

## مدى الاستفادة من معايير التدقيق الداخلي في عمل الرقابة والتدقيق الداخلي ( اطار تطبيقي في مديرية تربية النجف الاشرف )

م.م. احمد نجاح هادي

Ahmad Najah Hadi Jaber

جامعة كربلاء / كلية الصيدلة

[ahmad.n@uokerbala.edu.iq](mailto:ahmad.n@uokerbala.edu.iq)

07801950978

### ملخص الدراسة

ان عمل التدقيق كان وما زال ينحصر على مستوى العمل المالي والذي لا يتعدى غيره وبحكم الانشطة المتنوعة والكثيرة في الوحدات الحكومية لا بد من توسع النشاط الذي ينجزه التدقيق الداخلي والذي يعتبر بمثابة صمام امان للوحدات الحكومية واحد العوامل الرئيسية في تحقيق اداء افضل للوحدة الحكومية .

**ويهدف البحث الى** مدى امكانية عمل وحدات الرقابة والتدقيق الداخلي على معايير التدقيق و مدى مستوى تأثر معايير التدقيق الداخلي على اداء وحدات الرقابة والتدقيق الداخلي وتتلخص مشكلة البحث في معرفة مستوى اداء شعبة الرقابة والتدقيق الداخلي ومدى الاستفادة من معايير التدقيق لتطوير عمل تلك الشعبة والنهوض بها ، حيث ان شعبة الرقابة والتدقيق الداخلي والتي هي جزء من الهيكل الاداري للوحدة الحكومية فهي يقع على عاتقها مسؤولية كبيرة من خلال التحقق من سير عمل الوحدات الادارية والالتزام بالخطط المرسومة لها وهذا العمل يحتاج الى كفاءة عالية وحرفية في العمل .

تم دحض الفرضية القائلة بعدم وجود ترابط بين عمل الرقابة والتدقيق الداخلي ومعايير التدقيق الداخلي في مديرية تربية النجف في حين تم قبول الفرضيتين التابئتا بأن الرقابة والتدقيق الداخلي تعمل بدون الاعتماد على معايير التدقيق الداخلي وان تقدم وتطور الرقابة والتدقيق الداخلي يأتي من خلال تطبيق موظفي الرقابة والتدقيق الداخلي لمعايير التدقيق الداخلي .

وأنتهى البحث الى بعض التوصيات أهمها مواكبة المستجدات التي تطرأ على معايير الرقابة والتدقيق الداخلي و دعم الادارة واحكام الرقابة على مختلف جوانب العمل من خلال زيادة الاهتمام بوظيفة التدقيق الداخلي وتنشيط دورها .

**الكلمات المفتاحية :** الرقابة الداخلية ، التدقيق الداخلي ، معايير التدقيق الداخلي

## The extent to which internal audit standards are used in the work of control and internal auditing

(An application framework in the Directorate of Education of Najaf Al-Ashraf)

Ahmad Najah Hadi Jaber

Karbala University / College of Pharmacy

### Abstract

The audit work was and still is limited to the level of financial work, which does not exceed others, and by virtue of the many and varied activities in government units, the activity carried out by the internal audit must be expanded, which is considered as a safety valve for government units and one of the main factors in achieving better performance for the government unit.

The research aims at the extent to which the control and internal audit units can work on auditing standards and the extent to which internal audit standards are affected by the performance of the control and internal audit units. The Internal Control and Audit Division, which is part of the administrative structure of the government unit, bears a great responsibility by verifying the functioning of the administrative units and adhering to the plans drawn for them. This work requires high efficiency and professionalism in work.

The hypothesis that there is no correlation between the work of control and internal auditing and internal audit standards in the Najaf Education Directorate has been refuted, while the two hypotheses that show that control and internal audit work without relying on internal audit standards have been accepted, and that the progress and development of control and internal audit comes through the application of control and audit staff internal audit standards.

The research concluded with some recommendations, the most important of which are keeping abreast of developments in the standards of control and internal auditing, supporting the administration and controlling provisions on various aspects of work by increasing interest in the internal audit function and activating its role.

**Keywords:** internal control, internal audit, internal audit standards

### المقدمة.

ان من العناصر المهمة والتشكيلات الاساسية في مراجعة البيانات والمعلومات والسجلات المحاسبية وغيرها هي وحدات الرقابة والتدقيق الداخلي بالإضافة الى ذلك فهي مسؤولة عن تقييم أنظمة الرقابة الداخلية وتمتلك استقلالية كبيرة وبذلك تعتبر تلك الوحدات بمثابة أنشطة تقويمية وتقييمية .

حيث ان شعبة الرقابة والتدقيق الداخلي والتي هي جزء من الهيكل الاداري للوحدة الحكومية فهي يقع على عاتقها مسؤولية كبيرة من خلال التحقق من سير عمل الوحدات الادارية والالتزام بالخطط المرسومة لها وهذا العمل يحتاج الى كفاءة عالية وحرفية في العمل من قبل المدققين واعتماد معايير التدقيق في عمل

تلك الوحدة ولكي تكون وحدات التدقيق قادرة على اداء دورها في خدمة الوحدة الحكومية ولا سيما ان مهنة التدقيق تعتبر اداة مهمة من أدوات الرقابة على أنشطة الوحدة الحكومية فمن الواجب لها من اعتماد معايير وأسس تحكم عملها وكماحولة لخلق تجانس بين نتائج الاعمال التي يؤديها المدققين الداخليين وكذلك امكانية الاعتماد عليها بصورة اوسع.

## 1. المبحث الأول

### 1.1. منهجية البحث

#### 1.1.1. مشكلة البحث

تتجسد مشكلة البحث في معرفة مستوى اداء شعبة الرقابة والتدقيق الداخلي ومدى الاستفادة من معايير التدقيق لتطوير عمل تلك الشعبة والنهوض بها ، حيث ان شعبة الرقابة والتدقيق الداخلي والتي هي جزء من الهيكل الاداري للوحدة الحكومية فهي يقع على عاتقها مسؤولية كبيرة من خلال التحقق من سير عمل الوحدات الادارية والالتزام بالخطط المرسومة لها وهذا العمل يحتاج الى كفاءة عالية وحرفية في العمل .

#### 1.1.2. أهمية البحث

ان عمل التدقيق كان وما يزال ينحصر على مستوى العمل المالي والذي لا يتعدى غيره وبحكم الأنشطة المتنوعة والكثيرة في الوحدات الحكومية لا بد من توسع النشاط الذي ينجزه التدقيق الداخلي والذي يعتبر بمثابة صمام امان للوحدات الحكومية واحد العوامل الرئيسية في تحقيق اداء افضل للوحدة الحكومية .

#### 1.1.3. أهداف البحث

يهدف البحث الى تحقيق الأهداف الآتية :-

- 1-مدى امكانية عمل وحدات الرقابة والتدقيق الداخلي على معايير التدقيق .
- 2-مدى مستوى تأثر معايير التدقيق الداخلي على اداء وحدات الرقابة والتدقيق الداخلي .

#### 1.1.4. حدود البحث

الحدود المكانية.

يتمحور البحث حول دور معايير التدقيق بأداء شعبة الرقابة والتدقيق الداخلي في المديرية العامة للتربية في محافظة النجف الاشرف .

#### 1.1.5. فرضيات البحث

الفرضية الأولى: عدم وجود ترابط بين عمل الرقابة والتدقيق الداخلي ومعايير التدقيق الداخلي في مديرية تربية النجف .

الفرضية الثانية : الرقابة والتدقيق الداخلي تعمل بدون الاعتماد على معايير التدقيق الداخلي .

الفرضية الثالثة: تقدم وتطور الرقابة والتدقيق الداخلي يأتي من خلال تطبيق موظفي الرقابة والتدقيق الداخلي لمعايير التدقيق الداخلي .

#### 1.1.6. مجتمع البحث وعينته

تتجسد عينة البحث بأفراد ( موظفين ) من المديرية العامة للتربية في محافظة النجف الاشرف وبعض الدوائر الاخرى مثل ديوان الرقابة المالية لغرض الاستفادة من آرائهم في دور معايير التدقيق الداخلي في عمل وحدة الرقابة والتدقيق الداخلي .

### 1.1.7. أساليب جمع البيانات والمعلومات

الاستعانة بالقرآن الكريم والمصادر والدوريات والمراجع المختلفة العربية والأجنبية فضلاً عن المقالات والقوانين والنشرات .

### 1.2. دراسات السابقة

ان الدراسات السابقة تعتبر ركيزة اساسية من ركائز البحث وذلك للاطلاع على البحوث السابقة للاستفادة منها من ناحية الجانب البحثي والجانب العملي من حيث المشاكل والحلول الموضوعية لتلك المشاكل وايضا امكانية معالجة الاخطاء السابقة او الاستفادة من المواضيع المطروحة في تلك البحوث ولأجل توضيح تلك الدراسات السابقة سوف نتطرق الى الدراسات التالية :-

#### 1.2.1. دراسة رضوان رأفت علي ( 1983 ) الموسومة " معايير الاداء المهني للتدقيق الداخلي

ركزت الدراسة على توضيح العوامل التي ساهمت في تقدم وتطور التدقيق الداخلي من خلال اعداد وثيقة بمهام المدقق الداخلي ، وضع الاسس والبرامج اللازمة لصناعة مدقق داخلي معتمد ، اعداد دليل الآداب والاخلاقيات لمهنة التدقيق الداخلي ، تأسيس برامج تعليمية مستمرة للتدقيق الداخلي ، تنظيم وتطوير هيكل عام لتوضيح مهنة التدقيق ، تصميم وثيقة بمهام ومسؤوليات المدقق الداخلي وبالأخير التركيز على تطوير التدقيق الداخلي بالإضافة الى تطوير المشتغلين بها لكافة المشروعات من خلال المدقق الداخلي . حيث اوصت الدراسة الى ان لا يمكن ان يعطى المدقق الداخلي الاستقلال التام عن الامور التنفيذية بالمؤسسة الاقتصادية ، وان يكون له اتصال مباشر مع الادارة العليا او لجنة التدقيق .

#### 1.2.2. دراسة ( ارزوقي ، منال نافع 1986 ) الموسومة [ تقييم دور اجهزة التدقيق الداخلي

في المنشأة العامة لتجارة السيارات].

تناولت الدراسة المعدة من قبل الباحثة لنيل درجة دبلوم عالي في مراقبة الحسابات معنى التدقيق الداخلي واسباب نشوئه والعلاقة بين المراقب الداخلي والخارجي ووجه التنسيق والتعاون بين هذين الجهازين وتم التركيز على ادارة المخازن والمبيعات لأهميته واستنتجت الدراسة الى الدور الفعال الذي تلعبه اجهزة التدقيق الداخلي في ممارسة اجراءات الرقابة والتدقيق للجوانب المالية والاقتصادية في المنشأة العامة لتجارة السيارات .

### 1.2.3. دراسة ( نجم ، بان 2003) الموسوعة [تقويم أداء اجهزة التدقيق الداخلي في ظل المعايير العامة للتدقيق].

دراسة معدة من قبل الباحثة لنيل شهادة الماجستير في المحاسبة تهدف الدراسة الى تقوية فاعلية اداء عمل اجهزة التدقيق الداخلي في المؤسسات الصحية عن طريق التعرف بمدى التقييد بعمل معايير التدقيق الداخلي العامة من قبل اجهزة التدقيق الداخلي .

واستنتجت الدراسة الى التزام الاجهزة بتطبيق المعايير الداخلية للتدقيق لضمان فاعلية ادائها وعلى الرغم من ذلك الا انه هنالك اختلاف في نسبة تطبيق تلك المعايير ، فهنالك التزام كبير بتطبيق معايير الاستقلالية والهيكل التنظيمي ونسبة التزام متوسطة بتطبيق معايير الصلاحيات والمسؤوليات في حين ان الالتزام بالكفاءة الفنية ضعيف .

وخلصت الدراسة بضرورة الاهتمام بشعب التدقيق الداخلي واعطائها الصلاحيات الكافية ودعمها بمدققين لديهم شهادات مهنية متخصصة والعمل على تدريب الكوادر العاملة في المؤسسات الصحية والاعتماد على لجان تدقيقية تشرف على شعب التدقيق .

### 1.2.4. دراسة colbert , 2001 الموسومة ( توفير بيئة لعمل التدقيق الداخلي)

#### “Furnishing a context for internal Audit work “

تهدف الدراسة الى بيان ومعرفة الابعاد والاثار الناتجة عن قيام معهد المدققين الداخليين في امريكا لتعديل وتحديث قائمة معايير التدقيق الداخلي في كانون الاول 2000 على كل من الادارة والمدققين الداخليين والمستثمرين وتوصلت الدراسة الى ان الدور الجديد المناط بالمدققين الداخليين يتأثرون به بشكل ايجابي بسبب التعديل والتحديث ويجب على المدققين الداخليين التمييز بين خدمات ضمان سلامة العمليات المالية والخدمات الاستشارية وان مختلف المهام المناطة بالمدققين الداخليين تكون ضمن الاطار العام لنظم الرقابة الداخلية التي يهتمون بتقديمها قبل اختيارها ، كما اوضحت الدراسة الى ان التزام المدققين بتطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها تكون لها فائدة تعود الى المستثمرين والجهات الاخرى .

## 2. المبحث الثاني

### 2.1. مفهوم التدقيق الداخلي:

يرى ( عطية 2008:25) ان المدقق الداخلي " هو مدقق يعمل داخل الوحدة الحكومية ، وتكون تبعيته بالطبع لرئيس تلك الوحدة ومن هنا تقتصر مهامه على التحقق من الالتزام بالقواعد والقوانين واللوائح المنظمة لعمليات الصرف والانفاق الحكومي قبل حدوثه ، وهو ما يطلق عليه " المراجعة السابقة على الصرف (Preaudit) والتي تعد إحدى مكونات نظام الرقابة الداخلية على المدفوعات الحكومية .

### 2.2. أهداف التدقيق الداخلي

قد أخذ التدقيق الداخلي في اعتباره مدى واسعاً من المسؤوليات كما أشار اليها ( بيان مسؤوليات المدققين الداخليين الصادر عن طريق مجمع المدققين الداخليين) على النحو التالي ( لظفي 2005 ص95) .

1. يتمثل هدف التدقيق الداخلي في مساعدة اعضاء الادارة كافة في الاضطلاع بمسؤولياتهم بشكل فعال عن طريق تزويدهم بأنواع معينة من التحليلات والتقييمات والمقترحات بالإضافة الى تعليمات ملائمة بخصوص الانشطة محل الفحص.

2. يرتبط المدققون الداخليون بكل مرحلة من أنشطة المنشأة والتي قد تمثل خدمة للإدارة ويمتد ذلك الارتباط الى مدى واسع من السجلات المحاسبية والمالية الى الحصول على فهم كامل بالأعمال والانشطة محل الفحص".

### 2.3 المعايير التدقيق

#### 2.3.1 طبيعة ومفهوم معايير التدقيق

المعايير بمعناها العام ، هي مقاييس يستفاد منها للفرقة بين الجيد والردئ ويمكن القول إن نشأة المقاييس بدأت منذ نشأة الخليقة ، وما صراع الخير والشر بين أبني آدم الا ترجمة للمقاييس المختلفة التي كانا يحملانها.

المعايير هي عبارة عن الأنماط التي يجب ان يهتدي بها المدقق اثناء أدائه لمهمته والتي تستنتج منطقياً من الفروض والمفاهيم التي تدعمها.

ويقصد بالمعيار في اللغة "مقياس أو مقدار او وزن أي شئ ذي مواصفات محددة مقبولة ومتعارف عليها ، ويستخدم كأداة للتقدير والقياس ، والذي يجب ان يكون الشئ المقيس مثله وبيان مدى الانحراف ( بامشموس 2003 :29).

ويرى kohler ان المعيار هو " هدف مرغوب فيه ومطلوب تحقيقه او نمط يتأسس بالعرف عن طريق القبول العام او من خلال الهيئات العلمية او المهنية او الحكومية او السلطة التشريعية .

في حين ان معايير التدقيق التي يراها كل من (Tomas & Heke 1983 : 53) ان معايير التدقيق تعتبر بمثابة الضوابط الواجب ان يطبقها المدقق اثناء أدائه والتي تستنتج منطقياً من الفروض والمفاهيم التي تدعمها".

ويعد ( نور 1986 ص23) معايير التدقيق هي التي تقيد الكيفية او الطريقة التي تتم بها مزاوله مهنة التدقيق ، ومن ثم تعد بمثابة النموذج او النمط الذي يستخدم في الحكم على نوعية وجودة العمل الذي يقوم به مدقق الحسابات كما انها تحدد المسؤولية التي يتحملها المدقق نتيجة قيامه بالتدقيق وبناءً على ذلك تعد هذه المعايير أداة اتصال وتوضيح لطبيعة متطلبات التدقيق لمختلف الجهات هذا من ناحية ومن ناحية أخرى تعد وسيلة لتقويم الاداء المهني للمدقق بعد القيام بعملية التدقيق.

نلاحظ من خلال هذه التعاريف الخاصة بمعايير التدقيق انها تركز على هدف المعايير وهو تحديد للطريقة التي يتم بها ممارسة العمل ومن ثم تحديد مسؤولية المدقق كما ان التعاريف تركز على ضرورة

ان تحوز المعايير بالقبول العام وتعد من قبل السلطات المختصة او نتيجة العرف او الاتفاق العام كأساس لما يجب اتباعه كما انها وسيلة لغرض القياس والمقارنة.

#### 2.4. المعايير الدولية للتدقيق

ما من مهنة الا ولها قواعدها وأصول ممارستها ، ومهنة التدقيق كغيرها من المهن الاخرى لها قواعد وأصول لممارستها ، وقد بقيت تلك القواعد والاصول الى وقت قريب في حكم المتعارف عليها بين ممارسي هذه المهنة ، ونظراً لأهمية مهنة التدقيق في إضفاء المزيد من المصداقية على البيانات المالية فقد بدأ التفكير جدياً في توفير قواعد وأصول مكتوبة لهذه المهنة بحيث يسهل الرجوع إليها والاحتكام حيثما لزم الامر .. وقد نجحت بعض الدول الصناعية بوضع تلك القواعد التي يسهل الرجوع إليها والالتزام بأحكامها عوضاً عن الاجتهادات في هذا المجال . ومنذ أوائل الستينات نشطت الجمعيات والمعاهد والمنظمات المحاسبية المهنية في تقييم مهنة التدقيق ودور المدقق في المجتمع وشكلت لجان خاصة من ذوي العلم والخبرة لوضع قواعد عامة تحكم المهنة (أبو غزالة 2007 ص1).

ان معايير التدقيق الداخلي الصادرة من مجلس معايير التدقيق الداخلي (ASB) في الولايات المتحدة الامريكية أكثر شيوعاً واستخداماً في العالم وساهمت في التوسع الكبير في نطاق عمل التدقيق الداخلي والخدمات التي تؤديها هذه الوظيفة بما ينسجم ويتواءم مع التغييرات في بيئة العمل والتطور التكنولوجي المستمر وهي المعايير التي تهدف الى التركيز عليها لاستخدامها في مجال عمل وحدات التدقيق الداخلي وبما يتلائم مع البيئة العراقية والظروف السياسية والاقتصادية والاجتماعية للبلاد.

### 3. المبحث الثالث

تحليل المعلومات التي لها تأثير في عمل شعبة الرقابة والتدقيق الداخلي في المديرية العامة للتربية ومدى إمكانية استخدام المعايير والاعتماد عليها.

#### 3.1. عينة البحث

ان مجتمع البحث يتكون من :-

المدققون في شعبة الرقابة والتدقيق الداخلي في مديرية تربية النجف والتي تعتبر عينة رئيسية في اختبار الفرضيات . والذي تم اختيار ( عينة البحث) الرئيسية منهم والتي أختبرت الفرضيات بموجبها وايضا موظفي ديوان الرقابة المالية وذلك لما لهم من ارتباط مباشر مع عمل التدقيق .

وقد بلغ عدد الاستبانات التي تم توزيعها وبشكل عشوائي (105) استبانة وعدد الاستبانات المستلمة والداخلية في التحليل هو ( 77 ) استبانة في حين بلغ العدد الكلي للمجتمع حوالي ( 271 ) .

#### جدول رقم ( 1 )

عدد استمارات الاستبانة الموزعة والمستلمة

حسب نوع عينة البحث

الفئة	عدد الاستمارات الموزعة	عدد الاستمارات المستلمة	نسبة الاستمارات المستلمة الى الموزعة	عدد مجتمع الدراسة	نسبة العينة الى المجتمع
المدققون في شعبة الرقابة والتدقيق الداخلي في المديرية العامة للتربية وفي الرقابة المالية .	97	77	79	271	28

### استبانة البحث

وفيما يلي شرح موجز لأقسام الاستبانة :-

**القسم الاول :-** يختص بالبيانات والمعلومات الشخصية لأفراد العينة ويحتوي على (3) أسئلة وهي العمر والتحصيل العلمي والتخصص والفئة التي ينتمي اليها .

**القسم الثاني :-** يختص هذا القسم بالمعلومات التي تهدف الى قياس مدى امكانية تطبيق معايير التدقيق ويحتوي على (11) سؤالاً عن أهمية المعايير ومدى الاطلاع عليها وكيفية ذلك والعوامل المؤثرة على المعايير والأسباب وآلية اعتماد المعايير .

**القسم الثالث :-** يختص هذا القسم بالاسئلة المتعلقة بمعايير التدقيق الداخلي الصادرة من المعهد الامريكي للمدققين الداخليين (IIA) والهدف منها قياس المؤشرات في عمل قسم التدقيق الداخلي التي تتوافق مع معايير التدقيق ووزعت الاسئلة وعددها (33) سؤالاً على مجموعتين من معايير التدقيق هي معايير الصفات العامة ومعايير الأداء والعدد الكلي لتلك المعايير (11) وكما في الجدول (2) .

### جدول رقم ( 2 )

#### المعايير الموضحة في استبانة الاستبانة

رقم المعيار	اسم المعيار	عدد الاسئلة
	معايير الصفات ( المعايير العامة)	
1	معيار الاستقلال التنظيمي	3
2	معيار الموضوعية	3
3	معيار التأهيل المهني	3
4	معيار العناية المهنية	2
5	معيار الرقابة النوعية	2
	معايير الأداء	
6	معيار ادارة أنشطة التدقيق الداخلي	4
7	معيار طبيعية خدمات التدقيق الداخلي	4
8	معيار التخطيط	3
9	معيار تنفيذ العمليات	3
10	معيار التقرير وتبليغ النتائج	3
11	معيار المتابعة	3
	<b>المجموع</b>	<b>33</b>

### جدول رقم ( 3 )

توزيع المدققين الداخليين ومراقبي الحسابات في ديوان الرقابة المالية حسب العمر

ت	العمر	المدققين الداخليين في المديرية العامة للتربية ومراقبي الحسابات في ديوان الرقابة المالية	
		التكرارات	النسب المئوية
1	30-20	10	13
2	40-30	27	35
3	50-40	25	32
4	60-50	15	20
	المجموع	77	100

يتضح من خلال الجدول اعلاه بأن نسبة 13% من الاعمار التي تتراوح من ( 20 - 30 ) في حين ان الاعمار التي تتراوح بين (30-40) بلغت نسبة 35% اما نسبة 32% فتعود الى الاعمار التي تكون بين ( 50-40 ) وفي الاخير فأن الاعمار ( 60-50 ) فكانت نسبتهم هي 20% .

2- الشهادة العلمية :

### جدول رقم (4)

توزيع المدققين الداخليين في المديرية العامة للتربية وديوان الرقابة المالية

ت	التحصيل الدراسي	المدققين الداخليين في المديرية العامة للتربية وديوان الرقابة المالية	
		التكرارات	النسب المئوية
1	دكتوراه	4	5
2	ماجستير	21	27
3	بكالوريوس	37	48
4	دبلوم	15	20
5	المجموع	77	100

من خلال الجدول اعلاه يتبين بأن اغلب المدققين وبقية الموظفين هم من حملة الشهادات الجامعية اذ يتضح بأن نسبتهم 62% من العينة الاحصائية .

يتضح من النسب المبينة في الجدول ان اغلبهم ممن يحملون شهادات جامعية وهذا بدوره ينعكس بصورة ايجابية على متانة الاجابات في الاستبانة ومدى مصداقيتها للواقع العملي وتعكس هذه النسبة ايضا رغبتهم في تطوير المهارات لديهم والاستناد على الاسس العلمية ومعايير التدقيق .

3- التخصص العلمي.

### جدول رقم (5)

توزيع المدققين الداخليين في المديرية العامة للتربية

ومراقبي الحسابات في ديوان الرقابة المالية حسب التخصص العلمي

ت	التخصص	المدققين الداخليين في المديرية العامة للتربية ومراقبي الحسابات في ديوان الرقابة المالية	
		النسب المئوية	التكرارات
1	محاسبة	78	60
2	ادارة	14	11
3	أخرى	8	6
	المجموع	100	77

ان الجدول اعلاه يبين الاختصاصات للمستبينين حيث نلاحظ بأن اعلى نسبة قد حازت عليه هذه الاختصاصات هو المحاسبة اذ بلغت حوالي 78% في حين ان التسلسل الذي يأتي بعد المحاسبة فكانت الادارة حيث وصلت نسبتها الى 14% اما الاختصاصات الاخرى فكانت لا تتعدى نسبة 8% من عينة المجتمع محل الدراسة .

تحليل البيانات واختبار الفرضيات

سيتم في هذا البحث تحليل البيانات المتعلقة باستمارة الاستبانة والدراسة التطبيقية بحيث يتم استخدامها في اختبار الفرضيات وكما يلي :-

**الفرضية الاولى:-** عدم وجود ترابط بين عمل الرقابة والتدقيق الداخلي ومعايير التدقيق الداخلي في مديرية تربية النجف

ولأجل اختبار الفرضية اعلاه تم عمل جدول يوضح فيه المتوسطات الحسابية ونسبة التطبيق والانحرافات المعيارية وعلى مستوى افراد عينة البحث

فالجدول (6) يوضح المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ونسب التطبيق بتقديرات افراد عينة البحث حول مؤشرات تطبيق معايير التدقيق الداخلي الصادرة من معهد المدققين الداخليين (IIA) .

جدول رقم (6)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ونسب التطبيق لتقديرات أفراد عينة البحث حول مؤشرات

تطبيق معايير التدقيق الداخلي

ت	البيان	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	نسبة التطبيق
	معايير الصفات (المعايير العامة)			
	(1) معيار الاستقلال التنظيمي			
1	ان من العوامل المهمة بتحديد مسؤوليات عمليات التدقيق هو الوضع التنظيمي لتلك الوحدات للتدقيق الداخلي .	1.61	0.475	0.38
2	ان اسناد المدقق الداخلي من قبل الادارة ودعمه يكون سبب في	1.47	0.5.9	0.59

			تعاون الجهات التي هي محل التدقيق .
0.39	0.491	1.57	3 ان اجتماعات الادارة مع مدرء الاقسام يكون مدير التدقيق الداخلي مشارك فيها .
0.35	0.413	1.55	مجموع معيار الاستقلال التنظيمي
			(2) معيار الموضوعية.
0.45	0.689	1.69	4 في حالة كون المدقق عضو في لجنة ما لا يمكن ان يقوم بتدقيق تلك اللجنة التي هو عضوا فيها.
0.47	0.507	1.53	5 اذا كانت هنالك بعض عمليات التدقيق التي يشوبها التضارب بالمصالح او التحيز يجب ان يبلغ المدير المباشر بتلك العمليات .
0.19	0.689	2.15	6 في بعض الاحيان يكون هنالك نقص في الكوادر الادارية التنفيذية فيتم تكليف مسؤولي وموظفي شعبة الرقابة والتدقيق بتلك الاعمال ولكن ان لا يقومون بتدقيق هذه الاعمال .
0.37	0.367	1.79	مجموع معيار الموضوعية
			(3) معيار التأهيل المهني .
0.17	0.707	2.23	7 يتم انتخاب موظفين التدقيق وتكليفهم من دون مشاركة مسؤول شعبة الرقابة والتدقيق الداخلي .
0.59	0.779	1.61	8 ان الامانة والموضوعية والشهادة والخبرة في العمل هي من الصفات التي يجب ان يتسم بها موظفي التدقيق .
0.59	0.487	1.35	9 يتم ادخال المدققين في دورات تطويرية واكتساب مهارات جديدة بصورة دورية داخل القطر وخارجه .
0.43	0.327	1.71	مجموع معيار التأهيل المهني
			(4) معيار العناية المهنية .
0.31	0.485	1.75	10 ان احتمال وقوع الاخطاء او عدم التزام بالسياسات والاجراءات الرقابية وتكلفة العملية مقارنة بالمنفعة المتوقعة منها هي من الامور التي يجب ان ينظر اليها عند تصميم برنامج تدقيق والاعمال التي يكلف بها لمدققين .
0.17	0.563	1.97	11 في بعض الحالات لا يتم اجراء تقصي لكل الحالات وذلك بسبب النقص في الكادر التدقيقي .
0.21	0.321	1.93	مجموع معيار العناية المهنية
0.33	0.519	1.69	12 ان مسؤول شعبة الرقابة والتدقيق الداخلي يقوم بتقييم المدققين بصورة دورية من خلال برامج تقييم وترفع هذه التقارير الى المدير العام
			13 ان مدى التزام المدقق بالمعايير المهنية للتدقيق ومدى الالتزام

0.29	0.515	1.75	بالسياسات الادارية ونسبة نشاط التدقيق يتضمنها برنامج التدقيق .
0.35	0.379	1.71	<b>مجموع معيار الرقابة النوعية</b>
			<b>البيان</b>
			المدققين الداخليين في المديرية العامة للتربية ومراقبي الحسابات في ديوان الرقابة المالية
			معايير الاداء
			(6) معيار ادارة انشطة التدقيق الداخلي.
0.27	0.845	2.15	14 ان مسؤوليات وصلاحيات شعبة الرقابة والتدقيق الداخلي توجد في دليل مصادق عليه من قبل الادارة ويكون تحت يد مسؤول الشعبة
0.35	0.879	2.13	15 ان الدليل يحتوي على جدول اعمال واحتياجات الملاك والموازنات المالية وتقارير الانشطة .
			16 تحتوي برامج التدقيق نظام خاص لتعيين الانشطة التي سيتم تدقيقها والوقت الذي سوف تنجز بها والمدة المطلوبة للتنفيذ .
0.47	0.567	1.53	17 هنالك توافق وتنسيق مشترك بين شعبة الرقابة والتدقيق الداخلي مع الجهات الرقابية الاخرى مثل ديوان الرقابة المالية .
0.35	0.529	1.81	<b>مجموع معيار ادارة انشطة التدقيق الداخلي</b>
			(7) معيار طبيعة خدمات التدقيق الداخلي.
0.47	0.507	1.53	18 لقياس مدى توفر المعلومات الدقيقة التي يستند عليها المدقق في المستندات والسجلات تكون مناسبة وكافية لابد من وجود برنامج تدقيق لتلك السجلات .
0.48	0.537	1.53	19 تحتوي برامج التدقيق نظام خاص لتعيين الانشطة التي سيتم تدقيقها والوقت الذي سوف تنجز بها والمدة المطلوبة للتنفيذ .
0.27	0.467	1.79	20 ان هناك برامج تدقيق وفحص عن مدى كفاية ووضوح الاهداف العامة التي وضعها المدير والمشاكل في العمل ووضع البدائل المتنوعة .
0.27	0.453	1.71	21 هنالك اجراءات تنفذها الادارة في التوجيه والتابعة للأنشطة في الوحدة الحكومية تدرس وتقوم من قبل برامج تدقيق لغرض تحقيق اهداف الوحدة الحكومية .
0.27	0.359	1.73	<b>مجموع معيار طبيعة خدمات التدقيق الداخلي</b>
			(8) معيار التخطيط.
0.81	0.457	1.25	22 تنظم خطة عمل سنوية خاصة بأعمال شعبة الرقابة والتدقيق الداخلي وترسل الى الوزارة .
0.53	0.747	1.65	23 ان خطة التدقيق التي يقوم المدقق بتنفيذها تحتوي على النطاق والاهداف والمواد اللازمة للتنفيذ .
0.37	0.665	1.73	24 لأنجاز عملية التدقيق يعد برنامج بهذا الخصوص قبل البدء بعملية



			التدقيق .	
0.53	0.457	1.53	مجموع معيار التخطيط	

ت	البيان			
	المدققين الداخليين في المديرية العامة للتربية ومراقبي الحسابات في ديوان الرقابة المالية			
25	0.37	0.909	2.01	يجب قبل استخلاص النتائج يجب ان تحلل المعلومات المرتبطة بالتدقيق والمقايسة بين المعلومات المالية وغير المالية والتأكد من مطابقتها وعدم اختلافها .
26	0.45	0.527	1.57	تنظم اوراق عمل من قبل المدقق تتضمن المعلومات التي تم الحصول عليها وعمليات التدقيق وفحص المعلومات .
27	0.47	0.537	1.55	. تكون هنالك بعض الزيارات التدقيقية بصورة مفاجئة للجهات المزمع تدقيقها ليتم تدقيقها .
	0.31	0.361	1.75	<b>مجموع معيار تنفيذ العمليات</b>
				(10) معيار التقرير وتبليغ النتائج.
28	0.47	0.501	1.53	بعد الانتهاء من كل عملية تدقيق يتم عمل تقرير خاص بتلك عملية التدقيق وترفع الى مسؤل شعبة الرقابة و التدقيق الداخلي .
29	0.25	0.527	1.75	دائما ما يتم رفع التقارير بعد الانتهاء من اجراءات التدقيق مباشرة .
30	0.35	0.517	1.163	تأخذ التقارير المعدة من قبل شعبة الرقابة والتدقيق الداخلي محل اهتمام كبير لدى الادارة فتصبح توصياتهم في موضع التنفيذ .
	0.35	0.397	1.63	<b>مجموع معيار التقرير وتبليغ النتائج</b>
				(11) معيار المتابعة.
31	0.35	0.525	1.71	. يقوم المدقق بمتابعة تنفيذ التوصيات من عدمها وترسل تقرير بذلك الى مسؤل شعبة الرقابة والتدقيق الداخلي .
32	0.34	0.537	1.65	ترفع تقارير بصورة دورية الى الادارة من قبل مسؤل شعبة الرقابة والتدقيق الداخلي بمجال متابعة اعمال التدقيق السابقة
33	0.35	0.537	1.69	. ان التوصيات التي ترفع الى الادارة من قبل شعبة الرقابة والتدقيق الداخلي تتخذ كافة الاجراءات اللازمة لتنفيذها .
	0.37	0.503	1.75	<b>مجموع معيار المتابعة</b>
	0.36	0.401	1.74	<b>المجموع الكلي</b>

يوضح الجدول (7) و تحتوي على (11) معياراً فيها أسئلة فرعية وعددها (33) سؤالاً .

ومن خلال تحليل البيانات نجد ان مدى تطبيق شعبة الرقابة والتدقيق الداخلي في المديرية العامة للتربية لمعايير التدقيق بلغت بمتوسط ( 1.72) علماً بان الوسط الافتراضي (2.5) وان اعلى مستوى للتطبيق (2.21) وان أدنى مستوى للتطبيق بلغ (1.36) هذا يعني ان درجة تطبيق في شعبة الرقابة والتدقيق

الداخلي في المديرية بلغت (36%) وبأنحراف معياري عن الوسط مقداره (0.401) وان اعلى نسبة للتطبيق لمجمل المعايير بلغت (81%) وادنى نسبة كانت (17%) ومن خلال هذه النتيجة تبين أن هناك مؤشرات في عمل شعبة الرقابة والتدقيق الداخلي في المديرية العامة للتربية في محافظة النجف الاشرف تتوافق مع معايير التدقيق الداخلي ولكن لا يوجد تطبيق كامل لجميع بنود ومتطلبات المعايير وفيما يلي تحليل لكل معيار من المعايير على حده:

معايير الصفات ( المعايير العامة) .

### (1) معيار الاستقلال التنظيمي:

تشير نتائج التحليل للأرقام الواردة في جدول (7) بما يلي:

عينة المدققين في شعبة الرقابة والتدقيق الداخلي في المديرية العامة للتربية مراقبي الحسابات في ديوان الرقابة المالية:- ان اعلى نسبة لتطبيق معيار الاستقلال التنظيمي بلغت (59%) وهي متعلقة بدعم الادارة العليا للمدقق الداخلي حيث نجد أن المدير العام ومعاونيه يتخذون الاجراءات التصحيحية السريعة بشأن ملاحظات المدققين ومن خلال أوراق العمل في الملفات التي اطلعت عليها ، كما ان القسم يقدم المشورة بالكثير من الامور المالية والادارية التي تعرض عليه من قبل الادارة العليا.

اما أدنى نسبة والمتعلقة بدليل السلطات والمسؤوليات والبالغة (38%) أن هناك توزيع لمسؤوليات المدققين ولكن لا يوجد دليل محدد في الشعبة ومصادق عليه من قبل الادارة العليا.

### (2) معيار الموضوعية.

المدققون في شعبة الرقابة والتدقيق الداخلي في المديرية العامة للتربية و مراقبي الحسابات في ديوان الرقابة المالية:- تشير نتائج التحليل ان اعلى نسبة تطبيق للمعيار (47%) وادنى نسبة (19%) والنسبة الاعلى تتعلق بفكرة تبليغ المسؤول المباشر بشكل مستمر في حالات حصول حالات تدقيق يشوبها التحيز والتضارب في المصالح آخذين بنظر الاعتبار أن هناك بعض الحالات لدى المدققين يشوبها هذا النوع من التضارب في المصالح بسبب بعض الضغوطات علماً بأن المدقق والمشارك في لجان لا يكلف بأعمال التدقيق للأنشطة المكلف بها .

### (3) معيار التأهيل المهني.

المدققون في شعبة الرقابة والتدقيق الداخلي في المديرية العامة للتربية ومراقبي الحسابات في ديوان الرقابة المالية ، تشير نتائج التحليل الى ان اعلى نسبة تطبيق (59%) وادنى نسبة تطبيق (17%) حيث أن النسبة الاعلى تتعلق بأشخاص المدققين بدورات تطويرية داخل وخارج القطر وفي هذا الصدد فإن المديرية لها صلاحية ابرام العقود مع الجهات المنفذة للدورات التطويرية خارج القطر وقد شارك الكثير من المدققين في التدريب خارج القطر .

### (4) معيار العناية المهنية.

المدققون في شعبة الرقابة والتدقيق الداخلي في المديرية العامة للتربية ومراقبي الحسابات في ديوان الرقابة المالية ، تشير نتائج التحليل ان اعلى نسبة للتطبيق بلغت (31%) وان ادنى نسبة بلغت (17%) وان برامج التدقيق وتصميمها بعد الاخذ بنظر الاعتبار الصعوبة والاهمية تأخذ النسبة الاعلى كما أن شعبة الرقابة والتدقيق الداخلي وبشكل مستمر يخوض في المواضيع المهمة والمؤثرة في نشاطات المديرية .

#### (5) معيار الرقابة النوعية.

المدققون شعبة الرقابة والتدقيق الداخلي في المديرية العامة للتربية ومراقبي الحسابات في ديوان الرقابة المالية ، تشير نتائج التحليل ان اعلى نسبة للتطبيق (33%) وادنى نسبة (29%) وقد احتلت مهام تقييم المدققين من الجهات الخارجية النسبة الاعلى وذلك لوجود برامج تقييم اداء فعلي ينجزها المكتب سنوياً .

#### (6) معايير الاداء.

المدققون في شعبة الرقابة والتدقيق الداخلي في المديرية العامة للتربية مراقبي الحسابات في ديوان الرقابة المالية:- تشير نتائج التحليل ان اعلى نسبة للتطبيق (47%) وادنى نسبة للتطبيق (27%) وان الانشطة التي تتضمنها برامج التدقيق والتوقيت والوقت المطلوب اما باقي الفقرات فمن خلال تدقيق اوراق عمل وملفات شعب الرقابة والتدقيق الداخلي لحظ ان لا وجود لدليل او كراس بغرض ومسؤوليات وصلاحيات ادارة الشعبة وكذلك لا يوجد وصف مكتوب لكل الوظائف التي يقوم بها المدققين سوى تحديد واجبات الشعب في الهيكل فقط.

#### (7) معيار وطبيعة خدمات التدقيق.

المدققون في شعبة الرقابة والتدقيق الداخلي في المديرية العامة للتربية مراقبي الحسابات في ديوان الرقابة المالية ، تشير نتائج التحليل ان اعلى نسبة تطبيق (47%) وادنى نسبة تطبيق (27%) ان النسب العليا تحتلها فقرات دراسة وتقييم المجالات التي تكون عرضة للمخاطر وتدقيق السجلات والمستندات لقياس مدى توفر معلومات دقيقة ولكن لم يلاحظ برامج تدقيقية لشعبة الرقابة والتدقيق الداخلي لآلية عمل الحاسبة الالكترونية .

#### (8) معيار التخطيط.

المدققون في شعبة الرقابة والتدقيق الداخلي في المديرية العامة للتربية مراقبي الحسابات في ديوان الرقابة المالية:- تشير نتائج التحليل ان أعلى نسبة تطبيق (81%) وادنى نسبة تطبيق (37%) حيث توجد خطة لشعبة الرقابة والتدقيق الداخلي ترفع الى دائرة الرقابة الداخلية في الوزارة ولكن من خلال الدراسة التطبيقية لحظ قلة المتابعة لتنفيذ فقرات الخطة وعدم اعداد جداول بنسب الانجاز واسباب انخفاض تلك النسب .

#### (9) معيار تنفيذ العمليات .

المدققون في شعبة الرقابة والتدقيق الداخلي في المديرية العامة للتربية مراقبي الحسابات في ديوان الرقابة المالية ، تشير نتائج التحليل الى ان اعلى نسبة تطبيق (47%) وادنى نسبة تطبيق (37%) حيث تعد من قبل المدققين اوراق عمل واجراءات لمهام تدقيقية بشكل مفاجئ وبزيارات غير متوقعة للمدققين الى مواقع العمل البعيدة طية ولكن واقع الحال ان اوراق العمل تحتاج الى تطوير واستخدام الاشرطة والاقراص المخصصة لذلك .

#### (10) معيار التقرير وتبليغ النتائج .

المدققون في شعبة الرقابة والتدقيق الداخلي في المديرية العامة للتربية مراقبي الحسابات في ديوان الرقابة المالية ، تشير نتائج التحليل ان اعلى نسبة للتطبيق (47%) وادنى نسبة للتطبيق (25%) وان المدققين في شعبة الرقابة والتدقيق الداخلي يعدون تقارير بنتائج الاعمال التدقيقية وتقارير شهرية وفصلية الى الجهات المشرفة على عملهم مثل دائرة الرقابة الداخلية لكن تلك التقارير ينقصها بعض المتطلبات الشكلية وكذلك ضرورة متابعة تنفيذ التوصيات والملاحظات التدقيقية.

#### (11) معيار المتابعة.

المدققون في شعبة الرقابة والتدقيق الداخلي في المديرية العامة للتربية مراقبي الحسابات في ديوان الرقابة المالية ، تشير نتائج التحليل ان اعلى نسبة للتطبيق (35%) وادنى نسبة للتطبيق (34%) والنسب متقاربة وقد شوهد وجود متابعة من ادارة الشعبة للاعمال التدقيقية كذلك الادارة تتخذ الاجراءات الملائمة آزاء التوصيات المتعلقة بعملية التدقيق ولكن هذه المتابعة ليست مستمرة وتكون بشكل منقطع وعندما يطلب ذلك من الجهات المركزية .

ان نتائج تحليل المؤشرات في عمل شعبة الرقابة والتدقيق الداخلي في المديرية العامة للتربية تشير الى تطابقها مع معايير التدقيق الداخلي.

ولأجل ان يكون البحث اكثر دقة واعمق في التحليل تم اعداد جدول يوضح الاوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لأفراد عينة البحث .

#### جدول رقم (8) الاوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة على بند

##### معايير التدقيق الداخلي الصادرة من IIA حسب الفئات

ت	معايير التدقيق	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي
	مدققو شعبة الرقابة والتدقيق الداخلي في المديرية العامة للتربية ومراقبي الحسابات في ديوان الرقابة المالية		
	معايير الصفات المعايير العامة		
1	معيار الاستقلال التنظيمي	0.413	1.55
2	معيار الموضوعية	0.367	1.79
3	معيار التأهيل المهني	0.327	1.71

0.321	1.93	معيار العناية المهنية	4
0.379	1.71	معيار الرقابة النوعية	5
		معايير الأداء	
0.529	1.81	معيار إدارة أنشطة التدقيق الداخلي.	6
0.359	1.73	معيار طبيعة خدمات التدقيق الداخلي	7
0.457	1.53	معيار التخطيط	8
0.361	1.75	معيار تنفيذ المعلومات	9
0.397	1.63	معيار التقرير وتبليغ النتائج.	10
0.503	1.75	معيار المتابعة	11
0.401	1.72	المجموع الكلي	

يشير الجدول (8) إلى إن اعلي متوسط حسابي من المدققين 1.93 وأدنى متوسط 1.53 كما إن معيار واحد وهو معيار إدارة أنشطة التدقيق الداخلي قريب من الوسط الافتراضي (2). وكذلك الانحراف المعياري فان المتوسط لعينة مدققين ( 0.401 ) . ولغرض اختبار الفرضية نلاحظ الجدول رقم (9) الذي يوضح اختبار (t) الجدولية والمتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لعينة مدققي الحسابات .

**جدول رقم (9) نتائج اختبار (t) ومدى استجابة افراد عينه المدققين في المديرية العامة للتربية لتطبيق معايير التدقيق الداخلي**

ت	الفقرة	مدى الاستجابة			الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة t المحتسبة	المعنوية
		موافق	السي حد ما	غير موافق				
1	معيار الاستقلال التنظيمي	25	28	3	1.55	0.413	1.857	60
2	معيار الموضوعية	25	30	6	1.79	0.367	1.707	60
3	معيار التأهيل المهني	31	25	10	1.72	0.326	1.9	95
4	معيار العناية المهنية	15	47	6	1.93	0.321	1.655	60
5	معيار الرقابة النوعية	23	35	3	1.71	0.379	1.969	60
6	معيار ادارة أنشطة التدقيق الداخلي	22	25	9	1.81	0.529	2.182	60
7	معيار طبيعة خدمات التدقيق الداخلي.	19	41	2	1.73	0.359	1.707	60

60	1.783	0.457	1.53	4	21	35	معيار التخطيط	8
60	2.167	0.361	1.75	6	35	20	معيار تنفيذ العمليات	9
60	2.131	0.397	1.63	2	35	22	معيار التقرير وتبليغ النتائج	10
60	1.883	0.503	1.75	4	34	25	معيار التنفيذ	11

يوضح الجدول (9) الى ان مدى الاستجابة قد انحصر بين مواقف والى حد ما وان الاختلافات بين المعايير قليلة ومتقاربة كما ان الوسط الحسابي قريب الى الوسط الافتراض (2) كما ان الانحراف المعياري قريب الى المتوسط 0.432 .

اما (t) المحسوبة فجميع المعايير اكبر من (t) الجدولية البالغة 1.642 وبذلك ترفض فرضية العدم (الصفريّة) وهي فرضية عدم وجود ترابط بين عمل الرقابة والتدقيق الداخلي ومعايير التدقيق الداخلي في مديرية تربية النجف عدم وجود مؤشرات تتوافق مع معايير التدقيق الداخلي وتقبل الفرضية البديلة وهي وجود مؤشرات في عمل قسم التدقيق الداخلي تتوافق مع معايير التدقيق الداخلي وبموجب ما تم استدرجه لكل معيار على حده .

**الفرضية الثانية :-** الرقابة والتدقيق الداخلي تعمل بدون الاعتماد على معايير التدقيق الداخلي .  
لقد تم تخصيص القسم (ثانياً : امكانية اعتماد معايير التدقيق) وبأسئلة عدد (11) الجدول (10) يوضح نتائج الإجابات لبعض هذه الاسئلة التي استهدفت بها الى الاطلاع على بعض الامور التي تعطي مؤشر لامكانية اعتماد المعايير .

**جدول رقم ( 10 ) توجهات أفراد عينة المدققين في قسم التدقيق الداخلي في المديرية العامة للتربية ومراقبي الحسابات في ديوان الرقابة المالية نحو تطبيق معايير التدقيق الداخلي**

الأسئلة	مستويات الإجابة	التكرارات	النسبة المئوية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	T المحسوبة
ثانياً: إمكانية تطبيق معايير التدقيق . 1- تعدد معايير التدقيق أداة تحكم العمل التدقيقي وتتبع كأشارات للمدقق لممارسة أعماله التدقيقية.	اتفق تماماً اتفق لا أتفق	6 27 -	18.1 81.8 -	1.8	0.401	8.465
2- هل أطلعت على معايير التدقيق؟	جميعها معظمها لم أطلع	3 29 1	9.0 87.7 3.0	1.95	0.357	2.791
3- هل تتبع معايير التدقيق التالية كارشادات أثناء تأديتك لأعمالك التدقيقية ؟ 1- معايير التدقيق الدولية	دائماً	2	6.0			

T	الانحراف المحتسبة	المتوسط الاحصائي	النسبة المئوية	التكرار ت	مستويات الإجابة	الأسئلة
6.487	0.583	2.63	30.3	10	أحياناً	2- معايير التدقيق الأمريكية
			63.6	21	لا أتبعها	
			3.0	1	دائماً	
6.865	0.523	2.15	21.2	7	أحياناً	3- معايير التدقيق المتعلقة بأقسام التدقيق الداخلي.
			75.7	25	لا أتبعها	
			42.2	14	دائماً	
5.365	0.891	1.37	21.2	7	أحياناً	
			36.3	12	لا أتبعها	
T	الانحراف المحتسبة	المتوسط الاحصائي	النسبة المئوية	التكرار ت	مستويات الإجابة	الأسئلة
4.701	0.83	2.22	27.2	9	دائماً	4- معايير التدقيق الداخلية (ادلة التدقيق).
	7		27.2	9	أحياناً	
			45.4	15	لا أتبعها	
1.816	0.38	1.85	12.1	4	اتفق تماماً	5- هل تتفق مع أهمية وجود معايير تدقيق محليه ملزمه؟
	5		84.8	28	أُتفق	
			3.0	1	لا أُتفق	
4.566	0.63	2.14	15.1	5	دائماً	4- هل تتبع معايير التدقيق التالية كارشادات أثناء تأديتك لعمالك التدقيقية؟ 1- معايير التدقيق الدولية
	1		57.5	19	أحياناً	
			27.7	9	لا أتبعها	
5.598-	0.59	2.33	6.0	2	دائماً	2- معايير التدقيق الامريكية
	7		54.5	18	أحياناً	
			39.3	13	لا أتبعها	
5.826-	0.57	1.58	45.4	15	دائماً	3- معايير التدقيق المتعلقة بأقسام التدقيق الداخلي.
	3		51.1	17	أحياناً	
			3.2	1	لا أتبعها	

1.432	0.67 5	1.63	48.4 39.3 9.0	16 13 3	دائماً أحياناً لا أتبعها	4- معايير التدقيق الداخلية (ادلة التدقيق).
0.493	0.50 1	1.71	27.2 69.6 3.0	9 23 1	أتفق تماماً أتفق لا أتفق	5- هل تتفق مع أهمية وجود معايير تدقيق محليه ملزمه؟
3.631	0.42 1	1.91	12.1 81.8 6.0	4 27 2	أتفق تماماً أتفق لا أتفق	5- يؤثر أختلاف الظروف البيئية (سياسية، أقتصادية ، أتماعية) من بلد لآخر على معايير التدقيق المتبعة.

T المحت سبة	الانحرا ف المعيا ري	المتو سط الحسا بي	النسبة المئو ية	التكرارا ت	مستويات الإجابة	الأسئلة
3.57 8	0.42 9	1.87	6.0 81.8 12.1	2 27 4	عالي متوسط ضعيف	6- مدى أهتمامك بمعايير التدقيق الدولية
1.87 1	0.49 3	2.32	3.0 60.6 36.3	1 20 12	اتفق تماماً اتفق لا اتفق	7- أن المدققين الداخليين لا يعتمدون على معايير التدقيق في عملهم
						8- أن الاسباب التالية لها تأثير مختلف في تحديد مدى الاعتماد على معايير التدقيق الدولية:-
- 0.2 44	0.50 3	1.57	45.4 54.5 -	15 18 -	مؤثر جداً مؤثر غير مؤثر	* مستوى الاهتمام الاكاديمي للمدققين في العراق
1.74 1	0.54 5	1.67	36.3 60.6 3.0	12 20 1	مؤثر جداً مؤثر غير مؤثر	* مستوى تأثير ادارات الشركات الخاضعة للتدقيق على حياد واستقلالية المدقق
1.78 3	0.57 5	1.67	39.3 54.5 6.0	13 18 2	مؤثر جداً مؤثر غير مؤثر	* تأخر اهتمام الجهات المهنية المختصة بوضع وتطوير معايير التدقيق
3.88 7	0.54 2	1.86	24.2 69.9 6.0	8 23 2	مؤثر جداً مؤثر غير مؤثر	* قلة تطرق القواعد والانظمة المنظمه للمهنة الى ماهية معايير التدقيق المتعارف عليها
1.34 8	0.55 9	1.58	45.4 51.5 3.0	15 17 1	مؤثر جداً مؤثر غير مؤثر	* قلة وعي ادارات الشركات لاهمية عملية التدقيق

يبين الجدول (10) مستويات الإجابة عن الأسئلة الواردة في القسم والتكرارات والمتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية و (t) المحتسبة والتي يمكن من خلالها قياس إمكانية اعتماد معايير التدقيق حيث كانت الإجابات كما يلي:-

(1) كانت إجابات افراد العينة بصدد ان معايير التدقيق اداة تحكم العمل التدقيقي تتبع كإرشادات للمدقق لممارسة اعماله التدقيقية (18.1%) منها اتفقت تماماً و (81.8%) اتفقت كما ان الوسط الحسابي 1.8 قريب من المتوسط المبالغ 1.9 والانحراف المعياري (0.401) قريب من متوسط الانحراف (0.541).

(2) أن مدققي شعبة تأثر قد اطلعوا على معظم معايير التدقيق بنسبة (87.7% ) وبوسط حسابي (1.95) مساوٍ للمتوسط المطلوب 1.9.

(3) في مجال اعتماد معايير التدقيق كإرشادات في عمل المدقق نجد ان معايير التدقيق المتعلقة باقسام التدقيق الداخلي تعتمد بنسبة (27.2%) دائماً و (27.2%) أحياناً ولا تتبع 47.5% %45.5 وبوسط حسابي (2.22) اعلى من المتوسط (1.9) وبانحراف معياري (0.837) اعلى من المتوسط الانحراف المعياري (0.541).

(4) ان نسبة (84.8%) يتفقون تماماً مع أهمية وجود معايير تدقيق محلية ملزمة و (12.1% ) يتفقون اما من لا يتفق فقط 3.0% وبوسط حسابي (1.87) مقارب للمتوسط (1.9) وبانحراف معياري (0.385) مما يسهل تطبيق معايير تدقيق لوحدات التدقيق الداخلي .

(5) اغلب افراد العينة (81.8%) اتفق اتفق تماماً على تأثير أختلاف الظروف البيئية (سياسية ، اقتصادية ، اجتماعية) من بلد لآخر على معايير التدقيق المتبعة و (12.1%) اتفق تماماً اتفقوا على ذلك وبوسط حسابي (1.91) وانحراف معياري (0.421) مما يدعو الى ضرورة دراسة الظروف التي تحكم عمل شعبة الرقابة والتدقيق الداخلي في المديرية العامة للتربية وباقي وحدات التدقيق الداخلي لغرض تصميم وإقرار معايير تدقيق تتفق مع الظروف السياسية والاقتصادية والاجتماعية.

**الفرضية الثالثة :-** تقدم وتطور الرقابة والتدقيق الداخلي يأتي من خلال تطبيق موظفي الرقابة والتدقيق الداخلي لمعايير التدقيق الداخلي .

تم اختبار الفرضية من خلال تحليل الدراسة التطبيقية لبرنامج تقويم الاداء في شعبة الرقابة والتدقيق الداخلي في المديرية العامة لتربية النجف الاشرف الذي قام به موظفن مختصين بهذا المجال توصلوا مع المنهج الذي ابتدأه في ضرورة تفعيل نشاط التدقيق الداخلي في القطاع الحكومي فقد تبني استراتيجية واضحة للارتقاء بأداء وحدات التدقيق الداخلي انسجاماً مع استراتيجية القطاع التربوي في مكافحة الفساد وقد كان من نتائج تلك الاستراتيجية إجراء تقويم دوري لعمل وحدات التدقيق الداخلي وتبني أسلوب ( محاسبة المسؤولية) في التقويم لفرز العناصر الرقابية الكفوءة والمؤهلة من غيرها خلال مدة التقويم .

### الاستنتاجات

- 1- ان التدقيق الداخلي بدأت بصورة عادية وكتطبيقات وعلى مر العصور بدأ بالتوسع والتطور وانسجاما مع الدور الذي يلعبه ومواكبا للتقدم الحاصل في العمل حتى يومنا هذا .
- 2- ان اهداف التدقيق الداخلي توسعت فكانت مقتصرة على الجانب المالي اما الان فشملت الجانب الاداري والاقتصادي والاستشاري والموضوعي والى اخره للتحقق من اتباع السياسات والخطط الموضوعية للوصول الى الهدف المنشود .
- 3- لا يوجد معايير تدقيق تعتمد عليها في عمل التدقيق الداخلي مؤيده من قبل الادارة العليا .
- 4- هناك إمكانية لتطبيق معايير التدقيق الداخلي في عمل شعبة الرقابة والتدقيق الداخلي في المديرية وذلك من خلال نتائج اختبار الفرضية الثانية التي أثبتت اطلاع ومعرفة (87.7%) من أفراد العينة لمعايير التدقيق وأهمية المعايير كإرشادات في عمل المدقق وتوفر الكثير من العناصر الشابه القادرة على تطوير أساليب العمل.
- 5- توجد مؤشرات في أداء شعبة الرقابة والتدقيق الداخلي في المديرية تتوافق مع معايير التدقيق ونسبة التطبيق بلغت (36.3%) وكذلك اوضحت الدراسة التطبيقية توفر الكثير من متطلبات تطبيق المعايير من حيث الخطط والبرامج والإجراءات والتقارير .
- 6- محدودية نشاط أقسام التدقيق الداخلي وعدم إهتمام الإدارة العليا بها ، وضعف درجة استقلاليتها وعدم تغطيتها جميع نشاطات الوحدة ، وقيامها بالأعمال الروتينية ، وأنخفاض مستوى التأهيل العلمي والمهني للملاكات العاملة في هذه الأقسام ، يعد أبرز نقاط الضعف التي توجه لنظام الرقابة الداخلية.
- 7- ان ديوان الرقابة المالية يصدر دليل استرشادي يوضح عمل واجراءات الرقابة والتدقيق لبنود المصاريف والايرادات والموجودات والمطلوبات والبيانات والحسابات الختامية وغيرها ولكن تطبيقها غير ملزم في شعبة الرقابة والتدقيق الداخلي
- 8- إن من أهم المشاكل التي يتعرض لها نظام الرقابة الداخلية هو ضعف وعي أغلب الإدارات لدور هذا النظام وأهميته ، وعدم تفهم المنفذين للخطط والسياسات الموضوعية ، كما إن العديد من الإدارات لا توجد لديها نظام رقابة داخلية مكتوب .
- 9- لا يوجد مصدر معتمد لأخذ القوانين والتشريعات فهناك عدة مصادر مختلفة وكل مصدر يختلف عن سابقه وهذا يسبب عرقلة العمل في الوحدات الحكومية وبروز بعض القوانين المهجنة التي ليس لها اساس من الصحة .
- 10- لا توجد هنالك اشياء محددة او مواصفات لدى الادارة التي يجب ان يمتلكها المدقق الذي يرغب العمل في الشعبة مثل الشهادة الخبرة والامانة الحرص والى اخره .

### التوصيات

- 1- مواكبة المستجدات التي تطرأ على معايير الرقابة والتدقيق الداخلي ومدى ملائمتها مع العمل وادخال الموظفين بدورات تدريبية للمدققين الداخليين على المستجدات .
- 2- لا بد من تقديم كراس وبشكل وثيقة رسمية من قدمة الى الادارة العليا معدة من قبل شعبة الرقابة والتدقيق الداخلي توضح مسؤوليات وصلاحيات الشعبة .
- 3- دعم الادارة واحكام الرقابة على مختلف جوانب العمل من خلال زيادة الاهتمام بوظيفة التدقيق الداخلي وتنشيط دورها.
- 4- ان زيادة امكانية التدقيق وتوفير الجهد والوقت الذي يبذله المدقق الخارجي لا بد ان يكون هنالك تنسيق وتعاون مشترك بين المدقق والداخلي والخارجي .
- 5- مراقبة ديوان الرقابة المالية وتقييم شعبة الرقابة والداخلية وتطوير مجالات التقييم واسناد فقراته بمعايير التدقيق الداخلي والمشاركة في جعل صفة الالتزام في اعتماد هذه المعايير .

### المصادر

#### 1. المصادر العربية .

##### اولاً : الكتب .

- 1- أبو غزالة طلال " إصدارات المعايير الدولية لممارسة أعمال التدقيق والتأكد وأخلاقيات المهنة / ترجمة جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونيين / الأردن .
- 2- توماس وليم وهنكي امرسون " المراجعة بين النظرية والتطبيق " ، دار المريخ للنشر ، الرياض ، المملكة العربية السعودية .1997.
- 3- عطية احمد صلاح أصول المراجعة الحكومية/الدار الجامعية . الاسكندرية 2008.
- 4- لطفي أمين السيد احمد " مراجعات مختلفة لاغراض مختلفة " ، الدار الجامعية الاسكندرية . 2005.
- 5- نور أحمد " مراجعة الحسابات بين الناحيتين النظرية والعملية ، الدار الجامعية ، الاسكندرية . 1986.

#### 2. ثانياً: القوانين والانظمة والتقارير الاخرى

- 1- قانون أصول المحاسبات العامة رقم (28) لسنة 1940 الإسكندرية .
- 2- قانون الادارة المالية رقم (95) لسنة 2004 .
- 3- معايير التدقيق الدولية الصادرة من مجلس معايير التدقيق والتأكد الدولية (IAASB).

- 4- المعايير العامة للتدقيق الصادرة من مجلس معايير التدقيق (GAAS) .
- 5- معايير التدقيق الداخلي الصادرة من معهد المدققين الداخليين الامريكى IIA.
3. ثالثا: الرسائل الجامعية.
  - 1- أرزوقي ، منال نافع ( تقييم دور التدقيق الداخلي في المنشأة العامة لتجارة السيارات) دراسة مقدمة الى مجلس كلية الادارة والاقتصاد جامعة بغداد وهي جزء من متطلبات نيل درجة دبلوم عالي في مراقبة الحسابات 1986.
  - 2- عبد الاله محمد الرملي ( اطار مقترح للتدقيق الداخلي في ظل تطور تكنولوجيا المعلومات 1994.
  - 3- با مشموس عبد الله احمر عمر ( معايير التدقيق الدولية وإمكانيات تطبيقها في الجمهورية اليمنية) ، اطروحة مقدمه الى مجلس كلية الإدارة والاقتصاد جامعة بغداد وهي جزء من متطلبات نيل درجة دكتوراه فلسفة في المحاسبة 2003.
  - 4- نجم بان توفيق ( تقويم اداء أجهزة التدقيق الداخلي في ظل المعايير ) ا العامة للتدقيق / دراسة عينه من المستشفيات الحكومية في البصرة ، رسالة مقدمة الى كلية الإدارة والاقتصاد / جامعة البصرة لنيل درجة ماجستير في علوم المحاسبة 2003.
4. المصادر الأجنبية .

- 1- Kohler , Erical (1972) ' A Dictionary for Accounts'. Forth edition prentice –hall of India private limited New delhi.
- 2- mennicken, Andrea, (2001) moving wes : Tran. Locating International standard on Auditing in post-soviet Russia.
- 3- Tomas G William an Henke Emerson ( 1983) " Auditing theory and practice" kent puplising compant . U.S.A.