

العنوان:	مدى اعتماد المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي في ظل تطبيق نظام تخطيط موارد المنشآت
المصدر:	الفكر المحاسبي
الناشر:	جامعة عين شمس - كلية التجارة - قسم المحاسبة والمراجعة
المؤلف الرئيسي:	البواعنة، أحمد علي
مؤلفين آخرين:	الوشاح، سليمان راجي، القضاة، ليث أكرم مفلح(معد)
المجلد/العدد:	مج19, 4ع
محكمة:	نعم
التاريخ الميلادي:	2015
الشهر:	ديسمبر
الصفحات:	379 - 423
رقم MD:	753749
نوع المحتوى:	بحوث ومقالات
اللغة:	Arabic
قواعد المعلومات:	EcoLink
مواضيع:	نظم المعلومات المحاسبية ، المدقق الخارجي ، تخطيط الموارد ، المنشآت ، الأردن
رابط:	https://search.mandumah.com/Record/753749

مدى اعتماد المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي في ظل تطبيق نظام تخطيط موارد المنشآت

الدكتور

أحمد علي بواعنة

أستاذ مساعد بقسم المحاسبة

جامعة البلقاء التطبيقية - كلية عمان الجامعية

الدكتور

ليث أكرم مفلح القضاة

أستاذ مساعد بقسم المحاسبة

جامعة البلقاء التطبيقية - كلية عمان الجامعية

الدكتور

سليمان راجي الوشاح

أستاذ مساعد بقسم المحاسبة

جامعة البلقاء التطبيقية - كلية عمان الجامعية

مدى اعتماد المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي

في ظل تطبيق نظام تخطيط موارد المنشآت

د. أحمد علي بواعنة ود. ليث أكرم القضاة ود. سليمان راجي الوشاح

المخلص:

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على واقع اعتماد المدققين الخارجيين على المدققين الداخليين في ظل تطبيق نظام تخطيط موارد المنشآت كأحد أنظمة المعلومات الحديثة من وجهة نظر المدققين الخارجيين. وقد تم اعتماد المنهج الوصفي التحليلي، حيث تم تصميم استبانة واعتمادها كأداة لجمع البيانات المتعلقة بالدراسة، والتي تعد المصدر الرئيس لجمع البيانات بالإضافة إلى المصادر الثانوية الأخرى تتكون بيئة الدراسة من جميع شركات التدقيق والتي تقوم بتدقيق الشركات التي لديها نظام تخطيط موارد المنشآت والعاملة في الأردن وعددها (٦) مكاتب تدقيق خارجي. يتكون مجتمع الدراسة من جميع المدققين الخارجيين والبالغ عددهم (٦٤) مدقق خارجي، وقد بلغ عدد الاستبيانات الموزعة (٦٤) استبانة، واسترداد (٦٠) استبانة واستبعاد (٣) استبيانات لعدم صلاحيتها للتحليل الإحصائي وعليه فإن حجم عينة الدراسة (٥٧) مدقق خارجي وما نسبته (٨٩%). وتم تحليل بيانات الدراسة من خلال الاستعانة بعدد من الأساليب الإحصائية المناسبة أظهرت نتائج الدراسة وجود أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0,05$) لاعتماد المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي للمنشأة في تقييم نظام تخطيط موارد المنشآت من وجهة نظر المدقق الخارجي. وأوصت الدراسة بضرورة تبني أهداف وسياسات واضحة ومحددة تستند عليها المنشآت في عمليات توظيف وتدريب كادرها البشري حتى يتسنى لهم امتلاك الكفاءة والمعرفة في نظام تخطيط موارد المنشأة.

الكلمات الدالة: تدقيق، مدقق خارجي، مدقق داخلي، نظم تخطيط موارد المنشآت تقييم نظام

تخطيط موارد المنشآت.

Abstract:**The Extent of External Auditor Reliance on Internal Auditor's works in light of Enterprises Resources Planning (ERP) Implementation**

This study aims to investigate the relying of the external auditor on the internal auditor in light of Enterprise Resource Planning (ERP) implementation as a modern information system through point of view of external auditors. In this study a descriptive methodology is adopted by using a questionnaire form as a primary tool to collect related data accompanied by secondary resources. The questionnaire was distributed on all 64 external auditors of all 6 Jordanian audit firms that audit the companies that have the facilities and resources planning implementation system. The sample consists of 57 external auditors out of the 60 questionnaires were returned, where (3) incomplete questionnaires were excluded. Data were analyzed through the use of a number of appropriate statistical methods. The outcomes showed a statistically significant effect at level of significance ($0.05 \geq \alpha$) for the adoption of the external auditor on the work of the internal auditor of the entity in the evaluation of facilities and resources from the point of view of the external auditor planning system. The main contribution of this study was showing the total relying of external auditor on internal auditor to evaluate Enterprise Resource Planning (ERP) system from both external and internal auditor point of view. This study recommends specific goals and policies to be adopted by the organizations during recruiting or training human resources in order to develop their knowledge and experience to deal with ERP system.

Key Words: Audit, External Auditor, Internal Auditor, Enterprise Resources Planning (ERP), Evaluating of ERP System.

المقدمة:

تأثرت نظم المعلومات المحاسبية في الشركات بالتطورات السريعة المتلاحقة في عالم تكنولوجيا المعلومات وأنظمة الحاسبات الإلكترونية، ومن تلك الأنظمة تأتي نظم تخطيط موارد المنشآت Enterprise Resource Planning ERP كأحد أهم الأنظمة التي تقوم الشركات المختلفة بتطبيقها وتوسعي لاعتمادها في تسيير أعمالها استجابة للتغيرات العالمية وأهمها ازدياد نسبة المنافسة العالمية، ويهدف نظام تخطيط موارد المنشآت إلى ربط عدد من برمجيات الأعمال بحيث تتشارك في البيانات وفي كيفية الوصول إلى بيانات في الوقت الملائم (Tsai at. Al., 2010).

ومما لا شك فيه فإن عمل كل من المدقق الداخلي والمدقق الخارجي في الشركات المستخدمة لنظم تخطيط موارد المنشآت قد تأثر، ومن المعروف أن دور المدقق الداخلي يتمثل في تنفيذ أهداف الإدارة في المحافظة على وجود نظام رقابة داخلي ونظام ضبط داخلي قوي يتم فيه ضبط المخاطر المختلفة لعناصر نظام المعلومات داخل الشركة، كما يأتي دور المدقق الخارجي في تقييم الرقابة الداخلية والمخاطر ذات الارتباط بنظم المعلومات داخل الشركة لغايات تحديد نوعية وحجم الأدلة اللازمة لتقديم تقرير نهائي حول البيانات المالية للشركة تحت التدقيق والمستخدم لنظم تخطيط موارد المنشآت.

إن عملية وضع نظام محاسبي ونظام ضبط داخلي في كل منشأة يتطلب اهتماماً مستمراً من قبل الإدارة، وبالتالي يأتي هنا دور المدقق الداخلي في تنفيذ أهداف الإدارة في المحافظة على وجود نظام محاسبي ونظام ضبط داخلي قوي، وقد أشارت معايير التدقيق الداخلية الدولية IAS إلى أنه على المدققين الداخليين تعزيز معرفتهم ومهاراتهم وكفاءتهم من خلال التطوير المهني المستمر (IAS 1230) ومساعدة المنظمات في الحفاظ على وجود ضوابط فعالة IAS 2130 وأكدت على ضرورة قيام التدقيق الداخلي بتقييم التعرض للمخاطر المتعلقة بنظم المعلومات الموجودة داخل المنظمة IAS 2120 AI كما أكدت أيضاً على مسؤولية نشاط التدقيق الداخلي المتعلقة بضرورة تقييم مدى كفاية وفاعلية عناصر الرقابة الخاصة بنظم المعلومات داخل المنظمة IAS 2130 - A وبالشكل الذي أدى إلى زيادة أهمية عمل المدقق الداخلي حتى وصل إلى مرحلة اعتباره من قبل المدقق الخارجي كأحد الأدوات التي يعتمد عليها عند تنفيذ عملية التدقيق السنوي للشركات وذلك وفقاً لإرشادات معيار التدقيق الدولي رقم ٦١٠ المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين ٢٠١٣.

وكما هو معلوم بأن عمل المدقق الداخلي يمكن اعتباره كأحد الأدوات التي يعتمد عليها المدقق الخارجي عند تنفيذ عملية التدقيق المالي للشركات، وذلك وفقاً لإرشادات معيار التدقيق الدولي رقم ٦١٠ IAS. ومن هنا فقد جاءت الدراسة لبحث في أثر مثل هذه الظروف التي دفعت إلى تبني مفهوم اعتماد

المدقق الخارجي على عمل المدقق الداخلي، وبيان مدى اعتماد المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي في تقييم نظم تخطيط موارد المنشآت والمتمثل في تقييم الرقابة الداخلية على هذه النظم بالإضافة إلى تقييم مخاطرها.

١- مشكلة الدراسة:

أدت الزيادة في حجم المشروعات وضخامة كمية العمليات والأحداث المالية وغياب الأدلة الملموسة بالنسبة للمدقق الخارجي في ظل استخدام الأنظمة المحوسبة بشكل عام ونظام تخطيط موارد المنشآت بشكل خاص، بالإضافة إلى تسارع تطور مثل هذه الأنظمة واحتمالية عدم قدرة المدقق الخارجي على مواكبة هذا التطور في هذه النظم وفهمها بشكل كافي، واعتماد مدققي الحسابات على أسلوب العينات الإحصائية والمخاطر المصاحبة لها، إلى زيادة اعتماد مدقق الحسابات الخارجي على أشخاص مؤهلين وذوي خبرة من خارج فريق التدقيق ويعد المدقق الداخلي من أكثر هؤلاء الأشخاص الذين يعتمد مدقق الحسابات الخارجي على عملهم، وذلك باعتبار أن المدقق الداخلي مسؤول عن تقييم مدى كفاية وفاعلية عناصر الرقابة الداخلية ومخاطر نظم المعلومات داخل الشركة، فتأتي هذه الدراسة لقياس مدى اعتماد المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي في ظل تطبيق نظم تخطيط موارد المنشآت من وجهة نظر المدقق الخارجي وعليه فإن مشكلة الدراسة تتمثل في الإجابة عن السؤال الرئيس التالي:

هل يوجد أثر لاعتماد المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي للمنشأة في تقييم نظام تخطيط موارد المنشآت من وجهة نظر المدققين الخارجيين في مكاتب التدقيق الخارجي في الأردن؟

ويتفرع من هذا السؤال الرئيسي الأسئلة الفرعية التالية:

هل يوجد أثر لاعتماد المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي للمنشأة في تقييم الرقابة الداخلية على نظام تخطيط موارد المنشآت من وجهة نظر المدققين الخارجيين في مكاتب التدقيق الخارجي في الأردن؟

٢- هل يوجد أثر لاعتماد المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي للمنشأة لتقييم مخاطر مدخلات نظام تخطيط موارد المنشآت من وجهة نظر المدققين الخارجيين في مكاتب التدقيق الخارجي في الأردن؟

٣- هل يوجد أثر لاعتماد المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي للمنشأة لتقييم مخاطر عمليات معالجة وتشغيل البيانات في نظام تخطيط موارد المنشآت من وجهة نظر المدققين الخارجيين في مكاتب التدقيق الخارجي في الأردن؟

٤- هل يوجد أثر لاعتماد المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي للمنشأة لتقييم مخاطر مخرجات نظام تخطيط موارد المنشآت من وجهة نظر المدققين الخارجيين في مكاتب التدقيق الخارجي في الأردن؟

أهمية الدراسة:

هناك العديد من دراسات إدارة الأعمال أظهرت أن نظم تخطيط موارد المنشآت تواجه تحديات إضافية في البلدان النامية، وهذا يتطلب إجراء المزيد من الدراسات في البلدان النامية بهدف تحديد عوامل نجاح تنفيذ تخطيط موارد المنظمات (الشعار، ٢٠١٣). وبالتالي فإن هذه الدراسة تؤكد على أن نجاح تطبيق الأنظمة مرتبط بنجاح تدقيق هذه الأنظمة، وبالتالي يعطي هذا الدور أهمية إضافية لهذه الدراسة. تأتي أهمية الدراسة من عدد الأطراف المستفيدة منها، وهم:

١. مستخدمي تقرير مدقق الحسابات الخارجي، والذين يهمهم معرفة مدى اعتماد المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي لتقييم أنظمة تخطيط موارد المنشأة وذلك لمعرفة مدى الكفاية المعرفية لمدقق الحسابات الخارجي في نظم المعلومات المحوسبة بشكل عام، ونظم تخطيط موارد المنشآت بشكل خاص.

٢. شركات التدقيق الخارجي، والتي يهمها معرفة مدى الكفاية المعرفية للمدققين الداخليين والخبرة اللازمة لفهم بيئة الشركات التي تطبق أنظمة المعلومات الحديثة ومنها نظام تخطيط موارد المنشأة.

٣. المدقق الداخلي والذي يهمه أن يعمل على فهم مجالات التعاون التي يمكن أن يقدمها للمدقق الخارجي لمساعدته في تقييم بيئة الشركات التي تقوم بتطبيق نظم المعلومات المحوسبة الحديثة بشكل عام ونظام تخطيط موارد المنشأة بشكل خاص.

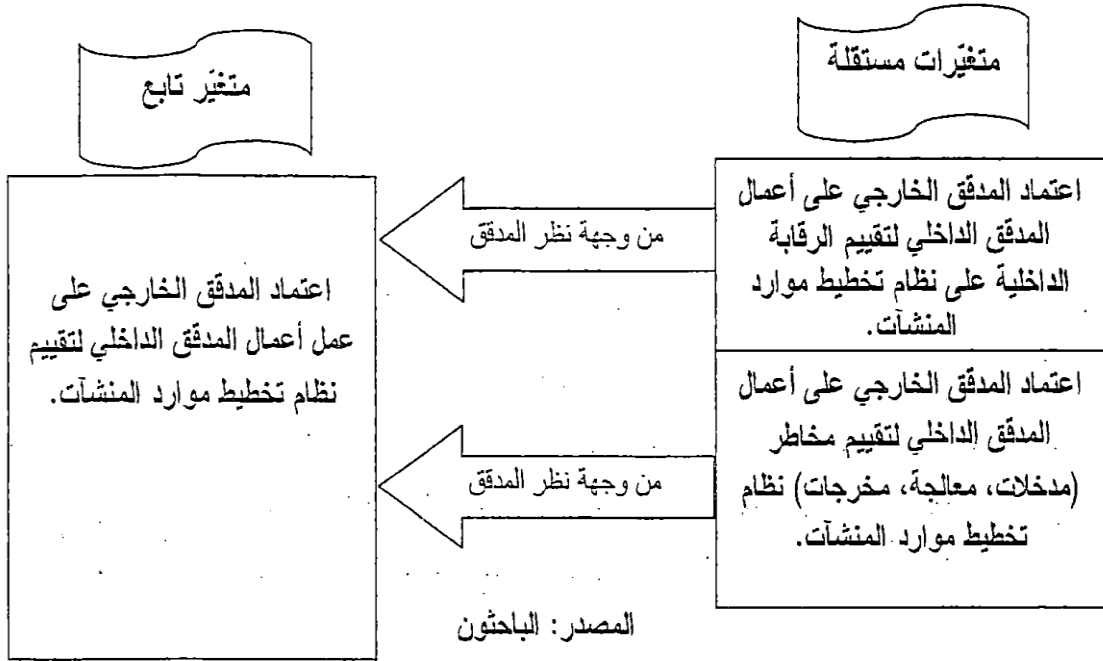
٤. الباحثين والدارسين، بحيث يمكنهم فهم مدى اعتماد المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي لتقييم نظام تخطيط موارد المنشأة، كأحد الأنظمة المعلوماتية المحوسبة الحديثة، وبالتالي دراسة أثر مثل هذه النظم على مجالات الاعتمادية والتعاون الذي يمكن أن يحدث بين المدققين الخارجيين والداخليين ضمن متطلبات معيار التدقيق الدولية رقم ٦١٠.

أهداف الدراسة: تهدف هذه الدراسة إلى تحقيق ما يأتي:

- التعريف مفهوم نظام تخطيط موارد المنشآت ERP.
- التعرف على مدى اعتماد المدققين الخارجيين على المدققين الداخليين في تقييم نظام تخطيط موارد المنشآت كأحد أنظمة المعلومات الحديثة في الأردن.

- بيان أهمية فهم نظام تخطيط موارد المنشآت من قبل المدققين الخارجيين والتي يتوسع استخدامها داخل الشركات، وبالتالي زيادة قدرة المدقق الخارجي من إبداء رأي فني محايد حول عدالة البيانات المالية للمنشأة التي يقوم بتدقيقها والتي تقوم بتطبيق نظام تخطيط موارد المنشآت.
- التعرف على مدى فهم المدققين الخارجيين لأنظمة تخطيط موارد المنشآت كأحد أنظمة المعلومات الحديثة.

أ نموذج الدراسة: ويمكن تمثيل نموذج الدراسة كما في الشكل رقم (١)



التعريفات الإجرائية: تشمل الدراسة الحالية على المصطلحات التالية: التدقيق الخارجي External auditor: يقصد به فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات والدفاتر الخاصة بالشركة تحت التدقيق فحصاً انتقادياً منظماً، بقصد الخروج برأي فني محايد عن مدى دلالة القوائم المالية عن الوضع المالي لتلك الشركة في نهاية فترة زمنية معينة، ومدى تصويرها لنتائج أعمال الشركة من ربح أو خسارة عن تلك الفترة (arnes, 2003).

التدقيق الداخلي internal auditor: عرف الاتحاد الدولي للمحاسبين التدقيق الداخلي بأنه فعالية تقييمية مقامة ضمن المنشأة لغرض خدمتها ومن ضمن وظائفها اختبار وتقييم مراقبة ملائمة النظام المحاسبي ونظام الضبط الداخلي وفعاليتها (IFAC, 2001).

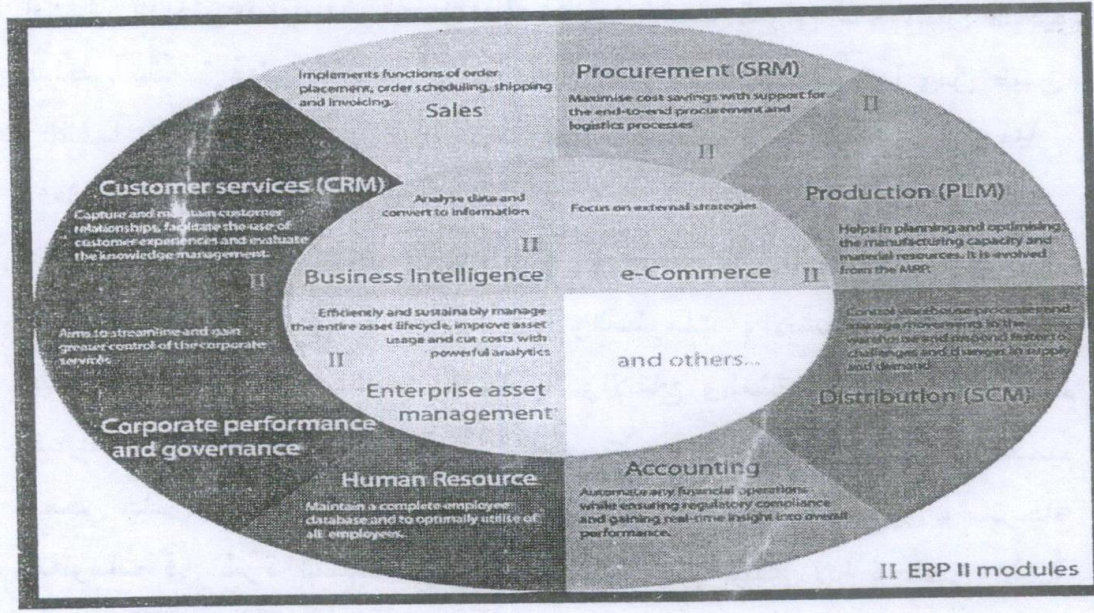
نظم تخطيط موارد المنشآت Enterprise resources planning: هو نظام معلومات صمم لتنسيق جميع الموارد والمعلومات والأنشطة اللازمة لإتمام عمليات الأعمال. مثل عمليات المحاسبة والإنتاج والمشتريات وغيرها. فنظام تخطيط موارد المنظمة يعتمد بشكل أساسي على قاعدة بيانات مشتركة وتصميم برمجي خاص، فقاعدة البيانات المشتركة تسمح لأقسام العمل بتخزين واسترجاع المعلومات في فترة النشاط، أما التصميم البرمجي فيتيح لإدارة العمل لاختيار النماذج اللازمة وترتيبها وربطها بنماذج الموردين وإضافة نماذج جديدة خاصة لتحسين الأداء (Beheshti, 2006).

٢- الإطار النظري:

أولاً: ماهية وتعريف نظام تخطيط موارد المنشآت:

يعرف نظام تخطيط موارد المنشآت بأنه النظام الذي يقوم بجمع البيانات من جميع وظائف الشركة وتخزين البيانات في مخازن واحدة مركزية، ومن ثم يقوم بتزويد الشركة بنظام معلوماتي متكامل ومنسق لتسهيل العمليات واتخاذ القرارات داخل الشركة بشكل سريع وفعال (الطاهر والخفاف، ٢٠١١) وعرفه (Dezdar S., 2012) بأنه عبارة عن مجموعة برمجيات متكاملة تساهم في مساعدة إدارة الشركة على الاستخدام الأمثل للموارد بكافة أشكالها (مواد، موارد بشرية، موارد مالية ... وغيرها) من خلال التزويد بحلول متكاملة لمتطلبات المعلومات المختلفة من قبل الأقسام المختلفة للمنشأة. كما بين (Harrison J.L., 2004) بأن نظام تخطيط موارد المنشآت يعمل على تحسين عمليات التنفيذ والإدارة والرقابة داخل الشركة عن طريق جمع العمليات المتفرقة والمشتتة ليتم دمجها بشكل متناسق ومتصل في قاعدة بيانات مركزية.

وبالتالي، فإن نظام تخطيط موارد المنشآت هو باختصار عبارة عن برنامج إدارة عمليات الأعمال الذي يسمح للمنظمة بتوحيد نظم التطبيقات في عمل متكامل لإدارة أعمالها وأتمته العديد من وظائفها. والشكل رقم (٢) يوضح مفهوم نظام تخطيط موارد المنشآت:



شكل رقم (٢) يوضح مفهوم نظام تخطيط موارد المنشآت

أهم مزايا وعيوب نظام تخطيط موارد المنشآت: يمكن من خلال تعريف نظام تخطيط موارد المنشآت أن نحدد أهم مزايا هذا النظام، وهي على النحو التالي:

يساعد على توحيد كافة النشاطات والعمليات داخل الشركة ودمجها في نظام واحد وفي قاعدة بيانات واحدة.

تساعد في التكامل بين سلسلة وظائف وأنشطة الشركة المتنوعة، من خلال تحقيق التشارك الفعال بالمعلومات بين أقسام وأنشطة منظمات الأعمال، مثل المحاسبة والتمويل والموارد البشرية والعمليات والمبيعات والتسويق وسلسلة التوريد (الشعار، ٢٠١٣).

يصل إلى مستوى جديد من أتمته وتكامل عمليات الشركات خاصة في حذف وإلغاء عمليات الإسهاب غير المبررة وحالات عدم الكفاءة في النظم التقليدية (Vasarhelyi, 2004).

ثانياً: أهم التحديات التي تواجه نظام تخطيط موارد المنشآت:

ويمكن سرد أهم هذه التحديات كما يلي:

احتمال أن يواجه بناء وإعداد نظام تخطيط موارد المنشآت صعوبات نتيجة الحاجة إلى تغييرات جذرية في الشركة التي تسعى إلى تطبيق النظام (الطاهر والخفاف، ٢٠١١)، وبالتالي مقاومة هذا التغيير التي قد تحدث من قبل موظفي الشركة.

يحتاج بناء وإعداد نظام تخطيط موارد المنشآت إلى وقت وجهد كبير ليكون جاهز للاستخدام.

الحاجة إلى استخدام وسائل حماية عديدة ومختلفة عند استخدام نظام تخطيط موارد المنشآت، وذلك كون هذا النظام ذو منافذ متعددة مقارنة مع بيئة النظم الحوسبة التقليدية ذات المنفذ الواحد (محمد، ٢٠٠٨).

ثالثاً: أثر نظام تخطيط موارد المنشآت على بيئة التدقيق الداخلي:

يظهر الدور الذي يؤديه المدقق الداخلي من خلال تعريف معهد المدققين الداخليين institute of internal auditors (IIA) للتدقيق الداخلي، بأنه "نشاط توكيدي واستشاري مستقل وموضوعي صمم لإثراء وتطوير عمليات الإدارة، وذلك بمساعدتها لإنجاز أهدافها بطريقة منهجية منظمة لتقييم وتطوير فعالية إدارة مخاطرها وضوابطها والإجراءات المؤسسية".

وقد أكدت المعايير الصادرة عن معهد المدققين الداخليين على أنه على المدققين الداخليين تعزيز معرفتهم ومهارتهم وكفاءتهم من خلال التطوير المهني المستمر ومساعدة المنظمات في الحفاظ على وجود ضوابط فعالة، وهذا ما بينه معيار التدقيق الداخلي رقم (IIAS 2130-A1)، وقد بدأت الشركات في الآونة الأخيرة تزيد من اهتمامها في مدى كفاءة العنصر البشري المستخدم لهذه النظم والذي يعتبر جزءاً من هذه النظم، وبالتالي لا بد من زيادة الاهتمام بمدى كفاءة المدقق الداخلي ومعرفته بهذه النظم كونه يشكل عنصر مهم للإدارة تستطيع من خلاله التأكد من سلامة نظام الرقابة الداخلية، وبالتالي التأكد من مدى تحقق الأهداف التي تسعى الإدارة إلى تحقيقها.

رابعاً: طبيعة التدقيق الداخلي لنظم المعلومات:

بين (لطفي، ٢٠٠٥) أن معايير الأداء التي أصدرها معهد المدققين الداخليين تشير إلى حتمية قيام نشاط التدقيق الداخلي بتقييم مدى التعرض للمخاطر المرتبطة بالعمليات ونظم المعلومات المتعلقة بكل من:

أمن وسلامة المعلومات المالية والتشغيلية، وبالتالي إمكانية الاعتماد عليها.

فعالية وكفاءة العمليات حماية الأصول .. الالتزام باللوائح والعقود.

لا بد من التنويه إلى أن التدقيق الداخلي كجزء توكيدي من عمليات الرقابة الداخلية، يقوم بمساعدة الإدارة في تقييم الرقابة على كافة عمليات الشركة، وقد أشار (عبد الله، ١٩٩٩) و SORAL, 2011 إلى أن الرقابة الداخلية تتضمن بمفهومها الواسع ثلاثة عناصر هي:

١- الرقابة الداخلية المحاسبية: والتي تهدف إلى تحقيق الدقة، الوقتية، والعدالة في التقارير المحاسبية الداخلية والخارجية.

٢- الرقابة الداخلية الإدارية: والتي تهدف إلى المحافظة على الأصول وتطبيق السياسات المحكمة لتوزيع السلطات والمسؤوليات بالتنظيم.

٣- الرقابة الداخلية التشغيلية: والتي تهدف إلى خلق بيئة تشغيل فعالة تزداد فيها الثقة بالحاسب الآلي، والقدرة على احتواء ظروف الأخطاء والمخالفات والتصحيح الفوري لها. وتتكامل هذه النظم معاً لتقوم على منع وقوع الأخطاء أو المخالفات أو اكتشاف الأخطاء أو المخالفات.

خامساً: أثر نظام تخطيط موارد المنشآت على بيئة التدقيق الخارجي:

إن استخدام الشركات لنظام تخطيط موارد المنشأة يؤدي إلى تغيير أساسي في كل أبعاد واتجاهات عملية التدقيق، من حيث: الأهداف، ومستويات السلطة والتوقيت، والعمليات والأدوات والمخرجات (Vasarhelyi, 2004) ولا بد من التأكيد على أنه مثلما يحتاج المدقق الداخلي إلى زيادة معرفته في نظم المعلومات المحوسبة بشكل عام، فإن المدقق الخارجي أيضاً يحتاج إلى مواكبة هذه التطورات في نظم المعلومات المحوسبة بشكل عام ونظام تخطيط موارد الشركات بشكل خاص وقد تعرضت معايير التدقيق الدولية إلى ما يجب أن يقوم به المدقق الخارجي في بيئة نظم المعلومات المحوسبة وأهمها:

أولاً: معيار التدقيق الدولي رقم (١٠٠١): أنظمة المعلومات التي تستخدم الحاسوب الحاسبات الشخصية المستقلة وقد بين المعيار أن على المدقق الخارجي أن يتأكد من أن الشركة قد قامت بصياغة إجراءات وسياسات عند استخدام الحاسبات الشخصية بهدف تجنب أية مخاطر قد تنجم عنها.

ثانياً: معيار التدقيق الدولي رقم (١٠٠٢): أنظمة المعلومات التي تستخدم الحاسوب أنظمة الحاسب الآلي المباشرة وقد عرف المعيار أنظمة الحاسب الآلي المباشرة بأنها: تلك الأنظمة التي يمكن للمستخدمين من خلالها الوصول إلى البيانات والبرامج بشكل مباشر من خلال شاشات طرفية خاصة بكل مستخدم، وتتكون هذه الأنظمة من أجهزة حاسوب رئيسية وأجهزة صغيرة أو حاسبات شخصية متصلة مع بعضها البعض.

ثالثاً: معيار التدقيق الدولي رقم (١٠٠٣): بيئة أنظمة المعلومات التي تستخدم الحاسوب أنظمة قاعدة البيانات، ويتناول هذا المعيار أثر قواعد البيانات على النظام المحاسبي وأيضاً على التدقيق الداخلي، بالإضافة إلى أثرها على إجراءات التدقيق، حيث أن المدقق الخارجي مطالب العمل على فهم بيئة قاعدة البيانات وبالتالي أخذ مخاطرها بعين الاعتبار.

رابعاً: معيار التدقيق الدولي رقم (١٠٠٨): تقدير المخاطر والرقابة اعتبارات خاصة لأنظمة معلومات تستعمل الحاسوب وتنقسم الضوابط التي تناولها هذا المعيار إلى كل مما يلي، ضوابط التنظيم والإدارة، ضوابط تطوير وصيانة الأنظمة التطبيقية، ضوابط تشغيل الحاسوب ضوابط إدخال البيانات.

سادساً: اعتمادية المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي (معيار التدقيق الدولي رقم ٦١٠):
 أ- هدف معيار التدقيق الدولي رقم ٦١٠:

أن الهدف من هذا المعيار الدولي تتلخص في توفير إرشادات للمدققين الخارجيين لاستخدام عمل التدقيق الداخلي، وبين معيار التدقيق الدولي رقم ٦١٠ IAS لا يعني أن المدقق الداخلي يقوم بمساعدة المدقق الخارجي في تنفيذ إجراءات التدقيق الخارجية، وإنما يقوم المدقق الخارجي بالقيام بكافة الإجراءات المطلوبة منه في عملية التدقيق الخارجي مستفيداً من عمل المدقق الداخلي والتي يمكن من خلالها زيادة التيقن والتثبت مما توصل إليه المدقق الخارجي (المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين ٢٠١٣).
 كما تطرق المعيار إلى الاختلافات بين هدف التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي، حيث بين أن دور التدقيق الداخلي يقتصر على ما يتم تحديده من قبل الإدارة، وذلك لأن التدقيق الداخلي يعتبر جزءاً من الشركة، وبالتالي فإن التدقيق الداخلي مهما بلغ من درجة الاستقلالية، فإنه لا يمكن أن يصل إلى نفس درجة الاستقلالية المطلوبة للمدقق الخارجي.

لذلك، أكد المعيار الدولي للتدقيق أن دور المدقق الخارجي وهدفه واهتمامه يتمحور في تقديم تقرير حول صحة البيانات المالية وبيان فيما إذا كانت خالية من الأخطاء الجوهرية، ورغم السماح له بالاستعانة بأعمال أو جزء من أعمال التدقيق الداخلي، فإن المدقق الخارجي يتحمل منفرداً مسؤولية إبداء الرأي وتحديد طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات التدقيق الخارجية (المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين، ٢٠١٣).

ب- متطلبات معيار التدقيق الدولي رقم ٦١٠:

بينت معايير التدقيق الدولية أن أهم متطلبات معيار التدقيق الدولي رقم ٦١٠ IAS تتلخص بما يلي (المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين، ٢٠١٣):
 فهم وتقييم التدقيق الداخلي: وفي هذا المجال يجب على المدقق الخارجي أن يأخذ بعين الاعتبار كلاً مما يلي:

(أ) الحصول على فهم كاف لفعاليات التدقيق الداخلي، وذلك بهدف تخطيط عملية التدقيق ووضع منهجية فعالة لتخطيط عملية التدقيق، فقد بين المعيار أنه عند وجود تدقيق داخلي فعال فإن ذلك ينعكس على طبيعة وتوقيت عملية وإجراءات عملية التدقيق وتعديلها واختصارها.
 ب- القيام بتقييم أولي لوظيفة التدقيق الداخلي، وذلك في حالة ظهور دلائل تشير بأن التدقيق الداخلي مناسب للتدقيق الخارجي للبيانات المالية في مجالات محددة، وبالتالي سيقوم المدقق الداخلي باتخاذ القرار الذي يراه مناسباً معتمداً على التقييم لتعديل توقيت ومدى إجراءات عملية التدقيق:

ج- لغرض الحصول على فهم كاف لعمل التدقيق الداخلي، فيجب على المدقق الخارجي أخذ كل مما يلي بعين الاعتبار:

الموقع في الهيكل التنظيمي للمنشأة: وذلك للتحقق من مستوى موضوعية المدقق الداخلي، ويفضل أن يكون مرتبط بأعلى مستوى إداري في الشركة.

نطاق الوظيفة: يتم فهم طبيعة ومدى المهام المكلف بها المدقق الداخلي، وتقييم مدى اعتماد الإدارة على توصيات المدقق الداخلي.

الكفاءة الفنية: يتم التحقق من أن التدقيق الداخلي يتم إنجازه من قبل أشخاص لديهم كفاءة وتأهيل مهني وفني وتدريب مناسب للقيام بمهام وظيفة التدقيق الداخلي.

العناية المهنية اللازمة: بحيث يتم التأكد من أن عمل التدقيق الداخلي قد تم تخطيطه وتنفيذه والإشراف عليه وكذلك توثيقه ووجود أدلة وبرامج وأوراق عمل مناسبة.

توثيق الاتصال والتنسيق: وهنا لا بد للمدقق الخارجي أن يقوم بالتنسيق مع المدقق الداخلي عندما يخطط للاستفادة من أعماله، بحيث يتم عقد اجتماعات فيما بينهما ويتم الإطلاع على خطة التدقيق الداخلي للفترة السابقة، كما يتم تزويد المدقق الخارجي بتقارير المدقق الداخلي ووضعها تحت تصرفه، ولا بد من توثيق هذا التواصل وهذا التنسيق الذي يتم بين كل من المدقق الخارجي والمدقق الداخلي.

٣- الدراسات السابقة:

من خلال مراجعة الدراسات السابقة ذات العلاقة وبحسب علم الباحثين فإنه لا يتوافر أي دراسة تتناول موضوع البحث بشكل مباشر وشمولي، ولا يتجاوز الأمر وجود دراسات تناولت بعض عناصر الموضوع، وفيما يلي بيان لبعض هذه الدراسات ذات العلاقة.

أولاً: الدراسات العربية

دراسة المدهون ٢٠١٤ بعنوان: العوامل المؤثرة في العلاقة بين التدقيق الداخلي والخارجي في المصارف وأثرها في تعزيز نظام الرقابة الداخلية وتخفيض تكلفة التدقيق الخارجي دراسة تطبيقية حيث هدفت الدراسة إلى التعرف على العوامل المؤثرة على علاقة المدقق الداخلي بالمدقق الخارجي من وجهة نظر المدقق الخارجي وذلك بهدف قياس أثر هذه العلاقة لغايات تعزيز نظام الرقابة الداخلية، وقد أجريت الدراسة على قطاع المصاريف العاملة في قطاع غزة، حيث تم توزيع ٥٥ استبانة واسترداد ٥٠ استبانة بنسبة ٩٠% واعتمدت الدراسة على أسلوب التحليل الإحصائي الوصفي لوصف وتحليل متغيرات الدراسة. وتم التوصل إلى أن هناك أربعة عوامل تؤثر في العلاقة بين المدقق الخارجي والمدقق الداخلي والتي يتم من خلالها تحقيق الفعالية التي تسعى المصارف لتحقيقها في تعزيز نظام الرقابة الداخلية وتخفيض

تكاليف التدقيق الخارجي، وهي قيام لجنة التدقيق بدورها في تعزيز العلاقة التكاملية بين المدقق الداخلي والمدقق الخارجي، واعتماد المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي وفقاً لمتطلبات معيار التدقيق الدولي رقم IAS610، والتزام المدقق الداخلي والمدقق الخارجي بالتطوير المهني لتحقيق الثقة المهنية المتبادلة. ووجود تواصل وتشاور فعال ومنتظم بين كل من المدقق الخارجي والمدقق الداخلي. وقد خلصت الدراسة إلى عدد من التوصيات أبرزها ضرورة تأكيد المدقق الخارجي من موضوعية واستقلالية وكفاءة المدقق الداخلي لزيادة الاعتماد عليه.

٢- دراسة الشعار، ٢٠١٣ بعنوان "أثر العوامل الاستراتيجية والتكتيكية في نجاح تنفيذ نظام تخطيط موارد المنظمات: دراسة تطبيقية على قطاع الخدمات الأردني. على الرغم من أن هذه الدراسة ترتبط بمجال الإدارة، إلا أنها تعطي مؤشرات ذات ارتباط بموضوع الدراسة، وباستخدام الاستبانة التي تم توزيعها على قطاعي الاتصالات والمستشفيات في الأردن، وذلك بهدف التعرف على العوامل الاستراتيجية والتكتيكية في نجاح تنفيذ نظام تخطيط موارد المنشآت في قطاع الخدمات الأردني، فقد توصل الباحث إلى عدد من النتائج، أهمها تدريب وتعليم المستخدمين لنظام تخطيط الموارد كأحد أهم العوامل التي تؤثر في نجاح تنفيذ نظام تخطيط موارد المنشآت، وبالتالي فإن من أهم التوصيات التي قامت الدراسة بتقديمها تتمثل في تحديد الاحتياجات التدريبية للعاملين فيما يتعلق بكيفية استخدام نظام تخطيط موارد المنشآت وتنمية مهاراتهم وقدراتهم من خلال برامج تدريبية لرفع مستوى منحنى التعلم.

٣- دراسة محسن، ٢٠١١ بعنوان مدى اعتماد المدققين الخارجيين على المدققين الداخليين في تقييم نظام الرقابة الداخلية دراسة تطبيقية". وهدفت إلى التعرف على العلاقة التي تربط المدققين الخارجيين بالمدققين الداخليين لتقييم نظام الرقابة الداخلية من وجهة نظر المدققين الخارجيين في مكاتب تدقيق الحسابات العاملة في قطاع غزة، وقد حاولت الدراسة بيان فوائد التنسيق وتبادل المعلومات بين المدققين الخارجي والداخلي بهدف زيادة فاعلية وكفاءة التدقيق الخارجي وباستخدام الاستبانة التي تم توزيعها على ٥٠ مكتب تدقيق واسترداد ٤٦ استبانة بنسبة ٩٢% تم التوصل إلى أن اعتماد المدققين الخارجيين كبير على المدققين الداخليين خلال القيام بعملية فهم وتقييم نظام الرقابة الداخلية من حيث فهم وتوثيق نظام الرقابة الداخلية، وفهم ونوعية ومصدر وتوقيت أدلة الإثبات الداعمة لتقييم مخاطر الرقابة وتقدير مستواها. وقد أوصت الدراسة بضرورة تعزيز درجة اعتمادية المدققين الخارجيين على المدققين الداخليين عند فهم واختبار وتقييم نظام الرقابة الداخلية من خلال زيادة التنسيق والتواصل وتبادل المعلومات حول نظام الرقابة الداخلية للمنشأة تحت التدقيق.

٤- دراسة (محمد، ٢٠٠٨) بعنوان المخاطر المرتبطة بنظم تخطيط موارد الشركة من وجهة نظر المدققين الماليين والمتخصصين في تدقيق تكنولوجيا المعلومات. جاءت هذه الدراسة إلى اختبار قدرة

المدققين الماليين على تمييز المخاطر المرتبطة بنظم تخطيط موارد الشركة مقارنة مع المدققين المتخصصين بتدقيق تكنولوجيا المعلومات في ظل غياب الرقابة على أمن الوصول إلى نظام المعلومات، وأيضاً هدفت الدراسة إلى بيان مدى حاجة المدققين الماليين إلى استشارة المدققين المتخصصين بتدقيق تكنولوجيا المعلومات في مرحلة التخطيط لعملية التدقيق. وباستخدام الاستبانة توصلت الدراسة إلى أن المدققين المتخصصين بتدقيق تكنولوجيا المعلومات يمكنهم تمييز المخاطر الكلية في بيئة نظم تخطيط موارد المنشآت مقارنة مع البيئة المحوسبة التقليدية ومقارنة مع المدققين الماليين، كما توصلت الدراسة إلى أن المدققين المتخصصين بتدقيق تكنولوجيا المعلومات ميزوا مخاطر الرقابة الداخلية بشكل أفضل من المدققين الماليين في الشركات التي تطبق نظام تخطيط موارد المنشآت وأوصت الدراسة بان على المدققين الماليين تطوير معرفتهم وتنمية خبراتهم في تمييز المخاطر في البيئات المعقدة لنظم المعلومات مثل بيئة نظم تخطيط موارد المنشآت وأن يكون المدققون الماليون متخصصين في تدقيق تكنولوجيا المعلومات مستقبلاً.

٤- دراسة ذنبيات والشناق، ٢٠٠٦، بعنوان "تقويم مدقق الحسابات الخارجي لوظيفة التدقيق الداخلي في ظل تطبيق معيار التدقيق الدولي ذي الرقم ٦١٠: دراسة تحليلية من وجهة نظر مدققي الحسابات الخارجيين والداخليين في الأردن.

حيث هدفت هذه الدراسة إلى تقييم مدى تطبيق متطلبات معيار التدقيق الدولي رقم ٦١٠ في تقييم وظيفة التدقيق الداخلي، وأخذت الدراسة بعين الاعتبار العوامل الشخصية للمدقق الخارجي من حيث المؤهل العلمي، والتخصص، وسنوات الخبرة، وقام الباحثان بتصميم استبانتين وزعت الأولى على ١٢٠ مدقق خارجي تم استرداد ٨٨ استبانة منها بنسبة ٧٣,٣%، والثانية وزعت على ١٢٠ مدقق داخلي تم استرداد ٨١ استبانة منها بنسبة ٦٧,٥%، وتوصلت الدراسة إلى عدد من النتائج منها، وجود تفاوت بين آراء المدققين الخارجيين والداخليين في بيان مدى تطبيق متطلبات معيار التدقيق الدولي ٦١٠، بحيث كان رأي المدققين الخارجيين يشير إلى وجود تطبيق لتقييم وظيفة التدقيق الداخلي أعلى من المتوسط بينما رأى المدققين الداخليين كان دون المتوسط. وأوصت الدراسة بضرورة تعزيز وظيفة التدقيق الداخلي، وزيادة كفاءة المدققين الداخليين وإخضاعهم لدورات تدريبية متخصصة في التدقيق الداخلي.

ثانياً: الدراسات الأجنبية:

١- دراسة بعنوان (Ramasawmy, 2012) بعنوان "An evaluation on how external auditors can benefit from the good work relationship with internal auditors for audit assignment" حيث هدفت الدراسة التي أجريت في بانكوك، إلى بيان فيما إذا كانت هناك فوائد من التعاون من المدققين الداخليين من وجهة نظر المدققين الخارجيين، وقد ركزت

الدراسة على كل من التعاون الذي يتم بين كل من المدقق الداخلي والخارجي لغايات تقييم المخاطر والرقابة الداخلية. وباستخدام منهجية المسح (survey methodology) والتي أجريت على ٣٥ مدقق كانت نسبة استجابتهم ٩١,٤% أكدت الدراسة بأن المدققين الخارجيين أقرروا بأن التعاون مع المدققين الداخليين يقود إلى عدد من المنافع أو الفوائد في كل من الموضوعية، والاختصاص والأداء وعلاقته مع لجنة التدقيق وذلك قبل أن يتم الاعتماد على أعمال التدقيق الداخلي. وقد أوصت الدراسة إلى فتح باب البحث في هذا المجال والتوسع في بيان مجالات التعاون المختلفة الأخرى بين المدقق الخارجي والداخلي غير تقييم المخاطر والرقابة الداخلية.

٢- دراسة (munro 2009) بعنوان external auditors reliance on internal audit (the impact of sourcing arrangements and consulting activities) والتي هدفت إلى دراسة أثر كل من مصدر التدقيق الداخلي خارجي داخلي والأنشطة الاستشارية على اعتمادية المدقق الخارجي على المدقق الداخلي في أمريكا الشمالية، حيث بينت الدراسة باستخدام الاستبانة أن المدقق الخارجي يحصل على منفعة أعظم وأكبر عندما يكون التدقيق الداخلي مصدره داخلي من نفس الشركة التي يتم تدقيقها كما توصلت الدراسة أن المدقق الخارجي يجذب استخدام أعمال المدقق الداخلي المتعلقة بمهمات تقييم المخاطر أكثر من تلك الأعمال المتعلقة بالاختبارات الموضوعية. وأوصت الدراسة بإجراء المزيد من الدراسات حول اعتمادية المدقق الخارجي على المدقق الداخلي مع الأخذ بعين الاعتبار مصدر التدقيق الداخلي (خارجي، داخلي) والأنشطة الاستشارية لبيان وتوضيح طبيعة العلاقة بين المدقق الخارجي والداخلي ومحاولة إيجاد تفاسير جديدة لطبيعة هذه العلاقة.

٣- دراسة (golen 2008) بعنوان Communication barriers between internal & external auditors وقد هدفت الدراسة إلى تناول أهم المعوقات التي تحول دون التواصل بين كل من المدققين الداخليين والخارجيين وعن طريق إجراء مسح واستخدام أسلوب المقابلة، تم عقد لقاءات مع المدققين الداخليين والخارجيين، ومن أهم ما توصلت إليه الدراسة من أسباب تحول دون تحسين التواصل والتعاون بين كل من المدقق الخارجي والمدقق الداخلي ما يلي تشويه أو إغفال المعلومات المتبادلة بين المدقق الخارجي والداخلي، عدم المصادقية في المعلومات المتبادلة بين المدقق الخارجي والداخلي عدم كفاية المعرفة المحاسبية الموحدة، الاتجاه إلى عدم الاستماع الكافي مقاومة التغيير نحو الأفكار والإجراءات الجديدة. وقد أوصت الدراسة بضرورة إدراك المدقق الخارجي والداخلي لهذه المعوقات والعمل على تحديدها وذلك كجزء رئيسي وأساسي وخطوة أولى لحل مشكلة وجود هذه المعوقات في التواصل بين المدقق الخارجي والداخلي.

٤- دراسة (saharia et al. 2008) بعنوان ERP System and internal audit هذه الدراسة أجريت في الولايات المتحدة الأمريكية وهدفت إلى البحث من وجهة نظر التدقيق الداخلي كيفية

عمل نظام تخطيط موارد المنشآت على خلف فرص وتحديات جديدة لإدارة المخاطر المرتبطة بهذا النظام، بحيث تم عمل مسح يهدف إلى اختبار قدرة المدققين الداخليين على تحديد وتقييم مخاطر التشغيلية والمالية والتقنية وكذلك مخاطر الالتزام في بيئة تطبيق نظام تخطيط موارد المنشآت.

ومن أهم نتائج الدراسة أن هناك انخفاض في مخاطر التقييم المالي والتشغيلي لكن هناك ارتفاع في مخاطر التقييم التقني، كما أن الدراسة وصلت إلى نتيجة عدم رضا المدققين الداخليين عن التدريب الكافي واللازم لفهم مهارات ومتطلبات وبيئة نظم تخطيط موارد المنشآت. هذا وقد أكدت الدراسة أيضاً من خلال توصياتها على مدى الحاجة إلى التدريب والتطوير المستمر لموظفي التدقيق الداخلي على نظم تخطيط موارد المنشآت، لغايات توسيع مداركهم وفهمهم لهذه الأنظمة، وبالتالي توسيع قدرتهم على تدقيقها.

٥- دراسة (wright wright 2002) بعنوان information system assurance for

enterprise resource planning systems: unique considerations حيث هدفت إلى دراسة موثوقية معلومات نظام تخطيط موارد المنشآت، وأخذت الدراسة بعين الاعتبار بعض اعتبارات الخاصة بنظم تخطيط موارد المنشأة. وارتكز الباحثان في دراستهم على المقابلة التي تم إجراؤها مع ٣٠ مدقق نظم معلومات يعملون مع شركات التدقيق الكبرى في أمريكا، وذلك بهدف تحديد المخاطر التشغيلية لنظم ERP، وبالتالي قياس مدى الاعتماد على مصداقية مخرجاته كأحد نظم المعلومات المستخدم في الشركات. ومن أهم نتائج الدراسة، أن مخاطر تشغيل نظم تخطيط موارد المنشآت تزداد عند عمل تكامل مع النظم الأصلية الموجودة في الشركة. وكذلك يقوم المدققون لغايات اختبار كفاءة وأمن نظم تخطيط موارد المنشآت باستخدام تقنيات التدقيق التقليدية أكثر من تدقيق مخرجات النظام. أما أهم توصيات الدراسة كانت تتمثل في حث الباحثين والدارسين أن يقوموا في المستقبل بإجراء دراسات حول الاعتمادية على نظم تخطيط الموارد والمخاطر الكامنة داخل مثل هذه النظم، وبالتالي وضع رقابات فعالة للسيطرة على مثل هذه المخاطر.

ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة:

يمكن تلخيص أهم ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة بالآتي:

بشكل عام هناك دراسات قليلة نسبياً في المجتمع الأردني تناولت اعتمادية المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي وفق متطلبات معيار التدقيق الدولي رقم ٦١٠.

وبشكل خاص هناك ندرة في الدراسات التي تناولت نظام تخطيط موارد المنشآت وأثره على عمل المدقق الخارجي في الأردن بشكل محدد، ونظام تخطيط موارد المنشآت يتوسع تطبيقه في الشركات أكثر فأكثر، كما أن هناك نقص شديد في الدراسات العربية التي تختص في دراسة هذا النظام وأثره على مدقق

الحسابات الخارجية والداخلي وبالتالي على مهنة تدقيق الحسابات بشكل عام واعتمادية المدقق الخارجي على أعمال التدقيق الداخلي لتقييم هذا النظام من وجهة نظر المدقق الخارجي.

ومن هنا، فقد حاولت هذه الدراسة ربط هذه المتغيرات معاً لمحاولة قياس مدى اعتماد المدقق الخارجي على المدقق الداخلي في تقييم نظام تخطيط موارد المنشآت في الشركات الأردنية المطبقة لهذا النظام من وجهة نظر المدقق الخارجي.

٤- فرضيات الدراسة:

لغايات تحقيق أهداف الدراسة وحتى تتم الإجابة عن الأسئلة التي طرحت في مشكلة الدراسة، فقد تم صياغة الفرضيات التالية:

H01: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (٠,٠٥) لاعتماد المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي للمنشأة في تقييم نظام تخطيط موارد المنشآت من وجهة نظر المدقق الخارجي.

ويتفرع من هذه الفرضية الرئيسية الفرضيات الفرعية التالية:

١- H01: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ٠,٠٥ لاعتماد المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي للمنشأة في تقييم الرقابة الداخلية على نظام تخطيط موارد المنشآت ERP من وجهة نظر المدقق الخارجي.

٢- H02: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (٠,٠٥) لاعتماد المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي للمنشأة لتقييم مخاطر مدخلات نظام تخطيط موارد المنشآت ERP من وجهة نظر المدقق الخارجي.

٣- H01: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ٠,٠٥ لاعتماد المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي للمنشأة لتقييم مخاطر عمليات معالجة وتشغيل البيانات في نظام تخطيط موارد المنشآت ERP من وجهة نظر المدقق الخارجي.

٤- H01: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ٠,٠٥ لاعتماد المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي للمنشأة لتقييم مخاطر مخرجات نظام تخطيط موارد المنشآت ERP من وجهة نظر المدقق الخارجي.

منهجية الدراسة:

اعتمدت هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي في عملية جمع البيانات والمعلومات اللازمة لإتمامها وقد اعتمدت هذه الدراسة على مصدرين رئيسيين في جمع بياناتها:

المصادر الثانوية الجاهزة: المعتمدة على المسح المكتبي والأدبيات الإدارية الباحثة في موضوعي (اعتماد المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي، ونظم تخطيط موارد المنشآت ERP).

المصادر الأولية: وتمثل بالبيانات التي تم جمعها من مصادر عينة الدراسة بالاعتماد على أبحاثها.
أولاً: مجتمع الدراسة وعينته:

تتكون بيئة الدراسة من جميع شركات التدقيق والتي تقوم بتدقيق الشركات التي لديها نظام تخطيط موارد المنشآت والعاملة في الأردن، وقد تم تحديد شركات التدقيق هذه من خلال الشركات نفسها، وأيضاً بالرجوع إلى التقارير المالية المنشورة لهذه الشركات المدرجة في بورصة عمان، وبلغ عددها (٦) مكاتب تدقيق خارجي وهذه المكاتب هي:

إيرنست آند يانغ Earnst & Young

كي بي أم جي KPMG

ديلويت آند تاناش Deloitte & Touche

برايس ووتر هاوس price water house coopers (pwc)

غوشة وشركاه

المهنيون العرب

بينما يتكون مجتمع الدراسة من جميع المدققين الخارجيين العاملين في مكاتب التدقيق الخارجي أعلاه التي تقوم بالتدقيق على الشركات المطبقة لنظام تخطيط موارد المنشآت من خلال التقارير المالية لتلك الشركات في عامي ٢٠١٣ و ٢٠١٤ والبالغ عددهم (٦٤) مدقق خارجي، وستتم دراسة المجتمع بكامله، إذ عمدت الدراسة إلى توزيع (٦٤) استبيان على المدققين الخارجيين والذين يقومون بالتدقيق الخارجي على الشركات الأردنية المطبقة للنظم تخطيط موارد المنشآت.

وعلاوة على ذلك، بلغ عدد الاستبيانات الموزعة (٦٤) استبانة واسترداد (٦٠) استبانة واستبعاد (٣) استبيانات لعدم صلاحيتها للتحليل الإحصائي، وعليه فإن حجم عينة الدراسة هو (٥٧) مدقق خارجي وما نسبته (٨٩%) وفيما يلي جدول يبين عدد الاستبيانات الموزعة والمستردة والمستبعدة.

جدول رقم (١)

عدد الاستبيانات الموزعة والمستردة والمستبعدة والخاضعة للتحليل الإحصائي

النسبة المئوية %	العدد	الاستبيانات
١٠٠	٦٤	الاستبيانات الموزعة على المجتمع
٩٣	٦٠	الاستبيانات المسترجعة
٥	٣	الاستبيانات غير الملائمة للتحليل
٩٥	٥٧	الاستبيانات الخاضعة للتحليل

ثانياً: صدق وثبات أداة الدراسة:

وقد تم تصميم استبانة موجهة للمدققين الخارجيين، بحيث يبين فيها مدى اعتماد المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي في ظل تطبيق نظم تخطيط موارد المنشآت، ومن جهة أخرى عند تقييم مخاطر (مدخلات، معالجة مخرجات) نظم تخطيط موارد المنشآت، حيث تم الاعتماد في تصميم الاستبانة على دراسة المدهون ٢٠١٤ ومحمد ٢٠٠٨ وذنبيات والشناق ٢٠٠٦ تم التأكد من صدق أداة الدراسة validity من خلال عرضها على مجموعة من المحكمين من ذوي الخبرة والاختصاص في موضوع الدراسة، وقد تم إجراء التعديلات المناسبة في ضوء ملاحظاتهم منهم الأستاذ الدكتور علي ذنبيات، الأستاذ الدكتور منصور السعيدة، الأستاذ الدكتور سليمان عطية، الأستاذ الدكتور خليل الرفاعي، الدكتور مهند أكرم، الدكتور مضر عبد اللطيف.

كما استخدمت هذه الدراسة وقبل البدء باختبار فرضيات الدراسة، اختبار معامل كرونباخ ألفا "cronbachs alpha" لقياس درجة اتساق عبارات الاستبيان وثباتها وتكون النتيجة مقبولة إحصائياً إذا كانت قيمة ألفا كرونباخ (cronbachs alpha) " أكبر من ٠,٦٠. وكلما زادت القيمة دل هذا على درجات ثبات أعلى لأداة الدراسة ((Coake and steed 2001, Hair et al., 2010) وكما يشير جدول (٢)

جدول رقم (٢) يبين قيم معامل الاتساق الداخلي

التسلسل	البعد	عدد الفقرات	قيمة ألفا
١	فقرات الفرضية الفرعية الأولى H01-1	١٧	٠,٩٢٧
٢	فقرات الفرضية الفرعية الثانية H01-2	٦	٠,٨٥٣
٣	فقرات الفرضية الفرعية الثالثة H01-3	٩	٠,٨٦٧
٤	فقرات الفرضية الفرعية الرابعة H01-4	٧	٠,٩٣٦
٥	فقرات الفرضية الرئيسية الأولى H01	٣٩	٠,٩٤٨
	الدرجة الكلية	٣٩	٠,٩٥٨

نلاحظ من الجدول السابق رقم (٢) أن قيم معامل الاتساق الداخلي كرونباخ ألفا لفقرات الفرضيات المتفرعة من الفرضية الرئيسية تراوحت (٠,٨٥٢-٠,٩٣٦) بالإضافة إلى أن قيمة ألفا لجميع فقرات الفرضية الرئيسية مجتمعة كانت (٠,٩٤٨) كما كانت قيمة معامل الاتساق لجميع الفقرات (٠,٩٥٨) وبالتالي تكون جميع القيم أكبر من (٠,٦٠) وهذا مؤشر على الاتساق بين فقرات أداة الدراسة

وموثوقية أداة الدراسة وإمكانية الاعتماد عليها لإجراء التحليل الإحصائي Sekaran & Bougie, 2012.

ثالثاً: أساليب التحليل الإحصائي:

الإحصاء الوصفي descriptive statistics وذلك لعرض أسئلة الدراسة ووصف خصائص عينتها بالاعتماد على التكرارات والنسب المئوية والمتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية. تحليل Multiple regression وذلك لاختبار فرضيات الدراسة لمعرفة أثر المتغيرات المستقلة على المتغيرات التابعة ومعاملات الارتباط من خلال اختبار بيرسون لاختبار الفرضيات موضوع الدراسة لمعرفة مقدار الارتباط بين المتغيرات. تحليل الاعتمادية reliability analysis للتأكد من مدى ثبات أداة الدراسة باستخدام معامل كرونباخ ألفا.

تم إجراء اختبار t للعينة الواحدة للتعرف على احتمالية وجود اختلافات جوهرية في مفردات عينة الدراسة.

تحليل بيانات الدراسة ومناقشة النتائج:

وفيما يلي نتائج الاختبارات الوصفية الإحصائية للمتغيرات موضوع الدراسة سواء المستقلة أو التابعة منها.

أولاً: المتغيرات الديموغرافية:

يتناول هذا الجزء من هذا الفصل وصف الخصائص الديموغرافية والوظيفية لأفراد عينة الدراسة (من الجنس، العمر، والتخصص، وسنوات الخبرة، المستوى العلمي). ولبيان وصف خصائص عينة الدراسة، تم إيجاد التكرارات والنسب المئوية للمتغيرات الديموغرافية لأفراد عينة الدراسة من مدققين خارجيين وعلى النحو التالي:

١. الجنس:

الجدول رقم (٣): توزيع أفراد العينة حسب متغير الجنس

المتغير	الفئة	المدققين الخارجيين	
		التكرار	النسب المئوية
الجنس	ذكر	٥١	٨٩,٥
	أنثى	٦	١٠,٥
	المجموع	٥٧	١٠٠

نلاحظ من الجدول رقم (٣) أن نسبة الذكور في عينة الدراسة هي الأعلى وبنسبة (٨٩,٥) من مجتمع الدراسة. وهذا قد يعود إلى طبيعة المجتمع العربي، والذي تتوجه فيه الإناث إلى العزوف عن العمل للاهتمام بالحياة الخاصة، وبالإضافة إلى صعوبة مهنة التدقيق وطبيعة عمل المدققين التي تقتضي العمل الميداني ولساعات طويلة. وبالتالي ستكون النتائج أكثر تأثيراً بإجابات الذكور من إجابات الإناث.

٢- العمر:

الجدول رقم (٤): توزيع أفراد العينة حسب متغير العمر

المدققين الخارجيين		الفئة	المتغير
النسبة المئوية	التكرار		
١,٨	١	من ٢٠-٣٠ سنة	العمر
٨٤,٢	٤٨	من ٣١-٤٠ سنة	
٥,٣	٣	من ٤١-٥٠ سنة	
٧,٠	٤	من ٥١-٦٠ سنة	
١,٨	١	٦١ سنة فأكثر	
١٠٠	٥٧	المجموع	

يشير الجدول رقم (٤) إلى أن فئة الأعمال الأعلى من المدققين الخارجيين هي من (٤١- إلى ٥٠) سنة، وبنسبة بلغت ٣٥,١%، بينما كانت فئة الأعمار الأقل من المدققين الخارجيين من (٢٠-٣٠) سنة بنسبة بلغت ٧,٠%.

٣- التخصص:

الجدول رقم (٥): توزيع أفراد العينة حسب متغير التخصص

المدققين الخارجيين		الفئة	المتغير
النسبة المئوية	التكرار		
٧١,٩	٤١	محاسبة	التخصص
٥,٣	٣	إدارة أعمال	
١٢,٣	٧	علوم مالية ومصرفية	
٣,٥	٢	اقتصاد	
٧,٠	٤	أخرى	
١٠٠	٥٧	المجموع	

يشير الجدول رقم (٥) إلى أن تخصص المحاسبة هو التخصص الأكثر تكراراً، حيث بلغ عدد المدققين الخارجيين ٤١ مدققاً خارجياً ونسبة بلغت ٧١,٩%. وتعد هذه النتيجة منطقية كون تخصص المحاسبة هو التخصص الأكثر تناسباً مع متطلبات سوق العمل لوظيفة المدقق الخارجي، كما أن استحداث شرط الحصول على المؤهل العلمي في مجال المحاسبة لغايات الحصول على رخصة مزاولة مهنة تدقيق الحسابات يعتبر مؤثراً في زيادة عدد المدققين المتخصصين في مجال المحاسبة.

٤- سنوات الخبرة:

الجدول رقم (٦): توزيع أفراد العينة حسب متغير سنوات الخبرة

المدققين الخارجيين		الفئة	المتغير
النسبة المئوية	التكرار		
١٠,٥	٦	أقل من ٥ سنوات	سنوات الخبرة
١٧,٥	١٠	من ٥-١٠ سنوات	
٤٢,١	٢٤	من ١١-١٥ سنة	
٢٤,٦	١٤	من ١٦-٢٠ سنة	
٥,٣	٣	أكثر من ٢٠ سنة	
١٠٠	٥٧	المجموع	

يشير الجدول رقم (٦) إلى أنه كانت سنوات الخبرة الأعلى من بين المدققين الخارجيين من (١١) إلى (١٥) سنة ونسبة بلغت ٤٢,١%، في حين كانت سنوات الخبرة أكثر من ٢٠ سنة هي الفئة الأقل ونسبة بلغت ٥,٣%، وهذا يتوافق مع حاجة سوق العمل للمدققين الخارجيين وسعي مكاتب التدقيق لاستقطاب فئة الشباب وذوي الخبرات المتوسطة، وذلك قد يكون عائد إلى حجم الرواتب التي يتم دفعها لهذه الفئة، وقدرة هذه الفئة على تحمل ضغط العمل، كما قد يكون عائد إلى حداثة ومواكبة هذه الفئة للتغيرات والتعديلات المهمة في حقل التدقيق.

٥- المستوى العلمي

الجدول رقم (٧): توزيع أفراد العينة حسب متغير المستوى العلمي

المدققين الخارجيين		الفئة	المتغير
النسبة المئوية	التكرار		
١,٨	١	دبلوم متوسط	المستوى العلمي
٨٤,٢	٤٨	بكالوريوس	

المدققين الخارجيين		الفئة	المتغير
النسبة المئوية	التكرار		
٥,٣	٣	دبلوم عال	
٧,٠	٤	ماجستير	
١,٨	١	دكتوراه	
١٠٠	٥٧	المجموع	

يشير الجدول رقم (٧) إلى أن درجة البكالوريوس هي الأعلى تكراراً، حيث بلغ عدد المدققين الخارجيين ٤٨ مدققاً خارجياً وبنسبة بلغت ٨٤,٢%، وقد يعود ذلك إلى توجه سوق العمل إلى توظيف حملة درجة البكالوريوس كحد أدنى، بالإضافة إلى أن درجة البكالوريوس تعد الدرجة العلمية الأكثر تحصيلاً من قبل المتقدمين لوظيفة التدقيق الخارجي.

المدقق الخارجي			الرقم	الفقرة
الأهمية النسبية	الرتبة	المتوسط الحسابي		
مرتفعة	٣	٤,٠١٨	١	فهم نظام الرقابة الداخلية عند تدقيق القوائم المالية للمنشأة تحت التدقيق
مرتفعة	٤	٣,٩٨٣	٢	التحقق من توثيق نظام الرقابة الداخلية للمنشأة تحت التدقيق
مرتفعة	٦	٣,٩٦٥	٣	التحقق من مدى وضوح ومتانة السياسات والتعليمات الخاصة بتطبيق نظام تخطيط موارد المنشأة
مرتفعة	٧	٣,٩١٢	٤	التحقق من انسجام السياسات والتعليمات الخاصة بتطبيق نظام تخطيط موارد المنشأة في الشركة مع التشريعات في الأردنية
متوسطة	١٢	٣,٦٣٤	٥	التحقق من مدى التزام موظفي الشركة بالسياسات والتعليمات الخاصة بتطبيق نظام تخطيط موارد المنشأة
متوسطة	١٤	٣,٥٤٤	٦	التحقق من كون المدقق الداخلي عضو في فريق تصميم الضوابط الخاصة بتطبيق نظام تخطيط موارد المنشأة
متوسطة	١٥	٣,٤٩١	٧	التحقق من أنه يتم إبلاغ التدقيق الداخلي عن أي

المدقق الخارجي			الرقم	الفقرة
الأهمية النسبية	الرتبة	المتوسط الحسابي		
				تعديلات تتم على النظام أو البرمجيات الخاصة بنظام تخطيط موارد المنشأة
مرتفعة	٢	٤,٠٧٠	٨	التحقق من وجود إجراءات معينة لمنع الأشخاص غير المصرح لهم من الدخول إلى نظام تخطيط موارد المنشأة. رقابة على الوصول
مرتفعة	١٠	٣,٧٠٢	٩	التحقق من وجود تعليمات لأخذ نسخ احتياطية بشكل دوري لمواجهة أية أخطار مستقبلية على مخرجات نظام تخطيط موارد المنشآت. رقابة على المخرجات
مرتفعة	١	٤,١٥٨	١٠	التحقق من قدرة نظام الرقابة الداخلية على منع أو تخفيض وقوع أية أخطاء في نظام تخطيط موارد المنشأة
مرتفعة	٥	٣,٩٨١	١١	التحقق من قدرة نظام الرقابة الداخلية على كشف أية أخطاء قد ترتكب في ظل تطبيق نظام تخطيط موارد المنشأة
مرتفعة	٨	٣,٨٦٠	١٢	التحقق من مدى فعالية وتفصيل السياسات والتعليمات الخاصة بالرقابة الداخلية في ظل تطبيق نظام تخطيط موارد المنشأة
متوسطة	١٧	٣,١٧٥	١٣	التحقق من وجود سياسة واضحة لدى الشركة لتوظيف وتدريب الموظفين بحيث يكون لديهم كفاءة ومعرفة كافية في نظام تخطيط موارد المنشأة
متوسطة	١٦	٣,٤٣٩	١٤	التحقق من وجود فريق من المتخصصين الذين يقومون بعمليات تحديث وصيانة لنظام تخطيط موارد المنشأة
متوسطة	١٣	٣,٦٣٢	١٥	تقييم كفاءة الموظفين الذين يعملون داخل الشركة ويستخدمون نظام تخطيط موارد المنشأة

المدقق الخارجي			الرقم	الفقرة
الأهمية النسبية	الرتبة	المتوسط الحسابي		
مرتفعة	٩	٣,٨٠٧	١٦	التحقق من وجود تكامل بين الأنظمة الفرعية المكونة لنظام تخطيط موارد المنشأة
مرتفعة	١١	٣,٦٨٤	١٧	التحقق من أن نظام تخطيط موارد المنشآت يساعد على تطبيق الفصل بين المهام والواجبات والصلاحيات
مرتفعة		٣,٧٦٨	المقياس العام	

ثانياً: وصف متغيرات الدراسة الأساسية وتشخيصها:

مدى اعتماد المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي في تقييم الرقابة الداخلية على نظام تخطيط موارد المنشأة من وجهة نظر المدقق الخارجي.

يعرض هذا الجزء من الدراسة وصفاً لمتغيرات الدراسة، حيث تم احتساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للاستجابات بغرض الحكم على درجة الموافقة، وتحديد الأهمية النسبية عند كل فقرة، وفيما يلي نتائج الاختبارات الوصفية الإحصائية للمتغيرات موضوع الدراسة، سواء المستقلة أو التابعة منها: الجدول رقم (٨): يبين المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ل فقرات مدى اعتماد المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي في تقييم الرقابة الداخلية على نظام تخطيط موارد المنشأة من وجهة نظر المدقق الخارجي.

نلاحظ من الجدول رقم (٨) ارتفاع متوسط اعتماد المدقق الخارجي على المدقق الداخلي في تقييم الرقابة الداخلية من وجهة نظر المدقق الخارجي، الأمر الذي يعود إلى أهمية هذا التقييم الذي يتم إجراؤه على نظم تخطيط موارد المنشآت فالمدقق الداخلي من أهدافه الوظيفية التحقق من مدى متانة وقوة الرقابة الداخلية على نظام التخطيط ورفع التقارير للإدارة بكافة الثغرات التي يمكن أن تكون موجودة في النظام. كما لا بد من الإشارة أن المدقق الخارجي يحتاج إلى تقييم الرقابة الداخلية على نظام الشركة تحت التدقيق بشكل عام (Fernal control) والرقابة الداخلية على نظام تخطيط موارد المنشأة بشكل خاص (Applications Control) وذلك كإجراء أساسي وفقاً لمتطلبات معايير التدقيق الدولية، وحسب ما يتطلبه معيار التدقيق الدولي رقم 315 IAS الذي يتطلب فهم منشأة العميل وبيئتها وتقييم مخاطر التحريفات المادية.

٢- مدى اعتماد المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي في تقييم المخاطر الخاصة بعمليات الإدخال على نظام تخطيط موارد المنشأة ERP من وجهة نظر المدقق الخارجي.

الجدول رقم (٩): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لقرارات مدى اعتماد المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي في تقييم المخاطر الخاصة بعمليات الإدخال على نظام موارد المنشأة ERP من وجهة نظر المدقق الخارجي

الرقم	الفقرة	المدقق الخارجي		
		المتوسط الحسابي	الرتبة	الأهمية النسبية
١٨	التحقق من وجود ضوابط فعالة تمنع إدخال أية بيانات وهمية في نظام تخطيط موارد المنشأة	٣,٨٥٩	٤	مرتفعة
١٩	التحقق من وجود ضوابط فعالة تمنع حذف أية بيانات من نظام تخطيط موارد المنشأة من قبل أشخاص غير مصرح لهم	٤,١٤٠	١	مرتفعة
٢٠	التحقق من وجود ضوابط فعالة تمنع تكرار إدخال بيانات مدخلة إلى نظام تخطيط موارد المنشأة	٣,٨٧٧	٢	مرتفعة
٢١	التحقق من وجود ضوابط فعالة تمنع تحريف البيانات المدخلة إلى نظام تخطيط موارد المنشأة	٣,٨٤٢	٥	مرتفعة
٢٢	التحقق من وجود ضوابط فعالة تمنع إدخال بيانات غير مرتبطة بالشركة إلى نظام تخطيط موارد المنشأة	٣,٧١٩	٦	مرتفعة
٢٣	التحقق من وجود سجل استخدام النظام SYSTEM LOG	٣,٨٦١	٣	مرتفعة
	المقياس العام	٣,٨٨٣		مرتفعة

يلاحظ من الجدول رقم (٩) أن المدقق الخارجي لديه تأكيد وبنسبة مرتفعة على اعتماد المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي في تقييم مدخلات نظام تخطيط الموارد، وذلك كون المدخلات السليمة هي أساس للتشغيل الناجح والسليم للنظام، ومن ثم الحصول على مخرجات سليمة من النظام

نفسه، وهذا ما يسمى بوجهة نظر أصحاب فكرة الصندوق الأسود، أما وجهة نظر أصحاب فكرة الصندوق الأبيض فهناك شرط أن تكون المعالجة سليمة أيضاً بنفس سلامة المدخلات والمخرجات.

وبالتالي يمكن رؤية أن المدقق الخارجي لديه اهتمام رئيسي في التأكد من عدم وجود مخاطر تتعلق بخلو المدخلات من أي حذف أو تحريف وبالتالي التأكد من وجود ضوابط فعالة تمنع إدخال بيانات محرفة داخل نظام تخطيط موارد المنشآت أو حذف جزء منها قبل إدخالها، الأمر الذي يرتبط بوجود نظام رقابة فعال على الصلاحيات التي يتم منحها للأشخاص المخولين لإدخال البيانات على النظام، بالإضافة إلى وجود رقابة على عملية فصل المهام وتوزيعها، ووجود وسائل حماية مادية ملموسة ووسائل غير مادية (غير ملموسة) بالشكل الذي يحقق عدم وجود مخاطر إدخال أو حذف غير مصرح بها لنظام تخطيط موارد المنشآت.

٣. مدى اعتماد المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي في تقييم المخاطر الخاصة بعمليات معالجة وتشغيل البيانات في نظام تخطيط موارد المنشأة ERP من وجهة نظر المدقق الخارجي. الجدول رقم (١٠): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لقرارات مدى اعتماد المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي في تقييم المخاطر الخاصة بعمليات معالجة وتشغيل البيانات في نظام تخطيط موارد المنشأة (ERP) من وجهة نظر المدقق الخارجي.

الرقم	الفقرة	المدقق الخارجي		
		المتوسط الحسابي	الرتبة	الأهمية النسبية
٢٤	فهم نظام الرقابة الداخلية عند تدقيق القوائم المالية للمنشأة تحت التدقيق.	٣,١٥٨	٦	متوسطة
٢٥	التحقق من توثيق نظام الرقابة الداخلية للمنشأة	٣,١٩٢	٤	متوسطة
٢٦	التحقق من مدى وضوح ومثانة السياسات والتعليمات الخاصة بتطبيق نظام تخطيط موارد المنشأة	٣,٠٧٠	٧	متوسطة
٢٧	التحقق من أنسجام السياسات والتعليمات الخاصة بتطبيق نظام تخطيط موارد المنشأة في الشركة مع التشريعات في الأردنية	٣,١٩٤	٣	متوسطة

المدقق الخارجي			الرقم	الفقرة
الأهمية النسبية	الرتبة	المتوسط الحسابي		
متوسطة	٥	٣,١٧٥	٢٨	التحقق من مدى التزام موظفي الشركة بالسياسات والتعليمات الخاصة بتطبيق نظام ERP
متوسطة	٩	٣,٠١٨	٢٩	التحقق من كون المدقق الداخلي عضو في فريق تصميم الضوابط الخاصة بتطبيق نظام ERP
متوسطة	٨	٣,٠٣٥	٣٠	التحقق من أنه يتم إبلاغ التدقيق الداخلي عن أي تعديلات تتم على النظام أو البرمجيات الخاصة بنظام تخطيط موارد المنشأة
متوسطة	٢	٣,٢١١	٣١	التحقق من وجود إجراءات معينة لمنع الأشخاص غير المصرح لهم من الدخول إلى نظام تخطيط موارد الشركة. (رقابة على الوصول)
متوسطة	١	٣,٢٩٨	٣٢	التحقق من وجود تعليمات لأخذ نسخ احتياطية بشكل دوري لمواجهة أية أخطار مستقبلية يمكن أن تحدث لمخرجات نظام ERP رقابة على المخرجات
متوسطة		٣,١٥٠		المقياس العام

يشير الجدول رقم (١٠) أن المدقق الخارجي قد قدم إجابات تبين اعتماده الكبير على المدقق الداخلي في تقييم وجود تعليمات تقضي بأن يتم أخذ نسخ احتياطية بشكل دوري لمواجهة أية أخطار مستقبلية يمكن أن تحدث لمخرجات نظام تخطيط موارد المنشآت داخل النظام وأثناء عملية تشغيل البيانات، وذلك لمواجهة أي مخاطر تتعلق بالبيانات التي يتم تشغيلها وحتى لا يكون هناك وجود لأي مخاوف من فقدان البيانات التي يتم تشغيلها داخل النظام.

رابعاً: مدى اعتماد المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي في تقييم المخاطر الخاصة بمخرجات نظام تخطيط موارد المنشأة (ERP) من وجهة نظر المدقق الخارجي.

الجدول رقم (١١): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات مدى اعتماد المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي في تقييم المخاطر الخاصة بمخرجات نظام تخطيط موارد المنشأة (ERP) من وجهة نظر المدقق الخارجي.

الرقم	الفقرة	المدقق الخارجي		
		المتوسط الحسابي	الرتبة	الأهمية النسبية
٣٣	فهم نوعية ومصدر وتوقيت أدلة الإثبات عند تقييم مخاطر مخرجات نظام ERP	٣,٠٧٠	٥	متوسطة
٣٤	التحقق من إمكانية استرجاع المعلومات الموجودة على نظام تخطيط موارد المنشآت	٣,٢١١	٢	متوسطة
٣٥	التحقق من وجود ضوابط فعالة تمنع سرقة البيانات والمعلومات من نظام تخطيط موارد المنشأة	٣,١٩٣	٣	متوسطة
٣٦	التحقق من وجود ضوابط فعالة تمنع تحريف أو حذف مخرجات نظام تخطيط موارد المنشأة	٣,١٤٠	٤	متوسطة
٣٧	التحقق من وجود ضوابط فعالة تمنع عمل نسخ غير مرخصة من مخرجات نظام تخطيط موارد المنشأة	٣,٣١٦	١	متوسطة
٣٨	التحقق من وجود ضوابط فعالة تمنع توزيع مخرجات نظام تخطيط موارد المنشأة من قبل أشخاص غير مصرح لهم	٣,٠١٨	٧	متوسطة
٣٩	التحقق من وجود نسخ احتياطية من مخرجات نظام تخطيط موارد المنشآت لمواجهة أية أخطاء مستقبلية يمكن أن تحدث	٣,٠٥٣	٦	متوسطة
	المقياس العام	٣,١٥٨		متوسطة

يتبين من إجابات المدقق الخارجي أن عملية التحقق من وجود ضوابط تمنع عمل نسخ غير مرخصة من مخرجات نظام تخطيط موارد المنشآت هي العملية التي يتم الاعتماد عليها بشكل أساسي على

أعمال التدقيق الداخلي، وقد يعود ذلك إلى اهتمام المدقق بموثوقية المخرجات التي تشكل القوائم المالية جزءاً منها والتي تعتبر أساس عمل المدقق الخارجي الذي يقوم بالتحقق من عدالتها في بيان المركز المالي للمنشأة.

وبناء على البيانات السابقة يمكن مقارنة المتوسطات الحسابية لمدى اعتماد المدقق الخارجي على المدقق الداخلي في تقييم نظم تخطيط موارد المنشآت وكما في الجدول رقم (١٢)

الجدول رقم ١٢: المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية لفقرات مدى اعتماد المدقق الخارجي على المدقق الخارجي على المدقق الداخلي في تقييم نظم تخطيط موارد المنشآت من وجهة نظر المدقق الخارجي.

المدقق الخارجي			الرقم	الفقرة
الأهمية النسبية	الرتبة	المتوسط الحسابي		
مرتفعة	٢	٣,٧٦٨	١	مدى اعتماد المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي في تقييم الرقابة الداخلية في ظل تطبيق نظام (ERP)
مرتفعة	١	٣,٨٨٣	٢	مدى اعتماد المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي في تقييم مخاطر عمليات الإدخال على (ERP)
متوسطة	٤	٣,١٥٠	٣	مدى اعتماد المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي في تقييم المخاطر الخاصة بعمليات معالجة وتشغيل البيانات في نظام تخطيط موارد المنشأة (ERP)
متوسطة	٣	٣,١٥٨	٤	مدى اعتماد المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي في تقييم المخاطر الخاصة بمخرجات نظام تخطيط موارد المنشأة (ERP)
متوسطة		٣,٤٩٠		مدى اعتماد المدقق الخارجي على المدقق الداخلي في تقييم نظم تخطيط موارد المنشآت ERP

يلاحظ من الجدول رقم (١٢) أن اعتماد المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي يرتكز بشكل رئيس على تقييم مخاطر مدخلات نظام تخطيط موارد المنشآت، الأمر الذي يمكن أن يبرر أن المدقق الخارجي إذا ما تأكد من متانة وقوة تقييم المدخلات فإن ذلك سينعكس على قوة ومتانة المعالجة والمخرجات الخاصة بنظم تخطيط موارد المنشآت.

وبالتالي فإن المتوسط الحسابي لتقييم مخاطر المدخلات سيأخذ أعلى رتبة من وجهة نظر المدقق الخارجي، وهذا يتماشى مع منطقية الواقع العملي في سوق العمل في حقل التدقيق وبما أن فقرة كل من تقييم المعالجة والمخرجات الخاصة بنظام تخطيط موارد المنشآت قد تم تغطيتها من خلال تقييم مدخلات نظام تخطيط موارد المنشآت فإنه من المنطقي أن تأتي فقرة اعتماد المدقق الخارجي على الداخلي في تقييم الرقابة الداخلية على نظم تخطيط موارد المنشآت في المرتبة الثانية مباشرة بعد تقييم مخاطر مدخلات نظم تخطيط موارد المنشآت.

وبشكل عام، يمكن القول أن اعتمادية المدقق الخارجي على أعمال التدقيق جلية وواضحة ومرتفعة في كافة المجالات المتعلقة بتقييم نظام تخطيط موارد المنشآت سواء كانت من وجهة نظر المدقق الخارجي.

اختبار التوزيع الطبيعي:

قبل الشروع في اختبار الفرضيات لابد من إجراء اختبار التوزيع الطبيعي Normality Test لتحديد ما إذا كانت البيانات معلمية parametric data عندما تتبع التوزيع الطبيعي أو البيانات غير معلمية Nonparametric data عندما لا تتبع التوزيع الطبيعي وبناء عليه نقوم بتحديد أسلوب الاختبار الإحصائي المناسب.

كما أن هذا الاختبار يستخدم في هذا الصدد نوعين من الاختبارات للتأكد من خلو العينة من القيم المتطرفة، وأنها تتوزع طبيعياً، وبالتالي إمكانية استخدام الاختبارات المعلمية parametric tests كاختبار (ت) للعينة الواحدة independent sample t test، ويعتمد اختبار التوزيع الطبيعي على اختبارين، وهذان الاختباران هما Kolmogorov smirno & Shapiro wilk حيث أن القاعدة تنص على أن المتغير يتبع التوزيع الطبيعي إذا كانت قيمة sig أكبر من 0.05 % 2003 gujarati وكانت النتائج كما هو مبين في الجدول رقم (١٣):

جدول رقم (١٣): اختبار التوزيع الطبيعي لفقرات الفرضيات

Shapiro wilk		Kolmogorov – smirnov (a)			المتغير	
statistic s	df	Statistic s	statistic s	df		Statistic s
٠,٠٦٠٠	٥٧	٠,٩٨٤	٠,٢٠٠	٥٧	٠,٠٦٠	الفرضية الرئيسية H01
٠,٥٠٤	٥٧	٠,٩٨١	٠,٢٠٠	٥٧	٠,٠٦٣	الفرضية الفرعية الأولى H01-1
٠,١١٧	٥٧	٠,٩٦٩	٠,١٩٢	٥٧	٠,٠٧٠	الفرضية الفرعية الثانية H01-2
٠,٢١٣	٥٧	٠,٩٧٢	٠,٢٠٠	٥٧	٠,٠٥٥	الفرضية الفرعية الثالثة H01-3
٠,٠٥٦	٥٥ ٧	٠,٩٦٧	٠,١٦٥	٥٧	٠,٠٨٧	الفرضية الفرعية الرابعة H01-4

نلاحظ من الجدول أعلاه أن جميع القيم كشفت بالاختبار عن مستوى دلالة أكبر من ٠,٠٥ وهذا دليل على أن جميع القيم تتوزع بشكل طبيعياً ولا يوجد لقيم متطرفة تؤثر في النموذج ضمن العينة. كما أن جميع البيانات الخاصة بفرضيات الدراسة تتبع التوزيع الطبيعي وهذا يؤكد صلاحية البيانات للاختبارات المعملية ومنها اختبارات t-test.

اختبار فرضيات الدراسة:

تم إخضاع فرضيات الدراسة لاختبار (ت) للعينة الواحدة one sample t-test حيث تم الاعتماد على هذا الاختبار للتحقق من مدى اختلاف إجابات عينة الدراسة عن القيمة (٣) التي تمثل إجابة عن درجة الاعتماد (بشكل متوسط)، حيث يتم الحكم على معنوية قيمة (t) الخاصة بالفرق بين المتوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة عن المحور مع المتوسط الحسابي المرجعي (الافتراضي) من خلال قيمة (Sig t) حيث يكون الفرق ذا دلالة إحصائية إذا كانت قيمة (Sig t) أقل من ٠,٠٥، وكانت النتائج كما يلي:

الفرضية الرئيسية الأولى H01: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \geq 0.05$) لاعتماد المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي للمنشأة في تقييم نظام تخطيط موارد المنشآت من وجهة نظر المدقق الخارجي.

هدفت هذه الفرضية للوقوف على مدى اعتمادية المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي للمنشأة لتقييم نظام تخطيط موارد المنشآت، من وجهة نظر المدقق الخارجي، ويقدم الجدول رقم (١٤) نتائج اختبار (T-TEST) الخاص بالفرضية على النحو التالي:

جدول رقم (١٤): نتائج اختبار T-TEST الخاص بالفرضية الرئيسية

الفرضية	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الفرق بين المتوسطين	قيمة t المحسوبة	مستوى الدلالة sig t
H01	٣,٤٨٩٧	٠,٢٥٩٤	٠,٤٨٩٧	١٤,٢٥٤	٠,٠٠٠

يلاحظ من بيانات الجدول رقم (١٤) بأن الوسط الحسابي لمدى اعتمادية المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي للمنشأة لتقييم نظام تخطيط موارد المنشآت، من وجهة نظر المدقق الخارجي كان (٣,٤٨٩٧) وهو أكبر من الوسط الحسابي المعياري أو المرجعي الذي اعتمده الباحثون وهو (٣). وبفرق مقداره (٠,٤٨٩٧) وهذا الفرق يعتبر معنويا بالاستناد إلى قيمة الدلالة (Sig = 0.000) وهي أصغر من ٠,٠٥، مما يشير إلى موافقة المدققين الخارجيين على اعتمادية المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي للمنشأة لتقييم نظام تخطيط موارد المنشآت، مما يقضي برفض الفرضية الأولى وقبول البديلة التي تنص على أنه "يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \geq 0.05$) لاعتماد المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي للمنشأة في تقييم نظام تخطيط موارد المنشآت من وجهة نظر المدقق الخارجي.

ويتفرع عنها الفرضيات الفرعية التالية:

الفرضية الفرعية الأولى H01-1: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) لاعتماد المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي للمنشأة في تقييم الرقابة الداخلية على نظام تخطيط موارد المنشآت ERP من وجهة نظر المدقق الخارجي.

هدفت هذه الفرضية للوقوف على مدى اعتمادية المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي للمنشأة لتقييم نظام الرقابة الداخلية على نظام تخطيط موارد المنشآت التي تستخدم وتطبق نظام تخطيط موارد المنشآت في الأردن، من وجهة نظر المدقق الخارجي، ويقدم الجدول رقم (١٥) نتائج اختبار T-test الخاص بالفرضية على النحو التالي:

جدول رقم (١٥): نتائج اختبار t-test الخاص بالفرضية الفرعية الأولى

الفرضية	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الفرق بين المتوسطين	قيمة t المحسوبة	مستوى الدلالة *Sig t
H02-1	٣,٧٦٧٨	٠,٣٩٠٣	٠,٧٦٧٨	١٤,٨٥٤	٠,٠٠٠

يلاحظ من بيانات الجدول رقم (١٥) بأن الوسط الحسابي لمدى اعتمادية المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي للمنشأة لتقييم نظام الرقابة الداخلية على نظام تخطيط موارد المنشآت من وجهة نظر المدقق الخارجي كان (٣,٧٦٧٨) وهو أكبر من الوسط الحسابي المعياري أو المرجعي الذي اعتمده الباحثون وهو (٣). وبفرق مقداره (٠,٧٦٧٨) وهذا الفرق يعتبر معنوياً بالاستناد إلى قيمة الدلالة (Sig = 0.000) وهي أصغر من ٠,٠٥، مما يشير إلى موافقة المدققين الخارجيين على اعتمادية المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي للمنشأة لتقييم نظام الرقابة الداخلية على نظام تخطيط موارد المنشآت، مما يقضي برفض الفرضية الفرعية الأولى وقبول البديلة التي تنص على أنه: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \geq 0,05$) لاعتماد المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي للمنشأة في تقييم الرقابة الداخلية على نظام تخطيط موارد المنشآت ERP من وجهة نظر المدقق الخارجي".

الفرضية الفرعية الثانية H01-2: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \geq 0,05$) لاعتماد المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي للمنشأة لتقييم مخاطر مدخلات نظام تخطيط موارد المنشآت ERP من وجهة نظر المدقق الخارجي.

هدفت هذه الفرضية للوقوف على مدى اعتمادية المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي للمنشأة في تقييم المخاطر الخاصة بعمليات الإدخال على نظام تخطيط موارد المنشآت، من وجهة نظر المدقق الخارجي، ويقدم الجدول رقم (١٦) نتائج اختبار T-TEST الخاص بالفرضية على النحو التالي:

جدول رقم (١٦): نتائج اختبار (t-test) الخاص بالفرضية الفرعية الثانية

الفرضية	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الفرق بين المتوسطين	قيمة t المحسوبة	مستوى الدلالة *Sig t
H02-2	٣,٨٨٣٠	٠,٣٤٧٥	٠,٨٨٣٠	١٩,١٦٦	٠,٠٠٠

يلاحظ من بيانات الجدول رقم (١٦) بأن الوسط الحسابي لمدى اعتمادية المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي للمنشأة في تقييم المخاطر الخاصة بعمليات الإدخال على نظام تخطيط موارد المنشآت، من وجهة نظر المدقق الخارجي كان (٣,٨٨٣٠) وهو أكبر من الوسط الحسابي المعياري أو المرجعي الذي اعتمده الباحث وهو (٣). وبفرق مقداره (٠,٣٤٧٥) وهذا الفرق يعتبر معنوياً بالاستناد إلى

قيمة الدلالة ($\text{Sig} = 0.000$) وهي أصغر من 0.05 ، مما يشير إلى موافقة المدققين الخارجيين على اعتمادية المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي للمنشأة في تقييم المخاطر الخاصة بعمليات الإدخال على نظام تخطيط موارد المنشآت مما يقضي برفض الفرضية الفرعية الثانية وقبول البديلة التي تنص على أنه: "لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) لاعتماد المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي للمنشأة لتقييم مخاطر مدخلات نظام تخطيط موارد المنشآت ERP من وجهة نظر المدقق الخارجي.

الفرضية الفرعية الثالثة H01-3: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) لاعتماد المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي للمنشأة لتقييم مخاطر عمليات معالجة وتشغيل البيانات في نظام تخطيط موارد المنشآت ERP من وجهة نظر المدقق الخارجي.

هدفت هذه الفرضية للوقوف على مدى اعتمادية المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي للمنشأة في تقييم المخاطر الخاصة بعمليات معالجة وتشغيل البيانات في نظام تخطيط موارد المنشآت، من وجهة نظر المدقق الداخلي في الشركات التي تستخدم وتطبق نظام تخطيط موارد المنشآت، من وجهة نظر المدقق الداخلي في الشركات التي تستخدم وتطبق نظام تخطيط موارد المنشآت في الأردن، ويقدم الجدول رقم (١٧) نتائج اختبار (T-TEST) الخاص بالفرضية على النحو التالي:

الجدول رقم (١٧) نتائج اختبار (T-TEST) الخاص بالفرضية الفرعية الثالثة

الفرضية	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الفرق بين المتوسطين	قيمة t المحسوبة	مستوى الدلالة *Sig t
H02-3	٣,١٥٠١	٠,٢٤٨٠	٠,١٥٠١	٤,٥٦٩	٠,٠٠٠

يلاحظ من بيانات الجدول (١٧) بأن المتوسط الحسابي لمدى اعتمادية المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي للمنشأة في تقييم المخاطر الخاصة بعمليات معالجة وتشغيل البيانات في نظام تخطيط موارد المنشآت، من وجهة نظر المدقق الخارجيين كان (٣,١٥٠١) وهو أكبر من الوسط الحسابي المعياري أو المرجعي الذي اعتمده الباحث وهو (٣). وبفرق مقداره (٠,١٥٠١) وهذا الفرق يعتبر معنوياً بالاستناد إلى قيمة الدلالة ($\text{Sig} = 0.000$) وهي أصغر من 0.05 ، مما يشير إلى موافقة المدققين الخارجيين على اعتمادية المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي للمنشأة في تقييم المخاطر الخاصة بعمليات معالجة وتشغيل البيانات في نظام تخطيط موارد المنشآت، مما يقضي برفض الفرضية الفرعية الثالثة وقبول البديلة التي تنص على أنه: "يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \geq 0.05$) لاعتماد المدقق

الخارجي على أعمال المدقق الداخلي للمنشأة لتقييم مخاطر عمليات معالجة وتشغيل البيانات في نظام تخطيط موارد المنشآت ERP من وجهة نظر المدقق الخارجي".

الفرضية الفرعية الرابعة H01-4: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) لاعتماد المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي للمنشأة لتقييم مخاطر مخرجات نظام تخطيط موارد المنشآت ERP من وجهة نظر المدقق الخارجي.

هدفت هذه الفرضية للوقوف على مدى اعتمادية المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي للمنشأة في تقييم المخاطر الخاصة بمخرجات نظام تخطيط موارد المنشآت، من وجهة نظر المدقق الخارجي، ويقدم الجدول رقم (١٨) نتائج اختبار (T-EST) الخاص بالفرضية على النحو التالي:

جدول رقم (١٨): نتائج اختبار (t-test) الخاص بالفرضية الفرعية الرابعة

الفرضية	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الفرق بين المتوسطين	قيمة t المحسوبة	مستوى الدلالة *Sig t
H02-4	٣,١٥٧٩	٠,٦٠٢١	٠,١٥٧٩	١,٩٨٠	٠,٠٥٣

يلاحظ من بيانات الجدول رقم (١٨) بأن الوسط الحسابي لمدى اعتمادية المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي للمنشأة في تقييم المخاطر الخاصة بمخرجات نظام تخطيط موارد المنشآت، من وجهة نظر المدقق الداخلي في الشركات في الأردن كان (٣,١٥٧٩) وهو أكبر من الوسط الحسابي المعياري أو المرجعي الذي اعتمده الباحث وهو (٣). وبفرق مقداره (٠,١٥٧٩) وهذا الفرق لا يعتبر معنوياً بالاستناد إلى قيمة الدلالة ($\text{Sig} = 0.053$) وهي أكبر من ٠,٠٥، مما يشير إلى موافقة المدققين الخارجيين على اعتمادية المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي للمنشأة في تقييم المخاطر الخاصة بمخرجات نظام تخطيط موارد المنشآت، مما يقضي بقبول الفرضية الفرعية الرابعة التي تنص على أنه: "لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \geq 0.05$) لاعتماد المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي للمنشأة لتقييم مخاطر مخرجات نظام تخطيط موارد المنشآت ERP من وجهة نظر المدقق الخارجي".

النتائج والتوصيات:

أولاً: النتائج:

من خلال تحليل البيانات وبالاعتماد على نتائج اختبار الفرضيات تم التوصل للنتائج التالية:

توصلت الدراسة إلى أن اعتماد المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي في تقييم الرقابة الداخلية في ظل تطبيق نظام تخطيط موارد المنشأة يؤدي إلى فهم واستيعاب لنظام الرقابة الداخلية عند تدقيق القوائم المالية تحت التدقيق، كما يؤدي إلى إمكانية التحقق من قدرة نظام الرقابة الداخلية على منع أو تخفيض وقوع أية أخطاء في نظام تخطيط موارد المنشأة وبمستوى مرتفع.

بينت نتائج الدراسة أن اعتماد المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي في تقييم المخاطر الخاصة بعمليات الإدخال في ظل تطبيق نظام تخطيط موارد المنشأة يؤدي إلى التحقق من وجود ضوابط فعالة تمنع تحريف البيانات المدخلة إلى نظام تخطيط موارد المنشأة كما تمنع من حذف أية بيانات من النظام من قبل أشخاص غير مصرح لهم بذلك.

أظهرت النتائج أن اعتماد المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي في تقييم المخاطر الخاصة بعمليات معالجة وتشغيل البيانات في نظام تخطيط موارد المنشأة يؤدي إلى التحقق من مدى وضوح ومتانة السياسات والتعليمات الخاصة بتطبيق نظام تخطيط موارد المنشأة، كما يؤدي إلى التحقق من وجود تعليمات تلزم بأخذ نسخ احتياطية بشكل دوري لمواجهة المخاطر المستقبلية الممكنة الحدوث لمخرجات نظام موارد المنشأة.

أشارت نتائج الدراسة إلى أن اعتماد المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي في تقييم المخاطر الخاصة بمخرجات نظام تخطيط موارد المنشأة يؤدي إلى التحقق من إمكانية استرجاع المعلومات المتضمنة في

نظام تخطيط موارد المنشأة كما يؤدي إلى إمكانية التحقق من وجود ضوابط فعالة تمنع عمل نسخ غير مرخصة من مخرجات نظام تخطيط موارد المنشأة.

من الممكن أن يكون المدقق الداخلي يتمتع باستقلالية كافية تجعل المدقق الخارجي يزيد من اعتماده على أعماله، الأمر الذي يعطي مبرراً لنتائج الدراسة. ولا بد من الإشارة إلى أن نتيجة الدراسة والتي تفيد أن اعتماد المدقق الخارجي على المدقق الداخلي في تقييم الرقابة الداخلية على نظم تخطيط موارد المنشآت تتفق مع بعض ما توصلت إليه الدراسات السابقة، والتي توصلت إلى أن هناك اعتماد كبير من قبل المدقق الخارجي على المدقق الداخلي لتقييم نظام الرقابة الداخلي للمنشآت مثل دراسة محسن، ٢٠١١ ودراسة الشعار ٢٠١٣.

ثانياً: التوصيات:

بالاعتماد على نتائج التحليل الإحصائي واختبار الفرضيات فإنه يمكن أن يتم تقديم التوصيات التالية:

ضرورة تبني الشركات أهداف وسياسات واضحة ومحددة تستند عليها في عمليات توظيف وتدريب كادرها البشري حتى يتسنى لهم امتلاك الكفاءة والمعرفة في نظام تخطيط موارد المنشأة. تبني الشركات أنظمة وضوابط فعالة تحد من إدخال بيانات غير مرتبطة بالشركة إلى نظام موارد المنشأة، وكذلك تبني سياسات وإجراءات تحد من وصول مخرجات نظام موارد المنشأة إلى أفراد لا علاقة لهم بالأمر واتخاذ إجراءات وقائية تمنع من تداولها بينهم.

منح تصاريح لأفراد محددين يخول إليهم الدخول إلى النظام والتعامل معه مع توفير أنظمة وبرامج مراقبة وتحديد أوقات الدخول، واعتماد الشركات المدقق الداخلي كأحد أعضاء فريق تصميم الضوابط الخاصة بتطبيق نظام تخطيط موارد المنشأة.

زيادة اهتمام المدققين الخارجيين بالحصول على الشهادات المهنية المتخصصة في تدقيق نظم المعلومات المحوسبة بالإضافة إلى زيادة اهتمام المدققين الداخليين بالحصول على الشهادات المهنية المتخصصة في تدقيق نظم المعلومات المحوسبة.

متابعة الجهات المختصة والجمعيات المنظمة لمهنة التدقيق لمدى توفر الكفاءة المهنية اللازمة لدى مدققي الحسابات للقيام بتدقيق نظم المعلومات المحوسبة.

المراجع:

أولاً: المراجع العربية:

- الاتحاد الدولي للمحاسبين (٢٠٠١): إصدارات المعايير الدولية لممارسة أعمال التدقيق والتأكيد وقواعد أخلاقيات المهنة. ترجمة المجمع العربي للمحاسبين القانونيين عمان الأردن.
- ذبيبات علي عبد القادر والشناق باسل خالد ٢٠٠٦ تقييم مدقق الحسابات الخارجي لوظيفة التدقيق الداخلي في ظل تطبيق معيار التدقيق الدولي رقم ٦١٠: دراسة تحليلية من وجهة نظر مدققي الحسابات الخارجيين والداخليين في الأردن المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، ٢ (٢) ص ص ١٨٧-٢١٢.
- الشعار اسحق محمود (٢٠١٣): أثر العوامل الاستراتيجية والتكتيكية في نجاح تنفيذ نظام تخطيط موارد المنظمات: دراسة تطبيقية على قطاع الخدمات الأردني. المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، ٩ (٤) الجامعة الأردنية، ص ٦٧١-٦٨٨.
- الطاهر اسمهان ماجد والخفاف، مها مهدي (٢٠١١) مقدمة في نظم المعلومات الإدارية. ط ١، دار وائل للنشر، عمان الأردن.
- عبد الله خالد، ١٩٩٩. علم تدقيق الحسابات الناحية النظري، الأردن، عمان: دار وائل للنشر، ص ١٩-٢٠.
- لطفي أمين السيد أحمد (٢٠٠٥) مراجعة وتدقيق نظم المعلومات ط ١، الدار الجامعية الإسكندرية جمهورية مصر العربية.

– المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين (٢٠١٤). إصدارات المعايير الدولية لرقابة الجودة التدقيق والمراجعة وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة. ترجمة مجموعة طلال أبو غزالة الدولية، عمان الأردن.

– محسن، محمود عبد السلام، (٢٠١١). مدى اعتماد المدققين الخارجيين على المدققين الداخليين في تقييم نظام الرقابة الداخلية دراسة تطبيقية رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية غزة فلسطين.

– محمد مي حسن علي (٢٠٠٨) المخاطر المرتبطة بنظم تخطيط موارد المنشأة من وجهة نظر المدققين الماليين والمتخصصين في تدقيق تكنولوجيا المعلومات رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الأردنية، عمان الأردن.

– المدهون، رعدة، (٢٠١٤). العوامل المؤثرة في العلاقة بين التدقيق الداخلي والخارجي في المصارف وأثرها في تعزيز نظام الرقابة الداخلية وتخفيض تكلفة التدقيق الخارجي دراسة تطبيقية. رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة.

ثانياً: المراجع الأجنبية:

- Arens, A., and, Loebbecke, J., (2003).- Auditing: An Integrated Approach, 8ed; USA: Prentice-Hall International, Inc.
- Beheshti, H. (2006). What managers should know about ERP/ERP II. Management Research News, 29, (4), 184-193.
- Coakes, S.J., and Steed, L. G. (2001). SPSS: Analysis without anguish: version 10.0 for Windows (Brisbane: Wiley).

- Dezdar S., (2012). Strategic and tactical factors for successful - ERP projects: insights from an Asian country. *Management Research Review*, 35 (11).
- Golen, S. (2008), “Communication Barriers between Internal and External Auditors”, *ABEA Journal*, 27(1), 35-36.
- Gujarati, D. N.,(2003)- *Basic Econometrics*, (4th edition) New York: McGraw-Hill Book, Com, pp. 147, 342.
- Hair, J. F., Anderson, R. E., Tatham, R. L. & Black, W. C. (2010), *Multivariate Data Analysis*, (2nd Edition). New York: Prentice-Hall.
- Harrison J. L. (2004). *Motivations for Enterprise Resource Planning System -Implementation in Public Versus Private Sector Organizations*. Phd Dissertation, University of Central Florida Orlando, Florida. USA.
- Munro, L. (2009). External auditors’ reliance on internal audit: the impact of sourcing arrangements and consulting activities. *Accounting and Finance*, 50, 371-387. <http://dx.doi.Org/10.1111/j.1467-629X.2009.00322.x>.
- Ramasawmy, Deerajen & Ramen, Mootooganagen (2012). An Evaluation on How External Auditors Can Benefit from the Good Work Relationship with Internal Auitors for Audit Assignment, *International Conference on Applied Management Scinces*, Bangkok, P 117.
- Saharia, Aditya; Koch, Bruce & Tucker, Robert (2008). ERP Systems and Internal Audit, *IX (2), Issues in Information System*, Pp 678 - 586.

- Sekaran, U., & Bougie, R. (2012). *Research Methods for Business: A Skill Building Approach* (5th edition). New Jersey: John Wiley and Sons.
- Soral,G. (2011). *Impact of System on Auditing And Internal Control*, *Research Journal of Social Sience & Management*, Volume 01, Number 04, P 22.
- Tsai, W., Chen, S., Hwang, E., & Hsu, J. (2010). *A Study of the Impact of Business Process on the ERP System Effectiveness*. *International Journal of Business and Management*, 5(9), 26-37.
- Vasarhelyi, Miklos A. (2004). *Principle of Analytic Monitoring of Continuous Assurance*, *Journal of Emerging Technologies in Accounting*, Vol. 1.
- Wright, S. & Wright, A. M. (2002). *Information System Assurance for Enterprise Resource Planning Systems: Unique Considerations*. *Journal of Information Systems*, 16, 99-113.