



الإسناد الخارجي لوظيفة التدقيق الداخلي

م.م نبيل ثامر أحمد

دائرة التعليم الديني والدراسات الإسلامية

Wailalane407@gmail.com

الملخص:

الإسناد الخارجي لوظيفة التدقيق الداخلي هو استراتيجية تعتمد الشركات للاستفادة من خبرات جهات متخصصة في التدقيق، مما يعزز الكفاءة ويقلل التكاليف التشغيلية. يساهم هذا النهج في تحسين جودة التدقيق، لكنه قد يواجه تحديات مثل فقدان السيطرة على بعض العمليات والمخاطر المتعلقة بسرية المعلومات. لذلك، يجب على المؤسسات الموازنة بين الفوائد والمخاطر عند اتخاذ قرار الإسناد الخارجي، وضمان اختيار جهات موثوقة تتوافق مع معايير التدقيق والحوكمة. الكلمات المفتاحية: (الإسناد الخارجي، تدقيق داخلي، الرقابة، المنظمات).

Outsourcing of the Internal Audit Function

ASS-Lec :Nabil Thamer Ahmed

Department of Religious Education and Islamic Studies

Wailalane407@gmail.com

Abstract:

Outsourcing the internal audit function is a strategy adopted by companies to leverage the expertise of specialized auditing firms, enhancing efficiency and reducing operational costs. This approach improves audit quality but may present challenges such as loss of control over certain processes and risks related to information confidentiality. Therefore, organizations must balance the benefits and risks when deciding on outsourcing and ensure the selection of reliable firms that comply with auditing and governance standards.

Keywords: (Outsourcing, Internal Audit, Control, Organizations).



المقدمة

التدقيق الداخلي حسب (Auditors Internal of Institute, IIA, (2018) هي "نشاط استشاري وتأكدي موضوعي مستقل يهدف لإضافة قيمة للمنشأة وتحسين عملياتها والمساعدة في تحقيق أهدافها بصورة منهجية منظمة من خلال تقييم وتحسين فاعلية عمليات إدارة المخاطر والرقابة و الحوكمة.

وفقا لتعريف التدقيق الداخلي أعلاه وحسب دراسة (Turetken et al., (2019 أدى تطور دور ونطاق وأهداف التدقيق الداخلي إلى اهتمام المنظمات بدعم إدارة التدقيق الداخلي ، وتزويدها بالكفاءات البشرية لتحقيق أهدافها أو إسناد بعض أو كل أنشطتها لطرف خارج إدارة التدقيق الداخلي (Outsourcing) ، ومن هذه الأنشطة ما يرتبط بالدورين الاستشاري و التوكيدي للتدقيق الداخلي في مجال الرقابة وإدارة المخاطر و استدامة الشركة، وعليه يمكن تنفيذ التدقيق الداخلي بواسطة فريق داخلي من المنظمة أو الاستعانة بمصادر خارجية لأطراف ثالثة. وإن الاستعانة بمصادر خارجية يمكن المراجعة الداخلية من تعزيز موضوعية المدقق الداخلي واستقلالية وظيفة التدقيق الداخلي.

وإن مفهوم الإسناد الخارجي للتدقيق الداخلي وحسب دراسة (Abdelrahim and Al-

Malkawi, 2022) فهو قرار استراتيجي تقوم به المنظمة للاستعانة بطرف خارجي متخصص وكفى لأداء خدمات مستمرة كانت تقوم بها المنظمة داخلياً أو كان من الممكن أن تقوم بها، وذلك لتحقيق عدد من المنافع والمميزات التي تؤثر على القدرات التنافسية لها. يتمثل في نشاط تعيين أو



توظيف شركات محاسبية عامة مستقلة أو مدققين خارجيين أو متخصصين مهنيين آخرين لتنفيذ الأعمال التي يتم أدائها عن طريق المدققين الداخليين المعينون داخل المنظمة. ويعتبر إسناد وظيفة التدقيق الداخلي لطرف خارجي بمثابة تخفيض للمخاطر المحاسبية، حيث يساعد في تخفيض مخاطر التقارير المالية الاحتمالية.

وعليه تناولت دراسة د. أحمد محمد كامل (٢٠١٢) مدى تأثير الإسناد الخارجي لوظيفة التدقيق الداخلي على تدعيم درجة اعتماد الطرف الثالث على محتوى التقارير المالية، ومحددات الطلب عليه وقسمها إلى محددات كمية ومحددات غير كمية، وتتمثل الأولى في تخفيض التكاليف، حجم الوحدة، وتمثلت المحددات غير الكمية في عامل الخبرة الفنية، وكفاءة لجان التدقيق، وأستنتج بوجود بعض المخاطر يرتبط أغلبها بمشاكل تسرب معلومات سرية عن المنظمة ومنافسيها، وفقد المنظمة الرقابة على العمليات محل الإسناد، وأوصى بضرورة وجود إلزام دولي بتنفيذ قانون أوكسلي فيما يتعلق بحظر مراقب الحسابات أداء وظيفة التدقيق الداخلي لعميله وضرورة تكوين تنظيم مهني للمسند إليهم.

وفقاً لدراسة Khan et al.(2020) هناك العديد من العوامل التي يجب أخذها في الاعتبار عند قيام المنشأة بالاستعانة بمصادر خارجية لوظيفة التدقيق الداخلي، والتي تتضمن أن شركة المراجعة يجب أن تتمتع بمستوى أعلى من الاستقلالية من موظفي التدقيق الداخلي التابعين للمنشأة. إذا لم تكن شركة التدقيق الخارجي مستقلة بشكل صحيح عن الإدارة التنفيذية للمنشأة؛ لا ينبغي



منحها أي أعمال مراجعة داخلية. قد تتمكن شركة التدقيق من الوصول إلى موظفين متخصصين ومدرّبين تدريباً عالياً. يمكن أن يؤدي ذلك إلى إمكانية الوصول الفوري إلى إدارة تدقيق داخلية عاملة ومدرّبة بالكامل.

وفي ضوء ما تقدم، سوف يتم تناول الإسناد الخارجي لوظيفة التدقيق الداخلي من خلال النقاط التالية:

١. مفهوم الإسناد الخارجي للتدقيق الداخلي.
 ٢. مراحل وبدائل الإسناد الخارجي للتدقيق الداخلي.
 ٣. مخاطر قرار الإسناد الخارجي للتدقيق الداخلي.
 ٤. فوائد الإسناد الخارجي لوظيفة التدقيق الداخلي.
 ٥. عيوب الاستعانة بمصادر خارجية لوظيفة التدقيق الداخلي.
 ٦. قرار الاستعانة بمصادر خارجية لإسناد لوظيفة التدقيق الداخلي.
 ٧. العوامل المؤثر في قرار الإسناد الخارجي لوظيفة التدقيق الداخلي.
١. مفهوم الإسناد الخارجي لوظيفة التدقيق الداخلي

عرفت دراسة د. أحمد محمد كامل (٢٠١٢) الإسناد الخارجي للتدقيق الداخلي هو قرار استراتيجي تقوم به المنظمة للاستعانة بطرف خارجي متخصص وكفئ لأداء أنشطة أو خدمات مستمرة كانت تقوم



بها المنظمة داخلياً أو كان من الممكن أن تقوم بها، وذلك لتحقيق عدد من المنافع والمميزات التي تؤثر على القدرات التنافسية لها. وهذا يتفق مع تعريف (Basel Committee, 2005) للإسناد الخارجي، التي عرفت إسناد وظيفة التدقيق الداخلي بأنه استعانة الوحدة بطرف ثالث لأداء خدمات مستمرة والتي يمكن أدائها بواسطة الوحدة الاقتصادية.

وعرفت دراسة (Liakhovych H, (2017) الإسناد الخارجي بأنه عملية نقل المهام الوظيفية والمسؤوليات والصلاحيات، بمعنى إكمال وظائف محددة يقوم بها الغير لهم سمعة جيدة في السوق، أي استخدام مصادر خارجية لإكمال مهام داخلية.

كذلك عرفت دراسة (Kiema et al., (2015) الإسناد الخارجي بأنه " أداء مهمة أو وظيفة - كان يمكن أدائها داخل الوحدة - بواسطة طرف أو مورد خارجي"، وكما عرفته دراسة (Kangetal, (2017) بأنه ارتباط بين الوحدة وأطراف من خارجها لأداء خدمات كانت تؤدي أو يمكن أدائها داخل الوحدة وهو يمثل اتجاهاً حديثاً لإسناد الوظائف المساعدة إلى أطراف خارجية.

وكذلك يرى (The Malaysian Institute of Accountants, MIA. (2017) بأن الإسناد الخارجي لأنشطة التدقيق الداخلي عبارة عن "شراكة بين عميل وطرف خارجي كلاهما يتقاسمان رؤية مشتركة لإنجاز عملية متفق عليها بفعالية وكفاءة ودقة لمزايا الطرفين على نحو فعال



في ممارسة الأعمال وفي حالة الاستعانة بمصادر خارجية لأداء خدمات التدقيق الداخلي سيكون

هناك مقدم خدمات تدقيق خارجي مستقل يقوم بإجراء خدمات التدقيق الداخلي للمنشأة."

أخيراً يرى الباحث أن الإسناد الخارجي يمثل استراتيجية تقوم على نقل المهام أو تقديم بعض

الأنشطة الداخلية في المنشأة إلى أطراف من خارج المنشأة بغرض الحصول على الخدمات

والامتيازات التي يقدمها الطرف الخارجي والتي تحقق الكثير من المنافع للمنشأة وتتم هذه الآلية

بموجب عقود واتفاقيات تحدد كيفية تنفيذ وتقديم هذه الخدمة للمنشأة.

٢. مراحل وبدائل الإسناد الخارجي للتدقيق الداخلي:

كشفت دراسة (Prystupa & Razadca, 2015) أن الإسناد الخارجي للتدقيق الداخلي يمر بخمسة

مراحل أساسية هي (مرحلة الإعداد للإسناد الخارجي ، مرحلة اختيار مورد الخدمة ، مرحلة التنفيذ ،

مرحلة إدارة العلاقات بين المنظمة والمورد الخارجي، مرحلة المراجعة والتقييم) وتظم كل مرحلة عدد

من البدائل ولكل بديل مزاياه وعيوبه ومخاطره، ومن ثم فإن قرار الإسناد الخارجي واختيار البديل

الأفضل أمر صعب ويحوي الكثير من المخاطر ويجب أن يحظى بالدراسة والتحليل الشامل من كل

الجوانب ، وتعتبر مرحلة الإعداد من أهم مراحل القرار لأن الفشل في الوصول إلى البديل الأفضل

لاتخاذ قرار بإسناده خارجياً سوف يكون له آثار على مشروع الإسناد الخارجي ونجاحه، فيجب بذل

العناية الفائقة في تحديد وتصنيف الأنشطة من حيث كونها استراتيجية أو غير استراتيجية وتضم

خبرات ومهارات عالية ومتنوعة أم لا، وكذلك مستوى التكنولوجيا المستخدمة لأداء كل نشاط ،



وتحديد آثار ومخاطر الإسناد الخارجي لهذه الأنشطة وتقدير التكاليف والموارد المطلوبة لتنفيذ كل بديل ومنافعه، بحيث يتم إسناد الأنشطة التي في حاجة إلى الإسناد الخارجي، فالخطأ في ذلك سوف يترتب عليه فشل الإسناد الخارجي.

يأتي بعد تحديد الأنشطة والمهام المتوقع إسنادها عملية تقييم والمفاضلة بين بدائل قرار إسناد المراجعة الداخلية ، والتي تتمثل في الأداء الداخلي بالكامل، أو خارجيا بالكامل، أو أداء المراجعة الداخلية جزئيا لبعض الخدمات ، أو الأداء المشترك مع بقاء وظيفة أو قسم المراجعة الداخلية وإشراك المدقق الخارجي ، حيث يتم اختيار مورد خارجي لا يمتلك الموارد والكفاءات والخبرات البشرية الملائمة ، أو قد يستخدم أدوات تكنولوجية متقدمة أو وسائل تكنولوجية غير متطورة. ويرتبط بتحديد المورد الخارجي واختياره تحديد طبيعة العلاقات المحتملة معه، وشكلها ووسائل الاتصال بينه وبين المنظمة فيجب أن تتسم هذه العلاقة بالشفافية والوضوح للحد من مشكلة عدم تماثل المعلومات بينهما، والاتفاق على الأمور المالية بدقة وبتفصيل ، وما قد ينشأ من تكاليف خفية ، وتكاليف الوكالة (Verner & Abdullah, 2012) .

٣. مخاطر قرار الإسناد الخارجي للتدقيق الداخلي

ذكرت دراسة د.أحمد محمد كامل (٢٠١٢) يواجه قرار الإسناد الخارجي للتدقيق الداخلي بالعديد من المخاطر من أهمها ، المخاطر المرتبطة بفقد الخصوصية وسرية المعلومات والأمان ، والمخاطر المرتبطة بانخفاض القدرة على الابتكار في الأنشطة المسندة خارجياً نظراً لفقد المنظمة



الكوادر والخبرات التي يمكنها القيام بذلك، ومخاطر قصور ومحدودية الرقابة نتيجة عدم تمكن المنظمة من الرقابة على عمليات المراجعة الداخلية المسندة مقارنة بأدائها داخليا مما ينعكس على تكلفة رقابة أداء المورد الخارجي، ومخاطر فقد الروح المعنوية للموظفين لتخوفهم من أمكانية فصلهم مما يفقدتهم الثقة ، وتنخفض درجة ولائهم وكفاءتهم ، ومخاطر استمرار أو انخفاض أدائه مما يؤثر في كفاءة وجود الخدمة، ومخاطر اقتصادية تتعلق بمدى استمرارية توافر الموارد والخبرات لدى المورد، ومخاطر تكنولوجية تتمثل في عدم قدرته على إمتلاك التكنولوجيا الملائمة أو التعامل معها.

٤. فوائد الإسناد الخارجي لوظيفة التدقيق الداخلي

توصلت دراسة (Khan et al.(2020 إلى إن الإسناد الخارجي يوفر العديد من المنافع تقسم إلى مجموعتين الأولى المنافع الكمية والتي يمكن تحديدها بشكل كمي والثانية المنافع غير الكمية أو المنافع والمزايا الوصفية أو غير الملموسة ، وتتمثل معظم المنافع الكمية في تخفيض التكاليف وتخفيض الاستثمارات المطلوبة بقسم التدقيق الداخلي متمثلة في التجهيزات والآلات والمعدات وغيرها من الأصول الثابتة اللازمة لأداء التدقيق الداخلي داخل المنظمة وما يرتبط بها من مصروفات صيانة للآلات والمعدات وإشراف ومرتببات وغيرها ، مما يسهم في الاستفادة من رأس المال المملوك للمنظمة ، ويساعدها في التركيز على المهام والوظائف الأساسية التي تضيف قيمة للمنظمة ، كما يساعد الإسناد الخارجي في توفير وقت وتكاليف أداء التدقيق الداخلي نظراً لتمتع المسند إليه الخارجي باقتصاديات الحجم ، كما أن اختيار وتعيين فريق عمل ذو خبرة ومهارة



ومحترف من المدققين الداخليين أمر صعب ومكلف جداً في الوقت الحالي في ظل تطور دور ومسؤوليات التدقيق الداخلي وما يترتب عليه من ضرورة تطوير وزيادة فعاليتها وكفاءتها بتوسيع نطاق وعمق أنشطة التدقيق الداخلي.

وفقاً لدراسة (Marsel & Ardita, 2015) تتمثل المنافع غير الكمية في تلك التي لا يمكن ترجمتها في شكل مالي أو كمي مثل الاستفادة من خبرات ومهارات المورد الخارجي لخدمة التدقيق الداخلي واستغلالها في الأنشطة والأعمال المرتفعة القيمة وأداءها بكفاءة عالية وبشكل أفضل مما يسهم في تحقيق الأهداف الاستراتيجية للمنظمة ، الاستفادة من موارد وإمكانيات المورد الخارجي التكنولوجية المتقدمة ، والمرونة والجودة في أداء مهام التدقيق الداخلي نظراً لكفاءة وفعالية أداء المورد الخارجي لخبرته في هذا المجال.

٥. عيوب الاستعانة بمصادر خارجية لوظيفة التدقيق الداخلي

ذكرت دراسة (Mubako, 2018) إن التدقيق الداخلي قد تكون تقليدية مما يجعل إسنادها خارجياً مكلف جداً وينعكس سلباً على هيكل الرقابة الداخلية ، وقد يؤدي الإسناد لنفس مراجع المنظمة الخارجي إلى انخفاض جودة التقارير ، وقد لا يمتلك المورد الخارجي نفس المعرفة التي يملكها المدقق الداخلي عن بيئة أعمال وأنشطة المنظمة مما يصعب عليه الوصول إلى المعلومات الملائمة ، وكذلك عدم تواجده بصورة مستمرة داخل المنظمة ينعكس سلباً على كفاءة أداء الوظائف بالمنظمة.



وكذلك كشفت نتائج دراسة (Sharma, 2018) عن مخاطر الإسناد للتدقيق الداخلي منها قد يكون لدى مقدم الخدمة استخدام محدود للتكنولوجيا ، قد تكون الأدوار والمسؤوليات داخل فريق إدارة العقود غير واضحة ، قد تفتقر الشركة إلى مهارات إدارة العقود ، قد يكون لدى مزود الخدمة الخارجية بعض القضايا الأخلاقية أو القانونية ، الضغط على استقلالية مراجع الإسناد الخارجي بسبب تهديد الإدارة بعدم تجديد العقد ، خطر نقص المعرفة وفهم أهداف المنظمة أو ثقافتها أو عملها ، قد يعتمد القرار على التكلفة مع تقليل فعالية الوظيفة، قد لا تكون المرونة والتوافر بنفس مستوى الوظيفة الداخلية ، عدم السيطرة على مستوى الخدمة ، مخاطر عدم وضوح الأدوار بين التدقيق الداخلي والإسناد الخارجي وفقدان مصداقية كليهما.

٦. قرار الاستعانة بمصادر خارجية لإسناد وظيفة التدقيق الداخلي

وجدت دراسة (Chongpitaksakun, 2022) هناك أربع معايير رئيسية في ما يتعلق بقرار أداء وظيفة التدقيق الداخلي داخل الشركة أو خارجها هي: خصوصية الأصول، وعدم التأكد البيئي ، وعدم التأكد السلوكي ، والتكرار. ووجدوا أن الشركات ذات حجم الأصول الكبيرة، وعدم التأكد البيئي، وعدم التأكد السلوكي، والتكرار تميل إلى الاستعانة بمصادر خارجية.

وأشارت دراسة (Scarlatat et al. 2019) إلى عدد من الأسباب التي تجعل المنظمات تتخذ قرار الاستعانة بمصادر خارجية. تتدرج معظم الأسباب في فئات كفاءة التكلفة؛ الحاجة إلى الخبرة الفنية المتخصصة ؛ الحاجة إلى بناء القدرات وتحسين جودة التدقيق. بمجرد أن تتخذ الإدارة، جنباً



إلى جنب مع هيئة الرقابة، قراراً بالاستعانة بمصادر خارجية أو المشاركة في التدقيق الداخلي ، فإن الاعتبار الأول المهم هو تعيين مسؤوليات الملكية داخل هيكل الإدارة ، يليه توثيق هذه المسؤوليات في ميثاق التدقيق الداخلي. بعد ذلك ، يجب على الإدارة ، تحت إشراف لجنة التدقيق ، أن تقرر اختيار مزود الخدمة. يجب أن يكون مقدم الخدمة هذا من الناحية المثالية شركة ذات سمعة طيبة مع أوراق اعتماد قوية تلبي احتياجات المنظمة.

وتشير دراسة (Scarlata et al.(2019) إلى ثلاثة أسباب رئيسية مرتبطة بقرار الإستعانة بمصادر خارجية لأنشطة التدقيق الداخلي هي: (١) مستوى مشاركة لجنة التدقيق، (٢) الصحة المالية، (٣) الحاجة إلى الخبرة.

١. مشاركة لجنة التدقيق

تجد دراسة (Anderson et al. (2012 دعماً للإرتباط بين مشاركة لجنة المراجعة و الإستعانة بمصادر خارجية. ومن بين متغيرات لجنة التدقيق الأربعة التي قمنا بفحصها (وجود لجنة تدقيق، وعدد إجتماعات لجنة التدقيق المنعقدة ، وعدد إجتماعات لجنة التدقيق التي تمت دعوة الرئيس التنفيذي للتدقيق لحضورها ، والنسبة المئوية لإجتماعات لجنة التدقيق التي حضرها الرئيس التنفيذي للتدقيق) ، جميعها هامة ويرتبط ارتباطاً إيجابياً بقرار منظمة صغيرة الاستعانة بمصادر خارجية لبعض أنشطة التدقيق الداخلي الخاصة بها.



قامت دراسة (Barua et al. (2010) بتحليل مشاركة لجنة التدقيق من منظور عدد المرات التي اجتمعت فيها لجنة المراجعة على أساس سنوي. بإستخدام بيانات ما قبل SOX ، وجدوا أن لجان التدقيق النشطة أقل احتمالية للاستعانة بمصادر خارجية لأنشطة التدقيق الداخلي الروتينية. بإستخدام بيانات ما بعد SOX ، قام (Abdol mohammadi, (2013) بتحليل مشاركة لجنة المراجعة من منظور ما إذا كان الرئيس التنفيذي للتدقيق يجتمع أو يتحدث مع رئيس لجنة التدقيق بالإضافة إلى الاجتماعات المجدولة بانتظام ، وما إذا كان الرئيس التنفيذي للمراجعة يحضر الاجتماعات مع لجنة المراجعة بانتظام. وجد أن مشاركة لجنة المراجعة كانت مرتبطة بشكل إيجابي وكبير مع الاستعانة بمصادر خارجية لأنشطة المراجعة الداخلية لأن الرئيس التنفيذي للمراجعة يجتمع أو يتحدث مع لجنة المراجعة / رئيس مجلس الإدارة بالإضافة إلى الاجتماعات المجدولة بانتظام.

٢. الصحة المالية

أظهرت نتائج دراسة (Ahluwalia et al.(2017 أن وفورات التكلفة هي دافع شائع للاستعانة بمصادر خارجية لأنشطة التدقيق الداخلي. في البيئة التنافسية الحالية للشركات الصغيرة والمتوسطة ، قد تشارك بعض المنظمات في عمل أكثر كثافة معرفيًا والاستعانة بمصادر خارجية لعمل أقل كثافة في المعرفة.



وجدت دراسة (Okpara et al., (2017 أن زيادة الكفاءات التكنولوجية لمقدمي خدمات التدقيق الداخلي الخارجيين، لهذا تعتبر عامل رئيسي عندما تحاول المنظمات خفض التكاليف. وبالتالي نظراً للوفورات المحتملة في التكلفة التي قد توفرها الاستعانة بمصادر خارجية ، قد تكون المؤسسات التي تعاني من ضعف الوضع المالي أكثر عرضة للاستعانة بمصادر خارجية لبعض أنشطة التدقيق الداخلي الخاصة بها.

ومن ناحية أخرى لاحظ (Carcello et al. (2005، أن التدقيق الداخلي هو وظيفة إدارية، لذلك فإن الأموال التي يتم إنفاقها على أنشطة التدقيق الداخلي يمكن اعتبارها نفقات تقديرية يمكن تخفيضها خلال الأوقات المالية الصعبة. وبالتالي، قد تختار المؤسسات التي تعاني من حالة مالية متردية خفض الإنفاق على أنشطة التدقيق الداخلي ، بما في ذلك التخلي عن أنشطة الاستعانة بمصادر خارجية للتدقيق الداخلي.

٣. الحاجة إلى الخبرة

تحتل إدارة المخاطر موقعا لصدارة في معظم المؤسسات ولديها القدرة على التأثير على قرار الاستعانة بمصادر خارجية لوظيفة التدقيق الداخلي. وبالتالي ، فإن الافتقار إلى التدريب الرسمي والمؤشرات الأخرى للخبرة الداخلية يمكن أن تؤدي بالمنظمة إلى الاستعانة بمصادر خارجية في محاولة لاكتساب الخبرة اللازمة. ومع ذلك ، تتطلب بعض أنشطة التدقيق الداخلي خبرة خاصة بالمنظمة أو معرفة بمصادر الميزة التنافسية ، أو المعلومات المسجلة الملكية ، أو التكنولوجيا



الخاصة بالمنظمة (Edwards, 1997; Williamson, 1991)، مما يؤدي إلى احتفاظ المؤسسات
بوظيفة التدقيق الداخلي داخل المؤسسة لحماية ذلك.

وجدت دراسة (Barac & Motubatse, 2009) أن المنظمات تكون أقل احتمالاً
للإستعانة بمصادر خارجية لوظيفة التدقيق الداخلي بسبب الخسارة المحتملة للمعرفة السرية والميزة
التنافسية. وبالتالي ، هناك حوافز للمنظمات الصغيرة للاحتفاظ بأنشطة التدقيق الداخلي بالكامل
داخل الشركة أو الاستعانة بمصادر خارجية لجزء من هذه الأنشطة.

وجد (Carey et al. 2006) إن ميزة الإستعانة بمصادر خارجية لخدمات التدقيق
الداخلي تعتمد على الخبرة الخاصة التي تقدمها الأطراف الخارجية. وأن الكفاءة التكنولوجية كانت
مرتبطة بقرار الإستعانة بمصادر خارجية للتدقيق الداخلي ، و وجد أن العامل الأكثر أهمية في قرار
الإستعانة بمصادر خارجية لوظيفة التدقيق الداخلي هو الوصول المتصور إلى المدققين الداخليين
ذوي المعرفة المتخصصة والمهارات.

يمكن القول إن شركات المحاسبة العامة تتمتع بالكفاءات التكنولوجية الأكثر تقدماً
والمختصين المدربين تدريباً عالياً في هذا المجال. وأن شركات المحاسبة العامة خبراء في تقديم
ضمانات بشأن موثوقية المعلومات المالية وتقييم الضوابط الداخلية. ونتيجة لذلك ، فإنهم يتمتعون
بسمعة طيبة من الكفاءة من خلال التدريب الصارم المطلوب في هذا المجال ويوفرون للمؤسسات
مجموعة ممتازة من الموظفين المدربين تدريباً جيداً لتوظيفهم للاستعانة بمصادر خارجية للتدقيق



الداخلي. لذلك، إذا كانت المنظمة تفتقر إلى الخبرة الداخلية الكافية، فمن السهل نسبياً على المنظمة الإستعانة بمصادر خارجية لبعض أنشطة التدقيق الداخلي الخاصة بها إلى إحدى هذه الشركات.

٧. العوامل المؤثرة في قرار الإسناد الخارجي لتوظيفة المراجعة الداخلية

ذكرت دراسة د. أحمد محمد كامل (٢٠١٢) يؤثر قرار الإسناد على مدى تخصص أصول إدارة التدقيق الداخلي وعلى مدى وجود إستخدامات بديلة لها ، ومدى تخصص الخدمات وهيكله الوظيفية وتوقعها ومستوى تكاملها مع الوظائف الأخرى ، وكذلك عدم التأكد البيئي المتمثل في عدم إستقرار أنشطة المراجعة الداخلية مما يصعب معه التنبؤ بها وأيضاً عدم التأكد السلوكي المرتبط بمدى توافر نظام معلومات عن أداء المسند إليه ، أيضاً ما إذا كانت الأنشطة أساسية أو غير أساسية حيث يجب التركيز على الأنشطة الأساسية داخلياً، كذلك لجان التدقيق، حيث توجد علاقة ارتباط قوية بين قرار الإسناد الخارجي للتدقيق الداخلي وفاعلية لجان التدقيق، وجودة وكفاءة أداء الفريق الحالي للتدقيق الداخلي التي تمكنهم من خلق قيمة مضافة.

وكذلك أوصى معهد المدققين الداخليين (2009) IIA position, بضرورة الأخذ في الاعتبار عند دراسة وتقييم بدائل الإسناد الخارجي للتدقيق الداخلي عدة عوامل ومتغيرات منها ، الموارد المتاحة ، حجم المنظمة ، نوع بديل الإسناد الخارجي ، المتطلبات القانونية ، حالة التنظيم والترتيبات المطلوبة ، المزايا والعيوب، خطاب التعيين وبنود وشروط الاتفاق في عقود الارتباط بالموارد الخارجي للخدمة المسندة إليه.



References

- Ahmed Mohamed Kamel, (2012) . The impact of each of the alternatives for external assignment of the internal audit function, the assigned party, the type of opinion in the audit report associated with the assignment on the degree of third party reliance on the content of financial reports: An experimental study”, Scientific Journal of Economics and Trade, Issue 2.
- Abdelrahim, A., & Al-Malkawi, H. A. N. (2022). The influential factors of internal audit effectiveness: a conceptual model. International Journal of Financial Studies, 10(3), 71.
- Abdolmohammadi, M. (2013). Correlates of co-sourcing/outsourcing of internal audit activities. Auditing: A Journal of Practice & Theory, 32(3), 69–85.
- Ahluwalia, S., Mahto, R. V., & Walsh, S. T. (2017). Innovation in small firms: Does family vs. non-family matter?. Journal of Small Business Strategy, 27(3), 39–49.
- Anderson, U. L., Christ, M. H., Johnstone, K. M., & Rittenberg, L. E. (2012). A post-SOX examination of factors associated with the size of internal audit functions. Accounting Horizons, 26(2), 167–191.



- Abdul Wahab, E. A., Gist, W. E., Gul, F. A., & Mat Zain, M. (2021). Internal auditing outsourcing, nonaudit services, and audit fees. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 40(2), 23–48.
- Barac, K., & Motubatse, K. N. (2009). Internal audit outsourcing practices in South Africa. *African Journal of Business Management*, 3(13), 969–979.
- Barua, A., Rama, D. V., & Sharma, V. (2010). Audit committee characteristics and investment in internal auditing. *Journal of accounting and public policy*, 29(5), 503–513.
- Carcello, J. V., Hermanson, D. R., & Raghunandan, K. (2005). Factors associated with US public companies' investment in internal auditing. *Accounting Horizons*, 19(2), 69–84.
- Carey, P., Subramaniam, N., & Ching, K. C. W. (2006). Internal audit outsourcing in Australia. *Accounting & Finance*, 46(1), 11–30.
- Chong, H. G. (2025). Mapping the Literature Trends of Internal Auditing in the United States: A Systematic Review and Directions for Future Research. *SAGE Open*, 15(1), 21582440251318071.
- Edwards, S. (1997). The brain gain. *CA Magazine–Chartered Accountant*, 130(3), 20–25.
- Kang, T., Lobo, G. J., & Wolfe, M. C. (2017). Accounting conservatism and firm growth financed by external debt: The role of debt maturity. *Journal of Accounting, Auditing & Finance*, 32(2), 182–208.



- Khan, S. N., Asad, M., Fatima, A., Anjum, K., & Akhtar, K. (2020). Outsourcing internal audit services: a review. *International Journal of Management (IJM)*, 11(8), 503–517.
- Kiema, H., Ahmed, A., & Ndirangu, J. (2015). Influence of internal audit independence on the financial performance of small and medium enterprises: A case of the construction industry in Mombasa County, Kenya. *International journal of management and commerce innovations*, 3(1), 442–448.
- Liakhovych, H. (2017). Classification of accounting outsourcing: compliance with modern development trends. *Технологический аудит и резервы производства*, 6(4 (38)), 47–52.
- Sulanjaku, M., & Todri, A. (2015). The Perspectives of outsourcing of internal audit functions in Albania. *Academic journal of interdisciplinary studies*, 4(3), 395–399.
- Singh, D. (2004). Outsourcing in financial services. *J. Banking Reg.*, 6, 202.
- Mubako, G. (2019). Internal audit outsourcing: A literature synthesis and future directions. *Australian Accounting Review*, 29(3), 532–545.
- Okpara, E., Ezirim, C. B., & Mohammed, U. (2017). FIRM SIZE, INDUSTRY TYPE AND INTERNAL AUDIT OUTSOURCING IN NIGERIA: EVIDENCE FROM SMEs. *International Journal of Business, Accounting & Finance*, 11(1).



- Prystupa, K., & Rządca, M. (2015). Outsourcing failures in SME's: Case study approach. Problems of Management in the 21st Century, 10(1), 37
- Sharma, R. K. (2024). Qualitative modeling of offshore outsourcing risks in supply chain management and logistics. CRC Press.
- Yasseen, Y. (2011). Outsourcing the internal audit function: A survey of the South African public and private sectors (Doctoral dissertation, University of the Witwatersrand, Johannesburg (South Africa)).
- Turetken, O., Jethefer, S., & Ozkan, B. (2020). Internal audit effectiveness: operationalization and influencing factors. Managerial Auditing Journal, 35(2), 238–271.
- Verner, J. M., & Abdullah, L. M. (2012). Exploratory case study research: Outsourced project failure. Information and Software Technology, 54(8), 866–886.
- Williamson, O. E. (1991). Strategizing, economizing, and economic organization. Strategic management journal, 12(S2), 75–94.