فاعلية أجهزة التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية الرسمية والخاصة في ظل معايير التدقيق الداخلي الدولية

*محمد ياسين الرحاحلة**

ملخص

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على مدى فاعلية أداء أجهزة التدقيق الداخلي في الجامعات الرسمية والخاصة الأردنية، وذلك من خلال التعرف على مدى التزام أجهزة التدقيق الداخلي في الجامعات الرسمية والخاصة الأردنية بالمعايير الصادرة عن معهد المدققين الداخليين في عملها، وتأثير العوامل المتعلقة والعوامل الشخصية للعاملين على مدى الالتزام بتطبيق هذه المعايير، وتقديم توصيات حول رفع مستوى فاعلية أداء أجهزة التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية الرسمية والخاصة.

ولتحقيق أهداف الدراسة واختبار فرضياتها فقد اعتمدت الدراسة على البيانات الأولية والثانوية حيث صممت استبانة تتناسب مع موضوع الدراسة وأهدافها، وقد وزعت (50) نسخة منها على جميع العاملين في وحدات التدقيق الداخلي في الجامعات الخاصة والرسمية الأردنية، استجاب منهم (94%). كما اعتمدت الدراسة أسلوب التحليل الإحصائي الوصفي لوصف وتحليل متغيرات الدراسة واختبار فرضياتها. وقد توصلت الدراسة إلى أن الجامعات الأردنية تلتزم بمعايير التدقيق الداخلي، كما أن العوامل المتعلقة بأفراد العينة ليس لها تأثير على فاعلية الأداء بسبب التجانس، أما بالنسبة للعوامل المتعلقة بالجامعة فقد كان لعمر الجامعة دون غيره من العوامل اثر على فاعلية أداء التدقيق الداخلي، وأوصت الدراسة بضرورة تبادل الخبرة والمعرفة بين الجامعات في مجال التدقيق الداخلي.

الكلمات الدالة: تدقيق داخلي، معايير تدقيق دولية، جامعات.

المقدمة

تشترك الجامعات الأردنية الرسمية والخاصة في تقديم خدمة التعليم العالي للمجتمع، ولضمان ديمومة تقديم هذه الخدمة، أوجدت هذه الجامعات أنشطة اقتصادية مساندة مثل الصناديق الاستثمارية، واستثمار بعض المرافق الجامعية التي تعمل على إيجاد مصادر إيرادية ذاتية إضافية لما يتم تحقيقه من إيرادات الرسوم الجامعية، مما زاد في تنوع وتعقيد العمليات المالية وخصوصا في ظل توسع أنشطة الجامعات واستيعابها أعدادا متزايدة من الطلبة. ولهذا فقد برزت حاجة الإدارات الجامعية إلى إيجاد أجهزة (وحدات) تدقيق داخلية مستقلة ترتبط بأعلى مستوى في الهيكل التنظيمي للجامعة تعمل على التأكد من تفعيل أنظمة الرقابة الداخلية، وتوفير المعلومات اللازمة للإدارة الجامعية لتحسين ادائها بما يكفل ضمان تطبيق الأنظمة المالية والإدارية التي تساعد على استغلال الموارد المتاحة بفاعلية، وتضمن استمرارها وتميزها في تقديم الخدمات التعليمية والبحثية وخدمة المجتمع المحلي والتنمية الاقتصادية بكفاءة. ومن المعلوم أن التدقيق الداخلي يعنى بتحسين فرص الجامعة لتحقيق أهدافها وتحديد فرص التحسين والتطوير في العمليات التشغيلية وفي إدارة المخاطر، ومساعدة إدارة الجامعة على تحقيق أهدافها من خلال منهج محدد وواضح وصارم لتقييم وتحسين فاعلية إدارة المخاطر والرقابة وعملية السيطرة والتحكم، الأمر الذي يتطلب اعتماد معايير تدقيق داخلية متعارف عليها تساعد على تنفيذ أنشطة دائرة التدقيق الداخلي وقيامها بالمهام والوظائف المناطة بها بفاعلية، وكشف إي تجاوزات في تطبيق الأنظمة المالية أو الإدارية وتقديم أي استشارات أو توصيات إلى إدارة الجامعة في هذا المجال.

وتعتبر معايير التدقيق الداخلي الصادرة عن معهد المدققين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية (Institute of Internal Auditors (IIA الأكثر شيوعا وتطبيقا في العالم، لأنها أدلة إرشادية متكاملة تساعد في ضمان تنفيذ أنشطة التدقيق الداخلي بشكل فعال، من خلال تحديدها للأسس والمبادئ الإرشادية لما يجب أن تكون عليه ممارسات التدقيق الداخلي،

* قسم المحاسبة، جامعة آل البيت، المفرق، الأردن. تاريخ استلام البحث 2004/7/18، وتاريخ قبوله 2005/1/27.

وتوفيرها إطارا لإنجاز وتعزيز أنشطته ووضع أسس تقيم أداءه وبالتالي الارتقاء بالأداء المؤسسي للجامعة.

أن الالتزام بتوظيف الكوادر والكفاءات المؤهلة علميا وعمليا بما يتفق مع هذه المعايير والقادرة على فهمها وتطبيقها سيؤدي إلى زيادة فاعلية أداء هذه الأجهزة وينظم أنشطتها بصورة كفؤة. كما ان اختلاف الهيئات التي تدير الجامعات واختلاف الأسس المحاسبية التي تتبع في كل من الجامعات الأردنية الرسمية والخاصة والجهات الرقابية الخارجية عليها، حيث تمارس رقابة ديوان المحاسبة على الجامعات الرسمية وفحص المدققين الخارجيين للقوائم المالية للجامعات الخاصة على الرغم من التشابه في أنشطة الجامعات الرسمية والخاصة،وعدم وجود أدلة يسترشد بها في مجال التدقيق الداخلي في الأردن– كل ذلك يدعو الى الحاجة الى اعتماد معايير عامة ثبتت فاعليتها في دول عديدة ذات باع في هذا المجال.

مشكلة الدراسة

تسعى الجامعات –وكمحصلة لضغوط مؤسسات المجتمع المدني– الى تخفيض او الابقاء على الرسوم الجامعية كما هي دون زيادة، وهي التي تشكل المورد المالي الرئيس للجامعات، وهذا يتطلب ان تكون اوجه الانفاق ضمن الخطط والسياسات المالية المقررة وتخفيض ووقف الانفاق غير المبرر وتقليل الانحرافات المالية والإدارية، مما يعنى إيجاد وفورات غير مباشرة نتيجة ذلك، اضافة الى الحاجة إلى المحافظة على المال العام في الجامعات الرسمية والاستثمارات الكبيرة في الجامعات الخاصة واستغلالها الاستغلال الامثل بما يحقق أهدافها، وهذا يتطلب وجود وحدات تدقيق داخلي فاعلة في أداء مهامها في هذه الجامعات. ومن هنا برزت الحاجة إلى تقييم فاعلية أداء هذه الوحدات من خلال التعرف على مدى التزامها بمعايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها كأداة لقياس فاعلية أدائها. وتتلخص مشكلة الدراسة في الأسئلة التالية:

1. هل أنشطة أجهزة التدقيق الداخلي العاملة في الجامعات الأردنية الرسمية والخاصة ذات فاعلية في أدائها لوظيفتها بما ينسجم مع معايير التدقيق الداخلي الدولية؟
2. هل تؤثر مجموعة المتغيرات المتعلقة بالجامعة وهي (نوع الجامعة، وعمر الجامعة، وموقع دائرة التدقيق الداخلي في الهيكل التنظيمي للجامعة) على فاعلية أداء أجهزة التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية الرسمية والخاصة؟
3. ما الكفاءات العلمية والعملية الموظفة في أجهزة التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية؟ وما مدى تناسبها مع طبيعة عمل التدقيق الداخلي؟ وما تأثير تلك العوامل على فاعلية أداء تلك الأجهزة في الجامعات الأردنية الرسمية والخاصة؟

أهداف الدراسة

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على مدى فاعلية أداء اجهزة التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية الرسمية والخاصة وذلك من خلال التعرف على:

1- مدى التزام أجهزة التدقيق الداخلي في الجامعات الرسمية والخاصة الاردنية بالمعايير الدولية للتدقيق الداخلي في عملها.
2- مدى تأثير العوامل المتعلقة بالجامعة على مدى الالتزام بتطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية وهي (نوع ملكية الجامعة، وعمر الجامعة، وموقع دائرة التدقيق الداخلي في الهيكل التنظيمي للجامعة).
3- مدى تأثير العوامل المتعلقة بالعاملين على مدى الالتزام بتطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية وهي (المؤهل العلمي، والتخصص، والخبرة، والجنس).
4- خبرات ومؤهلات العاملين في أجهزة التدقيق الداخلي في الجامعات الاردنية الرسمية والخاصة من حيث مهنيتها وقدرتها على الوفاء بمسؤولياتها.

أهمية الدراسة

تنبع أهمية هذه الدراسة من كون أجهزة التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية الرسمية والخاصة أداة الإدارة الجامعية في الرقابة على حسن وجودة تنفيذ الأعمال المالية والإدارية، من خلال تحقيقها لوظيفة الفحص والمراقبة لتلك الأعمال. كما ان مخرجات ونتائج أعمال جهاز التدقيق الداخلي عبارة عن تغذية راجعة للإدارة الجامعية حول تقييم التنفيذ الفعلي للأداء الإداري والمالي في الجامعة.

وتستمد هذه الدراسة أهميتها من سعيها للتحقق من أن أجهزة التدقيق الداخلي تطبق وتتبنى معايير وأدلة تدقيق داخلية متعارفاً عليها ومعتمدة ومحدثة، تساعدها في تنفيذ نشاطاتها بفاعلية، مما يمكن الجامعات من تحسين أدائها وتحقيق أهدافها والوصول الى تقييم صحيح لمدى الالتزام الفعلي للأداء المالي والإداري في أنشطة الجامعات.

كما تسعى للتعرف على المؤهلات الأكاديمية والخبرات العملية للمدققين الداخليين في الجامعات الأردنية الرسمية والخاصة، بما يكفل ضمان فاعلية أداء أجهزة التدقيق الداخلي فيها خاصة في ظل زيادة الاستثمار في قطاع التعليم العالي والانفاق الكبير الذي تقدمه الحكومة للجامعات الرسمية.

كما تنبع اهمية الدراسة من انها دراسة مقارنة للالتزام بتطبيق هذه المعايير وكفاءة المدققين الداخليين في الجامعات الرسمية والخاصة.

ومن المتوقع ان تساعد نتائج هذه الدراسة وتوصياتها إدارة الجامعات الاردنية الرسمية والخاصة في تطوير أجهزة التدقيق الداخلي وزيادة فاعليتها وتحسين أدائها بما يكفل استغلالاً افضل لمواردها.

أدبيات البحث والدراسات السابقة

قام الباحث بمراجعة الدراسات والبحوث السابقة ذات الصلة بموضوع الدراسة بهدف التعرف الى أهم النتائج والمؤشرات العامة التي أسفرت عنها تلك البحوث والدراسات وفيما يلي استعراض لبعض هذه الدراسات:

دراسة (Wood, 1989) بعنوان: "تحليل مكونات الرقابة الداخلية المنتقاة في مؤسسات التعليم المحلي في ولاية الباما الأمريكية"، (An Analysis of Selected Controls for Financial Accounting at the Central Office Level of Alabama) حيث قام الباحث بدراسة وتحليل إجراءات الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية المتبعة في المعاهد التعليمية العامة في تلك الولاية، مستخدما الاستبانة كوسيلة لجمع البيانات، وتحليل البيانات باستخدام الإحصاء الوصفي والاستدلالي. وأظهرت نتائج الدراسة أن العديد من المعاهد يستخدم أنظمة رقابة داخلية غير مناسبة، وان إجراءات الرقابة المستخدمة تتصف بالحد الأدنى من النوعية المقبولة، كما ان هناك حاجة لتطوير أنظمة الرقابة الداخلية في تلك المؤسسات حتى تحظى بالثقة العامة بها، وانه لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين مدى ملاءمة إجراءات الرقابة الداخلية ومستوى التعليم لدى المديرين الماليين في المعاهد العلمية.

دراسة (Mills, 1995) بعنوان: حالة تعليمية في الرقابة الداخلية والأخلاقيات (An Instructional Case in Internal Control and Ethics) التي هدفت إلى التعرف على أهمية الرقابة الداخلية في المؤسسات غير الربحية وذلك بدراسة حالة سياسات وإجراءات الشراء في جامعة ميلانو، وتأثير ضعف الرقابة الداخلية على اتخاذ القرارات الإدارية فيها، وتفشي الممارسات اللاأخلاقية في العمل. وقام الباحث بتحليل تقرير مدير التدقيق الداخلي ومستشارة رئيس الجامعة حول التجاوزات التي حصلت في عملية بناء وتجهيز أحد مباني الجامعة، وقد أدت نتائج الدراسة الى إحداث تغيرات هيكلية في الجامعة حيث تمت إعادة هيكلة بعض الوحدات الإدارية واستحداث وحدات جديدة ووظيفة نائب لرئيس الجامعة لشؤون الموازنة والتخطيط، الذي اتبع له جهاز التدقيق الداخلي في الجامعة بدلا من ارتباطه بنائب الرئيس للشؤون الإدارية، وتبني برنامج فعال وكفء للتدقيق الداخلي في الجامعة وكذلك سياسات جديدة لدائرة مشتريات الجامعة مدار البحث.

دراسة (Colbert, 2002) بعنوان: "توفير بيئة لعمل التدقيق الداخلي"Furnishing a Context for Internal Audit Work" وهدفت الى دراسة الأبعاد والآثار المترتبة على قيام معهد المدققين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية بتحديث وتعديل قائمة معايير التدقيق الداخلي في كانون الأول 2000 على كل من الإدارة والمدققين الداخليين والمستثمرين، وقد خلصت الدراسة الى أن المدققين الخارجيين يتأثرون إيجابا بالدور الجديد المناط بهم نتيجة التعديل والتحديث، وان عليهم أن يميزوا بين الخدمات الاستشارية وخدمات ضمان سلامة العمليات المالية، وان المهام المختلفة المناطة بهم تدخل ضمن الإطار العام لنظم الرقابة الداخلية التي يهتم المدققون الخارجيون بتقييمها قبل اختبارها، كما بينت الدراسة أن المستثمرين والجهات الأخرى تستفيد من التزام المدقق بتطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها.

دراسة العضايلة (1992) بعنوان: "الرقابة الداخلية في المؤسسات العامة: تجربة جامعة مؤتة" التي هدفت الى التعرف على تجربة جامعة مؤتة في تطبيق إجراءات الرقابة الإدارية الداخلية على نشاطات الجامعة، من حيث ضبط الانفاق العام وإجراءات العمل في الجامعة ودرجة التقيد بالأنظمة والتعليمات النافذة في الجامعة فيما يتعلق بالقرارات ذات الأثر المادي، وما إذا كان دور الرقابة الداخلية مقتصرا على التدقيق المالي فقط أم يتعداه الى التحقق من مطابقة الخطط والسياسات المرسومة مع أداء الأفراد. وقد استخدم الباحث أسلوب المقابلة الشخصية الحرة لعينة شملت كل العاملين في جهاز الرقابة الداخلية، و(20) شخصا من أجهزة الجامعة الخاضعة لرقابة الجهاز والبيانات الثانوية من خلال الرجوع إلى الإحصاءات والسجلات، وكذلك عينة من المعاملات الموجودة لدى جهاز الرقابة في الجامعة.أظهرت نتائج الدراسة أن الرقابة الداخلية في جامعة مؤتة تتركز على التدقيق المالي بشكل كبير وعلى التدقيق الإداري بشكل قليل نسبيا، وعزا الباحث ذلك إلى قلة عدد الأفراد العاملين في جهاز الرقابة الداخلية وقلة الخبرات المتوفرة لديهم، وعدم توفر التخصصات اللازمة لديهم بسبب عدم اكتمال التنظيم الهيكلي لجهاز الرقابة وعدم وجود معيار لقياس أداء العاملين. كما بينت الدراسة أن توقيت عملية التدقيق وأسلوبها يؤخران سير العمل في الأجهزة المختلفة ويعرقلانه.

دراسة شحروري (1999): بعنوان "مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها في البنوك التجارية الاردنية: دراسة مسحية"، التي هدفت إلى التعرف على مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها في البنوك الاردنية من خلال التعرف على آراء المدققين الداخليين في تلك البنوك. وقد توصلت الدراسة إلى وجود ضعف في تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها في تلك البنوك، وعدم وجود علاقة بين مدى تطبيق تلك المعايير وحجم البنك وعدد العاملين فيه، وقد توصلت الدراسة أيضا إلى أن المدققين الداخليين في البنوك الاردنية يرون فجوة بين المطبق من المعايير وما يجب تطبيقه منها، كما ان هنالك فروقات ذات دلالة إحصائية بين المتغيرات الشخصية للمدقق وتقييم المدقق الداخلي لمدى ملاءمة المعايير المتعارف عليها.

دراسة زيدان (2001) بعنوان: "تقييم أنظمة الرقابة في الجامعات الخاصة الأردنية"، وقد هدفت الدراسة إلى تقييم أنظمة الرقابة الداخلية في الجامعات الخاصة الأردنية من خلال الأنظمة والتعليمات الخاصة بالجامعات، واثر تقييم مدقق الحسابات الخارجي لنظام الرقابة الداخلية على فاعلية هذا النظام، ودراسة العلاقة بين حجم الجامعة وفاعلية نظام الرقابة الداخلية. وقد بينت نتائج الدراسة أن هنالك علاقة إيجابية بين حجم الجامعة وفاعلية نظام الرقابة الداخلية وان الجامعات الخاصة تهتم بالإجراءات الرقابية المتعلقة بالأمور النقدية بالدرجة الأولى، وأنها لا تولي اهتماما بالإجراءات المتعلقة براس المال والاستثمار، كما ان هناك علاقة إيجابية وضعيفة بين المدقق الخارجي وفاعلية نظام الرقابة الداخلية، كما ان الرقابة الداخلية تركز على الإجراءات المالية فقط.

دراسة الفرجات (2003) بعنوان: "تقييم فاعلية وظيفة التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية الرسمية"، وهدفت الدراسة إلى التعرف على واقع وظيفة التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية الرسمية وتقييم فاعليتها وبيان المشكلات والمعوقات التي تواجهها، وقد شملت عينة الدراسة المديرين الماليين ومديري الرقابة الداخلية والمدققين الداخليين في الجامعات الرسمية. وبينت نتائج الدراسة أن وظيفة التدقيق الداخلي في الجامعات الرسمية تحقق درجة عالية من الفاعلية، وان هناك فروقا ذات دلالة إحصائية بين الجامعات الرسمية تبعا لسنوات تأسيسها، وقد أوصت الدراسة بضرورة إجراء دراسة مقارنة بين فاعلية وظيفة التدقيق الداخلي بين الجامعات الرسمية والخاصة.

ومن استعراض الدراسات السابقة نجد أنها ركزت على مفهوم الرقابة الداخلية او ركزت على التدقيق الداخلي في المؤسسات الربحية، ولم تأخذ بعين الاعتبار العوامل المؤثرة في فاعلية التدقيق الداخلي في الجامعات الرسمية والخاصة الأردنية، ومن هنا فان ما يميز هذه الدراسة:

1. انها تناولت موضوع التدقيق وفاعلية وظيفة التدقيق الداخلي في الجامعات الرسمية والخاصة الأردنية معا من خلال الالتزام بالمعايير الدولية للتدقيق الداخلي المحدثة كأداة لقياس الفاعلية.
2. انها دراسة مقارنة بين الجامعات الرسمية والخاصة الأردنية في الالتزام بمعايير التدقيق الداخلي الدولية والتي تتبع أسساً وقواعد محاسبية مختلفة مع تشابه أنشطتها ومهامها.
3. انها تناولت متغيرات تتعلق بكفاءة العاملين في الجامعات وتأثيرها على فاعلية أداء وظيفة التدقيق الداخلي.
4. انها تناولت متغيرات مختلفة متعلقة بالجامعة وأجهزة التدقيق الداخلي مثل سمة الجامعة وموقع الدائرة في الهيكل التنظيمي للجامعة وعمر الجامعة.

فرضيات الدراسة

1. تعتمد أجهزة التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية الرسمية والخاصة معايير التدقيق الداخلي الدولية لضمان فاعلية أدائها.
2. تتأثر فاعلية أداء دائرة التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية الرسمية والخاصة بمجموعة العوامل المتعلقة بالجامعة وهي: ملكية الجامعة (عامة أو خاصة) وعمر الجامعة وموقع دائرة التدقيق الداخلي في الهيكل التنظيمي.
3. تتأثر فاعلية أداء دائرة التدقيق الداخلي بمجموعة العوامل الديموغرافية لمديري أجهزة التدقيق الداخلي والمدققين الداخليين العاملين فيها في الجامعات الأردنية الرسمية والخاصة وهي: العمر والخبرة والجنس والمؤهل العلمي والتخصص.

منهجية البحث

لتحقيق أهداف الدراسة واختبار فرضياتها فقد اعتمدت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي للبيانات الثانوية والميدانية المتعلقة بمتغيرات الدراسة.

أداة الدراسة

تم تصميم استبانة تتناسب مع موضوع الدراسة وأهدافها

وذلك بعد الاطلاع على الدراسات والأدبيات السابقة المتعلقة بموضوع البحث حيث تكونت الاستبانة من ثلاثة أقسام.

1. **القسم الأول (المتغيرات الشخصية والديموغرافية):** وهي العوامل الديموغرافية للمديرين والمدققين الداخليين العاملين في أجهزة التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية الرسمية والخاصة. وشملت الجنس والعمر والخبرة والمؤهل الأكاديمي والتخصص والمسمى الوظيفي والمؤهل المهني.
2. **القسم الثاني (المتغيرات المتعلقة بالجامعة):** وهي تمثل مجموعة العوامل المتعلقة بالجامعة، وشملت نوع الجامعة وعمرها وارتباط دائرة التدقيق وموقعها في الهيكل التنظيمي في الجامعة ومسماها.
3. **القسم الثالث** الذي تمثل فقراته في مجموعها مكونات معايير التدقيق الداخلي الدولية. وقد تكون هذا الجزء من (76) فقرة موزعة على (23) مجموعة. واستخدم مقياس ليكرت الخماسي لبيان مدى الالتزام بتطبيق كل فقرة من الفقرات الواردة في الاستبانة حسب وجهة نظر أفراد العينة، وقد خصص لكل حالة من الحالات وزن يتفق مع أهمية الحالة، حيث خصص للإجابة أوافق بشدة (5) نقاط أوافق (4) نقاط والإجابة محايد (3) نقاط والإجابة لا أوافق نقطتان والإجابة لا أوافق بشدة نقطة واحدة.

مجتمع الدراسة وعينتها

تكون مجتمع الدراسة من جميع المدققين الداخليين العاملين في اجهزة التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية الرسمية والخاصة المسجلة في مجلس التعليم العالي وقت إجراء الدراسة، حيث تم توزيع (50) استبانة على جميع افراد مجتمع الدراسة، استجاب منهم (47) فردا بنسبة (94%) موزعين على (8) جامعات رسمية و(10) جامعات خاصة، وبذلك تبلغ نسبة الجامعات المشمولة بالدراسة (83%) من الجامعات الأردنية، ولم يتم توزيع اي استبانة على إحدى الجامعات الخاصة وذلك لعدم وجود جهاز تدقيق داخلي فيها.

أسلوب التحليل الإحصائي

اعتمدت الدراسة أسلوب التحليل الإحصائي الوصفي لوصف وتحليل متغيرات الدراسة واختبار فرضياتها، واستخدمت الأساليب الإحصائية التالية:

1.الإحصاء الوصفي

استخدمت النسب المئوية والتكرارات لوصف المتغيرات الديموغرافية والمتغيرات المتعلقة بالجامعة، والوسط الحسابي والانحراف المعياري لترتيب وبيان مدى التزام المدققين الداخليين في الجامعات الأردنية الرسمية والخاصة بالمعايير الدولية للتدقيق الداخلي.

2.تحليل التباين الأحادي

لتحديد تأثير المتغيرات الديموغرافية والمتغيرات المتعلقة بالجامعة على الالتزام بالمعايير الدولية للتدقيق الداخلي وبالتالي على فاعلية أداء هذه الأجهزة.

3.اختبار T لاختبار مدى التزام أجهزة التدقيق الداخلي في الجامعات الرسمية والخاصة الأردنية بمعايير التدقيق الداخلي الدولية.

واستخدمت حزمة (SPSS) لتحليل البيانات الأولية للدراسة لإجراء الاختبارات والتحليلات السابق ذكرها.

نموذج الدراسة

على الرغم من درجة التوافق الكبيرة بين الأنشطة والمهمات التي تقوم بها الجامعات الرسمية والخاصة، إلا أنه يعتقد ان فاعلية وظيفة أجهزة التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية قد تختلف فيما بينها وذلك باختلاف:

(1) ملكية الجامعة سواء كان القطاع حكوميا أو خاصا.
(2) درجة الالتزام بتطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية في كل من الجامعات الرسمية والخاصة.
(3) كفاءة الأفراد القائمين على تنفيذ أنشطة أجهزة التدقيق الداخلي في الجامعات الرسمية أو الخاصة.
(4) عمر الجامعة وأقدمية تأسيسها .
(5) ارتباط وحدة التدقيق الداخلي وموقعها في الهيكل التنظيمي.

الإطار النظري للبحث

يعتبر التدقيق الداخلي من الوسائل الهامة لإدارة الجامعة للتأكد والتحقق من التزام الوحدات الإدارية فيها بالسياسات المالية والإدارية والتشريعات والأنظمة المالية والإدارية والسياسات العامة المتبعة فيها. ويعرف (عبدالله، 1998) التدقيق الداخلي بأنه "مجموعة من أنظمة أو اوجه نشاط مستقل داخل المشروع تُنشئه الإدارة للقيام بخدمتها في تحقيق العمليات والقيود بشكل مستمر لضمان دقة البيانات المحاسبية والإحصائية، وفي التأكد من كفاية الاحتياطات المتخذة لحماية أصول وممتلكات المشروع، وفي التحقق من اتباع الموظفين للسياسات والخطط والإجراءات الإدارية المرسومة لهم، وفي قياس صلاحية تلك الخطط والسياسات، وجميع وسائل الرقابة الأخرى في أداء أغراضها واقتراح التحسينات اللازم إدخالها

عليها وذلك حتى يصل المشروع إلى درجة الكفاية". كما يعرف (دهمش، 1985) التدقيق الداخلي للوحدات الحكومية على انه "عملية الفحص والاختبار المهني والموضوعي المنتظم للعمليات المالية والإدارية وغيرها من عمليات الوحدة الحكومية التي تتم عادة بعد تنفيذ هذه العمليات لخدمة أغراض الإدارة". وقد خلصت ندوة التدقيق الداخلي الأولى في الأردن التي عقدت في سلطة الكهرباء الأردنية عام 1986، "إلى أن التدقيق الداخلي هو نشاط تقييمي مستقل ينشأ داخل المؤسسة لتدقيق وتقييم وتحليل العمليات الإدارية، كخدمة للإدارة ووسيلة رقابية تعمل على قياس وتقييم فاعلية نظام الرقابة الداخلية لكافة الأنشطة". كما يعرف معهد المدققين الداخليين الأمريكي التدقيق الداخلي بأنه: نشاط مستقل يستهدف تقديم تأكيدات واستشارات مصممة لزيادة القيمة المضافة لعمليات المنظمة وتحسينها،وهو يساعد المنظمة على إنجاز أهدافها من خلال منهج منتظم وصارم لتقييم وتحسين الكفاءة في إدارة المخاطر والرقابة وعمليات التحكم" (IIA, 2000).

يتضح مما سبق، أن التدقيق الداخلي هو مجموعة أنشطة تقوم بها هيئة داخلية مستقلة مرتبطة بالإدارة، وان المدقق الداخلي يقوم بخدمتين رئيسيتين هما ضمان التأكيدات وتقديم الاستشارات، فالأولى يكون هدف المدقق فيها تقييم الأدلة لتوفير رأي مستقل فيما يتعلق بالعمليات والنظام أو غيرها من المواضيع المتعلقة بعمله، وطبيعة ونطاق هذه الخدمة تناط بالمدقق الداخلي، وهنالك ثلاثة أطراف لهذه الخدمة هم العاملون المشاركون في العمليات أو النظام أو غيرها من العمليات والمدقق الداخلي والمستخدم لنتائج التدقيق وفي الغالب تكون الإدارة العليا. أما الثانية فهي الخدمات الاستشارية التي تتصف بكون طبيعتها استشارية وتؤدى بناء على طلب خاص من جهة معينة، وغالبا ما تكون الإدارة العليا وفي موضوع محدد أي ان لهذه العملية طرفين هما المدقق الداخلي والجهة الطالبة لهذه الخدمة، كما هو الحال في حالة الفحص لغرض معين أو تشكيل لجان التحقيق. وبذلك فان خدمة التدقيق الداخلي ذات أهمية كبيرة للإدارة؛ إذ تمكنها من تقويم وتطوير نفسها ذاتيا.

ويحدد المعيار الأمريكي العام رقم 300 اهداف التدقيق الداخلي بما يلي:

1. التأكد من تكامل المعلومات المالية والتشغيلية والتقارير.
2. تحديد أن المنظمة تلتزم بالقوانين والسياسات والإجراءات والأدوات المالية.
3. فحص ما اذا كانت المؤسسة تعمل بفاعلية وبطريقة اقتصادية.
4. تحديد ما إذا كانت موارد المنظمة مناسبة وتستغل لتحقيق الأهداف والأغراض التي خصصت من اجلها.
5. التأكد من أن أنظمة حماية الأصول توفر الحماية المناسبة لتلك الأصول.

ترتبط جودة التعليم العالي بمقدرة مجمل خصائص المنتج الأكاديمي ومميزاته، على تلبية متطلبات الطالب وسوق العمل والمجتمع وكافة الجهات الداخلية والخارجية المنتفعة من عملية التعليم الجامعي، وهذا يتطلب تقييماً لمدى قوة أو ضعف الآليات المعتمدة من مؤسسات التعليم العالي لمتابعة تحسين أنشطة وخدمات المؤسسة التعليمية والكليات والبرامج بشكل مستمر، ويبنى على نتائج التقييم قرارات الاعتماد على هذه الآليات او تطويرها بما يكفل جودة أداء الجامعة. ويعتبر التدقيق الداخلي مدخلا هاما وضروريا لتقييم هذه المؤسسات وتوفير الشروط التي تضمن توافق هذه المؤسسات مع الأهداف الموضوعة لها، وهذا يتضمن ان يكون التعليم فعالا ومتوافقا مع الإجراءات المقررة والمتطلبات التنظيمية والقانونية للمؤسسة وينفذ بدقة ويراقب بانتظام ويقيم ويطور بصورة مستمرة. فمن الضروري والحالة هذه تحديد معايير وأطر وسبل إجراء التدقيق الداخلي وضمان نزاهته وموضوعيته وحيادية المدققين الداخليين وتحديد المتطلبات الخاصة بتخطيط وإدارة التدقيق الداخلي وإعداد تقاريره وحفظ سجلاته (الجمال، 2004).

ومن استعراض مهام وواجبات وحدات التدقيق الداخلي في الجامعات الاردنية الواردة في الانظمة الداخلية والتعليمات الصادرة عن هذة الجامعات، يمكن حصر وظائف ومهام وحدات التدقيق في الجامعات الأردنية بمايلي:

1. التأكد من صحة وسلامة سير الأمور المالية في الجامعة واختبار دقة العمليات والبيانات المالية المثبتة في الدفاتر والسجلات لتقرير مدى مطابقتها للأنظمة والقوانين.
2. تدقيق القرارات الإدارية ومتابعة الإجراءات الهادفة الى حماية موجودات الجامعة من سوء الاستعمال أو التلف أو الضياع.
3. التأكد من أن القرارات ذات الآثار المالية تنفذ بدقة وفقاً للقوانين والأنظمة المعمول بها.
4. التأكد من أن كافة القوانين والأنظمة والتعليمات والقرارات السارية يراعى تطبيقها من قبل جميع العاملين في الجامعة.
5. التدقيق والرقابة على الأقسام والاجهزة الأخرى بما يضمن تنفيذ وتطبيق الرقابة الداخلية.
6. التدقيق والرقابة على جميع المستندات والوثائق المالية وفحص بياناتها والتأكد من صحتها وسلامتها.

7. إعداد القوائم المالية الشهرية والدورية والتحليلات المالية الخاصة بها وكذلك التحليلات الإحصائية.
8. إعداد الدراسات المالية والتحليلية والمقارنة وتقديمها للإدارة العليا بغرض المساعدة في اتخاذ القرار.
9. التأكد من ملكية وحيازة الموجودات الثابتة والعمل على الحفاظ عليها طوال عمرها الإنتاجي المحدد.
10. التأكد من تحقق الإيرادات بأقل تكلفة ممكنة.
11. التأكد من تطبيق جميع المعايير المحاسبية والمالية الخاصة وفقا للأصول والمعايير المحاسبية الدولية المتعارف عليها.

وبناء على ما تقدم من سرد لمهام وواجبات وحدات التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية، فإننا نلاحظ أن عملية التدقيق الداخلي في الجامعات تنحصر في الرقابة المالية والإدارية ولا تتعداها للنواحي الأكاديمية أو التزام الجامعة بأسس الاعتماد الموضوعة من قبل مجلس التعليم العالي.

ومن الاستعراض السابق لتعاريف ووظائف وخدمات واهداف التدقيق الداخلي واهميته للجامعات الرسمية والخاصة على حد سواء فان تنفيذ انشطته يتطلب الامور التالية:

1- وجود أسس ومعايير عامة مقبولة تضمن تنفيذ أنشطة التدقيق الداخلي بشكل فعال.
2- توفير الكوادر من المدققين الداخليين المؤهلين علميا وعمليا في مجال التدقيق الداخلي.
3- ضرورة ارتباط جهاز التدقيق الداخلي بالإدارة العليا.
4- الاستفادة من التجارب في الجامعات ذات الخبرة في هذا المجال.
5- توفر قيم واخلاق واعراف مهنية يتميز بها العاملون في اجهزة التدقيق الداخلي.

وحيث ان مفهوم التدقيق الداخلي ليس مفهوما حديثا، ونظرا لأهميته لكافة المنظمات الخاصة والعامة على اختلاف بيئاتها وأهدافها وطبيعة أنشطتها ومتطلبات إداراتها، بالإضافة الى الزيادة المطردة في أعداد المدققين الداخليين العاملين في تلك المنظمات وحاجتهم الى أدلة يسترشدون بها لتنفيذ مهامهم بصورة مثلى، فقد اصدر معهد المدققين الداخليين الأمريكي (IIA) عام 1978 أول معايير دولية للتدقيق الداخلي، الا أن تلك المعايير لم توفر جميع الحلول المطلوبة للحالات والمشكلات التي بدأت تواجه المدققين الداخليين. وبعد إصدار هذه المعايير تبنى المعهد خطة لتحديث وتطوير هذه المعايير؛ إذ يقوم بإصدار نشرات وإصدارات خاصة بمعايير المراجعة الداخلية توفر الحلول المناسبة لتلك المشكلات، وتعتبر تلك الإصدارات تفسيرا وامتدادا لتلك المعايير وليس تغييرا أو تبديلا فيها، وقد كان آخر هذه الإصدارات في نهاية عام 2003 وتهدف هذه المعايير إلى ما يلي:

- رسم مبادئ أساسية تمثل ما يجب أن تكون عليه ممارسة التدقيق الداخلي.
- توفير إطار عمل لتنفيذ وتعزيز وتأسيس نطاق واسع للقيمة المضافة من أنشطة التدقيق الداخلي.
- توفير أسس لتقييم أداء التدقيق الداخلي.
- تشجيع تطوير العمليات التشغيلية في المنظمات.

وتعتبر هذه المعايير هي المنظم لعمل وممارسات أجهزة التدقيق الداخلي(Arens et al., 2003)؛ إذ ان الالتزام بتطبيق هذه المعايير هو الأساس الذي يتم بناء عليه تقييم أداء أجهزة التدقيق الداخلي المطبقة لهذه المعايير، وذلك لما توفره هذه المعايير من عملية تأطير وإرشاد لنشاط المدققين الداخليين، وتوضيح كيفية قيام المدققين الداخليين بالوفاء بمسؤولياتهم المهنية (Guy et al., 1999). لذلك شملت المعايير الجوانب المتعلقة بالمدققين الداخليين كأشخاص منفذين للعمليات والجوانب المتعلقة بأنشطة وطبيعة عمل وتنفيذ الأداء نفسه وركزت على إدارة دائرة التدقيق الداخلي.

وتتكون هذه المعايير من ثلاث مجموعات (IIA, 2001) وهي:

1. المعايير الخاصة (المميزة) وتتعلق بخصائص المنظمات والأطراف التي تنفذ أنشطة التدقيق الداخلي.
2. معايير الأداء وتصف طبيعة أنشطة التدقيق الداخلي وتوفر معايير الجودة التي يمكن من خلالها قياس وتقييم أداء تلك الأنشطة.
3. معايير التنفيذ وتتكون من مجموعات متعددة، كل مجموعة منها موجهة الى نوع رئيسي من انشطة التدقيق الداخلي.

أولاً: المعايير الخاصة Attribute Standards

وتشمل هذه المجموعة عددا من الفقرات تتعلق بهدف وسلطة ومسؤولية دائرة التدقيق والاستقلالية والموضوعية والاحتراف والعناية المهنية لدائرة التدقيق.

ثانياً: معايير الأداء: Performance Standards

وتشمل فقرات تتعلق بمايلي:

1. إدارة أنشطة التدقيق الداخلي

وتشمل التخطيط والاتصال والتصديق وإدارة الموارد والسياسات والإجراءات والتنسيق وتقارير مجلس الإدارة.

2. طبيعة العمل وتشمل فقرات تتعلق بإدارة المخاطر والرقابة والسيطرة والتحكم.

3. تخطيط المهمات وتشمل اعتبارات تخطيط المهمة وأهدافها ونطاقها وتخصيص الموارد اللازمة لها وبرنامج تنفيذها.
4. تنفيذ وأداء المهمة وتشمل تحديد المعلومات وتحليلها وتقييمها وتسجيل المعلومات والاشراف على المهمات.
5. إيصال النتائج والإبلاغ وتشمل قواعد الاتصال وجودة الاتصال والأخطاء والحذف والإفصاح عن عدم الالتزام بالمعايير ونشر النتائج.
6. متابعة سير العمل.
7. مستوى المخاطر التي تقبلها الإدارة.

ثالثا: معايير التنفيذ

وهي المعايير الموضوعة ليتم تطبيقها في بعض أنواع الأنشطة والمهام والوظائف للتدقيق الداخلي، وبذلك فهي مجموعات متعددة من معايير التنفيذ تتعلق كل مجموعة بنوع من الأنواع الرئيسية لأنشطة التدقيق الداخلي. وقد وضعت هذه المعايير لضمان التأكيدات والأنشطة الاستشارية للتدقيق الداخلي، كما هو الحال في المعايير المتعلقة باكتشاف الغش على سبيل المثال، أي ان المعايير المميزة ومعايير الأداء تطبق على جميع خدمات وأنشطة التدقيق الداخلي، بينما تطبيق معايير التنفيذ على ممارسات معينة ومحددة أي انها تبين كيفية تنفيذ المعايير المميزة ومعايير الأداء في تلك الحالات المحددة.

تقاس أهمية تقارير التدقيق الداخلي بما تحتويه من نتائج وتوصيات موضوعية، لأن مثل هذه النتائج والتوصيات تعد حافزاً لتحريك الإدارة نحو التغيير أو التصرف عندما ترى الإدارة العليا ضرورة الأخذ بما ورد في تقارير التدقيق الداخلي، فإنها سوف تتخذ الإجراءات التي من شأنها أن تحدث تغييراً ربما في الخطط أو السياسات أو الأساليب أو النظم، وذلك كله بهدف تصحيح الانحرافات ومعالجة المشاكل التي اكتشفها المدققون الداخليون في أثناء قيامهم بفحص وتقييم وتحليل ومراجعة الأنشطة والعمليات (العمرات، 1990).

وحيث ان عملية التدقيق الداخلي تتكون من عناصر متعددة ومتداخلة فهي تشمل عمليات التخطيط والتنظيم لفريق العمل والمهمات التدقيقية، وما يشمله نطاق العمل الميداني من ملاحظة وجمع معلومات وتحليلها وعمليات التحقق والمطابقة والمتابعة وإعداد التقارير، فان عملية التقييم لهذه العناصر ذات أهمية كبيرة بالنسبة للمؤسسة وبنفس الوقت فانها تضيف عبئا كبيرا على الجهة المقيمة.

وقد تعرض الباحثون للإنتاجية وفاعلية التدقيق الداخلي، فمن منظور تقليدي فان عملية تقييم أداء التدقيق الداخلي كانت تعتمد على خمس مجموعات من المعايير وهي: الاستقلالية والاحتراف ونطاق العمل وأداء المهمات وإدارة دائرة التدقيق الداخلي (Dittenhofer, 2004).

وبما أن فلسفة تقييم فاعلية التدقيق الداخلي تنبع من ان الفاعلية هي تحقيق الأهداف المطلوبة اعتمادا على أدوات قياس معينة تحدد درجة إنجاز هذه الأهداف، فان فاعلية إجراءات التدقيق الداخلي تحدد نتيجة لصفات ونوعية المدققين، وجودة الإجراءات الرقابية للمؤسسة التي ينفذ بها نشاط التدقيق الداخلي. لذا فان إجراءات التدقيق إذا ما تمت بطريقة مناسبة وكانت نتائج التقييم إيجابية فان المدقق الداخلي يكون قد انتهى الى ان أهداف المنظمة قد تم تحقيقها، وان عملياتها تشغل بفاعلية، أي ان عملية التدقيق الداخلي هي مؤشر لفاعلية المؤسسة. وعليه فانه من الصعب إيجاد مقياس او فحص بسيط لتحديد فاعلية التدقيق الداخلي في تحقيق الأهداف والأغراض التي أنشئ من اجلها، لذلك وبقصد التحقق من فاعلية التدقيق الداخلي فلا بد من النظر فيما إذا كانت نتائج التدقيق الداخلي أظهرت ان المنظمة قد حققت أهدافها، وعليه فانه يجب النظر الى أهداف المنظمة وتحديد قواعد لقياس الإنجاز وفحص هذه القواعد والأسس لتحديد ما إذا كانت الأهداف قد تحققت وبأي درجة. وبعبارة أخرى، فان آلية التدقيق تقوم على تحديد او الوصول الى ان الإجراءات والضوابط الإدارية الموضوعة من إدارة المؤسسة غير كافية ويجب على المدققين الداخليين ان يذهبوا الى اكثر من ذلك للتأكد من ان الأفعال والضوابط الموضوعة من قبل المنظمة قد نتج عنها إنجازات لاهداف وأغراض المنظمة.

ولتحقيق جودة عالية في أداء التدقيق الداخلي في كل من القطاعين الخاص والعام فانه لابد من توفر بعض المعايير لقياس فاعلية التدقيق الداخلي في تلك المؤسسات، للتأكد من

الجدول رقم (1)

المتغيرات الديموغرافية لأفراد العينة

المتغير	فئات المتغير	رسمية		خاصة		المجموع		الجامعات الرسمية من المجموع
		التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	
عدد المستجيبين		**32**	**100**	**15**	**100**	**47**	**100**	**68.1**
المركز الوظيفي	مدير تدقيق داخلي	2	6.3	4	26.7	6	12.8	33.3
	مدير جهاز رقابة	6	18.8	1	6.7	9	19.1	66.7
	مدقق داخلي	24	75.0	10	66.7	32	68.1	75.0
الجنس	ذكر	30	93.8	13	86.7	43	91.5	69.8
	أنثى	2	6.3	2	13.3	4	8.5	50
العمر	اقل من 25	1	3.1		0.0	1	2.1	100
	25– أقل من 35	6	18.8	6	40.0	12	25.5	50
	45-35	12	37.5	4	26.7	16	34.0	75
	49-45	12	37.5	3	20.0	13	27.7	92.3
	50 فما فوق	2	6.3	2	13.3	5	10.6	40.0
المؤهل العلمي	دبلوم متوسط	4	12.5		0.0	4	8.5	100
	بكالوريوس	21	65.6	13	86.7	34	72.3	61.8
	دبلوم عال	2	6.3		0.0	2	4.3	100
	ماجستير	3	9.4	2	13.3	5	10.6	60.0
	دكتوراة	2	6.3		0.0	2	4.3	100
الشهادة المهنية	CPA		0.0	2	13.3	2	4.3	0
	CMA		0.0	1	6.7	1	2.1	0
	CIA		0.0	3	20.0	3	6.4	0
	أخرى	2	6.3	1	6.7	3	6.4	66.7
	لا يحملون	30	93.8	8	53.3	38	80.9	79
التخصص	محاسبة	19	59.4	12	80.0	31	66.0	61.3
	إدارة اعمال	2	6.3	1	6.7	3	6.4	66.7
	إدارة عامة	4	12.5		0.0	4	8.5	100
	علوم مالية ومصرفية	3	9.4	1	6.7	4	8.5	75
	قانون	2	6.3		0.0	2	4.3	100
	اقتصاد	2	6.3	1	6.7	3	6.4	67
الخبرة	اقل من 5 سنوات	2	6.3	1	6.7	3	6.4	66.7
	10-5	6	18.8	4	26.7	10	21.3	60
	15-11	12	37.5	5	33.3	17	36.2	70.6
	20-16	9	28.1	3	20.0	12	25.5	75
	اكثر من 20 سنة	3	9.4	2	13.3	5	10.6	60

المصدر: بيانات الدراسة.

الجدول رقم (2)
توزيع افراد العينة حسب المتغيرات المتعلقة بالجامعة

المتغير	فئات المتغير	رسمية		خاصة		المجموع		نسبة الجامعات الرسمية من المجموع
		التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	
عمر الجامعة	اقل من 5 سنوات		0	1	6.7	1	2.1	0
	5 – أقل من 10	5	15.6	3	20.0	8	17.0	62.5
	10–أقل من 15	4	12.5	9	60.0	13	27.7	30.8
	15– اقل من20	6	18.8	1	6.7	7	14.9	85.7
	20– اقل من 25	6	18.8	1	6.7	7	14.9	85.7
	25 فاكثر	11	34.4		0.0	11	23.4	100.0
ارتباط جهاز التدقيق	مجلس الأمناء		0.0	2	13.3	2	4.3	0.0
	رئيس الجامعة	18	56.3	7	46.7	25	53.2	72.0
	نائب الرئيس		0.0	5	33.3	5	10.6	0.0
	المدير المالي	14	43.8	1	6.7	15	31.9	93.3
المستوى التنظمي	قسم	4	12.5	2	13.3	6	12.8	66.7
	شعبة	12	37.5		0.0	12	25.5	100.0
	دائرة	8	25.0	6	40.0	14	29.8	57.1
	وحدة	1	3.1	7	46.7	8	17.0	12.5
	أخرى	7	21.9		0.0	7	14.9	100.0
نوع الجهاز	تدقيق	13	40.6	9	60.0	22	46.8	59.1
	رقابة	18	56.3	3	20.0	21	44.7	85.7
	أخرى	1	3.1	5	33.3	6	12.8	16.7

المصدر: بيانات الدراسة.

ان عمليات وأنشطة التدقيق تنفذ وفق معايير محددة عالية الجودة وان التدقيق الداخلي عملية ذات إنتاجية عالية للمؤسسة التي يتم فيها.

ويتضح انه لتقييم فاعلية وظيفة التدقيق الداخلي فلا بد من توفر كوادر مؤهلة علميا وعمليا على أعمال التدقيق الداخلي، ووجود قواعد عمل وأسس ترشد المدققين الداخليين في تنفيذ المهام الموكلة إليهم، تأخذ بعين الاعتبار التداخلات والاعتبارات للعناصر المتنوعة المكونة لنشاط التدقيق الداخلي.

تحليل البيانات

وصف عينة الدراسة

شملت الدراسة جميع المدققين الداخليين العاملين في الجامعات الأردنية الرسمية والخاصة، وقد تكونت المتغيرات المتعلقة بعينة الدراسة من مجموعتين من المتغيرات هما المتغيرات الشخصية المتغيرات المتعلقة بالجامعة، وقد استخدمت النسب المئوية والتكرارات لتوصيف هذه المتغيرات.

1- المتغيرات الديموغرافية

أ. المركز الوظيفي

يبين الجدول رقم (1) أن افراد عينة الدراسة هم ممن يعملون بوظيفة مدقق داخلي حيث بلغت نسبتهم (68.1%) من إجمالي أفراد العينة، في حين نجد ان المديرين يشكلون ما نسبته (31.9%) من أفراد العينة. أما من حيث توزيع وظائف أفراد العينة حسب نوع الجامعة، فاننا نجد ان (25.3%) من أفراد العينة في الجامعات الرسمية يعملون في وظيفة مدير بينما (33.4%) من أفراد العينة في الجامعات الخاصة يعملون في وظيفة مدير. اما العاملون في وظيفة مدقق داخلي فنجد ان نسبتهم (75%) من إجمالي العينة، هذا وقد بلغت نسبة من يعملون بوظيفة مدقق في الجامعات الرسمية (75%)، و(66.7%) في الجامعات الخاصة. كما ان هناك مسميين لمديري التدقيق الداخلي هما: مدير تدقيق داخلي أو مدير جهاز رقابة، وان إدارات الجامعات الرسمية تميل إلى تسمية مدير

جهاز رقابة داخلية وبنسبة (75%) من الجامعات الرسمية، وفي المقابل تميل إدارات الجامعات الخاصة إلى تسميته مدير تدقيق داخلي.

ب. الجنس

يشير الجدول رقم (1) إلى أن (91.5%) من إفراد العينة هم من الذكور وان نسبة الإناث هي (8.5%) وهذا يدل على عدم إقبال المرأة على العمل في مجال التدقيق الداخلي، وقد يعزى السبب إلى طبيعة وصعوبة المهنة.

ج. العمر

يشير الجدول رقم (1) إلى أن (34 %) من العاملين في وحدات التدقيق في الجامعات الأردنية تتراوح أعمارهم بين (35–44) سنة، و(25%) منهم يعملون في الجامعات الخاصة والباقي يعملون في الجامعات الرسمية. كما ان (25.5 %) من افراد العينة تتراوح أعمارهم بين (25– أقل من 35) سنة يعملون مناصفة في الجامعات الرسمية والخاصة، كما يلاحظ من الجدول أن الجامعات الخاصة لا يوجد لديها مدققون داخليون تقل أعمارهم عن (25) سنة. كما ان المدققين العاملين في الجامعات الرسمية يتركزون في الفئتين العمريتين (35– 44) و(45– 59) وبنسبة (37.5%) لكل منهما، أي ما مجموعه (75%) من اجمالي عدد أفراد العينة من الجامعات الرسمية، فيما نجد ان أفراد العينة من الجامعات الخاصة يتركزون في الفئتين العمريتين (25–اقل من 35) و(35–44) وبنسبة (40%) و(26.7%) على الترتيب أي ما نسبة (66.7%) من أفراد العينة من الجامعات الخاصة.

د. المؤهل العلمي

يلاحظ من الجدول رقم (1) ان (72.3%) من افراد العينة يحملون شهادة البكالوريوس وان (61.8%) منهم يعملون في الجامعات الرسمية، كما يلاحظ أن الجامعات الخاصة لا توظف حملة الدبلوم المتوسط والدبلوم العالي والدكتوراة، في أجهزة التدقيق الداخلي – وان كانت توظف حملة الماجستير وبنسبة متدنية، بينما نجد أن الجامعات الرسمية توظف حملة الدبلوم والدراسات العليا في أجهزة التدقيق الداخلي.

هـ. الشهادات المهنية

يلاحظ من الجدول رقم (1) ان (80.9%) من العاملين في الجامعات الأردنية الرسمية والخاصة لا يحملون شهادات مهنية في التدقيق، وان (79%) من الذين لا يحملون شهادات مهنية يعملون في الجامعات الرسمية، اما الذين لا يحملون شهادات مهنية في الجامعات الخاصة فتبلغ نسبتهم (53.3%) من العاملين في مجال التدقيق الداخلي في الجامعات الخاصة. كما ان ما نسبته (93.8%) من العاملين في الجامعات الرسمية ليس لديهم شهادات مهنية مثلCIA أو CMA أوCPA، وان (6.3%) فقط من العاملين في الجامعات الرسمية لديهم شهادات مهنية غير الشهادات المذكورة سابقا، بينما نجد أن من يحملون شهادات مهنية CIA وCMA وCPA بلغت نسبتهم (20%)، (6.7%) (13.3%) من العاملين في مجال التدقيق الداخلي في الجامعات الخاصة، وهذا يدل على ان الجامعات الخاصة تعمل على تشغيل مدققين داخليين يحملون شهادات مهنية وهذا يعود الى كون الجامعات الخاصة استثمارية ولا تخضع لرقابة ديوان المحاسبة انما تخضع لتدقيق مكاتب التدقيق الخارجي.

و. التخصص

يلاحظ من الجدول رقم (1) ان (66%) من افراد العينة من المتخصصين في المحاسبة، وان (25.6%) من افراد العينة موزعون على تخصصات إدارة الأعمال والإدارة العامة والقانون والاقتصاد، كما ان الجامعات الخاصة تشغل مدققين داخليين من المتخصصين في المحاسبة أو إدارة الأعمال أو العلوم المالية، بينما نجد أن بقية التخصصات مثل القانون والاقتصاد موجودة في الجامعات الرسمية فقط.

ز. الخبرة في التدقيق الداخلي

أظهرت معطيات الجدول رقم (1) أن (36.2%) من أفراد العينة تتراوح سنوات خبرتهم في التدقيق الداخلي بين (11–15) سنة، وان (70.6%) منهم يعملون في الجامعات الرسمية، كما ان (25.5%) من أفراد العينة تتراوح سنوات خبرتهم بين (16–20) سنة.

2– المتغيرات المتعلقة بالجامعة

أ. عمر الجامعة

يتبين من الجدول رقم (2) أن (27.7%) من أفراد العينة يعملون في جامعات تتراوح أعمارها بين (10– أقل من 15) سنة، كما يلاحظ من الجدول أن الجامعات الرسمية تزيد أعمارها

الجدول رقم (3)

تصورات واراء أفراد العينة حول الالتزام بمعايير التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية الرسمية والخاصة

الرقم	بنود معايير التدقيق الداخلي الدولية	الجامعات الرسمية		الجامعات الخاصة		المجموع الكلي	
		الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	**الهدف ، السلطة ، المسؤولية**	3.975	0.616	4.453	0.516	4.117	0.623
2	**الاستقلالية والموضوعية**	3.689	0.690	3.768	0.639	3.713	0.670
3	**الاحتراف والعناية المهنية**	3.636	0.624	3.700	0.411	3.655	0.565
4	**التخطيط**	3.852	0.595	3.929	0.558	3.875	0.579
5	**الاتصال والاثبات**	3.297	1.023	4.214	0.642	3.576	1.011
6	**ادارة الموارد**	3.438	1.190	3.714	0.825	3.522	1.090
7	**السياسات والإجراءات**	4.172	0.604	4.321	0.575	4.217	0.593
8	**التنسيق**	3.516	0.788	3.714	0.752	3.576	0.774
9	**تقارير الرئيس ومجلس الأمناء**	4.106	0.808	4.464	0.536	4.213	0.750
10	**إدارة المخاطر**	3.788	0.593	4.196	0.681	3.910	0.641
11	**الرقابة**	3.939	0.650	4.054	0.482	3.973	0.602
12	**التحكم والسيطرة**	3.919	0.566	4.001	0.489	3.943	0.540
13	**اعتبارات التخطيط**	3.757	0.717	3.856	0.534	3.787	0.664
14	**أهداف المهمة**	4.092	0.597	4.095	0.460	4.093	0.555
15	**نطاق المهمة**	4.162	0.624	3.976	0.768	4.106	0.667
16	**تخصيص الموارد للمهمات**	3.939	0.827	4.286	0.611	4.043	0.779
17	**برنامج عمل المهمة**	3.864	0.549	4.036	0.692	3.915	0.593
18	**أداء وتنفيذ المهمة**	4.102	0.586	4.095	0.547	4.100	0.569
19	**الاشراف على تنفيذ المهمات**	3.909	0.947	4.000	0.961	3.936	0.942
20	**إيصال النتائج – الإبلاغ**	3.973	0.576	4.166	0.433	4.030	0.540
21	**الإفصاح عن عدم الالتزام بالمعايير**	3.545	0.814	3.821	0.608	3.628	0.762
22	**نشر النتائج**	3.779	0.675	4.001	0.716	3.845	0.687
23	**مراقبة التنفيذ**	3.841	0.712	4.054	0.614	3.904	0.685
	الاتجاه العام	**3.837**	**0.468**	**4.040**	**0.415**	**3.897**	**0.458**

المصدر: حسبت من بيانات الدراسة.

عن (6) سنوات، وان غالبية الجامعات الحكومية تم تأسيسها منذ فترات زمنية طويلة، وهذا يعني أن هنالك ترسيخاً لمفهوم المؤسسية بما في ذلك مؤسسية أجهزة التدقيق الداخلي، وبرزت أهمية عملها مما ادى إلى الاهتمام بها وتخصيص الكوادر اللازمة لها كما دل على ذلك الجدول رقم (1)، حيث ان معدل العاملين في الجامعات الرسمية يصل إلى (4) موظفين، وفي المقابل نجد ان العاملين في الجامعات الخاصة لا يصل إلا لاقل من نصف هذا العدد لابل نجد ان بعض الجامعات الخاصة لا يوجد بها مدققون داخليون.

ب. ارتباط جهاز التدقيق

يلاحظ من الجدول رقم (2) ان (56.3%) من أفراد العينة

في الجامعات الرسمية يؤكدون ان جهاز التدقيق في جامعاتهم يرتبط مباشرة برئيس الجامعة، مما يعزز استقلاليته بحيث يؤدي مهامه دون تدخل مستويات إدارية في عمله، الامر الذي يحد من التاثير على قرارات وتوصيات ونتائج اعمال الجهاز، بينما نجد ان بعض الجامعات الرسمية يرتبط جهاز التدقيق فيها مع المدير المالي، حيث نجد ان (43.8%) من العاملين في جهاز التدقيق في الجامعات الرسمية يتبعون للأجهزة التي ترتبط بالمدير المالي في وقت إجراء الدراسة. ومن جهة أخرى نجد أن ارتباط جهاز التدقيق الداخلي في الجامعات الخاصة موزع ما بين الارتباط بمجلس الأمناء ورئيس الجامعة ونائب الرئيس والمدير المالي، وقد بلغت نسب أفراد العينة من الجامعات الخاصة وفقا لارتباط الجهاز (13.3%)، (46.7%)، (33.3%)، (6.7%) على الترتيب، أي ان الارتباط في الجامعات الخاصة يكون مع رئيس الجامعة أو نائبه.

ج. المستوى التنظيمي

نلاحظ من الجدول رقم (2) ان مسمى الجهاز يختلف باختلاف الجامعة حيث نجد أن الغالبية من الجامعات الرسمية والخاصة تسميه دائرة أو وحدة أو جهازاً، بينما نجد بعض الجامعات تطلق عليه اسم قسم أو شعبة.

د. نوع الجهاز

يتبين من الجدول رقم (2) أن غالبية الجامعات تطلق على جهاز التدقيق الداخلي اسم الرقابة الداخلية وقد يعود السبب إلى أن التعليمات الحكومية تؤكد ضرورة وجود أجهزة رقابة داخلية ولذلك أصبحت هذه التسمية الأكثر شيوعا.

يلاحظ مما سبق ان اجهزة التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية الرسمية والخاصة ترتبط مع رئيس الجامعة او نائبه وان التسمية الاكثر شيوعا هي وحدة/دائرة الرقابة الداخلية علما بأن وظائفها ثابتة لا تتغير بتغير المسمى او الارتباط كما اوضحنا في الجانب النظري من الدراسة.

3. التزام أجهزة التدقيق الداخلي في الجامعات بمعايير التدقيق الداخلي

لتحليل تصورات وآراء أفراد العينة من المدققين الداخليين العاملين في أجهزة التدقيق الداخلي في الجامعات الرسمية والخاصة الاردنية، فقد تم تجميع الفقرات المكونة لمعايير التدقيق الداخلي الدولية ضمن مجموعات رئيسية. ويبين الجدول رقم (3) آراء وتصورات أفراد العينة حول تطبيق هذه المعايير في كل من الجامعات الخاصة والرسمية وبصورة عامة يتبين من الجدول ما يلي:

1- ان هنالك التزاماً لدى الجامعات الحكومية بالمعايير الدولية للتدقيق الداخلي، حيث بلغ متوسط إجابات افراد العينة من الجامعات الرسمية على مدى تطبيق المعايير في تنفيذ أنشطة أجهزتهم (3.837) وبانحراف معياري (0.468)،وهذا يعني أن هنالك اتفاقاً بين أفراد العينة من العاملين في الجامعات الرسمية على تطبيق المعايير الدولية للتدقيق الداخلي، وقد كان اكثر البنود تطبيقا تلك المتعلقة بالسياسات والإجراءات حيث بلغ الوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة حول هذه النقطة (4.172)، بينما بلغ اقل وسط حسابي (3.297) لإجابات أفراد العينة حول الاتصال والإثبات .

2- ان هنالك التزاماً لدى الجامعات الخاصة بالمعايير الدولية للتدقيق الداخلي، حيث بلغ متوسط إجابات أفراد العينة من الجامعات الخاصة على مدى تطبيق المعايير في تنفيذ أنشطة أجهزتهم (4.04) وبانحراف معياري (0.415)، وهذا يعني ان هنالك اتفاقاً بين أفراد العينة من العاملين في الجامعات الخاصة على تطبيق المعايير الدولية للتدقيق الداخلي. وقد كان اكثر البنود تطبيقا تلك المتعلقة بتقارير الرئيس ومجلس الأمناء حيث بلغ الوسط الحسابي لإجابات افراد العينة حول هذه النقطة (4.464)، بينما بلغ اقل وسط حسابي (3.7) لإجابات أفراد العينة حول الاحتراف والعناية المهنية.

3- ان هنالك التزاماً لدى الجامعات الأردنية بالمعايير الدولية للتدقيق الداخلي، حيث بلغ متوسط إجابات أفراد العينة من الجامعات الأردنية على مدى تطبيق المعايير في تنفيذ أنشطة أجهزتهم (3.897) وبانحراف معياري (0.458). وهذا يعني أن هنالك اتفاقاً بين افراد العينة من العاملين في الجامعات الأردنية على تطبيق المعايير الدولية للتدقيق الداخلي وقد كان اكثر البنود تطبيقا تلك المتعلقة بالسياسات والإجراءات حيث بلغ الوسط الحسابي لإجابات افراد العينة حول هذه النقطة (4.217)، بينما بلغ اقل وسط حسابي (3.522) لإجابات أفراد العينة حول إدارة الموارد.

4- نلاحظ من الجدول أن قيمة التباين في إجابات أفراد العينة منخفضة وهذا يدل على تركز الإجابات حول الوسط الحسابي، أي ان غالبية افراد العينة كانت إجاباتها متشابهة على الرغم من أنهم يمثلون جامعات مختلفة. وهذا يدل على أن المعايير المتبعة في تنفيذ أعمال

وأنشطة أجهزة التدقيق الداخلي تتم مراعاتها بما يكفل أداء وظيفة التدقيق الداخلي.

5- يلاحظ من الجدول أن كلاً من السياسات والإجراءات وأهداف المهمة ونطاق المهمة وتخصيص الموارد وأداء وتنفيذ المهمة وإيصال النتائج والإبلاغ، قد حظيت بمتوسطات حسابية تزيد عن (4) لإجمالي أفراد العينة في الجامعات الرسمية والخاصة، بينما نجد أن أفراد العينة في الجامعات الرسمية قد خصصوا متوسطات حسابية تزيد عن (4) لكل من السياسات والإجراءات وتقارير الرئيس وأهداف المهمة ونطاق المهمة وأداء وتنفيذ المهمة. أما في الجامعات الخاصة فنجد أن السلطة والمسؤولية والاتصال والإثبات والسياسات والإجراءات وتقارير الرئيس ومجلس الأمناء والرقابة وأهداف المهمة وتخصيص الموارد وبرنامج العمل وأداء وتنفيذ المهمة والإشراف على تنفيذ المهمة ومراقبة التنفيذ ونشر النتائج، قد حظيت بمتوسطات حسابية تزيد عن (4) أي ان هذه العوامل ذات أهمية نسبية كبيرة في أداء التدقيق الداخلي في الجامعات الرسمية والخاصة.

6- يلاحظ من الجدول أن المعايير الشخصية (المميزة) التي تتعلق بالسلطة والمسؤولية والاستقلالية والموضوعية لدائرة التدقيق الداخلي والاحتراف والعناية المهنية للمدققين الداخليين، قد حظيت باهتمام كبير من أفراد العينة وان هنالك التزاماً كبيراً (مرتفعاً) لأن إدارة التدقيق ترتبط بأعلى سلطة إدارية (رئيس الجامعة أو مجلس الأمناء)، وان المدققين الداخليين لديهم الخبرة العملية والعلمية وبعضهم حاصل على شهادات ممارسة مهنة التدقيق الدولية التي تمكنهم من تنفيذ المهام الموكلة إليهم باحتراف مهني بما يتلاءم مع متطلبات معايير التدقيق الداخلي الدولية.

	المعنوية	درجات الحرية	T	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي
الالتزام بمعايير التدقيق الداخلي الدولية	0.000	46	58.3	0.458	3.897

وهذا يعني أن قيمة (T) المحسوبة اكبر من قيمة (T) الجدولية، وبما ان القاعدة تقول بقبول الفرضية العدمية ورفض الفرضية البديلة عندما تكون قيمة (T) المحسوبة اصغر من قيمة (T) الجدولية، ورفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة عندما تكون قيمة (T) المحسوبة اكبر من قيمة (T) الجدولية، فاننا نرفض الفرضية العدمية ونقبل الفرضية البديلة التي تقول ان الجامعات الأردنية الرسمية والخاصة تلتزم بمعايير التدقيق الداخلي الدولية لضمان فاعلية أدائها. وبما ان التزام أجهزة التدقيق الداخلي بمعايير التدقيق الداخلي الدولية يعني بالضرورة ان أجهزة التدقيق الداخلي التي تلتزم بالمعايير الدولية للتدقيق الداخلي ستكون فاعلة فبالتالي فان أجهزة التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية الرسمية والخاصة فاعلة نتيجة التزامها بتطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية.

الفرضية الثانية

تتأثر فاعلية أداء دائرة التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية الرسمية والخاصة بمجموعة العوامل التالية المتعلقة بالجامعة وهي: (نوع ملكية الجامعة، وعمر الجامعة، وموقع دائرة التدقيق الداخلي في الهيكل التنظيمي).

لاختبار هذه الفرضية فقد تم استخدام تحليل التباين الأحادي لبيان تأثير المتغيرات المتعلقة بالجامعة على أداء التدقيق الداخلي في الجامعات الرسمية والخاصة، ويبين الجدول رقم (4) ان قيمة (F) لمتغير نوع ملكية الجامعة ولمتغير موقع دائرة التدقيق الداخلي في الهيكل التنظيمي ليست ذات دلالة إحصائية، بينما قيمة (F) لمتغير عمر الجامعة ذات دلالة إحصائية عند (α = 0.05). وهذا يعني انه لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية لمتغيري نوع ملكية الجامعة وموقع دائرة التدقيق الداخلي في الهيكل التنظيمي، وان لمتغير عمر الجامعة تأثيراً على فاعلية أداء دائرة التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية الرسمية والخاصة مقاسا في مدى الالتزام بالمعايير الدولية للتدقيق الداخلي.

اختبار الفرضيات

الفرضية الأولى

تعتمد اجهزة التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية الرسمية والخاصة معايير التدقيق الداخلي الدولية لضمان فاعلية أداء وظيفة التدقيق الداخلي.

ولاختبار هذه الفرضية فقد استخدم اختبار (T) حيث يشير الجدول التالي الى أن قيمة (T) المحسوبة للوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة حول التزام وحدات التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية والخاصة بالمعايير الدولية للتدقيق الداخلي ذات معنوية عند (α = 0.05)،

الجدول رقم (4)

تحليل التباين الأحادي لاثر المتغيرات المتعلقة بالجامعة على فاعلية أداء التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية

المتغير		مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسطات المربعات	F	المعنوية
نوع الجامعة	داخل المجموعات	0.405	1	0.405	1.972	0.167
	بين المجموعات	9.245	45	0.205		
	المجموع	9.651	46			
عمر الجامعة	داخل المجموعات	2.228	4	0.557	3.152	0.024
	بين المجموعات	7.423	42	0.177		
	المجموع	9.651	46			
ارتباط الدائرة في الهيكل التنظيمي	داخل المجموعات	0.431	3	0.144	0.67	0.575
	بين المجموعات	9.22	43	0.214		
	المجموع	9.651	46			

الجدول رقم (5)

تحليل التباين الأحادي لاثر المتغيرات المتعلقة بالمدققين الداخليين على فاعلية أداء التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية

المتغير		مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسطات المربعات	F	المعنوية
المؤهل العلمي	داخل المجموعات	1.518	4	0.379	1.959	0.118
	بين المجموعات	8.133	42	0.194		
	المجموع	9.651	46			
التخصص	داخل المجموعات	0.770	5	0.154	0.697	0.629
	بين المجموعات	8.844	40	0.221		
	المجموع	9.615	45			
الجنس	داخل المجموعات	0.003	1	0.003	0.014	0.906
	بين المجموعات	9.648	45	0.214		
	المجموع	9.651	46			
سنوات الخبرة	داخل المجموعات	1.579	4	0.395	2.054	0.104
	بين المجموعات	8.072	42	0.192		
	المجموع	9.651	46			

الفرضية الثالثة

تتأثر فاعلية أداء دائرة التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية الرسمية والخاصة بمجموعة العوامل الديموغرافية (الشخصية) المتعلقة بالمدققين الداخليين وهي: (الجنس، والمؤهل العلمي، والتخصص، والخبرة).

لاختبار هذه الفرضية فقد تم استخدام تحليل التباين الأحادي لبيان تأثير المتغيرات الديموغرافية (الشخصية) المتعلقة بالمدققين الداخليين على أداء التدقيق الداخلي في الجامعات الرسمية والخاصة.

يبين الجدول رقم (5) ان قيمة (F) العوامل الديموغرافية (الشخصية) المتعلقة بالمدققين الداخليين ليست ذات دلالة إحصائية عند (α = 0.05)، وهذا يعني انه لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية للمتغيرات الديموغرافية (الشخصية) المتعلقة بالمدققين الداخليين، أي ان هذه المتغيرات لا تؤثر على فاعلية أداء دائرة التدقيق الداخلي في الجامعات الرسمية والخاصة، مما يعني ان تنفيذ أنشطة التدقيق الداخلي في هذه الجامعات يتم وفقا للمعايير والأسس الموضوعة بغض النظر عن العوامل المتعلقة بالجنس والخبرة والتخصص، لا سيما ان المدققين الداخليين في معظمهم من الذكور، وانهم متخصصون في مجال المحاسبة، وان سنوات الخبرة لديهم متقاربة وطويلة كما أظهرت نتائج تحليل وصف عينة الدراسة.

النتائج

يتضح من تحليل البيانات المتعلقة بتصورات وآراء أفراد العينة من العاملين في وحدات التدقيق الداخلي في الجامعات الرسمية والخاصة الاردنية ما يلي:

1. ان عدد المدققين الداخليين في الجامعات الرسمية (32) مدققا مقارنة مع (15) مدققا في الجامعات الخاصة، على الرغم من ان عدد الجامعات الرسمية هو (8) جامعات وعدد الجامعات الخاصة هو (14) جامعة، كما تبين من الدراسة ان إحدى الجامعات الخاصة لا يوجد فيها جهاز تدقيق داخلي، وبعبارة أخرى فان معدل المدققين الداخليين العاملين في الجامعات الخاصة هو مدقق واحد في مقابل (4) مدققين لكل جامعة رسمية، أي ان هنالك قلة في كوادر أجهزة التدقيق الداخلي في الجامعات الخاصة، وقد يعزى السبب في ذلك الى: الاختلاف في جهة الرقابة الخارجية، ونوعية ملكية الجامعة. فالجامعات الحكومية تخضع لرقابة ديوان المحاسبة، وتستخدم أسلوب المحاسبة الحكومية، بينما الجامعات الخاصة تخضع لرقابة مدققين خارجيين، وأسلوب المحاسبة المالية. ومن المعروف ان الجامعات الرسمية هي مؤسسات غير ربحية لا تأخذ بعين الاعتبار تكلفة أداء الخدمة او الوظيفة، بل ضرورة تنفيذ الخدمة او الوظيفة، على العكس من الجامعات الخاصة التي تأخذ في اعتبارها المنفعة المتأتية من تنفيذ الخدمة مقارنة بتكلفة الحصول عليها، مما يفسر هذه الزيادة في اعداد المدققين الداخلين في الجامعات الرسمية وقلتهم في الجامعات الخاصة.
2. يلاحظ من تحليل المتغيرات الديموغرافية ان الجامعات الرسمية والخاصة لا تركز على توظيف الكوادر الحاصلة على شهادات مهنية متخصصة في صميم نشاط التدقيق الداخلي مثل شهادة (CIA) او (CPA) او(CMA)، كما تبين ان الجامعات الخاصة تعين اعدادا قليلة جدا من حاملي هذه المؤهلات. وهذا يعود الى ان أنظمة الجامعات الرسمية لا تسمح بإعطاء رواتب وحوافز مادية تتناسب مع ما هو معروض في سوق العمل في القطاع الخاص لحملة هذه المؤهلات .
3. لا تتأثر فاعلية أداء اجهزة التدقيق الداخلي بمجموعة العوامل الديموغرافية المتعلقة بالمديرين والمدققين الداخليين العاملين في اجهزة التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية الرسمية والخاصة وهي: العمر والخبرة والجنس والمؤهل العلمي والتخصص، حيث ان النتائج اظهرت ان افراد العينة يمتلكون خبرات مناسبة جدا في مجال عملهم؛ ذلك ان حوالي (70%) منهم تزيد خبراتهم عن (15) سنة، كما ان لديهم الحد المناسب من المؤهلات العلمية بما يمكنهم من تنفيذ مهماتهم بفاعلية مع وجود تعليمات تنفيذية وقواعد عمل منصوص عليها في اللوائح الداخلية للجامعات ترشد المدققين الداخليين لروتين تنفيذ المهمات في دائرة التدقيق الداخلي، حيث ان المؤهلات العلمية للمدققين الداخليين معظمها المحاسبة، وقد بلغت نسبتهم (66.4%) والباقي من التخصصات الوثيقة الصلة بها، كما ان نسبة الحاصلين على الشهادات الجامعية حوالي (90%) من إجمالي العينة،وان اكثر من (90%) من المدققين الداخليين هم من الذكور. وهذا يحيد تاثير هذه العوامل على فاعلية اداء اجهزة التدقيق الداخلي بسبب التجانس الواضح في هذه العوامل لدى افراد عينة الدراسة.
4. يلاحظ وجود تخصصات الاقتصاد والقانون في اجهزة التدقيق الداخلي في الجامعات الرسمية، وان التنوع في تخصصات فريق التدقيق الداخلي يساعد تلك الاجهزة على تغطية نشاط التدقيق للمهام من النواحي القانونية

والاقتصادية، اضافة لانشطة الفحص والمراقبة المالية والادارية التقليدية التي تقوم بتنفيذها. وهذا يتناسب مع طبيعة بعض المهمات التي قد تحتاج الى تاكيدات قانونية او اقتصادية، مما يؤدي الى التكامل في تخصصات فريق التدقيق الداخلي اذا قامت ادارة التدقيق الداخلي بمراعاة التخصص المطلوب لتنفيذ المهام عند توزيعها، وهذا يتفق مع الفلسفة الحديثة الواردة في معايير التدقيق الداخلي الدولية الامر الذي يعزز فاعلية اداء جهاز التدقيق الداخلي.

5. ان هنالك تمايزاً في تسمية وظيفة التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية، وهذا التمايز لا يؤثر على طبيعة عمل ومهام التدقيق الداخلي، التي تركز على الأغلب على العمليات ذات الأثر المالي.
6. لا تتأثر فاعلية أداء دائرة التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية الرسمية والخاصة بمجموعة العوامل المتعلقة بنوع ملكية الجامعة وموقع جهاز التدقيق الداخلي في الهيكل التنظيمي، حيث ان الغالبية العظمى من اجهزة التدقيق الداخلي مرتبطة تنظيميا برؤساء الجامعات، وهذا يمنحها استقلالية تنظيمية دون السماح بتدخل إدارات اخرى في الجامعة بعمل هذه الأجهزة، الامر الذي يعزز من مقدرة تلك الأجهزة لتنفيذ مهماتها بفاعلية اكثر .اما بالنسبة لعمر الجامعة فقد أظهرت الدراسة وجود تأثير ذي دلالة إحصائية لهذا المتغير على فاعلية أداء التدقيق الداخلي، أي ان اجهزة التدقيق الداخلي في الجامعات الأقدم تأسيسا ذات فاعلية اكثر من تلك الموجودة في الجامعات الأحدث تأسيسا. وقد يعود السبب في ذلك الى ان الجامعات الأقدم تأسيسا قد أدركت أهمية التدقيق الداخلي فيها نتيجة التجربة التراكمية لديها، ووفرت لها الكوادر المؤهلة التي اكتسبت خبرة نتيجة عملها لفترات أطول في اعمال التدقيق الداخلي في الجامعات التي يعملون فيها.
7. تلتزم اجهزة التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية الرسمية والخاصة بمعايير التدقيق الداخلي الدولية لضمان فاعلية أداء وظيفتها، وذلك لإدراك المدققين الداخليين لأهمية وفائدة هذه المعايير ضمانا لفاعلية وجودة العمل، باعتبارها تعالج كافة الجوانب التي تتعلق بعملية التدقيق الداخلي، كما ان التعديلات المستمرة على هذه المعايير والتطوير المستمر لها جعلها تتلاءم مع التطورات والحاجات والمتطلبات لعملية التدقيق الداخلي، التي تظهر عادة نتيجة الممارسة، وتطبيق تلك المعايير، وبالتالي كان لابد من تبني اجهزة التدقيق الداخلي لتلك التعديلات ضمانا للمحافظة على فاعلية أدائها.
8. ان عملية التدقيق الداخلي في الجامعات تنحصر في الرقابة المالية والإدارية، ولا تتعداها للنواحي الأكاديمية، او التزام الجامعة بتحقيق اسس الاعتماد الموضوعة من قبل مجلس التعليم العالي، مما يدعو الى ضرورة توسيع نطاق أنشطة التدقيق الداخلي لتشمل مراقبة مدى الالتزام بهذه الأسس؛ ذلك ان عدم الالتزام بها يؤدي الى التأثير على جودة المنتج الجامعي بما يؤدي الى تكلفة إضافية غير مبررة نتيجة عدم الالتزام بأسس الاعتماد.

التوصيات

1. ضرورة ايلاء وظيفة التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية الرسمية والخاصة الأهمية المناسبة، وذلك لضمان استغلال الموارد المتاحة واستثماراتها المختلفة بكفاءة، ومنحها صلاحيات ومهام تتعلق في جودة التعليم الجامعي والتدقيق على تطبيق والتقيد بأسس الاعتماد الخاص والعام للجامعات الخاصة ومدى توفر متطلبات التعليم الجيد في الجامعات الحكومية، مما سيؤدي الى تحسين جودة التعليم العالي ومخرجاته، لان أي هدر او سوء استخدام لتلك الموارد والاستثمارات سينعكس سلبا على الأهداف المحددة للجامعة وأهمها المحافظة على جودة التعليم العالي في الأردن.
2. ان لا يتركز نشاط التدقيق الداخلي على الأمور المالية فقط، بل ضرورة ان يشمل تدقيقا للأمور الإدارية بنفس الدرجة من القوة والتركيز بما يضمن جودة مخرجات الجامعة.
3. حث الجامعات حديثة التأسيس على الاستفادة من خبرة الجامعات الأسبق تأسيسا في مجال التدقيق الداخلي، وتأطير وتنميط أنشطة التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية مع مراعاة الخصوصية التي تتمتع بها كل جامعة.
4. ضرورة قيام الجامعات باستقطاب مدققين داخليين حاصلين على شهادات مهنية متخصصة في حقل التدقيق المالي والإداري وتدقيق تكنولوجيا المعلومات او ايفاد المدققين لديهم في دورات للحصول على مثل هذه الشهادات مثل CPA، CMA،CIA وكذلك دورات في مجال التدقيق على جودة التعليم.
5. بما ان هذه الدراسة والدراسات الأخرى في التدقيق بصورة عامة تشير الى ضعف او عدم إقبال الإناث على العمل في مجال التدقيق الداخلي، فانه يقترح إجراء دراسة

ميدانية لفهم وتفسير أسباب عزوف الإناث عن المشاركة في اعمال التدقيق.

6. اجراء دراسات حول مدى الالتزام في معايير التدقيق الداخلي في ظل تكنولوجيا المعلومات ونظم المعلومات والتدقيق على هذه النظم وعلى الإجراءات المتبعة في المحافظة عليها وعلى امنها.

المراجع

الجامعة الأردنية، 2001، ***القوانين والأنظمة والتعليمات.***

الجمال، احمد، 2004، ***التدقيق الداخلي لمؤسسات التعليم العالي في لبنان***، ورشة عمل إعادة تنظيم التعليم العالي الخاص، قصر اليونسكو، بيروت.

الخريسات، حمدان فرحان، 1993، ***تقويم فاعلية وظيفة التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية المساهمة الأردنية***، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الأردنية، عمان.

دهمش، نعيم حسني، 1985، تدقيق وتقييم كفاءة الأداء وفعالية المشاريع الإنمائية في الدول النامية، مجلة دراسات، الجامعة الأردنية، المجلد12، العدد5، ص203-268.

دهمش، نعيم حسني، 1986، ***التدقيق الداخلي: مفهومه وأهدافه ونطاقه***، ورقة عمل مقدمة لندوة التدقيق الداخلي الأولى في سلطة الكهرباء الأردنية، عمان.

زيدان، زياد امين، 2001، ***تقييم أنظمة الرقابة الداخلية في الجامعات الخاصة الأردنية***، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة ال البيت، الاردن.

شحروري، محمود عبد الرحيم، 1998، ***مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها في البنوك التجارية الأردنية (دراسة مسحية)***، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الأردنية، عمان.

عبدالله، خالد امين، 2000، ***علم تدقيق الحسابات: الناحية النظرية والعملية***، الطبعة الاولى، عمان، دار وائل للطباعة والنشر.

العضايلة، علي محمد، 1992، الرقابة الادارية الداخلية في المؤسسات العامة: تجربة جامعة مؤتة، ***وقائع المؤتمر الاول للادارة***، جامعة اليرموك، الأردن.

العمرات، احمد صالح، 1990، ***المراجعة الداخلية: الإطار النظري والمحتوى السلوكي***، الطبعة الأولى، عمان، دار البشير للنشر والتوزيع.

الفرجات، احمد، 2003، ***تقييم فاعلية وظيفة التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية الرسمية***، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة عمان العربية، عمان.

المملكة الأردنية الهاشمية، ***قانون الجامعات الأردنية الرسمية المؤقت رقم (42) لسنة 2001.***

المملكة الأردنية الهاشمية، ***مجموعة التشريعات (القوانين والأنظمة والتعليمات)***، جامعة الحسين بن طلال، 2002، غير منشور.

النجار، فريد، 1999، ***ادارة الجامعات بالجودة الشاملة***، الطبعة الأولى، القاهرة، ايتراك للنشر والتوزيع.

Arens, A.A., Loebbocke, J.K., Elder, R.J, and Beasley, M.S. 2000. ***Auditing: An Integrated Approach,*** Prentice Hall Inc., New York, Eighth Edition, 2000.

Arens, Alvin A., Elder, Randal J. and Beasley, Mark S. 2003. ***Auditing and Assurance Services: An Integrated Approach.*** 9th Edition, Prentice Hall, USA.

Dittenhofer, M. 2004. Internal Auditing Effectiveness: An Expansion of Present Methods, ***Managerial Auditing Journal***, Volume 16, Number 8: 443-450.

Guy, Dan M., Alderman, Wayn C. and Winters, Alan J**.** ***Auditing,*** 5th Edition, Harcourt Brace and Company, USA, 1999.

Institute of Internal Auditors. 1993**.** ***Statement of Internal Auditors Responsibilities***, IIA, Altamonate Springs, Florida.

Institute of Internal Auditors. 2001. ***Standards for the Professional Practise of Internal Auditing,*** Internal Auditor, 58, Issue I, Feb 2001, 79-93.

Institute of Internal Auditors, ***Standards for the Professional Practise of Internal Auditing,*** **www.theiia.org.**

Institute of Internal Auditors. 1982. ***Statement of Internal Auditing Standards***, IIA, Florida.

Mills, Patti A. Milianaw University: An Instructional Case in Internal Control and Ethics, ***Accounting Education***, Fall 1995, 10, Issue 2.

Wood, R. W., Jr. 1989. An Analysis of Selected Internal Controls for Financial Accounting the Central Office Level of Alabama Boards of Education, ***Unpublished Ph.D. Dissertation***, University of Alabama.

Effectiveness of the Internal Auditing Units in Public and Private Jordanian Universities under the Internal Auditing Standards

*Muhammad Yassien Rahahleh**

ABSTRACT

The objective of this study is to investigate the commitment of the Jordanian universities to internal auditing standards that were issued by the Institute of Internal Auditors (IIA) in an attempt to explore the efficiency of the internal audit units in these universities. To achieve this objective a questionnaire was developed and pre-tested. Total of (50) questionnaires were distributed to internal auditors in both public and private Jordanian universities. The percentage of the received and suitable for analysis questionnaires was (94) % of the total distributed questionnaires. Descriptive statistical techniques such as frequencies, percentages, standard deviation and means were applied.

The findings of the study show that public and private universities are committed to the internal auditing standards that are issued by the (IIA), therefore, the internal auditing units work effectively. There is no significant effect of demographic factors of the sample, and the only significant effect is for the age of the university on the effectiveness of the audit units in Jordanian universities. The study recommended that auditing knowledge and experience should be exchanged among these universities, and to extend the duties of internal auditing to include assurance of universities credence principles.

Keywords: Internal Auditing, International Audit Standards, and Universities.

* Accounting Department, Al-AlBait University, Al-Mafraq, Jordan. Received on 18/7/2004 and Accepted for Publication on 27/1/2005.