



جامعة الجيلالي بونعامة بخميس مليانة  
كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم المالية والمحاسبة



الموضوع:

## أثر خبرة المدقق على تحسين جودة التدقيق الداخلي.

دراسة حالة مؤسسة "باتيميتال" BATIMETAL

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم المالية والمحاسبة  
تخصص: محاسبة وتدقيق

إشراف الأستاذ:  
\*أ.د. بن عناية جلول

إعداد الطالبتين:  
\* بوزار لبنى  
\* بودوارة هجيرة

### لجنة المناقشة

الأستاذة: د. شيشة نوال ..... رئيسا  
الأستاذ: أ.د. بن عناية جلول ..... مشرفا  
الأستاذ: ظريف عبد الله ..... ممتحنا

السنة الجامعية : 2018 - 2019

## إهداء

أحمد الله عز وجل على منه وعونه لإتمام هذا البحث.

إلى النبي وهبني كل ما يملك حتى أحقق له أمانيه ، إلى من كان يدفعني قدما نحو الأمام لنيل الميضي إلى الذي

سهر على تعليمي بتضحيات جسام مترجمة في تقديسه للعلم

إلى مدرستي الأولى في الحياة أبي الغالي

"عبد القادر"

على قلبي أطال الله في عمره.

إلى التي وهبت فلذة أكبادها كل العطاء والحنان إلى التي صبرت على كل شيء والتي رعنتني حق الرعاية وكانت

سندي في الشدائد نبع الحنان أُمي

"حورية بغدير"

أعز ملاك على القلب والعين جزاها الله عني خير الجزاء في الدارين.

إلى إخوتي الذين تقاسموا معي عبء الحياة حفظهم الله ورعاهم ، حفيظة ، دليلة ، زهره ، آمال ، الذين كانوا

عوننا كبيرا لي بهذا العمل ، ولا أنسى بنت أختي "سجود".

إلى أخي الحاج رحمه الله وأسكنه فسيح جنانه.

إلى جدي العزيزة أطال الله في عمرها.

كما أهدي ثمرة جهدي إلى أستاذي الكريم "بن عناية جلول" الذي لم يبخل بنصائحه وتوجيهاته ، إلى كل

أساتذة العلوم المالية والمحاسبة.

إلى من رافقتني في هذا العمل إلى صديقتي العزيزة "لبنى" ، إلى أعز الأصدقاء حنان ، فاطمة ، مروى ، عائشة ،

نسرين ، دعاء.

## هجيرة

## إهداء

إلهي لا يطيب الليل إلا بشكرك ولا يطيب النهار إلا بطاعتك .. ولا تطيب  
اللحظات إلا بذكرك ..

ولا تطيب الآخرة إلا بعفوك .. ولا تطيب الجنة إلا برؤيتك الله جل جلاله  
إلى من حملتني بأمر ربي حملاً جميلاً، وعلمتني مكارم الأخلاق والمبادئ الفاضلة  
إلى من كان ولازال رضاها غماماً يقيني هجير الأيام ويعينني دوماً على المضي إلى الأمام  
إلى أمي الحبيبة

" فاطمة بن قوفة "

حفظها الله وأطال في عمرها.

إلى من جرع الكأس فارغاً ليسقيني قطرة حب إلى من كلت أنامله ليقدم لنا لحظة سعادة إلى من حصد  
الأشواك عن دربي ليمهد لي طريق العلم إلى القلب الكبير -والذي العزيز

"أحمد".

رحمه الله وأسكنه فسيح جنانه.

إلى القلوب الطاهرة الرقيقة والنفوس البريئة إلى رياحين حياتي: حورية، حميدة، عائشة، لحسن، مولود، بن  
يوسف.

إلى شموع البيت مريم، آية، يوسف.

كما أهدي ثمرة جهدي إلى أستاذي الكريم "بن عناية جلول"

إلى من تحلو بالإخاء وتميزوا بالوفاء والعطاء إلى يتابع الصدق الصافي إلى من معهم سعدت، وبرفتهم في  
دروب الحياة الحلوة والحزينة سرت إلى من كانوا معي على طريق النجاح والخير.

إلى من رافقتني في هذا العمل إلى صديقتي هجيرة.

إلى أعز الأصدقاء: نسرين، عائشة، آسيا، مروى، آمنة، أميرة، حنان، فاطمة.

## لبنى

## شكر وتقدير

نشكر المولى عز وجل الذي وفقنا إلى هذا العمل شكرا يليق بجلال وجهه وعظيم سلطانه

فهو القائل في محكم تنزيله

" وَإِذْ تَأَذَّنَ رَبُّكُمْ لَئِن شَكَرْتُمْ لَأَزِيدَنَّكُمْ ۖ وَلَئِن كَفَرْتُمْ إِنَّ عَذَابِي لَشَدِيدٌ "

الآية 07 - سورة إبراهيم-

نتقدم بجزيل الشكر الخالص والتقدير والاحترام إلى كل من:

الأستاذ الدكتور

"بن عناية جلول"

على المجهود الجبار الذي بذله معنا وتوجيهاته القيمة التي أمدنا بها خلال الدراسة وإنجاز هذه المذكرة

أعضاء لجنة المناقشة على قبولهم مناقشة هذه المذكرة

كما لا ننسى كل أساتذة قسم العلوم المالية والمحاسبة

و إلى كل من ساعدنا من قريب أو من بعيد في إنجاز هذه المذكرة.

الطالبتين: لبنى، هجيرة

## المخلص

هدفت هذه الدراسة إلى تبيان العلاقة بين خبرة المدقق وأثرها على تحسين جودة التدقيق الداخلي بمؤسسة BATIMETAL بولاية عين الدفلى، وهدفت الدراسة إلى معرفة العوامل المؤثرة في جودة التدقيق الداخلي بالإضافة إلى مختلف العناصر المؤثرة على أداء المدقق الداخلي.

ولتحقيق أهداف الدراسة تم تصميم استبانته اعتمادا على الدراسة النظرية والدراسات السابقة مكونة من 3 محاور وزعت على عينة الدراسة المتمثلة في موظفي BATIMETAL، المحاسبين، المدققين، والأساتذة الجامعيين واستخدم في ذلك برنامج الحزم الإحصائية (SPSS 25) وبرنامج (EXCEL) لتحليل الاستبيان الذي تمكنا من خلاله الإجابة على إشكالية الدراسة، وقد توصلت الدراسة إلى وجود علاقة بين خبرة المدقق وأثرها على تحسين جودة التدقيق الداخلي، بحيث لخبرة المدقق دورا مهما في ضمان تحقيق المؤسسات الاقتصادية لأهدافها وبشكل موضوعي.

**الكلمات المفتاحية:** خبرة المدقق - المدقق الداخلي - جودة التدقيق الداخلي

### **Abstract:**

The aim of this study is to identify the relationship between the auditor's experience and its impact on improving the quality of the internal auditing of BATIMETAL in Ain Al-Dafli. The quality of the internal audit in addition to the various elements affecting the performance of the internal auditor.

In order to achieve the objectives of the study, a questionnaire was designed based on the theoretical study and previous studies consisting of 3 axes distributed to the sample of the study represented by BATIMETAL employees, accountants, auditors and university professors. The statistical package program (SPSS 25) and EXCEL were used to analyze the questionnaire through which we managed The study found that there is a relationship between the auditor's experience and its impact on improving the quality of the internal audit, so that the auditor's experience plays an important role in ensuring that the economic institutions achieve their goals objectively.

**Keywords:** Experience of the auditor – internal auditor – quality of internal audit

## فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
-	الإهداء
-	كلمة الشكر وتقدير
-	الملخص
-	فهرس المحتويات
-	قائمة الجداول والأشكال والملاحق والاختصارات
أ-ث	مقدمة
<b>الفصل الأول: الإطار النظري لخبرة المدقق وتحسين جودة التدقيق الداخلي</b>	
06	تمهيد
07	المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للتدقيق الداخلي وخبرة المدقق
07	المطلب الأول: ماهية التدقيق
09-07	الفرع الأول: التطور التاريخي لمهنة التدقيق ومفهومه
10	الفرع الثاني: أسس عملية التدقيق
13-10	الفرع الثالث: أهمية وأنواع التدقيق
13	المطلب الثاني: مفاهيم أساسية للتدقيق الداخلي
15-13	الفرع الأول: مفهوم التدقيق الداخلي وأنواعه
16-15	الفرع الثاني: مقومات وخصائص التدقيق الداخلي
19-16	الفرع الثالث: معايير التدقيق الداخلي
20	المطلب الثالث: خبرة المدقق
24-20	الفرع الأول: مفهوم خبرة المدقق
25-24	الفرع الثاني: العوامل المؤثرة على أداء التدقيق الداخلي
26	المبحث الثاني: الخلفية النظرية لجودة التدقيق الداخلي
26	المطلب الأول: جودة التدقيق
26	الفرع الأول: مفاهيم حول الجودة
27-26	الفرع الثاني: تعريف جودة التدقيق
27	الفرع الثالث: العوامل المؤثرة في جودة التدقيق
28	المطلب الثاني: جودة التدقيق الداخلي
28	الفرع الأول: تعريف جودة التدقيق الداخلي

29-28	الفرع الثاني: تعريف تحسين جودة التدقيق الداخلي
30-29	الفرع الثالث: أهمية وأبعاد جودة التدقيق الداخلي
32-30	الفرع الرابع: العوامل المؤثرة على جودة التدقيق الداخلي
33	المبحث الثالث: الدراسات السابقة
33	المطلب الأول: تحليل ومناقشة الدراسات المحلية
33	الفرع الأول: أطروحة دكتوراه
35-33	الفرع الثاني: مذكرات الماجستير والماستر
35	المطلب الثاني: تحليل ومناقشة الدراسات الخارجية
39-35	الفرع الأول: الدراسات باللغة العربية
40-39	الفرع الثاني: الدراسات باللغة الأجنبية
40	المطلب الثالث: أوجه التشابه والاختلاف
41	الفرع الأول: أوجه التشابه
41	الفرع الثاني: أوجه الاختلاف
41	الفرع الثالث: مميزات الدراسة الحالية
42	خلاصة الفصل:
الفصل الثاني: دراسة ميدانية لواقع تحسين جودة التدقيق الداخلي في ظل أثر خبرة المدقق	
44	تمهيد
45	المبحث الأول: التقديم العام لمؤسسة BATIMETAL
45	المطلب الأول: نشأة مؤسسة BATIMETAL وتعريفها.
45	الفرع الأول: نشأة مؤسسة BATIMETAL
46	الفرع الثاني: تعريف مؤسسة BATIMETAL
52-47	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمؤسسة BATIMETAL
52	المطلب الثالث: مهام و نشاطات المؤسسة
52	الفرع الأول: مهام المؤسسة.
52	الفرع الثاني: نشاطات المؤسسة.
53	المبحث الثاني: منهجية الدراسة وأدواتها.
53	المطلب الأول: الطرق والإجراءات المتبعة في الدراسة الميدانية
53	الفرع الأول: أسلوب الدراسة:
53	الفرع الثاني: محتوى الاستبيان:

53	الفرع الثالث: نموذج الدراسة ومتغيراته
54	الفرع الرابع: مجتمع الدراسة
55-54	الفرع الخامس: الأدوات الإحصائية المستعملة في التحليل
55	الفرع السادس: الإحصائيات الخاصة باستمارات الاستبيان
56-55	الفرع السابع: اختبار ثبات وصدق الاستبيان
57	المبحث الثالث: تحليل نتائج الاستبيان واختبار الفرضيات
57	المطلب الأول: تحليل البيانات الديمغرافية لعينة الدراسة
57	الفرع الأول: توزيع أفراد العينة حسب النوع الاجتماعي
58	الفرع الثاني: توزيع أفراد العينة حسب السن:
59-58	الفرع الثالث: توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي:
60-59	الفرع الرابع: توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة:
61-60	الفرع الخامس: توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة:
66-61	المطلب الثاني: اختبار الاستقلالية
67	المطلب الثالث: نتائج الإحصاء الوصفي
69-67	الفرع الأول: عرض وتحليل نتائج المحور الأول: خبرة المدقق
72-70	الفرع الثاني: عرض وتحليل نتائج المحور الثاني: تحسين جودة التدقيق الداخلي
75-73	الفرع الثالث: عرض وتحليل نتائج المحور الثالث العلاقة بين خبرة المدقق وتحسين جودة التدقيق الداخلي
76-75	المطلب الرابع: اختبار الفرضيات
77-76	الفرع الأول: اختبار فرضيات المحاور
79-77	الفرع الثاني: اختبار فرضيات العبارات للمحاور
79	المطلب الخامس: اختبار التجانس
80-79	الفرع الأول: اختبار التجانس للمحاور
81-80	الفرع الثاني: اختبار التجانس لعبارات المحاور
88-81	المطلب السادس: اختبار تباين إجابات عينة الدراسة باختلاف خصائصها الديمغرافية
89	خلاصة الفصل



93-91	خاتمة
98-96	قائمة المراجع
-	ملاحق

قائمة الجداول:

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
01	التطور التاريخي لعملية تدقيق الحسابات	08
02	معايير التدقيق الداخلي المتعلقة بالصفات	18
03	معايير التدقيق الداخلي المتعلقة بالأداء	19
04	يمثل مقياس لكارث الخماسي.	54
05	يمثل الإحصائيات الخاصة باستثمارات الاستبيان	55
06	معامل ألفا كرونباخ.	56
07	توزيع أفراد العينة حسب النوع الاجتماعي	57
08	توزيع أفراد العينة حسب السن	58
09	توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي	58
10	توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة	59
11	توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة	60
12	يمثل اختبار الاستقلالية بين المتغيرات	61
13	يمثل عبارات عينة الدراسة حول خبرة المدقق	67
14	يمثل عبارات عينة الدراسة حول تحسين جودة التدقيق الداخلي	70
15	يمثل عبارات عينة الدراسة حول العلاقة بين خبرة المدقق و تحسين جودة التدقيق الداخلي	73
16	يمثل اختبار T لخبرة المدقق	76
17	يمثل اختبار T لتحسين جودة التدقيق الداخلي	77
18	يمثل اختبار T للعلاقة بين خبرة المدقق وتحسين جودة التدقيق الداخلي	77
19	يمثل اختبار T لأقوى عبارة للمحور الأول	78
20	يمثل اختبار T لأقوى عبارة للمحور الثاني	78
21	يمثل اختبار T لأقوى عبارة للمحور الثالث	79

79	يمثل اختبار تجانس التباينات لإجابات عينة الدراسة.	22
80	يمثل اختبار تجانس عبارات المحاور.	23
82	يمثل جدول تحليل التباين لإجابات خبرة المدقق وفق السن.	24
82	يمثل جدول تحليل التباين لإجابات خبرة المدقق وفق المؤهل العلمي.	25
83	يمثل جدول تحليل التباين لإجابات خبرة المدقق وفق سنوات الخبرة.	26
83	يمثل جدول تحليل التباين لإجابات خبرة المدقق وفق الوظيفة.	27
84	يمثل جدول تحليل التباين لإجابات تحسين جودة التدقيق الداخلي وفق السن.	28
84	يمثل جدول تحليل التباين لإجابات تحسين جودة التدقيق الداخلي وفق المؤهل العلمي.	29
85	يمثل جدول تحليل التباين لإجابات تحسين جودة التدقيق الداخلي وفق سنوات الخبرة.	30
85	يمثل جدول تحليل التباين لإجابات تحسين جودة التدقيق الداخلي وفق الوظيفة.	31
86	يمثل جدول تحليل التباين لإجابات العلاقة بين خبرة المدقق وتحسين جودة التدقيق الداخلي وفق السن.	32
86	يمثل جدول تحليل التباين لإجابات العلاقة بين خبرة المدقق وتحسين جودة التدقيق الداخلي وفق المؤهل العلمي.	33
87	يمثل جدول تحليل التباين لإجابات العلاقة بين خبرة المدقق وتحسين جودة التدقيق الداخلي وفق سنوات الخبرة.	34
88	يمثل جدول تحليل التباين لإجابات العلاقة بين خبرة المدقق وتحسين جودة التدقيق الداخلي وفق الوظيفة.	35

### قائمة الأشكال:

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
23	العوامل المؤثرة على أداء المدقق	01
47	الهيكل التنظيمي لمؤسسة BATIMETAL	02
54	مخطط بياني يوضح نموذج الدراسة ومتغيراته	03
57	توزيع أفراد العينة حسب النوع الاجتماعي	04
58	توزيع أفراد العينة حسب السن	05
59	توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي	06
60	توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة	07
61	توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة	08

قائمة الملاحق:

الصفحة	عنوان الملحق	الرقم
100	يمثل استبيان الدراسة	01
104	يمثل ألفا كروباخ	02
105	يمثل اختبار الاستقلالية Khi deux	03
106	يمثل اختبار الاستقلالية Khi deux	04
107	يمثل اختبار التجانس Test d'homogénéité des variances	05

قائمة الاختصارات

الاختصار	التفسير
AAA	American Accounting Association
IIA	Institute of Internal Auditors
ISA	International Accounting Standards
ISO	International Organization for Standardization
SPSS	Statistical Package For Social Sciences





هفتکده



## 1. التوطئة

شهدت السنوات الأخيرة تشابك اقتصاديات مختلف الدول والتطورات الهائلة في التقنية وتأثير المنافسة، وإدخال أدوات مالية جديدة أكثر تعقيدا وظهور جهات لوضع المعايير وإدخال تغييرات وتحسينات في نوعية المعلومات فمع هذا الزخم وزيادة التغييرات تزداد الحاجة إلى معلومات ملائمة يمكن الاعتماد عليها.

أدى التقدم العلمي والتكنولوجي إلى كبر حجم المشروعات، وتعددت عملياتها فضلا عن تعقيد المشاكل الإدارية الناتجة عن تنوع نشاط وحجم أعمالها وتأخرت نتائج التدقيق الخارجي وضاق نطاق عمله في السجلات والبيانات المحاسبية، أصبح التدقيق الداخلي أمرا حتما للإدارة العلمية الحديثة للمحافظة على الموارد المتاحة وللاطمئنان مجالس الإدارة على سلامة العمل وحاجتها إلى بيانات دورية دقيقة لمختلف النشاطات، وذلك من خلال إصدار العديد من التقارير عن المنظمات والهيئات والجمعيات والمعاهد الدولية التي طالبت وأكدت على ضرورة توسيع صلاحيات وظيفة التدقيق الداخلي وتدعيم استقلاليتها من أجل ضمان تحقيق الجودة والتحسين المستمر لأعمال التدقيق الداخلي، لذا ينبغي أن يكون نشاط التدقيق الداخلي متوافقا مع الأهداف التي صمم لأجلها قصد توفير الخدمات التي تحتاج إليها الإدارة العليا، مجلس الإدارة، لجنة التدقيق، وأصحاب المصالح.

## 2. إشكالية البحث

ما أثر خبرة المدقق على تحسين جودة التدقيق الداخلي بالمؤسسة الاقتصادية؟

## 3. الأسئلة الفرعية

➤ هل هناك علاقة تأثير بين خبرة المدقق وتحسين جودة التدقيق الداخلي؟

➤ هل هناك ارتباط بين خبرة المدقق وجودة التدقيق الداخلي؟

➤ هل هناك علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية (0.05) بين خبرة المدقق وتحسين جودة

التدقيق الداخلي؟

➤ هل توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين إجابات الباحثين تعزى المتغيرات الديمغرافية (السن،

المؤهل العلمي، سنوات الخبرة، الوظيفة) حول أثر خبرة المدقق عند مستوى معنوية (0.05) ؟

## 4. فرضيات البحث

1- هناك علاقة تأثير بين خبرة المدقق وتحسين جودة التدقيق الداخلي ويظهر ذلك من خلال دقة تقرير

المدقق.

2- هناك ارتباط بين خبرة المدقق وجودة التدقيق الداخلي.

3- هناك علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية (0.05) بين خبرة المدقق وتحسين جودة التدقيق الداخلي.

4- لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين تعزى المتغيرات الديمغرافية (السن، المؤهل العلمي، سنوات الخبرة، الوظيفة) حول أثر خبرة المدقق عند مستوى معنوية (0.05).

### 5. أهمية البحث

يعتبر موضوع الدراسة أحد المواضيع الحديثة حيث تتبع أهمية البحث من أهمية مهنة التدقيق الداخلي. لذلك أصبح من الأدوات التي تساهم في ضمان القضاء على نقاط الضعف في المؤسسات الاقتصادية، ونظرا لقرب المدقق الداخلي من العمليات المالية التي تحدث فيها، فإن من الضروري السعي للمحافظة على جودة التدقيق وتحسينها، وذلك بالتركيز على خبرة المدققين ودورهم في تحقيق تلك الجودة.

### 6. أهداف البحث

تسعى هذه الدراسة إلى تحقيق الأهداف الموالية:

- إبراز أهم المحطات التاريخية لتطور نشاط التدقيق؛
- توضيح مختلف المفاهيم النظرية المرتبطة بالتدقيق الداخلي؛
- إبراز مفهوم جودة التدقيق الداخلي؛
- الوقوف على طبيعة العلاقة بين خبرة المدقق وتحسين جودة التدقيق الداخلي؛
- الإجابة على الأسئلة الواردة في الإشكالية وإثبات صحة الفرضيات، والحصول على معرفة جديدة.

### 7. أسباب ودوافع اختيار الموضوع

تم اختيار هذا الموضوع نتيجة تفاعل عدة عوامل:

- كون الموضوع يدخل في صميم التخصص؛
- محاولة تقديم بحث أكاديمي يتناسب مع التخصص؛
- تخصصنا في المحاسبة والتدقيق سمح لنا باختيار الموضوع المتعلق بتحسين جودة التدقيق الداخلي؛
- الإهتمام الكبير الذي يخصصه المدقق وعلاقته بتحسين جودة التدقيق الداخلي، جعلنا نلتفت إلى هذه الظاهرة لمحاولة الإحاطة بجانب معين منها؛
- معرفة آراء عينة من المدققين الداخليين عن أثر خبرتهم في تحسين جودة التدقيق الداخلي.

## 8. حدود البحث

اقتصرت الدراسة في جانبها النظري على دراسة خبرة المدقق وعلاقته في تحسين جودة التدقيق الداخلي، أما الجانب التطبيقي حدد بـ:

❖ **حدود موضوعية:** تتدرج حدود هذه الدراسة ضمن موضوع خبرة المدقق وتحسين جودة التدقيق الداخلي، وهي من أهم المواضيع المعاصرة.

❖ **حدود مكانية:** تم استقصاء آراء عينة تمثلت في مجموعة من العاملين بمؤسسة BATIMETAL ومجموعة من المحاسبين، المدققين، والأساتذة الجامعيين.

❖ **حدود زمنية:** تتضمن عملية توزيع الاستبيان ودراسته وتحليل نتائجه وهذا من خلال الفترة الممتدة من 2019/03/26 إلى 2019/04/28.

## 9. منهج البحث

لتحقيق أهداف البحث والإجابة عن التساؤلات وإثبات الفرضيات قمنا بتقسيم الدراسة إلى قسمين نظري وتطبيقي، حيث سيتم الاعتماد على المنهج التاريخي، من أجل تتبع التطور التاريخي الذي مرت به وظيفة التدقيق. بالإضافة إلى استخدام المنهج الوصفي والأسلوب التحليلي، من خلال الاعتماد على ما ورد في الكتب والمراجع العربية والأجنبية وهذا في الجانب النظري، أما في الجانب التطبيقي اعتمدنا فيه على أداة الاستبيان الذي تم تطبيقه في إحدى مؤسساتنا من أجل الحصول على كافة المعلومات اللازمة واستخدامها للإجابة على الإشكالية المطروحة.

## 10. أدوات البحث

لكي نتناول هذه الدراسة، قمنا باستخدام بعض الأدوات المهمة استعانا بالكتب الخاصة بالتدقيق الداخلي أطروحة الدكتوراه، مقالات ورسائل ماجستير وماستر والمجلات المرتبطة بالموضوع والخاصة بالمحاسبة والتدقيق.

## 11. هيكل البحث

للإجابة على إشكالية الدراسة وتحقيق أهدافها وكذا من أجل اختبار صحة الفرضيات تناولنا الموضوع من خلال فصلين تم تقسمهما كما يلي:

**الفصل الأول:** جاء الفصل الأول بعنوان (الإطار النظري لخبرة المدقق وتحسين جودة التدقيق الداخلي) والذي تضمن ثلاث مباحث تطرقنا في المبحث الأول إلى الإطار المفاهيمي للتدقيق الداخلي وخبرة المدقق، والمبحث الثاني الخلفية النظرية لجودة التدقيق الداخلي.



أما المبحث الثالث فتناولنا فيه الأدبيات التطبيقية من خلال عرض الدراسات المحلية السابقة وذلك حسب تدرجها العلمي، أطروحات دكتوراه، ومذكرات ماجستير والماستر وفق ما وظفناه في الدراسة، وبعد ذلك استعرضنا الدراسات العربية والأجنبية .

**الفصل الثاني:** خصصنا هذا الفصل إلى الدراسة الميدانية، والتي تم إجراؤها في مؤسسة BATIMETAL لتوضيح أثر خبرة المدقق في تحسين جودة التدقيق الداخلي عبر ثلاث مباحث، تم تقديم المؤسسة والإشارة إلى مهامها ونشاطاتها في المبحث الأول، في حين تطرقنا في المبحث الثاني إلى منهجية الدراسة وأدواتها من خلال عرض وتحليل الاستبيان الموجه لعينة من الموظفين العاملين بمؤسسة BATIMETAL، ومجموعة من المحاسبين والمدققين، بالإضافة إلى الأساتذة الجامعيين، في حين تناول المبحث الأخير تحليل نتائج الاستبيان واختبار الفرضيات حيث عملنا على تفرغ البيانات باستخدام مجموعة من الأساليب الإحصائية لتحليل النتائج المتوصل إليها ومناقشتها وذلك بعرض الخصائص العامة لعينة الدراسة، وقمنا فيه بتحليل نتائج كل محور من الاستبيان واختبار الفرضيات المرتبطة بها، ثم اختبار تباين الإجابات بعد قبول أو رفض كل فرضية وذلك حسب متغيرات الدراسة.

وتم تلخيص أهم ما تناولته المذكرة في خاتمة تضمنت جملة من النتائج المتوصل إليها وكذا أهم الاقتراحات.



## الفصل الأول

الإطار النظري لخبرة المدقق وتحسين جودة التدقيق الداخلي



### تمهيد

يهدف التدقيق إلى إبداء الرأي في مدى عدالة القوائم المالية للمؤسسات، وما يترتب على ذلك من إضفاء الثقة والمصداقية على المعلومات التي تتضمنها تلك القوائم، حيث تعد القوائم المالية من أهم مصادر المعلومات لمستخدمي القوائم المالية والتي تساعدهم على اتخاذ القرارات، لذلك لابد للمهنة من المحافظة على مركزها المميز. وذلك بأن يتم تقديم الخدمة من قبل مدققين أكفاء وحياديين يمارسون عملهم بموضوعية وكفاءة ونزاهة، وبذلك يطمئن جميع أطراف الطرف الثالث إلى أن المنشأة تسير حسب الأصول والمعايير والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، حيث تركز جودة التدقيق الداخلي على مدى التزام المدققين الداخليين بتطبيق معايير الممارسة المهنية وقواعد السلوك الأخلاقي للوفاء بمتطلبات وتوقعات مختلف الأطراف التي هي بحاجة إلى خدمات ذات جودة عالية من وظيفة التدقيق الداخلي، وتبدو أهمية كفاءة المدقق وإخلاصه وحياده التام من أن البيانات التي يقوم بتدقيقها والقوائم المالية التي يبدي رأيه حول عدالة تصويرها لواقع حال المؤسسة، تستخدم لعدة أغراض. وبالتالي يلعب المدقق دوراً هاماً وأساسياً في المجتمع، لذلك لابد أن يتمتع المدقق بالكفاءة اللازمة للقيام بعمله، ويفترض أن يكون على مستوى عال من التحصيل العلمي والخبرة العملية.

لذا سنتعرف في هذا المبحث على أساسيات ومفاهيم على التدقيق، وكذلك التدقيق الداخلي وكل ما يخص

خبرة المدقق وأثرها على تحسين جودة التدقيق الداخلي.

بناءً على هذا قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث:

**المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للتدقيق الداخلي وخبرة المدقق**

**المبحث الثاني: الخلفية النظرية لجودة التدقيق الداخلي**

**المبحث الثالث: عرض وتحليل الدراسات السابقة**

### المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للتدقيق الداخلي وخبرة المدقق

تأثرت مهنة التدقيق بمختلف الظروف التي عايشتها على مر العصور، حيث نلاحظ الاهتمام المتزايد الذي حظيت به نظرا للدور الكبير الذي لعبته وتلعبه في الحد من التلاعب والغش وضمان السير الحسن لكل المؤسسات الاقتصادية، إذ يلجأ إليها الملاك والمساهمين ومختلف الهيئات التي تستخدم القوائم المالية ضمانا لحقوقهم وممتلكاتهم وهذه الوسيلة تكمن في الرأي الفني المحايد الذي يصدره المدقق في نهاية مهمته. حيث يعتبر التدقيق الداخلي من الوسائل المهمة لإدارة المؤسسات للتأكد والتحقق التزام الوحدات الإدارية بالسياسات المالية والأنظمة المالية والإدارية السياسات العامة المتبعة فيها، ويعتبر تفعيل نظام سليم للتدقيق الداخلي والتأكد من سلامة تطبيقه التزاما يقع على عاتق المؤسسة. لهذا ارتأينا أن نبين طبيعة التدقيق والتدقيق الداخلي، بالإضافة إلى أهمية خبرة المدقق.

### المطلب الأول: ماهية التدقيق

ما من مهنة إلا ولها قواعد وأصول لممارستها، ومهنة التدقيق كغيرها من المهن الأخرى لها قواعد وأصول ومفاهيم أساسية خاصة بها، وقد بقيت هذه القواعد والأصول والمفاهيم في حكم المتعارف عليه بين ممارسي هذه المهنة، إلى غاية ظهور الجمعيات والهيئات والمعاهد المتخصصة في التدقيق بمختلف أنواعه، والتي لها دور كبير في وضع قواعد ومعايير خاصة بممارسة هذه المهنة، والفصل بين أدوار ومسؤوليات المدققين وباقي المصالح الأخرى من خلال تحديد نطاق عمل إدارة التدقيق الداخلي.

لذا سنتعرض في هذا المطلب إلى طبيعة التدقيق والمراحل التاريخية التي مر بها ومفهومه، وكذا أسس عملية التدقيق وأهميته بالإضافة إلى أنواع التدقيق.

### الفرع الأول: التطور التاريخي لمهنة التدقيق ومفهومه

سوف نتطرق في هذا الفرع إلى التطور التاريخي لمهنة التدقيق ومفهومه.

### أولاً-التطور التاريخي لمهنة التدقيق

تستمد مهنة التدقيق نشأتها من حاجة الإنسان إلى التحقق من صحة البيانات المحاسبية التي يعتمد عليها في اتخاذ قراراته، والتأكد من مطابقة تلك البيانات للواقع. وقد ظهرت هذه الحاجة أولاً لدى الحكومات، حيث تدل الوثائق التاريخية على أن حكومات قدماء المصريين واليونان كانت تستخدم المدققين للتأكد من صحة الحسابات العامة. وكان المدقق وقتها يستند إلى القيود المثبتة بالدفاتر والسجلات للوقوف على مدى صحتها وهكذا نجد أن كلمة "تدقيق" "Audit" مشتقة من الكلمة اللاتينية Audire ومعناها "يستمع"،<sup>1</sup> وعليه سنوجز التطور التاريخي لعملية التدقيق من خلال الجدول الآتي:

<sup>1</sup> خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات (الناحية النظرية والعملية)، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2004، ص 17، 18.

الجدول رقم: (1): التطور التاريخي لعملية تدقيق الحسابات

المدة	الأمر بالتدقيق	المدقق	أهداف التدقيق
من 2000 قبل المسيح إلى 1700 ميلادي	الملك، إمبراطور، الكنيسة، الحكومة.	رجل الدين، كاتب.	معاينة السارق على اختلاس الأموال، حماية الأموال.
من 1700 إلى 1850	الحكومة، المحاكم التجارية والمساهمين.	المحاسب.	منع الغش، ومعاينة فاعليه، حماية الأصول.
من 1850 إلى 1900	الحكومة والمساهمين.	شخص مهني في المحاسبة أو قانون.	تجنب الغش وتأكيد مصداقية الميزانية.
من 1900 إلى 1940	الحكومة والمساهمين.	شخص مهني في التدقيق والمحاسبة.	تجنب الغش والأخطاء، الشهادة على مصداقية القوائم المالية التاريخية.
من 1940 إلى 1970	الحكومة والبنوك والمساهمين.	شخص مهني في التدقيق والمحاسبة.	الشهادة على صدق وسلامة انتظام القوائم المالية التاريخية.
من 1970 إلى 1990	الحكومة، هيئات أخرى والمساهمين.	شخص مهني في التدقيق والمحاسبة والاستشارة.	الشهادة على نوعية نظام الرقابة الداخلية واحترام المعايير المحاسبية ومعايير التدقيق.
ابتداء من 1990	الحكومة، هيئات أخرى والمساهمين.	شخص مهني في التدقيق والمحاسبة والاستشارة.	الشهادة على الصورة الصادقة للحسابات ونوعية نظام الرقابة الداخلية.

المصدر: محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات-الإطار النظري والممارسة التطبيقية- ط3، ديوان المطبوعات الجامعية الساحة المركزية بن عكنون، الجزائر، 2006، ص ص: 8، 7.

عرفت مهنة التدقيق تطورا من مرحلة لأخرى، إذ في بداية مراحل ظهوره كان هدفه الرئيسي هو معاينة السارق على اختلاس الأموال وحماية الأصول ومنع الغش بالإضافة إلى معاينة فاعليه، بينما في الفترة الممتدة من 1850-1900 شهدت هذه الفترة ظهور شركات تزامنا مع الثورة الصناعية ما زاد المساهمين في الطلب على المدققين حفاظا على أموالهم، ومن أهم الأهداف خلال هذه الفترة هي اكتشاف الغش وتأكيد مصداقية الميزانية . في الفترة من 1900-2000 تميزت بظهور الشركات الكبرى وكذا الاعتماد على نظام الرقابة الداخلية، إذ لم الهدف الرئيسي اكتشاف الغش بل أصبح الغرض من التدقيق هو تقرير المدقق المستقل والمحايد على مدى سلامة وصدق القوائم المالية والشهادة على نوعية نظام الرقابة الداخلية. بعدما تطرقنا إلى التطور التاريخي الذي عرفته مهنة التدقيق كان لا بد أن نعرف أهم الجوانب المتعلقة بمهنة التدقيق من تعريف وأهمية.

## ثانياً- مفهوم التدقيق:

لقد تعددت الجوانب التي تم التطرق إليها في تعريف التدقيق، وهذا باختلاف الهيئات والأطراف الصادرة منها. نذكر أهم هذه التعاريف فيما يلي:

- عرفت الجمعية المحاسبية الأمريكية التدقيق على أنه: "عملية منتظمة للحصول على القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الأحداث الإقتصادية وتقييمها بطريقة موضوعية لغرض التأكد من درجة مسايرة هذه العناصر للمعايير الموضوعية، ثم توصيل نتائج ذلك إلى الأطراف المعنية".<sup>1</sup>

- وعرفت منظمة العمل الفرنسية التدقيق على أنه "مسمى أو طريقة منهجية مقدمة بشكل منسق من طرف مهني يستعمل مجموعة من تقنيات المعلومات والتقييم بغية إصدار حكم معلل ومستقل، استناداً على معايير التقييم، وتقدير مصداقية وفعالية النظام والإجراءات المتعلقة بالتنظيم".<sup>2</sup>

- وعرف "GER MOND" et "BONNAULT" التدقيق على أنه: "اختبار تقني صارم وبناء بأسلوب من طرف مهني مؤهل ومستقل بغية إعطاء رأي معلل على نوعية ومصداقية المعلومات المالية المقدمة من طرف المؤسسة، وعلى مدى احترام الواجبات في إعداد هذه المعلومات في كل الظروف وعلى مدى احترام القواعد والقوانين والمبادئ المحاسبية المعمول بها، في الصورة الصادقة على الموجودات وفي الوضعية المالية ونتائج المؤسسة".<sup>3</sup>

بالتالي يمكن صياغة تعريف بسيط وشامل للتدقيق على أنه:

"فحص انتقادي مخطط، يقوم به شخص محترف ومستقل، للتأكد من صحة ومصداقية المعلومات المالية المقدمة من طرف المؤسسة وكذا النظام المحاسبي، يدلي من خلاله المدقق برأيه فني محايد وموضوعي مدعم بأدلة وقرائن إثبات في تقرير".

<sup>1</sup> محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات - الإطار النظري والممارسة التطبيقية-، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية الساحة المركزية بن عكنون، الجزائر، 2006، ص: 09.

<sup>2</sup> فاطمة بعوج، دور التدقيق الداخلي في تفعيل اتخاذ القرار، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص فحص محاسبي، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014-2015، ص: 03.

<sup>3</sup> محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، مرجع سبق ذكره، ص: 09.

## الفرع الثاني: أسس عملية التدقيق

حددت أسس عملية التدقيق على أنها تتمثل بما يلي:<sup>1</sup>

1. وجود معايير محددة سلفاً: وذلك حتى يتمكن المدقق من تقييم المعلومات في ضوءها. فتدقيق البيانات المالية لشركة ما يتم في ضوء معايير المحاسبة المتعارف عليها، وتدقيق الدخل الخاضع للضريبة يتم في ضوء قانون ضريبة الدخل.
2. جمع وتقييم الأدلة: وهو جوهر عملية التدقيق، والأدلة هي: أية معلومات يستخدمها المدقق، لتحديد درجة التوافق بين المعلومات والمعايير المحددة سلفاً.
3. إعداد التقرير: وهي المرحلة الأخيرة، حيث تهدف إلى إعلام القراء بمدى التوافق بين البيانات المالية والمعايير المقررة سلفاً.
4. الشخص الكفو المستقل: يجب أن يكون المدقق مؤهلاً لفهم المعايير وكفئاً يعلم نوع وحجم الأدلة الواجب الحصول عليها، وكذلك يتمتع بالاستقلال الذهني والمادي.

## الفرع الثالث: أهمية وأنواع التدقيق

تطرقنا في هذا الفرع إلى أهمية وأنواع التدقيق.

### أولاً- أهمية التدقيق:

- إن القيام بعملية التدقيق يجب أن تخدم العديد من الفئات التي تكون لها مصلحة في التعرف على عدالة المركز المالي للمؤسسة لأن التدقيق له أهمية كبيرة في خدمة هذه الأطراف، نذكرها كالاتي:<sup>2</sup>
- 1- إدارة المشروع: تعتمد إدارة المشروع على البيانات المحاسبية التي يتم اعتمادها من قبل مدقق الحسابات المحايد والمستقل مما يزيد الثقة في هذه البيانات، كما يزيد درجة الاعتماد عليها، فضلاً عن كونها وسيلة لإثبات أن إدارة المشروع قد مارست أعمالها بنجاح مما يؤدي إلى إعادة انتخاب وتجديد مدة أعضاء مجلس الإدارة لفترة أخرى وكذلك زيادة مكافئتهم.
  - 2- المستثمرون: إن ظهور المؤسسات والمصانع الكبيرة في الولايات المتحدة الأمريكية و أوروبا بعد الحرب العالمية الثانية وتوزيع رأس مالها على عدد كبير من المساهمين وانفصال الملكية عن إدارة المؤسسة، مما جعل الحاجة ماسة إلى تعيين مدقق حسابات قانوني مستقل ومحايد بحيث يطمئن المستثمرون بأن أموالهم سوف لا تتعرض للاختلاس والسرقة نتيجة قيام المدقق بمراقبة تصرفات إدارة المؤسسة والتأكد من عدم انتهاك عقد المؤسسة الأساسي وقانون المؤسسات.

<sup>1</sup> أحمد زهير محمد مرعي، التدقيق الالكتروني وأثره على جودة التدقيق لدى مكاتب التدقيق العاملة في الأردن، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في تخصص المحاسبة، كلية الدراسات العليا، جامعة الزرقاء، الأردن، 2014-2015 ص: 10.

<sup>2</sup> مسعود شيان، دور التدقيق الداخلي في دعم حوكمة المؤسسات، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر في العلوم التجارية، تخصص مراجعة وتدقيق، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، 2015-2016، ص ص: 10، 11.

**3- البنوك:** تقوم معظم المشروعات بطلب الحصول على قروض من البنوك ومؤسسات الإقراض، وقبل أن توافق هذه البنوك على منح تلك القروض فإنها تقوم بفحص وتحليل المركز المالي ونتيجة الأعمال لتلك المشروعات، وذلك لضمان قدرة هذه المشاريع على سداد تلك القروض مع فوائدها في المواعيد المحددة.

**4- الجهات الحكومية:** تعتمد بعض أجهزة الدولة على البيانات التي تصدرها المشروعات في العديد من الأغراض منها مراقبة النشاط الاقتصادي أو رسم السياسات الاقتصادية للدولة أو فرض الضرائب، ولا يمكن للدولة القيام بتلك الأعمال دون بيانات موثوق فيها ومعتمدة من جهات محايدة تقوم بفحص هذه البيانات فحصاً دقيقاً وإبداء الرأي الفتي المحايد والعاقل عليها.

وقد بينت لجنة الإتحاد الدولي للمحاسبين IFAC عند إصدار المعايير عام 2002 إن أهمية التدقيق تكون في<sup>1</sup>:

- يساعد في وضع القرارات الإدارية السليمة؛
- يساعد خبراء الضرائب في بناء الثقة والكفاءة عند التطبيق العادل للنظام الضريبي؛
- استغلال موارد المؤسسات بفعالية.

#### ثانياً-أنواع التدقيق

إن الاختلاف بين أنواع التدقيق قد يكون على حسب الزاوية التي ينظر من خلالها للتدقيق، فيمكن أن نجد عدة أنواع من خلال عدة زوايا وهي:

#### 1-من حيث زاوية الجهة التي تقوم بالتدقيق:

**1.التدقيق الخارجي:** يعرف التدقيق الخارجي بأنه عملية منظمة للتجميع والتقييم الموضوعي للأدلة الخاصة بمزاعم المؤسسة، بشأن الأحداث والتصرفات الاقتصادية، لتحديد مدى تماشي هذه المزاعم مع المعايير المحددة وتوصيل النتائج لمستخدمي الكشوفات المالية لأصحاب المصلحة في المؤسسة؛

**2.التدقيق الداخلي:** هو نشاط تأكدي استشاري مستقل وموضوعي لإضافة قيمة للمؤسسة لتحسين عملياتها وهو

يساعد المؤسسة على تحقيق أهدافها بإيجاد منهج منظم وصارم وتحسين كفاءة عمليات إدارة الحظر والرقابة

التوجيه(التحكم)، وذلك عن طريق إيجاد نظام رقابة كفؤ وبتكلفة معقولة.<sup>2</sup>

#### ب- من حيث زاوية الإلزام القانوني:

**1.التدقيق الإلزامي:** تتم وفقاً لإلزام قانوني أي تفرضه التشريعات القانونية فهو إجباري مقرون بعقوبات وجزاءات

قانونية للمخالف لمواده، وذلك ضماناً وحماية لحقوق الهيئات والجهات المهتمة بالكشوفات المالية للمؤسسة.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> محمد أمين مازون، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر 3، 2010-2011، ص ص: 09، 10.

<sup>2</sup> فاطمة بعوج، مرجع سبق ذكره، ص ص: 12، 13.

<sup>3</sup> رأفت سلامة و آخرون، علم تدقيق الحسابات العملي، دار المسيرة، الأردن، 2011، ص34.



2. **التدقيق الاختياري:** وهو التدقيق الذي يتم دون إلزام قانوني يحتم القيام به، وإنما تطلبه المؤسسة الاقتصادية وخاصة المؤسسات الاقتصادية الفردية وشركات الأشخاص.<sup>1</sup>

### ج- من حيث نطاق التدقيق:

1. **التدقيق الكامل:** في هذا النوع من التدقيق يكون للمدقق عمل غير محدد إذ يقوم بفحص البيانات والسجلات المتعلقة بجميع العمليات التي تتم على مستوى المؤسسة خلال الفترة المحاسبية.<sup>2</sup> ويتعين على المدقق في هذا النوع من التدقيق، تقديم في نهاية الأمر الرأي الفني المحايد عن مدى عدالة وصحة الكشوفات المالية ككل بغض النظر عن نطاق الفحص والمفردات حتى تلك التي لم تخضع للفحص ويلاحظ في هذه الحالة أن للمدقق الحرية في تحديد مفرداته التي تشملها اختباره.<sup>3</sup>

2. **التدقيق الجزئي:** وهو التدقيق الذي يقتصر فيه عمل المدقق على بعض العمليات المعنية، أو هو بمثابة ذلك النوع من التدقيق الذي توضع فيه القيود على نطاق فحص المدقق بأي صورة من الصور وتحدد الجهة التي تعين المدقق تلك العمليات.<sup>4</sup>

### د- من حيث زاوية مدى الفحص وحجم الاختبارات<sup>5</sup>:

1. **التدقيق التفصيلي:** ويشمل كافة الدفاتر والمسندات المحاسبية، بهدف التأكد من خلوها للأخطاء والتلاعبات مع التحقيق من أن العمليات مقيدة بانتظام وبشكل سليم، ويكون هذا النوع في المؤسسات الصغيرة؛

2. **التدقيق الاختياري:** ويشمل اختبار عينة من المفردات المحاسبية، وعند الوصول للنتائج يتم تعميمها على مجتمع الذي أخذت منه العينة ويتوقف تحديد العينة إما على الأسلوب الشخصي أو الإحصائي، ويتم هذا النوع في المؤسسات الكبيرة نظرا لتعدد وتعقد العمليات مما تتطلب وقت وجهد كبير وتكلفة أكبر.

### هـ- من حيث زاوية توقيت عملية التدقيق وإجراء الاختبارات<sup>6</sup>:

1. **التدقيق النهائي:** يقصد به بداية التدقيق في نهاية الفترة المالية للمؤسسة بعد أن تكون الدفاتر قد أُقفلت، وقيود التسوية قد أُجريت و الكشوفات المالية قد أُعدت؛

2. **التدقيق المستمر:** يقصد به قيام عملية التدقيق والفحص بصفة مستمرة إذ يقوم المدقق ومندوبيه بزيارة المؤسسة في فترات متعددة خلال السنة المالية لتدقيق وفحص البيانات المثبتة بالدفاتر والسجلات بالإضافة لتدقيق نهائي للكشوفات المالية في نهاية السنة المالية بعد ترصيد الحسابات وإقفال الدفاتر.

<sup>1</sup> حسين القاضي، حسين دحدوح، أساسيات التدقيق في ظل المعايير الأمريكية والدولية، مؤسسة الوراق، الأردن، 1999، ص17.

<sup>2</sup> كمال الدين الدهراوي، محمد السيد سرايا، دراسات متقدمة في المحاسبة و المراجعة، المكتب الجامعي الحديث، مصر، 2006، ص188.

<sup>3</sup> احمد حلمي جمعة، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، دار صفاء، الأردن، 2000، ص11.

<sup>4</sup> حسين القاضي، حسين دحدوح، مرجع سابق، ص17.

<sup>5</sup> فاطمة بعوج، مرجع سبق ذكره، ص 14.

<sup>6</sup> رأفت سلامة محمود وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص31.

## أنواع أخرى للتدقيق:

يقصد بالأنواع الأخرى لتدقيق تلك التي تكون مستقلة أي تختلف فيها مادة التدقيق من نوع إلى آخر وأهمها مايلي<sup>1</sup>:

أ- **التدقيق المالي**: هو قيام المدقق بفحص الحسابات الظاهرة على القوائم المالية وإبداء رأيه حولها؛

ب- **تدقيق العمليات (التدقيق التشغيلي)**: هو التدقيق الذي يهتم بالناحية التسييرية في مختلف نشاطات المؤسسة

قصد مساعدة مراكز القرارات في المؤسسة وتخفيف من مسؤوليتها عن طريق تزويدها بتحليل موضوعية؛

ج- **تدقيق الإعلام الآلي**: وهو التدقيق الذي يهتم بالجانب التقني للعمليات التسييرية ونخص بالذكر تدقيق الإعلام

الآلي ومستويات الخدمات التي تستفيد منها المؤسسة؛

د- **تدقيق الاستراتيجي**: يدرس هذا النوع من التدقيق الإستراتيجية المتبعة من طرف المؤسسة و ما هي التغييرات

التي يجب إدخالها فيها قصد مواجهة المحيط المعقد والمسيطر والغامض رغبة في التطور أو البقاء على الأقل؛

هـ- **تدقيق الجودة**: هو عبارة عن فحص منهجي مستقل لنشاط ونتائج المؤسسة وهذا بالاعتماد على معايير جودة

معينة ليتم إبداء رأي حول ما إذا كانت هذه النتائج والنشاطات تم إنجازها بصفة فعالة وفقا لمعايير معينة من

الجودة؛

و- **تدقيق البيئي**: عملية الفحص تهدف إلى التأكد من الالتزام بالنظم البيئية والتأكد من أن البيانات والمعلومات

الواردة بالقائمة البيئية يمكن الاعتماد عليها، وأنه قد تم توفير كافة التفاصيل عن جميع القضايا البيئية الهامة

والملائمة<sup>2</sup>.

## المطلب الثاني: مفاهيم أساسية للتدقيق الداخلي

إن المكانة الحساسة التي أصبحت تكتسيها مهنة التدقيق الداخلي في عالم الإدارة والأعمال أدى إلى

اختلاف العلماء والمختصين في تقديم التعاريف الخاصة بها، لهذا سوف نتطرق في هذا المطلب إلى مفهوم وأنواع

التدقيق الداخلي وكذا مقوماته وخصائصه بالإضافة إلى معايير التدقيق الداخلي.

### الفرع الأول: مفهوم التدقيق الداخلي وأنواعه

سوف نتطرق في هذا الفرع إلى مفهوم التدقيق الداخلي وأنواعه.

#### أولاً- مفهوم التدقيق الداخلي

- عرف المعهد الفرنسي للتدقيق والرقابة الداخلية التدقيق الداخلي على أنه: «نشاط مستقل موضوعي يسمح بإعطاء

الشركة درجة من الثقة (التأكد) حول مدى صحة العمليات التي تقوم بها، ويقدم النصائح اللازمة لتحسينها، ويساهم

في خلق قيمة مضافة لها، كما يساعد الشركة على تحقيق أهدافها وتقييمها بطريقة منتظمة ومنهجية، في عمليات

إدارة المخاطر، والحوكمة، وتقديم مقترحات لتعزيز كفاءتها»<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> نفس الصفحة والمرجع السابق.

<sup>2</sup> أمين السيد أحمد لطفي، دراسات متقدمة في المراجعة وخدمات التأكيد، الدار الجامعية، مصر، 2007، ص 530.

<sup>3</sup> Voire : Institute Français de l' Audit et du contrôle Interne, <http://www-ifaci.com/bibliotheque/bibliotheque-en-ligne-telecharger-la-documentation-professionnelle/referentiel-international-de-l-audit-interne/acces-par-composante-du-cadre-de-reference/definition-de-l-audit-interne-207.html>, date de consultation 27/02/2019, 15h16.

-تسمى منظمة التقييس الدولية التدقيق الداخلي بتدقيق الطرف الأول وهو: «تدقيق يتم إجراؤه بواسطة الشركة ذاتها أو من ينوب عنها لأغراض داخلية»<sup>1</sup>.

-أما معهد المدققين الداخليين

فقد عرف التدقيق الداخلي بأنه نشاط مستقل وموضوعي واستشاري مصمم لزيادة قيمة المنظمة وتحسين عملياتها؛ ويساعد التدقيق الداخلي المنظمة على تحقيق أهدافها من خلال انتهاج مدخل موضوعي ومنظم لتقييم وتحسين فعالية إدارة المخاطر، والرقابة، وعمليات التحكم»<sup>2</sup>.

ثانياً-أنواع التدقيق الداخلي:

ينقسم التدقيق الداخلي، إلى:

-التدقيق المالي

هو الفحص المنظم للعمليات المالية والقوائم والسجلات المحاسبية المتعلقة بها لتحديد مدى الالتزام بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والسياسات الإدارية وأي متطلبات أخرى موضوعية مسبقاً.<sup>3</sup>

- تدقيق الالتزام

ويقصد به مراجعة الضوابط الإدارية الرقابية والمالية والتشغيلية للعمليات للحكم على جودة وملائمة الأنظمة التي وضعها للتأكد من الالتزام بالأنظمة والتشريعات والسياسات والإجراءات.<sup>4</sup>

-التدقيق التشغيلي

هو الفحص الشامل للشركة لتقييم أنظمتها والرقابة مقارنة بالأهداف الإدارية المسطرة، والهدف من عمليات التدقيق تحديد فعالية وكفاءة التنظيم، حيث تقيس الفاعلية (Effectiveness) كيفية تحقيق الشركة لأهدافها بنجاح، في حين تقيس الكفاءة (Efficiency) كيفية استخدام الشركة لمواردها بشكل جيد لتحقيق أهدافها، وبالتالي يقوم المدقق الداخلي بتدقيق وفحص ما إذا كانت أقسام الشركة تقوم بتحقيق أهدافها بفعالية وكفاءة.<sup>5</sup>

-التدقيق الإداري

ويشمل عملية تقييم جودة أسلوب إدارة المخاطر والرقابة ضمن نطاق أهداف المنشأة.<sup>6</sup>

<sup>1</sup> المنظمة العالمية للتقييس، المواصفة القياسية الدولية (ISO 9000 : 2000): نظم إدارة الجودة: الأسس والمصطلحات، ترجمة هيئات التقييس العربية، جنيف، 2002، ص19.

<sup>2</sup> محمود عبد السلام محسن، مدى اعتماد المدققين الخارجيين على المدققين الداخليين في تقييم نظام الرقابة الداخلية، قسم المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، 2011، ص15.

<sup>3</sup> محمد عبد الله العبدلي، أثر تطبيق الحاكمية المؤسسية على جودة التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية المدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية، مذكرة ماجستير غير منشورة، تخصص محاسبة، جامعة الشرق الأوسط، 2012، ص 36.

<sup>4</sup> محمود عبد السلام محسن، مرجع سبق ذكره، ص16.

<sup>5</sup> نفس المرجع السابق، ص37.

<sup>6</sup> نفس الصفحة والمرجع السابق.

## الفرع الثاني: مقومات وخصائص التدقيق الداخلي

تطرقنا في هذا الفرع إلى مقومات وخصائص التدقيق الداخلي.

### أولاً- مقومات التدقيق الداخلي:

يقوم نشاط التدقيق الداخلي على مجموعة من المقومات، أهمها ما يلي: <sup>1</sup>

#### 1- موضع قسم التدقيق الداخلي من الهيكل التنظيمي للشركة

من المفضل أن تكون تبعية التدقيق الداخلي للإدارة العليا، وذلك لتجنب القيود التي تفرض على المدقق من الأجهزة التنفيذية ولاسيما المدير العام، حيث أنه أحياناً تخفى التقارير ولا ترسل للإدارة العليا خشية الإحراج أو كشف سلبيات يراد إخفاءها، كما يمكن أن تتبع المدير المالي الذي بدوره يتبع المدير العام.

#### 2- الاستقلالية

بالرغم من اعتبار وظيفة التدقيق الداخلي جزءاً من الوظائف الإشرافية في الشركة، تعمل تحت توجيه وإشراف إدارتها، إلا أنه يجب تحريرها من القيود لتؤدي عملها باستقلالية، حيث تبذل جهود من قبل المنظمات المهنية العالمية لإنشاء منظمات المدققين الداخليين للمحافظة على حقوقهم واستقلالهم.

#### 3- الكفاءة المهنية للعاملين بقسم التدقيق الداخلي

أي أن يكون المدققون مؤهلين علمياً وعملياً، وحصلوا على الدورات التدريبية المستمرة لتنمية كفاءاتهم، ومن المفضل أن يُختار من بين المحاسبين القدامى من يتولى أعمال التدقيق الداخلي لأنه يكون قد اكتسب خبرة مهنية داخل الشركة.

#### 4- التخطيط الجيد لأعمال التدقيق الداخلي

لا يجب أن يكون عمل التدقيق الداخلي ارتجالياً أو عشوائياً بل مخططاً ومبرمجاً.

#### 5- وجود معايير وإرشادات لعملية التدقيق الداخلي

هناك ضرورة مهنية لوجود إرشادات للتدقيق الداخلي وبرامج للعمل ونظم الخبرة، وذلك لتطوير العمل إلى الأحسن ويتولى هذا الأمر منظمات التدقيق المهنية.

#### 6- شمولية التدقيق الداخلي

بحيث لا يقتصر دور التدقيق الداخلي على تدقيق بعض العمليات وترك البعض الآخر، أو ينتظر حتى تأتي شكوى ويطلب جمع حقائق حول موضوع تلك الشكوى، بل يجب أن تشمل كافة المعاملات والأحداث في الشركة.

#### 7- دعم الإدارة العليا لقسم التدقيق الداخلي

يجب دعم قسم التدقيق الداخلي بالإمكانات المادية والبشرية والأخذ بالإرشادات والنصائح التي يقدمها وذلك لتطوير العمل إلى الأحسن.

<sup>1</sup> لخضر أوصيف، نحو تحسين جودة التدقيق الداخلي لشركات المساهمة الجزائرية في ظل الممارسات والتطبيقات الدولية لحوكمة الشركات، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية، وعلوم التجارة وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2017/2016، ص ص: 134، 135.

#### 8-العلاقات الحسنة الطيبة مع العاملين بالشركة

لا يجب أن ينظر إلى المدقق الداخلي على أنه رجل شرطة أو مخبر، ولكن يجب أن يعامل على أنه موجه ومرشد يسعى لتصويب الأخطاء، تتم عملية الحصول على الإيضاحات والإجابة على الاستفسارات ومناقشة الملاحظات وتصويب الأخطاء.

#### 9-التعاون الفعال الصادق مع المدقق الخارجي

باعتبار أن الأهداف والمقاصد واحدة وكلاهما يكمل الآخر، فإنه يجب أن يمد المدقق الداخلي المدقق الخارجي بمعلومات على نظم الضبط الداخلي وخطط وبرامج التدقيق والمسائل التي تحتاج إلى مزيد من التدقيق والفحص.

#### 10-استخدام وسائل التدقيق المتقدمة

على المدقق الداخلي استخدام الوسائل والتقنيات الحديثة مثل: نظم الحاسوب، ونظم المعلومات المتكاملة، ونظم الخبرة، ونظم دعم القرارات، ونظم الهيكلية أو إعادة الهندسة لتساعده على تحقيق الجودة.

#### ثانياً-خصائص التدقيق الداخلي:

تتم خصائص التدقيق الداخلي في أن: <sup>1</sup>

1-التدقيق الداخلي دعامة أساسية من دعائم نظام الرقابة الداخلية إذ أن نظام الرقابة الداخلية بدونها لا يعد كافياً لضمان كفاءة تنفيذ السياسات ودقة الأداء في التنفيذ.

2-التدقيق الداخلي وظيفة تقوم بها وحدة إدارية وهذه الوظيفة تؤدي بصفة منتظمة ودورية مثلها مثل أي وظيفة أخرى، وليست قاصرة على توقيت معين.

#### الفرع الثالث: معايير التدقيق الداخلي

سوف نتطرق في هذا الفرع إلى مفهوم معايير التدقيق الداخلي والمعايير الصادرة عن معهد المدققين الداخليين.

#### أولاً-معايير التدقيق الداخلي:

تعتبر معايير التدقيق الداخلي مرجعاً أو مقياساً يستعين به المدققون الداخليون عند القيام بمهامهم، وذلك لما لها من المزايا التي تنعكس إيجابياً على فاعلية وجودة خدماتهم، وتسهل عليهم كيفية التعامل مع الأمور والقضايا التي يواجهونها عند القيام بتدقيق مصالح وأقسام الشركة وتنفيذ برنامج التدقيق الداخلي.

#### - مفهوم معايير التدقيق

•المعيار هو: «أداة الحكم على مستوى الكفاءة المهنية، ودرجة الاتساق التي يصل إليها المدققون عند أدائهم لوظائفهم».<sup>2</sup>

<sup>1</sup> محمود عبد السلام محسن، مرجع سبق ذكره، ص17.

<sup>2</sup> الاتحاد الدولي للمحاسبين، تأسيس وتطوير هيئة محاسبية مهنية، ترجمة الهيئة المهنية السعودية للمحاسبين القانونيين، الجزء الأول، الرياض، 2011، ص03.

• **معايير التدقيق الداخلي:** «هي المقاييس والقواعد التي يتم الاعتماد عليها في تقييم وقياس عمليات قسم التدقيق الداخلي، حيث تمثل المعايير نموذج ممارسة التدقيق الداخلي كما يجب أن يكون، وذلك وفقا لما تم التوصل إليه»<sup>1</sup>.

• **معايير التدقيق الداخلي:** «هي عبارة عن الأنماط التي يجب أن يحتذي بها المدقق أثناء أدائه لمهمته، والتي تستنتج منطقيا من الفروض والمفاهيم التي تدعمها»<sup>2</sup>.

• **عرف معهد المدققين الداخليين المعيار بأنه:** «بيان مهني يصدر عن مجلس معايير التدقيق الداخلي، الذي يحدد المتطلبات اللازمة لتنفيذ مجموعة واسعة من أنشطة التدقيق الداخلي وتقييم أداء التدقيق الداخلي»<sup>3</sup>.  
من خلال التعاريف السابقة يمكن تعريف معايير التدقيق الداخلي بأنها مقاييس أو قواعد أو أنماط أو نماذج يتم إعدادها و إصدارها والاتفاق على تطبيقها من طرف هيئات مختصة وتلقى قبولا لدى الجميع، تستخدم في توجيهه وتقييم وقياس أداء عمليات التدقيق الداخلي.

ثانيا- المعايير الصادرة عن معهد المدققين الداخليين

### 1\_ معايير الصفات (Attribute Standards)

تتكون معايير الصفات من أربعة معايير رئيسية، تصف صفات وسمات الأفراد الذين يقومون بممارسة نشاط التدقيق الداخلي، وتتناول العناصر المبينة في الجدول التالي<sup>4</sup>:

<sup>1</sup> أسامة سالم شاكر القيسي، حسام عبد الجبار حمود الجميلي، الالتزامات الأخلاقية وقواعد السلوك المهني لمدققي الحسابات، ورقة بحثية، تخصص محاسبة، جامعة الموصل، بدون سنة نشر، ص ص : 22، 23.

<sup>2</sup> توماس وليم، هنكي امرسون، المراجعة بين النظرية والتطبيق، ترجمة أحمد حامد حجاج وكمال الدين سعيد، دار المريخ للنشر، الرياض، 2006، ص52.

<sup>3</sup> Florida, International Standards of the professional practice of Internal Auditors, The Institute of Internal Auditors, 2012, p22.

<sup>4</sup> لخضر أوصيف، مرجع سبق ذكره، ص159.

الجدول رقم : (02) معايير التدقيق الداخلي المتعلقة بالصفات

المعيار	المضمون
1000 الأهداف، الصلاحيات والمسؤولية Pupose ,Authority and Responsibility	يجب تحديد أهداف وصلاحيات ومسؤوليات نشاط التدقيق الداخلي تحديداً رسمياً بما يتماشى مع تعريف التدقيق الداخلي وميثاق والأخلاقيات والمعايير، ويجب أن يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق بمراجعة دورية لميثاق التدقيق الداخلي وعرضه على الإدارة العليا والمجلس للموافقة.
1100 الاستقلالية والموضوعية Independence and Objectivity	يجب أن يكون نشاط التدقيق الداخلي مستقلاً، ويجب على المدققين الداخليين أداء أعمالهم بموضوعية.
1200 البراعة وبذل العناية المهنية Proficiency and Due Professional Care	يجب انجاز مهام التدقيق الداخلي بمهارة، مع بذل العناية المهنية اللازمة.
1300 الرقابة النوعية وبرامج التحسين Quality Assurance and Improvement program	يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يعد ويحافظ على برنامج ضمان وتحسين الجودة بحيث يغطي كافة جوانب نشاط التدقيق الداخلي.

المصدر: لخضر أوصيف، نحو تحسين جودة التدقيق الداخلي لشركات المساهمة الجزائرية في ظل الممارسات والتطبيقات الدولية لحكومة الشركات، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، تخصص علوم اقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية، والتجارة وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2016، 2017، ص159.

## 2- معايير الأداء (Performance Standards)

تتكون من معايير الأداء سبعة معايير رئيسية، تحدد كيفية أداء نشاط التدقيق الداخلي بالشركات، وتتناول العناصر المبينة في الجدول التالي<sup>1</sup>:

<sup>1</sup> نفس المرجع السابق، ص160.

جدول رقم (03) : معايير التدقيق الداخلي المتعلقة بالأداء

المضمون	المعيار
يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يدير نشاط التدقيق الداخلي بفعالية لضمان تحقيق قيمة مضافة للشركة.	2000 إدارة نشاط التدقيق الداخلي Managing the Internal Audit Activity
يجب أن يقوم نشاط التدقيق الداخلي بتقييم والإسهام في تحسين عمليات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة، وذلك بإتباع مقاربة نظامية ومنهجية.	2100 طبيعة العمل Nature of work
يجب على المدققين الداخليين أن يعدوا مخططا موثقا لكل مهمة تدقيق، ويتضمن المخطط أهداف ونطاق والمجال الزمني والموارد المخصصة للمهمة.	2200 التخطيط للمهمة Engagement Planning
يجب أن يقوم المدققون الداخليون بتحديد وتحليل وتقييم وتوثيق المعلومات الكافية لتحقيق أهداف المهمة.	2300 تنفيذ المهمة Performing the Engagement
يجب على المدققين الداخليين أن يبلغوا نتائج المهمات.	2400 تبلغ النتائج Communicating Results
يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يعد ويضع ويقوم بتحسين نظام متابعة النتائج التي تم إبلاغها إلى الإدارة.	2500 متابعة سير العمل Monitoring Progress
عندما يخلص الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن الإدارة العليا قد قبلت بمستوى مرتفع للمخاطر غير مقبول بالنسبة للشركة، فعلى الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يناقش الأمر مع الإدارة، وإذا ارتأى الرئيس التنفيذي للتدقيق أن الإشكال لم يحل، فإنه يجب عليه إبلاغ المجلس بذلك.	2600 إبلاغ قبول المخاطر Resolution of Senior Management's Acceptance of Risks

المصدر: لخضر أوصيف، نحو تحسين جودة التدقيق الداخلي لشركات المساهمة الجزائرية في ظل الممارسات والتطبيقات الدولية لحوكمة الشركات، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، تخصص علوم اقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية، والتجارة وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2016، 2017، ص160.



### المطلب الثالث: خبرة المدقق

و في هذا المطلب سيتم التطرق إلى مستوى التعليم والخبرة الواجب توفرهما لدى المدقق الداخلي لكي يتمكن من أداء عمله بالشكل المطلوب.

لهذا ارتأينا أن نبين مفهوم خبرة المدقق والعوامل المؤثرة على أداء التدقيق الداخلي.

### الفرع الأول: مفهوم خبرة المدقق

تسعى المؤسسات المهنية في مجال المحاسبة والتدقيق وعلى المستويين المحلي والدولي إلى صياغة المعايير والمبادئ التي تهدف إلى وضع قواعد وآداب السلوك لمهنة التدقيق، فضلا عن الرقابة على أداء المدققين والتأكد من مدى التزامهم بتلك القواعد.

ومهنة التدقيق كغيرها من المهن الأخرى لها قواعدها وأصول ممارستها، وقد بقيت تلك القواعد وأصول الممارسة إلى وقت قريب في حكم المتعارف عليه بين ممارسي المهنة، وقد تميزت مهنة التدقيق بخصائص معينة تتضمن:

- إتقان مهارة عقلية خاصة تكتسب بالتعليم والتدريب.

- التزام المدققين بالقواعد العامة للقيم والسلوك.

- أداء الواجبات المكلفين بها نحو المجتمع بكافة فئاته.

فجودة التدقيق غالبا ما تكون مختلفة وعلى نطاق واسع من مؤسسة إلى أخرى وذلك اعتمادا على فهم ومهارات حكم المدقق، وقد اعترف ممارسي مهنة التدقيق في مرحلة مبكرة من القرن الماضي إلى أن هناك حاجة واضحة إلى وضع معايير للتدقيق لاستخدامها من المدققين، فضلا عن أهمية تلك المعايير لمستخدمي البيانات والقوائم المالية<sup>1</sup>، فعملية التدقيق تمثل الخدمات المهنية التي يقدمها ذوي الخبرة استجابة لطلب الاقتصادي والتنظيمي، كما أن الفهم الصحيح للدور الاقتصادي لمعايير التدقيق يمثل خطوة مهمة نحو تحسين جودة وكفاءة التدقيق، إذ يمكن الحكم على جودة التدقيق الداخلي من خلال حماية المؤسسة من المشاكل الاقتصادية، وأن تجاوز وإهمال المدقق لتلك المعايير قد يؤدي إلى تقويض وإضعاف القيمة الاقتصادية لعملية التدقيق<sup>2</sup>، وقد أصدر المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين في عام 1939م تسعة معايير للتدقيق أضاف إليها معيارا عاشرًا في عام 1954م وهي معايير التدقيق المتعارف عليها والمقبولة قبولا عام (Generally Accepted Auditing Standards)<sup>3</sup> ويصف

<sup>1</sup> Ohiokha, Friday Izien & Akhalumeh, Paul Benign, "Auditing standards & Auditors Performance : the Nigerian Experience", European journal of Accounting Auditing and Finance Research, 2013, P15.

<sup>2</sup> Knechel, w.Robert , "Do Auditing Standards Matter ?" American Accounting Association, 2013, P P1,2.

<sup>3</sup> دحودح، حسين أحمد والقاضي، حسين يوسف، "مراجعة الحسابات المتقدمة، الإطار النظري والإجراءات العملية"، الطبعة الأولى،

دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص 63.

قاموس أكسفورد للتدقيق تلك المعايير والمبادئ الأساسية والإجراءات الضرورية التي يتعين على المدققين الامتثال لها عند إجراء أي تدقيق للبيانات المالية<sup>1</sup>، كما تعد تلك المعايير بمثابة المرجع الأساسي لمن يمارس مهنة التدقيق والتي تم تبويبها في ثلاث مجموعات رئيسية هي (المعايير العامة أو الشخصية، معايير العمل الميداني ومعايير إعداد التقرير)، وفيما يتعلق بالمعايير العامة والتي ترتبط بالتكوين الشخصي للمدقق فإنها تشمل ثلاثة معايير وهي (التأهيل العلمي والعملية للمدقق، واستقلال المدقق وبذل العناية المهنية المعقولة)<sup>2</sup>.

ويقصد بالمعايير العامة أو الشخصية (General Standards) هي أن يتم القيام بأعمال التدقيق على درجة الكفاءة المهنية وبواسطة أشخاص مؤهلين، وتوصف تلك المعايير على أنها "عامة" لأنها تمثل مطالب أساسية لمقابلة العمل الميداني ولإعداد التقرير بشكل ملائم، كما تعد "شخصية" لأنها تحدد الصفات التي ينبغي أن يتصف بها من يمارس مهنة التدقيق وتتضمن المعايير الآتية:

- أن يكون المدقق على درجة مناسبة أو كافية من التأهيل العلمي والعملية لتنفيذ أعمال التدقيق.

- أن يكون المدقق مستقلاً في شخصيته وتفكيره عن جميع المسائل المتعلقة بإجراءات التدقيق.

- على المدقق أن يبذل العناية المهنية المعقولة عند القيام بالتدقيق وإعداد تقريره.<sup>3</sup>

وفي البحث الحالي سيتم التركيز على معيار التأهيل العلمي والعملية للمدقق (Sciencific Practical

Qualification for Auditor)، والذي يمثل أول وأهم معايير التكوين الشخصي للمدقق، لأنه يركز على كيفية

إيجاد شخص مرخص له بممارسة المهنة فضلاً عن كيفية تنمية هذا التأهيل بالتدريب العملي، إذ أن قوة أي مهنة

تستمد من قوة الأفراد الذين يزاولونها ومدى تمسكهم بقواعد السلوك المهني كما أن قوة الأفراد تعتمد بالأساس على

توفر الكفاءة العلمية إلى جانب الكفاءة العملية، ويمكن تحديد مجموعة المقومات التي يحتاجها المدقق لكي يكون

مؤهلاً لأداء عمله وهي:

✓ تأهيل علمي بدرجات علمية معينة.

✓ قدرة من الخبرة والتدريب التعليم المستمر.

✓ تغذية راجعة.

✓ المعرفة بالتعليمات والسياسات النافذة.

<sup>1</sup> Ohiokha, Friday Izien & Akhalumeh, Paul Benign, op.cit. , P16.

<sup>2</sup> الشحنة، رزق أبو زيد، "تدقيق الحسابات، مدخل معاصر وفقاً لمعايير التدقيق الدولية"، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2015، ص 120.

<sup>3</sup> حدوح، حسين أحمد والقاضي، حسين يوسف، مرجع سبق ذكره، ص 64.

إذا تتطلب الكفاءة المهنية أن يكون المدقق على مستوى من المعرفة والمهارات والتي تمكنه من أداء عمله بالإنعاش والكفاءة المهنية المعقولة وبدون تقصير، ويمكن تقسيم الكفاءة المهنية إلى مرحلتين وكما يأتي:

**الأولى:** تتمثل باختيار الكفاءات ذات الخبرة والمعرفة والتأهيل الكافي لأداء أعمال التدقيق.

**الثانية:** هي المحافظة على تلك الكفاءات المهنية، من خلال مواكبة وتفهيم التطورات المهنية والتجارية والفنية ذات الصلة وبشكل مستمر، مما يؤدي إلى تطوير قدرات المدققين وبما يمكنهم من أداء مهامهم بكفاءة.

ومن المهارات والخبرات والمعرفة التي ينبغي أن يتمتع بها المدققين الداخليين، لإنجاز أعمالهم في تطبيق معايير التدقيق والإجراءات الفنية للتدقيق هي:

✓ الكفاءة في تطبيق معايير وإجراءات التدقيق.

✓ المعرفة بمبادئ المحاسبة والإلمام بالتكنولوجيا المطلوبة لأعمال التدقيق.

✓ فهم مبادئ الإدارة اللازمة لمعرفة الانحرافات وتقييمها.

✓ المعرفة بالقوانين والأنظمة والتعليمات والقدرات الإدارية ذات العلاقة بعمله.

ولا تحتاج علاقة التدقيق بالمحاسبة إلى مناقشة، ولولا أن المدقق يمتلك إلماماً عميقاً بأصول المحاسبة وفروعها وقواعدها ومشكلاتها العملية لما تمكن من تقييم عمل المحاسب، فضلاً عن إلمام المحاسب بفروع العلوم ذات الصلة بعمله كعلم الإدارة والإحصاء، والمنطق، والعلوم السلوكية، والإلمام باستخدام الحاسوب وغيرها.<sup>1</sup>

وتمثل الخبرة تراكم المعرفة وطرائق جمع الأدلة من المصادر كافة، وتكتسب المعرفة الفعلية من خلال الممارسة العملية للتدقيق، لأن الزيادة في التعود على المهمة يؤدي إلى درجة أكبر من الخبرة، بالإضافة إلى الممارسة العملية والتجارب الشخصية للمدقق، وتكتسب الخبرة من التعليم الرسمي وغير الرسمي والتدريب والندوات والحلقات الدراسية.<sup>2</sup>

ولتحديد خبرة المدققين هناك ثلاث أنواع من المعرفة في مهام التدقيق المختلفة ويمكن تحديدها بالنطاق الآتية:

**أولاً:** أن يكون مجال معرفة المدقق عاماً، كالمعرفة بالمستوى الأساسي للمحاسبة والتدقيق بما في ذلك المعرفة بمعايير المحاسبة والتدقيق المتعارف عليها، وكيفية تدفق المعاملات من خلال النظام المحاسبي.

**ثانياً:** المعرفة بالتخصصات الفرعية المتعلقة بالصناعات التخصصية، ويكتسب المدقق تلك المعرفة من خلال العمل والتدريب في اختصاصات محددة لصناعات معينة، وهذا النوع من المعرفة تكون احتمالية اكتسابه أقل من خلال التعليم العام أو الخبرة، ومن ثم فمن غير المرجح أن تكون تلك المعرفة مكتسبة لدى جميع المدققين الذين لديهم مستوى معين من الخبرة.

**ثالثاً:** المعرفة العامة في قطاع الأعمال، هذا النوع من المعرفة من المرجح أن يحدد الخبرة في بعض مهام التدقيق مثل فهم توجهات ودوافع الإدارة في مجالات معينة.

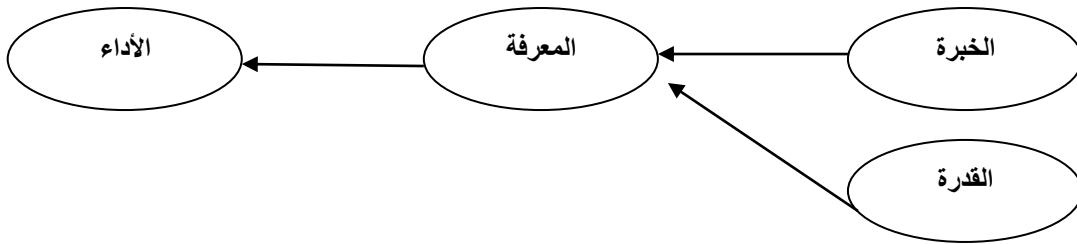
<sup>1</sup> دحدوح، حسين أحمد والقاضي، حسين يوسف، مرجع سبق ذكره، ص 171، 173.

<sup>2</sup> Hudiwinarsih, G., "Auditors Experience, competency, and their Independency as the Influencial Factors In professionalism", Journal of Economics, Business and Qccountancy Ventura, 2010, P 256.

ويضيف (bonner et lewis) محدد آخر لخبرة المدقق وهو القدرة على حل المشكلات العامة، والذي يتضمن القدرة على معرفة العلاقات وتفسير البيانات وتحليل الأسباب، فالمدققين من ذوي الخبرة الذين يمتلكون قاعدة معرفية صحيحة ولكنهم يفتقرون إلى القدرة على حل المشكلات لن يكونوا خبراء في بعض المهام، وبالمثل فإن المدققين الذين يمتلكون القدرة على حل المشاكل ولكن ليس لديهم أساس معرفي سليم سيكون أدائهم ضعيف في بعض المهام.<sup>1</sup>

فالخبرة والقدرة تؤثران بشكل كبير على المعرفة، كما أن القدرة والمعرفة بدورهما يؤثران على أداء المدقق بشكل مباشر، وكما هو مبين في الشكل الآتي:

الشكل رقم (1): العوامل المؤثرة على أداء المدقق



المصدر: بشرى فاضل خضير، عمار لؤي عبد الرزاق، تأثير خبرة المدقق على جودة التدقيق الداخلي،

مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 23، العدد 100، بغداد، ص 611.

ويرى الباحثان "بشرى فاضل خضير" و"عمار لؤي عبد الرزاق" في أن مفهوم القدرة قائم على أساس الفطرة، ويمتد على قابلية وإمكانية المدقق الشخصية، ويسهم مع الخبرة التي يكتسبها من الدراسة والعمل في تكوين وتعزيز خزين المعرفة لدى المدقق، هذه المعرفة والقدرة سيعتمد عليها المدقق عند ممارسة عمله. كما ترتبط خبرة التدقيق بطول الفترة الزمنية التي يستغرقها المدقق لإنجاز عمله، فضلا عن عدد المعاملات التي يدققها.

يتم اكتساب المعرفة والخبرة من خلال التجارب بمرور الزمن، ويكون أكثر المدققين تجربة أفضلهم معرفة وأكثرهم فاعلية في العمل الجماعي، ومن ثم فإن توفر المدققين من ذوي الخبرة يرفع من مستوى الأداء في مجال التدقيق.<sup>2</sup> كما أن التأهيل هو مفهوم متحرك وليس ثابتا، إذ أن مجرد الحصول على الشهادة المطلوبة لممارسة المهنة لا يعني نهاية المطاف، إذ يجب الاعتماد على سياسة التعليم والتدريب المستمر، وذلك من خلال الاشتراك بالدورات التدريبية القصيرة كل عامين على الأقل.<sup>3</sup> وتعد الخبرة من الأمور الهامة للوصول إلى تدقيق ذي جودة عالية فالتعامل مع عدد كبير من العملاء يوفر قدرة أكبر على القيام بعملية تدقيق أكثر فعالية، ويقدم ضماناً أكبر بأن

<sup>1</sup> Bonner, Sarah. & Lewis, Barryl, " Determints of Auditor Expertise", Journal of Accounting Research, 1990, P 06.

<sup>2</sup> بشرى فاضل خضير، عمار لؤي عبد الرزاق، تأثير خبرة المدقق على جودة التدقيق الداخلي، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 23، العدد 100، بغداد، ص 611.

<sup>3</sup> دحدوح، حسين أحمد والقاضي، حسين يوسف، مرجع سبق ذكره، ص 174.

التحريفات في القوائم المالية سيتم كشفها.<sup>1</sup> هذا وتؤثر الخبرة جوهرياً على عملية اتخاذ القرارات، حيث إن الشخص الذي يمتلك خبرة أكثر مخزنة في ذاكرته يمكن أن يطور بسهولة فهماً جيداً للأحداث، مما يساعده بشكل ايجابي على اتخاذ القرارات.<sup>2</sup> فكلما زادت خبرة المدققين في مجال عملهم كلما أدى ذلك إلى اتخاذ قرارات التدقيق التي هي أكثر انسجاماً مع المعايير المهنية وتتفق معها بشكل كبير،<sup>3</sup> كذلك تؤثر الخبرة على مدى اقتناع المدقق بالمعلومات التي تقدمها الإدارة، حيث أن الإدارة لا تعتبر مصدراً موضوعياً للمعلومات، ومن الممكن أن يكون لها دوافع لا تتفق مع أهداف المدقق، حيث أنه كلما ازدادت خبرة المدقق، كلما أصبح أقل اقتناعاً بالمعلومات التي تقدمها الإدارة والتي تتفق مع مصالحها الشخصية.<sup>4</sup>

مما سبق ترى الباحثة "عبير محمود أبو غيدا" ما يأتي:

تنتج الخبرة من الاندماج والتمازج بين التعليم الرسمي وغير الرسمي من جهة، والتدريب والمشاركة في الندوات والحلقات الدراسية، والممارسة العملية والتجارب الشخصية للمدقق من جهة أخرى.<sup>5</sup>

### الفرع الثاني: العوامل المؤثرة على أداء التدقيق الداخلي

توجد العديد من العوامل التي تؤثر على فعالية التدقيق الداخلي<sup>6</sup>:

#### أ-العوامل البيئية

**1-اتجاهات الإدارة:** فدعم الإدارة هو من أهم العوامل المؤثرة في بيئة أي شركة، وفعالية قسم التدقيق الداخلي تتأثر بمتطلبات الإدارة.

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

**3-الهيكل التنظيمي للشركة:** وجود موقع مستقل لقسم التدقيق الداخلي في الهيكل التنظيمي للشركة يعزز من استقلالية التدقيق الداخلي وبالتالي زيادة فعاليته.

<sup>1</sup> محمد، عمر، عوامل اختيار مراجع الحسابات الخارجي وأثرها على استقلاله في سوريا، مذكرة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق، سوريا، 2009، ص28.

<sup>2</sup> Hudiwinarsih, G.,op.cit.,p54 .

<sup>3</sup> بشرى فاضل خضير، عمار لؤي عبد الرزاق، مرجع سبق ذكره، ص612.

<sup>4</sup> Knechel, w .Robert & et .al ., " Audit Quality : Inights from the Academic Literature", 2012, Available on line at : <http://ssrn.com/abstrcat=2040754>.

<sup>5</sup> عبير محمود أبو غيدا، العوامل المؤثرة في كفاءة المدقق للكشف عن عدم الالتزام بالقوانين والأنظمة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير في مراجعة الحسابات، قسم المحاسبة، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق، سوريا، 2014، ص 20.

<sup>6</sup> نبيه توفيق المرعي، دور لجنة التدقيق في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي في شركات التأمين الأردنية، مذكرة ماجستير غير منشورة، كلية الدراسات الاقتصادية والإدارية والمالية، جامعة جدار، عمان، 2009، ص: 44، 45.

ب-عوامل داخل قسم التدقيق الداخلي

1-سياسة الموارد البشرية في قسم التدقيق الداخلي: يفترض أن تستخدم موارد قسم التدقيق الداخلي بشكل فعال وهذا يتضمن التعليم والتدريب والعلاقات مابين الموظفين، وتقييم الأداء.

2-تخطيط التدقيق: إن تخطيط التدقيق الداخلي يتضمن إنشاء أهداف واستراتيجيات التدقيق، وهي تربط بين أهداف التدقيق الداخلي مع أهداف الشركة، وبعدها مساعدة قسم التدقيق الداخلي للعمل بأفضل فعالية ممكنة.

3-المهنية: يعتبر التدقيق الداخلي من المهن المعقدة، والتي تتطلب مدى واسعاً من المعرفة والخبرة لتنفيذ عمليات التدقيق بشكل جيد.

4-طرق التدقيق: يستطيع المدققون الداخليون استخدام مفاهيم علم السلوك، وهذا يتضمن القوة وقيادة الموقف لتعزيز قبول الأقسام أو المصالح الخاضعة للتدقيق واقتراحات المدقق الداخلي، ففوة المدقق الداخلي هي معرفته المهنية، وقيادة الموقف هي إعطاء اقتراحات بالاعتماد على نضج الأقسام الخاضعة للتدقيق.

### المبحث الثاني: الخلفية النظرية لجودة التدقيق الداخلي

إن القدرة على تقديم خدمة أو منتج بمواصفات ذات جودة عالية ليست بالمهمة المستحيلة ولكنها تحتاج إلى إدارة منظمة، وبذل جهود متواصلة لتحديد خصائص الجودة التي ترقى إلى تلبية حاجيات المستهلكين وتتطابق مع توقعاتهم من جهة و إلى الاستمرارية في العمل لضمان هذه الجودة من جهة أخرى لهذا ينبغي أن يكون نشاط التدقيق الداخلي متوافقاً مع الأهداف التي صمم لأجلها قصد توفير الخدمات التي تحتاج إليها الإدارة العليا، مجلس إدارة الشركة ولجنة التدقيق.

لهذا ارتأينا أن نبين في هذا المبحث جودة التدقيق وجودة التدقيق الداخلي وأخيراً عرض وتحليل الدراسات السابقة.

#### المطلب الأول: جودة التدقيق

اجتهد العلماء في إعطاء مفهوم عن جودة التدقيق يمس كل مجالاتها، وفي هذا مطلب سوف نتطرق إلى مفاهيم عامة عن الجودة وجودة التدقيق والعوامل المؤثرة في جودة التدقيق.

#### الفرع الأول: مفاهيم حول الجودة

##### - مفهوم الجودة

هناك العديد من التعاريف التي ذكرت من طرف العلماء والجمعيات المختصة في الجودة، نذكر منها<sup>1</sup>:

##### -تعريف (Juran)

«الجودة هي مدى ملائمة المنتج للاستخدام، أي القدرة على تقديم أفضل أداء وأصدق صفات».

##### -تعريف (Feigenbaum)

«الجودة هي الناتج الكلي للمنتج أو الخدمة جراء دمج خصائص نشاطات التسويق والهندسة والتصنيع والصيانة والتي تمكن من تلبية حاجات ورغبات الزبون».

##### -تعريف (Taguchi)

«الجودة هي تعبير عن مقدار الخسارة التي يمكن تفاديها، والتي قد يسببها المنتج للمجتمع بعد تسليمه».

##### -تعريف الجمعية الأمريكية لضبط الجودة

«الجودة هي المجموع الكلي للمزايا والخصائص التي تؤثر في قدرة المنتج أو الخدمة على تلبية حاجيات معينة».

#### الفرع الثاني: تعريف جودة التدقيق

##### -تعريف مجلس التقارير المالية في المملكة المتحدة

يعترف أن مفهوم جودة التدقيق هو مفهوم ديناميكي، وأن مؤشرات ومحددات جودة التدقيق قد تتغير بمرور الوقت، مما يتطلب تحديث ذلك الإطار في ضوء ما قد يحدث من تغيرات.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> محمد عبد الوهاب العزاوي، إدارة الجودة الشاملة، دار اليازوري العلمية، عمان، 2005، ص 07.

<sup>2</sup> بشرى فاضل خضير، عمار لؤي عبد الرزاق، مرجع سبق ذكره، ص 612.

## - تعريف مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكيين

جودة التدقيق تعني تطبيق المعايير المهنية للتدقيق وما تتضمنه من قواعد وآداب السلوك المهني، فالالتزام بالمعايير يعبر عن مستويات الجودة المقبولة فيما يتعلق بمراجعة القوائم المالية، أما قواعد السلوك المهني فتمثل المستويات المقبولة لجودة سلوك المدقق.<sup>1</sup>

كما عرفت جودة التدقيق بأنها " التأكد في تحقيق الأداء المنشود وفق معايير التدقيق، والتأكد من الالتزام بالسياسات، والإجراءات المحددة الموضوعة، التي تقود إلى تحقيق المهمات المطلوبة من التدقيق".<sup>2</sup>

## الفرع الثالث: العوامل المؤثرة في جودة التدقيق

وهناك العديد من الدراسات التي أجريت، من أجل استنباط العوامل التي تؤثر في جودة العملية التدقيقية والتي على ضوءها يمكن تصنيف العوامل المؤثرة على العملية التدقيقية بالشكل التالي:<sup>3</sup>

**1- مجموعة من العوامل التنظيمية:** والمتمثلة بالتخطيط للعملية التدقيقية، وتحديد إجراءات العمل التدقيقي، وتحديد حجم العمل التدقيقي، ومن ثم تحديد الوقت اللازم لإتمام العملية التدقيقية ومهارة المدقق في تحديد نقطة البداية بالعمل التدقيقي وكيفية إنهاء العمل التدقيقي.

**2- مجموعة من العوامل السلوكية الواجب توافرها في المدقق:** والمتمثلة بأن يتمتع المدقق بدرجة عالية من الأمانة والاستقلالية، وأن يكون متعاوناً ومتكافئاً مع أعضاء فريقه التدقيقي، وأن يكون صاحب مقدرة ذهنية عالية ومنتجة وأن يحرص هو والإدارة على توفير عوامل الجودة في العمل التدقيقي.

**3- مجموعة من العوامل الشخصية التي يجب توافرها في المدقق:** أن يكون ذا خبرة عملية، وتحصيل علمي

يؤهلانه لممارسة المهنة، كأن يكون حاصلًا على الدرجة الجامعية الأولى (البكالوريوس)، أو الدبلوم المتوسط كحد أدنى في حقل المحاسبة، وأن يكون المدقق حريصاً على مشاركته في الدورات التدريبية الخاصة بمهنة التدقيق.

**4- مجموعة من الأساسيات العملية لمهنة التدقيق:** مثل الالتزام بتطبيق المبادئ المقبولة قبولاً عاماً، وبالأخص تطبيق مبدأ الموضوعية والالتزام بالمعايير المهنية للتدقيق، وكيفية إعداد التقارير بالنسبة للاستخدام الأمثل للموارد المتاحة في النشاط المهني، وكيفية الاعتماد على النظام الرقابي الداخلي، وقابلية المدقق في اكتشاف الغش والتلاعب.

<sup>1</sup> أحمد محمد نور، حسين أحمد عبيد، شحاتة السيد شحاته، دراسات متقدمة في مراجعة الحسابات، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2007، ص 09.

<sup>2</sup> دريس، خالد وجيه صادق وحسين أحمد دحدوح، أثر تقديم خدمة التدقيق الداخلي من جهات خارجية في جودة التدقيق الداخلي بالشركات المدرجة في بورصة عمان، رسالة ماجستير غير منشورة، قسم المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة جدار، اردب، 2010، ص 40.

<sup>3</sup> جمانة حنظل التميمي، العوامل المؤثرة في جودة العملية التدقيقية، مجلة كلية الإدارة والاقتصاد، المجلد 05، العدد 10، البصرة، 2013، ص ص 207، 208.



## المطلب الثاني: جودة التدقيق الداخلي

تم الاعتراف بأهمية جودة التدقيق الداخلي وجودة المعلومات وهذا من أجل تحقيق أكبر قدر ممكن من الجودة في عمله لتخفيض المخاطر المحاسبية والتي تعرض إحدى السمات المهمة للتدقيق، لهذا سوف نتطرق في هذا المطلب إلى مفهوم جودة التدقيق الداخلي وتحسين جودة التدقيق الداخلي، بالإضافة إلى أهمية وأبعاد جودة التدقيق الداخلي والعوامل المؤثرة فيها.

### الفرع الأول: تعريف جودة التدقيق الداخلي

#### -جودة التدقيق الداخلي

تعني الأداء الجيد لنظام الرقابة الداخلية، وكذلك مدى ملائمة النظام المحاسبي المطبق للوصول إلى الكفاءة والفعالية المناسبة في العمليات والقيود وبشكل مستمر ضمن الشركة، لغرض خدمة أهدافها وحماية الأصول.<sup>1</sup>

#### - جودة التدقيق الداخلي

هي حصيلة الأنشطة والمهام والإجراءات والممارسات المهنية للمدققين من خلال الالتزام العالي بمعايير التدقيق وبالأهداف والغايات والمسؤوليات والسياسات.<sup>2</sup>

### الفرع الثاني: تعريف تحسين جودة التدقيق الداخلي

#### تعريف المنظمة الدولية للتقييس

«تحسين الجودة هو جزء من إدارة الجودة يركز على زيادة القدرة على تلبية متطلبات الجودة». <sup>3</sup> ويمكن أن تكون المتطلبات مرتبطة بعناصر، مثل:

-الفاعلية: هي مدى تحقيق الأنشطة المخططة، وإنجاز الأهداف المخططة؛

-الفعالية: هي العلاقة بين النتائج المحققة والموارد المستخدمة؛

-الكفاءة: هي إظهار القدرة على تطبيق المعرفة والمهارات.

ربط معهد المدققين الداخليين جودة التدقيق الداخلي بالالتزام بالمهارة والعناية المهنية اللازمة أثناء تأدية مهام التدقيق الداخلي، حيث تنص الفقرة رقم (1/A/1220) من المعيار رقم (1220-العناية المهنية اللازمة) على أنه: «يجب أن يبذل المدققون الداخليون العناية المهنية اللازمة في أعمالهم، وذلك بأخذ بعين الاعتبار العناصر التالية: مدى العمل اللازم لتنفيذ المهمة، درجة التعقيد أو الأهمية النسبية أو أهمية المسائل التي يتم تطبيق إجراءات التأكيد عليها، ملائمة وفاعلية مسار الحوكمة والإدارة المخاطر والرقابة، احتمال حدوث أخطاء جسيمة أو الاحتيال أو عدم الامتثال، تكلفة أعمال التأكيد»، مما يدل على ضرورة التزام المدققين الداخليين بالجودة أثناء تأدية المهام، من خلال الوفاء باحتياجات وتوقعات جميع الأطراف التي لها مصلحة بالشركة.

<sup>1</sup> حسين القاضي، التدقيق الداخلي، منشورات جامعة دمشق، الطبعة الأولى، دمشق، 2008، ص 103.

<sup>2</sup> بشرى فاضل خضير، عمار لؤي عبد الرزاق، مرجع سبق ذكره، ص 612.

<sup>3</sup> المنظمة العالمية للتقييس، المواصفة القياسية الدولية (ISO 9000 : 2000) ، مرجع سبق ذكره، ص 11.

يرى الباحث " لخضر أوصيف " أنه يمكن تعريف تحسين جودة التدقيق الداخلي على أنه: «جزء من أعمال التدقيق الداخلي التي يتم فيها التركيز على تلبية متطلبات الجودة في أعمال التدقيق الداخلي التي ينتظرها جميع الأطراف الذين لديهم مصلحة بالشركة».<sup>1</sup>

### الفرع الثالث: أهمية وأبعاد جودة التدقيق الداخلي

سوف نتطرق في هذا الفرع إلى أهمية وأبعاد جودة التدقيق الداخلي.

#### أولاً: أهمية جودة التدقيق الداخلي:

تتمثل أهمية جودة التدقيق الداخلي، فيما يلي:<sup>2</sup>

#### أ- تفهم المتطلبات والوفاء بها

من خلال تفهم متطلبات التدقيق الداخلي والوفاء بالخدمات التي يحتاج إليها مختلف الأطراف، وحتى التوقعات التي ينتظرها زبائن التدقيق الداخلي؛

#### ب- الحاجة إلى اعتبار العملية من منظور القيمة المضافة

من خلال اعتبار العمليات التي يقوم بها نشاط التدقيق الداخلي، والقيمة المضافة المنتظر تحقيقها للشركة ولجميع الأطراف المستفيدة من خدماتها؛

#### ج- الحصول على نتائج عن أداء وفاعلية العمليات

يقصد بها تحقيق النتائج المنتظرة من جميع الأطراف، من خلال الأداء الجيد وفاعلية عمليات وظيفة التدقيق الداخلي في تنفيذ المهام التي تقع على عاتقها؛

#### د- التحسين المستمر للعمليات على أساس القياس الموضوعي

يقصد بها سلسلة الجهود المتواصلة التي يبذلها نشاط التدقيق الداخلي لتحسين جودة الخدمات التي تؤديها من جهة والتقييم الموضوعي لأنشطة ووظائف الشركة الأخرى.

#### ثانياً: أبعاد جودة التدقيق الداخلي

تعتبر الجودة خاصية أو سمة أو صفة أساسية مميزة، فهي مقدار تلبية مجموعة من الخصائص المتأصلة

في النشاط أو الخدمة (التدقيق الداخلي) لمتطلبات الجودة، ويمكن أن تشمل هذه الخصائص ما يلي:<sup>3</sup>

#### 1-النطاق

هل تعالج خطة عملية التدقيق الداخلي بشكل صحيح جميع القضايا اللازمة للوصول إلى عملية تدقيق ناجحة وفعالة؟ هل يكمل تنفيذ عملية التدقيق الداخلي بشكل مقنع لجميع العناصر اللازمة لخطة المهمة؟ وهل يتفق التقرير مع متطلبات الأطراف المعنية والمتطلبات القانونية والمهنية؟

<sup>1</sup> لخضر أوصيف، مرجع سبق ذكره، ص 216.

<sup>2</sup> نفس المرجع السابق، ص 199.

<sup>3</sup> نفس المرجع السابق، ص 201.

## 2-الموثوقية

هل نتائج واستنتاجات التدقيق الداخلي تعكس حقا الظروف الفعلية فيما يتعلق بالموضوع الخاضع للتدقيق؟ هل يتم دعم الاستنتاجات حول التأكيدات بشكل كامل بواسطة البيانات والأدلة التي يتم جمعها في عملية التدقيق الداخلي؟

## 3-الموضوعية

هل تم تنفيذ التدقيق الداخلي بطريقة حيادية وعادلة؟ يجب على المدققين الداخليين الاعتماد في تقييمهم وآرائهم بشكل مطلق على الحقائق والتحليل الملائم للأدلة.

## 4-الوقت المناسب

هل قدمت نتائج التدقيق الداخلي في الوقت المناسب؟ قد يشمل ذلك تلبية موعد نهائي قانوني، أو تقديم نتائج التدقيق الداخلي عند الحاجة إليها لاتخاذ قرارات متعلقة بالسياسات، أو عندما تكون مفيدة جدا في تصحيح جوانب ضعف في إدارة الشركة.

## 5-الوضوح

هل كان تقرير التدقيق الداخلي واضحا ودقيقا في عرض نتائج التدقيق؟ نموذجا يشمل ذلك التأكد من سهولة فهم النطاق والنتائج وأي توصيات من قبل مستخدمي تقرير التدقيق.وقد لا يكون المستخدمون خبراء في الأمور التي يتم تناولها، ولكنهم يحتاجون للتصرف استجابة لنتائج التقرير.

## 6-الأهمية

ما مدى أهمية المسألة التي يتم فحصها في التدقيق الداخلي؟ويمكن تقييم ذلك من عدة أبعاد، مثل : النفقات المالية للجهات الخاضعة للتدقيق، وتأثير أداء الجهات الخاضعة للتدقيق على قضايا وسياسات الشركة.

## 7-الكفاءة

هل كانت المصادر التي تم تخصيصها لعملية التدقيق الداخلي معقولة في ضوء أهمية وتعقيد عملية(برنامج) التدقيق؟

## 8-الفعالية

هل حصلت النتائج والاستجابات والتوصيات على استجابة مناسبة من الجهات (الأقسام والنشاطات) الخاضعة للتدقيق؟ هل تحقق التأثير المرغوب؟هل ساهمت أنشطة وخدمات التدقيق الداخلي في تعزيز المساءلة والشفافية وأفضل الممارسات الإدارية في الشركة؟

## الفرع الرابع: العوامل المؤثرة على جودة التدقيق الداخلي

يرى الباحث أنه يمكن تقسيم العوامل المؤثرة على جودة التدقيق الداخلي، حسب المعايير المهنية لممارسة التدقيق الداخلي الصادرة عن معهد المدققين الداخليين (IIA)، إلى:

## 1-عوامل الجودة المرتبطة بسلوك المدقق الداخلي

### أ-النزاهة

تعني أداء مهام التدقيق بأمانة وحذر ومسؤولية، مما يجعل وظيفة التدقيق الداخلي محل احترام وثقة بين الجميع يأخذ بأرائها وأحكامها ونتائج تقاريرها؛

### ب-الموضوعية

تعني عدم التحيز إلى أي طرف قد تكون له مصلحة من وراء تقييم أنشطة الشركة أو نتائج وتقارير التدقيق الداخلي، وتجنب تعارض المصالح؛

### ج-السرية

تعني الحفاظ على سرية المعلومات المكتسبة أثناء تأدية المهام وحمايتها، وعدم استخدامها لأغراض ومكاسب شخصية تضر بأهداف ومصالح الشركة؛

### د-الكفاءة

تعني استخدام المعرفة والمهارات والخبرة اللازمة عند تأدية المهام، وفقا لمعايير التدقيق الداخلي والعمل على التحسين المستمر لجودة الخدمة؛

## 2-عوامل الجودة المرتبطة بصفات المدقق الداخلي

### أ-الاستقلالية

يقصد باستقلالية المدققين الداخليين تحررهم من الشروط والظروف التي تهدد نشاط التدقيق الداخلي على القيام بمسؤولياته على نحو غير متحيز، ولكي يتسنى تحقيق درجة الاستقلالية اللازمة للأداء الفعال لمسؤوليات نشاط التدقيق الداخلي. يجب أن تتاح للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي إمكانية الوصول المباشر ودون أي قيود إلى الإدارة العليا ومجلس الإدارة. وهذا ما يمكن تحقيقه من خلال إقرار صلة تبعية مزدوجة تربطه بهما؛

### ب-المهارة

يجب على المدققين الداخليين أن يمتلكوا المعرفة والمهارات والكفاءات الأخرى اللازمة لتنفيذ المسؤوليات المنوطة بكل منهم. ويجب على نشاط التدقيق الداخلي ككل أن يمتلك أو يكتسب المعلومات والمهارات، والكفاءات الأخرى اللازمة لتنفيذ مسؤولياته. فالمعرفة والمهارات والقدرات الأخرى يقصد بها مع المهارات المهنية اللازمة لكي يؤدي المدققون الداخليون مسؤولياتهم المهنية أداء فعالا، ومن المستحسن أن يؤدي المدققون الداخليون مهاراتهم بالحصول على المهارات والشهادات المهنية اللازمة، مثل شهادة استحقاق لقب "مدقق داخلي معتمد"، وغيرها من الشهادات المماثلة التي يقدمها معهد المدققين الداخليين والمؤسسات المهنية الأخرى المماثلة؛

### ج-العناية المهنية

تعني بذل مستوى العناية والمهارة المتوقع أن يكون عليها أي مدقق داخلي، بحيث يتحلى بمستوى معقول من التبصر والاعتدال، غير أن بذل العناية المهنية اللازمة لا يعني العصمة من الخطأ.<sup>1</sup>

### د-التطوير المهني المستمر

يجب على المدققين الداخليين أن يطوروا معارفهم ومهاراتهم وكفاءاتهم الأخرى عن طريق التطوير المهني المستمر وتمثل برامج التعليم المهني المستمر أحد أهم صور التطوير المهني الذي يساعد المدقق الداخلي على اكتساب الكفاءة والتأهيل اللازمين كمتطلبات ضرورية لأداء عملية التدقيق بصورة تحقق جودتها، فمن الضروري أن يقوم المدقق الداخلي بتطوير أسلوب أدائه لعمله ذاتيا من خلال مواكبته للتطورات السريعة في مجال مهنة التدقيق، وذلك من خلال برامج التعليم المستمر.<sup>2</sup>

### 3-عوامل الجودة المرتبطة بطبيعة عمل المدقق الداخلي

#### أ-تحقيق قيمة مضافة للشركة

حسب معهد التدقيق الداخلي (IIA) يؤدي نشاط التدقيق الداخلي إلى إضافة قيمة للشركة عندما يقدم تأكيدا موضوعيا ووثيق الصلة، ويسهم في فعالية وكفاءة نظام الحوكمة وإدارة المخاطر وعمليات الرقابة.

إن معيار نجاح التدقيق الداخلي في القيام بمهامه هو مدى استفادة أقسام ومصالح الشركة والأنشطة المدقق عليها (الخاضعة للتدقيق)، وذلك عن طريق قياس القيمة التي ساهم التدقيق الداخلي في إضافتها للجهة المدقق عليها، وذلك عن طريق دراسة وفهم أسباب المشاكل والأخطاء والتركيز على كيفية العلاج الجذري لتلك المشاكل وعدم الاكتفاء برصدها فقط.<sup>3</sup>

#### ب-الحوكمة

تقييم عمليات الحوكمة بالشركة واقتراح التوصيات المناسبة لتحسينها،

#### ج-إدارة المخاطر

تقييم فاعلية عمليات إدارة المخاطر والمساهمة في تحسينها؛

#### د-الرقابة الداخلية

الحفاظ على إجراءات وضوابط رقابية فعالة من خلال تقييم فاعليتها وكفاءتها وتعزيز التحسين المستمر فيها.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> معهد المدققين الداخليين، المعايير الدولية المهنية لممارسة التدقيق الداخلي، ترجمة الجمعية التونسية للمدققين الداخليين، فلوريدا، ديسمبر 2013، ص ص: 03، 07.

<sup>2</sup> أحمد محمد نور، حسين أحمد عبي، شحاته السيد شحاته، موجع سبق ذكره، ص 27.

<sup>3</sup> نفس المرجع السابق، ص 32.

<sup>4</sup> لخضر أوصيف، مرجع سبق ذكره، ص 205.

### المبحث الثالث: الدراسات السابقة

من خلال هذا المبحث سنتطرق إلى الدراسات السابقة التي لها علاقة مع موضوع الدراسة الحالية وذلك وفق مطلبين، الأول يتمثل في تحليل ومناقشة الدراسات المحلية أما الثاني يتمثل في تحليل ومناقشة الدراسات الخارجية نوضح ذلك فيما يلي.

#### المطلب الأول: تحليل ومناقشة الدراسات المحلية

سنعرض أهم الدراسات المحلية السابقة والمرتبطة بالموضوع والتي استندنا عليها في إعداد دراستنا.

#### الفرع الأول: أطروحة دكتوراه

خصصنا هذا الفرع لعرض أطروحات الدكتوراه التي استندنا عليها كدراسات سابقة.

**الدراسة الأولى:** نحو تحسين جودة التدقيق الداخلي لشركات المساهمة الجزائرية في ظل الممارسات و التطبيقات الدولية لحوكمة الشركات -دراسة عينة لشركات المساهمة (SPA).

دراسة الطالب لخضر أوصيف بعنوان نحو تحسين جودة التدقيق الداخلي لشركات المساهمة الجزائرية في ظل الممارسات والتطبيقات الدولية لحوكمة الشركات دراسة عينة لشركات المساهمة SPA، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، تخصص علوم اقتصادية، جامعة محمد بوضياف - بالمسيلة 2017/2016. والتي عالجت الإشكالية التالية: إلى أي مدى يمكن أن يساهم تحسين جودة التدقيق الداخلي في تطبيق الحوكمة على شركات المساهمة الجزائرية؟ فكان الهدف من هذه الأطروحة الوقوف على طبيعة العلاقة بين جودة التدقيق الداخلي وحوكمة الشركات في ظل المعيار (2100 طبيعة عمل التدقيق الداخلي)، وكذا واقع تطبيق نظام حوكمة الشركات بشركات المساهمة الجزائرية والقيمة المضافة التي يحققها، ومحاولة تشخيص المشاكل والعقبات التي تحول دون الالتزام بتطبيق قواعد حوكمة الشركات، لمعالجة موضوع الدراسة اعتمد على المنهج الوصفي والمنهج التحليلي ومنهج المقارنة وكذا منهج دراسة الحالة في الدراسة، وتم الحصول على البيانات عن طريق الاستبانة التي تم إعدادها وتوزيعها.

على إثر هذه الدراسة توصل الباحث إلى أهم النتائج التالية:

-يساهم تطبيق حوكمة الشركات في محاربة الفساد بالشركات ومنع استغلال السلطات المتاحة للمدراء من تحقيق مكاسب غير مشروعة والمتاجرة بمصالح الشركة والمساهمين وأصحاب المصالح.

-يقدم قسم التدقيق الداخلي خدمات متنوعة بين الوقاية والاستشارة والتأكيد، مما يجعله يحقق قيمة مضافة للشركة وأصحاب المصالح.

-تهدف عملية مراجعة ضمان جودة التدقيق الداخلي إلى التأكد من تنفيذ مراجعة شاملة وفقا لمعايير التدقيق الداخلي.

#### الفرع الثاني: مذكرات الماجستير والماستر

#### أولا: مذكرة ماجستير

خصصنا هذا الفرع لعرض مذكرات الماجستير والماستر الوطنية التي اتخذتها دراسات سابقة.

**الدراسة الأولى:** التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر.

دراسة الطالب محمد أمين مازون بعنوان التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر، رسالة ماجستير في المحاسبة والتدقيق، جامعة الجزائر 3، 2010/2011 والتي جاءت بإشكالية: إلى أي مدى تمكن لمعايير التدقيق الدولية تحسين مخرجات التدقيق وإعطاء الضمان والثقة لمستخدمي القوائم المالية؟ مدى إمكانية إنتهاجها في الجزائر؟ وسعت هذه الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية:

- محاولة إبراز الفائدة من معايير دولية للتدقيق؛
- معرفة الغاية من التوجه نحو تدويل التدقيق؛
- الإطلاع على آراء المختصين في مدى انعكاس توجه الجزائر نحو لتوحيد وتطبيق معايير التدقيق الدولية على المهنية في الجزائر.

استدعى إعداد هذا البحث تبني المنهج الاستدلالي بالطريقة الاستنباطية الاستقرائية، بالإضافة إلى الأداة الإحصائية بالنسبة للدراسة التطبيقية.

توصل الباحث إلى النتائج التالية:

- التدقيق المحاسبي جاء بناء على الحاجة إليه، وتطوره كان بالتوازن مع التطور الإقتصادي؛
- ممارسة التدقيق في الجزائر تختلف عن الممارسة وفق المعايير الدولية؛
- لم يتطور التدقيق في الجزائر مقارنة بالتطورات الحاصلة دوليا رغم حاجتها الملحة لها، في العديد من الجوانب، فمهنة التدقيق في الجزائر تعاني قصورا يجعل المهنة والمدققين أمام صعوبات تؤثر على فاعلية المعلومات المالية.

#### ثانيا: مذكرات الماستر

**الدراسة الأولى:** دور التدقيق الداخلي في دعم حوكمة المؤسسات دراسة حالة مؤسسة الحبوب والبقول الجافة-أم البواقي.

دراسة الطالب مسعود شيبان تحت عنوان: دور التدقيق الداخلي في دعم حوكمة المؤسسات، شهادة ماستر أكاديمي في العلوم التجارية، تخصص مراجعة وتدقيق، جامعة العربي بن مهيدي-أم البواقي - 2015/2016 تحت إشكالية: ما مدى مساهمة التدقيق الداخلي في التطبيق السليم للحوكمة في المؤسسة الاقتصادية؟ حيث كان الهدف من هذه الدراسة محاولة توضيح مختلف المفاهيم النظرية المرتبطة بالتدقيق الداخلي وحوكمة المؤسسات ومعرفة العلاقة التعاونية للتدقيق مع الأطراف ذات الصلة في إطار حوكمة المؤسسات، بالإضافة إلى التعرف على الواقع العملي لوظيفة التدقيق الداخلي ودورها في تطبيق الحوكمة بالمؤسسات.

كان المنهج المتبع من أجل دراسة هذا الموضوع هو المنهج الوصفي التحليلي في أغلب الجوانب النظرية للدراسة، أما فيما يخص الجانب التطبيقي اعتمد على المنهج الاستقرائي. وقد توصل الباحث من خلال هذه الدراسة إلى أن هناك تطور واضح لمفهوم وظيفة التدقيق الداخلي في ظل تطبيق مفهوم حوكمة المؤسسات، وأن للتدقيق الداخلي

دور مهم في المؤسسة وذلك من خلال العلاقة التعاونية التي يلعبها مع مجلس الإدارة، لجنة التدقيق، الإدارة العليا والمدقق الخارجي لدعم التطبيق السليم لحوكمة المؤسسات.

**الدراسة الثانية:** أثر مناهج التدقيق على جودة التدقيق الخارجي .

راوية مجوجة، تحت عنوان أثر مناهج التدقيق على جودة التدقيق الخارجي دراسة ميدانية لعينة من محافظي الحسابات بكل من ورقلة، تقرت، حاسي مسعود، شهادة ماستر أكاديمي في علوم التسيير، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة 2016/2015 تمحورت مشكلة الدراسة في : ما مدى مساهمة مناهج التدقيق على جودة التدقيق الخارجي؟ وهدفت هذه الدراسة إلى تحديد الآثار الايجابية والسلبية على مستوى جودة التدقيق الخارجي في حال تطبيق مناهج التدقيق في الشركات الجزائرية، وتقديم الخطوات والطرق المتبعة من المدقق لاكتشاف المخاطر الموجودة في الشركات وتقليل منها. اعتمدت الدراسة للوصول إلى أهداف الدراسة ونتائجها والتوصيات على استخدام الاستبيان في تحليل بياناتها. وخلصت هذه الدراسة إلى عملية من النتائج أهمها: تحديد الآثار الايجابية والسلبية على مستوى جودة التدقيق الخارجي في حال تطبيق أحد المناهج في مكاتب التدقيق الجزائرية.

**الدراسة الثالثة:** دور التدقيق الداخلي في تفعيل اتخاذ القرار .

دراسة الطالبة فاطمة بعوج بعنوان : دور التدقيق الداخلي في تفعيل اتخاذ القرار دراسة الحالة لمؤسسة الجزائرية لنسيج والتجهيز SOITEX -بسكرة-، شهادة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية، تخصص فحص محاسبي، جامعة محمد خيضر-بسكرة، 2015/2014. والتي جاءت بإشكالية: ما هو دور التدقيق الداخلي في تفعيل اتخاذ القرار بالمؤسسة محل الدراسة ؟ وسعت هذه الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية:

- إبراز مدى أهمية ودور التدقيق الداخلي في تفعيل عملية اتخاذ القرار بالمؤسسة.

استدعى إعداد هذا البحث تبني المنهج الوصفي التحليلي في مختلف الجوانب النظرية للدراسة، بالإضافة إلى منهج دراسة حالة بالنسبة للدراسة التطبيقية.

توصل الباحث إلى النتائج التالية:

- يلعب التدقيق الداخلي أهمية كبيرة على المستوى الداخلي إذا يتم من خلاله تقييم مختلف الأساليب الرقابية التي تمارسها المؤسسة في اتخاذ قراراتها.

**المطلب الثاني: تحليل ومناقشة الدراسات الخارجية**

سنتطرق لأهم الدراسات العربية والأجنبية السابقة المرتبطة بالموضوع والتي قسمت إلى:

**الفرع الأول: الدراسات باللغة العربية**

قمنا بتخصيص هذا الفرع لعرض الدراسات العربية السابقة والتي لها علاقة بموضوعنا.

**-مذكرات الماجستير والمقالات**

**الدراسة الأولى:** تأثير خبرة المدقق على جودة التدقيق الداخلي.



الدكتورة بشرى فاضل خضير، الدكتور عمار لؤي عبد الزراق، مقال علمي بعنوان: تأثير خبرة المدقق على جودة التدقيق الداخلي، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 23، العدد 100، جامعة بغداد، 2017. تمحورت مشكلة الدراسة في: هل تتأثر جودة التدقيق الداخلي بالمعرفة والخبرة التي يمتلكها المدقق الداخلي، والتي تعتمد على مستوى التأهيل العلمي الحاصل عليه المدقق فضلا عن تخصصه العلمي؟ هل يتأثر أداء ورأي المدقق الداخلي بمستوى المعرفة والخبرة العلمية لديه وإمكانية قيامه بعلمه، مما يؤثر في جودة نتائج عملية التدقيق؟

هل تتأثر إجراءات العمل داخل الوحدات الاقتصادية بمدى تحقيق جودة التدقيق الداخلي؟ فكان الهدف من هذا المقال تحديد مدى تأثير جودة التدقيق الداخلي بخبرة ومعرفة المدققين على المستويين العلمي والعملية.

اعتمد الباحثان على أسلوب الاستقصاء من خلال أخذ آراء عينة من المدققين الداخليين، وتحليل البيانات باستعمال نظام التحليل الإحصائي (SAS) وقد توصل الباحثان من هذه الدراسة إلى النتائج التالية:

- تؤثر قدرة وقابلية المدقق الشخصية مع الخبرة التي يكتسبها من الدراسة والتدريب والعمل في تكوين وتعزيز خزين المعرفة لدى المدقق؛

- أثبتت أن جودة التدقيق الداخلي تتأثر بالعديد من العوامل التي تحدد أو تؤثر على خبرة ومعرفة المدققين المهنية وإمكانية قيامهم بعلمهم، ومن تلك العوامل ما يؤثر بشكل مباشر على جودة التدقيق ومنها ما يؤثر بشكل غير مباشر.

**الدراسة الثانية:** مدى فاعلية استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق وأثره في تحسين جودة خدمة التدقيق في قطاع غزة.

دراسة محمود يحي زقوت، تحت عنوان: مدى فاعلية استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق وأثره في تحسين جودة خدمة التدقيق في قطاع غزة، رسالة ماجستير في برنامج المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية بغزة، 2016، التي عالجت الإشكالية: ما مدى فاعلية استخدام تكنولوجيا المعلومات في تحسين جودة عملية التدقيق؟ هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مدى فاعلية استخدام تكنولوجيا المعلومات في تحسين جودة عملية التدقيق، استدعى إعداد هذا البحث اعتماد على مدققي الحسابات العاملين في مكاتب التدقيق في قطاع غزة، ولم تشمل بقية المدققين غير العاملين في هذه المكاتب.

من أهم نتائج هذه الدراسة ما يلي:

- تشير النتائج إلى وجود حاجة ملحة لدى المدققين ومكاتب التدقيق لاستخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق، وذلك لما تساهمه من تحسين في جودة عملية التدقيق.

**الدراسة الثالثة:** التدقيق الإلكتروني وأثره على جودة التدقيق لدى مكاتب وشركات التدقيق العاملة في الأردن.

دراسة الطالب أحمد زهير محمد مرعي، تحت عنوان: التدقيق الإلكتروني و أثره على جودة التدقيق لدى مكاتب وشركات التدقيق العاملة في الأردن دراسة ميدانية، رسالة ماجستير في تخصص المحاسبة، كلية الدراسات العليا، الزرقاء، الأردن، 2015/2014، تحت إشكالية: ما هو أثر تطبيق التدقيق الإلكتروني على جودة التدقيق لدى

مكاتب وشركات التدقيق العاملة في الأردن؟ ولقد هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على تأثير تطبيق التدقيق الإلكتروني، على جودة التدقيق لدى مكاتب وشركات التدقيق في الأردن. من أهم نتائج هذه الدراسة ما يلي:

- أن مكاتب وشركات التدقيق العاملة في الأردن، تقوم بتطبيق التدقيق الإلكتروني، وتعد معرفة المدقق بالتدقيق الإلكتروني، إحدى الوسائل الأساسية للنجاح في مزاولته للمهنة؛  
- وجود أثر ذو دلالة إحصائية، لتطبيق التدقيق الإلكتروني على جودة التدقيق لدى مكاتب وشركات التدقيق العاملة في الأردن، من وجهة نظر المدققين الخارجيين.

**الدراسة الرابعة:** العوامل المؤثرة في كفاءة المدقق للكشف عن عدم الالتزام بالقوانين والأنظمة-دراسة ميدانية. دراسة عبير محمود أبو غيدا، تحت عنوان: العوامل المؤثرة في كفاءة المدقق للكشف عن عدم الالتزام بالقوانين والأنظمة-دراسة ميدانية، رسالة ماجستير في مراجعة الحسابات، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق، 2014. والتي جاءت بالإشكاليات التالية:

- هل تؤثر العوامل المرتبطة بالمدقق في كفاءته للكشف عن عدم التزام منشأة العميل بالقوانين والأنظمة؟  
- هل تؤثر العوامل المتعلقة بعملية التدقيق في كفاءة المدقق للكشف عن عدم التزام منشأة العميل بالقوانين والأنظمة؟ هدفت هذه الدراسة إلى:

- تحديد العوامل المرتبطة بالمدقق المؤثرة في كفاءته للكشف عن عدم التزام منشأة العميل بالقوانين والأنظمة بنوعيتها ذات التأثير المباشر وغير المباشر؛  
- تحديد العوامل المتعلقة بعملية التدقيق المؤثرة في كفاءة المدقق للكشف عن عدم التزام منشأة العميل بالقوانين والأنظمة بنوعيتها.

من أهم نتائج هذه الدراسة ما يلي:  
-تؤثر العوامل المرتبطة بمدقق الحسابات في كفاءته للكشف عن عدم التزام منشأة العميل بالقوانين والأنظمة بنوعيتها؛

-تؤثر العوامل المتعلقة بعملية التدقيق في كفاءة المدقق للكشف عن عدم التزام منشأة العميل بالقوانين والأنظمة بنوعيتها.

**الدراسة الخامسة:** العوامل المؤثرة في جودة العملية التدقيقية.

الدكتورة جمانة حنظل التميمي، مقال علمي بعنوان: العوامل المؤثرة في جودة العملية التدقيقية، مجلة كلية الإدارة والاقتصاد، المجلد 05، العدد 10، جامعة البصرة، 2012. تمحورت مشكلة الدراسة في: ما هي العوامل المؤثرة في جودة العملية التدقيقية من وجهة نظر المهنيين الأكاديميين في التدقيق الداخلي؟

فكان الهدف من هذا المقال هو دراسة العوامل المؤثرة في تحقيق الجودة في العملية التدقيقية التي يزاولها المدقق الداخلي، تمت الدراسة من خلال استخدام استمارة الاستبانة للمسح الميداني وتجميع آراء الفئة الأولى (للمهنيين)

المدققين الداخليين العاملين في المؤسسات التعليمية والبحثية في جامعة البصرة وأراء الفئة الثانية (الأكاديميين) أساتذة في العلوم المحاسبية.

وقد توصلت الباحثة من خلال هذه الدراسة إلى النتائج الموالية:

- من خلال اختبار مجموعة من العوامل السلوكية الواجب أن يحتويها المدقق لاحظنا أن لها تأثيرها في تحقيق الجودة بالعملية التدقيقية وهذا ما اتفق عليه كل من الأكاديميين والمهنيين عينة الدراسة والتي أثبتته في الفرضية الثانية؛

- من خلال اختبار مجموعة من العوامل الشخصية الواجب توفرها في المدقق مثل (أن يكون ذا خبرة عملية، وأن لديه من التحصيل العلمي ما يؤهله على ممارسة المهنة كأن يكون بكالوريوس أو دبلوما على الأقل في المحاسبة، وأن يكون المدقق حريصا على مشاركته في الدورات التدريبية الخاصة بمهنة التدقيق) لاحظنا أن لها تأثيرها على تحقيق الجودة بالعملية التدقيقية.

الدراسة السادسة: أثر منهج التدقيق القائم على مخاطر الأعمال على جودة التدقيق الخارجي.

دراسة علاء الدين محمود عودة، أثر منهج التدقيق القائم على مخاطر الأعمال على جودة التدقيق الخارجي، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، 2011.

والذي جاء بإشكالية: معرفة ما مدى إطلاع وإدراك مدققي الحسابات في الأردن لمفهوم التدقيق الجديد والقائم على مخاطر الأعمال (BRA)، وهل سيؤدي في حالة تطبيقه في شركات التدقيق الأردنية إلى رفع مستوى جودة التدقيق الخارجي؟ اعتمدت الدراسة على الاستبيان في تحليل بياناتها وقد توصل الباحث من خلال هذه الدراسة إلى:

- تطبيق منهج التدقيق القائم على مخاطر الأعمال (BRA) إلى تحقيق قيمة مضافة لعملاء التدقيق؛

- يؤدي تطبيق منهج التدقيق القائم على مخاطر الأعمال (BRA) إلى تخفيض مخاطر التدقيق؛

- كما يؤدي منهج التدقيق القائم على مخاطر الأعمال (BRA) إلى رفع مستوى الإفصاح والشفافية.

الدراسة السابعة: مدى اعتماد المدققين الخارجيين على المدققين الداخليين في تقييم نظام الرقابة الداخلية دراسة تطبيقية على مكاتب تدقيق الحسابات العاملة في قطاع غزة.

دراسة محمود عبد السلام محسن، مدى اعتماد المدققين الخارجيين على المدققين الداخليين في تقييم نظام الرقابة الداخلية دراسة تطبيقية على مكاتب تدقيق الحسابات العاملة في قطاع غزة، قسم المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، 2011. والتي عالجت الإشكالية: ما مدى اعتماد المدققين الخارجيين على المدققين الداخليين في تقييم نظام الرقابة الداخلية؟ كما هدفت هذه الدراسة إلى:

- بيان مزايا وفوائد التنسيق وتبادل المعلومات بين المدققين الخارجيين والداخليين.

- التعرف على مدى كفاءة وفعالية المدققين الخارجيين في فهم وتقدير واختبار نظام الرقابة الداخلية من خلال الاستفادة من المدققين الداخليين.

- توضيح نقاط الضعف التي يواجهها المدققين الخارجيين بالإضافة إلى بيان دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية.

وقد توصل الباحث من خلال هذه الدراسة إلى اعتماد المدققين الخارجيين العاملين في قطاع غزة بشكل كبير على المدققين الداخليين العاملين في الجهات المختلفة في فهم وتوثيق الرقابة الداخلية.

**الدراسة الثامنة:** دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري دراسة تطبيقية على شركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية.

دراسة يوسف سعيد يوسف، بعنوان: دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري دراسة تطبيقية على شركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، 2007. والتي عالجت الإشكالية: هل أن وظيفة التدقيق الداخلي تقوم بالدور المنوط بها في ضبط الأداء المالي والإداري للشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية؟ ولقد هدفت هذه الدراسة إلى: التعرف على أهمية التدقيق الداخلي في تقييم كفاءة وفعالية الإدارة؛

- التعرف على دور التدقيق الداخلي في تقييم وتقييم نظام الرقابة الداخلية وأهمية ذلك في ضبط الأداء الإداري والمالي في شركات المساهمة العامة.

ومن أهم نتائج هذه الدراسة :

- أن هناك دورا ملموسا لوظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء الإداري والمالي في شركات المساهمة العامة الفلسطينية المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية وأن هذا الدور يحتاج إلى تعزيز وتنمية؛

- تتوفر درجة من الاستقلالية لوحدة التدقيق الداخلي في معظم شركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية ولكن هناك بعض التدخل من جانب الإدارة التنفيذية بعمل التدقيق الداخلي.

### الفرع الثاني: الدراسات باللغة الأجنبية

هذا الفرع خصص لدراسات الأجنبية السابقة حول موضوع البحث.

**الدراسة الأولى:** دراسة (Trotman 2013)

"Internal Audit Quality : AMulti – Stakeholder Analysis".

"جودة التدقيق الداخلي: تحليل أصحاب المصالح المتعددين".

استخدم الباحث أسلوب المقابلة مع الإدارة العليا ولجان التدقيق والمدققين الداخليين بعدهم المعنيين بتحقيق الجودة في عملية التدقيق، كما ركز الباحث على دراسة كيفية حكم وتقييم الأطراف الثلاثة المذكورة لجودة التدقيق الداخلي، وما هي العوامل أو المحددات التي تؤثر في جودة التدقيق الداخلي. حيث أظهرت نتائج الدراسة أن المحددات الرئيسية لجودة التدقيق تتمثل بما يأتي:

- عوامل المدخلات وتشمل (المهارات البسيطة، والمهارات التقنية، والسمات الشخصية، والخبرة والموضوعية)؛

- العمليات وتشمل (العلاقات القوية، ونهج التدقيق المتبع، والتدقيق مع فهم الأعمال)؛

- عوامل المخرجات وتشمل (الاتصال والإبلاغ الفعال، النتائج العملية والتوصيات الملائمة)؛

- العوامل السياقية وتشمل (ثقافة الوحدة الاقتصادية وقدرتها على جذب الموظفين).

هذه العوامل توفر معلومات مهمة للوحدات الاقتصادية، وللمدققين الداخليين وللمستخدمي معلومات التدقيق الداخلي.

كما قدمت هذه الدراسة فهم أكثر شمولية لجودة التدقيق الداخلي من خلال دمج آراء الإدارة والمدققين، وقام الباحث بوضع إطار نظري لجودة التدقيق الداخلي.

الدراسة الثانية: دراسة (Bouhawia & et.al، 2015)

"The Effect of working Experience ,Integrity ,Cometence,and Organizational .commitment on Audit Quality: Survey State Owned companies In Libya"

"تأثير الخبرة في العمل، والنزاهة، والكفاءة، والالتزام التنظيمي على جودة التدقيق: مسح الشركات الليبية المملوكة للدولة".

هدفت هذه الدراسة إلى البحث في الأدلة التجريبية حول تأثير الخصائص الشخصية للمدقق على جودة التدقيق، عينة الدراسة تتألف من المدققين العاملين في الوحدات الاقتصادية الليبية.

أظهرت نتائج الدراسة أن الخبرة في العمل، والنزاهة، والكفاءة والالتزام التنظيمي لها تأثير كبير في جودة التدقيق الداخلي، وأن متغير النزاهة كان أكثرها تأثيراً في جودة التدقيق بالمقارنة مع المتغيرات الأخرى.

الدراسة الثالثة: دراسة (Hudiwarsih(2010)

"خبرة المدققين، وكفاءتهم، واستقلالهم كعوامل مؤثرة في المهنية".

هدفت هذه الدراسة تحديد تأثير خبرة المدقق واستقلاله وكفاءته على الموقف المهني للمدقق (مهنيته ومهارته).

جمعت البيانات بواسطة توزيع استقصاء على عينة من المدققين العاملين في مكتب المحاسبة العامة في سورابايا في أندونيسيا، وتم استخدام الانحدار الخطي لتحليل النتائج.

أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة:

- لا تؤثر الخبرة في الموقف المهني للمدقق، ويعود ذلك إلى أن غالبية المدققين المشاركين في الاستقصاء محدودية الخبرة؛

- لا يؤثر الاستقلال في الموقف المهني للمدقق، ويعود ذلك إلى أن غالبية إيرادات منشآت التدقيق في سورابايا تأتي من خدمات بخلاف التدقيق، وهذا يدل على تبعية منشآت التدقيق للعملاء، وأن دور الاستقلال في تحسين الموقف المهني للمدقق غير واضح بعد؛

- تؤثر كفاءة المدقق وتأهيله وقدرته بشكل جوهري ايجابي في الموقف المهني للمدقق، حيث أن التأهيل العلمي الكافي والاشتراك في الحلقات الدراسية والندوات يمكن أن تزيد من معرفة المدقق وبصيرته ومهارته العلمية.

المطلب الثالث: أوجه التشابه والاختلاف

سننظر في هذا المطلب إلى أوجه التشابه والاختلاف، وكذا مميزات هذه الدراسة عن الدراسات الأخرى:

الفرع الأول: أوجه التشابه

تشابهت الدراسات السابقة سواء كانت محلية أو خارجية فكون أن جميعها تطرقت إلى مفاهيم أولية للتدقيق والتدقيق الداخلي وأيضاً معايير الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي بحيث هدفت كل من هذه الدراسات إلى محاولة تشخيص المشاكل والعقوبات من أجل إيجاد حلول لها وفي الأخير إبراز أثر خبرة المدقق على تحسين جودة التدقيق الداخلي.

كما أنها تشابهت في طرق جمع المعلومات النظرية المتمثلة في الكتب، المجلات، المذكرات والمواقع الالكترونية.

### الفرع الثاني: أوجه الاختلاف

تختلف الدراسة الحالية عن الدراسات الأخرى فيما بينها في اختيار المتغير التابع المتمثل في جودة التدقيق الداخلي تم نكرها سابقا، كما تختلف هذه الدراسة في اختيار مكان إجرائها بحيث تم اختيار مكان إجرائها في مؤسسة BATIMETAL ولاية عين الدفلى كبيئة لإجراء هذه الدراسة في حين أجريت الدراسات الأخرى في دول عربية وأجنبية مختلفة باستثناء دراسات أخرى تختلف عنها في المضمون.

فأحيانا تم تناول موضوع التدقيق الداخلي وربطه بالممارسات والتطبيقات الدولية وكذلك ربطه بدعم حوكمة المؤسسات وبجودة التدقيق الداخلي، بالإضافة إلى التفعيل باتخاذ القرارات وكذلك بمدى فاعلية استخدام تكنولوجيا المعلومات وربطه بتحسين جودة خدمة التدقيق وأيضا بخبرة المدققين، أما بالنسبة للمنهج المستخدم للمعالجة معظم الدراسات استخدمت المنهج الوصفي لتوضيح جوانب الموضوع النظرية والمنهج التحليلي لمعرفة دقيقة ومفصلة للجانب التطبيقي بالإضافة إلى المنهج الاستقرائي والمنهج الاستدلالي بالطريقة الاستنباطية.

أما بالنسبة لعينة الدراسة فوجدنا اختلاف بين الدراسات فكل دراسة أسقطت دراستها على عينة معينة معظمها طبقت في مؤسسات مختلفة وكذا البعض الآخر استخدمت على مجموعة من المدققين الداخليين.

ويوجد اختلاف في تحليل البيانات على برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS 25) وبرنامج معالجة الجداول الالكترونية (EXCEL).

ورغم اختلاف ما هدفت إليه الدراسات السابقة إلا أنها تساهم في دعم الدراسة الحالية والتي تهدف إلى بيان أثر خبرة المدقق على تحسين جودة التدقيق الداخلي.

### الفرع الثالث: مميزات الدراسة الحالية

قمنا سابقا بعرض وتحليل العديد من الدراسات السابقة، فالبعض منها تطرق إلى خبرة المدقق في حين أن البعض الآخر تطرق إلى جودة التدقيق الداخلي أو تحسين جودة التدقيق الداخلي ولم تتعرض أي دراسة لجمع المتغيرين، إلا أن دراستنا حاولت ربط خبرة المدقق بتحسين جودة التدقيق الداخلي.

### خلاصة الفصل:

من خلال دراستنا لهذا الفصل تطرقنا إلى التطور التاريخي للتدقيق وكذا مفهومه وأهميته بالنسبة للمدقق كما تناولنا أساسيات حول التدقيق الداخلي وخبرة المدقق وكذلك تحسين جودة التدقيق الداخلي حيث يتبين لنا أن نشاط أو مهنة التدقيق الداخلي تمارس في بيئات قانونية واقتصادية متنوعة وفي شركات تتفاوت من حيث القدرات المالية والبشرية وتختلف من حيث الحجم والتعقيد والأهداف التي تسعى إلى تحقيقها، بالإضافة إلى المهارات والخبرات والكفاءات المهنية التي يتمتع بها الأشخاص الذين يعملون بأقسام أو مصالح التدقيق مما يستدعي ضرورة الالتزام والعمل بقواعد السلوك المهني ومعايير تدقيق موحدة لضمان تحقيق وتحسين جودة ونشاط التدقيق الداخلي بالمؤسسات.



## الفصل الثاني:

دراسة ميدانية لواقع تحسين جودة التدقيق

الداخلي في ظل أثر خبرة المدقق





## تمهيد

بعد أن تطرقنا في الجانب النظري إلى المفاهيم النظرية لمتغيرات الدراسة، والمتمثلة في خبرة المدقق وتحسين جودة التدقيق الداخلي، وفي الجانب التطبيقي إلى العلاقة بينهما والمتمثلة في وسائل تأثير المتغير المستقل "خبرة المدقق" على المتغير التابع "تحسين جودة التدقيق الداخلي"، نأتي الآن إلى الجانب التطبيقي في الدراسة، والذي نحاول من خلاله إسقاط الجانب النظري على المؤسسة الاقتصادية والمتمثلة في مؤسسة البناءات الصناعية الحديدية والنحاس BATIMETAL، وذلك بغرض معرفة مدى مساهمة خبرة المدقق على تحسين جودة التدقيق الداخلي في المؤسسة.

على هذا الأساس سنحاول من خلال هذا الفصل الإجابة على الفرضيات المتعلقة بالجانب التطبيقي حيث قمنا بتقسيمه إلى ثلاث مباحث:

**المبحث الأول: التقديم العام لمؤسسة BATIMETAL.**

**المبحث الثاني: منهجية الدراسة وأدواتها.**

**المبحث الثالث: تحليل نتائج الاستبيان واختبار الفرضيات.**

## المبحث الأول: التقديم العام لمؤسسة BATIMETAL

بعد الاستقلال مباشرة ظهرت عدة مؤسسات في قطاعات مختلفة تجارية وصناعية حيث يلاحظ المنتبغ لواقع القطاع الاقتصادي أنه عاش الكثير من الإصلاحات التي تهدف إلى إعادة تنظيم القطاع الاقتصادي وإعطاء الدور الريادي للمؤسسات العمومية. في المسار التنموي انطلاقاً من اعتماد التسيير الاشتراكي للمؤسسات كنموذج تسيير مروراً بإعادة الهيكلة العضوية للمؤسسات ابتداء من سنة 1982 ومع مرور الوقت تطورت هذه المؤسسات وأصبحت القاعدة الأساسية للبلاد حيث تمخضت عن ذلك ظهور مؤسسات جديدة، إنتاجية، تنموية، وتوزيعية وكل منها تلعب دورها في عجلة التنمية الوطنية، وعليه يجب أن تكون مسيرة من طرف المدراء والمسيرين بفضل استغلال أمثل وأحسن للموارد المالية والبشرية.

لهذا ارتأينا أن نبين في هذا المبحث نشأة مؤسسة المباني الصناعية والنحاس وتعريفها، بالإضافة إلى تبيان هيكلها التنظيمي ومختلف مهامها ونشاطاتها.

### المطلب الأول: نشأة مؤسسة BATIMETAL وتعريفها.

سنتطرق في هذا المطلب إلى فرعين :

#### الفرع الأول: نشأة مؤسسة BATIMETAL

يعود تأسيس شركة المباني المعدنية إلى سنة 1902 على يد أندري دورفون ثم بعد الاستقلال وفي سنة 1968 ظهرت تحت اسم (S\_N\_METAL) والمؤسسة الاقتصادية التي تفرعت إلى أربع (4) مؤسسات (PROMETAL /BATIMETAL/EROUIAL/E\_N\_C\_C) وبعد ذلك في سنة 1983 في إطار إعادة الهيكلة للمؤسسات التابعة للشركة القابضة HOLDING PUBLIC المسماة SIDENT وفي ديسمبر 1997 تفرعت الشركة BATIMETAL بدورها إلى سبعة (7) وحدات وهي:

هندسة مدنية وعمارات **BATIGEC**

الكهربائية والأعمدة **BATICIM**

تركيب وصيانة صناعية **BATIRIM**

الهندسة **BATENCO**

صناعة الأغذية المدنية **BATICOMPO**

تقديم خدمات **COTRANS**

مباني صناعية **BATIMETAL**

### الفرع الثاني: تعريف مؤسسة BATIMETAL

هي فرع من الفروع السبعة للمؤسسة الوطنية BATIMETAL أنشئت بتاريخ 31 ماي 1998 على شكل مؤسسة ذات أسهم (SPA) نتيجة إعادة هيكلة المؤسسة الأم BATIMETAL.

تعتبر مؤسسة BATIMETAL من أهم المؤسسات الجزائرية في مجال البناءات الحديدية و النحاسية برأس مال قدره 120000 دج.

ساهم في إنشائها مجموعة مؤسسات تتمثل في:

SUMETAL الجزائر، ACMC فرنسا، KHIRCHEILD روسيا الفدرالية، وتختص مؤسسة BATIMETAL SPA في البناءات المعدنية المصنعة بما فيها:

الهياكل المعدنية، الصناعات النحاسية بعين الدفلى هي إحدى وحداتها الثلاث المنتشرة عبر التراب الوطني وهي مركب على مساحة تتجاوز 14 هكتار وتسخر له طاقة بشرية وتكنولوجية معتبرة من اجل تجسيد الأهداف التي سطرته، إذ أن المركب يضم حاليا 217 عاملا مقسمين كما يلي:

. إيطارات (CADRES) عددهم: 25 منهم 06 نساء.

. تحكم وإشراف (MAITRISE) عددهم: 43 منهم 04 نساء.

. عون تنفيذ 149 منهم 04 نساء.

تختص مؤسسة BATIMETAL في إنتاج المواد الحديدية ، والصناعات النحاسية والبناءات المعدنية وذلك سنة 2009 يقدر ب: 643762000 دج وكان رقم الأعمال التقديري 6388488000 دج.

أهم منتجاتها: قاعات رياضية، صهاريج ، مرائب، موقف سيارات متعددة الطوابق، شاليهات، ثكنات عسكرية، وعتاد خاص بالجيش.

وتعتبر أرقام الأعمال هذه متوسطة مقارنة بالقدرة المتوسطة للوحدة و المقدرة ب6500 طن على أساس

10 سنوات ماضية وفي بداية نشاط المؤسسة كانت 12000 طن بشكل نمطي وهذه الأرقام تمثل قدرات

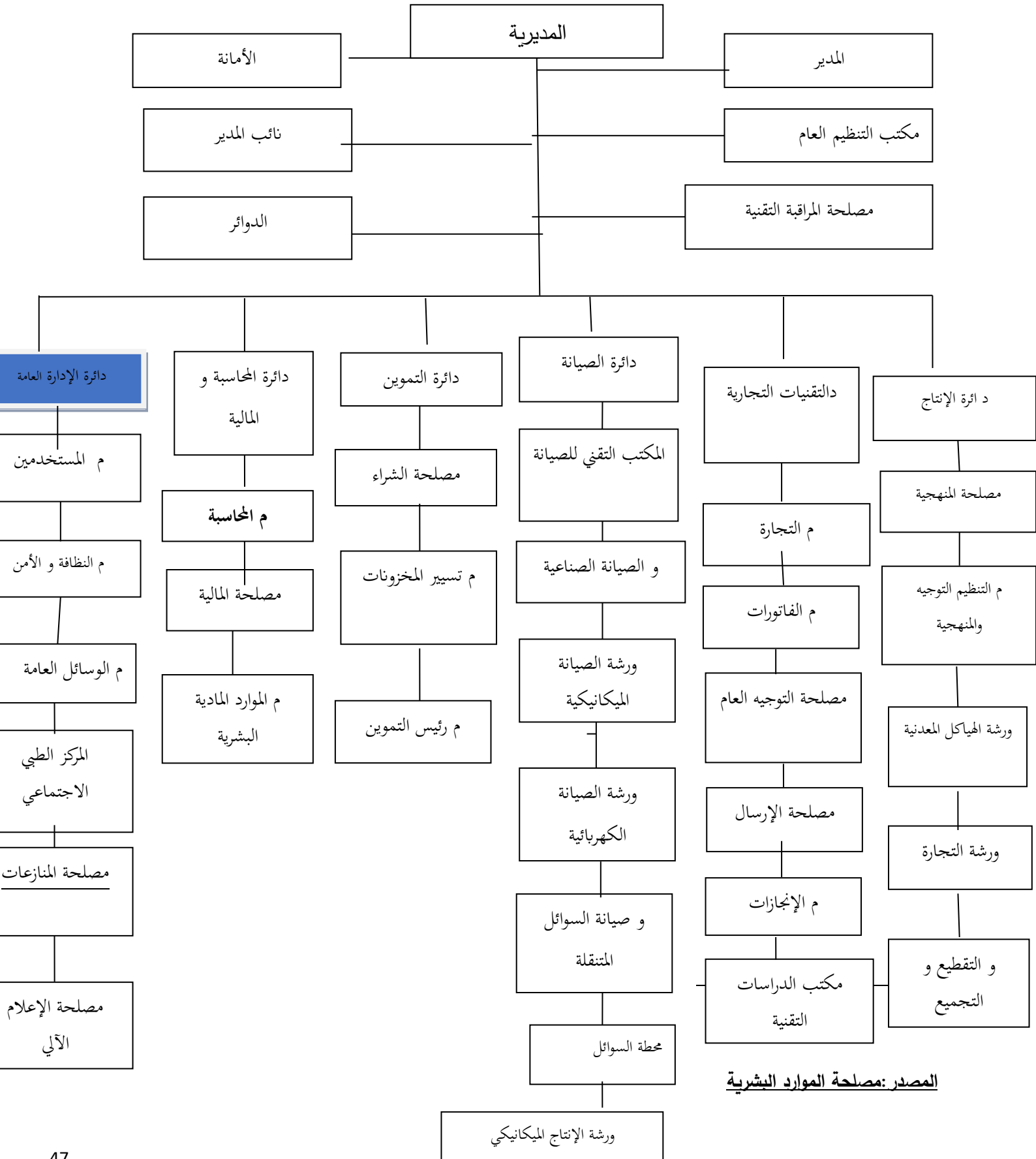
سنوية (6500 طن/سنويا، 12000 طن/سنويا) وتقدر قيمة هذا الاستثمار (منشآت هذه الوحدة) حاليا

9000000000 دج وهي عبارة عن مرائب واسعة وفعالة جدا لأداء أفضل الأعمال.

ويمكن الإشارة إلى أهم زبائنهم: الجيش الوطني الشعبي ، مؤسسة سونلغاز ، وزارة الشباب والرياضة، وزارة

النقل، إضافة إلى بعض المتعاملين الخواص.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمؤسسة BATIMETAL  
الشكل رقم(02): الهيكل التنظيمي لمؤسسة BATIMETAL



المصدر: مصلحة الموارد البشرية

**دائرة التجارة لإنجازات:** تتكون هذه الدوائر من 05 مصالح:

✓ مصلحة التجارة.

✓ مصلحة الفاتورات.

✓ مصلحة التوجيه العام.

✓ مصلحة الإرسال.

تعمل هذه المصالح بالتنسيق لضمان انجاز المهام الملقاة على عاتقها و تتمثل في:

- استقبال ملف الزبون و مراقبة الشحن و تسهيل عملية البيع.
- برمجة ملفات الزبائن و أوقات التسليم و مراقبة تنفيذ الصفقات.
- مراقبة سند الوزن المطابق للشروط المنصوص عليها و إصدار صكوك الفاتورة و التسليم و فحص الفواتير و مطابقتها للصكوك المقدمة.
- جرد العمليات اليومية الخاصة بالبيع و التسليم.

مصلحة التجارة: تتمثل وظيفتها في تسويق المنتجات بالبحث عن الزبائن و المشاريع التي تظهر في الجرائد اليومية مثلا.

مصلحة الفاتورات: تقوم بإعداد الفاتورات للزبائن و لها علاقة مع جميع المصالح و الدوائر مثلا : كراء الآلات الرافعة ، و بيع مختلف الهياكل المعدنية... الخ.  
مصلحة التوجيه العام: تكمن وظائفها في:

✓ متابعة و مراقبة مشروع ورشات الإنجاز و تقييمه بنسب مئوية.

✓ إعلام مصلحة الإرسال و الإنجازات لكافة المعلومات.

✓ تعيين الرقم التسلسلي الخاص لكل ملف من الملفات المختلفة للزبائن.

مصلحة الإرسال: بعد إعلام مصلحة الإرسال تقوم بالدور التالي:

✓ استقبال الإنتاج من الورشات المختلفة.

✓ إعادة مراقبة الإنتاج.

✓ وضع المخطط الإرسالي لكل المشاريع.

مصلحة الإنجازات: عند استعمال المنتج من طرف مصلحة الإرسال تعمل هذه المصلحة على تركيب هذا المنتج في المكان المراد إقامة المشروع عليه ، و ذلك تنفيذ لمخطط إجمالي للمشروع بطريقة مثلى.

**2 دائرة الإنتاج:** تسهر على ضمان سيرورة العملية الإنتاجية من خلال الحرص على تنفيذ المخططات المنجزة من طرف المصلحة التقنية (الدراسات)، و ذلك وفق ما تحمله هذه المخططات من تحليل كمي و كفي للمادة الأولية وملحقات أخرى.

**مصلحة المنهجية:** تقوم هذه المصلحة ب:

✓ تحضير المنهجية المتبعة.

✓ التخطيط التام للمراحل المتبعة للإنتاج.

### مصلحة التنظيم و التوجيه:

✓ استقبال المنهجية المتبعة في الإنتاج من مصلحة المنهجية.

✓ تخطيط البرامج.

✓ إصدار الأوامر و التوجيهات.

### ورشة الهياكل المعدنية:

المرحلة الأولى: في هذه المرحلة يتم تقطيع الحديد حسب الاحتياجات.

المرحلة الثانية: يتم ثقب القضبان الحديدية.

المرحلة الثالثة: يتم تجميع هذه القضبان للحصول على هياكل معدنية.

المرحلة الرابعة: تلحيم القضبان مع بعضها .

المرحلة الخامسة: دهن الهياكل المعدنية لمقاومة الصدأ و مختلف العوامل المؤثرة.

ورشة النجارة: تقوم بصنع النوافذ، الأبواب و خزانات المياه، و أخيرا نحصل على منتج تام الصنع من الهياكل

المعدنية و يتم استعماله في مشاريع عديدة و مختلفة.

مكتب الدراسات التقنية: تهتم مصلحة الدراسات في هذه المؤسسة بصفة خاصة بالنظر إلى الدراسات المنجزة خارج

الوحدة (من طرف الزبون) من جهة ، أو انجاز دراسات المشاريع التي تكلف بإنجازها وفق المعايير العلمية (الهندسة) المعمول بها عالميا ، و تعتبر حلقة وصل بين دائرة التجارة و دائرة الإنتاج.

3-دائرة التموين: تضم مصلحتين: مصلحة الشراء و مصلحة تسيير المخزون، حيث تعمل على جلب المادة

الأولية و كل ملحقاتها إلى دائرة الإنتاج، و تموين دائرة الصيانة بقطع الغيار الضرورية و احترام أجال تسليمها.

مصلحة الشراء: تقوم هذه المصلحة بتحضير طلب الشراء مدون بكل ما ينقص المخزن و يوجه إلى مدير الوحدة للإمضاء عليه ثم يوجه إلى البائع لشراء ما يلزم.

مصلحة تسيير المخزونات: و تعمل على تسيير المخزونات و مراقبة السلع بشكل مستمر و كل ما يستوجب إيجاد

لدى وحدة توجيه هذه المصلحة بطلب يوجه لدى مصلحة الشراء.

4-دائرة المالية و المحاسبية: و تعمل على تحصيل عوائد المادة المصنعة عند بداية إرسالها إلى مكان إقامة

المشروع ، وذلك وفق حالات تقدم الأشغال بنسب متفاوتة (تسيير السيولة الخارجية للمؤسسة من مقبوضات و مدفوعات). تشمل هذه الدوائر ثلاث مصالح هي: مصلحة المحاسبية، مصلحة المالية و مصلحة المحاسبة المادية

و التحليلية.

مصلحة المحاسبية: يتمثل دور هذه المصلحة في:

• مراقبة الوثائق المحاسبية (الفواتير، وثيقة التسليم، طلب الشراء...الخ) و التأكد من صحة المعلومات

الموجودة بها.

• التسجيل المحاسبي لمختلف العمليات الخاصة بالوحدة.

- إدخال المعلومات المحاسبية في جهاز الكمبيوتر و هذا الأخير يقوم بمعالجة المعطيات.
- إصدار الموازنات و كل القوائم و الجداول المحاسبية.
- مسك الدفاتر المحاسبية و دفتر الأستاذ.
- مسك الدفتر اليومي و دفتر الجرد المرقم و الممضي.
- إصدار الموازنة المحاسبية و جدول حساب النتائج و الوثائق الملحقة و متابعة التصريحات الضريبية و الميزانية الضريبية.

**مصلحة المالية:** تتميز بارتباطها الوطيد مع الوسط الخارجي للمؤسسة ، و تقوم بتسيير السيولة المالية للوحدة من مقبوضات و مدفوعات، حيث تسهر على:

- دفع الرواتب و الأجور والضرائب و الرسوم.
- إصدار الصكوك و متابعة دفاترها و تسديد فواتير المومنين.
- تسيير الحسابات البنكية و العلاقات مع البنوك.
- متابعة تسديد القروض المصرفية في إطار طلبات الخدمات الخارجية المرتبطة بالصيانة و قطع الغيار و الاستثمارات... الخ.
- إعداد الحساب الختامي للمؤسسة بصفة دورية و التسيير اليومي للمحفظة المالية للديون ، و إشعار المديرية بذلك.
- تحليل الموازنة المالية السنوية و إصدار التقرير الدوري لنشاطات الدائرة.

**مصلحة المحاسبة المالية:** تعمل على التنفيذ العلمي للمحاسبة العامة و التحليلية و إصدار الميزانية المحاسبية و جدول النتائج و تحديد الانحرافات، و تهدف إلى التطبيق الصارم لتنظيم التبرني في تسيير المواد و الموارد و صحة المعلومات و النتائج المحاسبية.

و تعمل على تحديد النتائج التحليلية المتعلقة بالاستغلال.

- إعداد الجدول الشهري لتوزيع الأعباء.
- تحديد السعر التكلفة للوحدة المنتجة و مراقبة تغييرها و الوقوف على أسبابها محاسبيا.
- مسك تطبيق الأصول الثابتة و المتابعة السنوية للاهتلاكات و الحفاظ على الأرشيف المحاسبي.
- تنظيم عمليات الجرد المتعلقة بقطع الغيار.
- إصدار موازنات حسب الأرصدة فيما يخص ديون الزبائن و مسك دفتر محاسبة المواد.
- إحصاء جميع الممتلكات للمؤسسة من عتاد، وسائل متقلة، آلات إنتاجية... الخ.
- تصنيف هذه الممتلكات الاستثمارية حسب الحجم مع تعيين موقع وجدها.

**5-دائرة الإدارة و الموارد البشرية:** تسهر هذه الدائرة على:

- ✓ تسيير الملفات الإدارية الخاصة بالعمال من التوظيف إلى ما بعد التقاعد.
- ✓ تحضير و دفع الرواتب و الأجور الشهرية و تسيير العطل السنوية و الاستثنائية.

✓ تسيير الملفات الاجتماعية للعمال الخاصة بالاشتراكات و التسجيل في صندوق الضمان الاجتماعي و التعويضات و الخدمات الاجتماعية.

✓ وضع البرامج الخاصة بتكوين العمال الجدد.

✓ متابعة الملفات ذات الطابع التنازعي بين المؤسسة و العمال و المؤسسة و زبائنها أمام الإدارة أو المحاكم و التي يتعذر حلها عن طريق التراضي.

تتكون هذه الدائرة من خمس (05) مصالح هي:

1- مصلحة المستخدمين: تتدرج تحتها ثلاث فروع:

فرع المستخدمين: يقوم المكلف بهذا الفرع بالإشراف على الملفات الإدارية لكل عمال الوحدة و هذا فيما يخص مثلا:

✓ تطبيق قرارات النظام الداخلي على العمال.

✓ متابعة السلوك المهني للعمال من حيث الانضباط في الحضور إلى العمل أو الغياب.

الفرع الاجتماعي: لقد تم وضع هذا الفرع مؤخرا، حيث يعتبر بمثابة همزة وصل بين صندوق الضمان الاجتماعي و العمال، والدور الأساسي لهذا الفرع و هو دراسة ملفات العمال، من الناحية الاجتماعية (المنح العائلية ، المصاريف الطبية و العلاجية ، و حوادث العمل... الخ.

فرع الأجرة: يستمد هذا الفرع معلوماته من فرع المستخدمين و الفرع الاجتماعي، و هذا لتسوية الراتب الشهري لكل عمال الوحدة.

- مصلحة النظافة و الأمن: و تتكون من رئيس المصلحة الذي يشرف على مجموعة من أعوان الأمن التي تقوم بما يلي:

✓ الحراسة ليلا و نهارا للوحدة .

✓ مراقبة سيرورة الإنتاج في الورشات.

✓ مراقبة العمال أثناء العمل و إلزامهم باحترام القوانين، كما لها اتصالات مع مركز الحماية المدنية و هذا في حالة وجود حالات مرض استعجاليه، حرائق، الغاز... الخ.

3- مصلحة الوسائل العامة: وتتكون هذه المصلحة من فرعين :

✓ فرع النقل.

✓ فرع النظافة و الخدمات العام

4- مصلحة المنازعات: تتمثل مهام هذه المصلحة في:

✓ استقبال ملفات الزبائن والموردين المشكوك فيها من مختلف مصالح الوحدة و تحليلها و إعادة النظر فيها.

✓ دراسة المنازعات التي يقوم بها عمال الوحدة و إعادة النظر فيها (منازعات حول الأجور، القرارات... الخ)

5- مصلحة الإعلام الآلي:

✓ تعمل على تطوير الإعلام الآلي في الوحدة.



- ✓ تكوين بعض موظفي الإدارة على استعمال الكمبيوتر، حيث تمس هذه النقطة الموظفين الذين لم يسبق لهم وأن استعملوا الإعلام الآلي.
- ✓ وضع برامج خاصة لكل مصلحة من مصالح الوحدة.
- المركز الطبي الاجتماعي: يشرف على هذا المركز طبيب و مساعدته، حيث يسهر على سلامة العمال و معالجتهم في حالة تعرضهم لأي وعكة صحية أو حادث عمل أثناء تأديتهم لأعمالهم.
- 6- دائرة الصيانة: تشمل هذه الدائرة:
  - ✓ المكتب التقني للصيانة.
  - ✓ ورشة الصيانة الميكانيكية.
  - ✓ ورشة الصيانة الكهربائية.
  - ✓ ورشة صيانة الوسائل المتحركة.
  - ✓ ورشة الإنتاج الميكانيكي.
  - ✓ محطة السوائل.

#### المطلب الثالث: مهام و نشاطات المؤسسة

سيتم التطرق في هذا المطلب إلى فرعين :

#### الفرع الأول: مهام المؤسسة:

- الدراسات: أي دراسة تقنية للمشروع من حيث محيط المتطلبات اللازمة.
- التصنيع: بناء على الدراسات الموضوعية تتم عملية التصنيع.
- التركيب: بعد الدراسات و التصنيع يأتي التركيب و يكون بمخطط مرقم.

#### الفرع الثاني: نشاطات المؤسسة:

في إطار التوجيهات والأهداف العامة لإعادة هيكلة المؤسسات العمومية المقدمة من طرف الدولة فان نشاطات المؤسسة تتمثل في:

- تصميم مباني و غيرها من المنجزات ذات الهيكل الحديدي
- تنظيم و تكوير الهياكل و وسائل الصيانة التي تسمح بتطوير الإداءات ووسائل الإنتاج
- مساعدة أصحاب المروعات في صميم التمهيدية

#### خلاصة:

ومن خلال ما ذكر سابقا عن تعريف ونشأة مؤسسة (BATIMETAL) وشرح الهيكل التنظيمي بدءا بدائرة الإنتاج وتليها دائرة التموين مرورا بدائرة المالية والمحاسبة وصولا بدائرة الإدارة والموارد البشرية فان هذه الشركة فضلا عن قيامها بمهام واضحة وجزلية ووضعها أهداف اقتصادية تسعى جاهدة لي تحقيقها و تقوم بدور فعال في تحريك عجلة الاقتصاد الجزائري.

### المبحث الثاني: منهجية الدراسة وأدواتها.

في هذا المبحث سنعمل على توضيح نقطتين مهمتين بالدراسة الميدانية، الأولى تتمثل في تبيان مجتمع الدراسة وتحديد العينة المستهدفة وكيفية استخلاصها. الثانية هي وصف الأداة المستخدمة في جمع البيانات، للقيام بالاختبارات الكافية على أداة الدراسة للتأكد من صدقها وثباتها أو كفاءتها، فضلا عن شرح الأساليب الإحصائية المستعملة في تحليل البيانات المجمعة واستخراج النتائج.

#### المطلب الأول: الطرق والإجراءات المتبعة في الدراسة الميدانية.

سوف يتم التطرق في هذا المطلب إلى 07 فروع وهي:

##### الفرع الأول: أسلوب الدراسة:

بناء على طبيعة الدراسة والأهداف التي نسعى إلى تحقيقها سيتم الاعتماد على المنهج الوصفي والأسلوب التحليلي والذي يعتمد على دراسة الظاهرة كما هي في الواقع وتحليلها وتفسيرها للوصول إلى استنتاجات تزيد بها رصيد المعرفة والإلمام عن الموضوع محل الدراسة.

##### الفرع الثاني: محتوى الاستبيان:

تضمن الاستبيان مقدمة من أجل تقديم الموضوع المستقصي منهم، وتعريفهم بالهدف الأكاديمي وتشجيعهم على المشاركة فيه، لذلك تم تقديم الدراسة على أساس أنها في اطار أكاديمي، كما بينا أن جميع المعلومات التي سيتم الحصول عليها ستحظى بالسرية التامة وأن تستخدم لأغراض بحث علمي محض.

كما احتوى الاستبيان على 03 صفحات تتضمن 26 سؤال مقسمة جزئيين:

**الجزء الأول:** يبين البيانات الديموغرافية عن أفراد المجتمع متمثلة في النوع الاجتماعي، السن، المؤهل العلمي الدراسي، سنوات الخبرة والوظيفة، بحيث تضمن 05 أسئلة خاصة بعينة الدراسة والتي من الممكن أن تساهم في تفسير النتائج.

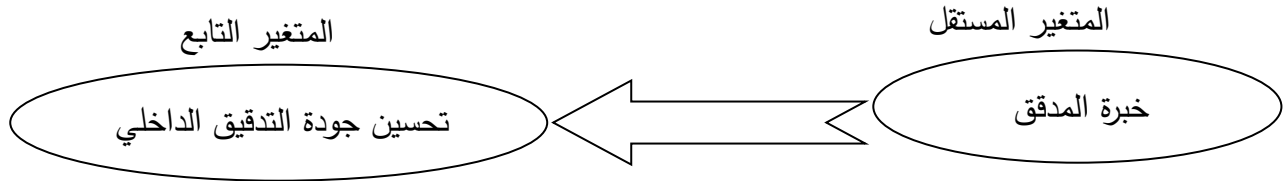
**الجزء الثاني:** احتوى 21 سؤال والتي من شأنها أن تعالج مشكلة الدراسة كما قسم هذا الأخير الى ثلاث محاور.

- المحور الأول: تضمن 07 عبارات متعلقة بخبرة المدقق.
- المحور الثاني: تضمن 07 عبارات متعلقة بتحسين جودة التدقيق الداخلي.
- المحور الثالث: تضمن 07 عبارات متعلقة بالعلاقة بين خبرة المدقق وتحسين جودة التدقيق الداخلي.

##### الفرع الثالث: نموذج الدراسة ومتغيراته

من مشكلة وأهداف الدراسة قمنا بوضع نموذج الدراسة يوضح العلاقة بين المتغير التابع وهو تحسين جودة التدقيق الداخلي، وبين المتغير المستقل وهو خبرة المدقق، الشكل يوضح ذلك.

الشكل رقم (03): مخطط بياني يوضح نموذج الدراسة ومتغيراته



المصدر: من إعداد الطالبين.

الفرع الرابع: مجتمع الدراسة

على ضوء مشكلة الدراسة فإن مجتمع يتكون من الأفراد العاملين في مؤسسة BATIMETAL والأساتذة الجامعيين و مجموعة من المحاسبين والمدققين بحيث لم يتم تحديد حجم عينة الدراسة بشكل مسبق حيث قمنا بتوزيع 43 استمارة استبيان وبعد تسلمها وجدنا 41 استمارة استبيان مسترجعة وبعد الفحص تم استبعاد استمارة واحدة بسبب عدم الإجابة عليها كليا واستمارة واحدة ضائعة وأخرى لم تسترجع وقمنا بقبول 40 استمارة استبيان.

الفرع الخامس: الأدوات الإحصائية المستعملة في التحليل

بغرض القيام بدراسة ميدانية موضوعية تساعد على تحقيق أهداف بحثنا، تم إعداد الإجابة على أساس مقياس لكارتر الخماسي (Likert Scale) حسب المعطيات والبيانات المطلوبة من كل سؤال، بالإضافة إلى تحديد اتجاه آراء العينة من خلال المتوسط الحسابي وذلك وفق الجدول الآتي:

الجدول رقم (04): يمثل مقياس ليكرت الخماسي<sup>1</sup>.

الإجابة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
الدرجة	05	04	03	02	01
المتوسط الحسابي	4.2-5	3.4-4.2	2.6-3.4	1.8-2.6	1-1.8

- ✓ استخدمنا برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS25 للقيام بعملية التحليل الإحصائي للبيانات؛
- ✓ استخدام معامل ألفا كرونباخ لاختبار صدق وثبات الاستبيان؛
- ✓ التكرارات والنسب المئوية لوصف الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة؛
- ✓ اختبار الاستقلالية بين المتغيرات الديموغرافية KHI DEUX؛
- ✓ المتوسط الحسابي لكل عبارة تضمنها الاستبيان لمعرفة أين تتمركز الإجابات واتجاهاتها؛
- ✓ الانحراف المعياري لكل عبارة تضمنها الاستبيان لقياس مدى تباين الإجابات؛

<sup>1</sup> بن حاج مكي سهام، راجحي إحسان، أهمية تطبيق تقنيات السبر في تدقيق القوائم المالية وفقا للمعيار الدولي للتدقيق رقم (ISA 530) المعايير في التدقيق، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، قسم العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الجبالي بونعامة، 2017\_2018، ص 38.

✓ اختبار تجانس تباينات إجابات عينة الدراسة Test d'homogénéité des variances؛

✓ استخدام اختبار (T) لعينة واحدة لاختبار فرضيات الدراسة؛

✓ استخدام اختبار ANOVA لتباين إجابات عينة الدراسة.

الفرع السادس: الإحصائيات الخاصة باستمارات الاستبيان

الجدول رقم (05): يمثل الإحصائيات الخاصة باستمارات الاستبيان

الاستبيان		البيان
النسبة %	العدد	
100%	43	عدد الاستمارات الموزعة
95.43%	41	عدد الاستمارات المسترجعة
6.97%	3	عدد الاستمارات المستبعدة
93.02%	40	عدد الاستمارات الملائمة للتحليل

المصدر: من إعداد الطالبتين.

الفرع السابع: اختبار ثبات وصدق الاستبيان

ثبات الاستبانة: يقصد بثبات الاستبانة أن يعطي هذا الاستبيان نفس النتيجة لو تم إعادة توزيعه أكثر من مرة تحت نفس الظروف والشروط ويكون ذلك من خلال معامل الارتباط ألفا.

معامل ألفا كرونباخ: إن معامل الارتباط ألفا من بين الطرق المستخدمة لتقييم الثقة والثبات في القياس وتتسم بدرجة عالية من الدقة من حيث قدرتها على قياس درجة التوافق أو الاتساق فيما بين المحتويات المتعددة للمقياس المستخدم. معامل ألفا كرونباخ هو مقياس يقيس درجة وصدق الاستبيان، يأخذ قيمة تتراوح ما بين الصفر والواحد الصحيح، فإذا لم يكن هناك ثبات تام في البيانات فإن قيمة المعامل تكون صفر، أما إذا كان الثبات تام فإن قيمة المعامل تساوي الواحد الصحيح، أما القيمة المقبولة للحكم على ثبات الاستبيان فهي 0.60 وكلما زاد عنها معامل ألفا كرونباخ زادت درجة ثبات عبارات الاستبيان.

$$a = \frac{k}{k-1} \left(1 - \frac{\sum s^2}{s_T^2}\right)$$

حيث: K عدد العناصر

$\sum s^2$  مجموع تباينات العناصر

$s_T^2$  تباين الدرجة الكلية

الجدول رقم (06): معامل ألفا كرونباخ.

المحاور	عدد العبارات	ألفا كرومباخ
خبرة المدقق	7	0.691
تحسين جودة تدقيق الداخلي	7	0.743
العلاقة بين خبرة المدقق وتحسين جودة التدقيق الداخلي	7	0.647
المجموع	21	0.842

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على برنامج SPSS 25

من خلال الجدول السابق الموضح لاختبار معامل ألفا كرونباخ الخاصة بالعينة الإخبارية نلاحظ أن معامل ألفا كرونباخ الخاص بالاستبيان كوحدة واحدة يساوي 0.842، وهي قيمة مرتفعة وقريبة من الواحد الصحيح، وهي نسبة تشير إلى أن الاستبيان يتميز بالثبات ويمكن الاعتماد عليه لجمع البيانات الأولية والبدء في توزيعه بصورة نهائية.

كما نلاحظ أن قيمة معامل ألفا كرونباخ لمحور خبرة المدقق 0.691 وهي قيمة عالية وهذا ما يؤكد ثبات عالي لهذا المحور، كما تدل قيمة ألفا كرونباخ لمحور تحسين جودة التدقيق الداخلي 0.743 وهي قيمة عالية وهذا ما يدل على ثبات عالي لهذا المحور، كما يتضح من قيمة ألفا كرونباخ للمحور الثالث العلاقة بين خبرة المدقق وتحسين جودة التدقيق الداخلي على 0.647 وهي قيمة عالية وهذا ما يدل على ثبات عالي لهذا المحور. (أنظر الملحق

رقم 02)

### المبحث الثالث: تحليل نتائج الاستبيان واختبار الفرضيات

سننطلق في هذا المبحث إلى تحليل جميع نتائج الاستبيان المتحصل عليها واختبار الفرضيات، بحيث تم تقسيم هذا المبحث إلى سبعة مطالب:

#### المطلب الأول: تحليل البيانات الديمغرافية لعينة الدراسة

بعد استرجاع الاستبيان الموزع على أفراد العينة المدروسة والمتمثلة في الموظفين لمؤسسة **BATIMETAL** ومجموعة من المحاسبين والمدققين والأساتذة الجامعيين قمنا بتفريغ هذه الاستمارات من خلال البرنامج الإحصائي (SPSS) قصد تحليلها ومعالجتها والنتائج المتحصل عليها كانت على النحو التالي:

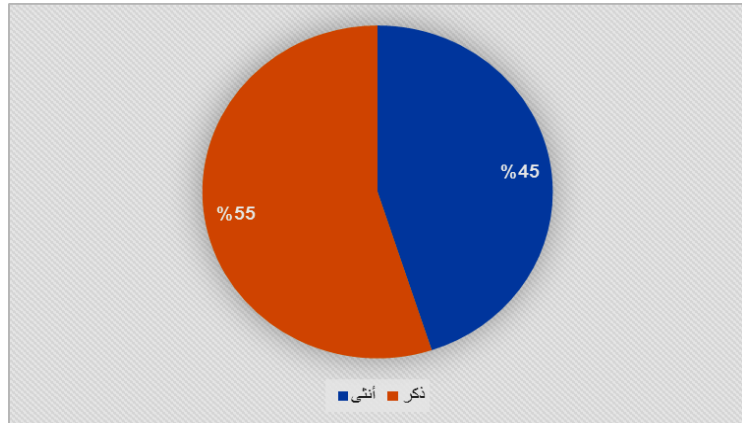
#### الفرع الأول: توزيع أفراد العينة حسب النوع الاجتماعي

الجدول رقم (07): توزيع أفراد العينة حسب النوع الاجتماعي:

	ذكر	أنثى	المجموع
التكرار	22	18	40
النسبة	%55	%45	%100

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على برنامج SPSS 25

الشكل رقم (04): توزيع أفراد العينة حسب النوع الاجتماعي



المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على برنامج EXCEL

من الجدول أعلاه يتضح أن أغلب أفراد عينة الدراسة من الذكور 22 بنسبة تمثل بلغت 55% بينما بلغ عدد الإناث 18 بنسبة تمثل بلغت 45%، ويمكن تفسير هذا التفاوت بين الجنسين لطبيعة وظائف المؤسسة.

الفرع الثاني: توزيع أفراد العينة حسب السن:

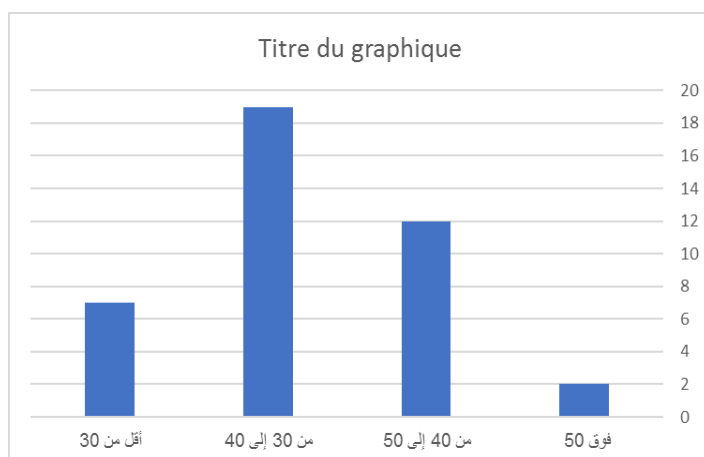
تم تقسيم أفراد العينة إلى 04 فئات عمرية فتحصلنا على التوزيع الموضح كما يلي:

الجدول رقم (08): توزيع أفراد العينة حسب السن

المجموع	أقل من 30	من 30 إلى 40	من 40 إلى 50	فوق 50
التكرار	07	19	12	02
النسبة	%17.5	%47.5	%30	%5
				%100

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على برنامج SPSS 25

الشكل رقم (05): توزيع أفراد العينة حسب السن



المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على برنامج EXCEL

من خلال الجدول يتضح أن الفئة العمرية أقل من 30 سنة بلغت نسبتها %17.5 بمجموع 07 أفراد بينما الفئة العمرية ما بين 30 إلى 40 سنة بلغت نسبتها %47.5 بمجموع 19 فردا، بينما الفئة العمرية من 40 إلى 50 سنة بلغت نسبتها %30 بمجموع 12 فردا بينما الفئة العمرية فوق 50 سنة بلغت نسبتها %5 بمجموع فردين، كما نلاحظ أن أفراد عينة الدراسة تعتبر عينة شبابية.

الفرع الثالث: توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي:

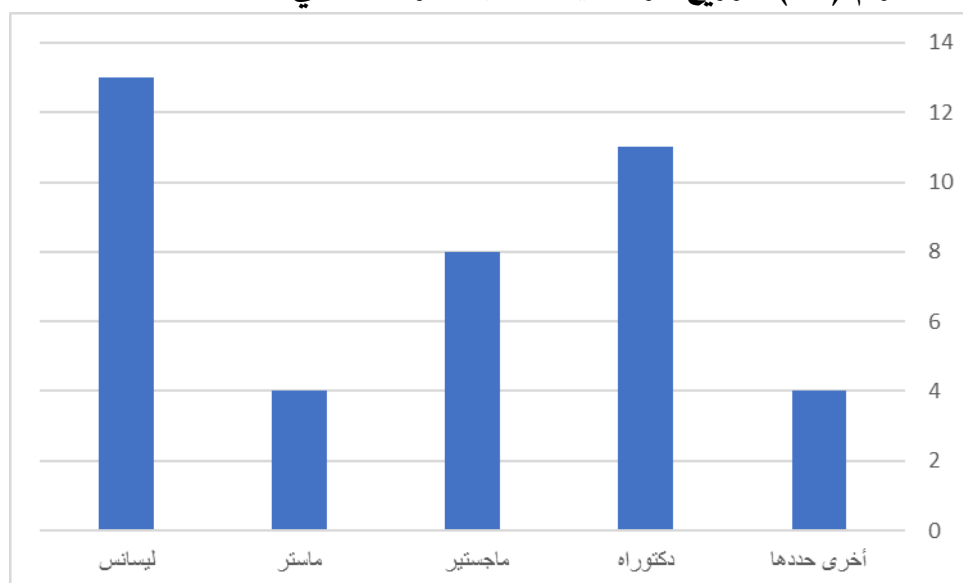
قمنا بتمثيل المؤهلات العلمية لعينة الدراسة إلى كفاءات نوضحها في الجدول الآتي:

الجدول رقم (09): توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي

المجموع	أخرى حددها	دكتوراه	ماجستير	ماستر	ليسانس
التكرار	04	11	08	04	13
النسبة	%10	%27.5	%20	%10	%32.5
					%100

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على برنامج SPSS 25

الشكل رقم (06): توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي



المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على برنامج EXCEL

من الجدول نلاحظ أن النسبة الأفراد الحاصلين على الشهادة ليسانس مجموعهم 13 فرد بنسبة بلغت 32.5% أما الحاصلين على شهادة ماجستير بلغ أفراد العينة 04 بنسبة بلغت 10% أما الحاصلين على شهادة الماجستير فمجموع أفراد العينة 08 بنسبة بلغت 20% أما بالنسبة للحاصلين على شهادة الدكتوراه فبلغ 11 فردا بنسبة بلغت 27% بالإضافة إلى الحاصلين على شهادات أخرى بلغ 04 أفراد بنسبة 10%.

الفرع الرابع: توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة:

تم تقسيم أفراد العينة إلى أربعة 04 فئات لتمثيل الخبرة المهنية، نوضحها كآلاتي:

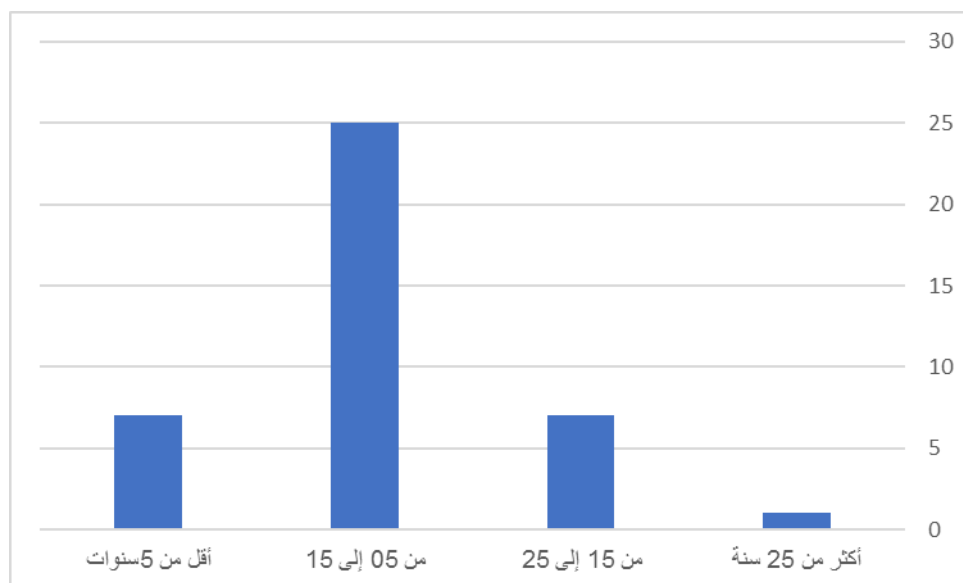
الجدول رقم (10): توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة

المجموع	أقل من 5 سنوات	من 05 إلى 15	من 15 إلى 25	أكثر من 25 سنة
40	07	25	07	01
100	17.5%	60.5%	17.5%	2.5%

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على برنامج SPSS 25



الشكل رقم (07): توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة



المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على برنامج EXCEL

من خلال الجدول نلاحظ أن عدد أفراد العينة الذين تقل خبرتهم عن 05 سنوات هو 07 أفراد بنسبة بلغت 17.5% من إجمالي العينة، بينما عدد أفراد العينة الذين تتراوح خبرتهم ما بين 05 و15 سنة هو 25 فرد بنسبة بلغت 62.5% بينما أفراد العينة الذين تتراوح خبرتهم ما بين 12 و25 هو 07 أفراد بنسبة بلغت 17.5%، بينما أفراد العينة الذين تفوق خبرتهم أكثر من 25 سنة هو فرد واحد بنسبة بلغت 2.5%.

كما نلاحظ من خلال الجدول أن الفئة الغالبة هي الفئة التي تتراوح خبرتهم ما بين 05 و15 سنة.

الفرع الخامس: توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة:

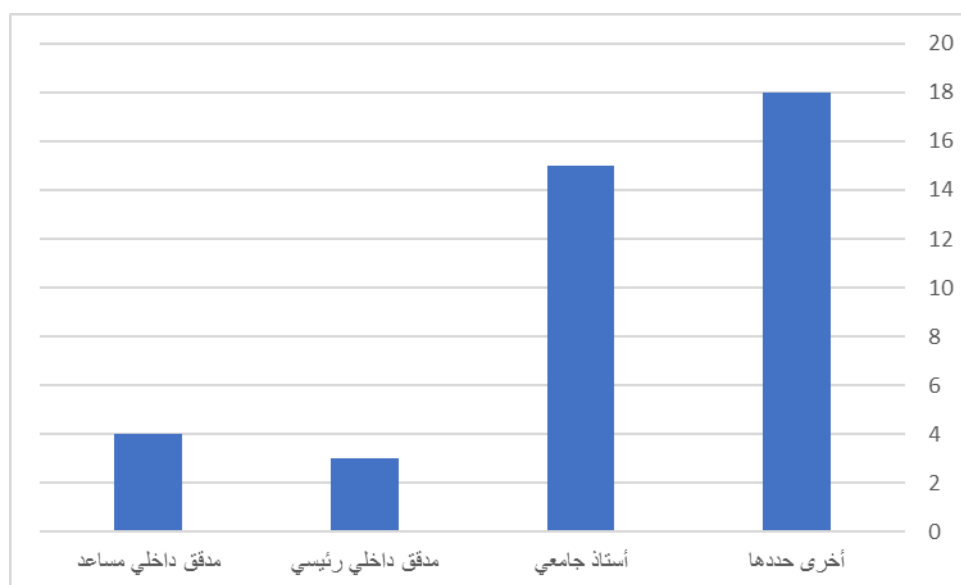
تم تقسيم أفراد العينة إلى 04 فئات تمثل الوظيفة لأفراد العينة وقد قمنا باختبار الفئات بما يتناسب وأفراد العينة فتحصلنا على التوزيع الموضح في الجدول الآتي:

الجدول رقم (11): توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة

المجموع	أخرى حدها	أستاذ جامعي	مدقق داخلي رئيسي	مدقق داخلي مساعد	التكرار
40	18	15	03	04	
100	%45	%37.5	%7.5	%10	النسبة

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على برنامج SPSS 25

الشكل رقم (08): توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة



#### المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على برنامج EXCEL

من خلال الجدول السابق يتضح لنا توزيع النسب حسب الوظيفة لأفراد العينة، حيث نجد أن النسبة الأكبر تعود لفئة موظفي مؤسسة BATIMETAL والمحاسبين بنسبة 45% أما النسبة الثانية فهي فئة الأساتذة الجامعيين بنسبة 37.5% أما الفئة الثالثة بنسبة 10% تمثلت في المدققين الداخليين المساعدين، وأخيرا نسبة 7.5% تمثلت في مدققين داخليين رئيسيين.

#### المطلب الثاني: اختبار الاستقلالية

هو اختبار يقوم به الباحث لمعرفة ما إذا كان هناك علاقة بين متغيرين، يجرى هذا الاختبار عن طريق مقارنة قيمة يحددها الباحث مسبقا تعرف بمستوى المعنوية ( $\alpha$ ) بالقيمة المسماة P.VALUE تحسب من البيانات المتوفرة حيث سيتضح عن طريق المقارنة بين القيمتين إذا ما كانت هنالك علاقة بين الإيتين أو لا.

#### الجدول رقم (12): يمثل اختبار الاستقلالية بين المتغيرات

الوظيفة	سنوات الخبرة	المؤهل العلمي	السن	النوع الإجتماعي	
0.118	0.739	0.733	0.292	/	النوع الإجتماعي
0.008	0.000	0.061	/	0.292	السن
0.000	0.093	/	0.061	0.733	المؤهل العلمي
0.054	/	0.093	0.000	0.739	سنوات الخبرة
/	0.054	0.000	0.008	0.118	الوظيفة

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على برنامج SPSS 25

التحليل: لتحليل نتائج الجدول نقوم بإتباع القاعدة التالية:

$H_0$  :  $Sig(\alpha)$  أكبر من 5% لا يوجد علاقة أو تأثير بين المتغيرين (يوجد استقلالية)

$H_1$  :  $Sig(\alpha)$  أقل من 5% توجد علاقة أو تأثير بين المتغيرين (لا توجد استقلالية)

\*بالنسبة للنوع الإجتماعي - السن:

- الفرضية الصفرية: لا يتأثر النوع الإجتماعي بالسن.

- الفرضية البديلة: النوع الإجتماعي يتأثر بالسن.

من خلال الجدول نلاحظ أن  $Sig(\alpha)$  أكبر من 5% حيث قدرت قيمة 0.292 أي 29.2% وعليه نرفض الفرضية البديلة ونقبل الفرضية الصفرية بأن النوع الإجتماعي لا يتأثر بالسن وعليه توجد علاقة استقلالية بين النوع الإجتماعي والسن.

\*بالنسبة للنوع الإجتماعي - المؤهل العلمي:

- الفرضية الصفرية: النوع الإجتماعي لا يتأثر بالمؤهل العلمي.

- الفرضية البديلة: النوع الإجتماعي يتأثر بالمؤهل العلمي.

من خلال الجدول نلاحظ  $Sig(\alpha) > 5\%$  حيث قدرت 0.733 أي 73.3% وعليه نرفض الفرضية البديلة ونقبل الفرضية الصفرية التي تقول أن النوع الإجتماعي لا يتأثر بالمؤهل العلمي أي توجد علاقة استقلالية بين النوع الإجتماعي والمؤهل العلمي.

\*بالنسبة للنوع الإجتماعي - سنوات الخبرة:

- الفرضية الصفرية: النوع الإجتماعي لا يتأثر بسنوات الخبرة.

- الفرضية البديلة: النوع الإجتماعي يتأثر بسنوات الخبرة.

من خلال الجدول نلاحظ أن  $Sig(\alpha) > 5\%$  حيث قدرت قيمته 0.739 أي 73.9%.

وعليه نرفض الفرضية البديلة ونقبل الفرضية الصفرية بأن النوع الإجتماعي لا يتأثر بسنوات الخبرة أي توجد علاقة استقلالية بين النوع الإجتماعي وسنوات الخبرة.

\*بالنسبة للنوع الاجتماعي - الوظيفة:

- الفرضية الصفرية: النوع الإجتماعي لا يتأثر بالوظيفة.

- الفرضية البديلة: النوع الإجتماعي يتأثر بالوظيفة.

من خلال الجدول نلاحظ أن  $Sig(\alpha) > 5\%$  حيث قدرت 0.118 أي (11.8%) وعليه نرفض الفرضية البديلة ونقبل الفرضية الصفرية بأن النوع الإجتماعي لا يتأثر بالوظيفة أي توجد علاقة استقلالية بين النوع الإجتماعي والوظيفة.

\*بالنسبة للسن والنوع الإجتماعي:

- الفرضية الصفرية: لا يتأثر السن بالنوع الإجتماعي.

- الفرضية البديلة: السن يتأثر بالنوع الإجتماعي.

من خلال الجدول نلاحظ إن قيمة  $Sig(\alpha)$  أكبر من 5% حيث قدرت قيمته 0.292 أي 29.2% وعليه نرفض الفرضية البديلة ونقبل الفرضية الصفرية بأن السن لا يتأثر بالنوع الإجتماعي وعليه وجود علاقة استقلالية بين السن والنوع الإجتماعي.

**\*بالنسبة للسن - المؤهل العلمي:**

- الفرضية الصفرية: لا يتأثر السن بالمؤهل العلمي

- الفرضية البديلة: السن يتأثر بالمؤهل العلمي.

من خلال الجدول نلاحظ أن قيمة  $Sig(\alpha)$  أكبر من 5% حيث قدرت ب 0.061 أي 6.1% وعليه نرفض الفرضية البديلة ونقبل الفرضية الصفرية بأن السن لا يتأثر بالمؤهل العلمي وعليه توجد علاقة استقلالية بين السن والمؤهل العلمي.

**\*بالنسبة للسن - سنوات الخبرة:**

- الفرضية الصفرية: السن لا يتأثر بسنوات الخبرة

- الفرضية البديلة: السن يتأثر بسنوات الخبرة

من خلال الجدول نلاحظ أن  $Sig(\alpha)$  أصغر من 5% حيث قدرت قيمته ب 0.000 أي 0%، وعليه نقبل الفرضية البديلة ونرفض الفرضية الصفرية بأن السن يتأثر بسنوات الخبرة ومنه وجود علاقة ارتباطية بين السن وسنوات الخبرة.

**\*بالنسبة للسن - الوظيفة:**

- الفرضية الصفرية: السن لا يتأثر بالوظيفة

- الفرضية البديلة: السن يتأثر بالوظيفة

من خلال الجدول نلاحظ أن  $Sig(\alpha)$  أقل من 5% حيث قدرت قيمته ب 0.008 أي 0.8%، وعليه نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة بأن السن لا يتأثر بالوظيفة ومنه وجود علاقة ارتباطية بين السن والوظيفة.

**\*بالنسبة للمؤهل العلمي - النوع الإجتماعي:**

- الفرضية الصفرية: المؤهل العلمي لا يتأثر بالنوع الإجتماعي.

- الفرضية البديلة: المؤهل العلمي يتأثر بالنوع الإجتماعي.

من خلال الجدول نلاحظ أن قيمة  $Sig(\alpha)$  أكبر من 5% حيث قدرت قيمته ب 0.733 أي 73.3%، وعليه نرفض الفرضية البديلة ونقبل الفرضية الصفرية بأن المؤهل العلمي لا يتأثر بالنوع الإجتماعي مما يعني وجود استقلالية بين المؤهل العلمي والنوع الإجتماعي.

**\*بالنسبة للمؤهل العلمي - السن:**

- الفرضية الصفرية: المؤهل العلمي لا يتأثر بالسن

- الفرضية البديلة: المؤهل العلمي يتأثر بالسن.

من خلال الجدول نلاحظ أن  $Sig(\alpha)$  أكبر من 5% حيث قدرت قيمته بـ 0.061 أي 6.1%، وعليه نرفض الفرضية البديلة ونقبل الفرضية الصفرية بأن المؤهل العلمي لا يتأثر بالسن مما يعني وجود استقلالية بين المؤهل العلمي والسن.

\*بالنسبة للمؤهل العلمي – سنوات الخبرة:

– الفرضية الصفرية: المؤهل العلمي لا يتأثر بسنوات الخبرة

– الفرضية البديلة: المؤهل العلمي يتأثر بسنوات الخبرة.

من خلال الجدول نلاحظ أن قيمة  $Sig(\alpha)$  أكبر من 5% حيث قدرت قيمته بـ 0.093 أي 9.3%، وعليه نرفض الفرضية البديلة ونقبل الفرضية الصفرية بأن المؤهل العلمي لا يتأثر بسنوات الخبرة مما يعني وجود استقلالية بين سنوات الخبرة والمؤهل العلمي.

\*بالنسبة للمؤهل العلمي – الوظيفة:

– الفرضية الصفرية: المؤهل العلمي لا يتأثر بالوظيفة.

– الفرضية البديلة: المؤهل العلمي يتأثر بالوظيفة.

من خلال الجدول نلاحظ أن  $Sig(\alpha) < 5\%$  حيث قدرت قيمته بـ 0.000 أي 0.00%، وعليه نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة بأن المؤهل العلمي يتأثر بالوظيفة أي توجد علاقة ارتباطية بين المؤهل العلمي والوظيفة.

\*بالنسبة لسنوات الخبرة – النوع الإجتماعي:

– الفرضية الصفرية: سنوات الخبرة لا تتأثر بالنوع الإجتماعي

– الفرضية البديلة: سنوات الخبرة تتأثر بالنوع الإجتماعي.

من خلال الجدول نلاحظ أن  $Sig(\alpha) > 5\%$  حيث قدرت قيمته بـ 0.739 أي 73.9%، وعليه نرفض الفرضية البديلة ونقبل الفرضية الصفرية بأن سنوات الخبرة لا تتأثر بالنوع الإجتماعي مما يعني وجود استقلالية بين سنوات الخبرة والنوع الإجتماعي.

\*بالنسبة لسنوات الخبرة – السن:

– الفرضية الصفرية: سنوات الخبرة لا تتأثر بالسن

– الفرضية البديلة: سنوات الخبرة تتأثر بالسن.

من خلال الجدول نلاحظ أن  $Sig(\alpha) < 5\%$  حيث قدرت قيمته بـ 0.000 أي 0.00%، وعليه نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة بأن سنوات الخبرة تتأثر بالسن توجد علاقة ارتباطية بين سنوات الخبرة والسن.

\*بالنسبة لسنوات الخبرة – المؤهل العلمي:

– الفرضية الصفرية: سنوات الخبرة لا تتأثر بالمؤهل العلمي

– الفرضية البديلة: سنوات الخبرة تتأثر بالمؤهل العلمي.

من خلال الجدول نلاحظ أن قيمة  $Sig(\alpha)$  أكبر من 5% حيث قدرت قيمته بـ 0.093 أي 9.3%، وعليه نرفض الفرضية البديلة ونقبل الفرضية الصفرية بأن سنوات الخبرة لا تتأثر بالمؤهل العلمي مما يعني وجود استقلالية بين سنوات الخبرة والمؤهل العلمي.

\*بالنسبة لسنوات الخبرة – الوظيفة:

- الفرضية الصفرية: سنوات الخبرة لا تتأثر بالوظيفة
- الفرضية البديلة: سنوات الخبرة تتأثر بالوظيفة.

من خلال الجدول نلاحظ  $Sig(\alpha)$  أكبر من 5% حيث قدرت قيمته بـ 0.054 أي 5.4%، وعليه نرفض الفرضية البديلة ونقبل الفرضية الصفرية بأن سنوات الخبرة لا تتأثر بالوظيفة مما يعني وجود استقلالية بين الوظيفة وسنوات الخبرة.

\*بالنسبة للوظيفة – النوع الاجتماعي:

- الفرضية الصفرية: لا تتأثر الوظيفة بالنوع الاجتماعي
- الفرضية البديلة: الوظيفة تتأثر بالنوع الاجتماعي.

من خلال الجدول نلاحظ أن قيمة  $Sig(\alpha)$  أكبر من 5% حيث قدرت قيمته بـ 0.118 أي 1.18%، وعليه نرفض الفرضية البديلة ونقبل الفرضية الصفرية بأن الوظيفة لا تتأثر بالنوع الاجتماعي مما يعني وجود استقلالية بين الوظيفة والنوع الاجتماعي.

\*بالنسبة للوظيفة – السن:

- الفرضية الصفرية: لا تتأثر الوظيفة بالسن
- الفرضية البديلة: تتأثر الوظيفة بالسن.

من خلال الجدول نلاحظ أن قيمة  $Sig(\alpha)$  أكبر من 5% حيث قدرت قيمته بـ 0.008 أي 8%، وعليه نرفض الفرضية البديلة ونقبل الفرضية الصفرية بأن الوظيفة لا تتأثر بالسن مما يعني وجود استقلالية بين الوظيفة والسن.

\*بالنسبة للوظيفة – المؤهل العلمي:

- الفرضية الصفرية: الوظيفة لا تتأثر بالمؤهل العلمي
- الفرضية البديلة: الوظيفة تتأثر بالمؤهل العلمي.

من خلال الجدول نلاحظ أن  $Sig(\alpha) < 5\%$  حيث قدرت قيمته بـ 0.000 أي 0%، وعليه نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة بأن الوظيفة تتأثر بالمؤهل العلمي توجد علاقة ارتباطية بين الوظيفة والمؤهل العلمي.

\*بالنسبة للوظيفة – سنوات الخبرة:

- الفرضية الصفرية: الوظيفة لا تتأثر بسنوات الخبرة
- الفرضية البديلة: الوظيفة تتأثر بسنوات الخبرة.

من خلال الجدول نلاحظ أن قيمة  $Sig(\alpha)$  أكبر من 5% حيث قدرت قيمته بـ 0.054 أي 5.4%، وعليه نرفض الفرضية البديلة ونقبل الفرضية الصفرية بأن الوظيفة لا تتأثر بسنوات الخبرة مما يعني وجود استقلالية بين الوظيفة وسنوات الخبرة. (أنظر الملحقين رقم 03 و 04).

المطلب الثالث: نتائج الإحصاء الوصفي

الفرع الأول: عرض وتحليل نتائج المحور الأول: خبرة المدقق

الجدول رقم (13): يمثل عبارات عينة الدراسة حول خبرة المدقق

الرتبة	الاتجاه	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	التكرار والنسبة	العبارة
04	موافق بشدة	0.42	4.23	09	31	0	0	0	ت	يحرص المدقق الداخلي على أداء عمله بأمانة وحذر ومسؤولية.
				22.5	77.5	0	0	0	%	
01	موافق بشدة	0.46	4.30	12	28	0	0	0	ت	يحرص المدقق الداخلي على أن يؤدي مهامه بالخبرة والمهارة الضرورية التي تتطلب وظيفة ومهنة التدقيق الداخلي.
				30	70	0	0	0	%	
06	موافق	0.56	4.13	09	27	4	0	0	ت	يلتزم المدقق الداخلي بالعمل باستمرار على تحسين كفاءة وجودة الخدمات التي يقدمها للمؤسسة.
				22.5	67.5	10	0	0	%	
02	موافق بشدة	0.75	4.28	15	23	01	0	01	ت	يحرص المدقق الداخلي على أن يكون لديه التدريب الكافي في إجراء عمليات التدقيق الداخلي.
				37.5	57.5	2.5	0	2.5	%	
05	موافق	0.71	4.18	13	22	04	01	0	ت	يقوم المدقق بمراجعة كافة العمليات والمهام للتأكد من أنها نفذت وفقا لما هو مخطط له من طرف المؤسسة.
				32.5	55	10	2.5	0	%	
03	موافق بشدة	0.49	4.25	11	28	01	0	0	ت	يلتزم المدقق الداخلي بأن يؤدي خدمات التدقيق الداخلي طبقا للمعايير الممارسة المهنية للتدقيق.
				27.5	70	2.5	0	0	%	
07	موافق	0.63	4.10	10	24	06	0	0	ت	فهم المدقق لمجال عمل المؤسسة يمكنه من التقييم السليم لإجراءات التدقيق الداخلي.
				25	60	15	0	0	%	
موافق بشدة		0.348	4.207	المؤشرات الإحصائية للمحور كوحدة واحدة						

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على برنامج SPSS 25



مناقشة نتائج المحور الأول:

• **العبرة الأولى:** 77.5% من أفراد العينة وافقوا على أن يحرص المدقق على أداء عمله بأمانة وحذر ومسؤولية ثم تليها نسبة 22.5% من الفئة وافقوا بشدة، في حين نلاحظ عدم وجود إجابات غير موافق بشدة ومحايد، وغير موافق وهذا يتكرر في كل العبارات، وبالنظر إلى المتوسط الحسابي الذي قدر بـ 4.23 فهو ينتمي إلى الفئة الرابعة من سلم لكارتر الخماسي وهو ما يعبر عن وجهة نظر الفئة والذي يتمحور حول العبرة موافق بشدة، أما الانحراف المعياري 0.42 وهو ما يعني عدم وجود اختلاف كبير في الإجابات.

• **العبرة الثانية:** من الجدول يتبين لنا أن أفراد العينة يرون أن المدقق الداخلي يحرص على أن يؤدي مهامه بالخبرة والمهارة الضرورية التي تتطلبها وظيفة ومهنة المدقق الداخلي، حيث قدرت نسبة الإجابات بموافق وموافق بشدة 70% و 30% على التوالي في حين نلاحظ عدم وجود إجابات غير موافق بشدة ومحايد وغير موافق، وبالنظر إلى المتوسط الحسابي 4.30 الموجود في العبرة الأولى من سلم لكارتر الذي يعبر عن الرأي العام للعينة والذي يتمركز حول العبرة موافق بشدة، وأما الانحراف المعياري 0.46 فيدل على عدم وجود فروقات في الإجابات.

• **العبرة الثالثة:** نلاحظ أغلبية أفراد الفئة كانت إجاباتهم بموافق بنسبة 67.5%، حيث مثلت نسبة موافق بشدة بـ 22.5% مما يدل على ضرورة التزام المدقق الداخلي بالعمل باستمرار على تحسين كفاءته وجودة الخدمات التي يقدمها للمؤسسة، أما بالنسبة لإجابات محايد 4% فكانت نسبة ضعيفة جدا مما يعزز من قوة العبرة، وبالنظر إلى المتوسط الحسابي 4.13 الموجودة في الفئة السادسة من مقياس لكارتر والذي يعبر عن الاتجاه العام للمبحوثين والذي تنحصر في العبرة موافق، أما الانحراف المعياري 0.56 يدل على عدم وجود تباين كبير في إجابات المبحوثين.

• **العبرة الرابعة:** من الجدول يتضح أن نسبة 57.5% وافقوا على أن يحرص المدقق الداخلي على أن يكون لديه التدريب الكافي في إجراء عمليات التدقيق الداخلي تليها نسبة 37.5% وافقوا بشدة على العبرة، أما بالنسبة لإجابات محايد وغير موافق بشدة بنسبة 2.5% فكانت نسبة ضعيفة جدا، في حين نرى عدم وجود إجابات بغير موافق، وبالنظر إلى المتوسط الحسابي 4.28 الذي ينتمي إلى الفئة الثانية من سلم لكارتر، وهو ما يدل على الاتجاه العام لرأي العينة والذي يتمحور حول العبرة موافق بشدة، أما الانحراف المعياري فكان 0.75 فيدل على عدم وجود تباين كبير في إجابات العينة.

• **العبرة الخامسة:** 55% من أفراد العينة وافقوا على أن يقوم المدقق بمراجعة كافة العمليات والمهام للتأكد من أنها نفذت وفق ما هو مخطط له من طرف المؤسسة ثم تليها نسبة 32.5% من العينة وافقوا بشدة على العبرة أما بالنسبة لإجابات محايد وغير موافق كانت النسبة ضعيفة جدا تقدر بـ 10% و 2.5% على التوالي كما نلاحظ عدم وجود إجابات لغير موافق بشدة وبالنظر إلى المتوسط الحسابي الذي قدر بـ 4.18 فهو ينتمي إلى

الفئة الخامسة من سلم لكارث الخماسي وهو ما يعبر عن وجهة نظر العينة والذي يتمحور حول العبارة موافق أما الانحراف المعياري 0.71 وهو ما يدل على عدم وجود تباين في الإجابات.

• **العبارة السادسة:** نلاحظ أن أغلبية أفراد العينة كانت إجاباتهم بموافق بنسبة 70% ثم تليها نسبة 27.5% موافق بشدة و هذا يدل على ضرورة التزام المدقق الداخلي بأن يؤدي خدمات التدقيق الداخلي طبقا لمعايير الممارسة المهنية للتدقيق أما النسبة الثالثة فكانت لمحايد بنسبة ضعيفة 2.5% في حين نلاحظ عدم وجود إجابات بغير موافق وغير موافق بشدة وبالنظر إلى المتوسط الحسابي قدر ب4.25 وهو ينتمي إلى الفئة الثالثة من سلم لكارث الخماسي وهو ما يعبر عن وجهة نظر عينة الدراسة الذي يتمحور حول العبارة موافق بشدة ويعني تأكد أفراد العينة، أما الانحراف المعياري 0.49 وهو يدل على عدم وجود تباين كبير في إجابات المبحوثين.

• **العبارة السابعة:** 60% من أفراد العينة وافقوا على فهم المدقق لمجال عمل المؤسسة يمكنه من التقسيم السليم لإجراءات التدقيق الداخلي تليها نسبة 25% وافقوا بشدة على العبارة ، أما نسبة إجابات محايد فكانت ضعيفة 15%، كما نلاحظ عدم وجود إجابات بغير موافق وغير موافق بشدة، وبالنظر إلى المتوسط الانحراف قدر ب4.10 وهو ينتمي إلى الفئة السابعة من سلم لكارث الخماسي الذي يتمحور حول العبارة موافق، أما الانحراف المعياري 0.63 وهو ما يدل على عدم وجود تباين في إجابات المبحوثين.

من خلال الجدول نلاحظ أن نسبة 70% و30% هي الفئة المستجوبة التي أجابت على الموافقة على التوالي 70% موافق و 30% موافق بشدة مما يؤكد على أن المدقق الداخلي يحرص على أن يؤدي مهامه بالخبرة والمهارة الضرورية التي تتطلبها وظيفة ومهنة التدقيق الداخلي.

الفرع الثاني: عرض وتحليل نتائج المحور الثاني: تحسين جودة التدقيق الداخلي  
الجدول رقم (14): يمثل عبارات عينة الدراسة حول تحسين جودة التدقيق الداخلي

الرتبة	الاتجاه	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	التكرار والنسبة	العبارة
01	موافق بشدة	0.63	4.25	13	25	01	01	0	ت	يقوم المدقق بتوثيق كافة الإجراءات المتعلقة بأعمال التدقيق التي قام بتنفيذها.
				32.5	62.5	2.5	2.5	0	%	
06	موافق	0.87	3.75	04	27	06	01	02	ت	يقوم المدقق بدراسة وتقييم التدقيق الداخلي باعتباره نظاما فرعيا لرقابة الداخلية من أجل تحديد مخاطر الرقابة.
				10	65.5	15	2.5	05	%	
07	موافق	0.784	3.73	05	22	10	03	0	ت	يتسم المدقق الداخلي بالاستقلالية الموضوعية والحيادية.
				12.5	55	25	7.5	0	%	
05	موافق	0.768	4.03	09	25	05	01	0	ت	لدى المدققين الداخليين المعرفة بالمخاطر والضوابط الرقابية الرئيسية المتعلقة بتقنية المعلومات المحاسبية.
				22.5	62.5	12.5	2.5	0	%	
03	موافق	0.677	4.05	11	20	08	01	0	ت	يقوم المدقق الداخلي بتطوير برنامج التدقيق وتحسين جودة التدقيق الداخلي.
				27.5	50	20	2.5	0	%	
02	موافق	0.474	4.08	06	31	03	0	0	ت	يقوم المدقق الداخلي بوضع إجراءات متابعة تكفل التحقيق من أن الإجراءات التي تتخذها الإدارة قد تم تطبيقها تطبيقا فعالا.
				15.5	77.5	7.5	0	0	%	
05	موافق	0.783	4.05	11	22	05	02	0	ت	تتطلب مسؤولية المدقق المهنية أن يهتم بجودة خدمات التدقيق الداخلي من خلال تدنية مخاطر التدقيق.
				07	55	12.5	05	0	%	
موافق		0.453	3.989	المؤشرات الإحصائية للمحور كوحدة واحدة						

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على برنامج SPSS 25

مناقشة نتائج المحور الثاني:

- **العبرة الأولى:** نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن غالبية المبحوثين أجابوا بموافق بنسبة 62.5% و بموافق بشدة 32.5% مما يؤكد على أن المدقق يقوم بتوثيق كافة الإجراءات المتعلقة بأعمال التدقيق التي قام بتنفيذها، أما بالنسبة للذين أجابوا بمحايد وغير موافق كانت بنفس النسبة وهي 2.5% وكانت نسبة قليلة جدا، كما نلاحظ عدم وجود إجابات بغير موافق بشدة وبالنظر إلى المتوسط الحسابي 4.25 فهو يعبر عن الفئة الأولى وهو ما يدل على الاتجاه العام لرأي العينة الذي يتمحور حول العبارة موافق بشدة بحيث أن هناك أفراد من العينة الموقنين المرشحين للانتقال إلى موافق بشدة وهذا حسب نتيجة المتوسط الحسابي وأما الانحراف المعياري فقيمته 0.63 ما يدل على تجانس الإجابات وعدم تباينها.
- **العبرة الثانية:** من خلال الجدول نلاحظ أن معظم إجابات أفراد العينة كانت بموافق بنسبة 67.5% مما يعني أن على المدقق أن يقوم بدراسة وتقييم التدقيق الداخلي باعتباره نظاما فرعيا للرقابة الداخلية من أجل تحديد مخاطر الرقابة، أما بالنسبة لأفراد العينة التي كانت إجاباتهم محايد بنسبة 15% ثم تليها إجابات موافق بشدة، غير موافق وغير موافق بشدة بنسب 10%، 5%، 2% على التوالي وهي نسبة ضعيفة جدا، وبالنظر إلى المتوسط الحسابي الذي قدر ب 3.75 فهو ينتمي إلى الفئة الخامسة من سلم لكارث الخماسي وهو ما يعبر عن وجهة نظر العينة والذي يتمحور حول العبارة موافق أما بالنسبة للانحراف المعياري 0.87 فيدل على عدم وجود تباين كبير في إجابات العينة.
- **العبرة الثالثة:** 55% من أفراد العينة وافقوا على أن يتسم المدقق الداخلي بالاستقلالية، الموضوعية، الحيادية، أما بالنسبة لإجابات محايد وموافق بشدة فكانت نفس النسبة حيث قدرت ب 12.5% وعلى نسبة ضعيفة جدا مما يعزز قوة العبارة ثم تليها إجابات أفراد العينة بغير موافق بنسبة 7.5% في حين نلاحظ عدم وجود إجابات بغير موافق بشدة وهذا يتكرر في كامل العبارات ما عدا العبارة الثانية، وبالنظر إلى المتوسط الحسابي الذي قدر ب 3.73 الموجود في العبارة السادسة من سلم لكارث الذي يعبر عن الرأي العام للعينة والذي يتمحور حول العبارة موافق أما الانحراف المعياري المقدر ب 0.78 وهو ما يعني عدم وجود اختلاف كبير في الإجابات.
- **العبرة الرابعة:** من الجدول يتبين لنا أن أفراد العينة يرون أن لدى المدققين الداخليين المعرفة بالمخاطر والضوابط الرقابية الرئيسية المتعلقة بتقنية المعلومات المحاسبية حيث قدرت نسبة الإجابات بموافق وموافق بشدة 62.5% و 22.5% على التوالي أما بالنسبة لأفراد العينة التي كانت إجاباتهم بمحايد وغير موافق بنسبة 12.5% و 2.5% فكانت النسبة ضعيفة جدا في حين نلاحظ عدم وجود إجابات كانت تتمركز حول غير موافق بشدة، وبالنظر إلى المتوسط الحسابي 4.03 وهو ينتمي إلى الفئة الرابعة من سلم لكارث الخماسي، وهو ما يعبر عن وجهة نظر عينة الدراسة التي يتمحور حول العبارة موافق، أما الانحراف المعياري 0.768 فيدل على عدم وجود تباين كبير في إجابات العينة.

• **العبرة الخامسة:** من الجدول يتضح أن نسبة 50% وافقوا على أن يقوم المدقق الداخلي بتطوير برنامج التدقيق وتحسين جودة التدقيق تليها نسبة 27.5% من أفراد العينة أجابوا بموافق بشدة أي أن هناك تجانس في آراء المبحوثين كما نلاحظ أن نسبة إجابات غير موافق ومحايد فكانت 20% و 2.5% على التوالي، في حين نلاحظ عدم وجود إجابات بغير موافق بشدة، وبالنظر إلى المتوسط الحسابي الذي قدر بـ 4.05 وهو ينتمي إلى الفئة الثالثة من سلم لكارتر الخماسي، الذي يعبر عن الاتجاه العام للمبحوثين والذي ينحصر في العبارة موافق، أما الانحراف المعياري المقدر بـ 0.677 الذي يدل على عدم وجود تباين كبير في إجابات المبحوثين.

• **العبرة السادسة:** من الجدول يتبين أن أغلب أفراد العينة كانت إجاباتهم بموافق حيث بلغت النسبة 77.5% مما يدل على أن المدقق الداخلي يقوم بوضع إجراءات متابعة تكفل التحقيق من أن الإجراءات التي تتخذها الإدارة قد تم تطبيقها تطبيقاً فعالاً ثم تليها نسبة 15.5% من العينة وافقوا بشدة على العبارة أما بالنسبة لإجابات محايد كانت النسبة ضعيفة جداً قدرت بـ 7.5% مما يعزز من قوة العبارة، في حين نلاحظ عدم وجود إجابات بغير موافق وغير موافق بشدة، ومن خلال ملاحظتنا للجدول نجد أن أغلب الإجابات كانت تتمركز حول موافق، وبالنظر إلى المتوسط الحسابي 4.08 الموجود في الفئة الثانية من سلم لكارتر والذي يعبر عن مختلف آراء العينة والذي يتمحور حول العبارة موافق، أما الانحراف المعياري 0.474 فيدل على عدم وجود فروقات في الإجابات.

• **العبرة السابعة:** 55% من أفراد العينة وافقوا على أن مسؤولية المدقق تتطلب أن يهتم بجودة خدمات التدقيق الداخلي من خلال تدنية مخاطر التدقيق ثم تليها نسبة 27.5% من العينة وافقوا بشدة على العبارة أما بالنسبة لإجابات محايد وغير موافق فكانت النسبة ضعيفة جداً قدرت بـ 12.5% و 5% في حين نلاحظ عدم وجود إجابات بغير موافق بشدة، وبالنظر إلى المتوسط الحسابي الذي قدر بـ 4.05 والذي ينتمي إلى الفئة الثالثة من مقياس لكارتر وهو ما يدل على الاتجاه العام للفئة المبحوثة والذي يتمركز حول العبارة موافق، أما الانحراف المعياري بلغ 0.783 فهو يعني أنه لا توجد اختلافات كبيرة في الإجابات.

من خلال الجدول نلاحظ أن نسبة 62.5% و 32.5% هما الفئة المستجوبة التي أجابت على الموافقة على التوالي 62.5% موافق و 32.5% موافق بشدة، مما يؤكد أنه يجب أن يقوم المدقق بتوثيق كافة الإجراءات المتعلقة بأعمال التدقيق التي قام بتنفيذها وهذا ما يؤكد المتوسط الحسابي المرجح، أي أن أقوى عبارة يمكن إدراجها في الجدول هي 4.25.

الفرع الثالث: عرض وتحليل نتائج المحور الثالث العلاقة بين خبرة المدقق وتحسين جودة التدقيق الداخلي:

الجدول رقم (15): يمثل عبارات عينة الدراسة حول العلاقة بين خبرة المدقق وتحسين جودة التدقيق الداخلي

الرتبة	الاتجاه	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	التكرار والنسبة	العلاقة
07	موافق	0.698	3.78	03	28	06	03	0	ت	يسعى المدقق الداخلي مع مجلس الإدارة إلى ضمان الالتزام بالقوانين والتعليمات السارية في المؤسسة
				7.5	70	15	7.5	0	%	
01	موافق بشدة	0.577	4.23	12	25	03	0	0	ت	يحرص المدقق الداخلي على الالتزام بتطبيق معايير الممارسة المهنية وقواعد السلوك المعمول بها في المؤسسة
				30	62.5	7.5	0	0	%	
05	موافق	1.008	3.90	09	25	01	03	02	ت	يهدف التدقيق الداخلي مع مجلس الإدارة إلى حماية مصالح الشركة والمساهمين
				22.5	62.5	2.5	7.5	05	%	
03	موافق	0.662	4.15	12	22	06	0	0	ت	يساهم التحسين المستمر لجودة أعمال التدقيق الداخلي في تعزيز ثقة المساهمين
				30	55	15	0	0	%	
06	موافق	0.791	3.88	08	21	09	02	0	ت	يأخذ المدققون الداخليون في اعتبارهم عند تطوير أهداف مهمة التدقيق احتمال وجود أخطاء هامة
				20	52.5	22.5	5	0	%	
02	موافق بشدة	0.687	4.20	14	20	06	0	0	ت	تساعد خبرة المدقق الداخلي على تحسين جودة التدقيق الداخلي
				35	50	15	0	0	%	
04	موافق	0.700	4.15	12	23	04	01	0	ت	يساهم تحسين جودة التدقيق الداخلي في البحث عن الحلول للمشاكل داخل المؤسسة لتحقيق الأهداف المسطرة
				30	57.5	10	2.5	0	%	
موافق		0.425	4.039	المؤشرات الإحصائية للمحور كوحدة واحدة						

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على برنامج SPSS 25.

مناقشة نتائج المحور الثالث:

• العبارة الأولى: 70% من أفراد العينة وافقوا على أن يسعى المدقق الداخلي مع مجلس الإدارة لضمان الالتزام بالقوانين والتعليمات السارية في المؤسسة ثم تليها نسبة 15% من العينة التي كانت إجابتهم بمحايد، بالإضافة

إلى أفراد العينة التي كانت إجاباتهم غير موافق وموافق بشدة بنفس النسبة حيث قدرت بـ 7.5% في حين نلاحظ عدم وجود إجابات غير موافق بشدة، وبالنظر إلى المتوسط الحسابي الذي قدر بـ 3.78 فهو ينتمي إلى الفئة السابعة والأخيرة من سلم لكارتر الخماسي وهو ما يعبر عن وجهة نظر العينة والذي يتمحور حول العبارة موافق، أما الانحراف المعياري 0.698 وهو ما يعني عدم وجود اختلاف كبير في الإجابات.

• **العبارة الثانية:** من الجدول يتبين لنا أن أفراد العينة يرون أن المدقق الداخلي يحرص على الالتزام بتطبيق معايير الممارسة المهنية وقواعد السلوك المعمول بها في المؤسسة حيث قدرت نسبة الإجابات بموافق وموافق بشدة بـ 62.5% و 30% على التوالي أما النسبة الثالثة 7.5% من أفراد العينة أجابوا بمحايد أي أن هناك تناقض في آراء الباحثين في حين نلاحظ عدم وجود إجابات بغير موافق، وغير موافق بشدة بالنظر إلى المتوسط الحسابي 4.23 وهو ينتمي إلى الفئة الأولى من سلم لكارتر الخماسي، وهو ما يعبر عن وجهة نظر عينة الدراسة الذي يتمحور حول العبارة موافق بشدة ويعني تأكد أفراد العينة، أما الانحراف المعياري 0.577 وهو ما يدل على عدم وجود تباين كبير في إجابات الباحثين.

• **العبارة الثالثة:** نلاحظ أن أغلب أفراد العينة كانت إجاباتهم بموافق بنسبة 62.5% والنسبة الثانية كانت بموافق بشدة قدرت بـ 22.5% مما يدل على أن التدقيق الداخلي يهدف مع مجلس الإدارة إلى حماية مصالح الشركة والمساهمين، كما نلاحظ أن نسبة إجابات غير موافق وغير موافق بشدة فكانت متقاربة 7.5% و 5% على التوالي، بينما كانت نسبة إجابات أفراد العينة بمحايد ضعيفة جدا مما يعزز من قوة العبارة بنسبة 2.5% أي ما يعادل إجابة فردين من إجمالي العينة، وبالنظر إلى المتوسط الحسابي قدر بـ 3.90 فهو ينتمي إلى الفئة الخامسة من سلم لكارتر الخماسي، وهو ما يعبر عن الاتجاه العام للباحثين والذي ينحصر في العبارة موافق، وأما الانحراف المعياري قدر بـ 1.008 يدل على عدم وجود تباين كبير في الإجابات.

• **العبارة الرابعة:** من الجدول نلاحظ أن أغلبية أفراد العينة كانت إجاباتهم بموافق وموافق بشدة حيث بلغت النسبة 55% و 30% على التوالي، مما يدل على أن المدقق الداخلي يساهم في التحسين المستمر لجودة أعمال التدقيق الداخلي في تعزيز ثقة المساهمين، أما النسبة الثالثة من أفراد العينة التي كانت إجاباتهم بمحايد فكانت 15% وهي نسبة ضعيفة، في حين نرى عدم وجود إجابات بغير موافق وغير موافق بشدة وبالنظر إلى المتوسط الحسابي 4.15 الذي يعبر عن الفئة الثالثة من سلم لكارتر، وهو ما يدل على الاتجاه العام لرأي العينة والذي يتمركز حول العبارة موافق، أما الانحراف المعياري بلغ 0.662 فهو يعني أنه لا توجد اختلافات كبيرة في الإجابات.

• **العبارة الخامسة:** نلاحظ أن أغلبية أفراد العينة وافقوا على أن يأخذ المدققون الداخليون في اعتبارهم عند تطوير أهداف مهمة التدقيق حيث بلغت النسبة 52.5% تليها نسبة عينة الأفراد الذين كانوا محايدين على الفكرة 22.5% ثم عينة الأفراد الذين وافقوا بشدة على العبارة بنسبة 20% وأخيرا نسبة أفراد العينة التي كانت إجاباتهم بغير موافق 5% وهي نسبة ضعيفة جدا. كما نلاحظ عدم وجود إجابات بغير موافق بشدة، وبالنظر إلى المتوسط الحسابي الذي قدر بـ 3.88 والذي يعبر عن الفئة السادسة من سلم لكارتر والذي يعبر عن مختلف

آراء العينة والذي يتمحور حول العبارة موافق، أما الانحراف المعياري 0.791 يدل على عدم وجود تباين كبير في الإجابات.

• **العبارة السادسة:** 50% من أفراد العينة وافقوا على أن تساعد خبرة المدقق الداخلي على تحسين جودة التدقيق الداخلي ثم تليها نسبة 35% من العينة وافقوا بشدة، أما بالنسبة لأفراد العينة التي كانت إجاباتهم بمحايد قدرت ب15%، كما نلاحظ عدم وجود إجابات بغير موافق وغير موافق بشدة من خلال ملاحظتنا للجدول نجد أن معظم الإجابات تتمركز حول العبارة موافق وموافق بشدة، وبالنظر إلى المتوسط الحسابي الذي قدر ب4.20 وهو ينتمي إلى الفئة الثانية من مقياس لكارتر الخماسي وهو ما يدل على الاتجاه العام لرأي العينة، والذي ينحصر حول العبارة موافق بشدة، وأما الانحراف المعياري فكان 0.687 وهو ما يعني عدم وجود اختلاف كبير في الإجابات.

• **العبارة السابعة:** نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن غالبية المبحوثين أجابوا بموافق وموافق بشدة بنسبة 57.5% و30% على التوالي مما يؤكد أن تحسين جودة التدقيق الداخلي يساهم في البحث عن الحلول للمشاكل داخل المؤسسة لتحقيق الأهداف المسطرة، أما بالنسبة للأفراد التي كانت إجاباتهم بمحايد وغير موافق فكانت النسبة ضعيفة جدا 10% و2.5% على التوالي، كما نلاحظ عدم وجود إجابات بغير موافق بشدة، وبالنظر إلى المتوسط الحسابي 4.15 وهو ينتمي إلى الفئة الرابعة من سلم لكارتر الخماسي وهو ما يعبر عن الاتجاه العام لرأي فئة المبحوثين والذي يتمركز حول العبارة موافق، أما الانحراف المعياري 0.700 فهو يعني أنه لا توجد اختلافات كبيرة في الإجابات.

من خلال الجدول نلاحظ نسبة 62.5% و30% هما الفئة المستجوبة التي أجابت على الموافقة على التوالي 62.5% موافق و30% موافق بشدة مما يؤكد على أن المدقق الداخلي يحرص على الالتزام بتطبيق معايير الممارسة المهنية وقواعد السلوك المعمول بها في المؤسسة وكذا ما يؤكد المتوسط الحسابي المرجح أي أن أقوى عبارة يمكن إدراجها في الجدول هي 4.23.

#### المطلب الرابع: اختبار الفرضيات

بعد تحليل ومناقشة نتائج إجابات عينة الدراسة سوف نتطرق إلى اختبار قابلية النتائج للتعميم على مجتمع الدراسة على أنها نتائج معنوية تعكس فعلا الواقع محل الدراسة ولتحقيق هذا الهدف قمنا بتحويل كل محور لبيد إحصائي بجمع عباراته عن طريق المتوسطات الحسابية وتحويلها لعبارة وحيدة تمثل المحور وبعد الحصول على الأبعاد الثلاثة التي تمثل المحاور قمنا بتطبيق اختبار T للعينة الواحدة One Sample T Test لاختبار كل بعد والبحث عن إمكانية وجود فروقات ذات دلالة إحصائية.

$$t = \frac{\bar{x} - u}{s/\sqrt{n}}$$



حيث:

$\bar{x}$  المتوسط الحسابي

$u$  الوسط الحسابي للمجتمع

$s$  الانحراف المعياري للعينة

$n$  حجم العينة

\*اختبار الفرضيات باستخدام T عند مستوى دلالة  $Sig(\alpha)$  5% الذي يدل على أن احتمال الخطأ المسموح به يكون في حدود 5% مما يعكس مجال الثقة ب 95% وهذا على أساس قاعدة القرار التالية:

- قبول الفرضية الصفرية  $H_0$  إذا كانت قيمة  $Sig(\alpha) > 5\%$ .

- قبول الفرضية البديلة  $H_1$  إذا كانت قيمة  $Sig(\alpha) < 5\%$ .

وعليه إذا كان  $Sig(\alpha) < 5\%$  فهذا يعني و يبين أن إجابات أفراد العينة بعيدة عن مركز الحياد.

الفرع الأول: اختبار فرضيات المحاور

1- اختبار فرضية المحور الأول:

- الفرضية الصفرية: لا توجد للمدقق الخبرة الكافية حول عملية التدقيق الداخلي.

- الفرضية البديلة: توجد للمدقق الخبرة الكافية حول عملية التدقيق الداخلي.

الجدول رقم (16): يمثل اختبار T لخبرة المدقق

Test sur échantillon unique						
Valeur de test = 3						
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
					Inférieur	Supérieur
المحور 1	21.916	39	0,000	1.20714	1.0957	1.3186

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS25.

على ضوء النتائج أعلاه يتبين أن قيمة  $Sig(\alpha)$  إذ قدرت قيمتها ب 0.000 (00 %) وهو ما يؤكد وجود

علاقة ذات دلالة إحصائية وعليه نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة بأنه توجد للمدقق الخبرة الكافية حول عملية التدقيق الداخلي.

2- اختبار فرضية المحور الثاني:

- الفرضية الصفرية: لا يعمل المدقق على تحسين جودة التدقيق الداخلي.

- الفرضية البديلة: يعمل المدقق على تحسين جودة التدقيق الداخلي.

الجدول رقم (17): يمثل اختبار T لتحسين جودة التدقيق الداخلي

Test sur échantillon unique						
Valeur de test = 3						
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
					Inférieur	Supérieur
المحور 2	13.801	39	0,000	0.98929	0.8443	1.1343

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS25.

نلاحظ من خلال الجدول أن قيمة  $Sig(\alpha)$  أقل من 5% حيث بلغت قيمتها 0.000 (00%) وعليه نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة التي تقول حقيقة أن المدقق يعمل على تحسين جودة التدقيق الداخلي.

3- اختبار فرضية المحور الثالث:

- الفرضية الصفرية: خبرة المدقق ليس لها تأثير على تحسين جودة التدقيق الداخلي.

- الفرضية البديلة: خبرة المدقق ليس لها تأثير على تحسين جودة التدقيق الداخلي.

الجدول رقم (18): يمثل اختبار T للعلاقة بين خبرة المدقق وتحسين جودة التدقيق الداخلي

Test sur échantillon unique						
Valeur de test = 3						
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
					Inférieur	Supérieur
المحور 3	15.630	39	0,000	1.03929	0.9048	1.1738

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS25.

من خلال النتائج أعلاه نلاحظ أن قيمة  $Sig(\alpha)$  أقل من 5% حيث بلغت قيمتها 0.000 (0.00%) مما يعني رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة التي تقول أن خبرة المدقق لها تأثير على تحسين جودة التدقيق الداخلي.

الفرع الثاني: اختبار فرضيات العبارات للمحاور

اختبار الفرضيات باستخدام T عند مستوى دلالة  $Sig(\alpha)$  5% الذي يدل على أن احتمال الخطأ المسموح به يكون في حدود 5% مما يعكس مجال الثقة 95% وهذا على أساس قاعدة القرار التالية:

قبول الفرضية الصفرية  $H_0$  إذا كانت قيمة  $Sig(\alpha) > 5\%$ .

قبول الفرضية البديلة  $H_1$  إذا كانت قيمة  $Sig(\alpha) < 5\%$ .

1\_ اختبار الفرضية لأقوى عبارة المحور الأول:

تنص هذه الفرضية على أن يحرص المدقق الداخلي على أن يؤدي مهامه بالخبرة والمهارة الضرورية التي تتطلبها وظيفة ومهنة التدقيق الداخلي.

الفرضية الصفرية: المدقق الداخلي لا يؤدي مهامه بالخبرة والمهارة الضرورية التي تتطلبها وظيفة ومهنة التدقيق الداخلي.

الفرضية البديلة: المدقق الداخلي يؤدي مهامه بالخبرة والمهارة الضرورية التي تتطلبها وظيفة ومهنة التدقيق الداخلي.

الجدول رقم (19): يمثل اختبار T لأقوى عبارة للمحور الأول.

Test sur échantillon unique						
	Valeur de test = 3					
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
					Inférieur	Supérieur
يحرص المدقق الداخلي على أن يؤدي مهامه بالخبرة والمهارة الضرورية التي تتطلبها وظيفة ومهنة التدقيق الداخلي	17.716	39	0,000	1.300	1.15	1.45

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS25.

على ضوء نتائج أعلاه يتبين لنا أن قيمة  $5\% < Sig(\alpha)$  إذ قدرت قيمتها 0.000 (0.00 %) وهو ما يؤكد وجود فروقات ذات دلالة إحصائية، وعليه نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة بأن المدقق الداخلي يؤدي مهامه بالخبرة والمهارة الضرورية التي تتطلبها وظيفة ومهنة التدقيق الداخلي.

2\_ اختبار الفرضية لأقوى عبارة المحور الثاني:

تنص هذه الفرضية على أن يقوم المدقق بتوثيق كافة الإجراءات المتعلقة بأعمال التدقيق التي قام بتنفيذها. الفرضية الصفرية: المدقق لا يقوم بتوثيق كافة الإجراءات المتعلقة بأعمال التدقيق التي قام بتنفيذها. الفرضية البديلة: المدقق يقوم بتوثيق كافة الإجراءات المتعلقة بأعمال التدقيق التي قام بتنفيذها.

الجدول رقم (20): يمثل اختبار T لأقوى عبارة للمحور الثاني:

Test sur échantillon unique						
	Valeur de test = 3					
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
					Inférieur	Supérieur
يقوم المدقق بتوثيق كافة الإجراءات المتعلقة بأعمال التدقيق التي قام بتنفيذها.	12.540	39	0,000	1.250	1.05	1.45

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS25.

على ضوء النتائج أعلاه يتبين لنا أن قيمة  $5\% < Sig(\alpha)$  إذ قدرت قيمتها 0.000 (0.00 %) وهو ما يؤكد وجود فروقات ذات دلالة إحصائية، وعليه نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة بأن المدقق الداخلي يقوم المدقق بتوثيق كافة الإجراءات المتعلقة بأعمال التدقيق التي قام بتنفيذها.

### 3\_ اختبار الفرضية لأقوى عبارة المحور الثالث:

تنص هذه الفرضية على أن يحرص المدقق الداخلي على الالتزام بتطبيق معايير ممارسة المهنة وقواعد السلوك المعمول بها في المؤسسة.

الفرضية الصفرية: المدقق الداخلي لا يحرص على الالتزام بتطبيق معايير ممارسة المهنة وقواعد السلوك المعمول بها في المؤسسة.

المدقق الفرضية البديلة: المدقق الداخلي يحرص على الالتزام بتطبيق معايير ممارسة المهنة وقواعد السلوك المعمول بها في المؤسسة.

الجدول رقم (21): اختبار T لأقوى عبارة للمحور الثالث.

Test sur échantillon unique						
	Valeur de test = 3					
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
					Inférieur	Supérieur
يحرص المدقق الداخلي على الالتزام بتطبيق معايير ممارسة المهنة وقواعد السلوك المعمول بها في المؤسسة.	13.432	39	0,000	1.225	1.04	1.41

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS25.

على ضوء نتائج الجدول أعلاه يتبين لنا أن قيمة  $Sig(\alpha) < 5\%$  إذ قدرت قيمتها 0.000 (0.00 %) وهو ما يؤكد وجود فروقات ذات دلالة إحصائية، وعليه نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة بأن المدقق الداخلي يحرص على الالتزام بتطبيق معايير ممارسة المهنة وقواعد السلوك المعمول بها في المؤسسة.

المطلب الخامس: اختبار التجانس

الفرع الأول: اختبار التجانس للمحاور

الجدول رقم (22): يمثل اختبار تجانس التباينات لإجابات عينة الدراسة.

المحاور	النوع الإجتماعي	السن	المؤهل العلمي	سنوات الخبرة	الوظيفة
المحور 1	0.018	0.038	0.087	0.453	0.134
المحور 2	0.493	0.112	0.009	0.741	0.853
المحور 3	0.850	0.115	0.094	0.085	0.625

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS25.

لتحليل النتائج نقوم بإتباع القاعدة التالية:

الفرضية الصفرية:  $Sig(\alpha)$  أقل من 5% (0.05) مما يدل على عدم وجود تجانس

الفرضية البديلة:  $Sig(\alpha)$  أكبر من 5% (0.05) مما يدل على وجود تجانس

من خلال الجدول نلاحظ في المحور الأول بالنسبة للمتغيرين الديمغرافيين النوع الاجتماعي والسن قيمة  $Sig(\alpha)$  أقل من 5% (0.05) وعليه نرفض الفرضية البديلة ونقبل الفرضية الصفرية بأنه لا يوجد تجانس.

كما نلاحظ أيضا في المحور الأول أن قيمة  $Sig(\alpha)$  بالنسبة للمتغيرات الأخرى محل الدراسة قيمة  $Sig(\alpha)$  أكبر من 5% (0.05) مما يعني رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة بأن هناك تجانس في آراء وإجابات أفراد العينة.

كما نلاحظ في المحور الثاني بالنسبة للمتغير الديمغرافي المؤهل العلمي أن قيمة  $Sig(\alpha)$  أقل من 5% (0.05) وعليه نرفض الفرضية البديلة وقبول الفرضية الصفرية بأنه لا يوجد تجانس .

كما نلاحظ أيضا في المحور الثاني أن قيمة  $Sig(\alpha)$  بالنسبة للمتغيرات الأخرى محل الدراسة قيمة  $Sig(\alpha)$  أكبر من 5% (0.05) مما يعني رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة بأن هناك تجانس في آراء وإجابات أفراد العينة.

أما المحور الثالث نلاحظ أن قيمة  $Sig(\alpha)$  مقارنة بالمتغيرات الديمغرافية أكبر من 5% (0.05) وعليه نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة بأنه يوجد تجانس في آراء أفراد عينة الدراسة وهذا راجع لأن المحور الثالث عبارة عن العلاقة بين خبرة المدقق وتحسين جودة التدقيق الداخلي. (أنظر الملحق رقم 05).

الفرع الثاني: اختبار التجانس لعبارات المحاور

الجدول رقم (23): يمثل اختبار تجانس عبارات المحاور.

العبارات	النوع الاجتماعي	السن	المؤهل العلمي	سنوات الخبرة	الوظيفة
يحرص المدقق الداخلي على أن يؤدي مهامه بالخبرة والمهارة الضرورية التي تتطلبها وظيفة ومهنة التدقيق الداخلي	0.000	0.112	0.001	0.077	0.000
يقوم المدقق بتوثيق كافة الإجراءات المتعلقة بأعمال التدقيق التي قام بتنفيذها.	0.615	0.185	0.000	0.510	0.413
يحرص المدقق الداخلي على الالتزام بتطبيق معايير ممارسة المهنة وقواعد السلوك المعمول بها في المؤسسة.	0.580	0.986	0.028	0.165	0.375

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS25.

لتحليل النتائج نقوم بإتباع القاعدة التالية:

- الفرضية الصفرية:  $Sig(\alpha)$  أقل من 5% (0.05) مما يدل على عدم وجود تجانس

- الفرضية البديلة:  $Sig(\alpha)$  أكبر من 5% (0.05) مما يدل على وجود تجانس

من خلال الجدول نلاحظ أن قيمة  $Sig(\alpha)$  أكبر من 5% (0.05) في أقوى عبارة المحور الأول بالنسبة للمتغيرين الديمغرافيين السن وسنوات الخبرة وعليه نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة بأنه يوجد تجانس في إجابات أفراد عينة الدراسة.

أما فيما يخص النوع الاجتماعي والمؤهل العلمي والوظيفة أقل من 5% (0.05) وعليه نرفض الفرضية البديلة ونقبل الفرضية الصفرية بأنه لا يوجد تجانس في إجابات أفراد عينة الدراسة.

من خلال نتائج الجدول نلاحظ أن قيمة  $Sig(\alpha)$  في أقوى عبارة المحور الثاني أكبر من 5% (0.05) فيما يخص النوع الاجتماعي، السن وسنوات الخبرة والوظيفة وعليه نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة بأن هناك تجانس في إجابات أفراد العينة.

أما فيما يخص المؤهل العلمي أقل من 5% (0.05) وعليه نرفض الفرضية البديلة ونقبل الفرضية الصفرية بأنه لا يوجد تجانس في إجابات أفراد العينة .

من خلال نتائج الجدول نلاحظ أن قيمة  $Sig(\alpha)$  أكبر من 5% (0.05) في أقوى عبارة المحور الثالث مقارنة مع النوع الاجتماعي، السن وسنوات الخبرة و كذلك الوظيفة وعليه نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة بأنه يوجد تجانس في إجابات أفراد عينة الدراسة.

أما فيما يخص المؤهل العلمي فكانت قيمة  $Sig(\alpha)$  أقل من 5% (0.05) وعليه نرفض الفرضية البديلة ونقبل الفرضية الصفرية بأنه لا يوجد تجانس في إجابات أفراد عينة الدراسة.

**المطلب السادس: اختبار تباين إجابات عينة الدراسة باختلاف خصائصها الديمغرافية: ONE WAY ANOVA**

سنحاول اختبار إمكانية وجود فروقات ذات دلالة إحصائية بين إجابات عينة الدراسة باختلاف أو تغيير خصائصها الديمغرافية بحيث تتماشى مع العناصر المتغيرات (المحاور) الذي يتضمنه باستخدام ONE WAY ANOVA عند مستوى دلالة  $Sig(\alpha)$  5% بالإضافة إلى استخدام الاختبار البعدي post hoc لتحديد مصدر التباين في حالة وجوده لصالح أي فئة من الفئات الناتجة عن تغيير الخصائص الديمغرافية ومن هنا نحكم على التباين وفق قاعدة القرار التالية:

قبول الفرضية الصفرية ( $H_0$ ) إذا كانت  $sig(\alpha) > 5\%$

قبول الفرضية البديلة ( $H_1$ ) إذا كانت  $sig(\alpha) < 5\%$

وفي هذه الحالة إذا وجدت فروقات في المتوسط الحسابي سنستعين بالمقارنة البعدية POST HOC لكل من المحاور الثلاث.

**1\_ اختبار تباين إجابات المحور الأول:**

المحور الأول يتضمن خبرة المدقق لذا سنحاول في هذا المحور اختبار مدى ارتباط خبرة المدقق بالسن عن طريق البحث فيما إذا كانت هناك فروقات ذات دلالة إحصائية بين إجابات الفئات الممثلة.

لقيام بهذا الاختبار التباين نعتمد على الفرضيتين التاليتين:

الفرضية الصفرية: لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين إجابات خبرة المدقق وفق السن.

الفرضية البديلة: توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين إجابات خبرة المدقق وفق السن.

الجدول رقم (24): يمثل جدول تحليل التباين لإجابات خبرة المدقق وفق السن.

ANOVA					
المحور 1					
	Somme des carrés	Ddl	Carré moyen	F	.Sig
Inter-groupes	0.435	3	0.145	1.214	0.319
Intra-groupes	4.298	36	0.119		
Total	4.733	39			

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS25.

من خلال نتائج الجدول نلاحظ أن  $Si(\alpha) > 5\%$  إذ جاءت قيمتها بـ 0.319 (31.9%) وهو ما يؤكد عدم وجود فروقات ذات دلالة إحصائية وعليه نرفض الفرضية البديلة و نقبل الفرضية الصفرية المعبرة عن عدم تأثر خبرة المدقق بتغير السن .

بعد الانتهاء من اختبار التباين وفق السن نقوم باختبار التباين وفق المؤهل العلمي باعتماد الفرضيتين

التاليتين:

- الفرضية الصفرية: لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين إجابات خبرة المدقق بتغير المؤهل العلمي.

- الفرضية البديلة: توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين إجابات خبرة المدقق بتغير المؤهل العلمي.

الجدول رقم (25): يمثل جدول تحليل التباين لإجابات خبرة المدقق وفق المؤهل العلمي.

ANOVA					
المحور 1					
	Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	.Sig
Inter-groupes	0.282	4	0.070	0.554	0.697
Intra-groupes	4.451	35	0.127		
Total	4.733	39			

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS25.

من خلال نتائج الجدول نلاحظ أن  $Sig(\alpha) > 5\%$  إذ جاءت قيمة بـ 0.0697 (6.97%)، وهو ما يؤكد عدم وجود فروقات ذات دلالة إحصائية وعليه نرفض البديلة ونقبل الفرضية الصفرية المعبرة عن عدم تأثر خبرة المدقق بتغير المؤهل العلمي.

بعد الانتهاء من اختبار التباين وفق المؤهل العلمي نقوم باختبار التباين وفق سنوات الخبرة باعتماد الفرضيتين

التاليتين:

الفرضية الصفرية: لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين إجابات خبرة المدقق بتغير سنوات الخبرة.

الفرضية البديلة: توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين إجابات خبرة المدقق بتغير سنوات الخبرة.

الجدول رقم (26): يمثل جدول تحليل التباين لإجابات خبرة المدقق وفق سنوات الخبرة.

ANOVA					
المحور 1					
	Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	.Sig
Inter-groupes	0.251	3	0.084	0.671	0.575
Intra-groupes	4.482	36	0.124		
Total	4.733	39			

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS25.

تشير نتائج الجدول أن  $Sig(\alpha) > 5\%$  إذ جاءت قيمة ب 0.575 (57.5%)، وهو ما يؤكد عدم وجود فروقات ذات دلالة إحصائية وعليه نرفض الفرضية البديلة ونقبل الفرضية الصفرية المعبرة عن خبرة المدقق بتغير سنوات الخبرة وهذا ما يدل على عدم تأثير خبرة المدقق بتغير سنوات الخبرة.

بعد الانتهاء من اختبار التباين وفق سنوات الخبرة نقوم باختبار التباين وفق الوظيفة بالاعتماد على الفرضيتين التاليتين:

- الفرضية الصفرية: لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين إجابات خبرة المدقق وفق الوظيفة.

- الفرضية البديلة: توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين إجابات خبرة المدقق وفق الوظيفة.

الجدول رقم (27): يمثل جدول تحليل التباين لإجابات خبرة المدقق وفق الوظيفة

ANOVA					
المحور 1					
	Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	.Sig
Inter-groupes	0.234	3	0.078	0.624	0.604
Intra-groupes	4.499	36	0.125		
Total	4.733	39			

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS25.

تشير نتائج الجدول أن  $Sig(\alpha) > 5\%$  إذ جاءت قيمته ب 0.604 (60.4%) وهو ما يؤكد عدم وجود فروقات ذات دلالة إحصائية وعليه نرفض الفرضية البديلة ونقبل الفرضية الصفرية المعبرة عن خبرة المدقق بتغير الوظيفة وهذا ما يدل على عدم تأثير خبرة المدقق بتغير الوظيفة.

2\_ اختبار تباين إجابات المحور الثاني:

المحور الثاني يتضمن أهم العبارات المتعلقة بتحسين جودة التدقيق الداخلي وللقيام باختبار التباين نعتمد

الفرضيتين التاليتين:

- الفرضية الصفرية: لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين إجابات تحسين جودة التدقيق الداخلي بتغير السن.

- الفرضية البديلة: توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين إجابات تحسين جودة التدقيق الداخلي بتغير السن.



الجدول رقم(28): يمثل جدول تحليل التباين لإجابات تحسين جودة التدقيق الداخلي وفق السن

ANOVA					
المحور02					
	Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	.Sig
Inter-groupes	1.497	3	0.499	2.755	0.057
Intra-groupes	6.519	36	0.181		
Total	8.016	39			

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS25.

من خلال نتائج الجدول أعلاه نلاحظ أن قيمة  $Sig(\alpha)$  أكبر من 5% حيث جاءت قيمته بـ 0.057 (5.7%) وهو ما يؤكد عدم وجود فروقات ذات دلالة إحصائية وعليه نرفض الفرضية البديلة ونقبل الفرضية الصفرية المعبرة عن عدم تأثير تحسين جودة التدقيق الداخلي بتغيير السن أي السن لا تؤثر في تحسين جودة التدقيق الداخلي.

\*بعد الانتهاء من اختبار التباين وفق السن نقوم باختبار التباين وفق المؤهل العلمي باعتماد الفرضيتين التاليتين:  
- الفرضية الصفرية: لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين إجابات تحسين جودة التدقيق الداخلي بتغيير المؤهل العلمي.

- الفرضية البديلة: توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين إجابات تحسين جودة التدقيق الداخلي بتغيير المؤهل العلمي.

الجدول رقم (29): يمثل جدول تحليل التباين لإجابات تحسين جودة التدقيق الداخلي وفق المؤهل العلمي.

ANOVA					
المحور2					
	Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	.Sig
Inter-groupes	0.823	4	0.206	1.001	0.420
Intra-groupes	7.193	35	0.206		
Total	8.016	39			

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS25.

تشير نتائج الجدول أن  $Sig(\alpha) > 5\%$  إذ جاءت قيمته بـ 0.420 (42%) وهو ما يؤكد عدم وجود فروقات ذات دلالة إحصائية وعليه نرفض الفرضية البديلة وتقبل الفرضية الصفرية المعبرة عن تحسين جودة التدقيق الداخلي بتغيير المؤهل العلمي وهذا ما يدل عن عدم تأثير تحسين جودة التدقيق الداخلي بتغيير المؤهل العلمي.

بعد الانتهاء من اختبار التباين وفق المؤهل العلمي نقوم باختبار التباين وفق سنوات الخبرة بالاعتماد على الفرضيتين التاليتين:

- الفرضية الصفرية: لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين إجابات تحسين جودة التدقيق الداخلي بتغيير سنوات الخبرة.

- الفرضية البديلة: توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين إجابات تحسين جودة التدقيق الداخلي بتغيير سنوات الخبرة .

الجدول رقم (30): يمثل جدول تحليل التباين لإجابات تحسين جودة التدقيق الداخلي وفق سنوات الخبرة.

ANOVA					
المحور 2					
	Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	.Sig
Inter-groupes	0.128	3	0.043	0.195	0.899
Intra-groupes	7.888	36	0.219		
Total	8.016	39			

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS25.

من خلال نتائج الجدول نلاحظ أن  $Sig(\alpha) > 5\%$  إذ جاءت قيمتها ب 0.899 (89.9%) وهو ما يؤكد وجود فروقات ذات دلالة إحصائية وعليه نرفض الفرضية البديلة ونقبل الفرضية الصفرية المعبرة عن تحسين جودة التدقيق الداخلي بتغيير سنوات الخبرة وهذا ما يدل على عدم تأثير تحسين جودة التدقيق الداخلي بتغيير سنوات الخبرة. بعد الانتهاء من اختبار التباين وفق سنوات الخبرة نقوم باختبار التباين وفق الوظيفة باعتماد على الفرضيتين التاليتين:

الفرضية الصفرية: لاتوجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين إجابات تحسين جودة التدقيق الداخلي بتغيير الوظيفة.

الفرضية البديلة: توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين إجابات تحسين جودة التدقيق الداخلي بتغيير الوظيفة.

الجدول رقم (31): يمثل جدول تحليل التباين لإجابات تحسين جودة التدقيق الداخلي وفق الوظيفة.

ANOVA					
المحور 2					
	Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	.Sig
Inter-groupes	0.384	3	0.128	0.604	0.617
Intra-groupes	7.632	36	0.212		
Total	8.016	39			

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS25.

من خلال نتائج الجدول نلاحظ أن  $Sig(\alpha) > 5\%$  إذ جاءت قيمتها ب 0.617 (61.7%) وهو ما يؤكد وجود فروقات ذات دلالة إحصائية وعليه نرفض الفرضية البديلة ونقبل الفرضية الصفرية المعبرة عن تحسين جودة التدقيق الداخلي بتغيير الوظيفة وهذا ما يدل على عدم تأثير تحسين جودة التدقيق الداخلي بتغيير الوظيفة.

### 3\_ اختبار تباين إجابات المحور الثالث:

المحور الثالث يتضمن أهم العبارات المتعلقة بالعلاقة الموجودة بين خبرة المدقق وتحسين جودة التدقيق

الداخلي وللقيام باختبار التباين وفق السن نعتمد على الفرضيتين التاليتين:

- الفرضية الصفرية: لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين إجابات العلاقة بين خبرة المدقق وتحسين جودة التدقيق الداخلي بتغيير السن.

– الفرضية البديلة: توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين إجابات العلاقة بين خبرة المدقق وتحسين جودة التدقيق الداخلي بتغير السن.

الجدول رقم (32): يمثل جدول تحليل التباين لإجابات العلاقة بين خبرة المدقق وتحسين جودة التدقيق الداخلي وفق السن.

ANOVA					
المحور 3					
	Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	.Sig
Inter-groupes	0.683	3	0.213	1.223	0.315
Intra-groupes	6.259	36	0.174		
Total	6.897	39			

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS25.

تشير نتائج الجدول أن  $Sig(\alpha) > 05\%$  إذا جاءت قيمته 0.315 (31.5%) وهو ما يؤكد عدم وجود فروقات ذات دلالة إحصائية وعليه نرفض الفرضية البديلة ونقبل الفرضية الصفرية المعبرة عن تحسين جودة التدقيق الداخلي بتغير السن وهذا ما يدل على عدم تأثر العلاقة بين خبرة التدقيق وتحسين جودة التدقيق الداخلي بتغير السن.

بعد الانتهاء من اختبار التباين وفق السن نقوم باختبار التباين وفق العلاقة بين خبرة المدقق وتحسين جودة التدقيق الداخلي باعتماد الفرضيتين التاليتين:

– الفرضية الصفرية: لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين إجابات العلاقة بين خبرة المدقق وتحسين جودة التدقيق الداخلي.

– الفرضية البديلة: توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين إجابات العلاقة بين خبرة المدقق وتحسين جودة التدقيق الداخلي.

الجدول رقم (33): يمثل جدول تحليل التباين لإجابات العلاقة بين خبرة المدقق وتحسين جودة التدقيق الداخلي وفق المؤهل العلمي.

ANOVA					
المحور 3					
	Somme des carrés	Ddl	Carré moyen	F	.Sig
Inter-groupes	0.255	4	0.064	0.336	0.852
Intra-groupes	6.643	35	0.190		
Total	6.897	39			

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS25.

تشير نتائج الجدول أن  $Sig(\alpha) > 05\%$  إذ جاءت قيمته 0.852 (85.2%) وهو ما يؤكد عدم وجود فروقات ذات دلالة إحصائية وعليه نرفض الفرضية البديلة ونقبل الفرضية الصفرية المعبرة عن العلاقة بين خبرة

المدقق وتحسين جودة التدقيق الداخلي بتغير المؤهل العلمي وهذا ما يدل عن عدم تأثر العلاقة بين خبرة المدقق وتحسين جودة التدقيق الداخلي بتغير المؤهل العلمي.

بعد الانتهاء من اختبار التباين وفق المؤهل العلمي نقوم باختبار التباين وفق سنوات الخبرة بالاعتماد على الفرضيتين التاليتين:

- الفرضية الصفرية: لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين إجابات العلاقة بين خبرة المدقق وتحسين جودة التدقيق الداخلي بتغير سنوات الخبرة .

- الفرضية البديلة: توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين إجابات العلاقة بين خبرة المدقق وتحسين جودة التدقيق الداخلي بتغير سنوات الخبرة.

الجدول رقم (34): يمثل جدول تحليل التباين لإجابات العلاقة بين خبرة المدقق وتحسين جودة التدقيق الداخلي وفق سنوات الخبرة.

ANOVA					
المحور3					
	Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	.Sig
Inter-groupes	0.074	3	0.025	0.130	0.942
Intra-groupes	6.824	36	0.190		
Total	6.897	39			

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS25.

من خلال الجدول نلاحظ أن  $Sig(\alpha) > 05\%$  إذ جاءت قيمته 0.942 (94.2%) وهو ما يؤكد عدم وجود فروقات ذات دلالة إحصائية وعليه نرفض الفرضية البديلة ونقبل الفرضية الصفرية المعبرة عن العلاقة بين خبرة المدقق وتحسين جودة التدقيق الداخلي بتغير المؤهل العلمي وهذا ما يدل عن عدم تأثر العلاقة بين خبرة المدقق وتحسين جودة التدقيق الداخلي بتغير سنوات الخبرة.

بعد الانتهاء من اختبار التباين وفق سنوات الخبرة نقوم باختبار التباين وفق الوظيفة بالاعتماد على الفرضيتين التاليتين:

- الفرضية الصفرية: لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين إجابات العلاقة بين خبرة المدقق وتحسين جودة التدقيق الداخلي بتغير الوظيفة.

- الفرضية البديلة: توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين إجابات العلاقة بين خبرة المدقق وتحسين جودة التدقيق الداخلي بتغير الوظيفة.

الجدول رقم (35): يمثل جدول تحليل التباين لإجابات العلاقة بين خبرة المدقق وتحسين جودة التدقيق الداخلي وفق الوظيفة.

ANOVA					
المحور 3					
	Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	.Sig
Inter-groupes	0.513	3	0.171	0.954	0.420
Intra-groupes	6.385	36	0.177		
Total	6.897	39			

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS25.

من خلال الجدول نلاحظ أن  $Sig(\alpha) \%05 > 0.420$  (42 %) وهو ما يؤكد عدم وجود فروقات ذات دلالة إحصائية وعليه نرفض الفرضية البديلة ونقبل الفرضية الصفرية المعبرة عن العلاقة بين خبرة المدقق وتحسين جودة التدقيق الداخلي بتغير المؤهل العلمي وهذا ما يدل عن عدم تأثر العلاقة بين خبرة المدقق وتحسين جودة التدقيق الداخلي بتغير الوظيفة، وهو ما يدل على عدم تأثر العلاقة بين خبرة المدقق وتحسين جودة التدقيق الداخلي بتغير الوظيفة.

## خلاصة الفصل:

في هذا الفصل تم التطرق إلى التعريف بالمنهج المتبع في الدراسة أين تناولنا بعض المعلومات حول المؤسسة محل الدراسة والطرق المتبعة في الدراسة، ثم إلى التحليل الوصفي للخصائص الديمغرافية لأفراد العينة، وتحليل نتائج الاستبيان من أجل معرفة آراء أفراد العينة المتكونة من مجموعة من الموظفين العاملين في مؤسسة BATIMETAL، مجموعة من المحاسبين والمدققين، بالإضافة إلى بعض الأساتذة الجامعيين حول موضوعنا المتعلق بأثر خبرة المدقق على تحسين جودة التدقيق الداخلي، ومن خلال نتائج هذا الفصل يظهر أن هناك إدراك من المبحوثين لأبعاد الموضوع.

بعد تحليل محاور الاستبيان تجلّى لنا أن معظم أجابة الأفراد تتوجه نحو الموافقة، ما يدفعنا للقول أن هناك تحسين في جودة التدقيق الداخلي موفراً في مؤسسة BATIMETAL والتي استطاعت التأثير إيجاباً على أداء هؤلاء الموظفين وعلى خبرة المدقق، ولكن ذلك لم يمنع من ظهور ايجابيات للأفراد المبحوثين متوجهة نحو عدم التأكد أو عدم الموافقة.



# الخط تهيئة



تناولنا في موضوع بحثنا "أثر خبرة المدقق على تحسين جودة التدقيق الداخلي"، وإجراء الدراسة الميدانية المتعلقة بها اتضح أن الاهتمام بموضوع أثر خبرة المدقق على تحسين جودة التدقيق الداخلي أصبح موضوعاً يأخذ في الحسبان.

حاولنا في هذه الدراسة التوثيق بين الإطارين النظري والميداني من أجل الإجابة على الإشكالية والتساؤلات المرفقة بها، حيث نجد أن جودة التدقيق تركز على مدى التزام المدققين الداخليين بتطبيق معايير الممارسة المهنية وقواعد السلوك الأخلاقي في الوفاء بمتطلبات وتوقعات مختلف الأطراف التي هي بحاجة إلى خدمات ذات جودة عالية من وظيفة التدقيق الداخلي.

أما التحسين المستمر لجودة التدقيق الداخلي فيرتكز على مجموعة الأنشطة المتكررة، والجهود المتواصلة لزيادة قدرة وظيفة التدقيق الداخلي على تلبية المتطلبات التي تقع على عاتقها، وتعزيز ثقة المساهمين والأطراف الأخرى التي لها مصلحة مع المؤسسة.

كما التمسنا بأن هناك صعوبة في الالتزام بالتحسين المهني المستمر للكفاءة والمهارات والأداء بشكل عام بعدم وجود معهد مختص في التدقيق الداخلي، والذي يقوم بالإجراء دورات تكوينية للمدققين الداخليين قصد تطوير وتنمية مهاراتهم النظرية والتطبيقية.

## الاستنتاجات

أثبتت نتائج البحث أن جودة التدقيق الداخلي تتأثر بالعديد من العوامل التي تحدد أو تؤثر على خبرة ومعرفة المدققين المهنية وإمكانية قيامهم بعملهم ، ومن تلك العوامل ما يؤثر بشكل مباشر على جودة التدقيق ومنها ما يؤثر بشكل غير مباشر.

إن مفهوم جودة التدقيق هو مفهوم معقد إذ أنه يتأثر بالعديد من العوامل منها ما يرتبط بالمؤسسات الاقتصادية والقوانين السارية بها ومنها ما يعتمد على أقسام التدقيق، وكذا مفهوم جودة التدقيق الداخلي هو مفهوم ديناميكي تحدده عوامل ومؤشرات تتغير بمرور الوقت مما يلزم إعادة النظر فيها.

كما أثبتت نتائج البحث أن جودة التدقيق الداخلي تؤثر بشكل ايجابي على عدد من العوامل المتعلقة بإجراءات العمل داخل المؤسسات الاقتصادية، فتحقيق الجودة في أعمال التدقيق الداخلي سيؤدي إلى تحسين وتسهيل العمل في المؤسسات الاقتصادية.

-أثبتت نتائج هذا البحث عدم تأثير خبرة المدقق على تحسين جودة التدقيق الداخلي في المؤسسة.



## اختبار الفرضيات

**الفرضية الأولى:** هناك علاقة تأثير بين خبرة المدقق وتحسين جودة التدقيق الداخلي.

من خلال تناولنا الفصل الأول من هذا البحث وهو الفصل النظري حيث تطرقنا فيه في المبحث الأول إلى خبرة المدقق، وفي المبحث الثاني تحسين جودة التدقيق الداخلي وجدنا حقيقة أن هناك علاقة تأثير قوية بين الخبرة وجودة التدقيق الداخلي حيث تؤثر كفاءة وخبرة المدقق ومؤهله العلمي بدرجة كبيرة أي أن الاستغلال الأمثل لكفاءات ومهارات المدقق تحقق أكبر استفادة منها، ويظهر ذلك في التحسين المستمر لجودة أعمال التدقيق الداخلي التي يقوم بها داخل المؤسسة. وكل هذا يؤكد لنا صحة **الفرضية الأولى القائلة** بأن هناك علاقة تأثير بين خبرة المدقق وتحسين جودة التدقيق الداخلي.

**الفرضية الثانية:** هناك ارتباط بين خبرة المدقق وجودة التدقيق الداخلي.

من خلال تناولنا للفصل الأول من هذا البحث الذي تطرقنا فيه في المبحث الأول إلى خبرة المدقق وفي المبحث الثاني إلى جودة التدقيق الداخلي، حيث تبين لنا أنه كلما كان للمدقق مهارات وكفاءات وخبرة عالية تؤثر بشكل ايجابي في ميدان عمله كلما زاد من تحسين جودة العملية التدقيقية. كل هذا يؤكد لنا صحة **الفرضية الثانية القائلة** هناك ارتباط بين خبرة المدقق وجودة التدقيق الداخلي.

**الفرضية الثالثة:** هناك علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية (0.05) بين خبرة المدقق وتحسين جودة التدقيق الداخلي.

من خلال تطرقنا إلى الفصل التطبيقي وهو الدراسة الميدانية التي قمنا بها باستخدام برنامج SPSS 25 ومن خلاله قمنا بتحليل العبارة واختبار الفرضية باستخدام ONE SIMPL T-TEST لاحظنا أن هناك دلالة إحصائية حيث كان مستوى الدلالة أقل 0.05، وهذا ما يؤكد لنا صحة **الفرضية الثالثة القائلة** بأنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين خبرة المدقق وتحسين جودة التدقيق الداخلي.

**الفرضية الرابعة:** لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين تعزى المتغيرات الديمغرافية (السن، المؤهل العلمي، سنوات الخبرة، الوظيفة) حول أثر خبرة المدقق عند مستوى معنوية (0.05).

من خلال تطرقنا للفصل التطبيقي واختبار الفرضية باستخدام اختبار ANOVA لاحظنا بأن هناك عدم وجود فروقات حيث كان مستوى الدلالة أكبر من 0.05، هذا ما يؤكد صحة **الفرضية الرابعة القائلة** بأنه لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين تعزى المتغيرات الديمغرافية (السن، المؤهل العلمي، سنوات الخبرة، الوظيفة) حول أثر خبرة المدقق عند مستوى معنوية (0.05).

### الاقتراحات

بناءً على النتائج السابقة نقترح التوصيات التالية:

ـ ضرورة مشاركة المدققين الداخليين في دورات تكوينية من أجل مواكبة كل ما هو جديد؛

ـ ضرورة توعية المؤسسات الجزائرية بأهمية التدقيق وعلى مهام ومسؤوليات المدقق الداخلي؛

ـ ضرورة الاهتمام بالعوامل المؤثرة على استقلالية المدقق الداخلي، وأن لا يقتصر الأمر على العوامل الموضوعية من حيث الارتباط الإداري أو عدم تكلفه بمهام قام بتنفيذها سابقاً وإنما الاهتمام أيضاً بالعوامل الشخصية التي ترتبط بالقيم الأخلاقية التي تنظم سلوك المدقق وتعزز من موضوعيته من خلال إصدار قواعد السلوك الأخلاقي للمدققين الداخليين؛

ـ تتأثر إجراءات العمل في المؤسسات الاقتصادية بمدى تحقيق جودة التدقيق الداخلي يستلزم زيادة الوعي لدى الإدارة العليا في المؤسسات الاقتصادية ولدى كافة الموظفين بأهمية الدور الذي يؤديه التدقيق الداخلي في تحقيق أهداف تلك المؤسسات؛

ـ إن تحقيق وتعزيز الجودة في عمل الرقابة والتدقيق الداخلي هي مسؤولية مشتركة تقع على كل من الإدارة العليا والمدققين الداخليين وينبغي أن يؤدي كل طرف من الأطراف المذكورة دوره المناسب لتحقيق الجودة في العمل.

### آفاق الدراسة

ـ دور المدقق الداخلي في تطوير وتعزيز جودة التدقيق الداخلي؛

ـ إسهام المدقق الداخلي في الرفع من كفاءته وزيادة خبراته من أجل تحسين جودة التدقيق الداخلي.





# قائمة المراجع



- 1- الاتحاد الدولي للمحاسبين، تأسيس وتطوير هيئة محاسبية مهنية، ترجمة الهيئة المهنية السعودية للمحاسبين القانونيين، الجزء الأول، الرياض، 2011.
- 2- احمد حلمي جمعة، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، دار صفاء، الأردن، 2000.
- 3- أحمد محمد نور، حسين أحمد عبيد، شحاتة السيد شحاته، دراسات متقدمة في مراجعة الحسابات، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2007.
- 4- أمين السيد أحمد لطفي، دراسات متقدمة في المراجعة وخدمات التأكيد، الدار الجامعية، مصر، 2007.
- 5- توماس وليم، هنكي امرسون، المراجعة بين النظرية والتطبيق، ترجمة أحمد حامد حجاج وكمال الدين سعيد، دار المريخ للنشر، الرياض، 2006.
- 6- حسين القاضي، التدقيق الداخلي، منشورات جامعة دمشق، الطبعة الأولى، دمشق، 2008.
- 7- حسين القاضي، حسين دحدوح، أساسيات التدقيق في ظل المعايير الأمريكية والدولية، مؤسسة الوراق، الأردن، 1999.
- 8- خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات(الناحية النظرية والعملية)، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2004.
- 9- دحدوح، حسين أحمد والقاضي، حسين يوسف، "مراجعة الحسابات المتقدمة، الإطار النظري والإجراءات العملية"، الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2009.
- 10- رأفت سلامة و آخرون، علم تدقيق الحسابات العملي، دار المسيرة، الأردن، 2011.
- 11- الشحنة، رزق أبو زيد، تدقيق الحسابات، مدخل معاصر وفقاً لمعايير التدقيق الدولية، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2015.
- 12- كمال الدين الدهراوي، محمد السيد سرايا، دراسات متقدمة في المحاسبة و المراجعة، المكتب الجامعي الحديث، مصر، 2006.
- 13- محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات -الإطار النظري والممارسة التطبيقية- ، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية الساحة المركزية بن عكنون، الجزائر، 2006.
- 14- محمد عبد الوهاب العزاوي، إدارة الجودة الشاملة، دار اليازوري العلمية، عمان، 2005.
- 15- محمود عبد السلام محسن، مدى اعتماد المدققين الخارجيين على المدققين الداخليين في تقييم نظام الرقابة الداخلية، قسم المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، 2011.
- 16- معهد المدققين الداخليين، المعايير الدولية المهنية لممارسة التدقيق الداخلي، ترجمة الجمعية التونسية للمدققين الداخليين، فلوريدا، ديسمبر 2013.

17- المنظمة العالمية للتقييس، المواصفة القياسية الدولية (ISO 9000 : 2000): نظم إدارة الجودة: الأسس والمصطلحات، ترجمة هيئات التقييس العربية، جنيف، 2002.

ثانياً-المذكرات:

- 1- أحمد زهير محمد مرعي، التدقيق الالكتروني وأثره على جودة التدقيق لدى مكاتب التدقيق العاملة في الأردن، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في تخصص المحاسبة، كلية الدراسات العليا، جامعة الزرقاء، الأردن، 2014-2015.
- 2- أوشير محمد، سردون منير، أهمية إدارة الكفاءات في تحقيق التميز والإبداع لدى المؤسسات، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات ماستر أكاديمي، قسم العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الجبيلي بونعامة، 2017\_2018.
- 3- دريس، خالد وجيه صادق وحسين أحمد دحدوح، أثر تقديم خدمة التدقيق الداخلي من جهات خارجية في جودة التدقيق الداخلي بالشركات المدرجة في بورصة عمان رسالة ماجستير غير منشورة، قسم المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة جدار، اربد، 2010.
- 4- عبير محمود أبو غيدا، العوامل المؤثرة في كفاءة المدقق للكشف عن عدم الالتزام بالقوانين والأنظمة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير في مراجعة الحسابات، قسم المحاسبة، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق، سوريا، 2014.
- 5- فاطمة بعوج، دور التدقيق الداخلي في تفعيل اتخاذ القرار، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص فحص محاسبي، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014-2015.
- 6- لخضر أوصيف، نحو تحسين جودة التدقيق الداخلي لشركات المساهمة الجزائرية في ظل الممارسات والتطبيقات الدولية لحوكمة الشركات، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية، والتجارة وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2016/2017.
- 7- محمد أمين مازون، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر 3، 2010-2011.
- 8- محمد عبد الله العبدلي، أثر تطبيق الحوكمة المؤسسية على جودة التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية المدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية، مذكرة ماجستير غير منشورة، تخصص محاسبة، جامعة الشرق الأوسط، 2012.
- 9- محمد، عمر، عوامل اختيار مراجع الحسابات الخارجي وأثرها على استقلاله في سوريا، مذكرة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق، سوريا، 2009.
- 10- مسعود شيبان، دور التدقيق الداخلي في دعم حوكمة المؤسسات، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر في العلوم التجارية، تخصص مراجعة وتدقيق، جامعة العربي بن مهدي، أم البواقي، 2015-2016.
- 11- نبيه توفيق المرعي، دور لجنة التدقيق في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي في شركات التأمين الأردنية، مذكرة ماجستير غير منشورة، كلية الدراسات الاقتصادية والإدارية والمالية، جامعة جدار، عمان، 2009.

12- بن حاج المكي سهام، رابحي إحسان، أهمية تطبيق تقنيات السبر في تدقيق القوائم المالية وفقا للمعيار الدولي رقم ISA530 المعاينة في التدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وتدقيق، 2018/2017.

ثالثا: المجلات:

- 1- أسامة سالم شاکر القيسي، حسام عبد الجبار حمود الجميلي، الالتزامات الأخلاقية وقواعد السلوك المهني لمدققي الحسابات، ورقة بحثية، تخصص محاسبة، جامعة الموصل، بدون سنة نشر.
- 2- بشرى فاضل خضير، عمار لؤي عبد الرزاق، تأثير خبرة المدقق على جودة التدقيق الداخلي، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 23، العدد 100، بغداد.
- 3- جمانة حنظل التميمي، العوامل المؤثرة في جودة العملية التدقيقية، مجلة كلية الإدارة والاقتصاد، المجلد 05، العدد 10، البصرة، 2013.

رابعا: المراجع باللغة الأجنبية:

- 1- Bonner, Sarah. & Lewis, Barryl, " Determints of Auditor Expertise", Journal of Accounting Research, 1990.
- 2- Hudiwinarsih, G., "Auditors Experience, competency, and their Independency as the Inflnencial Factors In professionalism", Journal of Economics, Business and Qccountancy Ventura, 2010.
- 3- Knechel, w .Robert & et .al ., " Audit Quality : Inights from the Academic Literature", 2012, Available on line at : <http://ssrn.com/abstrcat=2040754>.
- 4- Knechel, w.Robert , "Do Auditing Standards Matter ?" American Accounting Association, 2013.
- 5- Ohiokha, Friday Izien & Akhalumeh, Paul Benign,"Auditing standards & Auditors Performance : the Nigerian Experience", European journal of Accounting Auditing and Finance Research, 2013.
- 6- The Institute of Internal Auditors, International Standars of the professional practice of Internal Standards, Florida, 2012.

خامسا: من الأنترنت:

- 1- Voire : <http://www.nazaha.iq/images/laws/solok/5.pdf>.date de consultation .
- 2- Institute Français de l' Audit et du contrôle Interne, <http://www-ifaci.com/bibliotheque/bibliotheque-en-ligne-telecharger-la-documentation-professionnelle/referentiel-international-de-l-audit-interne/acces-par-composante-du-cadre-de-reference/definition-de-l-audit-interne-207.html>, date de consultation .



# الملاحق







جامعة الجيلالي بونعامة "خميس مليانة"

كلية العلوم الإقتصادية، التجارية وعلوم التسيير



قسم: العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وتدقيق

الطالبان: بوزار لبنى / بودوارة هجيرة

المشرف: د.بن عناية جلول

استمارة استبيان في إطار التحضير لإعداد مذكرة ماستر أكاديمي بعنوان:

أثر خبرة المدقق على تحسين جودة التدقيق الداخلي

في إطار تحضير مذكرة ماستر أكاديمي بموضوع أثر خبرة المدقق على تحسين جودة التدقيق الداخلي ، والتي تهدف إلى إبراز أثر خبرة المدقق وتأهيله العلمي والعملية على تحسين جودة التدقيق الداخلي.

من أجل إتمام هذه الدراسة أستمحكم أن تتفضلوا بالمشاركة في هذا الموضوع وإثراءه من خلال الإجابة على أسئلة الإستمارة، علما أن معلوماتكم لن تستخدم إلا في إطار البحث العلمي. نشكركم مسبقا على مساعدتكم لنا في إنجاز هذه الدراسة.

الجزء الأول: معلومات عامة

النوع الاجتماعي:

أنثى

ذكر

السن:

من 40 إلى 50 سنة

أقل من 30 سنة

فوق 50 سنة

من 30 إلى 40 سنة

المؤهل العلمي:

أخرى حددها

ماجستير

ليسانس

دكتوراه

ماستر

سنوات الخبرة:

من 15 حتى 25 سنة

أقل من 5 سنوات

أكثر من 25 سنة

من 5 حتى 15 سنوات

الوظيفة:

أستاذ جامعي

مدقق داخلي مساعد

أخرى حددها

مدقق داخلي رئيسي

الجزء الثاني: يتعلق بطبيعة الموضوع وتم تصنيفه إلى ثلاثة محاور:

المحور الأول: خبرة المدقق

رقم العبارة	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	يحرص المدقق الداخلي على أداء عمله بأمانة وحذر ومسؤولية.					
2	يحرص المدقق الداخلي على أن يؤدي مهامه بالخبرة والمهارة الضرورية التي تتطلبها وظيفة ومهنة التدقيق الداخلي.					
3	يلتزم المدقق الداخلي بالعمل باستمرار على تحسين كفاءته وجودة الخدمات التي يقدمها للمؤسسة.					
4	يحرص المدقق الداخلي على أن يكون لديه التدريب الكافي في إجراء عمليات التدقيق الداخلي.					
5	يقوم المدقق بمراجعة كافة العمليات والمهام للتأكد من أنها نفذت وفقا ما هو مخطط له من طرف المؤسسة.					
6	يلتزم المدقق الداخلي بأن يؤدي خدمات التدقيق الداخلي طبقا لمعايير الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي.					
7	فهم المدقق لمجال عمل المؤسسة يمكنه من التقييم السليم لإجراءات التدقيق الداخلي.					

## المحور الثاني: تحسين جودة التدقيق الداخلي

رقم العبارة	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	يقوم المدقق بتوثيق كافة الإجراءات المتعلقة بأعمال التدقيق التي قام بتنفيذها.					
2	يقوم المدقق بدراسة وتقييم التدقيق الداخلي باعتباره نظاماً فرعياً لرقابة الداخلية من أجل تحديد مخاطر الرقابة.					
3	يتسم المدقق الداخلي الاستقلالية، الموضوعية والحيادية.					
4	لدى المدققين الداخليين المعرفة بالمخاطر والضوابط الرقابية الرئيسية المتعلقة بتقنية المعلومات المحاسبية.					
5	يقوم المدقق الداخلي بتطوير برنامج التدقيق وتحسين جودة التدقيق الداخلي.					
6	يقوم المدقق الداخلي بوضع إجراءات متابعة تكفل التحقيق من أن الإجراءات التي تتخذها الإدارة قد تم تطبيقها تطبيقاً فعالاً.					
7	تتطلب مسؤولية المدقق المهنية أن يهتم بجودة خدمات التدقيق الداخلي من خلال تدنية مخاطر التدقيق.					

## المحور الثالث: العلاقة بين خبرة المدقق وتحسين جودة التدقيق الداخلي

رقم العبارة	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	يسعى المدقق الداخلي مع مجلس الإدارة ضمان الالتزام بالقوانين والتعليمات السارية في المؤسسة.					
2	يحرص المدقق الداخلي على الالتزام بتطبيق معايير الممارسة المهنية وقواعد السلوك المعمول بها في المؤسسة.					
3	يهدف التدقيق الداخلي مع مجلس الإدارة إلى حماية مصالح الشركة والمساهمين.					
4	يساهم التحسين المستمر لجودة أعمال التدقيق الداخلي في تعزيز ثقة المساهمين.					
5	يأخذ المدققون الداخليون في اعتبارهم عند تطوير أهداف مهمة التدقيق احتمال وجود أخطاء هامة.					
6	تساعد خبرة المدقق الداخلي على تحسين جودة التدقيق الداخلي.					
7	يساهم تحسين جودة التدقيق الداخلي في البحث عن الحلول للمشاكل داخل المؤسسة لتحقيق الأهداف المسطرة					

## الملحق رقم 02: يمثل ألفا كروباخ

## Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	40	100,0
	Exclue <sup>a</sup>	0	,0
	Total	40	100,0

## Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,691	7

## Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,743	7

## Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,647	7

## Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,842	21

## الملحق رقم 03: يمثل اختبار الاستقلالية

## Tests du khi-carré

	Valeur	ddl	Signification asymptotique (bilatérale)
khi-carré de Pearson	3,730 <sup>a</sup>	3	,292
Rapport de vraisemblance	4,511	3	,211
Association linéaire par linéaire	2,587	1	,108
N d'observations valides	40		

## Tests du khi-carré

	Valeur	ddl	Signification asymptotique (bilatérale)
khi-carré de Pearson	2,015 <sup>a</sup>	4	,733
Rapport de vraisemblance	2,057	4	,725
Association linéaire par linéaire	,044	1	,833
N d'observations valides	40		

## Tests du khi-carré

	Valeur	ddl	Signification asymptotique (bilatérale)
khi-carré de Pearson	1,258 <sup>a</sup>	3	,739
Rapport de vraisemblance	1,633	3	,652
Association linéaire par linéaire	,002	1	,963
N d'observations valides	40		

## Tests du khi-carré

	Valeur	ddl	Signification asymptotique (bilatérale)
khi-carré de Pearson	5,881 <sup>a</sup>	3	,118
Rapport de vraisemblance	7,406	3	,060
Association linéaire par linéaire	1,896	1	,168
N d'observations valides	40		

## Tests du khi-carré

	Valeur	ddl	Signification asymptotique (bilatérale)
khi-carré de Pearson	20,332 <sup>a</sup>	12	,061
Rapport de vraisemblance	24,283	12	,019
Association linéaire par linéaire	2,142	1	,143
N d'observations valides	40		

## Tests du khi-carré

	Valeur	ddl	Signification asymptotique (bilatérale)
khi-carré de Pearson	34,329 <sup>a</sup>	9	,000
Rapport de vraisemblance	33,704	9	,000
Association linéaire par linéaire	18,469	1	,000
N d'observations valides	40		

## Tests du khi-carré

	Valeur	ddl	Signification asymptotique (bilatérale)
khi-carré de Pearson	22,373 <sup>a</sup>	9	,008
Rapport de vraisemblance	23,125	9	,006
Association linéaire par linéaire	4,744	1	,029
N d'observations valides	40		

## Tests du khi-carré

	Valeur	ddl	Signification asymptotique (bilatérale)
khi-carré de Pearson	18,828 <sup>a</sup>	12	,093
Rapport de vraisemblance	17,886	12	,119
Association linéaire par linéaire	,057	1	,811
N d'observations valides	40		

## Tests du khi-carré

	Valeur	ddl	Signification asymptotique (bilatérale)
khi-carré de Pearson	35,660 <sup>a</sup>	12	,000
Rapport de vraisemblance	45,864	12	,000
Association linéaire par linéaire	1,123	1	,289
N d'observations valides	40		

Tests du khi-carré

	Valeur	ddl	Signification asymptotique (bilatérale)
khi-carré de Pearson	16,706 <sup>a</sup>	9	,054
Rapport de vraisemblance	14,903	9	,094
Association linéaire par linéaire	6,908	1	,009
N d'observations valides	40		

الملحق رقم 05 : يمثل اختبار التجانس

Test d'homogénéité des variances

		Statistique de Levene	ddl1	ddl2	Sig.
المحور_الأول	Basé sur la moyenne	6,164	1	38	,018
	Basé sur la médiane	5,436	1	38	,025
	Basé sur la médiane avec ddl ajusté	5,436	1	37,546	,025
	Basé sur la moyenne tronquée	5,807	1	38	,021
المحور_الثاني	Basé sur la moyenne	,480	1	38	,493
	Basé sur la médiane	,310	1	38	,581
	Basé sur la médiane avec ddl ajusté	,310	1	37,856	,581
	Basé sur la moyenne tronquée	,464	1	38	,500
المحور_الثالث	Basé sur la moyenne	,036	1	38	,850
	Basé sur la médiane	,025	1	38	,875
	Basé sur la médiane avec ddl ajusté	,025	1	36,550	,875
	Basé sur la moyenne tronquée	,026	1	38	,872

Test d'homogénéité des variances



		Statistique de			
		Levene	ddl1	ddl2	Sig.
المحور_الاول	Basé sur la moyenne	3,118	3	36	,038
	Basé sur la médiane	1,803	3	36	,164
	Basé sur la médiane avec ddl ajusté	1,803	3	26,748	,171
	Basé sur la moyenne tronquée	2,980	3	36	,044
المحور_الثاني	Basé sur la moyenne	2,142	3	36	,112
	Basé sur la médiane	1,445	3	36	,246
	Basé sur la médiane avec ddl ajusté	1,445	3	26,633	,252
	Basé sur la moyenne tronquée	2,160	3	36	,110
المحور_الثالث	Basé sur la moyenne	2,120	3	36	,115
	Basé sur la médiane	1,959	3	36	,138
	Basé sur la médiane avec ddl ajusté	1,959	3	28,565	,143
	Basé sur la moyenne tronquée	2,104	3	36	,117

#### Test d'homogénéité des variances

		Statistique de			
		Levene	ddl1	ddl2	Sig.
المحور_الاول	Basé sur la moyenne	2,220	4	35	,087
	Basé sur la médiane	,996	4	35	,422
	Basé sur la médiane avec ddl ajusté	,996	4	18,968	,434
	Basé sur la moyenne tronquée	2,011	4	35	,114
المحور_الثاني	Basé sur la moyenne	4,007	4	35	,009
	Basé sur la médiane	1,712	4	35	,169
	Basé sur la médiane avec ddl ajusté	1,712	4	11,188	,216
	Basé sur la moyenne tronquée	3,486	4	35	,017
المحور_الثالث	Basé sur la moyenne	2,159	4	35	,094
	Basé sur la médiane	1,818	4	35	,147
	Basé sur la médiane avec ddl ajusté	1,818	4	25,686	,156
	Basé sur la moyenne tronquée	2,110	4	35	,100

#### Test d'homogénéité des variances

		Statistique de			
		Levene	ddl1	ddl2	Sig.
المحور_الاول	Basé sur la moyenne	,810	2	36	,453
	Basé sur la médiane	,733	2	36	,488
	Basé sur la médiane avec ddl ajusté	,733	2	35,182	,488
	Basé sur la moyenne tronquée	,816	2	36	,450
المحور_الثاني	Basé sur la moyenne	,303	2	36	,741
	Basé sur la médiane	,252	2	36	,779
	Basé sur la médiane avec ddl ajusté	,252	2	33,250	,779
	Basé sur la moyenne tronquée	,315	2	36	,732
المحور_الثالث	Basé sur la moyenne	2,636	2	36	,085
	Basé sur la médiane	2,672	2	36	,083
	Basé sur la médiane avec ddl ajusté	2,672	2	33,565	,084
	Basé sur la moyenne tronquée	2,550	2	36	,092

**Test d'homogénéité des variances**

		Statistique de			
		Levene	ddl1	ddl2	Sig.
المحور_الاول	Basé sur la moyenne	1,982	3	36	,134
	Basé sur la médiane	1,090	3	36	,366
	Basé sur la médiane avec ddl ajusté	1,090	3	26,178	,371
	Basé sur la moyenne tronquée	1,986	3	36	,133
المحور_الثاني	Basé sur la moyenne	,261	3	36	,853
	Basé sur la médiane	,008	3	36	,999
	Basé sur la médiane avec ddl ajusté	,008	3	27,956	,999
	Basé sur la moyenne tronquée	,200	3	36	,896
المحور_الثالث	Basé sur la moyenne	,591	3	36	,625
	Basé sur la médiane	,715	3	36	,549
	Basé sur la médiane avec ddl ajusté	,715	3	33,662	,550
	Basé sur la moyenne tronquée	,572	3	36	,637