

Syrian Arab Republic

Ministry of Higher Education And Scientific Research

Syrian Virtual University

الجمهورية العربية السورية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

الجامعة الافتراضية السورية



دور لجنة التدقيق في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي في الشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية

"دراسة حالة شركة سيريتل موبايل تيليكوم"

**The Role of Audit Committee in enhancing the function of Internal
Audit in corporations listed on Damascus Securities Exchange**

"Case Study Syriatel Mobile Telecom"

بحث مقدم لنيل درجة ماجستير إدارة الأعمال التخصصي MBA

إعداد الطالبة: سمر سليمان عيسى Samar_112893

إشراف الدكتور

رغيد قصوة

F20

قرار لجنة الحكم

الجامعة الافتراضية السورية

ماجستير إدارة الأعمال

اسم الباحث: سمر عيسى

عنوان البحث: دور لجنة التدقيق في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي في الشركات المدرجة
في سوق دمشق للأوراق المالية (دراسة حالة شركة سيريتل موبايل تيليكوم)

لجنة المناقشة:

1- الأستاذ الدكتور

2- الأستاذ الدكتور

3- الأستاذ الدكتور

تاريخ المناقشة: / / 2021

القرار والملاحظات:

الشكر والتقدير

إلى من أمّنوا لنا الفرصة والامكانيات لتجاوز الظروف والمسافات للحصول على العلم . . لكم جزيل
الشكر والاحترام والتقدير .

إدارة الجامعة الافتراضية السورية وأعضاء الهيئة التدريسية الكرام

إلى من غمرني بلطفه ولم يدّخر جهداً إلا بذله وتفضلّ بالإشراف على بحثي المتواضع، ولم يتوانَ عن تقديم
النصح والإرشاد وأفادني بملاحظاته القيمة لتخرج هذه الرسالة إلى حيّز الوجود .

الدكتور رغيد قصوعة المحترم

تحية شكر وتقدير إلى من قبلوا المشاركة في الحكم على هذا البحث وقدموا لي الملاحظات والإرشادات
السليمة .

أعضاء لجنة المناقشة الأفاضل

أتوجه بجزيل الشكر والحب إلى إدارتي وزملائي (عائلي الثانية) في شركة سيريتل لدعمهم ومساندتهم لي
لإتمام هذا العمل .

والشكر الجزيل لمن لم يتسنى لي ذكرهم وكان لهم جهد كبير في تقديم المساعدة والتوجيه والخبرة لإتمام
هذا العمل .

الإهداء

- إلى رمزيّ القوة والحنان .. وبفضلهم أنا هنا ..
والديّ
- إلى شريك العمر ورفيق الدرب .. إلى من كان الداعم والسند الأكبر وتحملّ معي كل ظروف ..
حازم
- إلى نور حياتي .. إلى أُملي في الحياة ومستقبل أحلامي .. ابنة روحي ..
زينه
- إلى من رافقوا درب حياتي وتشاركت معهم أجمل لحظاتي .. توأم روحي
ريم .. شيرين ورامي
- إلى من حضنهم الدافئ يملأ قلبي بالفرح ..
جدتي .. خالاتي وأخوالي
- إلى نصفي الآخر .. الغائبة الحاضرة دوماً ..
ناهد
- إلى من لا تحلو الأيام دونهم .. ملجأ في كل الأوقات
وسام .. شذى
- إلى من علمني الإصرار والطموح وأن لا شيء مستحيل .. أستاذي ..
أشرف
- إلى من دعمني بكل خطوة لأكمل طريقي بنجاح ..
آلاء
- إلى مدرائي أصدقائي الأعزاء ..
فادي .. مجد
- إلى صديقتي الرائعة التي تشاركنا جميع اللحظات في هذا الطريق ..
الين
- إلى كل زملائي بالعمل والدراسة ..
سيريئل
- إلى عائلتي الكبيرة التي كان لها الفضل بما أنا عليه اليوم .. ست الكل ..

بِالْعِلْمِ يُدْمَرُ أَقْصَى الْمَجْدِ مِنْ أُمَّةٍ .. وَلَا مَرْقِيَّ بَغَيْرِ الْعِلْمِ لِلْأُمَّةِ ...

ملخص البحث باللغة العربية

الطالبة: سمر عيسى

العنوان: دور لجنة التدقيق في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي في الشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية (دراسة حالة شركة سيريتل موبايل تيليكوم)

إشراف الدكتور: رغيد قصوة

ملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى بيان دور لجنة التدقيق في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي في الشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية في شركة سيريتل موبايل تيليكوم، ولتحقيق هذا الهدف اعتمدت الباحثة على المنهج الوصفي والمنهج التحليلي، باعتباره أكثر المناهج استخداماً في دراسة الظواهر الاجتماعية والإنسانية، حيث تم استخدام الاستبيان في جمع البيانات وتحليلها واختبار الفرضيات.

توصلت الدراسة إلى أنه يوجد دور معنوي للجنة التدقيق في تعزيز استقلالية التدقيق الداخلي في شركة سيريتل موبايل تيليكوم، حيث أن لجنة التدقيق تتأكد من وجود ميثاق مكتوب لإدارة التدقيق الداخلي مما يعزز من استقلاليته ويسمح لها القيام بواجباتها. كما أظهرت النتائج أنه يوجد دور معنوي للجنة التدقيق في مراجعة أنشطة التدقيق الداخلي في شركة سيريتل موبايل تيليكوم، حيث أن لجنة التدقيق تهتم بتوصيات المدقق الداخلي، كما أظهرت النتائج بأنه يوجد دور معنوي للجنة التدقيق في تحسين خطة عمل التدقيق الداخلي في شركة سيريتل موبايل تيليكوم، حيث تقوم لجنة التدقيق بمناقشة مدير إدارة التدقيق الداخلي في أي قضايا جوهرية قد تظهر خلال العام.

وفي ضوء نتائج الدراسة أوصت الباحثة بضرورة التركيز على أهمية ضوابط تشكيل لجان التدقيق، ووجود ميثاق مكتوب للجنة التدقيق ومدى توافره في الشركات المساهمة المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية. كذلك ضرورة توافر الخبرة المالية والمحاسبية لدى أعضاء لجنة التدقيق، إضافة إلى الخبرة القانونية والخبرة في أعمال التدقيق. وضرورة تعديل قانون هيئة الأوراق المالية " نظام الممارسات السليمة لإدارة الشركات، قواعد حوكمة الشركات المساهمة" عام 2008، بحيث يلزم الشركات بعرض نتائج أعمال لجنة التدقيق والنتائج التي توصلت إليها ضمن تقاريرها السنوية. إضافة إلى ضرورة وجود خطة تطوير لأعضاء لجنة التدقيق. والعمل على زيادة الاهتمام بوظيفة التدقيق الداخلي وتفعيل دورها، لما لها من أثر إيجابي في دعم الإدارة وأحكام الرقابة على مختلف جوانب أداء الشركة وبوجه خاص المالي منها. كما أوصت بضرورة اهتمام المدقق الداخلي

برأي مدقق الحسابات والذي يشير فيه إلى حالة نظام الرقابة الداخلية والانحرافات في أداء الشركة عبر السنوات. ضرورة إصدار هيئة الأوراق والأسواق المالية السورية معايير محددة ومعتمدة للمدقق الداخلي في الشركات المساهمة. وأوصت بضرورة العمل على إنشاء جمعية خاصة بالمدققين الداخليين السوريين.

الكلمات المفتاحية: لجنة التدقيق، التدقيق الداخلي

Abstract of the Study in English

Student: Samar Issa

Title: The Role of Audit Committee in enhancing the function of Internal Audit in corporations listed on Damascus Securities Exchange at Syriatel Mobile Telecom.

Supervised by: Dr. Ragheed Kassoua

Abstract:

This study aimed to clarify the role of the Audit Committee in improving the function of internal audit in the companies listed on the Damascus Securities Exchange in Syriatel Mobile Telecom, to achieve this goal, the researcher relied on the descriptive-analytical approach, as it is the most widely used method in the study of social and human phenomena, where the questionnaire was used to collect data, analyze it and test hypotheses.

The study concluded that there is a role for the audit committee in enhancing the independence of the internal audit in Syriatel Mobile Telecom, as the audit committee ensures the existence of a written charter for the internal audit department, which enhances its independence and allows it to carry out its duties. The results also showed that there is a role for the Audit Committee in reviewing the internal audit activities in Syriatel Mobile Telecom, as the Audit Committee is interested with the recommendations of the internal auditor, and the results showed that there is a role for the Audit Committee in improving the internal audit work plan at Syriatel Mobile Telecom, where the Audit Committee shall discuss with the Director of the Internal Audit Department any substantive issues that may arise during the year. In light of the results of the study, the researcher recommended the need to focus on the importance of the controls for forming audit committees, the existence of a written charter for the audit committee and its availability in joint stock companies listed on the Damascus Securities Exchange. It is also necessary for the members of the audit committee to have financial and accounting expertise, in addition to legal expertise and experience in audit work. And the need to amend the Securities Commission Law "System of Good Practices for Corporate Governance, Corporate Governance Rules" in 2008, in order to obligate companies to present the results of the work of the Audit Committee and

its findings in their annual reports. In addition to the necessity of having a development plan for the members of the Audit Committee. In addition, work to increase attention to the internal audit function and activate its role, because of its positive impact in supporting management and control provisions on various aspects of the company's performance, in particular the financial ones. It also recommended that the internal auditor should pay attention to the auditor's opinion, which refers to the state of the internal control system and the deviations in the company's performance over the years. The necessity for the Syrian Securities and Financial Markets Authority to issue specific and approved standards for the internal auditor in joint stock companies. It recommended the necessity of establishing a special association for Syrian internal auditors.

Key words: Internal audit, Audit Committee

أولاً-فهرس المحتويات

الموضوع	رقم الصفحة
العنوان	أ
قرار لجنة الحكم	ب
شكر وتقدير	ت
الاهداء	ث
ملخص البحث باللغة العربية	ح
ملخص البحث باللغة الإنكليزية	د
فهرس المحتويات	ر
فهرس الجداول	ش
فهرس الأشكال	ض
فهرس الملاحق	ض
الفصل الأول	1
الإطار العام للدراسة والدراسات السابقة	1
مقدمة	1
1.1 الدراسات السابقة	2
1.1.1 الدراسات السابقة باللغة العربية	2
1.1.2 الدراسات السابقة باللغة الأجنبية	3
1.1.3 ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة	5
1.2 مشكلة الدراسة	7
1.3 أهداف الدراسة	7
1.4 أهمية الدراسة	8
1.5 منهجية الدراسة	8
1.6 فرضيات الدراسة	9
1.7 متغيرات الدراسة	9
1.8 نموذج الدراسة	10
1.9 مجتمع الدراسة	11

11	1.9.1 مجتمع الدراسة وعيّنتها
14	1.9.2 مصادر جمع البيانات
14	1.9.3 حدود الدراسة
15	الفصل الثاني
15	أهمية لجان التدقيق في تحسين التدقيق الداخلي
15	2.1 المبحث الأول: لجنة التدقيق
15	تمهيد
15	2.1.1 مفهوم وتعريف لجنة التدقيق
15	2.1.2 العوامل التي أدت إلى نشوء لجنة التدقيق
16	2.1.3 لجان التدقيق وعلاقتها مع الأطراف المختلفة
21	2.1.4 خصائص لجان التدقيق
22	2.1.5 مهام لجان التدقيق
24	2.2 المبحث الثاني: التدقيق الداخلي
24	تمهيد
24	2.2.1 تعريف التدقيق الداخلي
25	2.2.2 نشأة التدقيق الداخلي
25	2.2.3 أهمية التدقيق الداخلي
26	2.2.4 أهداف التدقيق الداخلي
27	2.2.5 العوامل المؤثرة في فعالية التدقيق
28	2.2.6 قواعد السلوك المهني للتدقيق الداخلي
29	2.2.7 معايير التدقيق الداخلي
37	2.3 المبحث الثالث: طبيعة العلاقة بين لجان التدقيق والتدقيق الداخلي
37	تمهيد
37	2.3.1 أهمية لجان التدقيق للتدقيق الداخلي
37	2.3.2 مسؤولية لجان التدقيق اتجاه التدقيق الداخلي
38	2.3.2.1 تعزيز استقلالية التدقيق الداخلي
38	2.3.2.2 مراجعة أنشطة التدقيق الداخلي

39	2.3.2.3 تحسين خطة عمل التدقيق الداخلي
40	الفصل الثالث
40	دراسة حالة دور لجنة التدقيق في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي في شركة سيريتل موبايل تيليكون
40	3.1 المبحث الأول: تطوير أداة الدراسة
40	تمهيد
40	3.1.1 أداة الدراسة
42	3.1.2 صدق الأداة
44	3.1.3 ثبات الأداة
45	3.2 المبحث الثاني: التحليل الإحصائي واختبار الفرضيات
45	تمهيد
45	3.2.1 تحليل إجابات العينة على الاستبانة
56	3.2.2 اختبار الفرضيات
66	3.3 المبحث الثالث: النتائج والتوصيات
66	تمهيد
67	3.3.1 النتائج
67	3.3.2 التوصيات
68	3.3.3 الدراسات المستقبلية
69	المراجع
72	الملاحق

ثانياً-فهرس الجداول

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
10	توزع أفراد عينة الدراسة وفق متغير العمر	1
12	توزع أفراد عينة الدراسة وفق متغير المستوى التعليمي	2
12	توزع أفراد عينة الدراسة وفق متغير عدد سنوات الخبرة في مجال التدقيق	3
13	توزع أفراد عينة الدراسة وفق متغير الوظيفة الحالية	4
41	محاور الاستبانة	5
41	درجات مقياس ليكرت الخماسي	6
43	معاملات ارتباط درجات كل بند من بنود الجزء الأول (لجنة التدقيق) ودرجة الجزء الأول	7
43	معاملات ارتباط درجة البند مع درجة المجال الذي تنتمي إليه من الجزء الثاني (وظيفة التدقيق الداخلي)	8
44	معاملات ارتباط المجالات الثلاثة مع بعضها بعضاً ومع درجة الجزء الثاني (وظيفة التدقيق الداخلي) الذي تنتمي إليه	9
44	معاملات ثبات الاستبانة	10
45	درجات الترميز لكل درجة إجابة ومجالاتها	11
46	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة على بنود الجزء الأول (لجنة التدقيق)	12
48	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة على بنود المجال الأول (تعزيز استقلالية التدقيق الداخلي) من الجزء الثاني (وظيفة التدقيق الداخلي)	13
51	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة على بنود المجال الثاني (مراجعة أنشطة التدقيق الداخلي) من الجزء الثاني (وظيفة التدقيق الداخلي)	14
53	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة على بنود المجال الثالث (تحسين خطة عمل التدقيق الداخلي) من الجزء الثاني (وظيفة التدقيق الداخلي)	15

16	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة على مجالات الجزء الثاني (وظيفة التدقيق الداخلي)	54
17	نتائج اختبار Kolmogorov-Smirnov للتحقق من التوزيع الطبيعي الاعتدالي	55
18	نتائج اختبار ليفين لتجانس التباين	56
19	نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لدراسة دور لجنة التدقيق في تعزيز استقلالية التدقيق الداخلي في شركة سيريتل موبايل تيليكوم	56
20	نتائج تحليل التباين لنموذج الانحدار البسيط لدراسة دور لجنة التدقيق في تعزيز استقلالية التدقيق الداخلي في شركة سيريتل موبايل تيليكوم	57
21	ثوابت الانحدار الخطي البسيط ومعنويتها لدراسة دور لجنة التدقيق في تعزيز استقلالية التدقيق الداخلي في شركة سيريتل موبايل تيليكوم	57
22	نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لدراسة دور لجنة التدقيق في مراجعة أنشطة التدقيق الداخلي في شركة سيريتل موبايل تيليكوم	58
23	نتائج تحليل التباين لنموذج الانحدار البسيط لدراسة دور لجنة التدقيق في مراجعة أنشطة التدقيق الداخلي في شركة سيريتل موبايل تيليكوم	58
24	ثوابت الانحدار الخطي البسيط ومعنويتها لدراسة دور لجنة التدقيق في مراجعة أنشطة التدقيق الداخلي في شركة سيريتل موبايل تيليكوم	59
25	نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لدراسة دور لجنة التدقيق في تحسين خطة عمل التدقيق الداخلي في شركة سيريتل موبايل تيليكوم	59
26	نتائج تحليل التباين لنموذج الانحدار البسيط لدراسة دور لجنة التدقيق في تحسين خطة عمل التدقيق الداخلي في شركة سيريتل موبايل تيليكوم	60
27	ثوابت الانحدار الخطي البسيط ومعنويتها لدراسة دور لجنة التدقيق في تحسين خطة عمل التدقيق الداخلي في شركة سيريتل موبايل تيليكوم	60
28	نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لدراسة دور لجنة التدقيق في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي في شركة سيريتل موبايل تيليكوم	61
29	نتائج تحليل التباين لنموذج الانحدار البسيط لدراسة دور لجنة التدقيق في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي في شركة سيريتل موبايل تيليكوم	61

30	ثوابت الانحدار الخطي البسيط ومعنويتها لدراسة دور لجنة التدقيق في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي في شركة سيريتل موبايل تيليكوم	61
31	الإحصاء الوصفي لدرجات أفراد العينة على الاستبانة تبعاً لمتغير العمر	62
32	نتائج تحليل التباين الأحادي لدرجات أفراد العينة على الاستبانة تبعاً لمتغير العمر	63
33	نتائج اختبار ت-ستيوذنت لدلالة الفرق بين متوسطي درجات أفراد العينة على الاستبانة تبعاً لمتغير المستوى التعليمي	64
34	نتائج اختبار ت-ستيوذنت لدلالة الفرق بين متوسطي درجات أفراد العينة على الاستبانة تبعاً لمتغير عدد سنوات الخبرة في مجال التدقيق	64
35	الإحصاء الوصفي لدرجات أفراد العينة على الاستبانة تبعاً لمتغير الوظيفة الحالية	65
36	نتائج تحليل التباين الأحادي لدرجات أفراد العينة على الاستبانة تبعاً لمتغير الوظيفة الحالية	66

ثالثاً-فهرس الأشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	رقم الصفحة
1	نموذج البحث	10
2	توزع أفراد عينة الدراسة وفق متغير العمر	11
3	توزع أفراد عينة الدراسة وفق متغير المستوى التعليمي	12
4	توزع أفراد عينة الدراسة وفق متغير عدد سنوات الخبرة في مجال التدقيق	13
5	توزع أفراد عينة الدراسة وفق متغير الوظيفة الحالية	13
6	المتوسطات الحسابية لإجابات أفراد العينة على الجزء الثاني (وظيفة التدقيق الداخلي)	55

رابعاً-فهرس الملاحق

رقم الجدول	عنوان الملحق	رقم الصفحة
1	استبيان الدراسة	72

الفصل الأول

الإطار العام للدراسة والدراسات السابقة

مقدمة:

أدت الفضائح المالية للشركات العملاقة كفضيحة إنرون (Enron)، وورلدكوم (WorldCom)، وشركة ماكسويل (Maxwell)، وبنك دايوا (Daiwa) وما نتج عنها من حالات إفلاس وانهيار - إلى فقدان ثقة غالبية المجتمع بمعظم الشركات المساهمة العامة، ولفت ذلك أنظار المستثمرين والمشرعين والباحثين وغيرهم. وقد أجريت العديد من الدراسات والأبحاث التي تناولت أسباب انهيار هذه الشركات، وخلصت إلى أن السبب الرئيسي يعود إلى غياب الآليات والإجراءات في الإدارة والتنظيم والرقابة والإشراف الفعال على الشركات بما يضمن تحقيق الأهداف الموضوعية، والالتزام بالأنظمة الداخلية والقوانين المنظمة لشؤون أعمال الشركات، ويُعدّ مجلس الإدارة المسؤول عن توفير الآليات المناسبة لتحقيق هذه الأمور.

إن الاتجاه يتزايد للاعتماد على لجنة التدقيق، وهي مجموعة فرعية من أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين المستقلين، تتركز مهامها بالإشراف المستقل على العمليات التي تقوم بها الشركة، وكان نتيجة انهيار شركة (Pann Central Company) في السبعينيات في القرن الماضي والكشف عن العديد من حالات الرشاوى التي تقدمها الشركات المساهمة العامة العاملة في مجال التجارة الخارجية إلى المسؤولين الأجانب والتي على أثرها تم سنّ قانون مكافحة الممارسة الفاسدة (Practices Act Foreign Corrupt) والذي عمل على حثّ هيئة الأوراق المالية الأمريكية وبورصة نيويورك بأن توصي بتشكيل لجان تدقيق في الشركات المساهمة العامة وذلك لضمان التحكم وتوجيه في إدارة هذه الشركات.

ولأهمية الدور الذي تؤديه لجنة التدقيق فقد صدر قانون هيئة الأوراق المالية " نظام الممارسات السليمة لإدارة الشركات، قواعد حوكمة الشركات المساهمة" عام 2008 في سوريا الذي ألزم الشركات المساهمة العامة بتشكيل لجنة التدقيق بحيث تكون جهة رقابية، مكونة من أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين، كما ألزم لجنة التدقيق بالتوصية بتعيين مدقق داخلي يتبع وظيفياً لها، تتركز مهامه بالتأكد من الالتزام بتطبيق المتطلبات الرقابية والأنظمة الداخلية التي وضعها مجلس الإدارة ومساعدة الشركة في تحقيق أهدافها.

1.1 الدراسات السابقة:

سنتطرق إلى ملخص لبعض الدراسات السابقة المتعلقة بموضوع لجنة التدقيق في البيئة العربية والأجنبية:

1.1.1 الدراسات باللغة العربية:

- دراسة (واعيل و لعيسوب، 2018/2019) بعنوان "دور التدقيق الداخلي في إرساء حوكمة الشركات" هدفت هذه الدراسة إلى توضيح دور التدقيق الداخلي في إرساء حوكمة الشركات، وتمثل هدف الدراسة في معرفة مساهمة التدقيق الداخلي في إرساء حوكمة الشركات. وكان أهم نتائج هذه الدراسة إن الدور الملموس الذي عرفته مهنة التدقيق الداخلي انعكس على أداء التدقيق الداخلي فبالإضافة إلى الفحص والتقييم والتأكد أصبح يقوم بتقييم المخاطر وتقديم الخدمات الاستشارية مما يساهم في دعم حوكمة الشركات، إن أدوات الرقابة داخل الشركة تختلف اليوم عما كانت عليه في السابق وأصبحت وظيفة التدقيق الداخلي من الوظائف الهامة في الشركات من خلال دورها في تقييم نظام الرقابة الداخلية وتقييمها لإدارة المخاطر ولما تقدمه من مساندة لمجلس الإدارة والإدارة العليا ولجنة التدقيق والمدقق الخارجي، كما تعتبر لجنة التدقيق آلية جوهرية في دعم الحوكمة حيث تسعى لتحقيق الإفصاح والشفافية وتعمل على زيادة استقلالية وموضوعية وكفاءة المدقق الداخلي.

- دراسة (عناني، 2017) بعنوان "دور لجنة التدقيق في دعم وتعزيز حوكمة المؤسسات" هدفت هذه الدراسة إلى تحليل وإبراز دور وأهمية لجنة التدقيق في تفعيل وتعزيز حوكمة المؤسسات، باعتبارها لجنة مستقلة منبثقة عن مجلس الإدارة تساعد في القيام بدوره الإشرافي والرقابي. حيث تم تحليل دور اللجنة في دعم حوكمة المؤسسات من خلال المهام المنوطة بها في إطار حوكمة المؤسسات. وخلصت هذه الدراسة إلى أهمية لجنة التدقيق في تعزيز حوكمة المؤسسات من خلال دعم مختلف الآليات الداخلية والخارجية للحوكمة فهي تساهم في مساعدة مجلس الإدارة في القيام بدوره الإشرافي والرقابي لتنفيذ مسؤولياته تجاه دعم فعالية نظم الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر وتعزيز استقلالية التدقيق الداخلي والخارجي.

- دراسة (حميدي، مجي، و نصيف، 2017)، بعنوان "أهمية لجنة التدقيق ودورها في تحسين نظام الرقابة الداخلية"

هدفت هذه الدراسة إلى توضيح أهمية لجنة التدقيق، حيث تعدّ لجنة التدقيق من اللجان المهمة بسبب الدور الذي تؤديه في الإشراف والرقابة على عملية إعداد القوائم المالية وتقويم نظم الرقابة الداخلية وتدعيم استقلالية المدقق الداخلي، الأمر الذي يزيد من جودة ونزاهة القوائم المالية والذي سينعكس على كفاءة مجلس الإدارة في تدعيم مركز الشركة من خلال زيادة ثقة مستخدمي القوائم المالية، وقد جاء هذا البحث للوقوف على هذا الدور الذي تلعبه لجنة التدقيق في تحسين التدقيق الداخلي في الشركات العراقية، وكانت أهم نتائج هذه الدراسة أنه يوجد دور للجنة التدقيق في تعزيز استقلالية التدقيق الداخلي في الشركات، كما أن للجنة التدقيق دور في تحسين خطة عمل التدقيق الداخلي في الشركات.

- دراسة (الوشاح، القضاة، و بواعنه، 2017)، بعنوان "أثر مبادئ الحاكمية المؤسسية على استقلالية مدققي الحسابات الداخليين في البنوك التجارية الأردنية"

هدفت هذه الدراسة إلى البحث في أثر مبادئ الحاكمية المؤسسية على استقلالية مدققي الحسابات الداخليين في البنوك التجارية الأردنية. واعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي. حيث توصلت هذه الدراسة إلى وجود أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة في أثر تطبيق مبادئ الحاكمية المؤسسية على استقلالية مدققي الحسابات الداخليين.

- دراسة (البطوش، 2015) بعنوان "دور لجان التدقيق في تحسين كفاءة التدقيق الداخلي لإدارة المخاطر في شركات الكهرباء الأردنية"

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة دور لجان التدقيق في تحسين كفاءة التدقيق الداخلي لإدارة المخاطر في شركات الكهرباء الأردنية، حيث كانت أهم نتائج هذه الدراسة أنه يوجد علاقة مرتفعة بين كفاءة التدقيق الداخلي وبين قدرة شركات الكهرباء الأردنية لإدارة المخاطر، ويوجد علاقة مرتفعة بين دور لجان التدقيق وبين تحسين كفاءة التدقيق الداخلي في شركات الكهرباء الأردنية، كما تبين وجود معوقات قد تحول دون تحسين كفاءة التدقيق الداخلي لإدارة المخاطر في شركات الكهرباء الأردنية أهمها انخفاض عدد الحاصلين على شهادات مهنية في التدقيق، وانخفاض الحوافز المادية لاستقطاب الكفاءات.

1.1.2 الدراسات باللغة الأجنبية:

- دراسة (Hendayani، و Haron، Ganesan، Pitchay، Kuan Pei See، 2020) بعنوان "أثر خصائص لجنة التدقيق على جودة التدقيق: الدور الوسيط لوظيفة التدقيق الداخلي"

The Effect of Audit committee Characteristics on Audit Quality: The moderating Role of Internal Audit function

تهدف هذه الدراسة إلى فحص تأثير خصائص لجنة التدقيق من حيث (الجنس، عدد الاجتماعات، استقلالية العضو في لجنة التدقيق وحجم لجنة التدقيق) على جودة التدقيق والدور الوسيط لوظيفة التدقيق الداخلي في العلاقة بين خصائص لجنة التدقيق وجودة التدقيق.

وكان أهم نتائج هذه الدراسة أن ثلاثة فقط من خصائص لجنة التدقيق (وجود عضوات، تكرار الاجتماعات واستقلالية أعضاء مجلس الإدارة) تؤثر بشكل إيجابي على جودة التدقيق للشركات المدرجة في ماليزيا.

• دراسة (Abdullah، Ismail، و Smith، 2018) بعنوان "مشاركة لجان التدقيق وأثر الجودة في

التدقيق الداخلي على حوكمة الشركات"

The Audit Committees' involvement and the effects of quality in the internal audit function on corporate governance

هدفت هذه الدراسة إلى دراسة الأنشطة والعمليات التي تنطوي عليها عمليات التدقيق الداخلي، تتجاوز هذه الدراسة نهج "الصندوق الأسود" للتحقيق في مشاركة لجنة التدقيق في المراحل الأربع لأداء التدقيق الداخلي (التخطيط، التنفيذ، إعداد التقارير والمراقبة) وتأثيرها المقابل على جودة أداء التدقيق الداخلي.

كان أهم نتائج هذه الدراسة أن الأداء العالي للتدقيق الداخلي يرتبط بمزيد من التوصيات لتحسين حوكمة الشركات، كما تشير أيضاً إلى أن المراجعات المحددة من قبل لجان التدقيق على أنشطة التدقيق الداخلي تؤثر على جودة التدقيق والأداء العام للتدقيق الداخلي وفي جودة مراحل التدقيق الداخلي المختلفة لاسيما خطة التدقيق.

• دراسة (O.، 2018) بعنوان "التدقيق الداخلي وفعالية حوكمة الشركات في الجامعات في ولاية ريفرز"

INTERNAL AUDIT AND CORPORATE GOVERNANCE EFFECTIVENESS IN UNIVERSITIES IN RIVERS STATE

كان الهدف الرئيسي من هذه الدراسة هو تحديد طبيعة العلاقة بين التدقيق الداخلي وحوكمة الشركات في جامعات ولاية ريفرز. وخلصت الدراسة إلى أن وحدة التدقيق الداخلي تقوم بعمليات التدقيق المالي والتشغيلي والالتزام، حيث توجد علاقة خطية قوية بين المقاييس الثلاثية للتدقيق الداخلي (التدقيق المالي، التدقيق التشغيلي، ومراجعة الالتزام) واثنين من مقاييس حوكمة الشركات (فعالية مجلس الإدارة وفعالية لجنة التدقيق)،

توجد علاقة خطية ضعيفة بين المقاييس الثلاثية للتدقيق الداخلي (التدقيق المالي، التدقيق التشغيلي، ومراجعة الامتثال) وفعالية التدقيق الخارجي (أحد المقاييس الثلاثة لحوكمة الشركات)، للتدقيق الداخلي تأثير كبير على فعالية مجلس الإدارة ولجنة التدقيق ولكن ليس له تأثير كبير على فعالية التدقيق الخارجي. بينما يمثل التدقيق الداخلي حوالي 53 بالمائة و50 بالمائة من الأداء من مجلس الإدارة ولجنة التدقيق على التوالي، فهي تمثل فقط حوالي 17 في المائة من أداء المراجع الخارجي في جامعات ولاية ريفرز.

• دراسة (Ala-araj، و Homaid، Al-Matari، 2016) بعنوان " أثر فعالية لجنة التدقيق على أداء

البنوك في اليمن "

The Influence of Audit Committee Effectiveness on Banks' Performance in Yemen

كان الغرض من هذه الدراسة فحص تأثير خصائص لجنة التدقيق وهي تكرار الاجتماع بين لجنة التدقيق الداخلي، مراجعة لجنة التدقيق مقترحات التدقيق الداخلي ونتائج تقاريره عن أداء البنك.

كان أهم نتائج هذه الدراسة أن هناك علاقة معنوية بين خصائص فعالية لجنة التدقيق الثلاثة وأداء البنوك.

• دراسة (Tusek، 2015) بعنوان " أثر لجنة التدقيق على عمليات التدقيق الداخلي في نظام حوكمة

الشركات - دليل من كرواتيا

The influence of the audit committee on the internal audit operations in the system of corporate governance - evidence from Croatia

هدفت هذه الدراسة إلى تحليل أثر لجنة التدقيق على عمليات التدقيق الداخلي بمعنى تحقيق العديد من الأدوار والمهام للتدقيق الداخلي الحديث في نظام حوكمة الشركات. حيث كانت أهم نتائج هذه الدراسة أن إدراج عمليات التدقيق الداخلي في أنشطة لجنة التدقيق يؤثر على جودة وظيفة التدقيق الداخلي في الشركة.

1.1.3 ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة:

ناقشت الدراسات السابقة أداء لجنة التدقيق في تعزيز حوكمة المؤسسات من خلال دعم مختلف الآليات

الداخلية والخارجية للحوكمة وتعزيز استقلالية التدقيق الداخلي والخارجي.

كما نظرت بعض الدراسات إلى الدور الذي تلعبه لجنة التدقيق في تحسين التدقيق الداخلي في الشركات، وأهمية دور لجنة التدقيق في تعزيز استقلالية التدقيق الداخلي في الشركات وتحسين خطة عمله.

وأشارت بعض الدراسات إلى تأثير بعض من خصائص لجنة التدقيق (وجود عضوات، تكرار الاجتماعات واستقلالية أعضاء مجلس الإدارة) بشكل إيجابي على جودة التدقيق الداخلي.

وأكدت بعض الدراسات إلى وجود علاقة خطية قوية بين المقاييس الثلاثية للتدقيق الداخلي (التدقيق المالي، التدقيق التشغيلي، ومراجعة الالتزام) واثنين من مقاييس حوكمة الشركات (فعالية مجلس الإدارة وفعالية لجنة التدقيق).

إن متابعة لجنة التدقيق لنتائج عمل التدقيق الداخلي بشكل مستمر وإبداء ملاحظاته على تقاريره وخطته يزيد من جودة التدقيق، كما أن الدور الذي تلعبه لجنة التدقيق من خلال التواصل المستمر وتكرار الاجتماعات يزيد من استقلاليته.

بينما أنت هذه الدراسة لتلقي الضوء على دور لجنة التدقيق في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي في الشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية السورية وتحديداً في شركة سيريتل موبايل تيليكوم مما يعني تميّز مجتمع الدراسة كون الدراسات السابقة لم يجر أي منها في سورية، وقلة الدراسات المتعلقة بالموضوع في سوريا حسب علم الباحثة، كما أنها لم تدرس المتغيرات التي استخدمت في الدراسات السابقة إضافة إلى حداثة الدراسة كونها أجريت في الوقت الحالي مما يعني أن المستجيبين عبّروا عن آرائهم بعد مرور فارق زمني مرّ خلاله تطور في مفاهيم التدقيق والحوكمة.

وبناءً على ذلك فقد سعت هذه الدراسة قدر الإمكان إلى معرفة دور لجنة التدقيق في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي من خلال التطرق إلى مبادئ الحوكمة المتعلقة بلجنة التدقيق والتدقيق الداخلي حسب ما جاء في "نظام الممارسات السليمة لإدارة الشركات، قواعد حوكمة الشركات المساهمة" الصادر عن هيئة الأوراق والأسواق المالية السورية، والتي سوف تكون إضافة للنقص في الدراسات السابقة التي ركزت بالحديث عن الموضوعين بشكل منفصل أو الربط بينهما في جزئيات معيّنة فقط. كما أن هذه الدراسة ليست دراسة نظرية فحسب بل دراسة تطبيقية على واقع مدى فعالية لجنة التدقيق في تطوير وتحسين وظيفة التدقيق الداخلي في الشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية في سورية ضمن قطاع الاتصالات (شركة سيريتل موبايل تيليكوم).

1.2 مشكلة الدراسة:

بالفترة الأخيرة كان هناك اهتمام زائد في التدقيق الداخلي ودوره الفعّال في تقييم وتحسين مسار إدارة المخاطر والرقابة الداخلية، وحيث أن التدقيق الداخلي يتبع وظيفياً للجنة التدقيق، تتضح لنا مشكلة الدراسة بالسؤال الرئيسي الآتي:

"ما الدور المعنوي للجنة التدقيق في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي في الشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية (شركة سيريتل موبايل تيليكم؟"

من خلال تحليل المشكلة الرئيسية يمكن طرح مجموعة من الأسئلة الجزئية على النحو الآتي:

1- ما الدور المعنوي للجنة التدقيق في تعزيز استقلالية المدقق الداخلي في شركة سيريتل موبايل تيليكم؟

2- ما الدور المعنوي للجنة التدقيق في مراجعة أنشطة التدقيق الداخلي في شركة سيريتل موبايل تيليكم؟

3- ما الدور المعنوي للجنة التدقيق في تحسين خطة عمل التدقيق الداخلي في شركة سيريتل موبايل تيليكم؟

1.3 أهداف الدراسة:

مما لا شك فيه أن أي دراسة لها أهداف معينة سواء من الجانب النظري أو العملي، وفيما يتعلق بهذه الدراسة فهي تهدف إلى تحقيق مجموعة من الأهداف ولعل أهمها: التعرف عملياً ما إذا كان للجنة التدقيق دوراً إيجابياً وفعالاً في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي في الشركة محل الدراسة من خلال الإجابة على التساؤل الرئيس: "هل يوجد دور معنوي للجنة التدقيق في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي؟"

والإجابة على التساؤلات الجزئية على النحو التالي:

1- يوجد دور معنوي للجنة التدقيق في تعزيز استقلالية المدقق الداخلي في شركة سيريتل موبايل تيليكم.

2- يوجد دور معنوي للجنة التدقيق في مراجعة أنشطة التدقيق الداخلي في شركة سيريتل موبايل تيليكم.

3- يوجد دور معنوي للجنة التدقيق في تحسين خطة عمل التدقيق الداخلي في شركة سيريتل موبايل تيليكم.

1.4 أهمية الدراسة:

- "ما الدور المعنوي للجنة التدقيق في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي؟"
- تظهر أهمية هذه الدراسة في الأهمية التي حظيت بها حوكمة الشركات في الآونة الأخيرة، حيث أصبحت تمثل الحل الأمثل للحد من الفساد المالي والإداري، والحفاظ على حقوق المساهمين وأصحاب المصالح، بالإضافة إلى تعزيز الإفصاح والشفافية في الشركات، ومن خلال الدور الحديث للتدقيق الداخلي في إرساء حوكمة الشركات المتمثل في إضافة قيمة للشركة ومساعدتها على تحقيق أهدافها من خلال تقييم وتحسين إجراءات إدارة المخاطر ونظام الرقابة الداخلية.
 - كما أن هذا البحث بجانبه النظري والعملي سوف يخدم عدة فئات كالمستثمرين، المحللين الماليين، المدققين الداخليين، رؤساء مجالس إدارات الشركات المساهمة من خلال تقديم توصيات يمكن الاستفادة منها في تقديم دليل علمي حول دور لجان التدقيق في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي مما يسهم في نجاح هذه الشركات وتقدم استمرارها.
 - ويركز هذا البحث على استكمال بعض النواقص في الدراسات السابقة فيما يتعلق بالتأكد من تطبيق جميع عناصر وخصائص لجنة التدقيق حسب ما ذكر في "نظام الممارسات السليمة لإدارة الشركات: قواعد حوكمة الشركات المساهمة"، كما أن الدراسات السابقة لم تتطرق إلى قطاع هام مثل قطاع الاتصالات.

1.5 منهجية الدراسة:

للإجابة على التساؤلات المطروحة واختبار الفرضيات تم الاعتماد على المنهج الوصفي والمنهج التحليلي في جمع البيانات الميدانية، كونه ملائم لإبراز جميع المفاهيم والأطر النظرية المرتبطة بموضوع الدراسة. كما تم استخدام منهجاً تحليلياً كمياً استنتاجياً وذلك لتوصيف خصائص المشكلة وتفسيرها وتحديد علاقتها بمختلف المتغيرات المرتبطة بها للوصول إلى استنتاجات تُسهم في حل مشكلة البحث أو تسليط الضوء عليها بشكل صحيح.

1.6 فرضيات الدراسة:

الفرضية الرئيسية الأولى:

H01 لا يوجد دور معنوي للجنة التدقيق في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي في شركة سيريتل موبايل تيليكموم.

وتتدرج تحت هذه الفرضية الفرضيات الثلاث الفرعية التالية:

H01.1 لا يوجد دور معنوي للجنة التدقيق في تعزيز استقلالية التدقيق الداخلي في شركة سيريتل موبايل تيليكموم.

H01.2 لا يوجد دور معنوي للجنة التدقيق في مراجعة أنشطة التدقيق الداخلي في شركة سيريتل موبايل تيليكموم.

H01.3 لا يوجد دور معنوي للجنة التدقيق في تحسين خطة عمل التدقيق الداخلي في شركة سيريتل موبايل تيليكموم.

الفرضية الرئيسية الثانية:

H02 لا توجد فروق ذو دلالة إحصائية بين متوسطات درجات أفراد العينة على أداة الدراسة تبعاً لعد متغيرات ديموغرافية (العمر، المستوى التعليمي، عدد سنوات الخبرة في مجال التدقيق، الوظيفة الحالية) في شركة سيريتل موبايل تيليكموم.

1.7 متغيرات الدراسة:

المتغير المستقل الرئيسي: دور لجنة التدقيق

عرّفته هيئة الأوراق والأسواق المالية السورية

"مجموعة مكونة من عدد من أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين، تتكون من رئيس وعضوين، على أن يتوافر في أحدهم على الأقل خبرة مالية ومحاسبية، وتجتمع لجنة التدقيق أربع مرّات على الأقل سنوياً"

المتغير التابع الرئيسي: وظيفة التدقيق الداخلي

عرّفه معهد المدققين الداخليين

"دائرة أو قسم أو فريق من المستشارين أو غيرهم ممن يقدمون تطمينات وخدمات استشارية موضوعية ومستقلة بهدف إضافة قيمة للمنشأة وتحسين عملياتها. يساعد هذا النشاط المنشأة على تحقيق أهدافها"

باعتتماد مقارنة نظامية ومنهجية لتقييم وتحسين فعالية كل من مسار إدارة المخاطر والرقابة الداخلية وحوكمة المؤسسة"

(بودريقة، 2013)

المتغيرات التابعة الفرعية: بعض من عناصر وظيفة التدقيق الداخلي كما ذكره معهد المدققين الداخليين، والتي تمثل تلك العناصر أساساً مشتركاً لوظيفة التدقيق الداخلي في شركة سيريتل موبايل تيليكوم، وهي:

1- استقلالية التدقيق الداخلي.

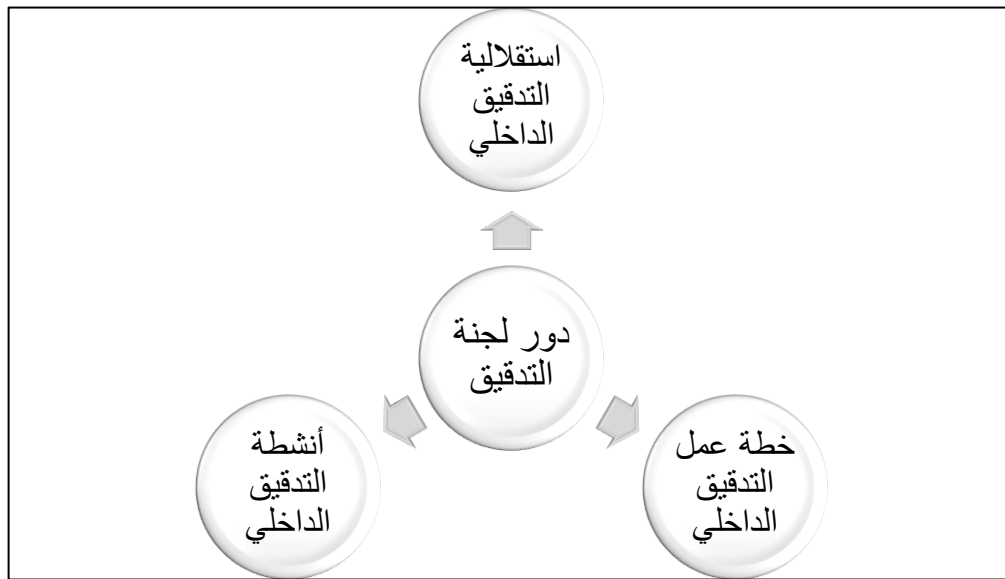
2- أنشطة التدقيق الداخلي.

3- خطة عمل التدقيق الداخلي.

1.8 نموذج الدراسة:

لتحقيق غرض الدراسة والوصول إلى أهدافها المحددة، تم اعتماد النموذج التالي لبحث علاقات متغيرات البحث، ويوضح الشكل رقم (1) هذه العلاقات.

الشكل (1) نموذج البحث



المصدر: من اعداد الباحثة

1.9 المبحث الأول: مجتمع الدراسة

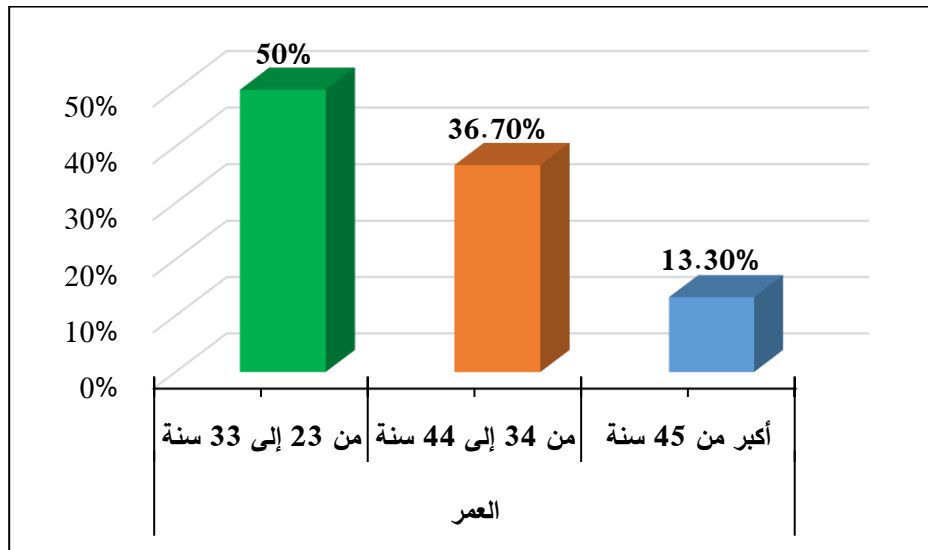
1.9.1 مجتمع الدراسة وعيّنتها:

اختيرت شركة سيريتل موبايل تيليكون لتطبيق الدراسة، فاشتمل مجتمع الدراسة على موظفي إدارة التدقيق الداخلي العاملين بدوام كامل من مدققين ومدراء تدقيق، إضافة إلى أعضاء لجنة التدقيق، تم استخدام المسح الشامل لمجتمع الدراسة المذكور، ولم يتم استبعاد أي استبيان بسبب عدم اكتمال الإجابة. وتبين الجداول والأشكال الآتية توزع أفراد عينة الدراسة وفق متغيرات الدراسة الديموغرافية:

الجدول (1) توزع أفراد عينة الدراسة وفق متغير العمر

المتغير	فئات المتغير	العدد	النسبة المئوية
العمر	من 23 إلى 33 سنة	15	50%
	من 34 إلى 44 سنة	11	36.7%
	أكبر من 45 سنة	4	13.3%
	المجموع	30	100%

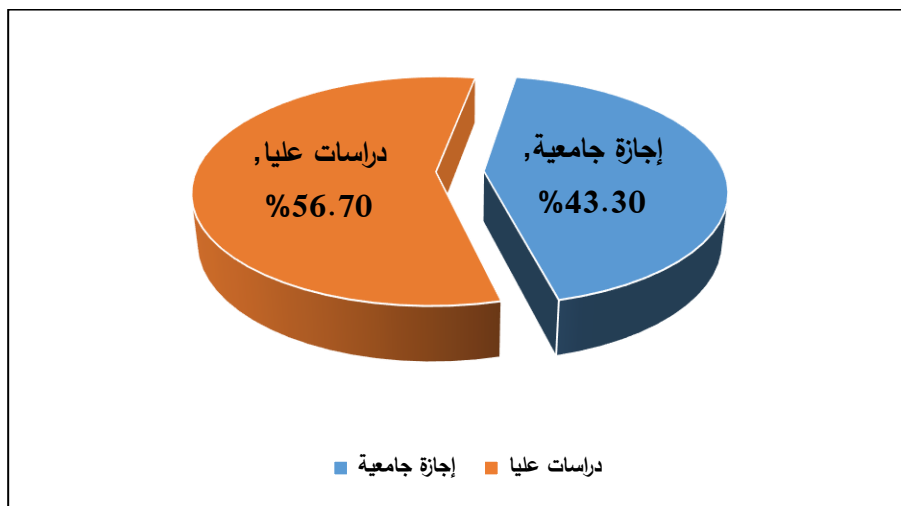
الشكل (2) توزع أفراد عينة الدراسة وفق متغير العمر



الجدول (2) توزيع أفراد عينة الدراسة وفق متغير المستوى التعليمي

المتغير	فئات المتغير	العدد	النسبة المئوية
المستوى التعليمي	إجازة جامعية	13	%43.3
	دراسات عليا	17	%56.7
	المجموع	30	%100

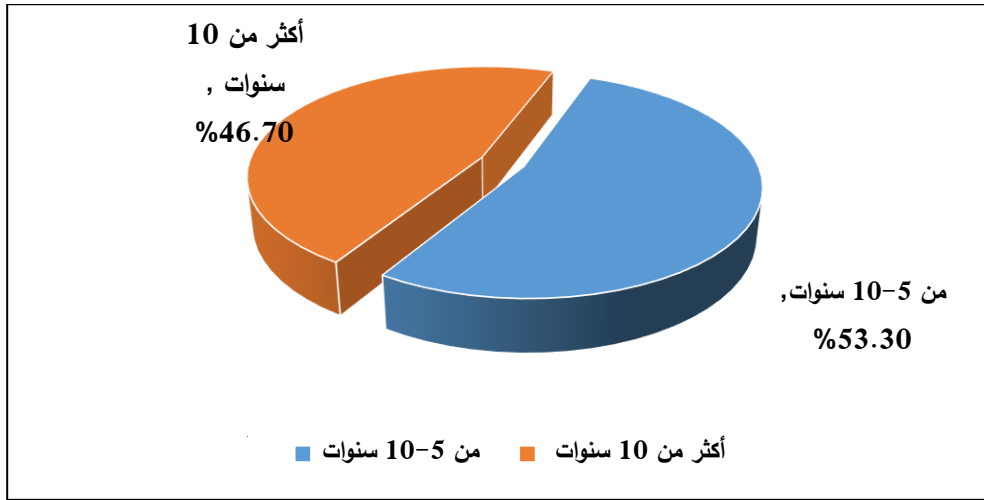
الشكل (3) توزيع أفراد عينة الدراسة وفق متغير المستوى التعليمي



الجدول (3) توزيع أفراد عينة الدراسة وفق متغير عدد سنوات الخبرة في مجال التدقيق

المتغير	فئات المتغير	العدد	النسبة المئوية
عدد سنوات الخبرة في مجال التدقيق	من 5-10 سنوات	16	%53.3
	أكثر من 10 سنوات	14	%46.7
	المجموع	30	%100

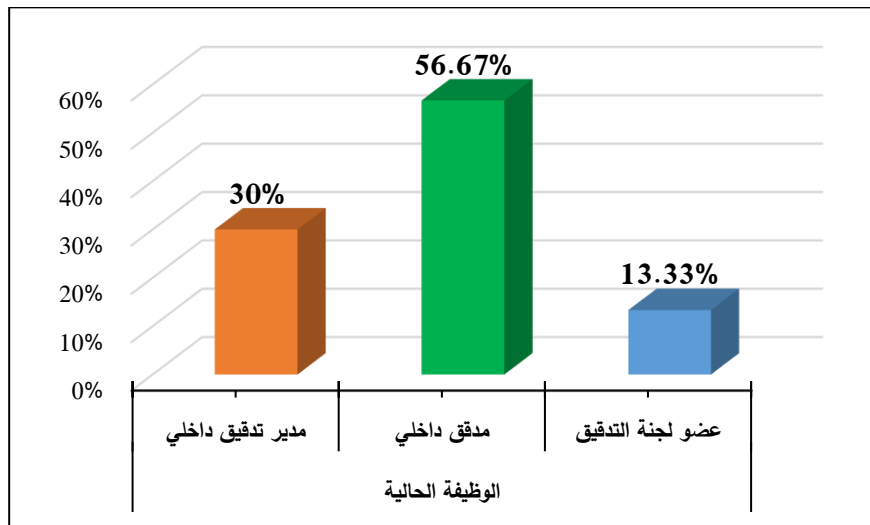
الشكل (4) توزيع أفراد عينة الدراسة وفق متغير عدد سنوات الخبرة في مجال التدقيق



الجدول (4) توزيع أفراد عينة الدراسة وفق متغير الوظيفة الحالية

المتغير	فئات المتغير	العدد	النسبة المئوية
الوظيفة الحالية	مدير تدقيق داخلي	9	30%
	مدقق داخلي	17	56.67%
	عضو لجنة التدقيق	4	13.33%
	المجموع	30	100%

الشكل (5) توزيع أفراد عينة الدراسة وفق متغير الوظيفة الحالية



1.9.2 مصادر جمع البيانات

يعتمد هذا البحث على المنهج الوصفي التحليلي، باعتباره أكثر المناهج استخداماً في دراسة الظواهر الاجتماعية والإنسانية، ولأنه يناسب دراسة الحالة التي بين أيدينا وهي " دور لجنة التدقيق في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي في الشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية".

وقد استخدم مصدرين أساسيين للبيانات:

أولاً- المصادر الثانوية:

حيث تم معالجة الإطار النظري للبحث من خلال مصادر البيانات الثانوية والتي تتمثل في الكتب والمراجع العربية والأجنبية ذات العلاقة، والأبحاث والدراسات السابقة التي تناولت موضوع الدراسة، والبحث والمطالعة في مواقع الإنترنت المختلفة.

ثانياً- المصادر الأولية:

لمعالجة الجوانب التحليلية لموضوع البحث اعتمدت الباحثة على توزيع استبيان خصيصاً لهذا الغرض وتم تطوير هذا الاستبيان بالاعتماد على محددات **التدقيق**، وتم صياغة فقرات الاستبيان بما يلائم تساؤلات الدراسة، وكما تم الاستفادة من المراجع والدراسة السابقة التي لها صلة بالموضوع في بناء الاستبيان.

1.9.3 حدود الدراسة:

- الحدود المكانية: تم إجراء هذه الدراسة في شركة سيريتل موبايل تيليكون في سوريا.
- الحدود الزمانية: تم إنجاز هذه الدراسة في عام 2021.
- الحدود البشرية: أجريت هذه الدراسة على عينة المدققين الداخليين، مدراء التدقيق الداخلي (إدارة وسطى وعليا) وأعضاء لجنة التدقيق في شركة سيريتل.

الفصل الثاني

أهمية لجان التدقيق في تحسين التدقيق الداخلي

2.1 المبحث الأول: لجنة التدقيق

تمهيد:

نتطرق في هذا الفصل إلى نبذة عن لجنة التدقيق ومفهومها وما هي العوامل التي أدت إلى نشوئها، وعن ماهية علاقة لجنة التدقيق مع الأطراف ذات الصلة، إضافة إلى أهم الخصائص الواجب توافرها لدى لجنة التدقيق والتعرف إلى مهام لجنة التدقيق.

كما نتطرق إلى نبذة عن التدقيق الداخلي من خلال تعريفه، وكيفية نشأته، أهميته وأهدافه، وأهم العوامل المؤثرة فيه، والتعرف على قواعد السلوك المهني الواجبة في المدقق الداخلي إضافة إلى معايير التدقيق الداخلي.

2.1.1 مفهوم وتعريف لجنة التدقيق

تعدّ لجان التدقيق إحدى متطلبات وفوائد حوكمة الشركات في الوقت الحاضر، حيث تهدف إلى تحقيق التوازن بين الأطراف الداخلية والخارجية للشركة، مع الأخذ بعين الاعتبار المسؤولية تجاه أصحاب المصالح، كما تقوم بعملية الرقابة والإشراف التي تهدف إلى التأكد من أن الإدارة في الشركة تعمل وفق مصالح حملة الأسهم.

"عبارة عن مجموعة مكوّنة من عدد من أعضاء مجلس الإدارة المستقلين، في الغالب ثلاثة أعضاء على الأقل، بحيث يمتلك أحد أعضائها خلفية مالية أو محاسبية، ويحكم عملها دليل مكتوب يبيّن بوضوح مسؤولياتها وطرق القيام بها، وتمتلك اللجنة السلطة الكافية للقيام بمهام عديدة أهمها مراجعة القوائم المالية قبل رفعها إلى مجلس الإدارة، ومراجعة تعيين مدقق الحسابات، ومراجعة خطة التدقيق ونتائج التدقيق، ومراجعة نظام الرقابة الداخلي" (Goddard & Masters, 2000)

2.1.2 العوامل التي أدت إلى نشوء لجنة التدقيق

نشأت لجنة التدقيق بعد ظهور قضايا الغش والاحتيال والتلاعب التي أدت إلى انهيار الكثير من الشركات في الولايات المتحدة الأمريكية في السبعينات من القرن الماضي، فقد صدر عن الكونغرس الأمريكي قانون يقضي بوجوب تشكيل لجان تدقيق في كل شركة، للحدّ من التلاعب في إدارة أرباح هذه الشركات، الذي يتم من خلاله تعظيم هذه الأرباح وعدم إظهار المركز المالي للشركة بعدالة، مما يتسبب في الأزمات والانهيارات المالية في كثير من شركات العالم. (دهمش، 2011)

لذا ترى الباحثة أنّ من أهم الركائز لممارسة الرقابة، هو أن تضع لجنة التدقيق آلية عمل تتأكد من خلالها من أن كافة الموظفين يفهمون دورهم في تطبيق أنظمة الرقابة الداخلية المعمول بها، وبما يتّسم بالاستقامة والشفافية.

كما ترى الباحثة أنّ هذه اللجان يجب أن تكون على قدر عالٍ من الاستقلالية والتدريب والخبرة في مجالات الإدارة المالية والمجالات المحاسبية والقانونية، وأكّد على هذا ما نصّت عليه أنظمة وتعليمات هيئة الأوراق والأسواق المالية السورية على أن الهدف من وجود لجنة التدقيق هو في مساعدة مجلس الإدارة في إنجاز مسؤولياته في:

- عملية إصدار القوائم المالية.
- مراجعة مدى فاعلية نظام الرقابة الداخلية.
- متابعة تقارير عمليات التدقيق الداخلي.
- مراقبة مدى التزام الشركة بالقوانين والتشريعات.

2.1.3 لجان التدقيق وعلاقتها مع الأطراف الفعالة

تعدّ لجنة التدقيق إحدى اللجان التي يشكّلها مجلس الإدارة وتقدّم تقاريرها ونتائج أعمالها لمجلس الإدارة فهي حلقة الوصل بين الإدارة التنفيذية ومجلس الإدارة. (شحاته و علي، 2007)

ومن هنا فإنّ لجنة التدقيق لا بد أن ترتبط مع العديد من الجهات والأطراف المختلفة التي تحقق في النهاية الفائدة والمصلحة لجميع هذه الأطراف ويمكن بيان هذه الجهات على النحو التالي:

أولاً: علاقة لجنة التدقيق مع مدقق الحسابات:

- فيما يتعلق بعلاقة مدقق الحسابات مع لجنة التدقيق يمكن أن تقوم لجنة التدقيق بمهام معينة أهمها:
- ترشيح مدقق الحسابات والتأكد من استيفائه لشروط هيئة الأوراق والأسواق المالية السورية وعدم وجود ما يؤثر على استقلاله ومدى تأثير أي أعمال أخرى يقوم بها لحساب الشركة على هذه الاستقلالية.
 - بحث كل ما يتعلّق بعمل مدقق الحسابات بما في ذلك ملاحظاته ومقترحاته وتحفظاته ومتابعة استجابة إدارة الشركة لها وتقديم التوصيات بشأنها إلى مجلس الإدارة.
 - مراجعة مراسلات الشركة مع مدقق الحسابات وتقييم ما يرد فيها وإبداء الملاحظات والتوصيات بشأنها.
 - العمل كحلقة وصل بين المديرين التنفيذيين ومجلس الإدارة ومدقق الحسابات، وبالتالي فهي تعمل على دعم وتحسين عملية الاتصال بالمدققين، وعلى دعم استقلال مدقق الحسابات.

ثانياً: علاقة لجنة التدقيق مع المدقق الداخلي:

بما أن التدقيق الداخلي أداة من أدوات الرقابة الداخلية فإن المهام الأساسية للجنة التدقيق هي تقييم فاعلية التدقيق الداخلي كجزء من نظام الرقابة الداخلية وبالتالي تقييم فاعلية وكفاءة نظام الرقابة الداخلية، كمصدر للمعلومات عن مدى الالتزام بالقوانين واللوائح والتعليمات السارية في ممارسة الأنشطة المختلفة. (شحاته و علي، 2007)

ويعتقد (Brody & Lowe, 2003) أنه حتى يمثل التدقيق الداخلي آلية مهمة لتحقيق أهداف الشركة والحفاظ على حقوق حملة الأسهم فإن ذلك يقتضي وجود فريق تدقيق داخلي قوي، وتوفير التعاون بين مدقق الحسابات والمدققين الداخليين، ما يزيد من فرص اكتشاف الأخطاء وحالات الغش، وبالتالي زيادة كفاءة التدقيق الخارجي وفاعليته. كما أن درجة اعتماد مدقق الحسابات على أعمال التدقيق الداخلي ترتكز على مقدار فهم قسم التدقيق الداخلي لعمليات الشركة وموضوعية تقاريره وجودة أدائه، بحيث يأخذها مدقق الحسابات في اعتباره عند تقدير مخاطر التدقيق ووضع إجراءاته.

ثالثاً: علاقة لجنة التدقيق مع العملاء والموظفين:

إن اهتمام العملاء وخاصة الدائمين منهم، والموظفين في الشركة يتبلور في مقدرة الشركة على الاستمرار كمصدر من مصادر احتياجاتهم سواء للمواد أو الخدمات في حالة العملاء، أو للدخل في حالة الموظفين، وكذلك فإن قدرة الشركة على الاستمرار كمصدر من مصادر احتياجات العملاء والموظفين يعتمد أساساً على قدرتها في توليد التدفقات النقدية ومدى كفاءة هذه التدفقات، ويتطلب ذلك معلومات أساسية مماثلة لما يحتاج إليه المستثمرون والمقرضون الحاليون والمرتبون.

وترى (الهني، 2004) أنه يجب أن تتسم علاقة الشركة بالموظفين فيها بالعدل والمساواة، بحيث تقوم بتبني سياسات وإجراءات لتزويد الموظفين بالرواتب والمكافآت مع الأعمال التي يقومون بها، كذلك يجب أن تراعي الشركة عند تواصلها مع الموظفين ما يلي:

▪ توفير خدمات الرعاية الصحية والتأمين والتقاعد.

▪ إتاحة المجال للموظفين لانتقاد الإدارة دون خوف من العقاب.

وينصبّ اهتمام لجنة التدقيق في مساعدة مجلس الإدارة في تحقيق تلك الأهداف عن طريق تحليل المؤشرات والتحقق من تنفيذ سياسات مجلس الإدارة، كذلك تقوم لجنة التدقيق بمراجعة وتقييم بعض الأصول أو دراسة تقدير بعض الالتزامات المحتملة، كما تقوم بدراسة معاملات الشركة مع بعض الأطراف ذات العلاقة بها. (شحاته و علي، 2007)

رابعاً: علاقة لجنة التدقيق مع مجلس إدارة الشركة:

أتاحت تعليمات حوكمة الشركات بالقرار رقم 31 لعام 2008 الخطوط الإرشادية الرئيسية لتوجيه الشركات، فقد شملت المادة (9) من هذه التعليمات ما يكفل المتابعة الفعالة للإدارة التنفيذية من قبل مجلس

الإدارة، بحيث يكون مجلس إدارة الشركة مسؤولاً عن وضع السياسات العامة لها والإشراف على تنفيذها، وقد حدّدت المسؤوليات والصلاحيات لمجلس الإدارة كحد أدنى على ما يلي: (هيئة الأوراق والأسواق المالية السورية، 2008)

➤ **المسؤوليات:**

أ- حيث أن مجلس الإدارة يتولى جميع الصلاحيات والسلطات اللازمة لإدارتها، فإن المسؤولية النهائية عن أعمال الشركة تظلّ على عاتقه وإن شكّل لجاناً أو فوّض جهات أو أفراداً آخرين للقيام ببعض أعماله.

ب- يجب أن يؤدي مجلس الإدارة مهامه بمسؤولية وحسن نيّة وجديّة واهتمام، وأن تكون قراراته مبنية على معلومات وافية من الإدارة التنفيذية.

ت- يمثلّ عضو مجلس الإدارة جميع المساهمين، وعليه أن يلتزم القيام بما يحقق مصلحة الشركة عموماً وليس ما يحقق مصالح المجموعة التي يمثلّها أو التي صوّتت على تعيينه في مجلس الإدارة.

ث- يجب على مجلس الإدارة التأكّد من توفير الشركة المعلومات والبيانات الوافية عن شؤونها كافة في الموعد وبالشكل الذي يحدّدونه لجميع أعضاء مجلس الإدارة بوجه عام ولأعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين بوجه خاص، وذلك من أجل تمكينهم من القيام بواجباتهم ومهامه بكفاءة وعلى أحسن وجه. ج- أعضاء مجلس الإدارة والأشخاص المكلفون بتمثيلها مسؤولون تجاه الشركة والمساهمين والغير عن كل مخالفة ارتكبتها أي منهم أو جميعهم للنظام الأساسي للشركة أو لقرارات الهيئة العامة أو لأحكام القوانين والأنظمة النافذة، على ألا تشمل هذه المسؤولية الجهة التي أثبتت اعتراضها خطياً في محضر الاجتماع على القرار الذي تضمن المخالفة أو الخطأ.

ح- يكون أعضاء مجلس إدارة الشركة والأشخاص المكلفون بتمثيلها مسؤولين تجاه الشركة والمساهمين عن الخطأ الإداري المرتكب من قبلهم، على ألا تشمل هذه المسؤوليات الجهة التي أثبتت اعتراضها خطياً في محضر الاجتماع على القرار الذي تضمن حالة المخالفة أو الخطأ.

خ- تكون المسؤولية إما شخصية تلحق عضواً واحداً من أعضاء مجلس الإدارة وإما مشتركة فيما بينهم جميعاً. وفي الحالة الأخيرة يكونون ملزمين جميعاً على وجه التضامن، ويكون توزيع المسؤولية بين أعضاء مجلس الإدارة تجاه بعضهم البعض بحسب قسط كل منهم في الخطأ المرتكب، ويجب عليهم لدفع هذه المسؤولية إقامة الدليل على أنهم اعتنوا بإدارة أعمال الشركة اعتناء الوكيل المأجور.

➤ **الصلاحيات:**

أ- تقع على مجلس الإدارة مسؤولية رسم الخطط والسياسات واضحة محددة، تعمل وتقيم من خلالها للوصول إلى تحقيق أهداف المؤسسة، على أن يراعي مجلس الإدارة في وضعه لهذه الخطط جميع

المؤثرات المتغيرة: السياسية والاقتصادية والقانونية وغيرها. ويعني ذلك أن يكون هناك تقييم وتغيير وتطوير مستمر لها، ومن أهم السياسات التي يجب على مجلس الإدارة وضعها واعتمادها:

- السياسات الإنتاجية والتجارية والمالية التي من خلالها يتم تحقيق أغراض الشركة وزيادة حقوق مساهميها.
- سياسة الإفصاح الخاصة بالشركة ومتابعة تطبيقها وفقاً لمتطلبات تعليمات الإفصاح الصادرة عن هيئة الأوراق والأسواق المالية.
- سياسة إدارة المخاطر التي قد تواجهها الشركة وطرحها بشفافية.
- الأنظمة الخاصة بشؤون العاملين التي تنظم تعيينهم وتكلفتهم ووضع أنظمة للحوافز وتنمية وتطوير المهارات وسلوكيات وأخلاقيات العمل.

وينبغي على مجلس الإدارة ممارسة مهامه في رسم الخطط والسياسات بصورة جماعية ومستقلة، مع الالتزام بالموضوعية والحياد ونجنب كل ما من شأنه التأثير على ذلك مثل التكتلات والعلاقات والتوجهات الخاصة مع الإدارات التنفيذية أو غيرها.

ب- تشكيل الهيكل التنظيمي للشركة:

وفي هذا المجال يتوجب على مجلس الإدارة ما يلي:

- وضع اللوائح والأنظمة الداخلية المتعلقة بأعمال الشركة وتطويرها، وما يتبع ذلك من تحديد للمهام والاختصاصات والواجبات والمسؤولية والعلاقات والتبعيات بين المستويات الإدارية المختلفة من أعضاء مجلس الإدارة والمدير التنفيذي الأول والإدارات والأقسام التنفيذية بجانب الأجهزة الرقابية والتدقيق.
- تعيين الرئيس التنفيذي/ المدير العام/ والموظفين الرئيسيين في الشركة والمساعدين والخبراء والاستشاريين وتحديد حقوقهم ومسؤولياتهم.
- مراقبة أعمال الإدارة التنفيذية والتأكد من حسن سير العمل بما يحقق أهداف الشركة ولا يتعارض مع القوانين والأنظمة المعمول بها.

ت- تشكيل اللجان وتفويض السلطات والصلاحيات:

❖ تشكيل اللجان:

- ينبغي على مجلس الإدارة تشكيل عدد مناسب من اللجان حسب حاجة الشركة وظروفها كي يتمكن من تأدية مهامه بشكل فعال، ومن أهم هذه اللجان:
- لجنة التدقيق.

- لجنة المكافآت وتتولى وضع سياسة واضحة لتعويضات ومكافآت أعضاء مجلس الإدارة وكبار التنفيذيين، ويُراعى عند وضع تلك السياسة استخدام معايير ترتبط بالأداء، وعلى أن تتم مراقبتها بشكل دوري كل سنة.
- لجان دراسة وإعداد وتطوير السياسات والخطط والموازنات.
- أي لجان أخرى ضرورية للقيام بأعمال معينة بذاتها.
- يجب أن ينصّ قرار تشكيل اللجنة على تحديد مهمة اللجنة ومدة عملها والصلاحيات الممنوحة لها وكيفية رقابة مجلس الإدارة عليها وتتبع أعمالها.
- يجب تعيين عدد كاف من أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين في اللجان المعنية بالمهام التي قد ينتج عنها حالات تعارض المصالح، مثل التأكد من سلامة التقارير المالية وغير المالية، ومراجعة صفقات الأطراف ذوي العلاقة، وتعيين المديرين التنفيذيين وتحديد المكافآت.
- ❖ سياسة التفويض بالصلاحيات:
- يجب أن يكون كل تفويض يصدر من مجلس الإدارة سواء لأحد أعضائه أو لغيرهم محدداً في موضوعه وفي المدة الزمنية لسريانه، وأن يتضمن موعداً لعرض نتائجه على أعضاء مجلس الإدارة. وعلى مجلس الإدارة تجنب إصدار تفويضات عامة أو غير محددة المدة لما يؤدي إليه ذلك من تنازل فعلي من مجلس الإدارة عن صلاحياته.
- ث- الاشراف على التنفيذ وتقييم الأداء والمخاطر:
- يتولى مجلس الإدارة في هذا الصدد ما يلي:
- مراجعة مدى فاعلية وكفاية أنظمة الرقابة الداخلية بالشركة لمرة واحدة في العام على الأقل، على أن يتم التأكيد في تقرير مجلس الإدارة الموجّه للمساهمين بأنه تم عمل هذا الإجراء.
- مراجعة التقارير الدورية التي ترفع إليه من:
- الإدارة التنفيذية: حول نتائج الأعمال لمختلف الأنشطة وتقييم المخاطر والبيانات المالية.
- المدقق الداخلي: بشأن نتائج التدقيق الدوري الذي يجريه.
- مدقق الحسابات: بخصوص نتائج التدقيق الدوري والسنوي.
- تقييم الأداء ومعالجة الانحرافات من خلال ما يلي:
- مراجعة أداء الشركة لتقييم أعمالها وحسن إدارتها وذلك من خلال دراسته للتقارير الدورية سالفة الذكر.
- تقييم أعمال اللجان المنبثقة عن المجلس وأداء الموظفين الرئيسيين.

- مراجعة صفقات الأطراف ذوي العلاقة التي لا تتدرج ضمن أعمال الشركة الاعتيادية لدراساتها تمهيداً لعرضها على الهيئة العامة.
- اعتماد البيانات الفصلية والسنوية.
- وبناءً على ما سبق يتوجب على مجلس الإدارة كشف الانحرافات والتجاوزات وتحليل أسبابها والمسؤولين عنها والمحاسبة عليها وإصدار التعليمات اللازمة لمعالجتها ولتقادي تكرارها.
- ج- اقتراح مدقق الحسابات: على مجلس الإدارة بناءً على توصية من لجنة التدقيق ترشيح مدقق حسابات مستقل من ذوي الاختصاص والكفاءة العالية من قائمة مدققي الحسابات المعتمدة من قبل الهيئة والتعاقد معه وتحديد أتعابه بعد موافقة الهيئة العامة.
- ح- تعيين مدقق حسابات داخلي بناءً على توصية من لجنة التدقيق.
- خ- التزامات أخرى تجاه المساهمين:
- على مجلس الإدارة وضع آلية لاستقبال الشكاوى والاقتراحات المقدمة من قبل المساهمين بما في ذلك اقتراحاتهم الخاصة بإدراج مواضيع معينة على جدول أعمال الهيئة العامة بشكل يضمن دراستها واتخاذ القرار بشأنها.

2.1.4 خصائص لجان التدقيق

حتى تؤدي لجان التدقيق أعمالها بكفاءة وفعالية لتسهم إيجاباً في تفعيل آلية حوكمة الشركات، يجب أن يخضع عمل هذه اللجان إلى مجموعة من الضوابط والمعايير التي تمكنها من ذلك، ويمكن توضيح هذه الضوابط لما يجب أن تكون عليه لجان التدقيق على النحو التالي: (حميدي، مجي، و نصيف، 2017)

أ- حجم لجان التدقيق: يختلف عدد أعضاء لجنة التدقيق من شركة إلى أخرى ومن دولة إلى أخرى، وفقاً لحجم مجلس الإدارة وحجم الشركة وطبيعة نشاطها. لكن بشكل عام ينبغي أن يكون عدد الأعضاء كافياً لتحقيق مزيج من الخبرات والقدرات التي تمكن اللجنة من القيام بمهامها الموكلة إليها وتحقيق أهدافها. وقد لوحظ من خلال الدراسات أن العدد الأمثل لأعضاء لجنة التدقيق يتراوح بين ثلاثة وخمسة إلى سبعة أعضاء.

ب- استقلالية لجنة التدقيق: تقوم لجان التدقيق بتقديم تقارير أعمالها إلى مجلس الإدارة بصفتها حلقة الوصل بين الإدارة التنفيذية ومجلس الإدارة، لذلك فإن من الضروري ألا يقوم أعضاء اللجنة بأية أعمال تخص الإدارة التنفيذية، وألا يكون العضو من موظفي الشركة أو إحدى الشركات التابعة لها، وأن لا يحصل على أية مكافأة من هذه الشركات مقابل خدمات يقدمها لها، كما يُراعى أن لا يكون هناك صلة قرابة بين موظفي الإدارة التنفيذية وأعضاء لجنة التدقيق، لما في ذلك من أثر كبير في دعم الإفصاح وتفعيل لدور مدققي الحسابات والرقابة الداخلية، ولرفع درجة الثقة في البيانات المالية،

ولضمان التزام الإدارة التنفيذية بالتعليمات والأنظمة والقوانين والسياسات العامة التي يفرضها مجلس الإدارة.

ت- الخبرة والمعرفة لدى أعضاء لجنة التدقيق: يجب على مجالس الإدارة في الشركات أن تحدّد مجموعة من المؤهلات والكفاءات الواجب توافرها في أعضاء اللجنة، مثل الخبرة المالية أو المحاسبية، الخبرة في الشؤون القانونية، المعرفة بمجال نشاطات الشركة، حيث يعتمد حلّ العديد من المشاكل بالحكم الشخصي لأعضاء اللجنة، ويُساهم ذلك في تكوين مزيج من الخبرات وخاصة عندما يكون العدد مناسباً، لأن الزيادة في عدد الأعضاء أو الانخفاض قد يمنع من اتخاذ قرارات سريعة وفعّالة.

ث- اجتماعات لجنة التدقيق: إن عدد المرات التي تجتمع فيها لجنة التدقيق خلال العام يعدّ من الأمور التي تؤثر في فعالية لجنة التدقيق، إذ يعدّ ذلك مقياساً مهماً على مقدرة اللجنة على القيام بمهامها وممارسة دورها بشكل إيجابي. ويكون لاجتماعات لجان التدقيق أثراً مهماً على أداء التدقيق الداخلي وأنظمة الرقابة الداخلية وتقييم الأنشطة المختلفة للشركة.

ج- التحديد الواضح لحقوق وواجبات لجنة التدقيق: يجب أن يتم تحديد حقوق وواجبات لجنة التدقيق بصورة واضحة وتفصيلية لكي يمكن لها أن تقوم بأعمالها بفعالية، ولكيلا يحدث تعارض أو تداخل بين عمل اللجنة وأعمال الأجهزة التنفيذية في الشركة.

2.1.5 مهام لجان التدقيق

حتى تتمكّن لجان التدقيق من تحقيق الأهداف التي ورد ذكرها سابقاً، لا بدّ من تحديد مهام عملها بشكل دقيق، للإشراف على الأعمال المحاسبية والرقابية والتأكد من مدى توافق العمليات التي تقوم بها الشركة مع القوانين والأنظمة، وذلك لطمأنه المساهمين بخصوص كفاءة عمل مجلس الإدارة، ولتحسين جودة أداء الوحدات الاقتصادية، ولزيادة ثقة المساهمين، وحل النزاعات التي تنشأ بين أصحاب المصالح. (السويطي، 2006)

وبناءً على ما سبق فإنه يمكن حصر مهام لجان التدقيق كما نصّت المادة 12 في فقرة ج من القرار 31 على ما يلي: (هيئة الأوراق والأسواق المالية السورية، 2008)

أ- مناقشة الأمور المتعلقة بترشيح مفتش الحسابات والتأكد من استيفائه لشروط الهيئة وعدم وجود ما يؤثر على استقلاليته ومدى تأثير أي أعمال أخرى يقوم بها لحساب الشركة على هذه الاستقلالية.

ب- بحث كل ما يتعلّق بعمل مدقق الحسابات بما في ذلك ملاحظاته ومقترحاته وتحفظاته ومتابعة مدى استجابة إدارة الشركة لها وتقديم التوصيات بشأنها إلى مجلس الإدارة.

ت- مراجعة مراسلات الشركة مع مدقق الحسابات وتقييم ما يرد فيها وإبداء الملاحظات والتوصيات بشأنها.

ث- متابعة مدى تقييد الشركة بأنظمة وتعليمات الهيئة وبقانون الأسواق المالية والأنظمة والتعليمات والقرارات الصادرة بموجبه.

ج- دراسة التقارير الدورية قبل عرضها على مجلس الإدارة وتقديم التوصيات بشأنها مع التركيز على ما يلي:

ح- أي تغيير في السياسات المحاسبية المتبعة.

خ- أي تغيير يطرأ على حسابات الشركة جراء عمليات التدقيق أو نتيجة لمقترحات مدقق الحسابات.

د- دراسة خطة عمل مدقق الحسابات والتأكد من أن الشركة توفر له جميع التسهيلات الضرورية للقيام بعمله.

ذ- دراسة وتقييم إجراءات التدقيق الداخلي والاطلاع على تقييم مدقق الحسابات لهذه الإجراءات والاطلاع على تقارير المدقق الداخلي ولا سيما تلك المتعلقة بأي مخالفات تظهر نتيجة لعمل المدقق المذكور.

ر- التوصية لمجلس الإدارة فيما يتعلق بالأمور المرتبطة بإجراءات التدقيق الداخلي وعمل المدقق الداخلي.

ز- التأكد من عدم وجود أي تضارب في المصالح قد ينتج عن قيام الشركة بعقد الصفقات أو إبرام العقود في المشروعات مع الأطراف ذوي العلاقة.

س- أي أمور أخرى يقررها مجلس الإدارة.

وترى الباحثة أنه يجب على لجنة التدقيق تحديد نقاط القوة والضعف وربطها مع الفرص والتهديدات التي تواجه الشركة، كما يجب مراجعة وتقييم الأنظمة والسياسات المحاسبية والمالية المتبعة في الشركة بشكل مستمر والتأكد من مدى ملاءمتها ومرونتها ومدى تأثيرها في تحقيق المنفعة للشركة، والعمل على تحديد أوجه القصور من أجل تطويرها ودعم متانتها، لضمان عدم حصول أي عملية غش أو تلاعب وتسهيل اكتشافه، والتأكد من توثيق وأرشفة جميع هذه العمليات، والتوجه إلى مجلس الإدارة مباشرة في حال اكتشاف أي أمر بهذا الخصوص وفقاً للمعايير والمبادئ المتفق عليها.

كما يجب على لجنة التدقيق التأكد من مدى التزام الشركة بالتعليمات الصادرة عن هيئة الأوراق والأسواق المالية، والأنظمة الصادرة بخصوص إعداد القوائم المالية، وتحديد التغيرات في السياسات المحاسبية المتبعة وأثرها، وبشكل خاص الناتجة عن مقترحات مدقق الحسابات لضمان معالجة آثارها بشكل سليم، واستعراض القوائم المالية قبل عرضها على مجلس الإدارة لفهم نوعية وجودة عناصرها، وقدرتها على توفير المعلومات التي يحتاجها المستفيدين من هذه القوائم وتقييم هذه المعلومات وتحليلها. (حمدان، مشتهى، و عواد، 2012)

2.2 المبحث الثاني: التدقيق الداخلي

تمهيد:

يؤدي التدقيق الداخلي دوراً هاماً وحيوياً في اكتشاف الأخطاء وعمليات الغش، وفي التحقق من صحة وسلامة البيانات المالية، كما يساعد مجلس إدارة الشركة في التأكد من سلامة الإجراءات والعمليات التي تحدث فيها، من خلال تزويدها بتقارير دورية دقيقة لمختلف النشاطات، مما يساعدها في اتخاذ القرارات المناسبة وتصحيح الانحرافات ووضع الخطط والسياسات المستقبلية.

وترى الباحثة أن التدقيق الداخلي هو وظيفة تقييم مستقلة داخل الشركة، تعمل على دراسة وتقييم أنشطتها بشكل مستقل وموضوعي، ومراجعة وتقييم الأنشطة والإجراءات القائمة، وتقديم التقارير الدورية التي تحدّد مدى سلامة تنفيذ هذه الإجراءات، مما يساعد الإدارة العليا على القيام بواجباتها بشكل فعال.

2.2.1 تعريف التدقيق الداخلي:

يُعرّف التدقيق على أنه: "من أهم الوظائف التي تركز عليها المنشآت، وهو نشاط مستقل، وموضوعي واستشاري، مُصمّم ليزيد من قيمة المنشأة، وتحسين عملياتها" (Elder & M, 2012).

وقد عرّف التدقيق الداخلي من قبل معهد المدققين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية Institute of Internal Auditors (IIA) of Internal Auditors كما ورد في المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي: International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing (ISPPIA): "التدقيق الداخلي هو نشاط مستقل، موضوعي واستشاري، مصمم ليزيد من قيمة الشركة، وتحسين عملياتها، ويساعد التدقيق الداخلي في تحقيق أهدافها من خلال منهجية منتظمة لتقييم وتطوير فعالية إدارة المخاطر وضبط وإدارة (ترشيد) العمليات. (Institute of Internal Auditors، 2018)

كما يُعرّف على أنه: "عملية جمع وتقييم أدلة الإثبات وتحديد وإعداد التقارير عن مدى التوافق بين المعلومات ومعايير محددة مسبقاً، ويجب أن تتم بواسطة شخص فني مستقل ومحيد".

(محمود و آخرون، 2011)

وعرّف أيضاً بأنه "خدمات تقييمية مستقلة وموضوعية داخل المنشأة، وهي وظيفة تأكيدية تقدم بشكل أساسي رأي مستقل وموضوعي للمنشأة حول درجة دعم بيئة الرقابة الداخلية لتحقيق أهداف المنشأة، هذا بالإضافة إلى تقديم خدمات استشارية مستقلة وموضوعية لمساعدة الإدارة فيما يتعلق بتطوير نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة". (K & H, 2010, p. 316)

من خلال هذه التعاريف يمكن تعريف التدقيق على أنه: عملية فحص انتقادي محايد للمعلومات المقدمة من طرف المؤسسة عن طريق جمع وتقييم أدلة الإثبات، من أجل إعطاء وتكوين رأي فني حول مدى صحتها ومصادقتها وتمثيلها للوضع الحقيقية للمؤسسة.

2.2.2 نشأة التدقيق الداخلي:

يرجع ظهور المراجعة الداخلية كفكرة إلى الثلاثينات وذلك بالولايات المتحدة الأمريكية ومن الأسباب الأساسية التي أدت إلى ظهورها هي رغبة المؤسسات الأمريكية في تخفيض ثقل المراجعة الخارجية خاصة إذا علمنا أن التشريعات الأمريكية كانت تفرض على كل المؤسسات التي تتعامل في الأسواق المالية إلى إخضاع حساباتها لمراجعة خارجية حتى يتم المصادقة عليها. وبقي دور المراجعة الداخلية مهماً بحيث أنها لم تخصص بالاهتمام اللازم في بادئ الأمر إلى أن انتظم المراجعون الداخليون في شكل تنظيم موحد في نيويورك سنة 1941 وكونوا ما يسمى بمعهد المراجعين الداخليين الأمريكيين IIA* الذي عمل منذ إنشائه على تطوير هذه المهنة وتنظيمها.

وتماشياً مع التطورات الاقتصادية الحديثة، قام هذا المعهد بتعديل تعريفها سنة 1947 ثم سنة 1957 و1971، بحيث نلاحظ تطور أهدافها من نظرة محاسبية محضة، تعتمد على اكتشاف الأخطاء والغش والتلاعبات إلى أن أصبحت تهتم بكل نشاطات ووظائف المؤسسة.

أما في وقتنا الحاضر أصبحت المراجعة الداخلية بالغة الأهمية باعتبارها أداة إدارية يمكن الاعتماد عليها في ترشيد العملية الإدارية بمفهومها المعاصر بحيث ابتدأت بنطاق ومجال ضيق يقتصر على مراجعة القيود والسجلات المالية، ثم اتجهت بعد ذلك نحو المجالات الإدارية والتشغيلية نتيجة الظروف الاقتصادية (العمرات، 2000).

2.2.3 أهمية التدقيق الداخلي:

تعد وظيفة التدقيق الداخلي من الوظائف التي تتميز بها الوحدة الاقتصادية حيث أشار بعض الباحثين إلى أن سنة واحدة من التدقيق الداخلي توازي عمل ثلاث سنوات من التدقيق الخارجي. ولا شك أن أهمية التدقيق الداخلي تكمن في مدى قدرة هذه الوظيفة على إضافة القيمة حيث نصّ التعريف الذي وصفه معهد المدققين الداخليين بوضوح على أن قيام التدقيق الداخلي بدوره الاستشاري والتأميني إنما يهدف إلى إضافة القيم للوحدة الاقتصادية. وأشار المعهد إلى أن إضافة القيمة يتم من خلال زيادة وتحسين فرص إنجاز أهداف المنظمة وتحسين الإجراءات والعمليات وتخفيض المخاطر إلى مستويات مقبولة (Herda & Martin, 2016)

وتظهر أهمية التدقيق الداخلي من خلال قيامها بمساعدة المنظمة في الأمور التالية: (K & H, 2010,

p. 20)

▪ متابعة ورصد أنشطة الإدارة العليا.

▪ تحديد المخاطر وتخفيضها.

▪ تزويد الإدارة العليا بتقارير سليمة.

▪ مساعدة الإدارة العليا بتحديد نقاط الضعف.

يُعد التدقيق الداخلي وسيلة تخدم العديد من الأطراف ذات المصلحة في الشركة، ولديها الحق في التعرف على عدالة المركز المالي لشركة وتتمثل هذه الأطراف في:

- إدارة الشركة: يعتبر التدقيق الداخلي مهما لإدارة الشركة، حيث أن اعتماد الإدارة في عملية التخطيط واتخاذ القرارات الحالية والمستقبلية والرقابة على التدقيق يجعل من عمل المدقق الداخلي حافزاً للقيام بهذه المهام كذلك يؤدي تدقيق القوائم المالية إلى توجيه الاستثمار لمثل هذه الشركة.
- الشركات المالية والتجارية والصناعية: يعتبر التدقيق الداخلي ذو أهمية خاصة لمثل هذه الشركات عند طلب العميل قرض أو تمويل لمشروع، إن تلك الشركات تعتمد في عملية اتخاذ قرار منح القرض أو عدمه على القوائم المالية المدققة، بحيث توجه أموالها إلى الطريق الصحيح والذي يضمن سداد تلك القروض في المستقبل.
- الجهات الحكومية: تعتمد الجهات الحكومية على القوائم المالية المدققة في الكثير من الأغراض مثل الرقابة والتخطيط، فرض الضرائب، منح القروض والقيام ببعض النشاطات بالإضافة إلى الاتحادات، النقابات التي تعتمد على القوائم المالية المدققة في حالة نشوب خلاف بين الشركة وأي طرف آخر.

(كافي، 2012)

مما سبق تظهر أهمية التدقيق الداخلي باعتبارها الركيزة والأداة الأساسية في التحقق من صحة البيانات والمعلومات المحاسبية حيث أنه يتلاءم مع خاصيات وحاجيات طالبي الخدمات.

2.2.4 أهداف التدقيق الداخلي:

إن هدف التدقيق الداخلي الرئيسي يتمثل في مساعدة جميع أعضاء المنظمة على تأدية مسؤولياتهم بفعالية، وذلك من خلال تزويدهم بالتحليلات والتوصيات والمعلومات التي تهم الأنشطة التي يتم مراجعتها،

هذا بالإضافة إلى ما يلي: (Arowoshegbel & Uniamikogbo, 2017)

- زيادة قيمة المنظمة وتحسين عملياتها من خلال مشاركة الإدارة في تخطيط الاستراتيجيات وتوفير المعلومات التي تساعد في تنفيذ الاستراتيجيات.
- تقويم وتحسين فاعلية إدارة المخاطر.
- تقويم وتحسين فاعلية الرقابة.

• تقويم وتحسين فاعلية عمليات توجيه أنشطة المنظمة ومراقبتها.

يمكن تقسيم أهداف التدقيق إلى نوعين: (القاضي و دحدوح، 1999)

1- أهداف تقليدية: وتتمثل في:

- التأكد من صحة البيانات المحاسبية ومدى الاعتماد عليها.
- إبداء رأي فني استناداً إلى أدلة وبراهين عن عدالة القوائم المالية.
- اكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر والسجلات المحاسبية من أخطاء وغش.
- مساعدة الإدارة على وضع السياسات واتخاذ القرارات الإدارية المناسبة.

2- أهداف حديثة: وتتمثل في:

- مراقبة الخطط ومتابعة تنفيذها وتحديد انحرافها وأسبابها.
- تقييم الأداء بالنسبة للوحدات الاقتصادية.
- تحقيق أقصى كفاية اقتصادية.
- تحقيق أقصى رفاة لجميع أفراد المجتمع.

2.2.5 العوامل المؤثرة في فعالية التدقيق الداخلي:

هناك العديد من العوامل التي تؤثر على فعالية التدقيق الداخلي، حيث تقسم هذه العوامل إلى عوامل بيئية وعوامل داخلية للتدقيق الداخلي:

أولاً: العوامل البيئية:

أ- اتجاهات الإدارة: إن دعم الإدارة هو من أهم العوامل المؤثرة في بيئة أي منشأة، وفعالية دائرة التدقيق الداخلي تتأثر بمتطلبات الإدارة.

ب- اتجاهات أعضاء مجلس الإدارة: عادة ما يتصل مدير التدقيق الداخلي في الشركة بشكل مباشر مع مجلس الإدارة، وكذلك فإن الاجتماعات الدورية التي تعقد ما بين مدير دائرة التدقيق الداخلي وأعضاء مجلس الإدارة تشكل نوعاً من أنواع تأثير مجلس الإدارة على فعالية التدقيق الداخلي نتيجة إبعاد إدارات الشركة من هذه الاجتماعات، ما يعزز من استقلالية التدقيق الداخلي.

ت- الهيكل التنظيمي للشركة: إن وجود موقع مستقل لدائرة التدقيق الداخلي على الهيكل التنظيمي للشركة يعزز من استقلالية التدقيق الداخلي وبالتالي زيادة فعاليته.

ثانياً: عوامل داخلية:

أ- سياسة الموارد البشرية في إدارة التدقيق الداخلي: يُفترض أن تُستخدم موارد التدقيق الداخلي بشكل فعال وهذا يتضمن: التعليم والتدريب والدورات المهنية والتواصل ما بين الفريق والوصف الوظيفي وتقييم الأداء.

ب-تخطيط التدقيق: إن تخطيط التدقيق يتضمن إنشاء أهداف واستراتيجيات التدقيق، وهي تربط بين أهداف التدقيق الداخلي مع أهداف الشركة، مما يساعد إدارة التدقيق للعمل بأفضل فعالية ممكنة.

ت-المهنية: يعتبر التدقيق الداخلي من المهن المعقدة والتي تتطلب مدى واسع من المعرفة والخبرة ومهارات التواصل لتنفيذ عملية التدقيق بشكل جيد.

ث-طرق وأساليب التدقيق: يستطيع المدققون الداخليون استخدام مفاهيم علم السلوك، وهذا يتضمن القوة وقيادة الموقف لتعزيز قبول الإدارات الخاضعة لعملية التدقيق لاقتراحات وتوصيات التدقيق الداخلي، حيث تكمن قوة المدقق في معرفته المهنية، وقيادة الموقف هي إعطاء اقتراحات بالاعتماد على نضج الإدارات الخاضعة للتدقيق.

2.2.6 قواعد السلوك المهني للتدقيق الداخلي:

تؤكد معايير التدقيق الداخلي الصادرة عن المعهد الأمريكي للمدققين الداخليين، على ضرورة التزام المدقق الداخلي بقواعد وأسس مناسبة للسلوك المهني أثناء تأديته مهامه، باعتبار أن مهنة التدقيق الداخلي تقوم أساساً على الثقة في تأكيدها الموضوعي بشأن إدارة المخاطر والرقابة والحوكمة. حيث يمكن تلخيص قواعد السلوك المهني للمدقق الداخلي والصادرة عن معهد المدققين الداخليين الأمريكي لعام 2007 فيما يلي:

➤ الاستقامة:

على المدققين الداخليين:

- أن يؤديوا أعمالهم بنزاهة وحرص وشعور بالمسؤولية.
- أن يلتزموا بالقوانين المعمول بها ومراعاة الإفصاح عما يتوفر لهم من معلومات في الحدود المتوقعة منهم وفقاً للقوانين المعمول بها وأصول المهنة.
- ألا يعتمدوا أن يكونوا طرفاً في أي نشاط غير مشروع أو يقوموا بأي أفعال أو تصرفات تسيء إلى مهنة التدقيق الداخلي أو إلى المؤسسة التي يعملون بها أو لصالحها.
- أن يراعوا ويسهموا في تحقيق الأهداف المشروعة والسليمة للمؤسسة التي يعملون بها أو لصالحها.

➤ الموضوعية:

على المدققين الداخليين:

- ألا يشاركوا في أي نشاط أو علاقة قد تسيء أو يتوقع أن تسيء إلى تقييمهم المحايد. ويشمل ذلك عدم المشاركة في الأنشطة أو العلاقات التي قد تتعارض مع مصالح المؤسسة التي يعملون بها أو لصالحها.
- ألا يقبلوا أي شيء من شأنه أن يسيء أو يفترض يسيء إلى تقديرهم المهني.
- أن يفصحوا عن كافة الحقائق المادية المعلومة منهم والتي يكون من شأن عدم الإفصاح عنها تحريف أو تشويه تقاريرهم عن الأنشطة التي تجري مراجعتها.

➤ السرية:

على المدققين الداخليين:

- التبصر في استخدام وحماية المعلومات التي يحصلون عليها في سياق أداء واجباتهم.
- عدم استخدام تلك المعلومات لأجل أي منفعة شخصية أو على أي نحو من شأنه مخالفة القوانين أو الإساءة إلى مشروعية وأخلاقية أهداف المؤسسة التي يعملون بها أو لصالحها.

➤ الكفاءة:

على المدققين الداخليين:

- ألا يؤديوا سوى الخدمات التي تكون لديهم المعرفة والمهارة والخبرة اللازمة لها.
- أن يؤديوا خدمات التدقيق الداخلي وفقاً للمعايير الدولية المهنية لممارسة التدقيق الداخلي.
- أن يعملوا باستمرار على تحسين مهاراتهم وفعالية وجودة الخدمات التي يؤدونها.

2.2.7 معايير التدقيق الداخلي:

تتم ممارسة التدقيق الداخلي في بيئات قانونية وثقافية مختلفة ومتنوعة، وفي مستوى منشآت تختلف من ناحية الأهداف والحجم والتعقيد والهيكلية، كما تتم ممارسة التدقيق الداخلي من قبل أشخاص داخل المنشأة أو من خارجها. ومع أن تلك الاختلافات قد تؤثر في ممارسة التدقيق الداخلي في كل بيئة على حدة، فإن التقيد بالمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي (المعايير) يشكّل أمراً أساسياً لكي يتمكن المدققون الداخليون ونشاط التدقيق الداخلي من الوفاء بمسؤولياتهم. وإذا ما وجدت قوانين أو تشريعات تمنع توافق المدققين الداخليين أو نشاط التدقيق الداخلي مع بعض الأجزاء من المعايير، فإنه من الضروري الالتزام بكافة الأجزاء الأخرى مع مراعاة الإفصاح عن ذلك بما يتناسب. (Institute of Internal Auditors, 2018)

يتمثل الغرض من المعايير في:

- تحديد المبادئ الأساسية لممارسة التدقيق الداخلي.
- توفير إطار مرجعي لأداء وتطوير مجال واسع للقيمة المضافة للتدقيق الداخلي.

- إرساء الأسس لتقييم أداء التدقيق الداخلي.
- تعزيز تحسين عمليات ومسارات المنشأة.

تقسم المعايير إلى قسمين: معايير الصفات ومعايير الأداء. معايير الصفات تحدّد الخصائص التي يجب توفرها في الهياكل والأفراد الذين يمارسون التدقيق الداخلي. ومعايير الأداء تتناول طبيعة التدقيق الداخلي وتحدّد معايير الجودة لقياس أداء الخدمات المقدّمة. هذا وتطبّق معايير الصفات ومعايير الأداء على جميع خدمات التدقيق الداخلي.

أ- معايير الصفات:

- الأهداف، الصلاحيات، المسؤوليات

يجب تحديد أهداف وصلاحيات ومسؤوليات نشاط التدقيق الداخلي تحديداً رسمياً ضمن ميثاق التدقيق الداخلي، بما يتماشى مع تعريف التدقيق الداخلي وميثاق الأخلاقيات والمعايير. ويجب أن يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق بمراجعة دورية لميثاق التدقيق الداخلي وعرضه على الإدارة العليا والمجلس للموافقة.

- الاستقلالية والموضوعية

يجب أن يكون نشاط التدقيق الداخلي مستقلاً، ويجب على المدققين الداخليين أداء أعمالهم بموضوعية.

حيث تتحقّق الاستقلالية بالتحرر من الشروط والظروف التي تهدد قدرة نشاط التدقيق الداخلي أو الرئيس التنفيذي للتدقيق على الاطلاع بمسؤوليات التدقيق الداخلي على نحو غير متحيّز. لكي يتسنى تحقيق درجة الاستقلالية اللازمة للأداء الفعّال لمسؤوليات نشاط التدقيق الداخلي يكون للمسؤول التنفيذي للتدقيق الداخلي إمكانية الوصول المباشر وبدون أي قيود إلى الإدارة العليا والمجلس، ويمكن تحقيق ذلك من خلال ارتباط مزدوج.

أما الموضوعية فهي نمط ذهني غير متحيّز بحيث يخوّل للمدققين الداخليين أداء مهمات التدقيق الداخلي على نحو يجعلهم يعتقدون في سلامة نتائج وجودة أعمالهم دون شائبة. وتقتضي الموضوعية عدم تبعيّة أحكام المدققين الداخليين بشأن مسائل التدقيق لآراء الآخرين.

- الاستقلالية التنظيمية

يجب أن يرتبط الرئيس التنفيذي للتدقيق بأعلى مستوى في الهيكل الإداري للمنشأة وذلك لتمكين نشاط التدقيق الداخلي من الاطلاع بمسؤولياته على أكمل وجه. ويجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يقدّم للجنة على الأقلّ سنوياً التأكيد على الاستقلالية التنظيمية لنشاط التدقيق الداخلي.

من أمثلة الارتباط الوظيفي باللجنة قيام هذا الأخير بما يلي:

- 1- المصادقة على ميثاق التدقيق.
 - 2- المصادقة على خطة التدقيق الداخلي المبنية على المخاطر.
 - 3- المصادقة على ميزانية وموارد التدقيق.
 - 4- تلقي التبليغات والتقارير من الرئيس التنفيذي للتدقيق بشأن أداء نشاط التدقيق الداخلي فيما له علاقة بالخطة المعتمدة وأي مسائل أخرى.
 - 5- المصادقة على قرار تعيين وعزل المسؤول التنفيذي للتدقيق.
 - 6- المصادقة على أجر المسؤول التنفيذي للتدقيق.
 - 7- طلب المعلومات المناسبة من الميسرين والرئيس التنفيذي للتدقيق لتحديد ما إذا كان النطاق غير ملائم أو إذا كانت هناك قيود مفروضة على الموارد.
- التفاعل المباشر مع اللجنة
 - يجب على المسؤول المباشر على التدقيق الداخلي أن يتواصل ويتفاعل بشكل مباشر مع المجلس.
 - الموضوعية على المستوى الفردي
 - يجب أن يتّصف المدققون الداخليون بالحياد وعدم الانحياز، وأن يتجنبوا كلّ ما من شأنه أن يجعلهم في وضعية تضارب المصالح.
 - التأثير على الاستقلالية
 - إذا حدث شيء ما من شأنه أن يؤثر في الواقع أو في الظاهر على الاستقلالية أو الموضوعية فإنه يجب الإفصاح عن تفاصيل ذلك للأطراف المعنية، على أن يُراعى في نوعية وطريقة الإفصاح درجة التأثير على الاستقلالية والموضوعية.
 - من بين العوامل التي تؤثر على الاستقلالية التنظيمية أو الموضوعية الفردية على سبيل الذكر لا الحصر: تضارب في المصالح الشخصية، والحدّ من نطاق عمل التدقيق، والقيود المفروضة التي تمنع من الحصول أو الاطلاع على السجلات والاتصال بالموظفين والدخول إلى مواقع المنشأة، والقيود المفروضة على الموارد كالتمول مثلاً.
 - المهارات والعناية المهنية اللازمة
 - يجب إنجاز مهمات التدقيق الداخلي بمهارة وتوخي العناية المهنية اللازمة.
 - ❖ المهارة: يجب على المدققين الداخليين أن يمتلكوا المعارف والمهارات والكفاءات الأخرى الضرورية للاطلاع بالمسؤوليات الفردية المنوطة بعهدة كل منهم، ويجب على نشاط التدقيق الداخلي أن يمتلك جماعياً أو يحصل على المعارف والمهارات الأخرى الضرورية للاطلاع بالمسؤوليات المنوطة بعهدتهم.

حيث تتمثل المعارف والمهارات والكفاءات بمجموعة من المفردات يُقصد بها المهارة المهنية المطلوب توفرها لدى المدققين الداخليين بحصولهم على شهادات ومؤهلات مهنية مناسبة مثل شهادة المدقق الداخلي المعتمد من تنظيم المعهد الدولي للتدقيق الداخلي أو شهادات أخرى في نفس الاختصاص من تنظيم منظمات أخرى.

❖ العناية المهنية اللازمة: يجب على المدققين الداخليين بذل مستوى من العناية والمهارة المتوقع أن يكون عليها أي مدقق داخلي يتحلى بمستوى معقول من التبصر والاقتدار، بيد أن بذل العناية لا يعني العصمة.

حيث تتحقق العناية اللازمة في أعمالهم وذلك بالأخذ بالاعتبار العناصر التالية:

- مدى العمل اللازم لتحقيق أهداف المهمة.
- درجة التعقيد أو الأهمية النسبية أو أهمية المسائل التي يتم تطبيق إجراءات التظمين عليها.
- ملائمة وفعالية مسار الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة.
- احتمال حدوث أخطاء جسيمة أو الاحتيال أو عدم الامتثال.
- تكلفة أعمال التظمين مقارنة بالمنافع الكامنة.

كما يجب على المدققين الداخليين أن يبذلوا العناية المهنية اللازمة أثناء إنجاز مهمات استشارية بمراعاة ما يلي:

- احتياجات وانتظارات العملاء بما في ذلك طبيعة وتوقيت وتبليغ نتائج المهمة.
- درجة التعقيد ومدى العمل الضروري لتحقيق أهداف المهمة.
- تكلفة المهمة الاستشارية مقارنة بالمنافع الكامنة.

- التكوين المهني المستمر

يجب على المدققين الداخليين تحسين معارفهم ومهاراتهم وكفاءاتهم الأخرى عن طريق التكوين المهني المستمر.

- برنامج ضمان وتحسين الجودة

يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يعدّ ويحافظ على برنامج ضمان وتحسين الجودة بحيث يغطي كافة جوانب نشاط التدقيق الداخلي.

بحيث يتم تصميم برنامج ضمان وتحسين الجودة بحيث يمكن من تقييم مدى توافق نشاط التدقيق الداخلي مع تعريف التدقيق الداخلي والمعايير، كما يمكن أيضاً من تقييم مدى التزام المدققين الداخليين بميثاق الواجبات الأخلاقية، ويتضمن البرنامج تقييماً لفعالية وكفاية نشاط التدقيق الداخلي وتحديد فرص التحسين.

بحيث أن يحتوي برنامج ضمان وتحسين الجودة على تقييمات داخلية وخارجية على السواء. (IIA The Institute of Internal Auditors، 2013)

ب- معايير الأداء:

- إدارة نشاط التدقيق الداخلي

يجب على الرئيس التنفيذي أن يُدير نشاط التدقيق بفعالية من أجل ضمان أنه يضيف قيمة للمنشأة. تتم إدارة نشاط التدقيق الداخلي بفاعلية عندما:

- تقيد نتائج أشغال التدقيق الداخلي تحقيق الأهداف والمسؤوليات الواردة في ميثاق التدقيق.
- يتوافق نشاط التدقيق الداخلي مع تعريف التدقيق الداخلي والمعايير.
- يبرهن الأفراد الذين يكونون جزءاً من نشاط التدقيق الداخلي على التزامهم بميثاق الواجبات الأخلاقية والمعايير.

ويضيف نشاط التدقيق الداخلي قيمة للمنشأة والأطراف المعنية عندما يقدم تظميناً موضوعياً ذا صلة بالموضوع ويساهم في فعالية وكفاية كلّ من مسار الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة.

- التخطيط

يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يُعدّ خطة مبنية على المخاطر من أجل تحديد أولويات نشاط التدقيق بما ينسجم مع أهداف المنشأة. مع الأخذ بعين الاعتبار إطار إدارة المخاطر بالمنشأة بما في ذلك درجة القابلية للمخاطر التي تحددها الإدارة العليا في مستوى مختلف نشاطات وأجزاء المنشأة. وفي غياب إطار لإدارة المخاطر بالمنشأة يعتمد الرئيس التنفيذي للتدقيق على تقديره الخاص للمخاطر بعد التشاور مع الإدارة العليا والمجلس*. ويجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق مراجعة وتعديل الخطة حسب الاقتضاء للاستجابة للتغيرات في أعمال ومخاطر وعمليات وبرامج ونظم والضوابط الرقابية في المنشأة.

* المجلس

هو أعلى مستوى من هيئة الحوكمة الذي لديه مسؤولية التوجيه و/أو الإشراف على الأنشطة وإدارة المنشأة. ويشمل هذا عادة مجموعة مستقلة من المُسيّرين (على سبيل المثال مجلس إدارة أو مجلس إشرافي أو مجلس المحافظين أو الأمناء).

وفي حالة عدم وجود هذه المجموعة فقد يشير المجلس إلى رئيس المنشأة. وقد يشير المجلس إلى لجنة التدقيق التي تكون هيئة الحوكمة فوّضت لها وظائف معينة. (IIA The Institute of Internal Auditors، 2013)

- التبليغ والموافقة

يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يُبلغ خطط نشاط التدقيق الداخلي والموارد التي تتطلبها بالإضافة إلى أي تغييرات هامة تطرأ عليها في الأثناء إلى الإدارة العليا والمجلس للمراجعة والموافقة، كما يجب أن يحيطهم علماً بتأثيرات محدودية الموارد.

- إدارة الموارد

يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يتأكد من أنّ موارد التدقيق الداخلي ملائمة وكافية وأنها تُستعمل بفعالية من أجل إنجاز خطة التدقيق الموافق عليها.

- السياسات والإجراءات

يجب أن يعدّ الرئيس التنفيذي للتدقيق السياسات والإجراءات الكفيلة بتوجيه نشاط التدقيق الداخلي من حيث شكل ومضمون السياسات والإجراءات لترتبط بحجم وهيكل نشاط التدقيق الداخلي ودرجة تعقيد أعماله.

- التنسيق

ينبغي على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يتقاسم المعلومات وينسق النشاطات مع مختلف الأطراف الخارجية والداخلية التي تقدم خدمات التظمين والاستشارة، وذلك لضمان التغطية الملائمة والتقليص من ازدواجية المجهودات.

- رفع التقارير إلى الإدارة العليا والمجلس

يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يرفع بصفة دورية تقاريراً إلى الإدارة العليا والمجلس حول أهداف وصلاحيات ومسؤوليات وأداء نشاط التدقيق الداخلي وفقاً لخطة عمله، ويجب أن تتضمن هذه التقارير المخاطر المرتفعة التي تتعرض لها المنشأة والمسائل الرقابية والمسائل المتعلقة بالحوكمة وأي مواضيع أخرى تكون استجابة لحاجيات أو بطلب من الإدارة العليا والمجلس.

- مزود الخدمات الخارجي ومسؤوليات المنشأة في مجال التدقيق

عندما يقوم مزود خارجي بتقديم خدمات باعتباره نشاط التدقيق الداخلي، فإنه يجب عليه أن يلفت انتباه المنشأة إلى أنها مسؤولة على الحفاظ على نشاط تدقيق داخلي فعال.

- طبيعة العمل

يجب أن يقوم نشاط التدقيق الداخلي بالتقييم والإسهام في تحسين كلّ من مسار الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة، وذلك باتباع مقاربة نظامية ومنهجية.

- إدارة المخاطر

يجب على نشاط التدقيق الداخلي تقييم فعالية والمساهمة في تحسين مسار إدارة المخاطر.

- الرقابة

يجب أن يساعد نشاط التدقيق الداخلي المنشأة في الحفاظ على ضوابط رقابية فعلية من خلال تقييم فعاليتها وكفايتها، والدفع لتحسينها المستمر.

- التخطيط للمهمة

يجب على المدققين الداخليين أن يعدّوا مخططاً موثقاً لكل مهمة تدقيق، ويتضمن المخطط أهداف ونطاق والمجال الزمني والموارد المخصصة للمهمة.

- أهداف المهمة

يجب تحديد أهداف كل مهمة تدقيق.

- نطاق المهمة

يجب أن يكون نطاق مهمة التدقيق كافياً بحيث يتم تحقيق أهداف المهمة.

- تخصيص الموارد للمهمة

يجب أن يحدّد المدققون الداخليون الموارد المناسبة والكافية لتحقيق أهداف المهمة وذلك بالارتكاز على تقييم طبيعة وتعقيد كلّ مهمة والقيود الزمنية والموارد المتاحة.

- برنامج عمل المهمة

يجب على المدققين الداخليين إعداد وتوثيق برامج عمل لتحقيق أهداف المهمة.

- تنفيذ المهمة

يجب أن يقوم المدققون الداخليون بتحديد وتحليل وتقييم وتوثيق المعلومات الكافية لتحقيق أهداف المهمة.

- تحديد المعلومات

يجب على المدققين الداخليين تحديد معلومات كافية وموثوق بها وذات صلة ومفيدة لتحقيق أهداف المهمة.

- التحليل والتقييم

يجب على المدققين الداخليين أن يؤسّسوا استنتاجاتهم ونتائج المهمة على تحاليل وتقييمات مناسبة.

- توثيق المعلومات

يجب على المدققين الداخليين توثيق المعلومات ذات الصلة لدعم استنتاجات ونتائج المهمة.

- الإشراف على المهمة

يجب أن تكون مهمّات التدقيق محلّ إشراف ملائم بما يكفل تحقيق الأهداف وضمان الجودة وتطوير كفاءات الفريق.

- تبليغ النتائج

يجب على المدققين الداخليين أن يبلغوا نتائج المهمّات

- معايير التبليغ
- يجب أن تتضمن التبليغات أهداف المهمة ونطاق المهمة والاستنتاجات والتوصيات وخطة العمل.
- جودة التبليغات
- يجب أن تكون التبليغات صحيحة وموضوعية وواضحة وموجزة وبنّاءة وكاملة وفي أوانها.
- الخطأ والسهو
- إذا احتوى التبليغ النهائي على خطأ أو سهو جسيمين فإنه يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يقوم بإبلاغ المعلومات المصحّحة إلى جميع الأطراف الذين تلقوا التبليغ الأصلي.
- استخدام عبارة "أنجزت المهمة وفقاً للمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي"
- يمكن للمدققين الداخليين أن يفيدوا بأن مهماتهم قد تمّ "إنجازها وفقاً للمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي" فقط في حالة أنّ برنامج ضمان وتحسين الجودة يدعم هذه الإفادة.
- الإفصاح عن حالات عدم التوافق
- عندما يؤثر عدم التوافق مع تعريف التدقيق الداخلي أو ميثاق الواجبات الأخلاقية أو المعايير على مهمة محدّدة فإنه يجب الإفصاح في مستوى التبليغ على:
- المبدأ أو القاعدة السلوكيّة أو المعايير التي لم يتمّ التقيد بها.
- أسباب عدم التقيد.
- تأثير عدم التقيد على مهمة التدقيق وعلى النتائج التي تمّ التبليغ عنها.
- نشر النتائج
- يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي تبليغ نتائج مهمة التدقيق إلى الأطراف المعنيّة.
- الآراء العامة
- عند إصدار آراء عامة يجب الأخذ بعين الاعتبار انتظارات الإدارة العليا والمجلس والأطراف المعنيّة الأخرى، كما يجب إسناد هذه الآراء بمعلومات كافية وموثوق بها وذات صلة ومفيدة.
- متابعة سير العمل
- يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يُعدّ ويضع ويقوم بتحديد نظام متابعة النتائج التي تمّ إبلاغها إلى الإدارة.
- إبلاغ وقبول المخاطر
- عندما يخلص الرئيس التنفيذي للتدقيق أنّ الإدارة قد قبلت بمستوى مرتفع للمخاطر غير مقبول بالنسبة للمنشأة، فعلى الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يناقش الأمر مع الإدارة، وإذا ما ارتأى الرئيس التنفيذي للتدقيق أنّ الإشكال لم يُحلّ فإنه يجب عليه إبلاغ المجلس بذلك. (Institute of Internal Auditors، 2018)

2.3 المبحث الثالث: طبيعة العلاقة بين لجان التدقيق والتدقيق الداخلي

تمهيد:

يُعد نشاط التدقيق الداخلي مصدراً رئيسياً للمعلومات وإعطاء التطمين للجنة التدقيق عن أنظمة الرقابة الداخلية والمالية وأنشطة إدارة المخاطر الأخرى والالتزام بتطبيق حوكمة الشركات. ولهذه الأسباب، فإن معظم أنشطة التدقيق الداخلي لديها علاقة إبلاغ وظيفية مع لجنة التدقيق تُحدّد ضمن ميثاق التدقيق الداخلي وميثاق لجنة التدقيق.

والعامل الرئيسي في هذه العلاقة هو قناة التواصل المباشرة بين الرئيس التنفيذي للتدقيق ولجنة التدقيق. ويشمل هذا تمكين الرئيس التنفيذي للتدقيق من التواصل مع رئيس لجنة التدقيق وحضور اجتماعات لجنة التدقيق لتقديم خطة التدقيق للمراجعة والموافقة وعرض نتائج أنشطة التدقيق. يحضر عادةً كل من الرئيس التنفيذي للمالية والرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي اجتماعات لجنة التدقيق، حيث أن معظم أعمال لجنة التدقيق تتعلق بأحد الأطراف المذكورة وقد يلعب أحدهما دوراً في مساندة أعمال اللجنة المتعلقة بالتخطيط. (موقع عربي متخصص في التدقيق الداخلي والحوكمة، 2014)

2.3.1 أهمية لجان التدقيق للتدقيق الداخلي

تتجلى أهمية لجان التدقيق من خلال المنافع المتوقعة منها، والتي يمكن أن تقدمها للتدقيق الداخلي من خلال اختيار رئيس قسم التدقيق الداخلي وتوفير الموارد اللازمة لهذا القسم والاجتماع المستمر بهم لحل المشكلات التي تنشأ بينهم وبين الإدارة، مما يؤدي إلى زيادة استقلالية وتفعيل دور قسم التدقيق الداخلي. (سليمان، 2009).

2.3.2 مسؤولية لجان التدقيق تجاه التدقيق الداخلي

يتمثل الدور الذي تقوم به لجان التدقيق تجاه التدقيق الداخلي بتعزيز دوره بحيث توفر له الوضع الأمثل للعمل، ولكي يتحقق ذلك لا بدّ من بيان واجبات ومسؤوليات لجنة التدقيق تجاه التدقيق الداخلي والتي تتمثل بالتالي:

- تعزيز استقلالية التدقيق الداخلي.
- مراجعة أنشطة التدقيق الداخلي.
- تحسين خطة عمل التدقيق الداخلي.

وفيما يلي بيان ذلك:

2.3.2.1 تعزيز استقلالية التدقيق الداخلي

لكي يؤدي المدققين الداخليين دورهم بفاعلية يجب أن يتمتعوا بالاستقلالية، لذلك فإن وجود لجنة التدقيق في الشركة من شأنها تدعيم وتعزيز استقلالية التدقيق الداخلي، والتي تبدأ بترشيح مدير فريق التدقيق وتوفير الموارد اللازمة لهم وحل المشكلات التي قد تنشأ مع الإدارة وزيادة التفاعل والتنسيق مع مدقق الحسابات. (المومني، 2009)

وفي السياق ذاته يرى (James, 2000) أن الخطوة الأولى في تعزيز استقلالية التدقيق الداخلي تتمثل في ألا تكون أنشطته مرتبطة بالإدارة العليا للشركة، لأن ذلك يقلل من ثقة مستخدمي البيانات المالية في قدرة أعمال التدقيق على منع الغش. إن دعم استقلالية التدقيق الداخلي تكون من خلال:

- تعيين المدققين الداخليين وتحديد مكافآتهم وعزلهم.
- التأكيد من أن التدقيق الداخلي لديه الموارد الكافية لمباشرة عملياته.
- حرية مدير التدقيق في التواصل المباشر مع لجنة التدقيق لمناقشة أية أمور مهمة.
- التأكد من عدم وجود أي قيود أو ضغوط على المدققين الداخليين أثناء تنفيذ مهامهم.
- المشاركة في تعيين فريق التدقيق وترقيتهم وتغييرهم.

2.3.2.2 مراجعة أنشطة التدقيق الداخلي

إن من مهام لجنة التدقيق تقييم فاعلية التدقيق الداخلي، والذي يُعتبر جزءاً من نظام الرقابة الداخلية، وتعتمد لجنة التدقيق في هذا المجال على إدارة التدقيق الداخلي في تقييم فاعلية وكفاءة نظم الرقابة الداخلية كمصدر للمعلومات عن مدى الالتزام بالقوانين والتعليمات السارية في ممارسة الأنشطة المختلفة. ولذلك يمكن أن تكون إدارة التدقيق الداخلي تابعة للجنة التدقيق في الأمور الفنية وذلك لدعم استقلالها وموضوعيتها والتخفيف من أي نظرة عدائية داخل المؤسسة، وكذلك تقوم لجنة التدقيق بالتنسيق بين عمل المدققين الداخليين ومدققي الحسابات، مما يؤدي إلى تحسين الاتصال بهم وزيادة جودة عملية التدقيق الداخلي وتحقيق التكامل بينهم. (شحاته و علي، 2007).

وتعدّ وظيفة لجنة التدقيق كوظيفة إشرافية ورقابية، إذ لا يدخل دورها في إعداد القوائم المالية أو اتخاذ قرارات فعلية فيما يخص إعداد هذه القوائم، إذ أن ذلك من مسؤولية الإدارة وجهاز التدقيق الداخلي ومدقق الحسابات، حيث ينحصر دور اللجنة في استعراض نتائج التدقيق الداخلي والخارجي بما في ذلك أية ملاحظات يتضمنها رأي المدقق الخارجي، وكذلك إجابات الإدارة على تلك الملاحظات. (سليمان، 2009) تنحصر مسؤولية لجنة التدقيق تجاه إعداد القوائم المالية فيما يلي: (IIA The Institute of Internal Auditors, 2013)

- مراجعة القضايا المحاسبية والتقارير الهامة، بما في ذلك المعاملات المعقدة أو غير العادية ومجالات الحكم بدرجة عالية، والتصريحات المهنية والتنظيمية الحديثة، وفهم تأثيرها على البيانات المالية.
- مراجعة نتائج التدقيق مع الإدارة ومدقق الحسابات الخارجي، بما في ذلك أي صعوبات تواجههم.
- مراجعة القوائم المالية السنوية، والنظر فيما إذا كانت كاملة، ومتفقة مع المعلومات المعلومة لأعضاء اللجنة، وتعكس المبادئ المحاسبية المناسبة.
- مراجعة الأقسام الأخرى من التقرير السنوي والملفات التنظيمية ذات الصلة قبل إصداره، ودراسة دقة المعلومات واكتمالها.
- المراجعة مع الإدارة ومدق الحسابات الخارجي جميع الأمور المطلوب إبلاغها إلى اللجنة بموجب معايير التدقيق المقبولة بشكل عام.
- فهم كيفية تطوير الإدارة للمعلومات المالية المرحلية، وطبيعة ومدى مشاركة المدققين الداخليين والخارجيين.
- مراجعة التقارير المالية المرحلية مع الإدارة ومدقق الحسابات الخارجي قبل تقديمها للجهات التنظيمية، والنظر فيما إذا كانت كاملة ومتفقة مع المعلومات المعلومة لأعضاء اللجنة.

2.3.2.3 تحسين خطة عمل التدقيق الداخلي

إن لجنة التدقيق يجب أن تُدرج في تقريرها السنوي ما توصلت إليه من ملاحظات لم يأخذ بها مجلس إدارة الشركة، أو مخالفات تم اكتشافها خلال العام ولم يتم تصحيحها، كذلك يجب أن يتضمن تقريرها تسجيلاً لأي مواقف تجاه الإدارة بعدم أخذها بملاحظات التدقيق الداخلي. (James، 2000)

كما يُعتبر التنسيق بين عمل التدقيق الداخلي والخارجي من مهام لجنة التدقيق مما يؤدي إلى تحسين الاتصال بينهم مما يؤدي إلى زيادة جودة عملية التدقيق الداخلي والخارجي.

تخطط وظيفة التدقيق الداخلي من قبل لجنة التدقيق ويتم تحديد دورها الأساسي في الشركة. واعتماداً على ذلك يقوم مدير التدقيق الداخلي بالمشورة مع لجنة التدقيق بوضع وتطوير خطة طويلة المدى، حيث يجب أن تغطي الخطوط العريضة للخطة طويلة الأجل فترة زمنية محددة سواء من حيث شكل أو جوهر المراجعة. (مجموعة طلال أبو غزالة للتدريب المهني)

ترى الباحثة أن متابعة الخطة التدقيق من قبل لجنة التدقيق يهدف إلى التعرف على مدى تحقيق أهداف وبرامج الخطة، بالإضافة إلى التقارير الدورية التي تتم أثناء تنفيذ الخطة لا بدّ من إعداد تقارير عند انتهاء فترة الخطة تمهيداً لإعداد الخطة التالية، حيث تهدف هذه المرحلة إلى الوقوف على ما تم تحقيقه ومقارنته

بالأهداف النهائية التي وضعت أصلاً للخطة حيث يتم استخلاص الدروس المستفادة منها والتعرف على الإجراءات الواجب اتخاذها خلال عملية التخطيط القادمة. إن مهمة لجنة التدقيق تتركز على التدقيق على تنفيذ الخطة للتأكد من صحة التفكير ودقة التخطيط وكفاءة التنفيذ، والتأكد من جودة التفكير الاستراتيجي، والتأكد من جودة الخطة، والتأكد من جودة الأداء الفعلي ومطابقته للمخطط المستهدف.

وعليه، فإن امتلاك الخبرة المالية والمحاسبية من قبل أحد أعضاء لجنة التدقيق ذا أهمية عالية أثناء مراجعة خطة التدقيق الداخلي، حيث أنه من خلال خبرته بإمكانه اكتشاف مناطق الضعف في التخطيط وتعزيزها، كما أنه ومن خلال تقاريره وملاحظاته التي تم تسجيلها من قبل مدقق الحسابات الخارجي والداخلي وسير العمل على مدار العام يمكنه من تحسين خطة التدقيق المبنية على أساس المخاطر وتوسيعها بحيث تكون شاملة ووافية وملائمة لأهداف الشركة.

الفصل الثالث

دراسة حالة دور لجنة التدقيق في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي في شركة سيريتل موبايل تيليكون

3.1 المبحث الأول: تطوير إدارة الدراسة

تم الاستفادة من المراجع والدراسات السابقة التي لها صلة بالموضوع في بناء الاستبيان حول " دور لجنة التدقيق في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي، وتم تحديد المحاور الرئيسية التي شملها الاستبيان والفقرات التي تقع ضمن كل محور.

3.1.1 أداة الدراسة: تم تقسيم الاستبيان كالاتي:

أولاً-الجزء الأول: واشتمل على الخصائص الشخصية لأفراد عينة الدراسة من حيث (العمر، المستوى العلمي، سنوات الخبرة، الوظيفة).

الجزء الثاني: وهو عبارة عن مجالات الدراسة وتتكون الاستبانة محاور رئيسية وهي:

الجدول (5) محاور الاستبانة

المتغير	عدد العبارات
دور لجنة التدقيق	27
تعزيز استقلالية التدقيق الداخلي	14
مراجعة أنشطة التدقيق الداخلي	13
تحسين خطة عمل التدقيق الداخلي	10

وقد تم استخدام مقياس ليكرت الخماسي (الايجابي) لقياس تقييم استجابات افراد العينة لفقرات الاستبانة.

الجدول (6) درجات مقياس ليكرت الخماسي

الاستجابة	موافق بشدة	موافق	محايد	معارض	معارض بشدة
الدرجة	5	4	3	2	1

- المعالجة الإحصائية:

للتحقق من الفروض والإجابة على أسئلة البحث، تم إدخال البيانات في برنامج "الحزمة الإحصائية للعلوم الانسانية SPSS 21

واستخدام الأساليب الإحصائية التالية:

1 معامل الثبات ألفا كرونباخ (Cronbach Alpha) وثبات التجزئة النصفية للتحقق من ثبات أداة الدراسة.

- 2 التكرارات والنسب المئوية (Percentages): لتعرف خصائص أفراد العينة ووصف استجاباتهم.
- 3 المتوسط الحسابي (Mean): استخدم كمؤشر لتحديد الأهمية النسبية لفقرات الاستبانة.
- 4 الانحراف المعياري (Standard Deviation): لقياس درجة تشتت قيم إجابات عينة الدراسة عن الوسط الحسابي، حيث توضح قيمة الانحراف المعياري المنخفضة أن تشتت البيانات قليل والعكس صحيح.
- 5 معامل الارتباط R ومعامل التفسير R^2 : والتي توضح القدرة التفسيرية لقوة العلاقة بين المتغير المستقل والمتغيرات التابعة.
- 6 اختبار الانحدار الخطي البسيط: لتحليل واختبار الفرضيات الفرعية المحسوبة ومستوى الدلالة Sig
- 7 اختبار كولموجوروف سميرونوف (Kolmogorov-Smirnov): لاختبار التوزيع الطبيعي للبيانات.
- 8 اختبار ليفين (Levene Statistic): لتجانس البيانات.

3.1.2 صدق الأداة: تم التحقق من صدق الاستبانة وفق طريقتين هما:

أ-صدق المحتوى:

قامت الباحثة بعرض الاستبانة على الدكتور المشرف وعلى المختصين بمجال التدقيق الداخلي في شركة سيريتل، وذلك للوقوف على مدى وضوح تعليمات وبنود الاستبانة، ومدى ملائمة البنود للهدف والغاية التي أعدت لقياسها، ومدى ملاءمتها من حيث الصياغة، ومدى انتماء البنود للبعد وللاستبانة، حيث أبدى السادة المحكمون آرائهم، وبناءً على ملاحظاتهم وتوجيهاتهم تم تعديل الاستبانة وإعادة صياغة بنودها وإضافة وتعديل بعض البنود الأخرى لتكون أكثر ملائمة ووضوح ليخرج الاستبيان بوضعه الحالي (الملحق رقم 1). بعد ذلك طبقت الاستبانة على عينة استطلاعية وقد أجريت الدراسة الاستطلاعية للتأكد من وضوح تعليمات الاستبانة، ووضوح بنودها، وسهولة فهمها وتعديل البنود غير الواضحة، ومعرفة الصعوبات التي قد تظهر أثناء التطبيق حتى يتم ضبطها وتلافيها عند التطبيق اللاحق للاستبانة وحساب صدقها البنوي وثباتها، وقد كانت بنود الاستبانة وتعليماتها واضحة، ولم يتم إجراء أي تعديل. وبعد ذلك أصبحت الاستبانة المحلق رقم (1) جاهزة ليتم تطبيقها على أفراد عينة البحث.

ب-الصدق البنوي:

تم التأكد من صدق البناء الخاص بالاستبانة من خلال دراسة الاتساق الداخلي لها، من خلال حساب معاملات ارتباط درجات كل بند من بنود الجزء الأول (لجنة التدقيق) ودرجة الجزء الأول، وحساب معاملات ارتباط درجة البند مع درجة المجال الذي تنتمي إليه من الجزء الثاني (وظيفة التدقيق الداخلي)، إضافة إلى

حساب معاملات ارتباط المجالات الثلاثة مع بعضها بعضاً ومع درجة الجزء الثاني الذي تنتمي إليه، وكانت النتائج وفق الآتي:

الجدول (7) معاملات ارتباط درجات كل بند من بنود الجزء الأول (لجنة التدقيق) ودرجة الجزء الأول

البند	معامل الارتباط	البند	معامل الارتباط	البند	معامل الارتباط
1	*0.504	10	*0.461	19	**0.712
2	**0.640	11	**0.821	20	**0.860
3	**0.551	12	**0.695	21	**0.871
4	**0.783	13	**0.644	22	**0.781
5	**0.642	14	**0.840	23	**0.709
6	**0.708	15	**0.766	24	**0.737
7	**0.781	16	*0.525	25	**0.691
8	**0.754	17	**0.899	26	**0.618
9	*0.500	18	**0.676	27	**0.934

* دال عند 0.05

** دال عند 0.01

يتبين من الجدول السابق أن معاملات ارتباط درجات كل بند من بنود الجزء الأول (لجنة التدقيق) ودرجة الجزء الأول الذي تنتمي إليه كانت جميعها دالة إحصائياً عند مستوى الدلالة عند (0.01 أو 0.05). وقد تراوحت قيمة هذه المعاملات بين (0.461-0.934) لدى أفراد عينة الدراسة.

الجدول (8) معاملات ارتباط درجة البند مع درجة المجال الذي تنتمي إليه من الجزء الثاني (وظيفة التدقيق الداخلي)

البند	معامل الارتباط	البند	معامل الارتباط	البند	معامل الارتباط
المجال 1: تعزيز استقلالية التدقيق الداخلي		المجال 2: مراجعة أنشطة التدقيق الداخلي		المجال 3: تحسين خطة عمل التدقيق الداخلي	
1	**0.830	1	*0.510	1	**0.720
2	**0.701	2	**0.933	2	**0.724
3	**0.585	3	**0.791	3	*0.516
4	**0.803	4	**0.748	4	**0.790
5	**0.673	5	**0.904	5	**0.863
6	**0.869	6	**0.901	6	**0.947
7	**0.899	7	**0.920	7	**0.743
8	**0.789	8	**0.903	8	**0.724
9	**0.903	9	**0.780	9	**0.610
10	*0.519	10	**0.791	10	**0.744
11	**0.638	11	**0.901		

		**0.907	12	**0.654	12
		**0.775	13	**0.845	13
				**0.906	14

يتبين من الجدول السابق أن معاملات ارتباط درجة البند مع درجة المجال الذي تنتمي إليه من الجزء الثاني (وظيفة التدقيق الداخلي) كانت جميعها دالة إحصائياً عند مستوى الدلالة عند (0.01 أو 0.05)، وقد تراوحت قيمة هذه المعاملات بين (0.510-0.947) لدى أفراد عينة الدراسة.

الجدول (9) معاملات ارتباط المجالات الثلاثة مع بعضها بعضاً ومع درجة الجزء الثاني (وظيفة التدقيق الداخلي) الذي تنتمي إليه

الدرجة الكلية للجزء الثاني	المجال 3: تحسين خطة عمل التدقيق الداخلي	المجال 2: مراجعة أنشطة التدقيق الداخلي	المجال 1: تعزيز استقلالية التدقيق الداخلي	
**0.950	**0.685	**0.903	1	المجال 1: تعزيز استقلالية التدقيق الداخلي
**0.974	**0.795	1		المجال 2: مراجعة أنشطة التدقيق الداخلي
**0.854	1			المجال 3: تحسين خطة عمل التدقيق الداخلي

يتبين من الجدول السابق أن معاملات ارتباط المجالات الثلاثة مع بعضها بعضاً ومع درجة الجزء الثاني (وظيفة التدقيق الداخلي) الذي تنتمي إليه كانت جميعها دالة إحصائياً عند مستوى الدلالة عند (0.01 أو 0.05)، وقد تراوحت قيمة هذه المعاملات بين (0.685-0.974) لدى أفراد عينة الدراسة.

ومنه فإن الاستبانة تتصف بدرجة جيدة من الاتساق الداخلي، وتحقق مؤشرات جيدة لصدقها البنوي.

3.1.3 ثبات الأداة: تم التحقق من ثبات الاستبانة وفق طريقتين وهما:

أ- ثبات التجزئة النصفية: تم استخراج معامل ثبات التجزئة النصفية لبنود كل جزء ومجال من خلال تجزئة بنود كل جزء أو مجال إلى قسمين الأول يضمن البنود الفردية والثاني يضم البنود الزوجية، وصحح معامل الثبات الناتج باستخدام معادلة سييرمان- براون. والجدول الآتي يوضح قيمة هذا المعاملات.

ب- ثبات الاتساق الداخلي باستخدام معامل ألفا كرونباخ: تم حساب الاتساق الداخلي لدرجات أفراد العينة باستخدام معامل ألفا كرونباخ والجدول الآتي يبين معاملات الاتساق الداخلي باستخدام معامل ألفا كرونباخ لدرجات أفراد عينة الدراسة وذلك لكل جزء ومجال في الاستبانة:

الجدول (10) معاملات ثبات الاستبانة

ثبات ألفا كرونباخ	ثبات التجزئة النصفية	
0.939	0.972	الجزء الأول: لجنة التدقيق
0.916	0.926	المجال 1: تعزيز استقلالية التدقيق الداخلي

0.938	0.926	المجال 2: مراجعة أنشطة التدقيق الداخلي	الجزء الثاني
0.893	0.886	المجال 3: تحسين خطة عمل التدقيق الداخلي	(وظيفة التدقيق الداخلي)
0.978	0.969	الجزء الثاني (وظيفة التدقيق الداخلي)	(الداخلي)

يلاحظ من الجدول أن كل من قيم معاملات ثبات ألفا كرونباخ وثبات التجزئة النصفية كانت مرتفعة، ومنه فإن الاستبانة تتصف بمؤشرات ثبات مرتفعة.

نستنتج ما سبق أن الاستبانة تتصف بمؤشرات صدق وثبات مرتفعة، وبالتالي أصبحت الاستبانة جاهزة للتطبيق على عينة البحث الأساسية نظراً لتوافر مؤشرات مرتفعة لصدقها وثباتها، وملائمة لأغراض البحث الحالي.

3.2 المبحث الثاني: التحليل الإحصائي واختبار الفرضيات

تمهيد:

تتناول الباحثة في هذا الفصل عرضاً تحليلياً للبيانات، واختبار فرضيات الدراسة وذلك من خلال استعراض أبرز نتائج الاستبيان التي تم التوصل إليها، حيث تم إجراء التحليلات والمعالجات الإحصائية للبيانات الناتجة عن استبيان الدراسة باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS 21، وقد تم استخدام عدة أساليب إحصائية لتحليل البيانات وذلك للوصول إلى الأهداف المرجوة من هذه الدراسة.

3.2.1 تحليل إجابات أفراد العينة على الاستبانة:

تم اعتماد مقياس ليكرت الخماسي في تصميم الاستبانة، حيث أعطى رقم لكل إجابة وحسب مجال الإجابة من خلال العلاقة الآتية (أعلى درجة إجابة - أدنى درجة إجابة) / عدد الإجابات: $5-1 / 5 = 0.80$ وبالتالي يكون المجال الأول المقابل للإجابة غير موافق بشدة هو $(1-1.79)$ ، وهكذا بالنسبة لبقية المجالات بحيث يكون المدى الفاصل بين كل مجال والذي يليه 0.80، ما هو موضح بالجدول:

الجدول (11) درجات الترميز لكل درجة إجابة ومجالاتها

الاستجابة	مرتفعة جداً	مرتفعة	متوسطة	منخفضة	منخفضة جداً
درجة الاستجابة	5	4	3	2	1
مجال الاستجابة	4.20 - 5	3.40 - 4.19	2.60 - 3.39	1.80 - 2.59	1 - 1.79

ومن أجل الحكم على درجة توفر المتغيرات، حسب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة على جميع بنود الاستبانة وجزأها، وتوضح الجداول الآتية الإحصاءات الوصفية لإجابات أفراد العينة الأساسية على بنود الاستبانة وكانت النتائج وفق الآتي:

-الجزء الأول (دور لجنة التدقيق):

- ما مستوى دور خصائص أعضاء لجنة التدقيق في شركة سيريتل موبايل تيليكون حسب آراء عينة الدراسة.

لمعرفة مدى (دور خصائص أعضاء لجنة التطبيق)، فقد تم قياس هذا المفهوم من خلال مجموعة من العبارات تبرز هذه التقييم والاعتماد وذلك من خلال استخراج المتوسطات الحسابية والانحراف المعياري والأهمية النسبية ومستوى الاعتماد لكل عبارة من عبارات هذا المحور، كما يأتي:

الجدول (12) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة على بنود الجزء الأول (لجنة التدقيق)

الرقم	البند	المتوسط	الانحراف المعياري	درجة الاستجابة	الترتيب	الوزن النسبي %
1	تتمتع لجنة التدقيق بالاستقلالية عن إدارة الشركة بما يمكنها من ممارسة دورها بفاعلية	4.53	.507	مرتفعة جداً	3	90.6
2	يتم اختيار أعضاء لجنة التدقيق من أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين	4.40	.855	مرتفعة جداً	8	88.0
3	عند تعيين أعضاء لجنة التدقيق يتم مراعاة عدم وجود علاقات مع الشركة، سواء كانت قرابة أو مالية أو شخصية	4.47	.629	مرتفعة جداً	5	89.4
4	يحمل بعض أعضاء لجنة التدقيق مؤهلاً في المحاسبة أو في المالية مما يؤهلها لممارسة دورها بفاعلية	4.57	.626	مرتفعة جداً	2	91.4
5	يستطيع أعضاء لجنة التدقيق التعامل مع مختلف نشاطات الشركة وطبيعة عملياته المختلفة	4.17	.592	مرتفعة	15	83.4
6	يستطيع أعضاء لجنة التدقيق فهم القوائم المالية (قائمة الدخل، قائمة المركز المالي، قائمة التدفق النقدي، قائمة حقوق الملكية) قبل اعتمادها ونشرها	4.60	.498	مرتفعة جداً	1	92.0
7	تتكون لجنة التدقيق من ثلاثة أعضاء على الأقل	4.50	.572	مرتفعة جداً	4	90.0
8	عدد أعضاء لجنة التدقيق الحاليين في الشركة كاف لممارسة دورها بفاعلية	4.03	.850	مرتفعة	19	80.6
9	تعقد لجنة التدقيق الاجتماعات المقرر انعقادها بموجب الأنظمة والتعليمات من أجل القيام بواجباتها المحددة	4.23	.504	مرتفعة جداً	11	84.6
10	تجتمع اللجنة بصفة دورية	4.23	.679	مرتفعة جداً	13	84.6

86.6	9	مرتفعة جداً	.802	4.33	تستدعي لجنة التدقيق مدقق الحسابات لحضور الاجتماعات للاطلاع على خطته ومناقشته ببعض القضايا الهامة	11
88.0	7	مرتفعة جداً	.814	4.40	تستدعي لجنة التدقيق المدقق الداخلي لحضور الاجتماعات ومناقشته ببعض القضايا الهامة	12
81.4	17	مرتفعة	.691	4.07	يتم بشكل دوري مناقشة القضايا الجوهرية المهمة والمتعلقة بتطوير مهام ومسؤوليات لجنة التدقيق	13
81.4	18	مرتفعة	.740	4.07	تقوم لجنة التدقيق بمراجعة السياسات المحاسبية المتبعة في الشركة بشكل دوري ومدى وملاءمتها للأداء وأثرها على المركز المالي ونتيجة الأعمال	14
81.4	16	مرتفعة	.640	4.07	تقوم لجنة التدقيق بفحص أنظمة الرقابة الداخلية في الشركة والتحقق من كفايتها ومدى توافق الممارسات الفعلية مع تلك الأنظمة	15
85.4	10	مرتفعة جداً	.521	4.27	تقوم لجنة التدقيق بمتابعة الأخطار المتعلقة بأداء الشركة ومدى تعرض البيانات المالية للغش أو الأخطاء، ومعالجة حالات الغش المكتشفة	16
70.0	25	مرتفعة	1.106	3.50	تشرف لجنة التدقيق على عملية إعداد التقارير والقوائم المالية	17
84.6	12	مرتفعة جداً	.568	4.23	تقوم لجنة التدقيق بمتابعة وفحص مدى تطبيق مبادئ حوكمة الشركات في الشركة	18
74.6	21	مرتفعة	.740	3.73	تقوم لجنة التدقيق بترشيح المدقق الداخلي للشركة	19
72.6	23	مرتفعة	.890	3.63	تقوم لجنة التدقيق بترشيح مدقق الحسابات	20
75.4	20	مرتفعة	.858	3.77	تقوم لجنة التدقيق باقتراح راتب ومكافآت وحوافز المدقق الداخلي في الشركة	21
74.6	22	مرتفعة	.828	3.73	من مهام لجنة التدقيق النظر في إنهاء عمل المدقق الداخلي سواء بسبب الاستقالة أو العجز أو الإعفاء	22
56.6	27	متوسطة	1.117	2.83	تشارك لجنة التدقيق في تعيين موظفي قسم التدقيق الداخلي	23
61.4	26	متوسطة	1.143	3.07	تقوم لجنة التدقيق بفحص الكفاءة المهنية للمدققين الداخليين في الشركة	24
88.0	6	مرتفعة جداً	.563	4.40	تعمل لجنة التدقيق كحلقة وصل بين المدققين الداخليين ومجلس إدارة الشركة	25

26	تطلب لجنة التدقيق المشورة والمساعدة من خارج الشركة في حالة عدم توفر المهارات والتخصصات والمعرفة في إدارة التدقيق الداخلي	3.60	.968	مرتفعة	24	72.0
27	تقترح لجنة التدقيق أي تحسينات لتطوير فعالية الأنظمة وزيادة الكفاءة الإنتاجية في إدارة التدقيق الداخلي	4.20	.610	مرتفعة جداً	14	84.0
	الجزء الأول (لجنة التدقيق)	4.06	.392	مرتفعة		81.2

إن المتوسط الحسابي العام لتقديرات أفراد العينة ككل عن كافة العبارات الخاصة بتقييم محور دور لجنة التدقيق قد بلغ (4.06) درجة من أصل 5 درجات وهي قيمة أكبر من قيمة المتوسط المعياري في هذا المحور والبالغ 3 درجات ، وبلغت أهمية الموافقة النسبية على هذا الاعتماد (81.2%) والذي يقابل مستوى تقييم بدرجة عالية في تقييم مستوى توافر واعتماد دور لجنة التدقيق وهو دور ايجابي في الشركة، وبلغت قيمة الانحراف المعياري الكلي عن المتوسط (0.39) فقط مما يدل على تقارب الإجابات وأنها تتقارب حول المتوسط الحسابي ، وأن هذا التقييم في اعتماده لدى الشركة بمستوى (عالي) و دال احصائياً.

احتلت المرتبة الأولى في تقييم عبارات محور دور لجنة التدقيق العبارة (يستطيع أعضاء لجنة التدقيق فهم القوائم المالية (قائمة الدخل، قائمة المركز المالي، قائمة التدفق النقدي، قائمة حقوق الملكية) قبل اعتمادها ونشرها) في المرتبة الأولى وبدرجة مرتفعة جداً وبمتوسط حسابي (4.60)، بينما جاء البند الثالث والعشرون (تشارك لجنة التدقيق في تعيين موظفي قسم التدقيق الداخلي) في المرتبة الأخيرة وبدرجة متوسطة وبمتوسط حسابي (2.83).

ويبين الجدول أن الشركة يتوفر فيها أعضاء لجنة التدقيق من ذوي المؤهلات العالية مع إمكانية اختيارهم من أعضاء مجلس الإدارة مع توفر العدد الكافي للممارسة دورهم بفاعلية، ولديهم القدرة على تفهم قوائم الدخل وقوائم المركز المالي والتدفقات النقدية.

-الجزء الثاني (وظيفة التدقيق الداخلي):

- ما مستوى دور لجنة التدقيق من حيث (تعزيز استقلالية التدقيق الداخلي) في شركة سيريتل موبايل تيليكم؟

الجدول (13) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة على بنود المجال الأول (تعزيز استقلالية التدقيق الداخلي) من الجزء الثاني (وظيفة التدقيق الداخلي)

الرقم	البند	المتوسط	الانحراف المعياري	درجة الاستجابة	الترتيب	الوزن النسبي %
-------	-------	---------	-------------------	----------------	---------	----------------

1	تتأكد لجنة التدقيق من عدم إخفاء الإدارة لأي معلومات لازمة لأداء مهام التدقيق عن المدقق الداخلي	3.93	.521	مرتفعة	13	78.6
2	تتأكد لجنة التدقيق من أن المدققين الداخليين لا يشاركون في أي أنشطة أو علاقات أو يقومون بأعمال تنفيذية داخل الشركة	4.07	.785	مرتفعة	10	81.4
3	تتأكد لجنة التدقيق من أن موقع إدارة التدقيق الداخلي يقع في الهيكل التنظيمي بشكل يعزز من استقلاليتها ويسمح لها بالقيام بواجباتها	4.20	.761	مرتفعة جداً	5	84.0
4	تتأكد لجنة التدقيق من وجود ميثاق مكتوب لإدارة التدقيق الداخلي	4.43	.568	مرتفعة جداً	1	88.6
5	يقوم المدقق الداخلي بإبلاغ لجنة التدقيق عن أي ضغوط يتعرض لها من أي جهة كانت	4.20	.664	مرتفعة جداً	4	84.0
6	تتأكد لجنة التدقيق من قيام إدارة التدقيق الداخلي بالإشراف الكافي على أعمال التدقيق الداخلي	4.37	.490	مرتفعة جداً	2	87.4
7	تقوم لجنة التدقيق بإبلاغ مجلس الإدارة بتصحيح أي أخطاء أشار إليها المدقق الداخلي	4.33	.479	مرتفعة جداً	3	86.6
8	تتأكد لجنة التدقيق من أن المدققين الداخليين قد أفصحوا عن جميع الحقائق التي عرفوها أثناء قيامهم بواجباتهم	4.07	.828	مرتفعة	11	81.4
9	تضع لجنة التدقيق شروطاً يجب أن تتوفر في مدير إدارة التدقيق الداخلي، كأن يكون لديه مؤهل علمي حده الأدنى الشهادة الجامعية الأولى أو شهادة مهنية معينة، أو عدد كافٍ من سنوات الخبرة المهنية	4.17	.874	مرتفعة	8	83.4
10	تتابع لجنة التدقيق قيام إدارة التدقيق الداخلي بتوفير برامج لتطوير قدرات العاملين ووجود سياسات لتطوير الموارد البشرية في دائرة التدقيق الداخلي	3.93	.868	مرتفعة	14	78.6
11	تتأكد لجنة التدقيق من التزام موظفي التدقيق الداخلي بأخلاقيات المهنة	4.07	.944	مرتفعة	12	81.4

12	تقوم لجنة التدقيق بدور رئيسي في اختيار وتعيين مدير إدارة التدقيق الداخلي وتحديد أتعابه وعزله	4.17	.744	مرتفعة	6	83.4
13	تتحرى لجنة التدقيق عن عدم وجود أي علاقات وظيفية أو استثمارات تخص الأقارب المباشرين لمدير إدارة التدقيق الداخلي في الشركة لضمان حياديته في عمله	4.10	.845	مرتفعة	8	82.0
14	تضمن لجنة التدقيق عدم الاستغناء عن المدقق الداخلي نتيجة تمسكه بوجهة نظر صحيحة تخالف رأي الإدارة	4.17	.747	مرتفعة	7	83.4
	المجال الأول (تعزيز استقلالية التدقيق الداخلي)	4.16	.455	مرتفعة		83.2

إن المتوسط الحسابي العام لتقديرات أفراد العينة ككل عن كافة العبارات الخاصة بمحور تعزيز استقلالية التدقيق الداخلي كأحد أنشطة وظائف التدقيق الداخلي قد بلغ (4.16) درجة من أصل 5 درجات وهي قيمة أكبر من قيمة المتوسط المعياري في هذا المحور والبالغ 3 درجات ، وبلغت أهمية الموافقة النسبية على هذا الاعتماد (83.2%) والذي يقابل مستوى تقييم بدرجة عالية في تقييم مستوى توافر وتبني تعزيز استقلالية التدقيق الداخلي وهو تبني واعتماد ايجابي في الشركة، وبلغت قيمة الانحراف المعياري الكلي عن المتوسط (0.39) فقط مما يدل على تقارب الإجابات وأنها تتقارب حول المتوسط الحسابي ، وأن هذا التقييم في اعتماده لدى الشركة بمستوى (عالي) و دال احصائياً.

احتلت المرتبة الأولى في تقييم عبارات محور تعزيز استقلالية التدقيق الداخلي كأحد أنشطة وظائف التدقيق الداخلي البند الرابع (تتأكد لجنة التدقيق من وجود ميثاق مكتوب لإدارة التدقيق الداخلي) في المرتبة الأولى وبدرجة مرتفعة جداً وبمتوسط حسابي (4.43)، بينما جاء البند العاشر (تتابع لجنة التدقيق قيام إدارة التدقيق الداخلي بتوفير برامج لتطوير قدرات العاملين ووجود سياسات لتطوير الموارد البشرية في دائرة التدقيق الداخلي) في المرتبة الأخيرة وبدرجة مرتفعة وبمتوسط حسابي (3.93).

ويظهر الجدول أن لجنة التدقيق تتأكد من قيام إدارة التدقيق الداخلي على أعمال التدقيق كافة، وأن الشركة تضع إدارة التدقيق الداخلي في الهيكل التنظيمي للشركة مع تعزيز كافة صلاحياتها واستقلاليتها، وأن المدقق الداخلي بعيد عن أي ضغوط يتعرض لها، وتتابع لجنة التدقيق بسوية عالية اعمال ومقترحات مدير إدارة التدقيق الداخلي.

- ما مستوى دور لجنة التدقيق من حيث (مراجعة أنشطة التدقيق الداخلي) في شركة سيريتل موبايل تيليكم؟

الجدول (14) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة على بنود المجال الثاني (مراجعة أنشطة التدقيق الداخلي) من الجزء الثاني (وظيفة التدقيق الداخلي)

الرقم	البند	المتوسط	الانحراف المعياري	درجة الاستجابة	الترتيب	الوزن النسبي %
1	تحتفظ لجنة التدقيق بجدول عمل تتضمن النشاطات التي يجب تدقيقها والمواعيد التي سوف تبدأ بها عملية التدقيق، والوقت المقدّر لعملية التدقيق (برامج التدقيق)	4.20	.664	مرتفعة جداً	9	84.0
2	تتحقق لجنة التدقيق من أن إدارة التدقيق الداخلي تتابع النواحي الرقابية على السجلات والتقارير المالية	4.13	.629	مرتفعة	12	82.6
3	تتابع لجنة التدقيق مدى استجابة الإدارة لملاحظات المدقق الداخلي والإجراءات المتخذة بشأنها	4.37	.615	مرتفعة جداً	4	87.4
4	تهتم لجنة التدقيق بتوصيات المدقق الداخلي	4.53	.507	مرتفعة جداً	1	90.6
5	تطلب لجنة التدقيق من مجلس الإدارة أسباب عدم تبني توصيات المدقق الداخلي	4.07	.785	مرتفعة	13	81.4
6	تتحقق لجنة التدقيق من أن الخطط والبرامج والسياسات المطبقة في إدارة التدقيق الداخلي تتفق مع القوانين والأنظمة	4.30	.535	مرتفعة جداً	6	86.0
7	تتحقق لجنة التدقيق من أن إدارة التدقيق الداخلي توفر تعليمات مكتوبة توضح السياسات والإجراءات والإرشاد للمدققين الداخليين	4.30	.533	مرتفعة جداً	7	86.0
8	تتأكد لجنة التدقيق من قيام إدارة التدقيق الداخلي بمناقشة نتائج وتوصيات عملية التدقيق مع المستويات الإدارية المختلفة	4.33	.606	مرتفعة جداً	5	86.6
9	تتابع لجنة التدقيق الملاحظات والتوصيات التي تم الإبلاغ عنها من قبل التدقيق الداخلي	4.30	.544	مرتفعة جداً	8	86.0
10	تتأكد لجنة التدقيق من أن الإجراءات التصحيحية المناسبة قد تم اتخاذها من قبل الجهات المعنية	4.43	.568	مرتفعة جداً	2	88.6
11	تبحث لجنة التدقيق مع المدقق الداخلي مستوى الأخطاء وحالات الغش التي تُكتشف أثناء عملية التدقيق وكيفية معالجتها	4.20	.702	مرتفعة جداً	10	84.0

12	تدرس لجنة التدقيق مقترحات المدقق الداخلي حول تعديل السياسات المحاسبية المتبعة داخل الشركة	4.37	556.	مرتفعة جداً	3	87.4
13	تعقد لجنة التدقيق اجتماعات مع المدقق الداخلي للتنسيق في المجالات التي تغطيها عملية التدقيق في جميع مراحلها	4.17	699.	مرتفعة	11	83.4
	المجال الثاني (مراجعة أنشطة التدقيق الداخلي)	4.28	451.	مرتفعة جداً		85.6

إن المتوسط الحسابي العام لتقديرات أفراد العينة ككل عن كافة العبارات الخاصة بمحور **مراجعة أنشطة التدقيق الداخلي** كأحد أنشطة وظائف التدقيق الداخلي قد بلغ (4.28) درجة من أصل 5 درجات وهي قيمة أكبر من قيمة المتوسط المعياري في هذا المحور والبالغ 3 درجات ، وبلغت أهمية الموافقة النسبية على هذا الاعتماد (85.6) والذي يقابل مستوى تقييم بدرجة عالية في تقييم مستوى توافر وتبني **مراجعة أنشطة التدقيق الداخلي** وهو دور ايجابي في الشركة، وبلغت قيمة الانحراف المعياري الكلي عن المتوسط (0.39) فقط مما يدل على تقارب الإجابات وأنها تتقارب حول المتوسط الحسابي ، وأن هذا التقييم في اعتماده لدى الشركة بمستوى (عالي) و دال احصائياً.

احتلت المرتبة الأولى في تقييم عبارات محور **مراجعة أنشطة التدقيق الداخلي** كأحد أنشطة وظائف التدقيق الداخلي البند الرابع (تهتم لجنة التدقيق بتوصيات المدقق الداخلي) في المرتبة الأولى وبدرجة مرتفعة جداً وبمتوسط حسابي (4.53)، بينما جاء البند الخامس (تطلب لجنة التدقيق من مجلس الإدارة أسباب عدم تبني توصيات المدقق الداخلي) في المرتبة الأخيرة وبدرجة مرتفعة وبمتوسط حسابي (4.07).

والشركة تتابع النواحي الرقابية على السجلات والتقارير المالية وتهتم بتوصيات المدقق الداخلي، وتتحقق من الخطط والبرامج والسياسات التي تطبق في إدارة التدقيق الداخلي، مع إمكانية توفر التعليمات المكتوبة والواضحة حول السياسات والإجراءات التي يعمل بها المدققين الداخليين فالجنة التدقيق مطلع على الخطط المعتمدة في عمليات التدقيق وتتابع تصميم وتنفيذ الإجراءات الإضافية المعتمدة لمواجهة المخاطر التي تواجه الشركة، وتتبنى نظام فعال لتقارير التدقيق يضمن توفر قواعد البيانات والمعلومات

- ما مستوى دور لجنة التدقيق من حيث (تحسين خطة عمل التدقيق الداخلي) في شركة سيريتل موبايل تيليكوم؟

الجدول (15) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة على بنود المجال الثالث (تحسين خطة عمل التدقيق الداخلي) من الجزء الثاني (وظيفة التدقيق الداخلي)

الرقم	البند	المتوسط	الانحراف المعياري	درجة الاستجابة	الترتيب	الوزن النسبي %
1	تطلع لجنة التدقيق على قيام مدير إدارة التدقيق الداخلي بإجراء أي تغيير في البرنامج الذي يعمل في المدققون الداخليون دورياً	3.97	.669	مرتفعة	9	79.4
2	تطلع لجنة التدقيق على الخطط المعتمدة لعملية التدقيق من قبل إدارة التدقيق الداخلي	4.27	.583	مرتفعة جداً	4	85.4
3	تتابع لجنة التدقيق تصميم وتنفيذ إجراءات تدقيق إضافية تستجيب طبيعتها وتوقيتها للمخاطر التي قد تواجه الشركة	4.03	.765	مرتفعة	8	80.6
4	تؤكد لجنة التدقيق من وجود نظام فعال لتقارير التدقيق الداخلي يضمن توفير البيانات والمعلومات	4.23	.568	مرتفعة جداً	5	84.6
5	تؤكد لجنة التدقيق من أن إدارة التدقيق الداخلي تتابع تطبيق برنامج التدقيق المعد سابقاً ومتابعة أي مخالفات أو تغييرات طرأت على البرنامج	4.03	.556	مرتفعة	7	80.6
6	تشرف لجنة التدقيق على تطوير جودة التدقيق الداخلي ومتابعة برامج التحسين بما يغطي كافة أنشطة التدقيق الداخلي وترقب استمرار فعاليتها	3.93	.740	مرتفعة	10	78.6
7	تدرس لجنة التدقيق خطة عمل المدقق الداخلي ومدى توافقها مع أهداف الشركة	4.37	.556	مرتفعة جداً	2	87.4
8	تؤكد لجنة التدقيق من توفر التسهيلات اللازمة لتمكين المدقق الداخلي من القيام بمهمته دون معوقات	4.33	.547	مرتفعة جداً	3	86.6
9	تناقش لجنة التدقيق مدير إدارة التدقيق الداخلي في أي مصاعب واجهت المدققين الداخليين خلال تنفيذ عملية التدقيق	4.17	.531	مرتفعة	6	83.4
10	تقوم لجنة التدقيق بمناقشة مدير إدارة التدقيق الداخلي في أي قضايا جوهرية قد تظهر خلال العام	4.43	.568	مرتفعة جداً	1	88.6
	المجال الثالث (تحسين خطة عمل التدقيق الداخلي)	4.18	.427	مرتفعة		83.6

إن المتوسط الحسابي العام لتقديرات أفراد العينة ككل عن كافة العبارات الخاصة بمحور **تحسين خطة عمل التدقيق الداخلي** كأحد أنشطة وظائف التدقيق الداخلي قد بلغ (4.18) درجة من أصل 5 درجات وهي قيمة أكبر من قيمة المتوسط المعياري في هذا المحور والبالغ 3 درجات ، وبلغت أهمية الموافقة النسبية على هذا الاعتماد (83.6%) والذي يقابل مستوى تقييم بدرجة عالية في تقييم مستوى توافر وتبني **تحسين خطة عمل التدقيق الداخلي** وهو دور ايجابي في الشركة، وبلغت قيمة الانحراف المعياري الكلي عن المتوسط (0.42) فقط مما يدل على تقارب الإجابات وأنها تتقارب حول المتوسط الحسابي ، وأن هذا التقييم في اعتماده لدى الشركة بمستوى (عالي) و دال احصائياً.

احتلت المرتبة الأولى في تقييم عبارات محور **تحسين خطة عمل التدقيق الداخلي** كأحد أنشطة وظائف التدقيق الداخلي العبارة (تقوم لجنة التدقيق بمناقشة مدير إدارة التدقيق الداخلي في أي قضايا جوهرية قد تظهر خلال العام) في المرتبة الأولى وبدرجة مرتفعة جداً وبمتوسط حسابي (4.43)، بينما جاء البند السادس (تشرف لجنة التدقيق على تطوير جودة التدقيق الداخلي ومتابعة برامج التحسين بما يغطي كافة أنشطة التدقيق الداخلي وتراقب استمرار فعاليتها) في المرتبة الأخيرة وبدرجة مرتفعة وبمتوسط حسابي (3.93).

الجدول (16) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة على مجالات الجزء الثاني (وظيفة

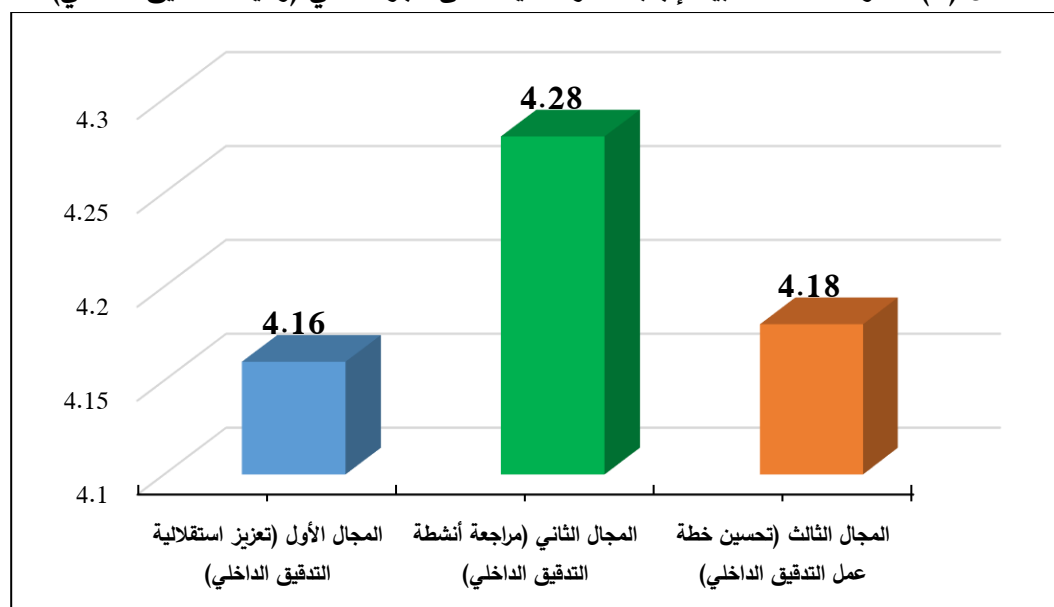
التدقيق الداخلي)

الترتيب	درجة الاستجابة	الانحراف المعياري	المتوسط الفرضي	المتوسط	المجال
3	مرتفعة	.455	3	4.16	المجال الأول (تعزيز استقلالية التدقيق الداخلي)
1	مرتفعة جداً	.451	3	4.28	المجال الثاني (مراجعة أنشطة التدقيق الداخلي)
2	مرتفعة	.427	3	4.18	المجال الثالث (تحسين خطة عمل التدقيق الداخلي)
	مرتفعة جداً	.417	3	4.21	الجزء الثاني (وظيفة التدقيق الداخلي)

يتبين من الجدول السابق أن متوسط إجابات أفراد العينة على الجزء الثاني ككل وعلى مجالاتها كافة كان أعلى من الفرضي (3)، وقد جاء متوسط إجابات أفراد العينة على الجزء الثاني (وظيفة التدقيق الداخلي) ككل جاء بدرجة مرتفعة جداً وبمتوسط حسابي (4.21)، وجاء المجال الثاني (مراجعة أنشطة التدقيق الداخلي) بدرجة مرتفعة جداً وبمتوسط حسابي (4.28)، بينما جاء المجال الأول (تعزيز استقلالية التدقيق الداخلي) في المرتبة الأخيرة وبدرجة مرتفعة وبمتوسط حسابي (4.16).

ويبين الشكل الآتي المتوسطات الحسابية لإجابات أفراد العينة على الجزء الثاني (وظيفة التدقيق الداخلي):

الشكل (6) المتوسطات الحسابية لإجابات أفراد العينة على الجزء الثاني (وظيفة التدقيق الداخلي)



-اختبار التوزيع الطبيعي والتجانس:

من المتعارف عليه قبل إجراء اختبار فرضيات الدراسة التحقق من توفر خاصيتي تجانس البيانات وتوزيعها الطبيعي، وذلك لاختيار الأسلوب الإحصائي الملائم لاختبار الفرضيات واستخدام الطرائق المعلمية أو اللامعلمية لأجل ذلك.

وقد تم إجراء اختبار كولموغوروف سميرونوف (Kolmogorov-Smirnova) لاختبار التوزيع الطبيعي للبيانات وفق الجدول الآتي:

الجدول (17) نتائج اختبار Kolmogorov-Smirnova للتحقق من التوزيع الطبيعي الاعتدالي

القرار	Sig.	Df	Statisti c	الجزء
اعتدالي	.072	30	.153	الجزء الأول (لجنة التدقيق)
اعتدالي	.200	30	.108	المجال الأول (تعزيز استقلالية التدقيق الداخلي)
اعتدالي	.113	30	.144	المجال الثاني (مراجعة أنشطة التدقيق الداخلي)
اعتدالي	.200	30	.127	المجال الثالث (تحسين خطة عمل التدقيق الداخلي)
اعتدالي	.200	30	.122	الجزء الثاني (وظيفة التدقيق الداخلي)

يتبين من الجدول السابق أن مستويات المعنوية لاختبار كولموجوروف سميرونوف عند كل متغير لم تكن معنوية إذ كانت القيمة الاحتمالية (Sig) أكبر من مستوى المعنوية 0.05، وبالتالي فإن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي.

الجدول (18) نتائج اختبار ليفين لتجانس التباين

الجزء	Levene Statistic	df1	df2	Sig.	القرار
الجزء الأول (لجنة التدقيق)	.456	2	27	.639	متجانسة
المجال الأول (تعزيز استقلالية التدقيق الداخلي)	1.266	2	27	.298	متجانسة
المجال الثاني (مراجعة أنشطة التدقيق الداخلي)	1.429	2	27	.257	متجانسة
المجال الثالث (تحسين خطة عمل التدقيق الداخلي)	1.122	2	27	.340	متجانسة
الجزء الثاني (وظيفة التدقيق الداخلي)	1.345	2	27	.278	متجانسة

يتبين من الجدول السابق أن مستويات المعنوية عند كل متغير كانت أكبر من مستوى المعنوية 0.05 وبالتالي فإن البيانات متجانسة.

يتبين مما سبق أن البيانات موزعة بشكل طبيعي ومتجانسة ومنه فإن الأساليب الإحصائية المعلمية هي الملائمة لاختبار فرضيات الدراسة الحالية.

3.2.2 اختبار الفرضيات:

الفرضية الرئيسية الأولى: H01 لا يوجد دور معنوي للجنة التدقيق في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي في شركة سيريتل موبايل تيليكوم.

وعنه تنبثق الفرضيات الفرعية الآتية:

H01.1 لا يوجد دور معنوي للجنة التدقيق في تعزيز استقلالية التدقيق الداخلي في شركة سيريتل موبايل تيليكوم.

تم استخدام نموذج الانحدار الخطي البسيط لدراسة أثر المتغير المستقل (دور لجنة التدقيق) في المتغير التابع (تعزيز استقلالية التدقيق الداخلي)، وكانت النتائج وفق الجداول الآتية:

الجدول (19) نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لدراسة دور لجنة التدقيق في تعزيز استقلالية التدقيق الداخلي

في شركة سيريتل موبايل تيليكوم

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	0.577	0.333	0.309	0.378

يتبين من الجدول السابق أن قيمة معامل الارتباط بين المتغير المستقل (دور لجنة التدقيق) وبين المتغير التابع (تعزيز استقلالية التدقيق الداخلي)، قد بلغت (0.577) وهو ارتباط طردي متوسط الشدة، وبلغت قيمة معامل التحديد (0.333) أي أن المتغير المستقل (دور لجنة التدقيق) قد فسر ما نسبته (33.3%) من التغير الحاصل في المتغير التابع (تعزيز استقلالية التدقيق الداخلي).

ويوضح الجدول الآتي نتائج اختبار تحليل التباين لنموذج الانحدار الخطي البسيط وفق الآتي:
الجدول (20) نتائج تحليل التباين لنموذج الانحدار البسيط لدراسة دور لجنة التدقيق في تعزيز استقلالية التدقيق الداخلي في شركة سيريتل موبايل تيليكون

Sig.	F	Mean Square	Df	Sum of Squares	Model	
0.001	13.986	1.997	1	1.997	Regression	1
		0.143	28	3.997	Residual	
			29	5.994	Total	

يتبين من الجدول السابق أن مستوى المعنوية كان أصغر من المستوى الافتراضي 0.05، وبالتالي نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة أي: يوجد دور معنوي للجنة التدقيق في تعزيز استقلالية التدقيق الداخلي في شركة سيريتل موبايل تيليكون، وإن نموذج الانحدار الخطي البسيط جيد في تمثيل العلاقة بين المتغيرات، ويمكن استخدامه في التنبؤ بسلوك المتغير التابع.

ويوضح الجدول الآتي ثوابت نموذج الانحدار الخطي البسيط ومعنويتها:

الجدول (21) ثوابت الانحدار الخطي البسيط ومعنويتها لدراسة دور لجنة التدقيق في تعزيز استقلالية التدقيق الداخلي في شركة سيريتل موبايل تيليكون

Coefficients					
Sig.	t	Standardized Coefficients	Unstandardized Coefficients		Model
		Beta	Std. Error	B	
0.059	1.965		0.731	1.436	(Constant)
0.001	3.740	0.577	0.179	0.670	دور لجنة التدقيق

يتبين من الجدول السابق أن هناك أثر معنوي لثوابت معادلة الانحدار لجنة التدقيق في تعزيز استقلالية التدقيق الداخلي في شركة سيريتل موبايل تيليكون، إذ كانت مستويات المعنوية المتعلقة بها معنوية.

ويمكن توضيح العلاقة بين المتغيرين وفق المعادلة الآتية:

$$\text{تعزيز استقلالية التدقيق الداخلي} = (0.670 \times \text{دور لجنة التدقيق})$$

يتبين من المعادلة السابقة أنه كلما تغيرت دور لجنة التدقيق بمقدار وحدة واحدة فإن تعزيز استقلالية التدقيق الداخلي ستتغير بمقدار (0.670) وبالاتجاه نفسه.

وبالتالي يوجد دور معنوي للجنة التدقيق في تعزيز استقلالية التدقيق الداخلي في شركة سيريتل موبايل تيليكون

H01.2 لا يوجد دور معنوي للجنة التدقيق في مراجعة أنشطة التدقيق الداخلي في شركة سيريتل موبايل تيليكون.

تم استخدام نموذج الانحدار الخطي البسيط لدراسة أثر المتغير المستقل (دور لجنة التدقيق) في المتغير التابع (مراجعة أنشطة التدقيق الداخلي)، وكانت النتائج وفق الجداول الآتية:

الجدول (22) نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لدراسة دور لجنة التدقيق في مراجعة أنشطة التدقيق الداخلي في شركة سيريتل موبايل تيليكون

Std. Error of the Estimate	Adjusted R Square	R Square	R	Model
0.339	0.436	0.455	0.675	1

يتبين من الجدول السابق أن قيمة معامل الارتباط بين المتغير المستقل (دور لجنة التدقيق) وبين المتغير التابع (مراجعة أنشطة التدقيق الداخلي)، قد بلغت (0.675) وهو ارتباط طردي قوي، وبلغت قيمة معامل التحديد (0.455) أي أن المتغير المستقل (دور لجنة التدقيق) قد فسر ما نسبته (45.5%) من التغير الحاصل في المتغير التابع (مراجعة أنشطة التدقيق الداخلي).

ويوضح الجدول الآتي نتائج اختبار تحليل التباين لنموذج الانحدار الخطي البسيط وفق الآتي:

الجدول (23) نتائج تحليل التباين لنموذج الانحدار البسيط لدراسة دور لجنة التدقيق في مراجعة أنشطة التدقيق

الداخلي في شركة سيريتل موبايل تيليكون

Sig.	F	Mean Square	df	Sum of Squares	Model	
0.000	23.419	2.685	1	2.685	Regression	1
		0.115	28	3.210	Residual	
			29	5.895	Total	

يتبين من الجدول السابق أن مستوى المعنوية كان أصغر من المستوى الافتراضي 0.05، وبالتالي نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة أي: يوجد دور معنوي للجنة التدقيق في مراجعة أنشطة التدقيق الداخلي في شركة سيريتل موبايل تيليكون وإن نموذج الانحدار الخطي البسيط جيد في تمثيل العلاقة بين المتغيرات، ويمكن استخدامه في التنبؤ بسلوك المتغير التابع.

ويوضح الجدول الآتي ثوابت نموذج الانحدار الخطي البسيط ومعنويتها:

الجدول (24) ثوابت الانحدار الخطي البسيط ومعنويتها لدراسة دور لجنة التدقيق في مراجعة أنشطة التدقيق الداخلي في شركة سيريتل موبايل تيليكون

Coefficients						
Sig.	t	Standardized Coefficients	Unstandardized Coefficients		Model	
		Beta	Std. Error	B		
0.096	1.724		0.655	1.129	(Constant)	1
0.000	4.839	0.675	0.161	0.777	دور لجنة التدقيق	

يتبين من الجدول السابق أن هناك أثر معنوي لثوابت معادلة الانحدار لجنة التدقيق في مراجعة أنشطة التدقيق الداخلي في شركة سيريتل موبايل تيليكون، إذ كانت مستويات المعنوية المتعلقة بها معنوية. ويمكن توضيح العلاقة بين المتغيرين وفق المعادلة الآتية:

$$\text{مراجعة أنشطة التدقيق الداخلي} = (0.777 \times \text{دور لجنة التدقيق})$$

يتبين من المعادلة السابقة أنه كلما تغيرت دور لجنة التدقيق بمقدار وحدة واحدة فإن مراجعة أنشطة التدقيق الداخلي ستتغير بمقدار (0.777) وبالاتجاه نفسه.

وبالتالي يوجد دور معنوي لجنة التدقيق في مراجعة أنشطة التدقيق الداخلي في شركة سيريتل موبايل تيليكون.

H01.3 لا يوجد دور معنوي للجنة التدقيق في تحسين خطة عمل التدقيق الداخلي في شركة سيريتل موبايل تيليكون.

تم استخدام نموذج الانحدار الخطي البسيط لدراسة أثر المتغير المستقل (دور لجنة التدقيق) في المتغير التابع (تحسين خطة عمل التدقيق الداخلي)، وكانت النتائج وفق الجداول الآتية:

الجدول (25) نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لدراسة دور لجنة التدقيق في تحسين خطة عمل التدقيق الداخلي في شركة سيريتل موبايل تيليكون

Std. Error of the Estimate	Adjusted R Square	R Square	R	Model
0.392	0.158	0.187	0.432	1

يتبين من الجدول السابق أن قيمة معامل الارتباط بين المتغير المستقل (دور لجنة التدقيق) وبين المتغير التابع (تحسين خطة عمل التدقيق الداخلي)، قد بلغت (0.432) وهو ارتباط طردي ضعيف، وبلغت قيمة

معامل التحديد (0.187) أي أن المتغير المستقل (دور لجنة التدقيق) قد فسر ما نسبته (18.7%) من التغير الحاصل في المتغير التابع (تحسين خطة عمل التدقيق الداخلي).

ويوضح الجدول الآتي نتائج اختبار تحليل التباين لنموذج الانحدار الخطي البسيط وفق الآتي:
الجدول (26) نتائج تحليل التباين لنموذج الانحدار البسيط لدراسة دور لجنة التدقيق في تحسين خطة عمل التدقيق الداخلي في شركة سيريتل موبايل تيليكوم

Sig.	F	Mean Square	df	Sum of Squares	Model	
0.017	6.441	0.990	1	0.990	Regression	1
		0.154	28	4.304	Residual	
			29	5.294	Total	

يتبين من الجدول السابق أن مستوى المعنوية كان أصغر من المستوى الافتراضي 0.05، وبالتالي نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة أي: يوجد دور معنوي للجنة التدقيق في تحسين خطة عمل التدقيق الداخلي في شركة سيريتل موبايل تيليكوم، وإن نموذج الانحدار الخطي البسيط جيد في تمثيل العلاقة بين المتغيرات، ويمكن استخدامه في التنبؤ بسلوك المتغير التابع.

ويوضح الجدول الآتي ثوابت نموذج الانحدار الخطي البسيط ومعنويتها:
الجدول (27) ثوابت الانحدار الخطي البسيط ومعنويتها لدراسة دور لجنة التدقيق في تحسين خطة عمل التدقيق الداخلي في شركة سيريتل موبايل تيليكوم

Coefficients						
Sig.	t	Standardized Coefficients	Unstandardized Coefficients		Model	
		Beta	Std. Error	B		
0.006	2.981		0.758	2.261	(Constant)	1
0.017	2.538	0.432	0.186	0.472	دور لجنة التدقيق	

يتبين من الجدول السابق أن هناك أثر معنوي لثوابت معادلة الانحدار لجنة التدقيق في تحسين خطة عمل التدقيق الداخلي في شركة سيريتل موبايل تيليكوم، إذ كانت مستويات المعنوية المتعلقة بها معنوية. ويمكن توضيح العلاقة بين المتغيرين وفق المعادلة الآتية:

$$\text{تحسين خطة عمل التدقيق الداخلي} = 2.261 + (0.472 \times \text{دور لجنة التدقيق})$$

يتبين من المعادلة السابقة أنه كلما تغيرت دور لجنة التدقيق بمقدار وحدة واحدة فإن تحسين خطة عمل التدقيق الداخلي ستتغير بمقدار (2.733) وبالاتجاه نفسه.

وبالتالي يوجد دور معنوي لجنة التدقيق في تحسين خطة عمل التدقيق الداخلي في شركة سيريتل موبايل تيليكوم

بالنسبة للفرضية الرئيسية: H01 لا يوجد دور معنوي للجنة التدقيق في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي في شركة سيريتل موبايل تيليكون.

تم استخدام نموذج الانحدار الخطي البسيط لدراسة أثر المتغير المستقل (دور لجنة التدقيق) في المتغير التابع (تحسين وظيفة التدقيق الداخلي)، وكانت النتائج وفق الجداول الآتية:

الجدول (28) نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لدراسة دور لجنة التدقيق في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي في شركة سيريتل موبايل تيليكون

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	0.601	0.361	0.338	0.339

يتبين من الجدول السابق أن قيمة معامل الارتباط بين المتغير المستقل (دور لجنة التدقيق) وبين المتغير التابع (تحسين وظيفة التدقيق الداخلي)، قد بلغت (0.601) وهو ارتباط طردي متوسط الشدة، وبلغت قيمة معامل التحديد (0.361) أي أن المتغير المستقل (دور لجنة التدقيق) قد فسر ما نسبته (36.1%) من التغير الحاصل في المتغير التابع (تحسين وظيفة التدقيق الداخلي).

ويوضح الجدول الآتي نتائج اختبار تحليل التباين لنموذج الانحدار الخطي البسيط وفق الآتي:

الجدول (29) نتائج تحليل التباين لنموذج الانحدار البسيط لدراسة دور لجنة التدقيق في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي في شركة سيريتل موبايل تيليكون

Model	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	1.819	1	1.819	15.792	0.000
Residual	3.226	28	0.115		
Total	5.045	29			

يتبين من الجدول السابق أن مستوى المعنوية كان أصغر من المستوى الافتراضي 0.05، وبالتالي نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة أي: يوجد دور معنوي للجنة التدقيق في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي في شركة سيريتل موبايل تيليكون، وإن نموذج الانحدار الخطي البسيط جيد في تمثيل العلاقة بين المتغيرات، ويمكن استخدامه في التنبؤ بسلوك المتغير التابع.

ويوضح الجدول الآتي ثوابت نموذج الانحدار الخطي البسيط ومعنويتها:

الجدول (30) ثوابت الانحدار الخطي البسيط ومعنويتها لدراسة دور لجنة التدقيق في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي في شركة سيريتل موبايل تيليكون

Coefficients				
Model	Unstandardized Coefficients	Standardized Coefficients	t	Sig.

		Beta	Std. Error	B	
0.021	2.450		0.657	1.609	(Constant)
0.001	3.974	0.601	0.161	0.640	دور لجنة التدقيق

يتبين من الجدول السابق أن هناك أثر معنوي لثوابت معادلة الانحدار لجنة التدقيق في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي في شركة سيريتل موبايل تيليكموم، إذ كانت مستويات المعنوية المتعلقة بها معنوية. ويمكن توضيح العلاقة بين المتغيرين وفق المعادلة الآتية:

$$\text{تحسين وظيفة التدقيق الداخلي} = 1.609 = (0.640 \times \text{دور لجنة التدقيق})$$

يتبين من المعادلة السابقة أنه كلما تغيرت دور لجنة التدقيق بمقدار وحدة واحدة فإن تحسين وظيفة التدقيق الداخلي ستتغير بمقدار (2.249) وبالاتجاه نفسه. وبالتالي يوجد دور معنوي لجنة التدقيق في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي في شركة سيريتل موبايل تيليكموم.

الفرضية الرئيسية الثانية:

H02 لا توجد فروق ذو دلالة إحصائية بين متوسطات درجات أفراد العينة على الاستبانة تبعاً لمتغيرات (العمر، المستوى التعليمي، عدد سنوات الخبرة في مجال التدقيق، الوظيفة الحالية).

ويتفرع عنها الفرضيات الفرعية الآتية:

H02: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات درجات أفراد العينة على الاستبانة تبعاً لمتغير العمر.

للتحقق من صحة هذه الفرضية قامت الباحثة بحساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لدرجات أعضاء الهيئة التعليمية على المقياس تبعاً لمتغير العمر كما في الجدول الآتي:

الجدول (31) الإحصاء الوصفي لدرجات أفراد العينة على الاستبانة تبعاً لمتغير العمر

الجزء	العمر	العدد	المتوسط	الانحراف المعياري
الجزء الأول (لجنة التدقيق)	من 23 إلى 33 سنة	15	4.00	.361
	من 34 إلى 44 سنة	11	4.08	.475
	أكبر من 45 سنة	4	4.23	.250
	الكلية	30	4.06	.392
المجال الأول (تعزير استقلالية التدقيق الداخلي)	من 23 إلى 33 سنة	15	4.20	.445
	من 34 إلى 44 سنة	11	4.14	.549
	أكبر من 45 سنة	4	4.07	.226
	الكلية	30	4.16	.455
	من 23 إلى 33 سنة	15	4.25	.462

510.	4.30	11	من 34 إلى 44 سنة	المجال الثاني (مراجعة أنشطة التدقيق الداخلي)
288.	4.38	4	أكبر من 45 سنة	
451.	4.28	30	الكلي	
459.	4.12	15	من 23 إلى 33 سنة	المجال الثالث (تحسين خطة عمل التدقيق الداخلي)
457.	4.21	11	من 34 إلى 44 سنة	
216.	4.30	4	أكبر من 45 سنة	
427.	4.18	30	الكلي	الجزء الثاني (وظيفة التدقيق الداخلي)
437.	4.19	15	من 23 إلى 33 سنة	
473.	4.22	11	من 34 إلى 44 سنة	
204.	4.25	4	أكبر من 45 سنة	
417.	4.21	30	الكلي	

ولمعرفة ما إذا كانت هذه الفروق ذات دلالة إحصائية تعزى لمتغير العمر تم استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي (ANOVA)، وكانت النتائج كما في الجدول الآتي:

الجدول (32) نتائج تحليل التباين الأحادي لدرجات لدرجات أفراد العينة على الاستبانة تبعاً لمتغير العمر

القرار	القيمة الاحتمالية	F	متوسط المربعات	درجات الحرية	مجموع المربعات	مصدر التباين	
غير دال	.590	.53 9	.085	2	.171	بين المجموعات	الجزء الأول (لجنة التدقيق)
			.158	27	4.275	داخل المجموعات	
				29	4.446	كلي	
غير دال	.881	.12 7	.028	2	.056	بين المجموعات	المجال الأول (تعزير استقلالية التدقيق الداخلي)
			.220	27	5.938	داخل المجموعات	
				29	5.994	كلي	
غير دال	.861	.15 1	.033	2	.065	بين المجموعات	المجال الثاني (مراجعة أنشطة التدقيق الداخلي)
			.216	27	5.830	داخل المجموعات	
				29	5.895	كلي	
غير دال	.733	.31 5	.060	2	.121	بين المجموعات	المجال الثالث (تحسين خطة عمل التدقيق الداخلي)
			.192	27	5.173	داخل المجموعات	
				29	5.294	كلي	
غير دال	.961	.04 0	.007	2	.015	بين المجموعات	الجزء الثاني (وظيفة التدقيق الداخلي)
			.186	27	5.031	داخل المجموعات	
				29	5.045	كلي	

يتبين من الجدول السابق أن مستويات المعنوية لمؤشر الاختبار عند كل جزء ومجال كانت أكبر من مستوى المعنوية 0.05. ومنه نقبل الفرضية الصفرية أي: لا توجد فروق ذو دلالة إحصائية بين متوسطات درجات أفراد العينة على الاستبانة تبعاً لمتغير العمر.

H02: لا يوجد فرق ذو دلالة إحصائية بين متوسطي درجات أفراد العينة على الاستبانة تبعاً لمتغير المستوى التعليمي.

للتحقق من صحة الفرضية تم استخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية واستخدام اختبار (ت) ستيودنت (t-test) للعينات المستقلة لدلالة الفروق بين المتوسطات، وكانت النتائج كما في الجدول الآتي: الجدول (33) نتائج اختبار ت-ستيودنت لدلالة الفرق بين متوسطي درجات أفراد العينة على الاستبانة تبعاً لمتغير

المستوى التعليمي

الجزء	المستوى التعليمي	العدد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة ت	درجة الحرية	القيمة الاحتمالية	القرار
الجزء الأول (لجنة التدقيق)	إجازة جامعية	13	4.12	.438	0.753	28	0.458	غير دال
	دراسات عليا	17	4.01	.359				
المجال الأول (تعزيز استقلالية التدقيق الداخلي)	إجازة جامعية	13	4.19	.524	0.308	28	0.761	غير دال
	دراسات عليا	17	4.13	.409				
المجال الثاني (مراجعة أنشطة التدقيق الداخلي)	إجازة جامعية	13	4.28	.474	0.006	28	0.995	غير دال
	دراسات عليا	17	4.29	.448				
المجال الثالث (تحسين خطة عمل التدقيق الداخلي)	إجازة جامعية	13	4.08	.462	1.123	28	0.271	غير دال
	دراسات عليا	17	4.25	.395				
الجزء الثاني (وظيفة التدقيق الداخلي)	إجازة جامعية	13	4.18	.450	0.266	28	0.792	غير دال
	دراسات عليا	17	4.22	.403				

يتبين من الجدول السابق أن مستويات المعنوية لمؤشر الاختبار عند كل جزء ومجال كانت أكبر من مستوى المعنوية 0.05. ومنه نقبل الفرضية الصفرية أي: لا يوجد فرق ذو دلالة إحصائية بين متوسطي درجات أفراد العينة على الاستبانة تبعاً لمتغير المستوى التعليمي.

H02: لا يوجد فرق ذو دلالة إحصائية بين متوسطي درجات أفراد العينة على الاستبانة تبعاً لمتغير عدد سنوات الخبرة في مجال التدقيق.

للتحقق من صحة الفرضية تم استخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية واستخدام اختبار (ت) ستيودنت (t-test) للعينات المستقلة لدلالة الفروق بين المتوسطات، وكانت النتائج كما في الجدول الآتي: الجدول (34) نتائج اختبار ت-ستيودنت لدلالة الفرق بين متوسطي درجات أفراد العينة على الاستبانة تبعاً لمتغير عدد

سنوات الخبرة في مجال التدقيق

الجزء	عدد سنوات الخبرة	العدد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة ت	درجة الحرية	القيمة الاحتمالية	القرار
الجزء الأول (لجنة التدقيق)	من 5 إلى 10 سنوات	16	4.02	.354	0.621	28	0.540	غير دال
	أكثر من 10 سنوات	14	4.11	.439				
المجال الأول (تعزيز استقلالية التدقيق الداخلي)	من 5 إلى 10 سنوات	16	4.13	.470	0.351	28	0.728	غير دال
	أكثر من 10 سنوات	14	4.19	.452				

المجال الثاني (مراجعة أنشطة التدقيق الداخلي)	من 5 إلى 10 سنوات	16	4.22	.427	0.883	28	0.385	غير دال
	أكثر من 10 سنوات	14	4.36	.480				
المجال الثالث (تحسين خطة عمل التدقيق الداخلي)	من 5 إلى 10 سنوات	16	4.11	.422	0.964	28	0.343	غير دال
	أكثر من 10 سنوات	14	4.26	.435				
الجزء الثاني (وظيفة التدقيق الداخلي)	من 5 إلى 10 سنوات	16	4.15	.413	0.773	28	0.446	غير دال
	أكثر من 10 سنوات	14	4.27	.428				

يتبين من الجدول السابق أن مستويات المعنوية لمؤشر الاختبار عند كل جزء ومجال كانت أكبر من مستوى المعنوية 0.05. ومنه نقبل الفرضية الصفرية أي: لا يوجد فرق ذو دلالة إحصائية بين متوسطي درجات أفراد العينة على الاستبانة تبعاً لمتغير عدد سنوات الخبرة في مجال التدقيق.

H02: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات درجات أفراد العينة على الاستبانة تبعاً لمتغير الوظيفة الحالية.

للتحقق من صحة هذه الفرضية قامت الباحثة بحساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لدرجات أعضاء الهيئة التعليمية على المقياس تبعاً لمتغير الوظيفة الحالية كما في الجدول الآتي:

الجدول (35) الإحصاء الوصفي لدرجات أفراد العينة على الاستبانة تبعاً لمتغير الوظيفة الحالية

الجزء	الوظيفة الحالية	العدد	المتوسط	الانحراف المعياري
الجزء الأول (لجنة التدقيق)	مدير تدقيق داخلي	9	3.95	.291
	مدقق داخلي	17	4.06	.424
	عضو لجنة تدقيق	4	4.31	.423
	الكلي	30	4.06	.392
المجال الأول (تعزيز استقلالية التدقيق الداخلي)	مدير تدقيق داخلي	9	4.11	.440
	مدقق داخلي	17	4.18	.494
	عضو لجنة تدقيق	4	4.18	.410
	الكلي	30	4.16	.455
المجال الثاني (مراجعة أنشطة التدقيق الداخلي)	مدير تدقيق داخلي	9	4.15	.361
	مدقق داخلي	17	4.33	.531
	عضو لجنة تدقيق	4	4.37	.202
	الكلي	30	4.28	.451
المجال الثالث (تحسين خطة عمل التدقيق الداخلي)	مدير تدقيق داخلي	9	4.13	.361
	مدقق داخلي	17	4.19	.498
	عضو لجنة تدقيق	4	4.20	.294
	الكلي	30	4.18	.427
	مدير تدقيق داخلي	9	4.13	.373
	مدقق داخلي	17	4.24	.485

الجزء الثاني (وظيفة التدقيق الداخلي)	عضو لجنة تدقيق الكلية	4	4.25	.184
		30	4.21	.417

ولمعرفة ما إذا كانت هذه الفروق ذات دلالة إحصائية تعزى لمتغير الوظيفة الحالية تم استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي (ANOVA)، وكانت النتائج كما في الجدول الآتي:

الجدول (36) نتائج تحليل التباين الأحادي لدرجات أفراد العينة على الاستبانة تبعاً لمتغير الوظيفة الحالية

مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	F	القيمة الاحتمالية	القرار
الجزء الأول (لجنة التدقيق)	بين المجموعات	2	.179	1.180	.323	غير دال
	داخل المجموعات	27	.151			
	كلي	29				
المجال الأول (تعزيز استقلالية التدقيق الداخلي)	بين المجموعات	2	.014	.062	.940	غير دال
	داخل المجموعات	27	.221			
	كلي	29				
المجال الثاني (مراجعة أنشطة التدقيق الداخلي)	بين المجموعات	2	.111	.530	.594	غير دال
	داخل المجموعات	27	.210			
	كلي	29				
المجال الثالث (تحسين خطة عمل التدقيق الداخلي)	بين المجموعات	2	.012	.062	.940	غير دال
	داخل المجموعات	27	.195			
	كلي	29				
الجزء الثاني (وظيفة التدقيق الداخلي)	بين المجموعات	2	.035	.189	.829	غير دال
	داخل المجموعات	27	.184			
	كلي	29				

يتبين من الجدول السابق أن مستويات المعنوية لمؤشر الاختبار عند كل جزء ومجال كانت أكبر من مستوى المعنوية 0.05. ومنه نقبل الفرضية الصفرية أي: لا توجد فروق ذو دلالة إحصائية بين متوسطات درجات أفراد العينة على الاستبانة تبعاً لمتغير الوظيفة الحالية.

3.3 المبحث الثالث: النتائج والتوصيات

تمهيد:

جاءت هذه الدراسة لبيان دور لجنة التدقيق في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي في الشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية (دراسة حالة شركة سيريتل موبايل تيليكوم)، وفيما يلي ملخص لما وصلت إليه الدراسة من نتائج.

3.3.1 النتائج:

1. تميّز أعضاء لجنة التدقيق في شركة سيريتل موبايل تيليكوم بمقدرتهم على فهم القوائم المالية (قائمة الدخل، قائمة المركز المالي، قائمة التدفق النقدي، قائمة حقوق الملكية) وإبداء ملاحظاتهم قبل اعتمادها ونشرها، بينما لم يكن هناك دور كبير للجنة التدقيق في تعيين موظفي قسم التدقيق الداخلي في شركة سيريتل.
2. كانت لجنة التدقيق في شركة سيريتل تتميز بقيامها بالتأكد من وجود ميثاق مكتوب للتدقيق الداخلي ومراجعته بشكل دوري كما تتأكد من التزام التدقيق الداخلي به، بينما لا تقوم لجنة التدقيق في شركة سيريتل بمتابعة توافر برامج تطوير قدرات العاملين ووجود سياسات لتطوير الموارد البشرية ضمن فريق التدقيق الداخلي.
3. تهتم لجنة التدقيق في شركة سيريتل بتوصيات التدقيق الداخلي، بينما لا تقوم بطلب أسباب عدم تبني توصيات التدقيق الداخلي من قبل مجلس الإدارة.
4. إن لجنة التدقيق في شركة سيريتل تتميز بمناقشة مدير إدارة التدقيق الداخلي بالقضايا الجوهرية التي قد تظهر خلال العام، لكن تم ملاحظة ضعف في إشراف لجنة التدقيق على تطوير جودة التدقيق الداخلي ومتابعة برامج التحسين بما يغطي كافة أنشطة التدقيق الداخلي وتراقب استمرار فعاليتها.
5. إن لجنة التدقيق في شركة سيريتل تميّزت بشكل أكبر في مجال مراجعة أنشطة التدقيق الداخلي عن تعزيز استقلالية التدقيق الداخلي، وهذا ما يجب التركيز عليه بشكل أكبر من قبل لجنة التدقيق، حيث أن تعزيز استقلالية التدقيق الداخلي لا تقل أهمية عن مراجعة أنشطته وخطة عمله.
6. يوجد دور معنوي للجنة التدقيق في تعزيز استقلالية التدقيق الداخلي في شركة سيريتل موبايل تيليكوم.
7. يوجد دور معنوي للجنة التدقيق في مراجعة أنشطة التدقيق الداخلي في شركة سيريتل موبايل تيليكوم.
8. يوجد دور معنوي للجنة التدقيق في تحسين خطة عمل التدقيق الداخلي في شركة سيريتل موبايل تيليكوم.
9. يوجد دور معنوي للجنة التدقيق في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي في شركة سيريتل موبايل تيليكوم.
10. لا يوجد فرق ذو دلالة إحصائية بين متوسطي درجات أفراد العينة على الاستبانة تبعاً لمتغيرات (العمر، المستوى التعليمي، عدد سنوات الخبرة في مجال التدقيق، الوظيفة الحالية).

3.3.2 التوصيات:

في ظل النتائج السابقة التي تم التوصل إليها من خلال الإطار النظري للدراسة ومن خلال نتائج التحليل الإحصائي للبيانات، قدّمت الباحثة التوصيات الآتية:

1. ضرورة التركيز على أهمية ضوابط تشكيل لجان التدقيق، ووجود ميثاق مكتوب للجنة التدقيق ومدى توافره في الشركات المساهمة المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية.
2. ضرورة توافر الخبرة المالية والمحاسبية لدى أعضاء لجنة التدقيق، إضافة إلى الخبرة القانونية والخبرة في أعمال التدقيق.
3. ضرورة تعديل قانون هيئة الأوراق المالية " نظام الممارسات السليمة لإدارة الشركات، قواعد حوكمة الشركات المساهمة " عام 2008، بحيث يُلزم الشركات بعرض نتائج أعمال لجنة التدقيق والنتائج التي توصلت إليها ضمن تقاريرها السنوية.
4. ضرورة وجود خطة تطوير لأعضاء لجنة التدقيق.
5. العمل على زيادة الاهتمام بوظيفة التدقيق الداخلي وتفعيل دورها، لما لها من أثر إيجابي في دعم الإدارة وأحكام الرقابة على مختلف جوانب أداء الشركة وبوجه خاص المالي منها.
6. اهتمام المدقق الداخلي برأي مدقق الحسابات والذي يشير فيه إلى حالة نظام الرقابة الداخلية والانحرافات في أداء الشركة عبر السنوات.
7. ضرورة إصدار هيئة الأوراق والأسواق المالية السورية معايير محددة ومعتمدة للمدقق الداخلي في الشركات المساهمة.
8. العمل على إنشاء جمعية خاصة بالمدققين الداخليين السوريين.

3.3.3 الدراسات المستقبلية:

1. دراسة أثر سنوات الخبرة في مجال التدقيق على جودة عمل التدقيق الداخلي.
2. دراسة دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي.
3. أثر التدقيق الداخلي في التطبيق السليم لحوكمة الشركات.
4. دراسة دور لجان التدقيق في إدارة المخاطر.

المراجع

المراجع العربية

• الكتب:

- كافي, م. ي. (2012) *تدقيق الحسابات في ظل البيئة الالكترونية واقتصاد المعرفة*. عمان: مكتبة المجمع العربي للنشر والتوزيع.
- محمود, ر. س. & , آخرون. (2011). *علم تدقيق الحسابات النظري*. عمان: دار المسيرة.
- سليمان, م. م. (2009). *دور حوكمة الشركات في معالجة الفساد المالي والإداري، دراسة مقارنة*. الاسكندرية: الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع.
- شحاته, ش. ا. & , علي, ع. ن. (2007). *مراجعة الحسابات وحوكمة الشركات في بيئة الاعمال العربية والدولية المعاصرة*. الاسكندرية: الدار الجامعية.
- العمرات, أ. ص. (2000). *المراجعة الداخلية الإطار النظري و المحتوى السلوكي*. عمان: دار الفرقان للنشر والتوزيع.
- القاضي, ح. & , دحدوح, ح. أ. (1999). *أساسيات التدقيق في ظل المعايير الأمريكية والدولية*. عمان: مؤسسة الوراق.

• رسائل ومقالات:

- واعيل, ع. & , لعيسوب, م. (2018/2019). *دور التدقيق الداخلي في إرساء حوكمة الشركات دراسة ميدانية بملبنة عريب ولاية عين النقلي*. جمهورية الجزائر الديمقراطية الشعبية: جامعة الجبالي بونعامة خميس مليانة- كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير - قسم العلوم المالية والمحاسبة.
- حميدي, ك. محي, ا. ح. & , نصيف, ع. ح. (2017). *أهمية لجنة التدقيق ودورها في تحسين نظام الرقابة الداخلية*. مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والإدارية. 765-782, 14(3) ,
- عناني, ع. (2017). *دور لجنة التدقيق في دعم وتعزيز حوكمة المؤسسات*. مجلة الباحث الاقتصادي. 240-258 ,
- الوشاح, س. , القضاة, ل. & , بواعنه, أ. (2017). *أثر مبادئ الحاكمية المؤسسية على استقلالية مدقي الحسابات الداخليين في البنوك التجارية الأردنية*. المجلة العربية للإدارة. 25-47, 37(4) ,
- البطوش, خ. (2015). *أيلول*. (دور لجان التدقيق في تحسين كفاءة التدقيق الداخلي لإدارة المخاطر في شركات الكهرباء الأردنية . الأردن: جامعة الشرق الأوسط.
- حمدان, ع. م. , مشتهى, ص. م. & , عواد, ب. ص. (2012). *دور لجان التدقيق في استمرارية الأرباح كدليل على جودتها*. المجلة الأردنية في إدارة الأعمال. 409-433, 8(3) ,
- المومني, م. ع. (2009). *دور مجالس الإدارة في الشركات الأردنية في تعزيز فاعلية لجان التدقيق*. مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية 25 (الأول), 470.
- السويطي, م. س. (2006). *جزيران*. (تطوير نموذج لدور لجان التدقيق في الشركات المساهمة العامة الأردنية وتأثيرها في فاعلية واستقلالية التدقيق الخارجي). الأردن: جامعة عمان العربية للدراسات العليا.
- الهنيني, إ. أ. (2004). *تطوير نظام للحاكمة المؤسسية في الشركات المساهمة العامة*. عمان، الأردن: جامعة عمان العربية للدراسات العليا.

• مواقع ومصادر الكترونية:

- موقع عربي متخصص في التدقيق الداخلي والحوكمة. (2014). *علاقات التدقيق الداخلي*. أوديت أرابيا: <http://auditarabia.com>
- بودريقة, ز (2013). ديسمبر. (المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي. تونس.
- المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي. (2012).
- دهمش, ن (2011). أيار 2. (لجان التدقيق) نشأتها، مهامها، مسؤولياتها، ودورها في تعزيز الإفصاح. Retrieved from www.infotechaccountants.com
- هيئة الأوراق والأسواق المالية السورية. (2008, 06 29). *القرار رقم 31*. Retrieved from SCFMS: <http://www.scfms.sy/>
- مجموعة طلال أبو غزالة للتدريب المهني (n.d.). *بورة التدقيق الداخلي*. Retrieved from <http://www.tag-cima.com/?lang=ar>

المراجع الأجنبية

- Abdullah, R., Ismail, Z., & Smith, M. (2018). Audit Committees' involvement and the effects of quality in the internal audit function on corporate governance. *International Journal of Auditing*, 1-19.
- Al-Matari, Y. A., Homaïd, A. A., & Alaaraj, H. (2016). The Influence of Audit Committee Effectiveness on Banks' Performance in Yemen. *International Journal of Economics and Financial Issues*, 6(4), 1424-1428.
- Arowoshegbel, A. O., & Uniamikogbo, E. &. (2017). Accounting Ethics and Audit Quality in Nigeria. *Asian Journal of Economics, Business and Accounting*(4(2)).
- Brody, R. G., & Lowe, D. J. (2003). The New Role of the Internal Auditor: Implications for Internal Auditor Objectivity. *International Journal of Auditing*, 4(2), 169-176.
- Elder, A. A., & M, B. (2012). *Auditing and assurance services: an integrated approach, (14th Edition)*. USA: Pearson Prentice Hall.
- Goddard, A. R., & Masters, C. (2000). Audit Committee, Cadbury Code and Audit Fees: An Empirical Analysis of Uk Companies. *Managerial Auditing Journal*, 15(7), 358-371.
- Herda, D. N., & Martin, K. A. (2016). The Effects of Auditor Experience and Professional Commitment on Acceptance of Underreporting Time: A Moderated Mediation Analysis. *American Accounting Association*(10 (2)).

IIA The Institute of Internal Auditors. (2013, 05). *Standards & Guidance*. Retrieved from The Institute of Internal Auditors: https://global.theiia.org/standards-guidance/Public Documents/MODEL_AUDIT_COMMITTEE_CHARTER.pdf

Institute of Internal Auditors. (2018). Retrieved from IIA, Institute of Internal Auditors: <https://na.theiia.org/standards-guidance/mandatory-guidance/Pages/Code-of-Ethics.aspx>

James, K. L. (2000). *The effects of internal audit outsourcing on financial statement users' confidence in their protection from fraudulent financial reporting*. United States: UMI Microform.

K, P., & H, S. (2010). *The internal auditing handbook, (3rd edition)*. USA: John Wiley.

Kuan Pei See, J., Pitchay, A., Ganesan, Y., Haron, H., & Hendayani, R. (2020). The Effect of Audit committee Characteristics on Audit Quality: The Moderating Role of Internal Audit function. *Journal Of Governance And Integrity*, 3(2), 44-56.

O., E. (2018). INTERNAL AUDIT AND CORPORATE GOVERNANCE EFFECTIVENESS IN UNIVERSITIES IN RIVERS STATE. *European Journal of Accounting, Auditing and Finance Research Vol.6, No.4, pp.35-58, May 2018, 35&53&54*.

Tusek, B. (2015). The influence of the audit committee on the internal audit operations in the system of corporate governance - evidence from Croatia. *Economic Research-Ekonomska Istrazivanja*, 28(1), 187-203.

الملحق رقم (1) استبيان الدراسة

تحية طيبة وبعد ...

يمثل هذا الاستبيان جزءاً من الدراسة التي سأقوم بها لإعداد مذكرة لنيل شهادة ماجستير تحت عنوان دور لجنة التدقيق في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي في الشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية (دراسة حالة شركة سيريتل موبايل تيليكم)، حيث تهدف هذه الدراسة إلى تحليل آراء موظفي ومدراء التدقيق الداخلي وأعضاء لجنة التدقيق، لمعرفة دور لجنة التدقيق ومدى فعاليتها في تحسين وتطوير وظيفة التدقيق الداخلي في شركة سيريتل موبايل تيليكم ، ونظراً لخبرتكم العملية والعلمية في هذا المجال، فإنه يشرفني أن أطلب من حضرتكم المساعدة في تحقيق أهداف هذا البحث، والتي تتمثل إلى دراسة وتحليل آراء ومدراء وموظفي إدارة التدقيق الداخلي ولجنة التدقيق في شركتكم، وتزويدي بالمعلومات اللازمة. وفي الأخير فإن إجابتكم على الأسئلة الواردة في الاستبيان ستكون محل تقديري، وأؤكد لكم أنها لن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي.

تقبلوا مني خالص الشكر والتقدير.

الطالبة: سمر عيسى

الجزء الأول: لجنة التدقيق

خصائص أعضاء لجنة التدقيق

الرقم	العبارات	موافق جداً	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
01	تتمتع لجنة التدقيق بالاستقلالية عن إدارة الشركة بما يمكّنها من ممارسة دورها بفاعلية					
02	يتم اختيار أعضاء لجنة التدقيق من أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين					
03	عند تعيين أعضاء لجنة التدقيق يتم مراعاة عدم وجود علاقات مع الشركة، سواء كانت قرابة أو مالية أو شخصية					
04	يحمل بعض أعضاء لجنة التدقيق مؤهلاً في المحاسبة أو في المالية مما يؤهلها لممارسة دورها بفاعلية					

					05	يستطيع أعضاء لجنة التدقيق التعامل مع مختلف نشاطات الشركة وطبيعة عملياته المختلفة
					06	يستطيع أعضاء لجنة التدقيق فهم القوائم المالية (قائمة الدخل، قائمة المركز المالي، قائمة التدفق النقدي، قائمة حقوق الملكية) قبل اعتمادها ونشرها
					07	تتكون لجنة التدقيق من ثلاثة أعضاء على الأقل
					08	عدد أعضاء لجنة التدقيق الحاليين في الشركة كاف لممارسة دورها بفاعلية
					09	تعقد لجنة التدقيق الاجتماعات المقرر انعقادها بموجب الأنظمة والتعليمات من أجل القيام بواجباتها المحددة
					10	تجتمع اللجنة بصفة دورية
					11	تستدعي لجنة التدقيق مدقق الحسابات لحضور الاجتماعات للاطلاع على خطته ومناقشته ببعض القضايا الهامة
					12	تستدعي لجنة التدقيق المدقق الداخلي لحضور الاجتماعات ومناقشته ببعض القضايا الهامة
					13	يتم بشكل دوري مناقشة القضايا الجوهرية المهمة والمتعلقة بتطوير مهام ومسؤوليات لجنة التدقيق
					14	تقوم لجنة التدقيق بمراجعة السياسات المحاسبية المتبعة في الشركة بشكل دوري ومدى وملاءمتها للأداء وأثرها على المركز المالي ونتيجة الأعمال
					15	تقوم لجنة التدقيق بفحص أنظمة الرقابة الداخلية في الشركة والتحقق من كفايتها ومدى توافق الممارسات الفعلية مع تلك الأنظمة
					16	تقوم لجنة التدقيق بمتابعة الأخطار المتعلقة بأداء الشركة ومدى تعرض البيانات المالية للغش أو الأخطاء، ومعالجة حالات الغش المكتشفة
					17	تشرف لجنة التدقيق على عملية إعداد التقارير والقوائم المالية
					18	تقوم لجنة التدقيق بمتابعة وفحص مدى تطبيق مبادئ حوكمة الشركات في الشركة

19	تقوم لجنة التدقيق بترشيح المدقق الداخلي للشركة				
20	تقوم لجنة التدقيق بترشيح مدقق الحسابات				
21	تقوم لجنة التدقيق باقتراح راتب ومكافآت وحوافز المدقق الداخلي في الشركة				
22	من مهام لجنة التدقيق النظر في إنهاء عمل المدقق الداخلي سواء بسبب الاستقالة أو العجز أو الإعفاء				
23	تشارك لجنة التدقيق في تعيين موظفي قسم التدقيق الداخلي				
24	تقوم لجنة التدقيق بفحص الكفاءة المهنية للمدققين الداخليين في الشركة				
25	تعمل لجنة التدقيق كحلقة وصل بين المدققين الداخليين ومجلس إدارة الشركة				
26	تطلب لجنة التدقيق المشورة والمساعدة من خارج الشركة في حالة عدم توفر المهارات والتخصصات والمعرفة في إدارة التدقيق الداخلي				
27	تقترح لجنة التدقيق أي تحسينات لتطوير فعالية الأنظمة وزيادة الكفاءة الإنتاجية في إدارة التدقيق الداخلي				

الجزء الثاني

المجال الأول: ما دور لجنة التدقيق في تعزيز استقلالية التدقيق الداخلي في شركة سيريتل موبايل تيليكون؟

الرقم	العبارات	موافق جداً	موافق	محايد	غير موافق بشدة
01	تتأكد لجنة التدقيق من عدم إخفاء الإدارة لأي معلومات لازمة لأداء مهام التدقيق عن المدقق الداخلي				
02	تتأكد لجنة التدقيق من أن المدققين الداخليين لا يشاركون في أي أنشطة أو علاقات أو يقومون بأعمال تنفيذية داخل الشركة				

03	تتأكد لجنة التدقيق من أن موقع إدارة التدقيق الداخلي يقع في الهيكل التنظيمي بشكل يعزز من استقلاليتها ويسمح لها بالقيام بواجباتها				
04	تتأكد لجنة التدقيق من وجود ميثاق مكتوب لإدارة التدقيق الداخلي				
05	يقوم المدقق الداخلي بإبلاغ لجنة التدقيق عن أي ضغوط يتعرض لها من أي جهة كانت				
06	تتأكد لجنة التدقيق من قيام إدارة التدقيق الداخلي بالإشراف الكافي على أعمال التدقيق الداخلي				
07	تقوم لجنة التدقيق بإبلاغ مجلس الإدارة بتصحيح أي أخطاء أشار إليها المدقق الداخلي				
08	تتأكد لجنة التدقيق من أن المدققين الداخليين قد أفصحوا عن جميع الحقائق التي عرفوها أثناء قيامهم بواجباتهم				
09	تضع لجنة التدقيق شروطاً يجب أن تتوافر في مدير إدارة التدقيق الداخلي، كأن يكون لديه مؤهل علمي حده الأدنى الشهادة الجامعية الأولى أو شهادة مهنية معيّنة، أو عدد كافٍ من سنوات الخبرة المهنية				
10	تتابع لجنة التدقيق قيام إدارة التدقيق الداخلي بتوفير برامج لتطوير قدرات العاملين ووجود سياسات لتطوير الموارد البشرية في دائرة التدقيق الداخلي				
11	تتأكد لجنة التدقيق من التزام موظفي التدقيق الداخلي بأخلاقيات المهنة				
12	تقوم لجنة التدقيق بدور رئيسي في اختيار وتعيين مدير إدارة التدقيق الداخلي وتحديد أتعابه وعزله				
13	تتحرى لجنة التدقيق عن عدم وجود أي علاقات وظيفية أو استثمارات تخص الأقارب المباشرين لمدير إدارة التدقيق الداخلي في الشركة لضمان حياديته في عمله				
14	تضمن لجنة التدقيق عدم الاستغناء عن المدقق الداخلي نتيجة تمسكه بوجهة نظر صحيحة تخالف رأي الإدارة				

المجال الثاني: ما دور لجنة التدقيق في مراجعة أنشطة التدقيق الداخلي في شركة سيريتل موبايل تيليكون

الرقم	العبارات	موافق جداً	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
01	تحتفظ لجنة التدقيق بجدول عمل تتضمن النشاطات التي يجب تدقيقها والمواعيد التي سوف تبدأ بها عملية التدقيق، والوقت المقدّر لعملية التدقيق (برامج التدقيق)					
02	تتحقق لجنة التدقيق من أن إدارة التدقيق الداخلي تتابع النواحي الرقابية على السجلات والتقارير المالية					
03	تتابع لجنة التدقيق مدى استجابة الإدارة لملاحظات المدقق الداخلي والإجراءات المتخذة بشأنها					
04	تهتم لجنة التدقيق بتوصيات المدقق الداخلي					
05	تطلب لجنة التدقيق من مجلس الإدارة أسباب عدم تبني توصيات المدقق الداخلي					
06	تتحقق لجنة التدقيق من أن الخطط والبرامج والسياسات المطبقة في إدارة التدقيق الداخلي تتفق مع القوانين والأنظمة					
07	تتحقق لجنة التدقيق من أن إدارة التدقيق الداخلي توفر تعليمات مكتوبة توضح السياسات والإجراءات والإرشاد للمدققين الداخليين					
08	تتأكد لجنة التدقيق من قيام إدارة التدقيق الداخلي بمناقشة نتائج وتوصيات عملية التدقيق مع المستويات الإدارية المختلفة					
09	تتابع لجنة التدقيق الملاحظات والتوصيات التي تم الإبلاغ عنها من قبل التدقيق الداخلي					
10	تتأكد لجنة التدقيق من أن الإجراءات التصحيحية المناسبة قد تم اتخاذها من قبل الجهات المعنية					
11	تبحث لجنة التدقيق مع المدقق الداخلي مستوى الأخطاء وحالات الغش التي تُكتشف أثناء عملية التدقيق وكيفية معالجتها					

12	تدرس لجنة التدقيق مقترحات المدقق الداخلي حول تعديل السياسات المحاسبية المتبعة داخل الشركة				
13	تعقد لجنة التدقيق اجتماعات مع المدقق الداخلي للتنسيق في المجالات التي تغطيها عملية التدقيق في جميع مراحلها				

المجال الثالث: ما دور لجنة التدقيق في تحسين خطة عمل التدقيق الداخلي في شركة سيريتل موبايل تيليكون

الرقم	العبارات	موافق جداً	موافق	محايد	غير موافق بشدة
01	تطلع لجنة التدقيق على قيام مدير إدارة التدقيق الداخلي بإجراء أي تغيير في البرنامج الذي يعمل في المدققون الداخليون دورياً				
02	تطلع لجنة التدقيق على الخطط المعتمدة لعملية التدقيق من قبل إدارة التدقيق الداخلي				
03	تتابع لجنة التدقيق تصميم وتنفيذ إجراءات تدقيق إضافية تستجيب طبيعتها وتوقيتها للمخاطر التي قد تواجه الشركة				
04	تتأكد لجنة التدقيق من وجود نظام فعال لتقارير التدقيق الداخلي يضمن توفير البيانات والمعلومات				
05	تتأكد لجنة التدقيق من أن إدارة التدقيق الداخلي تتابع تطبيق برنامج التدقيق المعد سابقاً ومتابعة أي مخالفات أو تغييرات طرأت على البرنامج				
06	تشرف لجنة التدقيق على تطوير جودة التدقيق الداخلي ومتابعة برامج التحسين بما يغطي كافة أنشطة التدقيق الداخلي وتراقب استمرار فعاليتها				
07	تدرس لجنة التدقيق خطة عمل المدقق الداخلي ومدى توافقها مع أهداف الشركة				
08	تتأكد لجنة التدقيق من توفر التسهيلات اللازمة لتمكين المدقق الداخلي من القيام بمهمته دون معوقات				

					09	تتأقش لآنة التأقق مءبر إءارة التأقق الءاآلى فى أى مصاعب واءهء المءققن الءاآلن آلال آآفنز عملفة التأقق
					10	آقوم لآنة التأقق بمناقشة مءبر إءارة التأقق الءاآلى فى أى قضافا آوءرفة قء آظهر آلال العام

الآءة الآالآ: معلوماآ ءفموءراففة

معلوماآ ءفموءراففة			
أآبر من 45	من 44-34	من 33-23	العمر
	ءراساآ علفا	آامعى	المسآوى الآعلفمف
	أآآر من 10 سآة	من 5 إلف 10 سآواآ	عءء سآواآ الآبرة فى مآال التأقق
عضو لآنة تأقق	مءقق ءاآلف	مءبر تأقق ءاآلف	الوظففة الآالفة