

# **العوامل المؤثرة في جودة العملية التدقيقية**

**دراسة ميدانية في الكليات والمراكز البحثية في**

**جامعة البصرة**

**جمانة حنظل التميمي**

**قسم المحاسبة/كلية الإدارة والاقتصاد/ جامعة البصرة**

- المجلد الخامس
- العدد العاشر
- أيار 2013
- استلام البحث: 2012/9/20
- قبول النشر: 2012/12/17

## العوامل المؤثرة في جودة العملية التدقيقية

دراسة ميدانية في الكليات والمراكز البحثية في

جامعة البصرة

م. جمانة حنظل التميمي

### المستخلص

كل المؤسسات المهنية والأكاديمية تطمح بان ترتقي بعملها الى مستوى الجودة. ومهنة التدقيق احدى هذه المهن في المجتمع الاقتصادي والسياسي. اذ لوحظ ان كبريات الشركات قد انهارت بسبب اخفاقات الدور الرقابي والتدقيقي.

وما نلاحظه ان الفساد قد تفشى في المجتمع بشتى انواعه (فساد مالي وفساد اداري) وعليه ارتفعت الاصوات بضرورة تحقيق الجودة في العمل للارتقاء الى المستوى المطلوب والمميز في الاداء. ولكون مهنة التدقيق التي يزاولها المدققون الداخليون العاملون في المؤسسات التعليمية والبحثية في جامعة البصرة هي المفصل الاساس في التقرير عن اداء المالي للمؤسسات التعليمية والبحثية والمحافظة على المال العام لا بد من ان يتم عمل هذه الشريحة المهمة بأقصى درجة من الجودة.

وعليه جاءت هذه الدراسة لتحديد العوامل المؤثرة في تحقيق الجودة في العملية التدقيقية من خلال جمع اراء المدققين الداخليين العاملين في المؤسسات التعليمية والبحثية في جامعة البصرة كفئة اولى لكونها الفئة المهنية) أي جمع اراء المهنيين في التدقيق (وايضاً جمع اراء عينة من الاساتذة في العلوم المحاسبية كفئة ثانية لكونها الفئة الاكاديمية) أي جمع اراء الاكاديميين في التدقيق (لتحديد العوامل المؤثرة في تحقيق الجودة في العملية التدقيقية ومن ثم المطالبة بتوفير هذه العوامل في الاداء التدقيقي لترتقي بالمهنة الى المستوى المطلوب والمؤمل.

وتوصلت الدراسة الى ان المدققين الداخليين والاكاديميين المحاسبين ( عينة الدراسة ) قد اتفقوا على انه لا بد من توافر عوامل لتحقيق الجودة في العمل التدقيقي وهذه العوامل صنفت على انها: عوامل تنظيمية،عوامل سلوكية، عوامل شخصية، الاساسيات العلمية في مهنة التدقيق.

## المقدمة:

ان الجودة في اداء وظيفة معينة تؤثر على النتائج المتحققة من اداء هذه الوظيفة، وفي الاونة الاخيرة قد تم التركيز على جودة الاداء المقدم على جميع الاصعدة المهنية والاكاديمية واصبح شعار العمل المهني للارتقاء بالعمل المهني بصورة ملحوظة في المجتمعات المهنية.

ومهنة التدقيق هي احدى اهم المهن في المجتمع الاقتصادي وحتى السياسي اذ لوحظ في السنوات الاخيرة وبعد الازمة المالية العالمية هناك دول قد تعثرت سياستها المالية بسبب تقصير الدور التدقيقي فيها وعدم استطاعة المدقق بتحديد المشاكل التي تواجه هذه الشركات. وما نلاحظه على الصعيد المحلي انه قد ارتفعت النداءات المتعالية بتحقيق الجودة في العمل للارتقاء الى المستوى المميز والسليم والعالي في الاداء. اذ ان جودة اداء وظيفة التدقيق الداخلي تؤثر على علاقتها بالاطراف كافة التي لها صلة بالعملية التدقيقية مما يؤثر على الوفاء بمسؤولياتها تجاه تلك الاطراف.

ونظراً لأهمية هذه المهنة فقد دعت الحاجة الى الدراسة والبحث عن كيفية الارتقاء بهذه المهنة الى مستوى الجودة المطلوب باعتبار ان للجودة معايير اومقاييس مختلفة قد تختلف من نشاط الى اخر.

وعليه عمدت هذه الدراسة الى اجراء مسح لاراء عينة من المدققين الداخليين وعينة من الاكاديميين في المحاسبة لاستطلاع عن اراؤهم حول العوامل التي تؤثر على جودة العملية التدقيقية من خلال استخدام استمارة الاستبانة للمسح الميداني وتجميع اراء الفئة الاولى الاكاديميين (اساتذة في العلوم المحاسبية (واراء الفئة الثانية المهنيين) المدققين الداخليين العاملين في المؤسسات التعليمية والبحثية في جامعة البصرة (عن العوامل التي يمكن ان تؤثر ايجابياً في العملية التدقيقية لاضفاء صفة الجودة فيها .

ومن الله التوفيق

## أهمية البحث:

ان كل المؤسسات المهنية والاكاديمية تطمح بأن يرتقي عملها الى مستوى الجودة المطلوب،اذ تتبع اهمية هذا البحث من الهدف الذي يرجو تحقيقه وهو تحقيق الجودة في العملية التدقيقية ومعرفة العوامل التي تؤثر فيها من اجل الارتقاء بمستوى المهنة ويزيد من مستوى الافصاح والمصادقية في التقارير المالية على اعتبار ان مهنة التدقيق هي احدى اهم المهن في المجتمع الاقتصادي وحتى السياسي اذ لوحظ في السنوات الاخيرة وبعد الازمة المالية العالمية ان هناك دولا قد تعثرت سياستها المالية بسبب تقصير الدور التدقيقي فيها وعدم استطاعة المدقق بتحديد المشاكل التي تواجه هذه الشركات. وما نلاحظه هنا على الصعيد المحلي ارتفعت النداءات المتعالية بتحقيق الجودة في العمل للارتقاء الى المستوى المميز والسليم والعالي في الاداء من اجل المساهمة في التعرف على كيفية تحسين جودة تدقيق الحسابات والوصول الى المستوى المطلوب والخروج بنتائج تساهم في تطوير ورفع مستوى مهنة التدقيق الداخلي بما يكفل تحقيق مستوى مقبول من الجودة .

وان للجودة معايير اومقاييس مختلفة قد تختلف من نشاط الى اخر.اذ حظيت جودة العملية التدقيقية باهتمام عديد من الدراسات التي اعتمدت اسلوب المسح الميداني في تحديد فيما اذا كان ممكن تحديد الجودة في العملية التدقيقية.

ولكون مهنة التدقيق التي يزاولها المدققون الداخليون العاملون في المؤسسات التعليمية والبحثية في جامعة البصرة هي المفصل الاساس في التقرير عن اداء المالي للمؤسسات التعليمية والبحثية والمحافظة على المال العام لابد من ان يتم عمل هذه الشريحة المهمة بأقصى درجة من الجودة.

عليه جاءت هذه الدراسة لتحديد العوامل المؤثرة في تحقيق الجودة في العملية التدقيقية من خلال جمع اراء المدققين الداخليين العاملين في المؤسسات التعليمية والبحثية في جامعة البصرة كفئة اولى لكونها الفئة المهنية ( أي جمع اراء المهنيين في التدقي) وايضاً جمع اراء عينة من الاساتذة في العلوم المحاسبية كفئة ثانياً لكونها الفئة الاكاديمية ( أي جمع اراء الاكاديميين في التدقيق )لتحديد العوامل المؤثرة في تحقيق الجودة في العملية التدقيقية ومن ثم

المطالبة بتوفير هذه العوامل في الاداء التدقيقي لنرتقي بالمهنة الى المستوى المطلوب والمؤمل.

### **مشكلة البحث:**

يقع على عاتق المدقق الداخلي مسؤولية كبيرة تجاه الاطراف ذات الصلة بالوحدة التدقيقية في داخل المؤسسة الاقتصادية اذ عليه ان يتحقق من توفير مجتمع مالي خال من الاخطاء الجوهرية والتلاعب والغش للتغلب على الفساد الذي يسري كالمريض المعدي في المجتمعات المهنية والتعبير عن المركز المالي بصدق وعدالة وموضوعية، ونظرا لان مهنة التدقيق تعد احدى المهن القائمة عليها نشاطات الاعمال اذ هي تمثل صمام الامان في المؤسسات.

ونظراً لأهمية هذه المهنة فقد دعت الحاجة الى الدراسة والبحث عن كيفية الارتقاء بهذه المهنة الى المستوى المطلوب للجودة ولأجل ذلك كان لابد من البحث عن العوامل المؤثرة في جودة العملية التدقيقية ودراستها . وعليه السؤال الذي يفرض نفسه هنا: ماهي العوامل المؤثرة في جودة العملية التدقيقية من وجهة نظر المهنيين والاكاديمين في التدقيق الداخلي؟.

### **أهداف الدراسة:**

يهدف البحث الى دراسة العوامل المؤثرة في تحقيق الجودة في العملية التدقيقية التي يزاولها المدقق الداخلي وذلك من خلال جمع آراء فئتين هما الفئة المهنية وتشمل المدققين الداخليين العاملين في المؤسسات البحثية والتعليمية في جامعة البصرة والفئة الاكاديمية وهم عينة من اساتذة المحاسبة لمعرفة آراء الفئتين عن العوامل التي يمكن ان تؤثر على الجودة في التدقيق ونوردها بما يأتي :-

- ❖ ان لتخطيط العملية التدقيقية وتحديد اجراءاتها ووضع الخطط لسير العمل والتنفيذ الموضوعي للإجراءات والخطط الموضوعية تأثير في اضاء الجودة في العملية التدقيقية.
- ❖ لابد من ان يكون هناك فريق متخصص بمزاولة الاعمال التدقيقية كي يكون هناك تقسيم في اعمال التدقيق وان يتمتع الفريق باستقلالية تامة وليس هناك اية تأثيرات

- ❖ جانبية عليهم وان يتمتعوا بالأمانة العلمية والعملية في مزاوله المهنة تأثير على جودة العملية التدقيقية.
- ❖ ان يتمتع الفريق التدقيقي بالكفاءة العلمية والخبرة المهنية الكبيرة او المتوسطة ولمشاركة الفريق بالدورات التدريبية تأثير كبير على جودة العملية التدقيقية.
- ❖ التزام المدققين الداخليين بالمعايير المهنية الصادرة وخصوصاً المعيار الدولي رقم 220 وتطبيق اجراءات المراقبة له وتأثيره على اضاء الجودة على العملية التدقيقية.
- ❖ ان دراسة كفاءة نظام الرقابة الداخلي وتحديد فاعليته له تأثيره على الاداء التدقيقي بشكل اكثر جودة.

### فرضيات الدراسة:-

بناءً على الاهداف السابقة بُني البحث على فرضيات الثبات الآتية:-

- ❖ يرى المدققون المهنيون والأكاديميون ان لعامل التخطيط والتقييم وتحديد الاجراءات لتنفيذ العملية التدقيقية تأثير على جودة العملية التدقيقية.
- ❖ يرى المدققون المهنيون والأكاديميون ان لعامل تعدد اعضاء فريق التدقيق واستقلاليتهم وأمانتهم العملية تأثير على جودة العملية التدقيقية.
- ❖ يرى المدققون المهنيون والأكاديميون ان لعامل الكفاءة العلمية والاختصاص المهني للمدققين وخبراتهم المهنية والدورات التدريبية التي يشاركون فيها تأثير على الجودة العملية التدقيقية.
- ❖ يرى المدققون المهنيون والأكاديميون ان لعامل الالتزام بالمعايير المهنية للتدقيق تأثير على جودة العملية التدقيقية.
- ❖ يرى المدققون المهنيون والأكاديميون ان لعامل تحديد فاعلية وكفاءة نظام الرقابة الداخلي تأثير على جودة العملية التدقيقية.

### عينة وأسلوب الدراسة:-

تمت الدراسة من خلال استخدام استمارة الاستبانة للمسح الميداني وتجميع اراء الفئة الاولى (المهنيين) المدققين الداخليين العاملين في المؤسسات التعليمية والبحثية في جامعة البصرة (واراء الفئة الثانية الاكاديميين) اساتذة في العلوم المحاسبية (عن العوامل التي يمكن ان تؤثر ايجابياً في العملية التدقيقية لاضفاء صفة الجودة فيها .وان الاستمارة مكونة من

(20) سؤالا عن العوامل المؤثرة في جودة العملية التدقيقية والتي صنفت على اساس (12) عاملا يتم صياغتها على شكل اسئلة وهي عامل (التخطيط والتقييم وتحديد الاجراءات التنفيذية (والتي بُنيت عليها الفرضية الاولى .العوامل ) تعدد اعضاء الفريق واستقلالية المدقق وامانة المدقق العملية (والتي بُنيت عليها الفرضية الثانية. والعوامل ) الكفاءة العلمية والاختصاص المهني وخبرة المدقق والمشاركة في الدورات التدريبية (بُنيت عليها الفرضية الثالثة. وعامل الالتزام بالمعايير المهنية الذي بُني عليه الفرضية الرابعة .وعامل تحديد درجة كفاءة وفاعلية نظام الرقابة الداخلي الذي بُني عليه الفرضية الخامسة .وقد تم الاعتماد على اختبار T- (T test) الاحصائي لاختبار فرضيات الثبات.

### الدراسات السابقة:

❖ قد اشار الكثير من العوامل التي تحدد الجودة في العملية التدقيقية اذ ان فكرة تحقيق الجودة في العملية التدقيقية ليست بوليدة الساعة اذ بدأ البحث عن العوامل المؤثرة في تحقيق الجودة بالعملية التدقيقية بالثمانينات من الالفية الاولى اذ ظهرت العديد من الابحاث والدراسات التي حاولت ان تحدد هذه العوامل فقد اشار (التويزري والنافعابي، 2008، (221) انه في بداية الثمانيات تحديداً عام 1982 طور Samet and Mock قائمة بالعوامل التي يمكن ان تؤثر على تحقق الجودة في العملية التدقيقية وقد اظهرت هذه الدراسة ان هناك خمس خصائص جوهرية في الحكم على جودة العملية التدقيقية وهي، التخطيط، الادارة، الاجراءات، التقييم والتنفيذ .واستمرت الدراسات والابحاث لتحديد العوامل المؤثرة الى وقتنا الحالي ففي التسعينات من الالفية الاولى اذ قام Sutton بدراسة عام 1992 توصل من خلالها الى تسعة عشر عاملاً مصنفة في ثلاث مجموعات من خلالها يمكن قياس الجودة في المراجعة. اما في عام 2001 فقد توصل Yeoh and Jubb من خلال الدراسة التي قاما بها الى استنتاج وهو وجود علاقة بين الفعالية لنظام الرقابة الداخلية وجودة المراجعة اللتين يتأثران بحجم الشركة ووضع المخاطرة المالية وجودة التدبير العام.

❖ اما الرحيلي والفريدي فقد بينا برسالة الماجستير التي اعداها عام 1998 عن اثر عوامل جودة عملية المراجعة على تحديد الاتعاب من وجهة نظر لجان المراجعة بالشركات

المساهمة السعودية فقد بينا ان اكثر عوامل الجودة اهمية من حيث تأثيرها على مستوى الاتعاب على مستوى ثلاث مجموعات هي :السمعة العامة التي يتمتع بها مكتب المراجعة،ونسبة تمام خطة المراجعة قبل اليوم الاول للعمل الميداني،وفعالية فحص وتقييم المراجع لنظام الرقابة الداخلية للعميل.

❖ اما في عام 2005 Jaffar & Etal فقد قاما بدراسة من المراجعين العاملين في ماليزيا ونتيجة الدراسة قد اكدت على ان العوامل الاربعة وهي كالاتي،فان هذه العوامل جميعها يؤثر على جودة عملية المراجعة :

❖ المعرفة التي يمتلكها المراجع عن المعايير المحاسبية والتدقيقية.

❖ استطاعة المراجع ان يوصل المعلومات الى المستخدمين بشكل دقيق وسريع.

❖ التزام المراجع بمعايير السلوك المهني.

❖ معرفة المراجع في نشاط الشركة العامل فيها .

❖ اما النوايسة 2006 فقد قام بدراسة حول العوامل المؤثرة على جودة تدقيق الحسابات من وجهة نظر مدقي الحسابات الخارجيين في الاردن .وقد بين في دراسته ان اكثر ما يؤثر على جودة التدقيق هي العوامل المرتبطة بفريق عمل التدقيق تنظيم المكتب، حجم العمل، التنوع في الخدمات التي يؤديها للعميل وتضمنت الدراسة بعض التوصيات التي تم توجيهها الى جمعية المحاسبين والمدققين القانونيين الاردنيين بهدف تحسين الاداء.

❖ اما Wood عام 2007 فقد اشار ان محددات جودة المراجعة الداخلية حدوث في معايير المراجعة (SAS65) وهي:

❖ متوسط سنوات الخبرة التي يمتلكها المدقق الداخلي.

❖ موضوعية التقارير المعدة من قبل مدير المدققين.

❖ الوقت الذي يقضيه المدقق الداخلي في عمله وفي مساعدته للمراجع الخارجي.

❖ اما يوسف والجرد عام 2008 فقد اشارا من خلال رسالة الماجستير في مراجعة الحسابات اذ لاحظا محددات جودة المراجعة الداخلية تتحدد من خلال موضوعية

- واستغلال المدققين الداخليين، العناية المهنية من خلال كفاءة العمل المنجز ومدته وايضاً كبر حجم قسم التدقيق الداخلي وعدد موظفيه.
- ❖ اما التوجيهي والنافعابي عام 2008 فقد قاما بدراسة حول العوامل المؤثرة في جودة المراجعة وتوصل الباحثان من خلال الدراسة الى ان العوامل المؤثرة في الجودة يمكن تلخيصها بالاتي :ان اكثر ثلاثة عوامل تأثيراً في جودة المراجعة هي من وجهة نظر المراجعين هي :
- ❖ الخبرة العملية للمراجعين.
- ❖ الموضوعية المعتمدة من قبل المراجعين في عملهم.
- ❖ الكفاءة العلمية لأعضاء المراجعة.
- ❖ اما الدراسة التي قدمها نشوان وهي جودة خدمة المراجعة الخارجية والعوامل المؤثرة فيها وهي على الموقع الالكتروني [www.pacpaps.com/news](http://www.pacpaps.com/news) فقد عقب الباحث على ان العوامل المؤثرة في جودة المراجعة وهي على ثلاث مجموعات رئيسة ويرتبط بكل مجموعة عدد من العوامل الفرعية وذلك كما يلي:
- ❖ العوامل المرتبطة بمكتب المراجعة ويرتبط بها عدد من العوامل الفرعية وهي :حجم المكتب وسمعة المكتب، والقضايا المرفوعة ضد المكتب، والمنافسة بين مكاتب المراجعة، والالتزام بالمعايير الدولية المتعارف عليها في التدقيق، ومدة ارتباط مكتب المراجعة بالشركات محل المراجعة، وتخصيص المراجعين على مهام المراجعة.
- ❖ العوامل المؤثرة على جودة المراجعة والمرتبطة بفريق المراجعة ويرتبط بها العوامل التالية: استقلال المراجعة، خبرة فريق المراجع، الاشراف على فريق المراجعة.
- ❖ العوامل المؤثرة على جودة المراجعة والمرتبطة بالشركة محل المراجعة ويرتبط بها كل من العوامل التالية وهي: حجم الشركة، قوتها المالية، هيكل الرقابة الداخلية، تعدد مهام المراجعة.
- ❖ اما المعهد الامريكي للمدققين الداخليين (IIA) فقد اشار في معاييرها الصادرة عن محددات جودة التدقيق الداخلي الى جملة حقائق. ففي المعيار رقم 1100 اشار الى ان نشاط التدقيق الداخلي يجب ان يكون مستقلاً وعلى المدققين الاتصاف

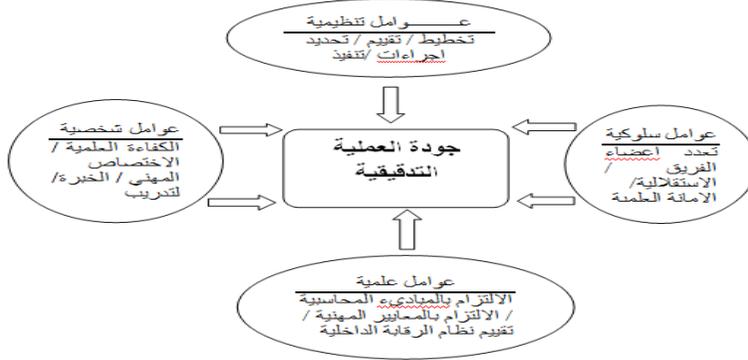
بالموضوعية والنزاهة وعدم التحيز اثناء تأدية اعمالهم .اما المعيار 1110 فقد اشار الى انه على مدير التدقيق ان يصل بمستوى اداري داخل الشركة يسمح لنشاط التدقيق الداخلي ان يقوم بمسؤولياته على اتم شكل .اما المعيار 1210 فقد اشار على المدقق ان يتسم بالمعرفة والمهارة والكفاءة المطلوبة لتأدية مهامه .

من اعلاه نلاحظ ان الدراسات السابقة قد بحثت عن العوامل المؤثرة في عملية المراجعة وجميعها تقريباً قد اشارت الى العوامل التي تؤثر بالعملية المراجعة هي:

المعرفة التي يكتسبها المراجع، والموضوعية، وسنوات الخبرة التي يمتلكها المراجع، والوقت الذي يقضيه في اداء الخدمة، والمعرفة بالمعايير التدقيقية، والالتزام بالمعايير السلوك المهني، والعناية المهنية التي يبذلها المراجع في اداء الخدمة (الكفاءة والفاعلية) والكفاءة العلمية عن المراجع واستقلالية المراجعين المعرفة بنشاط المؤسسة عينة التدقيق وتنظيم فريق التدقيق، وحجم العمل والتخطيط لعملية المراجعة.

### أنموذج البحث:

من خلال استعراض الدراسات السابقة تم تحديد العوامل المؤثرة في جودة العملية التدقيقية وبناءا عليها تم صياغة الانموذج الاتي:



### الجانب النظري

### الجودة في العملية التدقيقية

ان تدقيق الحسابات يعد بمثابة الشريان الابهر الذي يغذي البيانات المالية فتصبح ذات قيمة وجودة وكأنها الجسد الذي تدب في اوصاله الحياة بانسياب الدم. اذ ان تدقيق الحسابات هو ذلك العلم والفن النابع من الحاجة المقنن لاستغلال الموارد النادرة في اشباع الرغبات الجامحة، اذ هو علم باعتماده على المبادئ والأسس والمعايير، وفن بالنهج المتبع في توظيف هذا العلم بحكمة المدقق.

وقد عرف تدقيق الحسابات على انه عملية فحص شاملة للسجلات والحسابات او الاجراءات التي يقوم بها شخص مؤهل ومدرب على هذه الاعمال تدريباً خاصاً، والهدف من تدقيق الحسابات هو تقرير ما اذا كانت المصروفات التي انفقت والمبالغ التي حصلت مقيدة بالدفاتر بصورة صحيحة، وما اذا كانت الاصول قد قيمت تقييماً صحيحاً. اما مهنة تدقيق الحسابات فهي مجموعة الاجراءات التي يقوم بها شخص او مجموعة من الاشخاص لغرض ابداء رأي فني محايد في موضوع ما، بحيث تتوفر في الشخص او الاشخاص القائمين بمهنة التدقيق جميع ما تطلبه قواعد التدقيق المتعارف عليها والمتعلقة بشخص المدقق (القواعد العامة للتدقيق) وان تتم اجراءات التدقيق على وفق قواعد التدقيق المتعارف عليها ايضاً (قواعد التدقيق المتعلقة بالعمل الميداني) وان يراعى في اعداد رأي المدقق (تقرير مدقق الحسابات) ما جاء في قواعد التدقيق المتعارف عليها خلال اعداد تقرير مدقق الحسابات (سواد، 2009، 191).

كما عرف التدقيق من وجهة النظر العملية على انه طريقة منظمة للحصول بموضوعية على ادلة وقرائن اثبات بخصوص ما هو مثبت في الدفاتر والسجلات حول الاحداث الاقتصادية للمشروع وتقييمها للتأكد من درجة التماثل بين ما هو مثبت وهذه الاحداث وفق مقاييس معينة ونقل النتائج الى الاطراف اصحاب العلاقة بالوحدة الاقتصادية. ومن المعروف ان القوائم المالية التي تلخص هذه الاحداث تمثل المركز المالي للمشروع ونتائج اعماله والمعدة من ادارة المشروع وبالرغم من ان المدقق قد يشارك في اعدادها وكتابة الملاحق لها، الا ان وظيفته لا تتعدى فحص تلك القوائم وابداء رأيه الفني حول عدالتها(عبد الله، 2004، 11).

وقد تطورت عملية تدقيق الحسابات نتيجة الى عدة عوامل والتي يمكن حصرها بالاتي :

(القاضي واخرون، 2008، 103).

- حاجة الادارة المتزايدة الى التقارير الدورية الدقيقة.
- رغبة الادارة في تقديم البيانات الصحيحة للأطراف الخارجية.
- ظهور الشركات ذات الفروع وتزايد نطاق العمليات الدولية.
- التطورات التكنولوجية الحديثة والمتقدمة.
- تحول مهن المراجع الخارجي الى مراجعة اختبارية.
- الزيادة في حالات فشل الشركات وافلاسها.
- ظهور الشركات المالية الكبيرة وعليه كل هذه العوامل قد ساعدت على تطور عملية تدقيق الحسابات فهي حالياً تمثل صمام الامان في الشركات التي يعبر عن الوضع المالي للشركة والمؤسسة العاملة فيها.

ومن الجدير بالذكر ان بداية الاهتمام بتطوير عمل المدققين الداخليين كان في امريكا عام 1941 اذ قاموا بأنشاء معهد المدققين الداخليين (Institute of Internal Audit) الذي صدرت منه نشرة تتضمن مسؤوليات وواجبات المدقق الداخلي، اذ عرفت فيها عملية التدقيق الداخلي على انها نشاط يتم داخل الشركة بقصد مراجعة العمليات الحسابية والمالية باعتبارها اساساً لتقديم خدمات وقائية للإدارة (القاضي، 2008، 103).

وقد تعقدت كثيراً مهنة المدقق الداخلي لكون العمليات المالية والحسابية قد تعقدت ايضاً بشكل يواكب التطورات الاقتصادية الحاصلة بالمجتمع فهي وظيفة حيوية متعلقة بالمجتمع المحيط بها ونتيجة لهذه التطورات أصبحت من أهم الوظائف الموجودة في الشركة او المؤسسة الخدمية فهي بمثابة صمام الأمان اوناقوس الخطر الذي يحذر ان وجد الخطر او التلاعب في الموارد الاقتصادية التي تمتلكها الشركة او المؤسسة الخدمية.

### الجودة في العملية التدقيقية:-

تغير مفهوم الجودة بعد تطور علم الادارة وظهور الثورة الصناعية والشركات الكبرى وازدياد المنافسة اذ اصبحت الجودة مطلوبة في شتى مجالات العمل المهني. الا انه لم يظهر

مفهوم وتعريف واضح وشامل ومتفق عليه للجودة في المراجعة ويرجع ذلك الى النظر اليه من وجهات نظر متعددة ومختلفة، ومن اوائل الباحثين الذين عملوا على وضع تعريف لجودة تدقيق الحسابات هو ( DeAngelo ) حيث عرفها بانها ((احتمالية شرط قيام المحاسب القانوني باكتشاف الاخطاء والثغرات في النظام المحاسبي للعميل والقيام بتسجيل ذلك في التقرير الذي يصدره ) (ابوهين وجربوع،2005،.46)

ونتيجة للدور الذي يلعبه المدقق الداخلي في تعبيره عن مصداقية وموضوعية البيانات المحاسبية والمالية المقدمة إليه وما هو الوضع المالي للشركة اوالمؤسسة وكيف يتم استغلال مواردها الاقتصادية هل يتم استغلاله بالشكل الامثل وان هناك فساد ماليا داخل الشركة والمؤسسة الخدمية كل هذه المطالب هي مطالب كبيرة ومهمة وصعبة وتحتاج الى الكثير من الدقة والتأني والخبرة والعناية من قبل المدقق الداخلي لغرض الوصول الى افضل النتائج واصدقها وبالتالي ترتقي مهنة التدقيق الداخلي الى تحقيق اسمى واعلى الاهداف المرجوة منها والمهم في الامر ان يتم تحقيق الجودة اثناء العمل التدقيقي اذ اوصت المعايير الدولية المنظمة لمهنة التدقيق في المعيار ذي الرقم 220 على ضرورة ان تقوم المؤسسة بالتدقيق على وفق الرقابة على الجودة وذلك من اجل ضمان قيام قسم التدقيق الداخلي بخدمة الاطراف ذات العلاقة بشكل مناسب وبما يتفق مع معايير التدقيق وقد اشار المعيار الى ان اجراءات الرقابة على الجودة تختلف باختلاف حجم المؤسسة او طبيعة عملها او موقعها الجغرافي وقد اشار المعيار ان عناصر الرقابة على الجودة تشمل الاتي): ذينبات، 2009، (62-60

- **المتطلبات المهنية** : اذ على موظفي قسم التدقيق الالتزام بقواعد السلوك المهني مثل الاستقلالية والاستقامة والموضوعية والسرية وكذلك بذل العناية المهنية اللازمة.
- **الكفاءة والجدارة** : اذ على موظفي التدقيق ان يتمتعوا بمستوى تكنولوجي عال وكفاءة مهنية تمكنهم من انجاز مسؤولياتهم وبذل العناية المطلوبة والمحافظة على هذا المستوى العالي عن طريق الاستمرار بالتعليم والتدريب.
- **الإشراف** : يجب ان يكون هناك توجيه واشراف كافيان ومراجعة مستمرة للأعمال على كافة المستويات من اجل الحصول على التأكيد المعقول بان كافة الأعمال منجزة بحسب مستوى نوعية مقبولة.

- **التفتيش** : يجب ان يكون هناك مراقبة كفاءة وفاعلية النظام التدقيق الداخلي بشكل مستمر . وان يقوم القسم بتبليغ الموظفين التابعين له عن تلك الإجراءات والسياسات والتأكد من إدراكهم وفهمهم لها بشكل معقول .  
ان جودة خدمة التدقيق غير ملموسة ويصعب تحديد قيمتها المادية مما يتطلب من المدقق التزام مهني وواجب قانوني في تقديم الخدمات على جميع المستويات وبدرجة عالية من الجودة والرقابة والانسجام مع المعايير المطلوبة محاولة لتضييق فجوة التوقعات . وقد يكون التساؤل هنا ما مفهوم جودة التدقيق او ما المقصود بجودة العملية التدقيقية فقد طرحت عدة تعاريف لجودة التدقيق فقد عرفها ( نشوان، 2009 ، 1)على انها الاداء بكفاءة وفعالية لعملية التدقيق وفقاً للمعايير التدقيقية المتعارف عليها مع الافصاح عن الاخطاء والمخالفات المكتشفة والعمل على تلبية رغبات واحتياجات مستخدمي القوائم المالية.  
في حين عرفها (حميدات، 2002، 4)على انها قيام المدقق باكتشاف الاخطاء والثغرات في النظام المحاسبي للعميل والقيام بتسجيل ذلك في التقرير الذي يصوره.  
وكذلك عرفها (Knapp , 1991)بانها قدرة المراجع على اكتشاف الخطأ والغش والتلاعب في اثناء تنفيذ عملية المراجعة.  
اما مكتب المسألة الحكومية الامريكي فقد وضع جودة الرقابة في المادة (50.3)على ان كل مؤسسة رقابية ان تقوم بعملية رقابية اومهام تصديق وفقاً لمعايير الرقابة الحكومية وهي:-  
ان تضع نظاماً لرقابة الجودة يكون مصمماً بطريقة توفر للجهاز الرقابي ضماناً معقولاً بان الجهاز وموظفيه ملتزمون بالمعايير المهنية وبالمتطلبات القانونية والتنظيمية السارية من خلال اشباع السياسات والاجراءات القانونية المنظمة وفقاً للمعايير الرقابية المتعارف عليها ( 40 ، 2007 - 07-731G - GAO ) .  
اذن هناك الكثير من الامور التي يجب مراعاتها عند اجراء العملية التدقيقية كي تصل الى درجة الدقة والجودة المطلوبة لتقديم افضل الخدمات لمستخدمي البيانات ومن الضروري

معرفة ماهي العوامل التي تؤثر على تحقق الجودة في العملية التدقيقية وهذا ما سنلاحظه بالفقرة التالية .

### **العوامل المؤثرة في تحقيق الجودة بالعملية التدقيقية:-**

هناك العديد من الدراسات المسحية والتجريبية التي اجريت من اجل البحث عن اهم العوامل التي تؤثر على جودة العملية التدقيقية، اذ ظهرت هنا العديد من الاراء منذ نهاية السبعينات وحتى وقتنا الحالي. اذ عملت المنظمات المهنية والاكاديميات التنظيمية لمهنة المحاسبة والتدقيق على تحديد العوامل المؤثرة في جودة العمل التدقيقي من اجل الارتقاء بالمهنة التدقيقية الى اعلى الدرجات. فقد حدد المعهد الامريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA, 1999) قائمة معايير المراجعة رقم (65) الخاصة بعوامل الجودة عملية التدقيق الداخلي التي تشمل: ((الاهلية ))والتي تحدد بالمستوى التعليمي، والشهادات المهنية ((والموضوعية )) والتي تقاس من خلال الجهة التي يرفع لها التقرير، والجهة المسؤولة عن تعيين المدققين الداخليين ((وجودة اداء المهام ))التي تقاس بمنمن خلال دقة وكفاية البرامج التدقيقية، نطاق المراجعة . ((اما المعهد الامريكي للمدققين الداخليين (IIA) فقد اشار في معاييرها الصادرة عن محددات جودة التدقيق الداخلي الى جملة امور. ففي المعيار رقم 1100 اشارت الى ان نشاط التدقيق الداخلي يجب ان يكون مستقلاً وعلى المدققين الاتصاف بالموضوعية والنزاهة وعدم التحيز اثناء تأدية اعمالهم. اما المعيار 1110 فقد اشار الى انه على مدير التدقيق ان يصل بمستوى اداري داخل الشركة يسمح لنشاط التدقيق الداخلي ان يقوم بمسؤولياته على اتم شكل. اما المعيار 1210 فقد اشار على المدقق ان يتسم بالمعرفة والمهارة والكفاءة المطلوبة لتأدية مهامه. اما من جانب البحوث والدراسات فقد اجريت العديد منها من اجل استنباط العوامل التي تؤثر في جودة العملية التدقيقية كما لاحظنا في فقرة الدراسات السابقة والتي على ضوئها يمكن تصنيف العوامل المؤثرة على العملية التدقيقية بالشكل التالي :

- مجموعة من العوامل التنظيمية والمتمثلة (بالتخطيط للعملية التدقيقية وتحديد اجراءات العمل التدقيقي وتحديد حجم العمل التدقيقي ومن ثم تحديد الوقت اللازم لاتمام العملية

التدقيقية ومهارة المدقق في تحديد نقطة البداية بالعمل التدقيقي وكيفية انهاء العمل التدقيقي).

• مجموعة من العوامل السلوكية الواجب ان تحتويها المدقق والمتمثلة (ان يتمتع المدقق بدرجة عالية من الامانة والاستقلالية وان يكون متعاوناً ومتكاتفاً مع اعضاء فريقه التدقيقي وان يكون صاحب مقدرة ذهنية عالية ومتفتحة وان يحرص هومع الادارة على توفير عوامل الجودة في العمل التدقيقي)

• مجموعة من العوامل الشخصية واجب توفرها في المدقق مثل (ان يكون ذا خبرة عملية، وان لديه من التحصيل العلمي ما يؤهله على ممارسة المهنة كأن يكون بكالوريوس اودبلوم على الاقل في المحاسبة، وان يكون المدقق حريصاً على مشاركته في الدورات التدريبية الخاصة بمهنة التدقيق).

• مجموعة من الاساسيات العلمية لمهنة التدقيق مثل الالتزام بتطبيق المبادئ المقبولة قبولاً عاماً وبالأخص تطبيق مبدأ الموضوعية والالتزام بالمعايير المهنية للتدقيق وكيفية اعداد التقارير عن الاستخدام الامثل للموارد المتاحة في النشاط المهني وكيفية الاعتماد على النظام الرقابي الداخلي وقابلية المدقق على اكتشاف الغش والتلاعب )

ونظراً لاهمية القطاع الجامعي كمؤسسة خدمية في المجتمع وان الجودة اصبحت من متطلبات العمل الرئيسة في النظام المهني وبالأخص الجامعة فقد حاولت الباحثة هنا تجميع اراء المدققين الداخليين العاملين في الكليات والمراكز البحثية التابعة لجامعة البصرة لمعرفة هل من الممكن تحقيق الجودة في العملية التدقيقية من خلال العوامل اعلاه.

## الجانب العملي

### الدراسة الميدانية:

تمت الدراسة الميدانية في جامعة البصرة اذ قامت الباحثة بالاعتماد على استمارة الاستبانة والمكونة من (20) سؤالاً متعلقة بالعوامل المؤثرة في تحقيق الجودة بالعملية التدقيقية . وكانت عينة الدراسة مكونة من فئتين:-

**الفئة الاولى :** اذ كان التدريسيون من هم حملة الشهادة العليا في العلوم المحاسبية ويمثلون الرأي الاكاديمي اذ كانت العينة من الفئة الاولى هي (17) استمارة (تم تحصيل 11) استمارة من اصل (17) الفئة الثانية : وهم المدققون الداخليون العاملون في الكليات والمراكز البحثية ورئاسة جامعة البصرة كونهم الرأي المهني وكانت العينة من الفئة الثانية هي (33) استمارة (تم تحصيلها جميعا أي لم تهمل أي استمارة).

وقد صممت الاستبانة على المقياس الثلاثي (بأوافق، وافق الى حد ما، لا اوافق .) لمعرفة اراء الاكاديميين المهنيين من المحاسبين والمدققين حول العوامل المؤثرة في تحقيق الجودة بالعملية التدقيقية. وقد تدرجت درجات الاجابة على الاستمارة كالآتي (وافق)3-، (وافق الى حد ما) 2-، (لا اوافق) 1- وتم استخدام الاحصاء الوصفي لغرض تحليل النتائج مع الاعتماد على اختبار (T test) الاختبار صحة فرضيات الثبات والتي قامت عليها الدراسة. وقبل تحليل اجابات المدققين والاكاديميين لاختبار فرضيات الدراسة لابد من توضيح متغيرات الدراسة والاسئلة المخصصة لقياس كل متغير من خلال الجدول (1):

جدول (1)

فرضيات الثبات والاسئلة المخصصة لدراستها.

رقم الفرضية	المتغير	الاسئلة الخاصة بالمتغير
الاولى	ان لعامل التخطيط والتقييم وتحديد الاجراءات لتنفيذ العمل التدقيقي تأثيرا على جودة العملية التدقيقية	1-6
الثانية	ان لعامل تعدد اعضاء فريق التدقيق واستقلاليتهم وامانتهم العملية تأثيرا على جودة العملية التدقيقية	7-10
الثالثة	ان لعامل الكفاءة العلمية والاختصاص المهني للمدققين وخبرتهم والدورات التدريبية التي يتلقونها تأثيرا على جودة العملية التدقيقية.	11-13
الرابعة	ان لعامل الالتزام بالمعايير والاختصاص المهني للمدققين تأثيرا على جودة العملية التدقيقية	14-17
الخامسة	ان لعامل الكفاءة والفاعلية للنظام الرقابة الداخلية لعينة الفحص تأثيرا على جودة العملية التدقيقية	18-20

اختبار الفرضية الاولى:

لاختبار الفرضية الاولى تم الاعتماد على الاسئلة المثبتة في استمارة الاستبانة من السؤال (6-1) والتي تم إجابتها من قبل الاكاديميين والمهنيين والجدول التالي يبين نتائج الاحصاء الوصفي للإجابات والخاصة بالفرضية الاولى:-

جدول (2)

## الاحصاء الوصفي لإجابات الأكاديميين والمهنيين الخاصة بالفرضية الأولى

رقم	الاسئلة	الوسط الحسابي		الانحراف المعياري		نسبة الخطأ	
		أكاديميين	مهنيين	أكاديميين	مهنيين	أكاديميين	مهنيين
1.	ان التخطيط للعملية التدقيقية ركيزة اساسية في نجاح العمل التدقيقي	2.90	2.96	0.301	0.17	0.09	0.03
2.	ان للاجراءات التدقيقية الواضحة اثرها الكبير في نجاح العمل التدقيقي	2.90	2.9	0.301	0.29	0.09	0.08
3.	ان الاهتمام بالعمل التدقيقي من الادارة له تأثيره الواضح في نجاح العملية التدقيقية	2.54	2.72	0.522	0.51	0.15	0.09
4.	ان لحجم العمل التدقيقي تأثيره الكبير في الاداء التدقيقي عند المدققين الداخليين.	2.63	2.66	0.67	0.69	0.20	0.12
5.	ان تحديد الوقت اللازم لاتمام المهام التدقيقية تأثيره الواضح في اداء المدقق الداخلي.	2.90	2.96	0.301	0.17	0.09	0.03
6.	ان لوعي المدقق الداخلي في كيفية اتمام الاجراءات التدقيقية له تأثيره في نجاح التدقيق.	2.90	2.72	0.301	0.51	0.09	0.09
	الاحصاء الوصفي للاسئلة مجتمعة (1-6)	2.795	2.82	0.4	0.38	0.11	0.073

ومن الجدول اعلاه نلاحظ ان الاحصاء الوصفي لإجابات الأكاديميين والمهنيين كانت كالأتي: الوسط الحسابي للأكاديميين (2.795) وللمهنيين (2.82) وهما اعلى من الوسط الفرضي (2) وان الانحراف المعياري للأكاديميين (0.4) وللمهنيين (0.38) وهما درجتان قليلتان اما نسبة الخطأ لإجابات الأكاديميين (0.11) وللمهنيين (0.07) وهما نسبتان قليلتان اقل من نسبة الخطأ المفروضة وهي (50%)

اما نتائج اختبار T لإجابات الأكاديميين والمهنيين الخاصة بالفرضية الأولى كانت كما في الجدول التالي:

جدول (3)  
نتائج اختبار الفرضية الاولى

Df	SiG	T الجدولية	T المحسوبة	
			المهنيون	الاكاديميون
67	0.00	1.67	1.13	1.33

نلاحظ من الجدول اعلاه ان (T) المحسوبة للأكاديميين (1.33) وللمهنيين (1.13) وهما اقل من (T) الجدولية (1.67) عند مستوى دلالة (0.05) ودرجة حرية (67) وان قاعدة القرار تنص على انه اذا كانت (T) المحسوبة اقل من (T) الجدولية فيتم قبول فرضية الثبات وعليه تم قبول فرضية الثبات الاولى والتي تنص:

( ان العامل التخطيط والتقييم وتحديد الاجراءات لتنفيذ العمل التدقيقي تأثيره على تحقيق الجودة في العملية التدقيقية)

#### اختبار الفرضية الثابتة:

تم الاعتماد على الاسئلة (7-10) لاختبار الفرضية الثابتة والجدول التالي يوضح الاحصاء الوصفي لإجابات الاكاديميين والمهنيين على الاسئلة الخاصة بالفرضية الثابتة والموضحة في الجدول التالي:

جدول (4)  
الاحصاء الوصفي للفرضية الثابتة

نسبة الخطأ	انحراف معياري		الوسط الحسابي		الاسئلة	رقم
	اكاديميون	مهنيون	اكاديميون	مهنيون		
0.7	0.12	0.33	0.40	2.78	2.81	7.

0.22	0.19	0.41	0.64	2.60	2.27	ان للامانة بالعمل من اعضاء فريق التدقيق الداخلي تأثيرا كبيرا على نجاح العمل التدقيقي	8.
0.10	0.19	0.60	0.64	2.60	2.27	ان لتكاتف فريق التدقيق تأثيره الواضح في نجاح العمل التدقيقي	9.
0.21	0.2	0.52	0.67	2.69	2.63	وجود جهات معينة ومسؤولة على ضمان تحقيق الجودة في الاداء يؤثر ايجابيا في العمل التدقيقي	10.
0.31	0.18	0.46	0.58	2.66	2.47	الاسئلة مجتمعة من (10-7)	

ومن الجدول اعلاه نلاحظ ان الاحصاءات الوصفية لإجابات الاكاديميين والمهنيين كانت كالآتي:

الوسط الحسابي لإجابات الأكاديميين (2.47) والمهنيين (2.66) وهما اقل من الوسط الفرضي وهو (2) وان الانحراف المعياري للأكاديميين (0.58) وللمهنيين (0.46) وهما نسبتان قليلتان اما نسبة الخطأ للأكاديميين فهي (0.18) وللمهنيين فهي (0.31) وهما نسبتان قليلتان تقل عن (50%).  
اما اختبار (T) للفرضية الثانية وحسب اجابات الاكاديميين والمهنيين كانت.

جدول (5)  
نتائج تحليل T-test لإجابات الأكاديميين والمهنيين

Df	SiG	T الجدولية	T المحسوبة	
			المهنيون	الاكاديميون
67	0.00	1.67	1.23	1.12

ومن ملاحظة الجدول اعلاه نلاحظ ان (T) المحسوبة للأكاديميين وهي (1.12) وللأكاديميين (1.23) وهما اقل من (T) الجدولية (1.67) ند درجة حرية (67) ومستوى دلالة (0.05) وعليه تم قبول فرضية الثبات الثانية وهي (ان لعامل تعدد اعضاء الفريق واستقلاليتهم وأماناتهم العملية له تأثيره على العملية التدقيقية)  
اختبار الفرضية الثالثة:

وتم اختبار هذه الفرضية بالاعتماد على الاسئلة من (11-13) والجدول التالي يوضح الاحصاءات الوصفية لإجابات الاكاديميين والمهنيين وهي كالآتي:

جدول (6)  
الاحصاء الوصفي لاختبار الفرضية الثالثة

رقم	الاسئلة	الوسط الحسابي	انحراف معياري	نسبة الخطأ
-----	---------	---------------	---------------	------------

مهنون	اكاديميون	مهنون	اكاديميون	مهنون	اكاديميون		
0.10	0.09	0.61	0.301	2.63	2.90	تعد الخبرة التي يكتسبها المدقق الداخلي ركيزة اساسية لاتمام العمل التدقيقي على اكمل وجه.	11.
0.13	0.19	0.75	0.64	2.42	2.72	ان التحصيل العلمي المكتسب والمتعلق بالمهنة التدقيقية له تأثيره على نجاح العملية التدقيقية.	12.
0.12	0.21	0.71	0.68	2.51	2.54	ان لمشاركة المدقق الداخلي في الدورات التدريبية والتعليمية جانباً كبيراً في تحسين الكفاءة المهنية عند المدقق الداخلي.	13.
0.12	0.16	0.69	0.54	2.52	2.72	الاحصاءات الوصفية للسئلة مجتمعة من (11-13)	

من ملاحظة الإحصاءات الوصفية في اعلاه لإجابات الأكاديميين والمهنيين كانت كالأتي:  
 الوسط الحسابي للأكاديميين (2.72) وللمهنيين (2.52) وهما اقل من الوسط الفرضي (2)  
 وان الانحراف المعياري للأكاديميين (0.54) وللمهنيين (0.69) وهما نسبتان قليلتان اما  
 نسبة الخطأ للأكاديميين (0.16) وللمهنيين (0.12) وهما نسبتان قليلتان اقل من النسبة  
 المقترضة (50%).  
 اما نتائج تحليل اختبار T لاجابات الأكاديميين والمهنيين الخاصة باختبار الفرضية الثالثة  
 كانت كما في الجدول التالي:

جدول (7)  
 نتائج اختبار T للفرضية الثالثة

df	SiG	T الجدولية	T المحسوبة	
			المهنيون	الاكاديميون
67	0.00	1.67	1.49	1.27

ومن ملاحظة الجدول اعلاه نلاحظ ان T المحسوبة للأكاديميين والمهنيين هما اقل من T  
 الجدولية عند مستوى دلالة (0.05) ودرجة الحرية (67) وعليه تم قبول فرضية الثبات الثالثة

وهي (ان لعامل الكفاءة العلمية والاختصاص المهني للمدققين وخبرتهم والدورات التدريبية التي يتلقونها تأثيره على تحقيق الجودة بالعلمية التدقيقية).

#### اختبار الفرضية الرابعة:

وتم الاعتماد على الاسئلة من (14-17) في استمارة الاستبانة والجدول التالي يوضح

الاحصاءات الوصفية لاجابات الاكاديميين والمهنيين وهي كالآتي:

(8) جدول

الاحصاءات الوصفية للإجابات الخاصة بالفرضية الرابعة

رقم	الأسئلة	الوسط الحسابي		انحراف معياري		نسبة الخطأ	
		أكاديميون	مهنيون	أكاديميون	مهنيون	أكاديميون	مهنيون
14.	ان للالتزام بالمعايير المهنية للتدقيق دوراً كبيراً في نجاح العمل التدقيقي.	2.63	2.84	0.51	0.36	0.15	0.33
15.	ان لاهتمام المدقق بمبدأ الموضوعية في اثناء العملية التدقيقية تأثيره الواضح في نجاح العملية التدقيقية.	2.73	2.45	0.65	0.71	0.19	0.12
16.	ان للالتزام المدقق الداخلي بتطبيق المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً في العمل التدقيقي تأثيره على نجاح العملية التدقيقية.	3.00	2.93	0.00	0.24	0.00	0.21
17.	ان التقرير عن الاستخدام الامثل للموارد المتاحة في النشاط المهني للمؤسسات العلمية والبحثية له تأثيره على تحقيق الجودة في العملية التدقيقية.	2.63	2.57	0.67	0.66	0.20	0.11
	الاحصاءات الوصفية للأسئلة مجتمعة من (14-17)	2.75	2.7	0.46	0.49	0.14	0.19

من الجدول اعلاه نلاحظ ان الاحصاءات الوصفية لإجابات الأكاديميين والمهنيين الخاصة بالفرضية الرابعة كانت كالآتي:

ان الوسط الحسابي للأكاديميين (2.75) وللمهنيين (2.7) وهما أعلى من الوسط الفرضي وهو (2) وان الانحراف المعياري للأكاديميين (0.46) وللمهنيين (0.49) وهما نسبتان قليلتان وان نسبة الخطأ للأكاديميين (0.14) وللمهنيين (0.19) وهما نسبتان قليلتان تقلان عن النسبة المفترضة وهي (50%).

اما نتائج اختبار T لإجابات الأكاديميين والمهنيين حول الفرضية الرابعة وهي كالآتي:

جدول (9)  
نتائج اختبار T للفرضية الرابعة

Df	SiG	T الجدولية	T المحسوبة	
			المهنيون	الأكاديميون
67	0.00	1.67	1.63	1.54

ومن الجدول اعلاه نلاحظ ان T المحسوبة للأكاديميين (1.54) وللمهنيين (1.63) وهما اقل من T الجدولية (1.67) عند مستوى دلالة (0.05) ودرجة حرية (67) وعليه تم قبول الفرضية الرابعة والتي تنص (ان لعامل الالتزام بالمعايير المهنية للمدققين تأثير على تحقيق جودة العملية التدقيقية).

#### اختبار الفرضية الخامسة:

وتم الاعتماد على الاسئلة (20-18) في استمارة الاستبانة لاختبار فرضية الثبات الخامسة وكانت الاحصاءات الوصفية لإجابات الأكاديميين والمهنيين كالآتي:

جدول (10)  
الاحصاءات الوصفية الخاصة بالفرضية الخامسة

رقم	الاسئلة	الوسط الحسابي		انحراف معياري		نسبة الخطأ	
		أكاديميون	مهنيون	أكاديميون	مهنيون	أكاديميون	مهنيون
18.	ان لتحديد كفاءة وفاعلية نظام الرقابة الداخلية تأثيرا في انجاز المهام التدقيقية على اتم صورة	3.00	2.69	0.00	0.68	0.00	0.90
19.	ان لتطبيق مبدأ الاهمية النسبية في العملية التدقيقية تأثيرا في الاسراع بالعمل التدقيقي.	3.00	2.72	0.00	0.51	0.00	0.87
20.	ان قابلية المدقق في كشف الغش والتلاعب والأخطاء والمخالفات القانونية له تأثيره الواضح في نجاح العملية التدقيقية	2.81	2.72	0.40	0.45	0.12	0.87

0.88	0.04	0.55	0.13	2.71	2.94	الاحصاءات الوصفية للأسئلة مجتمعة من (18-20)
------	------	------	------	------	------	--

ومن الجدول السابق نلاحظ ان الاحصاءات الوصفية لإجابات الأكاديميين والمهنيين الخاصة بالفرضية الخاصة كانت كالآتي:

ان الوسط الحسابي للأكاديميين (2.94) وللمهنيين (2.71) وهما درجتان أعلى من الوسط الفرضي (2) وان الانحراف المعياري للأكاديميين (0.31) وللمهنيين (0.55) وهما درجتان قليلتان وان نسبة الخطأ للأكاديميين (0.04) وللمهنيين (0.88) وهما اقل من (50%) اما اختبار t الخاصة بالفرضية الخامسة فكانت نتائجها كما هو مبين في الجدول التالي:

جدول (11)  
نتائج اختبار T للفرضية الخامسة

df	SiG	T الجدولية	T المحسوبة	
			المهنيون	الاكاديميون
67	0.00	1.67	1.61	1.38

من ملاحظة الجدول اعلاه نلاحظ ان T المحسوبة للأكاديميين (1.38) وللمهنيين (1.61) وهما اقل من T الجدولية (1.67) عند مستوى دلالة (0.05) ودرجة حرية (67) وعليه تم القبول الفرضية الخامسة وهي:

(ان لعامل الكفاءة والفاعلية للنظام الرقابي الداخلي تأثيره على جودة العملية التدقيقية)

## الاستنتاجات والتوصيات

### الاستنتاجات:

- ومن خلال ما تقدم توصلت الدراسة الى مجموعة من الاستنتاجات وهي:
- من خلال اختبار مجموعة من العوامل التنظيمية لاحظنا ان لها تأثيرها على تحقيق الجودة بالعملية التدقيقية وهذا ما اثبتته الفرضية الاولى وقد اتفق عليها كل من الاكاديميين والمهنيين المعنيين بمهنة التدقيق.

- من خلال اختبار مجموعة من العوامل السلوكية الواجب ان يحتويها المدقق لاحظنا ان لها تأثيرها في تحقيق الجودة بالعملية التدقيقية وهذا ما اتفق عليه كل من الاكاديميين والمهنيين عينة الدراسة والذي اثبتته في الفرضية الثانية.
- من خلال اختبار مجموعة من العوامل الشخصية الواجب توفرها في المدقق مثل (ان يكون ذا خبرة عملية، وان لديه من التحصيل العلمي ما يؤهله على ممارسة المهنة كأن يكون بكالوريوس اودبلوما على الاقل في المحاسبة، وان يكون المدقق حريصا على مشاركته في الدورات التدريبية الخاصة بمهنة التدقيق )لاحظنا ان لها تأثيرها على تحقيق الجودة بالعملية التدقيقية.
- من خلال اختبار مجموعة من الاساسيات العلمية لمهنة التدقيق مثل الالتزام بتطبيق المبادئ المقبولة قبولاً عاماً وبالأخص تطبيق مبدأ الموضوعية والالتزام بالمعايير المهنية للتدقيق وكيفية اعداد التقارير عن الاستخدام الامثل للموارد المتاحة في النشاط المهني وكيفية الاعتماد على النظام الرقابي الداخلي وقابلية المدقق على اكتشاف الغش والتلاعب (لاحظنا ان لها تأثيرها على تحقيق الجودة في العملية التدقيقية وهذا ما اثبته الفرضية الرابعة والفرضية الخامسة.

### التوصيات:

- بناءً على الاستنتاجات السابقة توصي الدراسة بالاتي:
- من اجل تحقيق الجودة بالعملية التدقيقية لانها اهم عملية في المجتمعات المهنية لابد من العمل والحرص على توفر مجموعة من العوامل والتي صنفت في هذه الدراسة الى اربع مجموعات وهي
- مجموعة عوامل تنظيمية والتي ضمت خمسة عوامل وهي : (التخطيط وتحديد الاجراءات التدقيقية، وتحديد حجم العمل، وتحديد الوقت اللازم للعمل، والمهارة في التنفيذ)
  - مجموعة عوامل سلوكية والتي ضمت اربعة عوامل وهي (الامانة العملية، والاستقلالية، والتعاون مع اعضاء الفريق، والقدرة على توفير عناصر الجودة)

- مجموعة عوامل شخصية والتي ضمت ثلاثة عوامل وهي (الخبرة العملية، والتحصيل العلمي، والمشاركات في الدورات التدريبية).
  - مجموعة الاساسيات العلمية لمهنة التدقيق والتي ضمت ستة عوامل وهي (تطبيق المبادئ المحاسبية، والالتزام بالمعايير المهنية، والتقارير عن الاستخدام الامثل للموارد المتاحة، وتقييم النظام الرقابي الداخلي، والمقدرة على اكتشاف الغش والتلاعب، وتطبيق مبدأ الموضوعية في العمل التدقيقي).
- فلا بد من توافر المجموعات الاربع للارتقاء بمهنة التدقيق الداخلي الى اعلى درجات التنظيم المهني والتي بدورها ستساهم في القضاء على ظاهرة الفساد المالي وحالات الغش والتلاعب والنهوض بمجتمع اقتصادي سليم.

## المصادر:

1. ابوهين، اياد حسن حسين ويوسف محمود جربوع، "العوامل المؤثرة في جودة تدقيق الحسابات من وجهة نظر مدققي الحسابات القانونيين في فلسطين /دراسة حالة مكاتب تدقيق الحسابات في قطاع غزة"، رسالة ماجستير مقدمة لنيل شهادة الماجستير في المحاسبة والتمويل من كلية التجارة في الجامعة الاسلامية \_غزة، 2005.
2. التويجري، عبد الرحمن، وحسين محمد النافعابي "جودة خدمة المراجعة، دراسة ميدانية تحليلية للعوامل المؤثرة"، مجلة جامعة الملك عبد العزيز الاقتصاد والادارة، المجلد الثاني والعشرين م ح، العدد 1ع، 2008.
3. الذنبيات، علي عبدالقادر، "تدقيق الحسابات في ضوء المعايير الدولية"، المطبعة الثانية، مكتبة افنان، عمان، 2009.
4. الرحيلي، عوض بن سلامة وسمية غازي فريدي، "اثر عوامل جودة عملية المراجعة على الاتعاب من جهة نظر لجان المراجعة بالشركات المساهمة السعودية، رسالة مقدمة الى كلية الاقتصاد والادارة لنيل شهادة الماجستير في المحاسبة من جامعة الملك عبد العزيز، 1998.
5. القاضي، حسين واخرون "التدقيق الداخلي" الطبعة الاولى، دمشق، 2008.

6. المراقب العام للولايات المتحدة " GAO معايير الرقابة الحكومية "تعديل يوليو 2007، GAO.07.731G.
7. النوايسة، محمد ابراهيم، "العوامل المؤثرة على جودة تدقيق الحسابات، دراسة ميدانية من وجهة نظر مدققي الحسابات الخارجيين في الاردن."
8. سواد، زاهرة توفيق "مراجعة الحسابات والتدقيق"، الطبعة الاولى، دار للنشر والتوزيع، عمان، 2009.
9. عيد الله، خالد امين، "علم تدقيق الحسابات"، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، عمان، 2009.
10. نشوان، اسكندر محمود "جودة خدمة المراجعة الخارجية والعوامل المؤثرة فيها "بحث منشور على الموقع الالكتروني [www.pacpaps.com/news.php](http://www.pacpaps.com/news.php)
11. يوسف، علي، رشا الجرد، "اثر جودة المراجعة الداخلية على تحديد اتعاب المراجع الخارجي " حلقة بحث، دمشق، 2008.
12. American Institute Of Certified Public Accountants (AICPA), "The Auditors Consideration Of The Internal Audit Function in an Audit Of Financial Statements", Statements on Auditing Standards NO.65,New York, 1991.
13. Jaffar N.,S. Ali, Selamat and N.Alias, "The Perception of the Audit Pathners,Audit Committee and Investment Analyst on the Audit Quality Attributes in Malaysia", Finance Indea, VOI 19,N.2, 2005.
14. Wood, D.A, "Does Internal Auditing Affect the External Audit Fees", working paper , Indea University, 2007.