث تساعد هذه العملية في التخفيف من بعض المشاكل التي يمكن أن تنشأ خلال عملية التمويل. (كيم وآخرون، ٢٠١٢: ١٦)

وتبلورت غايات مهمة المراجعة في الوقت التي كانت نتيجة الثورة الصناعية الكبرى التي اثرت في حركة المجتمعات والأعمال ودفعت لتعديل أنشطتها التقليدية إلى أنشطة جديدة متعددة وتغيير أنواع الملكية والانفصال عن إدارتها، وأصبح الهدف من المراجعة هو ما ينبثق من نتائجها حول المدقق. (العطاونة، ٢٠١٦: ١٣) هناك مجموعة متنوعة من الأهداف البديلة، فضلاً عن الأهداف التقليدية لكشف الأخطاء والغش والتي يمكن العثور عليها ضمن الأهداف المعيارية مثل: (المطارنة، ٢٠٠٦: ١٩)، (نور، ٢٠٠٧: ٢٣٤) و (الرمحي، ٢٠٠٩: ٢٠-٢١).

١. عملية التأكد من درجة اعتماد الشركة على البيانات المحاسبية المسجلة في الدفاتر من خلال تقييم مدى عدالتها وصحتها ومصداقيتها.
 ٢. محاولة كشف الأخطاء والغش في الدفاتر والسجلات المحاسبية وتقليل احتمالية حدوثها من خلال تنفيذ عمليات وضوابط معينة.
 ٣. ضمان التعامل السليم والأمن مع الشؤون المالية في الشركة، وكذلك اختبار صحة العمليات والبيانات المالية المدرجة في السجلات، مع إعطاء حكم غير متحيز بشأن مطابقتها لقواعد الشركة وعملياتها ولوائحها وتوجيهاتها.
 ٤. تهدئة مستخدمي البيانات المالية ومنحهم الثقة لاتخاذ قرارات استثمارية معقولة وحكيمة.
- ثالثاً. أنواع التدقيق:** يجب أن تخضع عملية التمييز بين أنواع عمليات التدقيق لتوضيح الأفكار والأسس المعنية على ثلاثة مستويات حتى يصبح المفهوم واضحاً في أذهان الناس:
- (Lounisa, 2017, 9)

١. فيما يتعلق بعملية التدقيق، هناك خمسة أنواع مختلفة من التدقيق، لكل منها نطاقه وقطاعه الخاصة. إذا بينا ماهية التدقيق الخارجي، فيجب أن نشير أيضاً إلى ماهية التدقيق لداخلي، وهما محددان على أساس مستقلة ومتغايرة عن بعضها، ومن هذا المنظور، وكانت النتيجة التمايز بين أنواعها من خلال (الالتزام، والحدود، والتوقيت، والشمولية) والتي سنناقشها فيما يأتي:
 - من حيث التباين، يتم فصل التدقيقات الداخلية والتدقيقات الخارجية.
 - أما الالتزام، هناك نوعان من التدقيقات: مطلوب واختياري.
 - من حيث الحجم الكلي، هناك نوعان من عمليات التدقيق: التدقيق الكامل والتدقيق الجزئي.
 - من حيث التوقيت، هناك نوعان من التدقيق: الفحص المستمر والمفاجئ.
 - من حيث النطاق، هناك نوعان من عمليات التدقيق: التدقيق التفصيلي والتدقيق الاختباري.
٢. يتم تجميع المدققين المعتمدين على العمليات في ثلاث فئات: المدققون المستقلون والمدققون الداخليون والمدققون الحكوميون.
٣. من حيث نوع البيانات، يتم تقسيمها إلى تدقيق البيانات المالية والتدقيق التشغيلي حيث أن موضوع الدراسة يتعلق بالتدقيق الداخلي والخارجي، وهذا النوع هو الوحيد الموصوف.

المحور الثالث: علاقة المدقق الخارجي بعمل التدقيق الداخلي وفقاً لمعيار التدقيق

الدولي (610)

أولاً. التدقيق الداخلي: التدقيق الداخلي هو دور مستقل على مستوى الوحدة يساعد الإدارة في الإشراف العام على أنشطتها، وفقاً للمعهد الفرنسي للمدققين الداخليين. (شعبان، ٢٠٠٤) يعرف المعهد الأمريكي للمدققين الداخليين التدقيق الداخلي بأنه "نشاط مستقل وموضوعي وتأكيدي واستشاري يهدف إلى إضافة قيمة للوحدة وتحسين عملياتها من خلال الالتزام بنهج منهجي منظم لتقييم وتحسين فعالية عمليات إدارة المخاطر والرقابة. (العريبي والشريف، ٢٠١١: ٤١٦)

ثانياً. التدقيق الخارجي: إنها عملية مراجعة دقيقة للمعلومات والعمليات للتأكد من فعاليتها ومصداقيتها، وعند تقييم نظام الرقابة الداخلية والتدقيق الداخلي وفعاليتها، فإن عملية إصدار آراء فنية عادلة حول نتائج العمليات المنجزة. جيدة وفعالة، وتعتمد على مجموعة من اختبارات التحليل الفيزيائي (باستخدام طرق العينة) لزيادة الثقة وضمان الهوامش. (أهاميني، ٢٠٠٢: ٨) والجدول الآتي (١) يوضح أوجه الشبه والاختلاف بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي.

الجدول (١): أوجه الشبه والتكامل والاختلاف بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي

التدقيق الخارجي	التدقيق الداخلي	مدة المقارنة	
	ظهور النظم المحاسبية الملائمة لتوفير المعلومات المالية لإعداد القوائم	المصلحة المشتركة	أوجه التشابه
	كلاهما يعمل على التدقيق المالي لعمليات الشركة	الاهتمام	
	انظمة فعالة للضبط لاستبعاد حدوث أي خطأ وتلاعب	الاعتمادات	
	تحقيق عناصر وقيم الموجودات وبنود الملكية	الاهداف	أوجه التكامل
	الشركة بحاجة لكليهما لانهما يكملان بعضهما البعض	المنافسات	
	المدقق الداخلي بحاجة للمدقق الخارجي لانعدام الاستقلالية الكاملة للداخلي	الضرورات	
	المدقق الداخلي هو الأساس الذي يعتمد عليه المدقق الخارجي للرقابة الداخلية من أجل تحديد مجال الفحص لا بد من وجود موظف في الشركة طيلة العام وعلى دراية شاملة بالعمليات هذا بالنسبة للمدقق الخارجي وهو عكس الداخلي الذي يقوم بالاختبارات العينة	مجال العمل	
		التوقيت	
	زيادة انظمة الرقابة على انتاج البيانات المحاسبية	وهدفه	أوجه الاختلاف
إبداء الرأي الفني الذي يبين مدى قدرة التمثيل للقوائم المالية المنشورة للمركز المالي	الاختبار الحسابي للسجلات والدفاتر والكشوف التحليلية للقوائم المالية بصورة عامة	اما اسلوبه	
الفحص الدوري وجمع كامل الأدلة لإثبات تمكنه في القرار على صحة العمليات والأرصدة للشركة	موظف يتم تعيينه من قبل الشركة ويلتزم بأوامرها ويتمتع باستقلالية قليلة	الاستقلالية	
شخص مستقل تماما يعين من طرف الجمعية العامة للمساهمين	ما تحتاجه الشركة فقط	نطاق عملها	
وفق القوانين المحاسبية السائدة والعرفية	خاص فقط بالإدارة	المساءلة	
تعود إلى الجمعية العامة للمساهمين التي وظفته وكيلا عنها	لا يوجد صفات عامة حول انجاز المهنة	متطلباتها	
التأهيل العلمي مطلوب والكفاءة والمدة الزمنية وكل الاختبارات الواجب تطبيقها للمهنة	ادارة الشركة	الاستفادة	

المصدر: (محمد أمين، ٢٠١٧: ١٧).

ثالثاً. مجالات التعاون والتنسيق وحدود الاعتماد بين المدققين الداخليين والخارجيين: يمكن للمدققين الخارجيين الاعتماد على المدققين الداخليين لفهم ما إذا كان نظام الرقابة الداخلية قد تم تنفيذه بشكل مرض، وتقييم البيانات المحاسبية المسجلة في دفاتر الحسابات وموثوقيتها، والحصول على مساعدة من قبل الداخليين. إذا شارك المدقق في الجرد النقدي الفعلي خلال المدة المالية وقام بزيارة فروع مختلفة للشركة، فيمكن للمدقق الداخلي تنسيق خطة التدقيق مع المدقق الخارجي حتى يتمكن المدقق الخارجي من التحقق من مجالات معينة، مثل: تحقيق الأصول الثابتة، الحصول على موافقة العميل، قم بإعداد بعض بنود الميزانية والكشوف المصاحبة لها (محمود وآخرون، ١٩٩٤: ١٠٠).

إذا اقتنع المدققون الخارجيون بأن التدقيق الداخلي كافٍ، فيمكنهم تقليل مراجعتهم للتفاصيل والفجوة بين وهما مستوى التفاوض وتوفير الكثير من العمل عليهما (الصح، ١٩٨٩: ٢٢٨). لذلك، فإن اعتبار المراجع الخارجي لاعتماد التدقيق الداخلي يعتمد على: (محسن، ٢٠١١: ٣٣)

١. خبرة ومؤهلات ومستوى العاملين للمسؤول عن إدارة التدقيق الداخلي.
٢. للحكم على كفاية التدقيق الداخلي يجب عليه دراسة الخطط وتقارير التدقيق الداخلي وأوراق العمل المعدة للتدقيق الداخلي وإجراء الاختبارات التي يراها مناسبة.
٣. المسؤوليات ومستويات الإدارة الموكلة لرئيس دائرة التدقيق الداخلي.

رابعاً. أهداف ونطاق معايير المراجعة الدولية (610): ارتباط إدارة التدقيق الداخلي بالمدقق الخارجي:

في الفقرة الفرعية من هذا المعيار، تحدد الإدارة واجبات وأهداف إدارة التدقيق الداخلي، ويمكن تحديدها من خلال طرق معينة يمكن من خلالها أداء إدارة المراجعة، في وقت يكون فيه القسم داخلياً أهداف وغايات التدقيق مختلفة. يهدف قسم التدقيق الداخلي والمدقق الخارجي إلى توضيح المعيار الوارد في الفقرة أ ٣ أهداف إدارة التدقيق الداخلي، حيث يختلف هذا اختلافاً جوهرياً عن المراجعة الخارجية ويعتمد على الشكل والحجم ومتطلبات الإدارة في المؤسسة. (مقابلة، ٢٠٠٨: ١٢٢)

أ. الرقابة الداخلية.

ب. مراجعة المعلومات المالية والتشغيلية.

ج. تدقيق النشاط. مراجعة.

د. مراجعة الامتثال للقوانين واللوائح.

هـ. إدارة المخاطر.

و. تقييم الحوكمة.

وفيما يتعلق بالفقرة الثالثة من هذا المعيار، يشير السؤال إلى الاستقلالية المقيدة للتدقيق الداخلي بقدر ما يتم التعبير عن رأي حول البيانات المالية فيما يتعلق بالمراجع الخارجية **الغرض من المعيار**: تنص المادة على أنه إذا تم إنشاء قسم للتدقيق الداخلي داخل الشركة الخاضعة للرقابة، فسيقوم المدقق الخارجي بتقييم العلاقة بين عملية التدقيق التي يقوم بها وإدارة التدقيق الداخلي، حيث تم تحديد هذا الترجيح فيما يأتي مجالين: (IFAC, 2008: 90)

❖ تحديد مدى الاستفادة من عمل المدقق الداخلي.

❖ عند استخدام عمل ووظائف المدقق الداخلي، يجب عليه تقييم ما إذا كان العمل كافياً لأغراض المراجعة.

المتطلبات العادية: فيما يأتي المتطلبات: (Swedish Peace, 2010: 212)

أ. لتحديد ما إذا كان المدققون الداخليون يمكنهم الاستفادة من الوظيفة وإلى أي مدى:

نصت الفقرة 8 من هذا المعيار على أنه يجب ذكر ما يأتي من قبل المدققين الخارجيين: من المرجح أن يرضي عمل المدققين الداخليين هدف المراجعة. في هذه الحالة، التأثير المقصود على طبيعة وتوقيت ونطاق إجراءات المدققين الداخليين.

في الفقرة 9 يجب على المراجع الخارجي فحص ما إذا كان من المرجح أن يكون عمل المدققين الداخليين مناسباً لأهداف المراجعة: توضح هذه الفقرة أنه من جميع الجوانب - الخصائص والأداء - كلما زادت مصداقية عمل المدقق الداخلي، زاد الالتزام بالمعايير في أنشطة المراجعة الداخلية.

أشارت الفقرة 10 عند الإشارة إلى التأثير المتوقع على طبيعة وتوقيت ونطاق عمليات المدقق الخارجي من قبل المدققين الداخليين: نوع ومدى الوظيفة التي يقوم بها المدققون الداخليون أو إنجازونها.

❖ المخاطر القمعية لأخطاء الأدلة الجوهرية لأنواع معينة من المعاملات وأرصدة الحسابات والافصاحات.

❖ مستوى الموضوعية في تقييم أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها لدعم الأدلة ذات الصلة من قبل المدققين الداخليين.

توضح هذه الفقرة كيفية معالجة تأثير المدققين الداخليين على عمل المراجع الخارجي.

الاستفادة من عمل المدققين الداخليين:

توضح الفقرتان 11 و 12 الشروط التي يجب أن يستفيد منها المدققون الخارجيون من عمل المدققين الداخليين. تنص الفقرة 11 على أنه لكي يستفيد المدقق الخارجي من العمل المحدد للمدقق الداخلي، يجب على المدقق الخارجي تقييم الأداء وإجراءات التدقيق حول هذه النقطة. الجهود المبذولة لضمان كفاية المراجعين الخارجيين. تنص الفقرة 12 على أنه من أجل تحديد مدى كفاية العمل المحدد الذي يقوم به المدقق الداخلي لتحقيق أهداف المدقق الخارجي، يجب على المدقق الخارجي تقييم: (Bhalaldin, 2015: 79)

يتم تنفيذ العمل من قبل المدققين الداخليين ذوي القدرات الفنية والتدريبية الكافية. الإشراف على العمل ومراجعته وتسجيله بالشكل المناسب. تم الحصول على أدلة مراجعة كافية لتمكين المراجع الخارجي من استخلاص استنتاجات معقولة. الاستنتاجات التي تم التوصل إليها مناسبة في ظل الظروف، وأي تقارير يعدها المدققون الداخليون متوافقة مع نتائج العمل المنجز. قام المدقق الداخلي بحل أي توقعات أو قضايا غير عادية والإفصاح عنها بشكل مناسب.

وتنص الفقرة 13 على أنه إذا استفاد المدقق الخارجي من عمل المدقق الداخلي المحدد، فيجب على المدقق الخارجي أن يدرج في وثيقة التدقيق الاستنتاجات المستخلصة بشأن كفاية عمل المدقق الداخلي، وكذلك أداء المدقق الداخلي. إجراءات المراجعة. المراجع الخارجي للوظيفة.

ب. تقييم المدققين الخارجيين واختبارهم لعمل التدقيق الداخلي وفقاً للمعيار الدولي 610 "مراعاة

عمل التدقيق الداخلي": عندما يعتزم المدقق الخارجي الاستفادة من عمل تدقيق داخلي محدد، يجب تقييم هذا العمل واختباره للتأكد من أنه مناسب لأغراض المراجعة الخارجية، ويجب أن يظل تقييم العمل الموكول للتدقيق الداخلي بعد ذلك يتضمن دراسة على النحو الآتي: لمدى كفاية التقييم الأولي للتدقيق الداخلي. هذا التقييم للعمل وعلاقة الصلة وكفاية التقييم الأولي للتدقيق الداخلي قد يتضمن تقييم ما إذا كان: (IFAC, 2008: 215)

❖ تم تنفيذ العمل من قبل أفراد تلقوا تدريباً مهنيًا وفنيًا كافيًا حيث تم مراقبة العمل بشكل مناسب والتحقق منه وتنفيذ المستندات من قبل المدققين الداخليين.

كانت هناك أدلة كافية لتوفير أساس معقول للنتائج.

❖ إن النتائج التي تم الحصول عليها في ضوء الظروف وما شابهها من إعداد التقارير ونتائج العمل المنجز كافية.

تم العثور على حل مناسب للاستثناءات أو الأوامر الفردية الموجودة في التدقيق الداخلي. يجب تحديد طبيعة وتاريخ واتساع اختبار عمل التدقيق الداخلي. يعتمد ذلك على رأي المدقق الخارجي وأهميته النسبية وعلى التقييم الأول والنهائي للتدقيق الداخلي. ومن أمثلة هذه الاختبارات الفحوصات ومتابعة عمليات المراجعة والأشياء التي تمت مراجعتها مسبقاً في المراجعة الداخلية. وبالتالي يجب على المدقق الخارجي الإبلاغ عن النتائج المرتبطة بالمهمة المحددة للتدقيق الداخلي المقيم.

المحور الرابع: الجانب الاستطلاعي

لتحقيق أهداف البحث وجمع البيانات تم اختيار عينة عشوائية من مديري الشركات و مراقبي الحسابات وأكاديميين في محافظة اربيل، تم تنظيم الاستبيان والتحقق من صحته وحذف بعض الفقرات وصياغة بعضها الآخر على أساس الملاحظات التي قدموها وتم الاختيار لمجموعة داخلية وداخلية، المدققون الخارجيون (كما في الملحق 1)، تم استلام الاستمارة والردود خلال مدة زمنية محددة من (60) شخصاً تمت مقابلتهم و48 منهم قانونياً بعد فحص الردود، بمعدل حوالي 80 بالمائة تم إفراغ محتويات الاستمارات المسترجعة ومعالجتها من خلال برنامج SPSS وكما يتبع:

أولاً. التحليل الوصفي لخصائص عينة البحث:

الجدول (٢): توزيع عينة البحث بحسب سنوات الخبرة

النسبة المئوية	التكرارات	مدة الخبرة
29.2%	14	5-1 سنة
22.9%	11	14-4 سنة
47.9%	23	24-15 سنة
100%	48	المجموع

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على نتائج التحليل الإحصائي.

يشير الجدول أعلاه إلى أن غالبية الأشخاص ذوي الخبرة بين 15 و 24 عامًا والتوزيع النسبي لسنوات الخدمة المتغيرة يحدث في المهنة. تم منح الاستمارة للأشخاص الذين تزيد خبرتهم عن عام واحد.

الجدول (٣): توزيع عينة البحث بحسب التخصص الوظيفي:

النسبة المئوية	التكرارات	التخصص الوظيفي
41.7%	20	المحاسب
37.5%	18	المدقق الداخلي
20.8%	10	المدقق الخارجي
100%	48	المجموع

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على نتائج التحليل الإحصائي.

من خلال الجدول (٣) تظهر النتائج أن أعداداً كبيرة من المحاسبين أجابوا على الاستبيان لأن 41.7% من عينة الدراسة محاسب، نسبة المجيبين على الاستبيان من المدققين الداخليين (37.5%) (20.8%).

الجدول (٤): توزيع عينة البحث بحسب المؤهل العلمي

النسبة المئوية	التكرارات	المؤهل العلمي
16.7%	8	البكالوريوس
62.5%	30	الماجستير
20.8%	10	الدكتوراه
100%	48	المجموع

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على نتائج التحليل الإحصائي.

من خلال الجدول يتضح أن نسبة الاشخاص الذين لديهم شهادة بكالوريوس (16.7%) ونسبة المستجيبين على الاستمارة (62.5%) لديهم شهادة الماجستير، وحاملي شهادة الدكتوراه نسبتهم (20.8%).

ثانياً. عرض النتائج واختبار الفرضيات: اعتمد الباحثون على مقياس ليكرت المكون من 5 نقاط لتحويل الإجابات الوصفية إلى بيانات كمية قد تخضع للتحليل الإحصائي المطلوب لاختبار صحة أو خطأ فرضية البحث (موافق بشدة، موافق، محايد، غير موافق، غير موافق بشدة) يتم عرض النتائج في الجداول.

الجدول (5): تحليل فقرات الاستبانة ومدى التزام المدقق الخارجي بوضع التنظيمي للمدقق الداخلي

الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	الاجابات										المتغيرات
		غير موافق بشدة		غير موافق		محايد		موافق		موافق بشدة		
		%	المتوسط	%	المتوسط	%	المتوسط	%	المتوسط	%	المتوسط	
0.94	3.73	0.0	0	18.8	9	4.2	2	62.5	30	14.6	7	F11
1.05	3.50	4.2	2	16.7	8	16.7	8	50.0	24	12.5	6	F12
1.05	3.52	4.2	2	14.6	7	20.8	10	45.8	22	14.6	7	F13
1.24	3.46	8.3	4	16.7	8	16.7	8	37.5	18	20.8	10	F14
0.91	3.55											.Av

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على نتائج التحليل الإحصائي.
لاحظنا في الجدول (5) اختلافات في وجهات النظر، والتي أظهرت أنه تم العثور على فروق ذات دلالة إحصائية، وهذا يشير إلى موافقة مجموعات عينة الدراسة على أن المدقق الخارجي، نظرًا لأهميتها واحتوائها، يدرس التقرير السنوي الصادر عن المدقق الداخلي ورفعته للإدارة العليا وأن معدل الوسط الحسابي بلغت 3.52 وهذه بدوره يؤيد الى قبول الفرضية وهي هناك حاجة الى تطبيق معيار التدقيق الدولي والتزام المدقق الخارجي بوضع التنظيمي للمدقق الداخلي.
الجدول (6): نتائج تحليل متعلقة بمدى التزام المدقق الخارجي بتقييم الكفاءة المهنية للمدقق الداخلي

الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	الاجابات										المتغيرات
		غير موافق بشدة		غير موافق		محايد		موافق		موافق بشدة		
		%	المتوسط	%	المتوسط	%	المتوسط	%	المتوسط	%	المتوسط	
1.25	3.58	6.3	3	14.6	7	25.0	12	22.9	11	31.3	15	F11
1.30	3.54	8.3	4	12.5	6	29.2	14	16.7	8	33.3	16	F12
1.25	3.71	8.3	4	6.3	3	27.1	13	22.9	11	35.4	17	F13
1.21	3.83	6.3	3	6.3	3	25.0	12	22.9	11	39.6	19	F14
1.17	3.65											.Av

المصدر: من اعداد الباحثين بناء على نتائج التحليل الاحصائي.

ويظهر في الجدول (٦) آراء مجموعات العينة حول مدى تطبيق معيار الكفاءة المهنية وأن الفروق ذات دلالة إحصائية. إجراءات المراجعة فيما يتعلق بالمراجع الخارجي، يصف التقرير البنود التي تم تدقيقها والإجراءات المستخدمة والنتائج المحققة.

الجدول (٧): نتائج تحليل المتعلقة بمدى التزام المدقق الخارجي بتقييم العناية المهنية للمدققين الداخليين

الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	الاجابات										المتغيرات
		غير موافق بشدة		غير موافق		محايد		موافق		موافق بشدة		
		%	المتوسط	%	المتوسط	%	المتوسط	%	المتوسط	%	المتوسط	
1.29	3.58	8.3	4	12.5	6	22.9	11	25.0	12	31.3	15	F11
1.29	3.83	8.3	4	8.3	4	16.7	8	25.0	12	41.7	20	F12
1.29	3.77	8.3	4	8.3	4	20.8	10	22.9	11	39.6	19	F13
1.31	3.75	8.3	4	10.4	5	18.8	9	22.9	11	39.6	19	F14
1.10	3.73											.Av

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على نتائج التحليل الإحصائي.

تراوح الوسط الحسابي لعينة الإجابات على أسئلة المراجعين الخارجيين بين (3.58-3.77) ومتوسط القيمة الحسابية الإجمالية لهذه الفقرة (3.73)، وهذا بدوره يعني أن الحالة التنظيمية كانت أكبر من متوسط التطبيق، وكان الانحراف المعياري للأسئلة المجمعة (1.10) وهذا يشير إلى أن الردود على الاستبيان كانت متماسكة ومتوافقة.

الجدول (٨): نتائج تحليل متعلقة بمدى التزام المدقق الخارجي بنطاق عمل المدقق الداخليين

الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	الاجابات										المتغيرات
		غير موافق بشدة		غير موافق		محايد		موافق		موافق بشدة		
		%	المتوسط	%	المتوسط	%	المتوسط	%	المتوسط	%	المتوسط	
1.29	3.90	6.3	3	10.4	5	18.8	9	16.7	8	47.9	23	F11
1.22	3.92	4.2	2	10.4	5	20.8	10	18.8	9	45.8	22	F12
1.28	3.98	8.3	4	4.2	2	18.8	9	18.8	9	50.0	24	F13
1.20	4.04	6.3	3	4.2	2	18.8	9	20.8	10	50.0	24	F14
1.18	3.97											Av.

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على نتائج التحليل الإحصائي.

تعد أحكام كل من المدققين الخارجيين والداخليين حول مدى التزام المدققين الخارجيين بتقييم خبراتهم في مجال التدقيق الداخلي ذات دلالة إحصائية. في الجدول أعلاه يوجد الانحراف المعياري وقيم المعنى الإحصائي. كما يوضح الجدول (٨) من وجهة نظر المدقق الخارجي، يجب التأكد من أن المدقق الداخلي يعرف القواعد المحاسبية، عمله العلمي ومهامه.

الجدول (٩): نتائج التحليل المتعلقة بالأهمية النسبية للأسس التي حددها معيار التدقيق الدولي (610)

الرقم	الوضع التنظيمي	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية	الدلالة الاحصائية
١	الوضع التنظيمي	3.552	0.906	4.220	0.001
٢	الكفاءة المهنية	3.648	1.170	3.836	0.001
٣	العناية المهنية	3.734	1.103	4.613	0.001
٤	نطاق العمل	3.965	1.176	5.684	

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على نتائج التحليل الاحصائي. بالإشارة إلى المتوسطات الحسابية، من وجهة نظر المدققين الداخليين، نلاحظ أن قاعدة الكفاءة المهنية ذات أهمية نسبية. بالنسبة لردود المراجعين الخارجيين والداخليين في عينة البحث، فقد سجلت أقل متوسط حسابي (3836)، وهو قريب من (4) وهذا يدل على قبول الفكرة. مناقشة النتائج المتعلقة بفرضيات الدراسة:

الفرضية الرئيسية الاولى: في مدينة أربيل، المدقق الخارجي غير ملزم بمعيار التدقيق الدولي (610) الذي يحكم تطبيق عمل الخبير والمدققين الداخليين. توصلت نتائج الدراسة الى أن مدى التزام المدقق الخارجي في محافظة أربيل بمعايير التدقيق الدولية المختصة بتنظيم الاستفادة من عمل المدقق الداخلي والخبير كان بدرجة ضعيفة.

الفرضية الرئيسية الثانية: أشارت نتائج الدراسة الى ان أثر تطبيق معيار التدقيق الدولي الخاص باستخدام عمل المدقق الداخلي والخبير في عمليات التدقيق كان بدرجة ضعيفة.

لا يوجد أي ارتباط أو تأثير على تطبيق معيار التدقيق الدولي (610) الذي يحكم استخدام عمل المراجع الداخلي والخبير في عمليات المراجعة. وبينت من النتائج عدم وجود فروق في إجابات أفراد عينة الدراسة حول المعوقات الفنية لالتزام المدقق الخارجي في محافظة أربيل بمعايير التدقيق الدولية الخاصة بتنظيم الاستفادة من استخدام عمل المراجع الداخلي والخبير.

يرى الباحثون أن مدى استعانة مدقق الحسابات الخارجي في مدينة أربيل بعمل التدقيق الداخلي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي (610) والخاص بمراعاة عمل التدقيق الداخلي، جاء بدرجة منخفضة وذلك لنقص التأهيل العلمي والخبرة العلمية والمهنية بعملية التدقيق، ومراجعة الحسابات. وخاصة معايير التدقيق الدولية المتعلقة بالاستفادة من استخدام عمل المدقق الداخلي والخبير، حيث ان استخدام هذا المعيار يتطلب كفاءة مهنية عالية والخبرات الواسعة في مجال التدقيق.

المحور الخامس: الاستنتاجات والتوصيات

أولاً. الاستنتاجات:

١. لا يوجد توافق بين آراء المدققين الخارجيين والداخليين حول استخدام معيار التدقيق الدولي (610) من قبل المدققين الخارجيين كوسيلة لتقييم دور التدقيق الداخلي.
٢. أظهرت النتائج أن مدى تطبيق معايير التدقيق الدولية (610) من قبل المدققين الخارجيين خلال مهام تقييم التدقيق الداخلي لم يختلف. وأظهرت النتائج أن التطبيق لم يتغير حسب الدرجات الأكاديمية والخبرة العلمية وعدد سنوات الخبرة في المراجعة.

٣. أشارت النتائج إلى وجود اتفاق، وهذا يدل على أهمية تطبيق المراجعين الخارجيين لجميع متطلبات المعيار واتباع إرشادات كل من المراجعين الخارجيين والمراجعين الداخليين فيما يتعلق بالأهمية النسبية لمعظم الأسس. المحددة في معيار المراجعة الدولي (610).
٤. أشارت النتائج إلى وجود توافق في آراء كل من مراجعي الحسابات الخارجيين والداخليين في أثناء قيامهم بتقويم وظيفة التدقيق الداخلي حسب المعيار التدقيق الدولي (610) عائد إلى الاختلاف في العوامل الشخصية المتعلقة بمدقق الحسابات الخارجي.

ثانياً. التوصيات:

١. زيادة استقلالية أقسام التدقيق الداخلي، حيث أظهرت الأبحاث أن المدقق الداخلي هو أحد أهم المعايير التي يأخذها المدقق الخارجي في الاعتبار عند تحديد درجة الاستخدام والاعتماد على وظيفة المراجعة الداخلية. أكد في هذا الصدد. هذه الأجزاء من لجنة تدقيق الشركة إن وجدت والتي تتعلق بالسلطة الإدارية للشركة.
٢. ضرورة توضيح العلاقة بين المدققين الداخليين والخارجيين بما يحقق استقلالية وظائفهم للجهات العلمية والمهنية المعنية بالشؤون المهنية كالجامعات وهيئة تنظيم المهن المحاسبية.
٣. فتح دورات تدريبية لزيادة فاعلية المدققين الداخليين في تعريفهم بالتقنيات والمفاهيم الجديدة في مجالات التطبيق وتعريفهم بها.
٤. الاستفادة من نتائج هذه الدراسة ومحاولة جعلها مقدمة لدراسة مستقبلية أخرى تبحث في نفس الموضوع وبشكل أكثر تفصيلاً من حيث دراسة أثر متغيرات على مدى تطبيق معيار التدقيق الدولي مثل حجم الشركة ممثلاً بحجم المبيعات وعمر الشركة.

قائمة المصادر

أولاً. المصادر العربية:

١. الاتحاد الدولي للمحاسبين، (٢٠٠٦)، إصدارات المعايير الدولية لممارسة أعمال التدقيق والتأكد وقواعد أخلاقيات المهنة"، منشورات المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، عمان، الأردن.
٢. الاتحاد الدولي للمحاسبين، (٢٠٠٨)، إصدارات معايير التدقيق والتأكد الدولية وقواعد أخلاقيات المهنة ترجمة المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، عمان، الأردن.
٣. أحمد حلمي جمعة، (٢٠٠٥)، المدخل إلى التدقيق الحديث، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الثانية.
٤. احمد نقاز، (٢٠١٨)، دراسة أبعاد الاستفادة من عمل المدقق الداخلي في ضوء المعيار الدولي للتدقيق ٦١٠ مجلة دراسات، العدد الاقتصادي المجلد ٠٩، العدد: ٠١، جانفي.
٥. أحمد نور، (٢٠٠٧)، مراجعة الحسابات من الناحيتين النظرية والعملية، ط٢، بيروت، الدار الجامعية، لبنان.
٦. إدريس عبد السلام إشنوي، (٢٠٠٨)، المراجعة معايير واجراءات، ط ٥، دار الكتاب الوطنية، بنغازي، ليبيا.
٧. ايهاب نظمي، وهاني العزب، (٢٠١٢)، تدقيق الحسابات الإطار النظري، ط١، دار وائل للنشر، عمان، الاردن.
٨. حسام الدين حمداني، (٢٠١٣)، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر، رسالة ماجستير، غير منشورة، مالية ومحاسبية، سطيف.

٩. ربا سليمان سالم العطونة، (٢٠١٦)، العوامل المحددة لتركز سوق مهنة التدقيق الخارجي في الاردن وأثرها على جودة التقارير المالية، رسالة ماجستير، قسم المحاسبة، كلية الاعمال، جامعة الشرق الأوسط.
١٠. السيد، أحمد السقا، (١٩٩٧)، المراجعة الداخلية: الجوانب المالية والتشغيلية، الجمعية السعودية للمحاسبة، الرياض.
١١. صبري مشتحي، (٢٠١٣)، العلاقة بين المدقق الداخلي والمدقق الخارجي من وجهة نظر المدققين الخارجيين دراسة حالة قطاع غزة، مجلة جامعة الأزهر، العدد ٢.
١٢. عبدالفتاح الصحن، (١٩٨٩)، أصول المراجعة الداخلية والخارجية، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية.
١٣. غسان فالح المطارنة، (٢٠٠٦)، تدقيق الحسابات المعاصر الناحية النظرية، ط١، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الاردن.
١٤. فراس بك الشريف ونضال العريبي، (٢٠١١)، مدى التزام مصرف سورية المركزي بمتطلبات التدقيق الداخلي وفق أسلوب المخاطر في ظل معايير بازل الدولية، مجلة جامعة دمشق للعموم الاقتصادية والقانونية، المجلد ٢٧، العدد الثاني.
١٥. فرح بهاء الدين، (٢٠١٥)، مدى امكانية تطبيق المعايير الدولية للتدقيق المحاسبي في الجزائر دراسة تطبيقية استطلاع رأي عينة من ممارسي المهنة، رسالة ماجستير، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضاف المسيلة.
١٦. لطفي شعبان، (٢٠٠٤)، المراجعة الداخلية مساهمتها في تحسين تسيير المؤسسة، رسالة ماجستير، جامعة الجزائر، الجزائر العاصمة.
١٧. محمد امين لونيسة، (٢٠١٧)، تطور مهنة التدقيق في الجزائر وأثره على تحسين جودة المعلومة المالية: دراسة عينة من مكاتب الخبرة المحاسبية، اطروحة الدكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضاف المسيلة، الجزائر.
١٨. محمد مفلح محمد الجعارة، (٢٠٠٨)، مدى حرص مكاتب التدقيق على توفير متطلبات تحسين فاعلية التدقيق الخارجي للشركات المساهمة العامة الأردنية، رسالة ماجستير، كلية العلوم الإدارية والمالية، جامعة الشرق الأوسط للدراسات العليا.
١٩. محمود عبدالسلام محسن، (٢٠١١)، مدى اعتماد المدققين الخارجيين على المدققين الداخليين في تقييم نظام الرقابة الداخلية: دراسة تطبيقية على مكاتب تدقيق الحسابات العاملة في قطاع غزة، كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل، الجامعة الاسلامية غزة.
٢٠. منصور حامد محمود، محمد أبو العلا الطحان ومحمد هشام الحموي، (١٩٩٤)، أساسيات المراجعة، دار الكتب المصرية، القاهرة.
٢١. نواف محمد عباس الرماحي، (٢٠٠٩)، مراجعة المعاملات المالية، ط١، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان.
- ثانياً. المصادر الانكليزية:**

1. A Hamini, L'Audit comptable & financier, Berti Edition, 1er Ed, Alger, 2001/2002.
2. AAA, Committee on Basic Auditing Concepts, A Statement on Basic Auditing Concepts, American Accounting Association, (1973).

3. Abbass Dalia A. and Aleqab Mahmoud M., (2013), The relationship between the internal auditor characteristics and the degree of reliability of the external auditor on internal audit, International Business Research; Vol. 6, No.4.
4. Davidson, Bruce I. Naman K. Desai, and Gregory J. Gerard, (2013), the relationship between the external auditor and the internal auditor's analysis: the case of external audit in the New York City study, Journal of Information Systems, Vol.27, No.1.
5. International Standards on Auditing (ISAs), available at:<http://www.ifac.org/IAASB/>
6. Kim, J. B., D. A. Simunic and M. T Stein, C. H. Yi, (2011), Voluntary Audits and the Cost of Debt Capital for Privately Held Firms: Korean Evidence, Contemporary Accounting Research, 28 (2).
7. Rittenberg, L.E. and Schwieger, B.J., (2003), Auditing: Concepts for a Changing Environment, Thomson Learning, USA.

استمارة الاستبانة

الاخ الكريم/الاخت الكريمة
السلام عليكم ورحمة الله وبركاته

يهدف هذا الاستبيان إلى التعرف على (مدى التزام المدقق الخارجي بمتطلبات معيار التدقيق الدولي ٦١٠ دراسة استطلاعية لأراء عينة من مدققي الحسابات الداخليين والخارجيين في محافظة أربيل/اقليم كردستان العراق) من أجل إتمام هذه البحث أستمحكم أن تفضلوا بالمشاركة في هذا الموضوع وإثراءه من خلال الاجابة على أسئلة الاستمارة، علما أن معلوماتكم لن تستخدم الا في إطار البحث العلمي.

نشكركم مسبقا على مساعدتكم لنا في إنجاز هذه البحث.

الجزء الاول: معلومات شخصية

١. المؤهل العلمي: بكالوريوس () ماجستير () دكتوراه ()
٢. سنوات الخبرة: أقل من ٥ سنة () من ٥ حتى ٢٥ سنة () أكثر من ٢٥ سنة ()
٣. التخصص: محاسبة () مدقق داخلي () مدقق خارجي ()

الجزء الثاني: مدى التزام المدقق الخارجي بمعايير التدقيق ٦١٠ المختصة بتنظيم الاستفادة من استخدام عمل المدقق الداخلي

المحور الاول: مدى التزام المدقق الخارجي بوضع التنظيمي للمدقق الداخلي

الرجاء وضع إشارة (✓) في عمود الإجابة المناسب وذلك أمام كل فقرة من الفقرات الآتية:

ت	العبارة	موافق	غير موافق	محايد	موافق بشدة	غير موافق بشدة
١	فحص هيكل التنظيمي للتأكد من الاستقلالية لتدقيق الداخلي.					
٢	تأكد من الارتباط ووظيفة المدقق الداخلي بأعلى مستوى الاداري في الشركة.					
٣	تأكد من حرية الاتصال المدقق الداخلي بالمدقق الخارجي.					
٤	تأكد من تحرر المدقق الداخلي من اية قيود ومسؤوليات تفرضها الادارة.					

المحور الثاني: مدى التزام المدقق الخارجي بتقييم الكفاءة المهنية للمدقق الداخلي

ت	العبارة	موافق	غير موافق	محايد	موافق بشدة	غير موافق بشدة
١	فحص خلفية التعليمية للمدقق الداخلي.					
٢	تأكد من الاشتراك المدقق الداخلي للتغيرات الواسعة في مجال التدقيق.					
٣	المراجعة معايير التقييم الاداء لموظفي التدقيق الداخلي.					
٤	مراجعة السياسات التوظيف المتبعة في دائرة التدقيق الداخلي.					

المحور الثالث: مدى التزام المدقق الخارجي بتقييم العناية المهنية للمدقق الداخلي

ت	العبارة	موافق	غير موافق	محايد	موافق بشدة	غير موافق بشدة
١	تأكد من قيام دائرة التدقيق الداخلي بالتخطيط الجيد لعملية التدقيق.					
٢	تأكد من وجود الرقابة المستمرة على عمل موظفي التدقيق الداخلي من قبل مدير التدقيق الداخلي.					
٣	تأكد من مدى الالتزام المدقق الداخلي بتطبيق معايير التدقيق الداخلي.					
٤	فحص عينة من أوراق العمل المعدة من قبل دائرة التدقيق الداخلي.					

المحور الرابع: مدى التزام المدقق الخارجي بنطاق عمل المدقق الداخلي

ت	العبارة	موافق	غير موافق	محايد	موافق بشدة	غير موافق بشدة
١	التأكد من قيام المدقق الداخلي بفحص التقارير والسجلات المالية للتأكد من صحة وموثوقية المعلومات فيها.					
٢	فحص المدقق الداخلي للنظام المحاسبي.					
٣	التأكد من استجابة إدارة الشركة لتوصيات المدقق الداخلي.					
٤	فحص ومراجعة تقييم المدقق الداخلي لوسائل حماية الاصول وتحققه من وجود اصول الشركة.					