



جمهورية العراق

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة المستنقب

كلية العلوم الادارية / قسم المحاسبة

بحث مقدم الى

مجلس قسم المحاسبة / كلية العلوم الإدارية في جامعة المستنقب وهو جزء من متطلبات نيل

الشهادة البكالوريوس في علوم المحاسبة

دور المدقق الداخلي في الاعتماد على الأهمية النسبية في تحديد أدلة الاثبات

تقدم به الطالبات:

زينب محمد ناهي

زهراء كريم مصدك

ساره صلاح مطشر

إشراف

م.م. سهام عبود حسين

2026م

1447 هـ

فهرس المحتويات

الصفحه	الموضوع
	المعلومات الشخصية وآية من القران الكريم
أ	الإهداء
ب	الشكر والتقدير
ت - ث - ج	فهرس المحتويات
ح	الملخص
خ	ملخص باللغة الانكليزية

الفصل الأول: الإطار العام للبحث

1	المقدمة
2	مشكلة البحث - أهداف البحث
3	اهمية البحث - وسائل جمع البيانات والمعلومات - والجانب النظري
4	الجانب التطبيقي - نموذج البحث

الفصل الثاني : الإطار النظري

الصفحة	الموضوع
7-6-5	المبحث الأول: المعايير التي تحكم عمل ديوان الرقابة المالية الاتحادي
10-9-8	المبحث الثاني: مخاطر التدقيق والحد من آثارها
12-11-10	المبحث الثالث: أدلة الإثبات ذات الكفاية والكفاءة كأداة لضبط المخاطر

الفصل الثالث: الجانب التطبيقي

الصفحة	الموضوع
13	المبحث الأول: منهجية البحث وإجراءاته
14-13	منهج البحث - مجتمع البحث - عينة البحث
15	أداة البحث (الاستبيان)
15	صدق وثبات الاستبيان
15	الأساليب الإحصائية
18-17-16	المبحث الثاني: تحليل النتائج واختبار الفرضيات

الفصل الرابع: النتائج والتوصيات

الصفحة	الموضوع
18	الاستنتاجات
19	التوصيات

الملاحق

الصفحة	الموضوع
4	شكل رقم (1) نموذج البحث
6	شكل رقم (2) الصفات الجيده للمدقق
12	شكل رقم (3)
14	الجداول (الجنس – الفئة العمريه)

قائمة المصادر والمراجع

الصفحة	الموضوع
21-20	المصادر العربيه والاجنبيه

ملخص البحث:-

يهدف هذا البحث إلى بيان دور المدقق الداخلي في الاعتماد على الأهمية النسبية عند تحديد أدلة الإثبات، لما للأهمية النسبية من تأثير جوهري في تخطيط وتنفيذ عملية التدقيق الداخلي وترشيد الحكم المهني للمدقق. إذ تساعد الأهمية النسبية في توجيه جهود التدقيق نحو البنود ذات التأثير النسبي الأكبر على القوائم المالية، بما يضمن كفاءة استخدام الوقت والموارد، وتحقيق أهداف التدقيق بكفاءة وفعالية.

كما يسلط البحث الضوء على العلاقة بين الأهمية النسبية وأدلة الإثبات، وكيفية اعتماد المدقق الداخلي عليها في تقييم المخاطر وتحديد حجم ونوع ووقت إجراءات التدقيق، وصولاً إلى تعزيز موثوقية التقارير المالية ودعم متخذي القرار.

هذه الدراسة إلى التعرف على مدى اعتماد المدقق على الأهمية النسبية ومخاطر التدقيق لجمع أدلة الإثبات الملائمة والكافية لتعزيز رأيه الفني المحايد حول صدق وعدالة القوائم المالية للجهة الخاضعة للرقابة مع تأثير تلك المخاطر والأهمية النسبية على كفاية وملائمة أدلة الإثبات.

Research Summary:

This research aims to demonstrate the role of the internal auditor in relying on materiality when determining audit evidence, given the fundamental impact of materiality on planning and executing the internal audit process and guiding judgment. Relative importance helps direct audit efforts towards items with the greatest relative impact on financial statements, ensuring efficient use of time and resources, and achieving audit objectives efficiently and effectively. The research also highlights the relationship between materiality and audit evidence, and how the internal auditor relies on them in assessing risks and determining the scope, type, and timing of audit procedures, ultimately enhancing the reliability of financial reports.

This study aims to identify the extent to which the auditor relies on materiality and audit risk to gather appropriate and sufficient audit evidence to support their impartial professional opinion on the truthfulness and fairness of the audited entity's financial statement

نتيجة للتغيرات التي شملت كافة المجالات الاقتصادية والسياسية والاجتماعية والتي انعكست على دور الجهاز الرقابي في العراق، الذي يلعب دورا بارزا في جميع قطاعات الدولة سواء أكانت إنتاجية أم خدمية، برقابته على هذه القطاعات وتقويم أدائها، ولغرض الأخذ بنظر الاعتبار الاتجاه نحو تحقيق رقابة تتصف بالكفاية والفاعلية في ظل التطور المتزايد في عمل المؤسسات، أصبحت مخاطر التدقيق أم أر يهدد نتائج عمل المدقق لذا أستوجب الأمر دراسة هذه المخاطر والعوامل المؤثرة فيها من خلال تحديدها وتقدير مستوياتها واحتمالات حدوثها واخذها بالحسبان عند التخطيط والتنفيذ لإجراءات التدقيق بهدف تقليل تأثيرها.

لذا ينبغي على المدقق التخطيط لعملية التدقيق من حيث دراسة الجهة الخاضعة للرقابة ونشاطها وفهم نظامها الداخلي وهيكلها التنظيمي وتحديد مخاطر التدقيق من خلال فحص نظام الرقابة الداخلية واجراءات التدقيق الاخرى وتحديد الأهمية النسبية لعناصر القوائم المالية والتي بمجموع هذه الاجراءات يقوم بتحديد حجم عينة التدقيق التي يجب ان تتصف بكونها تمثل المجتمع الخاضع للتدقيق ككل.

ويهدف البحث الى دراسة الطرق العلمية والعملية التي يتبعها المدقق لإبداء رأيه في التقارير المالية في ظل مخاطر التدقيق و الأهمية النسبية للبنود وعينات التدقيق وبيان الرأي.

الفصل الأول

الإطار المنهجي للبحث

يتناول هذا البحث دراسة دور المدقق الداخلي في استخدام مفهوم الأهمية النسبية عند تحديد أدلة الإثبات اللازمة لعملية التدقيق، لما لهذا الدور من أثر مباشر في تحسين جودة أعمال التدقيق الداخلي وضمان مصداقية القوائم المالية، في ظل تزايد حجم وتعقيد الأنشطة الاقتصادية للمؤسسات.

مشكلة البحث:

تتمثل مشكلة البحث في التساؤل الرئيس الآتي:

ما مدى دور المدقق الداخلي في الاعتماد على الأهمية النسبية عند تحديد أدلة الإثبات اللازمة لعملية التدقيق؟

وينبثق عن هذا التساؤل عدد من التساؤلات الفرعية، منها:

هل يؤثر تحديد الأهمية النسبية في حجم ونوعية أدلة الإثبات؟

إلى أي مدى يسهم استخدام الأهمية النسبية في تحسين جودة التدقيق الداخلي؟

اهداف البحث:

يهدف البحث إلى تحقيق ما يأتي:

1. التعرف على مفهوم الأهمية النسبية وأهميتها في التدقيق الداخلي.
2. بيان دور المدقق الداخلي في تحديد أدلة الإثبات بالاعتماد على الأهمية النسبية.
3. العلاقة بين الأهمية النسبية وجودة أدلة الإثبات.
4. تعزيز الفهم العلمي لممارسات التدقيق الداخلي الحديثة.

أهمية البحث:

تتبع أهمية البحث مما يأتي:

1. إبراز الدور المهني للمدقق الداخلي في استخدام الأهمية النسبية عند تحديد أدلة الإثبات. (٢)
2. تسليط الضوء على تأثير الأهمية النسبية في ترشيد إجراءات التدقيق الداخلي.
3. المساهمة في تعزيز كفاءة وفعالية أعمال التدقيق الداخلي داخل المؤسسات.
4. دعم الطلبة والباحثين في مجال المحاسبة والتدقيق بدراسة علمية متخصصة. (١)

وسائل جمع البيانات والمعلومات:

اعتمد البحث في جمع بياناته ومعلوماته على أسلوبين رئيسيين، هما الجانب النظري والجانب التطبيقي، وذلك بهدف تحقيق التكامل بين الإطار النظري والواقع العملي لموضوع البحث.

أولاً: الجانب النظري

تم جمع بيانات ومعلومات الجانب النظري من خلال الرجوع إلى عدد من المصادر العلمية المتخصصة في مجال المحاسبة والتدقيق، والتي أسهمت في بناء الإطار الفكري للبحث، ومن أبرزها:

1. الكتب العلمية المتخصصة في التدقيق الداخلي والأهمية النسبية وأدلة الإثبات.
2. الرسائل الجامعية والأطاريح ذات الصلة بموضوع البحث.
3. البحوث والدراسات العلمية المنشورة في المجالات المحكمة.
4. المعايير المهنية الخاصة بالتدقيق الداخلي الصادرة عن المنظمات المهنية المختصة.

وقد ساعدت هذه المصادر في توضيح المفاهيم الأساسية للبحث، وبناء الفرضيات، وصياغة الإطار النظري الذي يوضح دور المدقق الداخلي في الاعتماد على الأهمية النسبية عند تحديد أدلة الإثبات.

ثانياً: الجانب التطبيقي

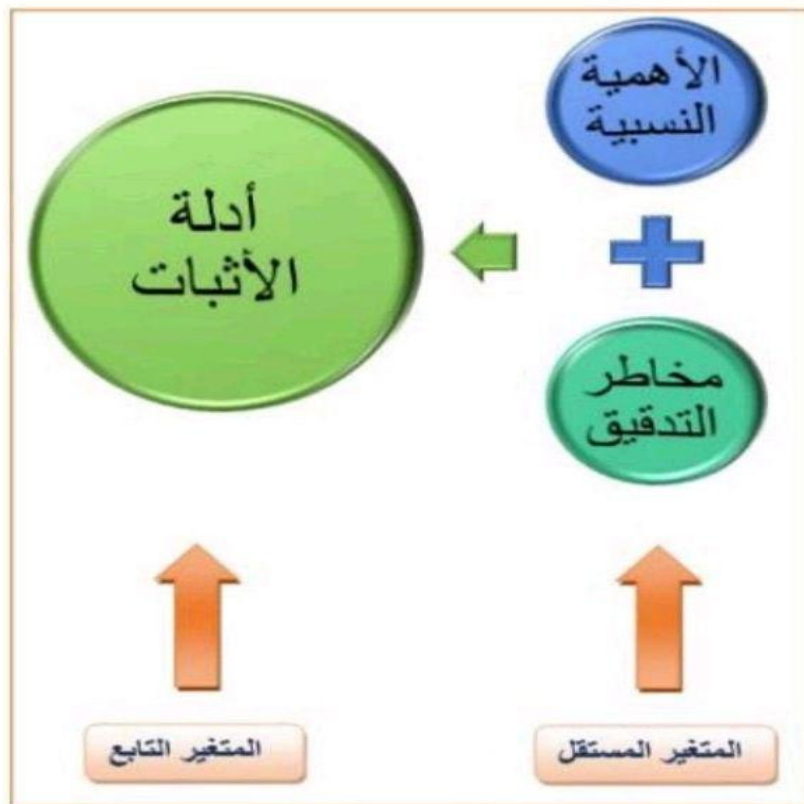
تمثّل الجانب التطبيقي للبحث في جمع البيانات الميدانية من خلال أداة الاستبانة، التي وُجّهت إلى عينة من المدققين الداخليين العاملين في المؤسسات محل الدراسة، بهدف التعرف على آرائهم وخبراتهم العملية بشأن موضوع البحث.

وقد شملت الاستبانة مجموعة من الأسئلة التي ركزت على المحاور الآتية:

1. مدى إدراك المدقق الداخلي لمفهوم الأهمية النسبية.
2. دور الأهمية النسبية في تحديد حجم ونوع أدلة الإثبات.
3. الاعتماد على الأهمية النسبية في تحسين جودة إجراءات التدقيق الداخلي.

كما تم تحليل البيانات التي تم جمعها باستخدام الأساليب الإحصائية المناسبة بما يسهم في اختبار فرضيات البحث والوصول إلى نتائج علمية دقيقة تعكس الواقع العملي للتدقيق الداخلي.

نموذج البحث شكل رقم (1):



الفصل الثاني

المبحث الأول

المعايير التي تحكم عمل ديوان الرقابة المالية الاتحادي

يُعد ديوان الرقابة المالية الاتحادي أحد الأجهزة الرقابية العليا في الدولة، إذ يتولى مسؤولية الرقابة على المال العام والتحقق من سلامة التصرفات المالية والإدارية في مؤسسات القطاع العام. ويستند الديوان في أداء مهامه إلى مجموعة من المعايير والقواعد المهنية التي تهدف إلى ضمان جودة أعمال الرقابة والتدقيق وتحقيق أعلى درجات الكفاءة والموضوعية والاستقلالية. وتمثل هذه المعايير الإطار الذي ينظم عمل المدققين ويحدد مسؤولياتهم وواجباتهم أثناء تنفيذ مهامهم الرقابية. وانطلاقاً من أهمية الدور الذي يؤديه ديوان الرقابة المالية الاتحادي، فقد تم اعتماد معايير رقابية ومهنية تتماشى مع التطورات الحديثة في مجال التدقيق، وتنسجم مع المعايير الدولية للرقابة والتدقيق، بما يسهم في تعزيز الثقة بنتائج أعماله وتقاريره.

أولاً: معيار الاستقلالية والموضوعية

يُعد مبدأ الاستقلالية من أهم المعايير التي تحكم عمل ديوان الرقابة المالية الاتحادي، إذ يجب أن يتمتع الديوان ومدققوه بالاستقلال التام عن الجهات الخاضعة للرقابة، بما يضمن الحياد وعدم التأثر بأي ضغوط خارجية.

وتتمثل الاستقلالية في:

- استقلال الديوان إدارياً ومالياً عن الجهات التنفيذية.
- عدم مشاركة المدقق في أي نشاط قد يؤثر في حياده المهني.
- الالتزام بالموضوعية عند تقييم الأدلة وإبداء الرأي الرقابي.
- وتسهم الاستقلالية في تعزيز مصداقية نتائج التدقيق، وضمان عدم التحيز عند الكشف عن الأخطاء أو المخالفات المالية.

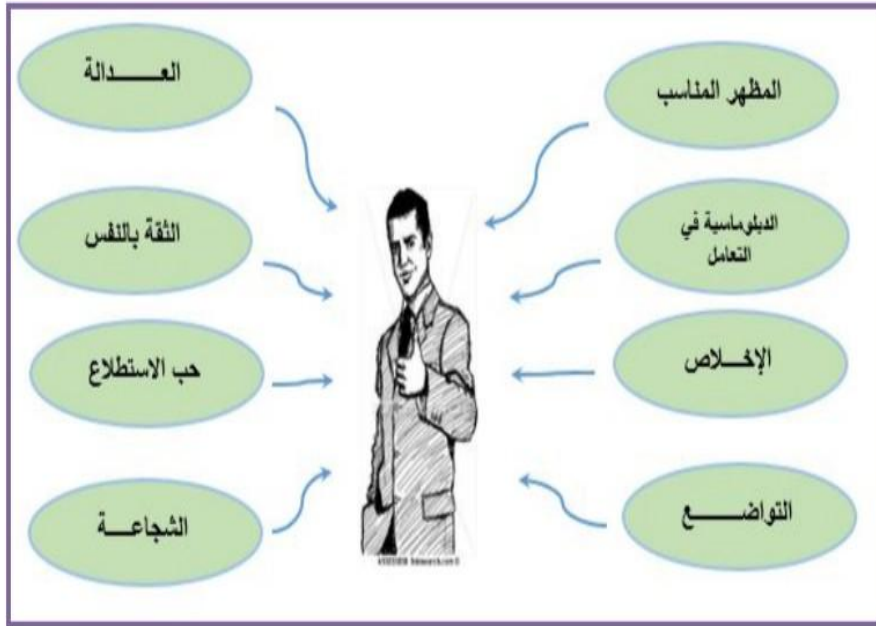
ثانياً: معيار الكفاءة المهنية

يُلزم هذا المعيار المدققين العاملين في ديوان الرقابة المالية الاتحادي بامتلاك المؤهلات العلمية والخبرات العملية اللازمة لأداء مهامهم بكفاءة عالية.

ويتحقق ذلك من خلال:

1. الإلمام بالمعايير المحاسبية والتدقيقية المعتمدة.
2. التدريب المستمر لمواكبة التطورات في أساليب التدقيق.
3. القدرة على استخدام الحكم المهني في تقييم المخاطر والأدلة.
4. ويُعد الالتزام بالكفاءة المهنية عنصراً أساسياً في تحسين جودة أعمال الرقابة والتدقيق وتحقيق أهداف الديوان.

شكل (2) الصفات الجيدة التي ينبغي أن يتحلى بها المدقق



ثالثاً: معيار التخطيط السليم لأعمال الرقابة

يقتضي هذا المعيار ضرورة التخطيط المسبق لأعمال التدقيق والرقابة،

وذلك من خلال تحديد أهداف المهمة الرقابية، وتقدير المخاطر المحتملة، وتحديد نطاق العمل والإجراءات الواجب اتباعها. (٢)

ويشمل التخطيط: دراسة طبيعة نشاط الجهة الخاضعة للرقابة.

- تحديد المجالات ذات المخاطر العالية.(٥)
- يركز على التخطيط في التدقيق الحكومي.
- اختيار أساليب وإجراءات التدقيق المناسبة.

ويسهم التخطيط السليم في توجيه جهود المدققين نحو الجوانب ذات الأهمية النسبية، وتقليل الهدر في الوقت والموارد.

رابعًا: معيار أدلة الإثبات

يُلزم هذا المعيار المدققين في ديوان الرقابة المالية الاتحادي بالحصول على أدلة إثبات كافية وملائمة لدعم النتائج والتقارير الرقابية(٣).

وتتصف أدلة الإثبات بما يأتي:

- الكفاية من حيث الكم.
- الكفاءة من حيث النوع والموثوقية.
- الملاءمة لموضوع الرقابة.
- ويُعد هذا المعيار حجر الأساس في الحكم على سلامة الأداء المالي والإداري للجهات الخاضعة للرقابة.(٥)

خامسًا: معيار إعداد التقارير الرقابية

يُشدد هذا المعيار على ضرورة إعداد تقارير رقابية واضحة ودقيقة تعكس نتائج أعمال التدقيق بصورة موضوعية. وتتسم التقارير الرقابية بالوضوح والدقة في عرض النتائج، الاعتماد على أدلة إثبات موثوقة. تقديم التوصيات التي تسهم في معالجة الانحرافات وتحسين الأداء. وتُعد التقارير الرقابية الوسيلة الرئيسة التي من خلالها يحقق ديوان الرقابة المالية الاتحادي أهدافه في حماية المال العام وتعزيز الانضباط المالي.

المبحث الثاني

المخاطر التدقيق والحد من آثارها

أولاً: مفهوم مخاطر التدقيق

مخاطر التدقيق هي احتمال أن يُصدر المدقق رأياً غير صحيح بشأن القوائم المالية التي تحتوي على أخطاء أو تحريفات جوهرية. أي أن المدقق قد يقرّ بصحة القوائم المالية رغم وجود أخطاء مؤثرة فيها. (١)

ويرجع ذلك إلى أن التدقيق يعتمد على الفحص بالعينة والحكم المهني، وليس على الفحص الشامل لكل العمليات.

مخاطر التدقيق = احتمال وجود خطأ مهم لم يكتشفه المدقق.

ثانياً: أنواع مخاطر التدقيق

تنقسم مخاطر التدقيق إلى ثلاثة أنواع رئيسية:

1- المخاطر الملازمة: هي المخاطر المرتبطة بطبيعة الحساب أو العملية المالية نفسها، بغض النظر عن وجود رقابة داخلية. (٢)

مثال: المخزون أو التقديرات المحاسبية لأنها قابلة للتقدير الشخصي والتلاعب.

2- مخاطر الرقابة: تنتج عن ضعف نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة، مما يؤدي إلى عدم اكتشاف الأخطاء أو منعها في الوقت المناسب. (٣)

مثال: عدم الفصل بين مهام التسجيل والمراجعة.

3- مخاطر الاكتشاف: هي خطر عدم تمكن إجراءات التدقيق من كشف الأخطاء الموجودة.

ترتبط بكفاءة المدقق وإجراءاته وحجم العينة المختارة. (٤)

ثالثاً: أسباب ظهور مخاطر التدقيق

تظهر مخاطر التدقيق نتيجة عدة عوامل، منها:

- تعقيد العمليات المالية.
- ضعف نظم الرقابة الداخلية.
- نقص خبرة المدقق.
- ضيق الوقت المخصص للتدقيق. (٥)
- الاعتماد على التقديرات الشخصية في القياس المحاسبي.

رابعاً: آثار مخاطر التدقيق

لمخاطر التدقيق آثار مهمة على المؤسسة والمدقق، منها:

- إصدار تقارير غير دقيقة.
- تضليل مستخدمي القوائم المالية.
- خسائر مالية للمستثمرين. (٦).
- فقدان الثقة في التقارير المالية.
- تعرض المدقق للمساءلة المهنية والقانونية.

خامساً: طرق الحد من مخاطر التدقيق

يمكن تقليل مخاطر التدقيق من خلال ما يأتي:

التخطيط الجيد للتدقيق: يساعد التخطيط على تحديد المجالات ذات المخاطر العالية وتركيز الجهد عليها.

دراسة وتقييم الرقابة الداخلية: كلما كان نظام الرقابة قوياً قلت احتمالية حدوث أخطاء.

زيادة حجم العينة: العينات الأكبر تزيد من احتمال اكتشاف الأخطاء.

جمع أدلة إثبات كافية وموثوقة: الأدلة القوية تعزز دقة الحكم المهني للمدقق. (٧)

التدريب المستمر للمدققين: التطوير المهني يرفع قدرة المدقق على اكتشاف المخاطر.

سادسًا: أهمية إدارة مخاطر التدقيق

إدارة مخاطر التدقيق تسهم في:

- رفع جودة عملية التدقيق.
- تعزيز الثقة بالقوائم المالية.
- حماية المال العام.
- دعم اتخاذ القرارات الإدارية السليمة.

المبحث الثالث:

أدلة الإثبات ذات الكفاية والكفاءة كأداة لضبط المخاطر :

يُعد الحصول على أدلة الإثبات من أهم مراحل عملية التدقيق، إذ يعتمد المدقق عليها في تكوين رأيه المهني حول القوائم المالية. ولا يمكن للمدقق إصدار رأي موضوعي دون الاستناد إلى أدلة إثبات كافية وملائمة تدعم نتائجه. كما تُعد أدلة الإثبات وسيلة أساسية للحد من مخاطر التدقيق، لأنها تمنح المدقق أساسًا علميًا للحكم على مدى صحة المعلومات المالية. (١)

أولاً: مفهوم أدلة الإثبات

أدلة الإثبات هي جميع المعلومات التي يحصل عليها المدقق لدعم رأيه حول عدالة القوائم المالية، سواء كانت هذه الأدلة مستندات، سجلات، أو معلومات يتم الحصول عليها من مصادر داخلية أو خارجية. (١)

المدقق لا يعتمد على رأيه الشخصي، بل على أدلة تثبت صحة الأرقام. كلما كانت الأدلة قوية، كان الرأي التدقيقي أقوى. أدلة الإثبات هي الأساس الذي يُبنى عليه تقدير الأهمية النسبية.

ثانيًا: كفاية أدلة الإثبات

الكفاية تشير إلى كمية الأدلة التي يحصل عليها المدقق.

عدد الأدلة. (٢)

إذا فحص المدقق مستنديين فقط ~ الأدلة غير كافية.

إذا فحص عدد كبير من المستندات ~ الأدلة كافية.

كلما زادت مخاطر التدقيق ~ يحتاج المدقق أدلة أكثر.

ثالثًا: كفاءة أدلة الإثبات

الكفاءة تعني نوعية الأدلة ومدى موثوقيتها.

مو كل دليل قوي بنفس الدرجة. (٣)

أمثلة:

تأكيد بنكي خارجي = دليل قوي جدًا

كلام موظف = دليل ضعيف

الجودة أهم من الكمية أحيانًا.

رابعًا: أنواع أدلة الإثبات

1- الفحص المستندي: مراجعة الفواتير والعقود والسجلات. يستخدم للتحقق من صحة العمليات المالية.

2- الملاحظة: مشاهدة المدقق للإجراءات فعليًا. مثل حضور الجرد المخزني. (٥)

3- الاستفسار: طرح أسئلة على الموظفين. يستخدم لفهم العمليات لكنه دليل ضعيف وحده.

4- المصادقات الخارجية: الحصول على تأكيد من جهات خارجية. أقوى نوع أدلة لأن مصدره مستقل.

خامساً: دور أدلة الإثبات في ضبط مخاطر التدقيق

تساعد أدلة الإثبات المدقق في:

-تقليل عدم التأكد. (٢)

-دعم الحكم المهني

-اكتشاف الأخطاء الجوهرية

-ضبط مستوى مخاطر التدقيق. (٥)

-كلما كانت الأدلة: √ أكثر √ أقوى

√ من مصادر مستقلة (تقل مخاطر التدقيق).

سادساً: العلاقة بين الأهمية النسبية وأدلة الإثبات

عندما يحدد المدقق أن بنداً معيناً عالي الأهمية النسبية، فإنه يزيد من كمية ونوعية الأدلة المتعلقة به. (٤)



نموذج شكل رقم (3)

الفصل الثالث

المبحث الأول

منهجية البحث وإجراءاته

1-منهج البحث

اعتمدت الباحثة في هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، وذلك لملاءمته لطبيعة موضوع البحث الذي يهدف إلى دراسة دور المدقق الداخلي في الاعتماد على الأهمية النسبية عند تحديد أدلة الإثبات. ويقوم هذا المنهج على جمع البيانات وتحليلها وتفسيرها للوصول إلى نتائج علمية تساعد في فهم الظاهرة المدروسة. (١)

2-مجتمع البحث

يقصد بمجتمع البحث جميع الأفراد أو الوحدات التي تشترك في خصائص معينة وتكون موضوع الدراسة، ويُعد تحديد مجتمع البحث خطوة أساسية في الدراسات العلمية لأنه يمثل الإطار الذي تُختار منه عينة الدراسة (٢)

ويتمثل مجتمع البحث في هذه الدراسة بالمدققين الداخليين العاملين في المؤسسات الحكومية والجهات الرقابية ذات العلاقة بعملية التدقيق، نظرًا لكونهم الأكثر ارتباطًا بموضوع البحث والأقدر على تقديم المعلومات المتعلقة بالأهمية النسبية وأدلة الإثبات في التدقيق. (٣)

3-عينة البحث

العينة هي جزء من مجتمع البحث يتم اختيارها بطريقة علمية لتمثيل المجتمع الأصلي، وذلك بهدف دراسة خصائصه والتوصل إلى نتائج يمكن تعميمها عليه. (٤)

وقد تم اختيار عينة من المدققين الداخليين العاملين في الجهات محل الدراسة، وذلك بهدف التعرف على آرائهم حول دور الأهمية النسبية في تحديد أدلة الإثبات أثناء عملية التدقيق. (٥)

١-جنس عينة البحث:

ت	الجنس	التكرار	النسبة
1	ذكر	61	% 73
2	أنثى	22	% 27
	المجموع	83	%100

٢- الفئة العمرية:

ت	فئات العمر	التكرار	النسبة
1	اقل من 25 سنة	8	% 10
2	25- 34 سنة	30	% 36
3	35-45 سنة	30	% 36
4	أكثر من 46 سنة	15	% 18
	المجموع	83	%100

المصدر: اعداد الباحث

يشير الجدول أعلاه الى ان اغلب الفئات العمرية لعينة البحث تقع بين 25-34 وبنسبة 36% ومن 45-35 بنسبة 36% وهذا يدل على اعتماد ديوان الرقابة المالية على فئات المجتمع المتوسطة في التوظيف، في حين ان فئة اقل من 25 سنة حصلت على نسبة 10% وهي اقل نسبة مما يدل على ضعف الاعتماد على الطاقات الشابة، اما الفئة أكثر من 46 سنة بنسبة 18% ويتضح من ذلك ان وجود تنوع في مستوى الفئات العمرية مع وجود تفاوت كبير.

4-أداة البحث (الاستبيان)

اعتمدت الباحثة الاستبيان أداة رئيسة لجمع البيانات المتعلقة بموضوع الدراسة، وذلك لما يتميز به من سهولة في التطبيق وإمكانية جمع المعلومات من عدد كبير من أفراد العينة في وقت قصير. (٦) وقد صُمم الاستبيان ليشمل مجموعة من الأسئلة التي تهدف إلى قياس آراء المدققين حول دور الأهمية النسبية في تحديد أدلة الإثبات، إضافة إلى معرفة مدى تأثير ذلك في تقليل مخاطر التدقيق. (٧)

5-صدق وثبات الاستبيان

يُقصد بصدق الاستبيان مدى قدرة الأداة على قياس ما وضعت لقياسه، أي مدى ملاءمة الأسئلة لموضوع البحث وأهدافه. ويتم التحقق من الصدق عادة من خلال عرض الاستبيان على مجموعة من الخبراء والمتخصصين في مجال المحاسبة والتدقيق. (٨) أما ثبات الاستبيان فيعني درجة الاتساق في النتائج التي يتم الحصول عليها عند تطبيق الأداة أكثر من مرة في ظروف متشابهة، ويُعد الثبات مؤشراً مهماً على دقة الأداة وموثوقيتها في قياس متغيرات الدراسة. (٩)

6-الأساليب الإحصائية

اعتمدت الباحثة على مجموعة من الأساليب الإحصائية لتحليل البيانات التي تم جمعها من الاستبيان، وذلك بهدف اختبار فرضيات البحث والوصول إلى نتائج دقيقة. (١٠) أهم الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة:

- التكرارات والنسب المئوية.

- الوسط الحسابي.

- الانحراف المعياري.

المبحث الثاني

تحليل النتائج واختبار الفرضيات

يهدف هذا المبحث إلى تحليل البيانات التي تم جمعها من خلال الاستبيان، وذلك باستخدام الأساليب الإحصائية المناسبة للوصول إلى نتائج دقيقة تسهم في تفسير ظاهرة البحث، ومن ثم اختبار فرضيات الدراسة وبيان مدى صحتها أو رفضها.

1-1 تحليل نتائج الاستبيان

تم تحليل بيانات الاستبيان من خلال استخدام التكرارات والنسب المئوية، وذلك لمعرفة توزيع إجابات أفراد العينة حول فقرات الاستبيان، بالإضافة إلى استخدام الوسط الحسابي والانحراف المعياري لقياس درجة الاتفاق والتشتت في الإجابات.

وأظهرت نتائج التحليل وجود تباين في آراء أفراد العينة حول دور الأهمية النسبية في تحديد أدلة الإثبات، حيث اتجهت أغلب الإجابات نحو الموافقة على أهمية هذا الدور في تحسين جودة التدقيق الداخلي.

2-1 تحليل محاور الاستبيان

تم تقسيم الاستبيان إلى عدد من المحاور التي تمثل متغيرات البحث، وتم تحليل كل محور على حدة للوصول إلى نتائج أكثر دقة ووضوحًا.

2-1-1 المحور الأول: الأهمية النسبية

أظهرت النتائج أن أفراد العينة يدركون أهمية الأهمية النسبية في توجيه إجراءات التدقيق، حيث تساعد في تحديد البنود ذات التأثير الكبير على القوائم المالية.

2-1-2 المحور الثاني: أدلة الإثبات

بينت النتائج أن أدلة الإثبات تُعد عنصرًا أساسيًا في دعم رأي المدقق، وأن جودة هذه الأدلة تؤثر بشكل مباشر في دقة نتائج التدقيق.

2-1-3 المحور الثالث: مخاطر التدقيق

أظهرت النتائج أن المدققين يولون اهتمامًا كبيرًا بمخاطر التدقيق، وأنهم يسعون إلى تقليلها من خلال الاعتماد على الأهمية النسبية وأدلة الإثبات الكافية.

3-1-1 اختبار فرضيات البحث

تم اختبار فرضيات البحث بالاعتماد على نتائج التحليل الإحصائي للبيانات، وذلك لمعرفة مدى وجود علاقة بين متغيرات الدراسة.

3-1-1 الفرضية الأولى

توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين الأهمية النسبية وتحديد أدلة الإثبات. أظهرت نتائج التحليل وجود علاقة إيجابية بين الأهمية النسبية وأدلة الإثبات، حيث يزداد اعتماد المدقق على الأدلة كلما زادت أهمية البند المالي.

3-1-2 الفرضية الثانية

يسهم اعتماد المدقق الداخلي على الأهمية النسبية في تحسين كفاءة التدقيق. أثبتت النتائج صحة هذه الفرضية، إذ تبين أن استخدام الأهمية النسبية يساعد في توجيه جهود التدقيق نحو البنود المهمة، مما يؤدي إلى تحسين كفاءة الأداء.

3-1-3 الفرضية الثالثة

يؤثر استخدام أدلة الإثبات في تقليل مخاطر التدقيق. أظهرت النتائج أن الاعتماد على أدلة إثبات كافية وموثوقة يسهم في تقليل مخاطر التدقيق وزيادة دقة النتائج. ضرر

4-1 مناقشة النتائج

تشير نتائج الدراسة إلى وجود ارتباط قوي بين الأهمية النسبية وأدلة الإثبات ومخاطر التدقيق، حيث إن الاستخدام الصحيح لهذه العناصر يسهم في تحسين جودة التدقيق الداخلي وتقليل الأخطاء المحتملة، كما تؤكد النتائج أن المدقق الداخلي يلعب دورًا محوريًا في تحقيق التوازن بين الأهمية النسبية وحجم الأدلة المطلوبة، بما يضمن إصدار تقارير دقيقة وموثوقة.

الفصل الرابع

المبحث الأول - الاستنتاجات

توصلت الدراسة إلى مجموعة من الاستنتاجات المهمة التي تعكس العلاقة بين الأهمية النسبية وأدلة الإثبات ومخاطر التدقيق، ويمكن عرضها كما يأتي:

1. أظهرت نتائج الدراسة أن الأهمية النسبية تُعد من الأدوات الأساسية التي يعتمد عليها المدقق الداخلي في توجيه إجراءات التدقيق نحو البنود الأكثر تأثيرًا في القوائم المالية، مما يسهم في تحسين كفاءة عملية التدقيق.
2. تبين أن هناك علاقة طردية بين مستوى الأهمية النسبية وكمية ونوعية أدلة الإثبات، إذ يزداد اعتماد المدقق على الأدلة كلما زادت أهمية البند المالي.
3. أثبتت الدراسة أن أدلة الإثبات الكافية والموثوقة تُعد عنصرًا حاسمًا في تقليل مخاطر التدقيق، حيث تسهم في دعم الحكم المهني للمدقق وتقليل احتمالية إصدار رأي غير صحيح.
4. كشفت النتائج أن ضعف نظم الرقابة الداخلية يؤدي إلى زيادة مخاطر التدقيق، مما يفرض على المدقق بذل جهد أكبر في جمع الأدلة وإجراء الاختبارات.
5. أظهرت الدراسة أن المدققين الذين يمتلكون خبرة وكفاءة مهنية عالية يكونون أكثر قدرة على تقدير الأهمية النسبية واختيار أدلة الإثبات المناسبة، مما ينعكس إيجابًا على جودة التدقيق.
6. توصلت الدراسة إلى أن استخدام الأهمية النسبية يساعد في تحقيق التوازن بين تكلفة التدقيق والعائد منه، من خلال التركيز على البنود الجوهرية وتجنب الهدر في الوقت والجهد.
7. أكدت النتائج أن هناك ارتباطًا وثيقًا بين الأهمية النسبية ومخاطر التدقيق، إذ إن انخفاض مستوى الأهمية النسبية يتطلب زيادة إجراءات التدقيق للحصول على أدلة أكثر دقة.

المبحث الثاني

التوصيات

- بناءً على الاستنتاجات التي تم التوصل إليها، تقدم الدراسة مجموعة من التوصيات التي تسهم في تحسين جودة التدقيق الداخلي:
1. ضرورة تعزيز استخدام مفهوم الأهمية النسبية في جميع مراحل عملية التدقيق، لما له من دور في توجيه الجهود نحو البنود ذات التأثير الأكبر.
 2. الاهتمام بتوفير أدلة إثبات كافية وموثوقة، وعدم الاعتماد على مصادر ضعيفة، لضمان دقة النتائج وتقليل مخاطر التدقيق.
 3. تطوير نظم الرقابة الداخلية في المؤسسات، لما لها من دور كبير في تقليل الأخطاء وتعزيز فعالية عملية التدقيق.
 4. تأهيل وتدريب المدققين الداخليين بشكل مستمر لمواكبة التطورات الحديثة في مجال التدقيق، خاصة فيما يتعلق بالأهمية النسبية وأدلة الإثبات.
 5. استخدام أساليب إحصائية حديثة في تحليل البيانات وتقييم نتائج التدقيق، بما يسهم في رفع دقة وموضوعية الأحكام المهنية.
 6. تعزيز الاعتماد على المصادقات الخارجية كمصدر قوي لأدلة الإثبات، لما لها من دور في زيادة موثوقية المعلومات.
 7. تشجيع المؤسسات على تبني المعايير الدولية للتدقيق، لما توفره من إطار علمي متكامل يساعد في تحسين جودة الأداء الرقابي.

المصادر

الفصل الاول:

1. أرنز، ألفين وآخرون، التدقيق: مدخل متكامل، ترجمة محمد محمد عبد الله، دار المريخ للنشر، الرياض، الطبعة السادسة، 2010، ص 215-220.
2. عبد الله، خالد أمين، التدقيق الداخلي، دار وائل للنشر، عمّان، الطبعة الأولى، 2012، ص 134.

الفصل الثاني:

1. ديوان الرقابة المالية الاتحادي، دليل التدقيق والرقابة المالية، بغداد، الطبعة الأولى، 2018، الجزء الأول، ص 25-33.
2. أرنز، ألفين وآخرون، التدقيق: مدخل متكامل، ترجمة محمد محمد عبد الله، دار المريخ للنشر، الرياض، الطبعة السادسة، 2010، ص 78-85-82.
3. عبد الله، خالد أمين، التدقيق الداخلي، دار وائل للنشر، عمّان، الطبعة الأولى، 2012، ص 96-102.
4. علي، فاضل حسن، الرقابة والتدقيق في القطاع العام، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمّان، الطبعة الأولى، 2014، الجزء الأول، ص 41-49-44.
5. الحمداني، قاسم عبد الأمير، التدقيق الحكومي ودوره في حماية المال العام، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمّان، الطبعة الثانية، 2016، الجزء الأول، ص 62-70.
6. الجبوري، أحمد عبد الله، أصول التدقيق الحكومي، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمّان، الطبعة الأولى، 2015، الجزء الأول، ص 88-95.
7. المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، (INTOSAI) المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية، (ISSAIs) فيينا، إصدار 2019، الجزء العام، ص 15-22.
8. عباس، كريم سلمان، التدقيق والرقابة المالية في الوحدات الحكومية، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمّان، الطبعة الأولى، 2017، الجزء الأول، ص 104-111.
9. أرنز، ألفين أ.، ولوبك، جيمس ك.، وبيزلي، مارك، التدقيق: مدخل متكامل، ترجمة محمد محمد عبد الله، دار المريخ للنشر، الرياض، الطبعة السادسة، 2010. ص 312-320 (مخاطر التدقيق وأنواعها وإدارتها).
10. أمين، خالد عبد الله، التدقيق الداخلي في ظل المعايير الدولية، دار وائل للنشر، عمّان، الطبعة الأولى، 2012. ص 145-150 (أنواع مخاطر التدقيق وعلاقتها بالأدلة).
11. الجبوري، أحمد عبد الله، أصول التدقيق الحكومي، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمّان، الطبعة الأولى، 2015. ص 121-126 (مخاطر الرقابة والاكتشاف).

12. الحمداني، قاسم عبد الأمير، التدقيق الحكومي ودوره في حماية المال العام، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمّان، الطبعة الثانية، 2016. ص 88-92 (أسباب ظهور مخاطر التدقيق).
13. عباس، كريم سلمان، التدقيق والرقابة المالية في الوحدات الحكومية، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمّان، الطبعة الأولى، 2017. ص 130-135 (أدلة الإثبات وتقليل المخاطر).
14. المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، (INTOSAI) المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية، (ISSAIs) فيينا، إصدار 2019. ص 25-30 (إدارة مخاطر التدقيق وجودة التقارير).
15. أرنز، ألفين وآخرون، التدقيق: مدخل متكامل، دار المريخ، الطبعة السادسة، 2010، ص 234
16. أمين، خالد عبد الله، التدقيق الداخلي، دار وائل، 2012، ص 17، ص 166
17. الجبوري، أحمد عبد الله، أصول التدقيق الحكومي، 2015، ص 140

الفصل الثالث:

1. عباس، كريم سلمان، التدقيق والرقابة المالية في الوحدات الحكومية، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمّان، الطبعة الأولى، 2017، ص 105//85
2. الجبوري، أحمد عبد الله، أصول التدقيق الحكومي، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمّان، الطبعة الأولى، 2015، ص 132/ 150/ 145
3. الحمداني، قاسم عبد الأمير، التدقيق الحكومي ودوره في حماية المال العام، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمّان، الطبعة الثانية، 2016، ص 101/122/120
4. أمين، خالد عبد الله، التدقيق الداخلي، دار وائل، 2012، ص 97/112/110
5. عباس، كريم سلمان، التدقيق والرقابة المالية، دار المناهج، 2017، ص 90/102
6. Arens et al., Auditing, 2010, p.330
7. أرنز، 2010، ص 234 / 335
8. INTOSAI, 2019, p.35

الفصل الرابع:

9. أرنز، ألفين وآخرون، التدقيق: مدخل متكامل، 2010، ص 330 / 342 / 338 / 335
10. أمين، خالد عبد الله، التدقيق الداخلي، 2012، ص 112 / 115
11. INTOSAI, 2019, p.35/ 36/40
12. الحمداني، 2016، ص 122 / 128
13. عباس، كريم سلمان، 2017، ص 105 / 110 الجبوري، 2015، ص 150.