



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة الشهيد خضر الوادي

كلية العلوم الإقتصادية والتسيير والعلوم التجارية
قسم العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لنيل متطلبات شهادة ماستر أكاديمي
ميدان: علوم الإقتصادية والتسيير والعلوم التجارية
الشعبة: مالية ومحاسبة
التخصص: محاسبة وتدقيق

دور المدقق الداخلي في تحسين جودة التدقيق في الجزائر دراسة ميدانية

○ تحت إشراف الدكتور :

نصرات عبد الوهاب

• إعداد الطلبة :

❖ خلفاوي فارس

❖ تريعة عثمان

❖ عمارة جمال

❖ ضيف أحمد

لجنة المناقشة

الرقم	الاسم واللقب	الرتبة	الجامعة	الصفة
01	علي العبسي	أستاذ	جامعة الوادي	رئيسا
02	عبد الوهاب نصرات	أستاذ مساعد قسم ب	جامعة الوادي	مشرفا ومقررا
03	رحمة سكيينة	أستاذ مساعد	جامعة الوادي	مناقشا

السنة الجامعية : 2023 / 2024.



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة الشهيد خضر الوادي

كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية
قسم العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لنيل متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

ميدان: علوم الاقتصاد والتسيير والعلوم التجارية

الشعبة: مالية ومحاسبة

التخصص: محاسبة وتدقيق

دور المدقق الداخلي

في تحسين جودة التدقيق في الجزائر دراسة ميدانية

○ تحت إشراف الدكتور :

نصرات عبد الوهاب

• إعداد الطلبة :

❖ خلفاوي فارس

❖ تريعة عثمان

❖ عمارة جمال

❖ ضيف أحمد

لجنة المناقشة

الرقم	الاسم واللقب	الرتبة	الجامعة	الصفة
01	علي العبسي	أستاذ	جامعة الوادي	رئيسا
02	عبد الوهاب نصرات	أستاذ مساعد قسم ب	جامعة الوادي	مشرفا ومقررا
03	رحمة سكيمة	أستاذ مساعد	جامعة الوادي	مناقشا

السنة الجامعية: 2023 / 2024.

إهداء:

إخواننا وأخواتنا ووالدينا:

الذين لهم في قلبنا مكانة وفي أنفسنا منزلة وفي خاطرنَا رعدة اعتزاز.

أصدقائنا وزملائنا:

في الله أحببناكم وعلى طريق العلم والخير عرفناكم جمعنا العلم والتعليم والتربية والتنظيم قضينا معا أجمل لحظات

الحياة تشاركنا الصعاب تقاسمنا شيئا من الآلام وفرحنا سوية حتى الختام.

وإلى كل من ساعدنا في مشوار حياتنا العلمية والعملية

أقدم هذا العمل المتواضع هدية بين يديكم ولكم كامل الشكر والامتنان والدعوات القلبية بالأعمار المديدة

والعمل الصالح والحياة السعيدة وغفر الله لنا ولكم جزاكم الله عنا كل خير.

فارس خلفاوي

إهداء:

إلى من أفضّلها على نفسي، ولمّ لا؛ فلقد ضحّت من أجلي

ولم تدّخر جهدًا في سبيل إسعادي على الدّوام

(أمّي الحبيبة).

نسير في دروب الحياة، ويبقى من يُسيطر على أذهاننا في كل مسلك نسلكه

صاحب الوجه الطيب، والأفعال الحسنة.

فلم ييخل عليّ طيلة حياته

(والدي العزيز).

إلى أصدقائي، وجميع من وقفوا بجواري وساعدوني بكل ما يملكون، وفي أصعدة كثيرة

أُقدّم لكم هذا البحث، وأتمنّى أن يحوز على رضاكم.

تريعة عثمان

إهداء:

قبل كل إهداء اشكر الله عز وجل على كل نجاح حققته في حياتي

وعلى توفيقني في هذا العمل.

إنه ليسعني في هذا المقام إلا ان اهدي ثمرة جهدي الى :

الوالدين أطال الله في عمرهما إلى زوجتي وأولادي إلى الزملاء: فارس، عثمان واحمد

إلى كل الأهل والأقارب وإلى كل من اتسعت لهم ذاكرتي ولم تتسعهم مذكرتي.

عمارة جمال

إهداء:

إلى من لا توفيهـم الكلمات والحروف حقهم في البر والإحسان

إلى من رضا الله في رضاهم

وما توفيقـي وسر نجاحي الا بدعائهم فلن يفي اي كلام ولن تنصف الكلمات قدرهم.

إلى أمي الغالية ووالدي الكريم رحمة الله عليه واسكنه فسيح جناته

وإلى من ساندني وشجعني طوال مسيرتي الدراسية الى الأخ وإلى كل اساتذتي

وجميع طلاب العلم اليهم جميعا اهدي ثمره هذا الجهد المتواضع وفاءً وتقديراً وعرفانا بالجميل.

ضيف أحمد

الشكر والتقدير

بسم الله الرحمن الرحيم وأن الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على اشرف المرسلين
فلا بد لنا ونحن نخطو خطواتنا الأخيرة في الحياة الجامعية من وقفة نعود إلى أيام قضيناها في رحاب الجامعة
مع أساتذتنا الكرام الذين قدموا لنا الكثير باذلين بذلك جهوداً كبيرة في بناء جيل الغد، ونقدم هنا أسمى عبارات
الشكر والعرفان بالجميل للدكتور نصرات عبد الوهاب الذي تفضّل بقبول الإشراف على مذكرة الماستير والذي
منحنا من وقته الثمين ومن بحر معلوماته ما شكّل إضافة كبيرة للعمل البحثي، حيث كانت توجيهاته ونصائحه
المنارة التي استعنا فيها في كامل عملنا ، فنسأل الله العزيز أن يجازيه خير الجزاء ،بالإضافة إلى شكرنا الكبير لجميع
أفراد عينة الدراسة الذين منحونا الكثير من وقتهم، وبذلوا الكثير من الجهود في سبيل خروج هذه المذكرة بأدق
النتائج وأكثر فعالية وأن ننوه بالشكر والتقدير الخاص لمن أحاطونا به من إهتمام ورعاية طيلة مراحل الدراسة والبحث
، والشكر الجزيل أيضا إلى أعضاء لجنة المناقشة على تفضلهم بقبول مناقشة هذه الرسالة وتحمل عبء دراستها ،
وكذلك نشكر كل من ساعدنا في إتمام هذه الرسالة وقدم لنا عون المساعدة وزودنا بالمعلومات اللازمة لإتمامها وبارك
الله لنا ولكم.

والحمد لله رب العالمين وصل اللهم وسلم على سيدنا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

الملخص:

تهدف هذه الدراسة لمعرفة مدى فاعلية المدقق الداخلي في تحسين جودة التدقيق في الجزائر، وذلك من خلال دراسة السمات التي يتميز بها، وكذا الوقوف على المهام والمسؤوليات المطلوبة منه لتعزيز جودة التدقيق، وأيضا الفاعلية التي يلعبها من خلال نظام الرقابة والتقييم والتحسين وإدارة المخاطر.

توصلت الدراسة إلى أن قيام المدقق بمهامه بمستوى جودة أكبر، يؤكد مدى تمسك المدقق بالمعايير الدولية، وأن التحسين المستمر لعملية التدقيق ينبئ بقيام المدقق بدوره من خلال العلاقة التكاملية، كما أوصى الباحث بضرورة الاهتمام بدعم وتطوير أداء المدقق الداخلي الذي يعد بمثابة خط الدفاع الأول للوقاية من الغش والخطأ وإدارة المخاطر والعمل على ابقاء وظيفة التدقيق وظيفة مستقلة عن جميع الأنشطة الأخرى.

الكلمات المفتاحية: المدقق الداخلي، دور المدقق الداخلي ، تحسين جودة التدقيق.

Abstract:

Cette étude vise à évaluer l'efficacité de l'auditeur interne dans l'amélioration de la qualité de l'audit en Algérie, en examinant ses caractéristiques distinctives ainsi que ses tâches et responsabilités pour renforcer la qualité de l'audit. Elle examine également le rôle de l'auditeur interne dans le système de contrôle, d'évaluation, d'amélioration et de gestion des risques.

L'étude conclut que l'exécution des tâches de l'auditeur avec un niveau de qualité plus élevé confirme son adhésion aux normes internationales, et que l'amélioration continue du processus d'audit indique son engagement à travers une relation intégrée. Le chercheur recommande également de soutenir et de développer les performances de l'auditeur interne, qui est le premier rempart contre la fraude, les erreurs et la gestion des risques, et de maintenir la fonction d'audit comme une fonction indépendante de toutes les autres activités.

Les mots clés : Auditeur interne، Le rôle de l'auditeur interne، Amélioration de la qualité de l'audit.

فهرس المحتويات

رقم الصفحة	العنوان
-	الإهداء
-	شكر وعرفان
-	ملخص الدراسة
I	فهرس المحتويات
III	قائمة الجداول و الأشكال البيانية
V	قائمة الاختصارات
VI	قائمة الملاحق
أ-د	مقدمة
الفصل الأول: الإطار النظري المدقق الداخلي وجودة التدقيق في الجزائر	
7	تمهيد
8	المبحث الأول : الإطار النظري حول المدقق الداخلي
8	المطلب الأول : تعريف المدقق الداخلي
9	المطلب الثاني: صفات ومهام المدقق الداخلي
11	المطلب الثالث: أوجه التشابه والاختلاف بين المدقق الداخلي والمدقق الخارجي
14	المبحث الثاني: الإطار المفاهيمي حول التدقيق الداخلي
14	المطلب الأول: التطور التاريخي للتدقيق الداخلي
16	المطلب الثاني: تعريف التدقيق الداخلي، خصائصه وأهدافه
21	المطلب الثالث: معايير وإجراءات التدقيق الداخلي
28	المبحث الثالث : فاعلية المدقق الداخلي في تحسين جودة التدقيق الداخلي
28	المطلب الأول: تعريف جودة التدقيق الداخلي وأهميتها وأبعادها والعوامل المؤثرة عليها
35	المطلب الثاني : رقابة وتحسين وتقييم جودة التدقيق الداخلي
39	المطلب الثالث : جودة التدقيق الداخلي وأثرها على إدارة المخاطر
42	خلاصة الفصل
الفصل الثاني: الدراسة الميدانية	
44	تمهيد
45	المبحث الأول: الطريقة والإجراءات المتبعة في الدراسة الميدانية
45	المطلب الأول: منهجية وعينة الدراسة
46	المطلب الثاني: إجراءات الدراسة الميدانية
50	المطلب الثالث: تحليل خصائص عينة الدراسة
56	المبحث الثاني: نتائج الدراسة الميدانية وتحليلها
56	المطلب الأول: اختبار صدق وثبات الاستبيان
62	المطلب الثالث: اختبار فرضيات الدراسة
64	خلاصة الفصل
66	خاتمة
70	قائمة المراجع
74	الملاحق

قائمة الجداول والأشكال

1- قائمة الجداول:

الرقم	العنوان	الصفحة
1-1	مفاهيم الجودة حسب روادها	29
1-2	العدد الإحصائي الخاص باستمارة الاستبيان	46
2-2	توزيع عينة الدراسة حسب الجنس	46
3-2	توزيع عينة الدراسة حسب العمر	47
4-2	توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي	48
5-2	توزيع عينة الدراسة حسب المهنة	49
6-2	توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية	49
7-2	درجات مقياس ليكرت الخماسي	51
8-2	معايير تحديد الاتجاه	51
9-2	الصدق الداخلي لفقرات المحور الأول	52
10-2	الصدق الداخلي لفقرات المحور الثاني	53
11-2	صدق الاتساق البنائي لمحاور الدراسة Cronbach Alpha	54
12-2	ثبات أداة القياس بطريقة التجزئة النصفية	54
13-2	اختبار التوزيع الطبيعي Smirnov-Kolmogorov	56
14-2	تحليل فقرات المحور الأول	57
15-2	تحليل فقرات المحور الثاني	59
16-2	تحليل محاور الدراسة One Sample T Test	61
17-2	اختبار فرضية الدراسة Birson	62
18-2	اختبار فرضية الدراسة	62
19-2	اختبار فرضية الدراسة One way Anova	63

2- قائمة الأشكال البيانية:

الرقم	العنوان	الصفحة
1-1	أهداف التدقيق الداخلي	20
2-1	معايير التدقيق الداخلي	23
3-1	يوضح بداية انطلاق العمل بالمعايير الدولية الجديدة	26
4-1	يوضح العوامل المؤثرة في جودة التدقيق الداخلي	34
1-2	يبين توزيع العينة حسب الجنس	47
2-2	يوضح توزيع أفراد العينة حسب العمر	47
3-2	يوضح توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي	48
4-2	يوضح توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الوظيفة	49
5-2	يوضح توزيع أفراد عينة حسب الخبرة المهنية	49

قائمة الاختصارات

1- المختصرات باللغة الانجليزية:

الاختصار	المصطلح باللغة الانجليزية	المصطلح باللغة العربية
IIA	Institute Of Internal Auditors	معهد المراجعين الداخليين
AICPA	American Institute Of Certified Public Accountants	المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين
COSO	Committee of Sponsoring of the Treadway ommission	لجنة رعاية المؤسسات
ISO	International Standards Organisation	المنظمة الدولية للمعايير
IFACI	Institut Français de l'audit et du contrôle internes	المعهد الفرنسي للتدقيق والرقابة الداخلية
SPSS	Statistical Package for Social Sciences	الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية

قائمة الملاحق

الرقم	العنوان	الصفحة
1	استبيان الدراسة	74
2	أسماء الأساتذة المحكمين لاستبيان الدراسة	78
3	مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS	79



المقدمة



1 - توطئة:

شهد العالم الحالي العديد من الأزمات المالية والإضطرابات التي نادر ما ترحم الإقتصادات ، فتأتي بجرائها على سوق المال كمتضرر رئيسي لتنظم إليه باقي الأسواق الإقتصادية ، ويرجع كثير من علماء الإقتصاد أن الباعث الرئيسي لهذه الأزمات يرجع لأسباب مالية، و عندما نقول أن الأسباب مالية فنعني بذلك مدى مصداقية المعلومة المالية المتداولة ودلالاتها الإقتصادية لرجال الأعمال في اتخاذ قراراتهم ، و هنا يظهر جليا دور العملية التدقيقية التي تبرهن مدى صحة ومصداقية هاذة المعلومة ، فتتجه أصابع الإتهام إلى التدقيق كعامل أساسي في معادلة الشفافية ، والجزائر من بين الدول التي لطالما سعت وراء تحسين جودة المعلومات من خلال تفعيل دور المدقق في إبداء رأيه حول مصداقية وشفافية المعلومات .

ازدادت الحاجة إلى إيجاد من يتابع سيرورة العمليات المالية لهذه المنشآت، بشكل مهني ومحيد ويقدم تقاريره الخاصة باستقلالية وموثوقية ضمانا لحقوق المساهمين، وهذا ما يسمى بالتدقيق سواء قام به موظف من داخل الشركة (المدقق الداخلي) أو شخص يعين خصيصا للقيام بهذه المهمة (المدقق الخارجي).

فالمدقق الداخلي جزء من النظام الداخلي لأي مؤسسة أو شركة، يعتني بالحفاظ على ممتلكاتها ويسعى لتحقيق الأهداف بجودة عالية، عن طريق فحص شامل للسجلات والحسابات والإجراءات، بهدف تقرير ما إذا كانت المصروفات التي أنفقت أو المراد إنفاقها والمبالغ التي حُصّلت أو المراد تحصيلها، مقيدة دون لبس أو تزوير.

2 - المشكلة الرئيسية:

من مجمل ما سبق يمكن طرح السؤال الجوهرى التالي:

- إلى أي مدى يسهم المدقق الداخلي في تعزيز جودة التدقيق في المؤسسات الجزائرية؟

3 - الأسئلة الفرعية:

- هل يوجد تأثير لمهنة التدقيق الداخلي في تحسين جودة التدقيق.
- هل يوجد تأثير للمدقق الداخلي في تقييم إدارة المخاطر في تحسين جودة التدقيق.
- هل توجد فروق حول تحسين جودة التدقيق تعزى لمتغير المهنة.

4 - فرضيات الدراسة:

قصد الإمام بحوثيات الموضوع ومحاولة الإجابة على إشكالية البحث قمنا بصياغة مجموعة من الفرضيات وهي كالتالي:

- يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لوجود أهمية لمهنة التدقيق في تحسين جودة التدقيق عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$).
- يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لتقدير وتقييم إدارة المخاطر للمدقق الداخلي في تحسين جودة التدقيق عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$).

- توجد فروق ذات دلالة إحصائية لتحسين جودة التدقيق عند مستوى معنوية 0.05 تعزى لمتغير " المهنة " .

5 - مبررات اختيار الموضوع: هناك عدة مبررات دفعتنا لاختيار الموضوع نذكر منها:

- موضوع البحث يتناسب مع مجال التخصص.
- أهمية التدقيق الداخلي خاصة بعد ظهور المؤسسات اللامركزية متعددة الفروع.
- معرفة مدى تطبيق الجزائر للتدقيق.

6-أهمية الدراسة:

تتجلى أهمية الدراسة في كون التدقيق يقدم توصيات لتعزيز أمان البيانات وحماية موارد المؤسسة ويساهم في تحقيق الشفافية والنزاهة ويساعد في إتخاذ قرارات رشيدة وفعالة، والأمر الآخر أن كل ذلك مرتبط بدور المدقق الداخلي وفاعليته فكلما كان دور المدقق فعالا كلما تحسنت الجودة وكلما كانت رديئة أثر بذلك سلبا على الجودة.

7-أهداف الدراسة: نسعى من خلال بحثنا للوصول إلى مجموعة من الأهداف:

- توضيح مختلف المفاهيم النظرية المرتبطة بالتدقيق الداخلي.
- توضيح مدى فعالية المدقق الداخلي في تقليل المخاطر وتحسين الأداء.
- فهم آلية التدقيق الداخلي والتعرف على معايير الدولية.

8- الدراسات السابقة:

- الدراسة الأولى:

دراسة (لخضر أوصيف، 2016) بعنوان: رقابة وتحسين جودة التدقيق الداخلي في ظل المعايير الدولية للتدقيق وإدارة الجودة الشاملة، هدفت هذه الدراسة إلى الوقوف على مدى أهمية الرقابة على جودة التدقيق الداخلي، وأثر تطبيق مفاهيم الجودة الشاملة على نشاط التدقيق الداخلي في إطار المعايير الدولية، وكذا الوقوف على متطلبات تحسين الجودة لهذه الوظيفة، وفي ظل الجهود الدولية المبذولة للرقى بوظيفة التدقيق الداخلي وزيادة الطلب عليها.

توصلت الدراسة إلى أن أداء عملية التدقيق الداخلي بمستوى جودة يؤكد مدى تمسك المدقق بالمعايير الدولية، وأن التحسين المستمر لجودة أعمال التدقيق الداخلي يعزز ثقة أصحاب المصالح بالشركة، كما أوصى الباحث بضرورة ترسيخ ثقافة أن الجودة هي العنصر الأساسي لأداء عمليات التدقيق الداخلي.

- الدراسة الثانية :

دراسة (سارة قتال ، عبد الكريم زرفاوي ، 2022) بعنوان :تحسين جودة التدقيق الداخلي في ظل المعيارين الدوليين للتدقيق الداخلي (1100 و 1200)، هدفت هذه الدراسة لمعرفة مدى مساهمة بعض السمات التي يتميز بها المدقق الداخلي في تحسين جودة التدقيق الداخلي في ظل المعايير الدولية للتدقيق الداخلي، وبشكل خاص المعيار المتعلق بالاستقلالية والموضوعية، والمعيار المتعلق بالمهارة والعناية المهنية اللازمة. خلصت الدراسة إلى وجود اتفاق بين أفراد العينة على أن الاستقلالية والموضوعية التي يحظى بها المدقق تساهم بشكل كبير في تحسين جودة التدقيق الداخلي، كما اتفقوا على أن مهارات ومعارف ومؤهلات المدقق الداخلي، تلعب دورا بارزا في بذل المدقق للعناية المهنية اللازمة، وتعزيز ذلك من خلال التدريب المهني المستمرة من شأنه أن يساهم في تحسين جودة أعمال التدقيق الداخلي.

- الدراسة الثالثة:

دراسة (هيا مروان ابراهيم لظن ، 2016) تحت عنوان : مدى فاعلية دور التدقيق الداخلي في تقويم ادارة المخاطر وفق اطار **COSO** ، هدفت هذه الدراسة إلى تقييم فاعلية دور التدقيق ودوره في تقويم ادارة المخاطر وفق اطار **COSO** ،وقد شملت الدراسة عدد من المتغيرات المتعلقة بتطبيق الاطار وهي البيئة الداخلية ووضع الأهداف وتحديد الحدث وتقييم المخاطر والاستجابة للمخاطر وأنشطة الرقابة وتقييم نظام الابلاغ المالي المعلومات والاتصالات والمراقبة ، ومن ثم الوقوف على مفهوم ادارة المخاطر وأنواعها وأسس ادارتها والاجراءات المتبعة للحد من المخاطر . وكان من أهم نتائج الدراسة غياب اللوائح المنظمة لأداء التدقيق الداخلي للقيام بدوره في تقييم ادارة المخاطر في القطاعات الحكومية في قطاع غزة، بالإضافة لغياب الدور الفعال للتدقيق الداخلي في مراجعة التقنيات المستخدمة بتحديد المخاطر والفرص التي تتعرض لها وعدم فاعلية دوره بمتابعة تنفيذ اجراءات الرقابة على القطاع الحكومي.

وقد خلصت الدراسة الى عدد من التوصيات أهمها: ضرورة تفعيل مفهوم ادارة المخاطر في القطاعات الحكومية، والعمل به مكونات **COSO** وضرورة الاهتمام بتفعيل دور التدقيق الداخلي في القطاعات الحكومية بالنظر الى دوره الايجابي في اضافة قيمة وتحسين فعالية العمليات وتحقيق الأهداف، وضرورة انشاء دائرة الادارة المخاطر في كل وزارة من الوزارات الفلسطينية.

- الدراسة الرابعة:

دراسة (بيشكوت عبدالله عبد الكريم، سوران محمد امين حبيب، رينا مصطفى فرج، 2018) بعنوان دور المدقق الداخلي في الكشف عن الاخطاء والغش دراسة ميدانية عن واقع المؤسسات الحكومية في كرميان يهدف البحث الى معرفة الى دور المدقق الداخلي في الكشف عن الاخطاء والغش في القوائم المالية الى جانب استطلاع رأي مجتمع البحث حول مدى توفر القدرة والكفاءة لدى المدققين الداخليين في المؤسسات الحكومية في إدارة كرميان في الكشف عن الاخطاء والغش.

وقد توصل البحث الى عدة نتائج أهمها: أن يتوفر لدى المدقق الداخلي المعرفة الكافية بمعايير التدقيق الدولية التي تمكنه من اكتشاف الغش والخطأ. بحيث يقوم بالاجراءات المطلوبة لتنفيذ عملية التدقيق حسب المعايير والقوانين والتعليمات، ويتم مشاركة المدققين الداخليين في دورات خاصة في اكتشاف الغش والخطأ حسب معايير التدقيق وفي ضوء النتائج توصل البحث إلى عدة توصيات أهمها الاهتمام بدعم وتطوير أداء المدقق الداخلي الذي يعد بمثابة خط الدفاع الأول للوقاية من الغش والخطأ لذا يجب العناية به وتطويره.

- أوجه التشابه بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة: تتفق الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة في جوانب متعددة منها: أنها تناولت دور المدقق الداخلي والسمات التي يجب أن يتحلى بها المدقق لتعزيز جودة التدقيق الداخلي مع تطبيق المعايير المطلوبة.

-أوجه الاختلاف بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة: تميزت الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة في أنها تناولت دور المدقق الداخلي في جميع جوانب التحسين لجودة التدقيق ، مع تطبيق كامل المعايير ، و كون الدراسة في الجزائر ، في حين أن الدراسات السابقة تعرضت لدور المدقق الداخلي في تعزيز الجودة في بعض الجزئيات مع التطرق لبعض المعايير و الدراسات كانت خارج الجزائر.

9 - الإطار الزمني والمكاني:

- الحدود الزمانية: تمت الدراسة من 09 مارس 2024 إلى غاية 25 ماي 2024.

- الحدود المكانية: تمت خاصة في مؤسسات مدينة الوادي بالجزائر.

10- منهج الدراسة:

قصد الإحاطة بمختلف جوانب الموضوع والإجابة على إشكالية الدراسة واختبار صحة الفرضيات اعتمدنا المزج بين المنهج الوصفي والمنهج التحليلي، حيث تم استخدام المنهج الوصفي في الفصل الأول، بهدف توضيح

المفاهيم الأساسية للمدقق الداخلي والتدقيق الداخلي، وكذا عرض أهم جوانب الفعالية للمدقق، كما تم استخدام المنهج الإحصائي من أجل القيام بدراسة ميدانية بالمؤسسات الجزائرية.

11 - الأدوات المستخدمة:

لإخراج هذه الدراسة في صورتها النهائية اعتمدنا على عدة مصادر لجمع المعلومات المستخدمة في انجاز هذه الدراسة، حيث تم الاستعانة بالكتب والمجلات إضافة إلى بعض البحوث والدراسات منها أطروحات الدكتوراه ورسائل الماجستير، أما فيما يخص الجانب التطبيقي فقد قمنا بعملية إستقصاء، تم استقصاء عينة من الأكاديميين في مجال المحاسبة والمراجعة والمحاسبين المعتمدين ومحافظي حسابات بتوزيع استمارات استبيان، واعتمدنا في تحليل المعطيات على برنامج SPSS .

12 - صعوبات البحث:

- لا يخلو أي بحث من مواجهة صعوبات أو عقبات، كذلك الحال بالنسبة لهذه الدراسة، ولعل أهمها:
- نقص المراجع الجزائرية في هذا الموضوع.
- قلة وجود مؤسسات تعتمد في دراساتها على التدقيق الداخلي وفقا للمعايير الدولية للتدقيق الداخلي.

13 - محتوى البحث:

محاولة منا في تحقيق الانسجام في هيكل البحث والإحاطة ولو بالقليل بجوانبه تم تقسيم الدراسة إلى فصلين، تطرقنا في الفصل الأول لدور المدقق الداخلي وجودة التدقيق في الجزائر وتضمن ثلاث مباحث، لكل مبحث ثلاث مطالب، تناولنا في المبحث الأول الإطار النظري حول المدقق الداخلي والمبحث الثاني الإطار المفاهيمي حول التدقيق الداخلي وفي المبحث الثالث فاعلية المدقق الداخلي في تحسين جودة التدقيق الداخلي.

أما الفصل الثاني خصص لدراسة ميدانية بالمؤسسات الجزائرية تضمن مبحثين، تعرضنا في المبحث الأول إلى الطريقة والإجراءات المتبعة في الدراسة الميدانية، والتي مكنتنا من انجاز هذه الدراسة الميدانية، ووضحنا من خلالها إطار هذه الدراسة والمنهجية المتبعة في إعدادها، أما المبحث الثاني فقد قمنا بإجراء معالجة نتائج الدراسة الميدانية وتحليلها من خلال الأدوات الإحصائية.

الفصل الأول :
المدقق الداخلي
وجودة التدقيق في الجزائر

تمهيد:

تعتبر وظيفة التدقيق وظيفة مهمة جدا في وقتنا الحالي في المؤسسة، ولقد حظي التدقيق الداخلي بمكانة هامة في معظم المؤسسات لأنه وسيلة رقابية إدارية تعمل على قياس وتقييم وسائل الرقابة والتحقق من البيانات المحاسبية والمالية، كما أن الهدف الرئيسي للتدقيق الداخلي هو اكتشاف الغش والأخطاء والتلاعبات التي قد تحدث ، فالتدقيق الداخلي أصبح ضروري لا يمكن الاستغناء عنه باعتباره أداة إدارية يتم الاعتماد عليه في القيام بعملية الإدارة في المؤسسة من أجل ضمان السير الحسن والمحافظة على الموارد المتاحة والتأكد من سلامة المعلومات المحاسبية. ومن أجل السيطرة على الكم الهائل من المعلومات ولضمان وصولها إلى كافة مستخدميها بشكل موثوق وبدقة عالية وفي الوقت المناسب، توصلت المؤسسات إلى تصميم نظام المعلومات منتج للمعلومات المحاسبية، حيث تقدم هذه الأخيرة في شكل كشوف وتقارير مالية تعكس نتائج المؤسسة وأدائها ومركزها المالي، وتتأثر جودة المعلومات المحاسبية بالعديد من العوامل حيث بعد التدقيق الداخلي أهم تلك العوامل من خلال الدور الذي تقوم به في الرقابة على مختلف العمليات المالية والتشغيلية التي تقوم بها المؤسسة.

بناء على ما سبق سيتم في هذا الفصل عرض العناصر التالية:

- ✓ **المبحث الأول:** الإطار النظري حول المدقق الداخلي.
- ✓ **المبحث الثاني:** الإطار المفاهيمي حول التدقيق الداخلي.
- ✓ **المبحث الثالث:** فاعلية المدقق الداخلي في تحسين جودة التدقيق الداخلي.

المبحث الأول : الإطار النظري حول المدقق الداخلي.

لكي تصل مهنة التدقيق إلى درجة ثقة مستخدمي القوائم المالية التي يتم تدقيقها واعتماد هذه القوائم من الجهات المستفيدة فمن الضروري أن يتم تدقيق هذه القوائم من شخص يتمتع بالاستقلالية عند إبداء رأيه، وهو ما يسمى بالمدقق الداخلي والذي سوف نتعرف عليه في هذا المبحث من خلال المطلب الأول، وفي المطلب الثاني نتعرف على صفاته ومهامه، وفي المطلب الثالث أوجه التشابه والاختلاف بين المدقق الداخلي والمدقق الخارجي :

المطلب الأول: تعريف المدقق الداخلي.

يتوقف تعريف المدقق الداخلي على تعريف مهنة التدقيق الداخلي في حد ذاتها ومنها نستطيع استنتاج تعريف للمدقق الداخلي، حيث أنه هناك العديد من التعاريف للتدقيق الداخلي ومن بينها ما يلي:

- **التعريف الأول:** (تعريف المعهد الفرنسي للمدققين والمراقبين الداخليين) « هو وظيفة مستقلة على مستوى المؤسسة تساعد الإدارة على المراقبة العامة لأنشطتها »¹.
- **التعريف الثاني:** (تعريف الجمع الأمريكي للمدققين الداخليين) « هو نشاط تقييمي مستقل ينشأ داخل منطقة الأعمال لمراجعة العمليات ، وهو وسيلة رقابة إدارية تعمل على قياس وتقييم فعالية وسائل الرقابة الأخرى »².
- **التعريف الثالث:** « هو وظيفة داخلية تابعة لإدارة المؤسسة لتعبر عن نشاط داخلي لإقامة الرقابة الإدارية بما فيها المحاسبة ، لتقييم مدى تماشي النظام مع ما تتطلبه الإدارة وللعمل على حسن استخدام الموارد بما يحقق الكفاية الإنتاجية القصوى »³.

انطلاقاً مما سبق من تعريفات حول التدقيق الداخلي، يمكننا استنتاج تعريف للمدقق الداخلي على أنه « وظيفة مستقلة داخل المؤسسة، يقوم بها شخص (أشخاص) تابع للمؤسسة، أو من خارجها حيث تتمثل نشاطات هذه الوظيفة في القيام بعملية الفحص الدوري للوسائل الموضوعة تحت تصرف مديرية المؤسسة قصد مراقبة وتسيير المؤسسة، والتدقيق فيما إذا كانت الإجراءات المعمول بها تتضمن ضمانات الكافية، وأن العمليات شرعية والمعلومات صادقة وأن التنظيمات فعالة والهياكل واضحة ومناسبة، وكذا مساعدة إدارة المؤسسة في تحقيق أهدافها المسطرة »⁴.

¹ شعبان لطفي، المراجعة الداخلية مساهمتها في تحسين تسيير المؤسسة، مذكرة لنيل شهادة ماجستير، جامعة الجزائر، الجزائر العاصمة، 2004، ص 70.

² محمد التهامي طواهر مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية الجزائر، 2005، ص 32، 33.

³ أحمد حلمي، جمعة المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، دار الصفاء، (د.ب.ن)، 1999، ص 26.

⁴ أحمد نفاذ، دراسة أبعاد الاستفادة من عمل المدقق الداخلي في ضوء المعيار الدولي للتدقيق 610 - دراسات العدد الاقتصادي، مجلة دولية علمية محكمة، المجلد 51، العدد 05، جامعة الأغواط، (د.س.ن)، ص 223، 224.

المطلب الثاني: صفات ومهام المدقق الداخلي.

يعتبر التدقيق الوجه المكمل للعمل المالي والمحاسبي بصفة عامة، فهي عملية منتظمة تعكس لصاحب المؤسسة أو لمن يقوم بهذا التدقيق، ومدى صحة وصدق وموضوعية القوائم المالية الختامية في نهاية كل فترة مالية. وعليه، من خلال هذا المطلب سوف نتعرف على صفات ومهام المدقق الداخلي وذلك من خلال الآتي:

أولا - صفات المدقق الداخلي:

يجب أن يتمتع المدقق الداخلي بعدة صفات ولعل من أبرزها¹:

- 1- **التمتع بالموضوعية والنزاهة:** ويستمد ذلك من خلال موقعه في البنك أو المؤسسة المالي التي يعمل تحت أمرها، ومن الأمثلة على الموضوعية تجنب تعارض المصالح بين المدقق والبنك، والدوران المستمر لأعمال موظفي التدقيق الداخلي، عدم قيام المدقق بتدقيق نشاط كان يتم تأديته من خلاله قبل مرور سنة على الأقل من نقله إلى إدارة التدقيق وعدم قيام موظفي إدارة التدقيق بأية أعمال تنفيذية داخل البنك.
- 2- **الكفاءة المهنية للمدقق الداخلي:** حيث تعتبر الكفاءة المهنية للمدققين عنصرا جوهريا في تأديتهم مهام التدقيق الداخلي بشكل مناسب داخل البنك، وتشمل الكفاءة المهنية المعرفة والخبرة واستمرارية التأهيل ضمن سياسة تدريبية منتظمة لكل موظف من موظفي إدارة التدقيق الداخلي.
- 3- **الانضباط في العمل ومعرفة الصلاحيات اللازمة وتحمل المسؤولية:** على المدقق الداخلي أن يكون على علم بكامل مسؤولياته وصلاحياته من أجل استطاعته أداء وظيفته بكفاءة وفعالية ينبغي عليه، وذلك طبقا للقواعد والمبادئ والمعايير التي تدعم عملية المدقق الداخلي.
- 4- **المهارة، والعناية المهنية اللازمة، والتكوين المهني المستمر.**

ثانيا - مهام المدقق الداخلي:

إن مهمة التدقيق الداخلي يقوم به أطراف داخل المؤسسة من أجل الوقوف على النقاط الآتية²:

- دقة أنظمة الرقابة الداخلية.
- قياس درجة الكفاءة التي يتم بها تنفيذ الوظائف.
- مراجعة نظام المعلومات المحاسبية المولد الأساسي للمعلومات المحاسبية بشكل دوري.
- فحص كافة السجلات والبيانات والمستندات المحاسبية.

¹ Supervisor, s Relationship with Basle Committee on Banking Supervision Internal Audit in Banks and Auditors August 2001, p: 4-8.

² محمد سمير الصبان، محمد مصطفى سليمان، "الأسس العلمية والعملية لمراجعة الحسابات"، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2005 صص 42، 43.

- حماية أصول المؤسسة.
- ولتنفيذ الأهداف السابقة للتدقيق الداخلي يتطلب الأمر أن يقوم المدقق الداخلي بدور فعال داخل الهيكل التنظيمي للمشروع بحيث يتولى المهام التالية:
- رقابة قبل الصرف، للتحقق من سلامة الإجراءات قبل إتمام الصرف الفعلي.
- رقابة بعد الصرف (لاحقة)، للتأكد من أن جميع المصروفات قد صرفت في الأغراض المحددة والمربطة بأعمال المشروع.
- التأكد من مدى مسايرة العاملين بالمشروع للخطط والإجراءات الإدارية الموضوعة.
- إلى جانب كل من المهام الآتية¹:
- مراجعة ما تم تنفيذه للتأكد من مطابقة السياسات والخطط المرسومة والتعليمات والإجراءات والقوانين الفرعية.
- مراجعة مدى كفاية استخدام الموارد المتاحة لتحقيق أهداف البنك، أو مراجعة تنفيذ العمليات بكفاءة معقولة.
- التحقق من صحة ودقة المعلومات المثبتة في دفاتر البنك وسجلاته وتحليلها للتأكد من ملائمتها للأغراض التي ستستخدم فيها وذلك عن طريق الربط والمقارنة للوصول إلى استنتاجات معينة تساعد في توجيه أعمال البنك.

¹ خالد أمين عبد الله "العمليات المصرفية الطرق المحاسبية الحديثة"، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، الأردن، 1998، ص 255.

المطلب الثالث: أوجه التشابه والاختلاف بين المدقق الداخلي والمدقق الخارجي.

التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي مكوّنان أساسيان رئيسيان في عملية التدقيق المالي في كل الأعمال والمؤسسات والشركات، مهما تنوعت أنشطتها أو نوعها، سواء نشاطاً خاصاً كان أم حكومياً.

أولاً- أوجه التشابه والاختلاف بين المدقق الداخلي والخارجي:

1- أوجه التشابه:

- ❖ رغم وجود نقاط اختلاف بين التدقيق الداخلي والخارجي إلا أن هناك بعض أوجه الشبه بينهما تكمن في:
- ❖ هدف كل من المدقق الداخلي والخارجي لوجود نظام رقابة داخلية فعال لمنع وتقليل حدوث الأخطاء كل من المدقق الداخلي والخارجي يمثل نظام محاسبي فعال يقوم بتوفير المعلومات اللازمة التي تساعد في إعداد القوائم المالية التي يمكن الاعتماد عليها من قبل الأطراف المعنية.
- ❖ هناك مجال للتعاون بين المدقق الداخلي والخارجي، حيث أن المدقق الخارجي في كثير من الأحيان يعتمد على ما يقوم به المدقق الداخلي من اختبارات وتقييم لأنظمة الرقابة الداخلية، كذلك في حالة إتباع المنشأة لنظام جيد وفعال للتدقيق الداخلي يؤدي ذلك إلى توفير في الجهد وفي كمية الاختبارات على المدقق الخارجي عند قيامه بالفحص¹.

❖ العمل في نفس النطاق أو المجال في المؤسسة.

❖ تطبيق منهجية مشتركة مع اختلاف طفيف.

❖ امتلاك مستوى كفاءة ومعرفة تسمح بالتنفيذ الجيد للتدقيق في كل المستويات².

وعليه، يبقى كل من المدقق الداخلي والمدقق الخارجي يتقاربان فيما يخص إبداء الرأي للحالة والوضعية المالية للمنشأة، واكتشاف المخالفات والأخطاء المحاسبية الموجودة في النظام ثم الإدلاء بها للإدارة العامة.

2- أوجه الاختلاف:

المدقق الداخلي يقوم بالتدقيق الداخلي من داخل المؤسسة من خلال فحص دفاتر وسجلات ومدى التزام بالمعايير المحاسبية خلال عملية التسجيل، وهو إحدى أدوات رقابة عن طريق التأكد من أن نظام الرقابة الداخلية يعمل بشكل فعال لتحقيق جميع أهدافها كما حددتها الإدارة، في حين أن المدقق الخارجي يقوم بالتدقيق الخارجي من خارج المؤسسة للحصول على رأي في محايد حول عدالة القوائم المالية، ويتم تعيين المدقق الخارجي بعقد بينه

¹ غسان فلاح المطارنة "تدقيق الحسابات المعاصر الناحية النظرية"، الطبعة الأولى، دار المسيرة، عمان، الأردن، 2006، ص 26-27.

² زين يونس، "تفعيل المراجعة الداخلية عن طريق النظام المحاسبي المالي"، مجلة العلوم الإنسانية، العدد 22، المركز الجامعي بالوادي الجزائر، 2010، ص 06.

وبين المؤسسة، وهو شخص يمارس المهنة كعضو في مكتب أو شركة مرخصة، ويتميز بتأهيله العلمي والعملية واستقلاليتة ويقوم بعملية التدقيق بناء على معايير التدقيق الدولية أو معايير التدقيق المطبقة في البلد¹:

❖ المدقق الداخلي موظفا بالمؤسسة خاضعا بالتبعية لإدارتها، أما المدقق الخارجي فهو مستقل عن إدارة المؤسسة.

❖ يهتم المدقق الداخلي باحتياجات الإدارة ورغباتها، أما المدقق الخارجي فيقدم خدماته إلى عدة أطراف منها الإدارة، وجمهور المساهمين، وأجهزة الدولة وغيرها.

❖ يعمل المدقق الداخلي باستمرار خلال السنة لدى المؤسسة فان لديه من الوقت ما يكفي لإجراء فحص تفصيلي موسع للعمليات، أما المدقق الخارجي فيقوم عمله على أسلوب العينة الإحصائية وذلك لعدة عوامل منها ضيق الوقت وكثرة الجهد وضخامة التكاليف.

❖ يقوم المدقق الداخلي بدراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية بقصد العمل على تحسينه، أما المدقق الخارجي فيهدف من وراء ذلك إلى تقدير نطاق عملية التدقيق وجمع العينات وكمية الاختبارات اللازمة لذلك.

❖ يطبق المدقق الداخلي المعايير الصادرة عن معهد المدققين الداخليين، أما المدقق الخارجي فيطبق المعايير الصادرة عن معهد المحاسبين القانونيين الأمريكيين (AICPA).

❖ يعمل المدقق الداخلي على خدمة إدارة المؤسسة، ولذلك يوجه اهتمامه إلى التدقيق في النظام والسياسات المرسومة بقصد التأكد من تنفيذها واكتشاف أي انحراف وتعديله، أما التدقيق الخارجي فيهدف إلى الخروج برأي في محايد مستقل عن مدى دلالة القوائم المالية عن نتيجة الأعمال والمركز المالي.

ثانيا - أهمية العلاقة بين المدقق الداخلي والمدقق الخارجي:

تأتي أهمية العلاقة بين المدقق الداخلي والمدقق الخارجي بالنسبة لحوكمة الشركات من خلال اعتماد المدقق الداخلي على التدقيق الداخلي في تدقيق القوائم المالية وبمعنى آخر قرار الاعتماد ، ويتأثر مدى الاعتماد على عمل التدقيق الداخلي بنزاهة الإدارة، فكلما زادت نزاهة الإدارة كلما زاد اعتماد المدقق الخارجي على عمل إدارة التدقيق الداخلي²، ويعتمد المدققون الخارجيون على عمل التدقيق الداخلي في كل من اختبار الرقابة الداخلية والاختبارات التفصيلية، بالإضافة إلى اعتمادهم عليها عند التخطيط للتدقيق الخارجي³.

¹ حسين سالم إياد، " واقع التدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة"، مذكرة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، 2012، ص 31-29.

² Margheim, L. and w. Label. **External Auditor Reliance on Internal Auditors when Audit Risk is Hight**: Some". Empirical Findings<

Advances In Accounting , Vol , 8, 1990, p 293 .

³ Brody, R. G., S. P. Golen and P. M. J. Reckers. **An Empirical Investigation of the Interface between Internal. and External Auditors** , Accounting and Business Research, (summer), 1998, p.160

ويجب أن يعلم المدقق الخارجي وأن يكون له اتصال بتقارير التدقيق الداخلي ذات العلاقة وأن يتم إعلامه بأي أمور مهمة تصل إلى علم المدقق الداخلي والتي قد تؤثر على عمل المدقق الخارجي، وبالمثل يقوم المدقق الخارجي عادةً بإخطار المدقق الداخلي بأي أمور مهمة قد يكون لها أثر على التدقيق الداخلي، ومن الجدير بالذكر أن عمل التدقيق الداخلي والذي يعتمد عليه المدقق الخارجي يتم أدائه بصفة مستقلة عن التدقيق الخارجي وليس بغرض تقديم مساعدة مباشرة لها، وفي الواقع يُستثمر هذا التعاون بين المدقق الداخلي والمدقق الخارجي في تعزيز مبادئ حوكمة الشركات وزيادة فعاليتها في عدة نواحي أهمها مايلي¹ :

- ✓ يستطيع المدقق الخارجي الاعتماد على المدقق الداخلي في معرفة ما إذا كان نظام الرقابة الداخلية يتخذ بطريقة مرضية للحفاظ على دقة وشفافية البيانات المسجلة بالدفاتر وينعكس على عدالة الإفصاح.
- ✓ يتوفر للمدقق الخارجي المعلومات الكافية عن توزيع المهام والمسؤوليات بين أفراد المنشأة.
- ✓ يساعد المدقق الداخلي المدقق الخارجي في نهاية السنة المالية في الحصول على مصادقات من العملاء بأرصدة حساباتهم وفي تحضير كشوف ومرفقات بعض بنود الميزانية.
- ✓ يمكن للمدقق الخارجي الاعتماد على أوراق العمل والتقارير التي يقدمها المدققون الداخليون من خلال قيامهم بأنشطة التدقيق.
- ✓ الإعتماد على المدقق الداخلي بالنسبة لفحص عمليات الفروع وعمليات الجرد التي تتم فيها في حالة المنشآت ذات الفروع المنشرة جغرافياً. اعتماد المدقق الخارجي على الداخلي يقلل من التفاصيل ويركز على الأمور الجوهرية.
- ✓ اعتماد المدقق الخارجي على المدقق الداخلي في مجال اكتشاف التلاعب نظراً لتواجده الدائم في المنشأة واحتكاكه بكافة المستويات الإدارية.
- ✓ يجب أن يلتقي المدققون الداخليون والمدققون الخارجيون دورياً من أجل مناقشة الاهتمامات المشتركة والانتفاع من مهاراتهم المتكاملة وحصول كل منهم على فهم لنطاق عمل الآخر.

¹ مراد درويش، فيصل دور " المراجعة الداخلية في حوكمة الشركات في سوريا" رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية الاقتصاد والتجارة جامعة دمشق 2008، ص 103.

المبحث الثاني: الإطار المفاهيمي حول التدقيق الداخلي.

التدقيق الداخلي يعرف على أنه فحص للدفاتر والسجلات والمستندات، ليتمكن المدقق من التحقق بأن الميزانية العمومية تمثل بصورة عادلة وصحيحة المركز المالي للمؤسسة، ومن خلال هذا المبحث سوف نقوم بعرض التدقيق الداخلي وذلك من خلال المطلب الأول والذي نعرض فيه التطور التاريخي للتدقيق الداخلي وفي المطلب الثاني مفهوم التدقيق الداخلي، خصائصه وأهدافه وفي المطلب الثالث نتناول معايير وإجراءات التدقيق الداخلي .

المطلب الأول: التطور التاريخي للتدقيق الداخلي.

التدقيق كلمة مشتقة من اللغة اللاتينية وتعني الشخص الذي يتحدث بصوت عال، وقد نشأت هذه المهنة منذ القدم، إذ إن الفراعنة في مصر والإمبراطوريات القديمة في بابل وروما واليونان كانوا يتحققون من صحة الحسابات عن طريق الاستماع إلى المدقق في الساحات العامة حول الإيرادات والمصروفات و عند ظهور الثورة الصناعية في بريطانيا وتطور الصناعة والتجارة والزيادة في أنشطة المؤسسات وزيادة الفجوة بين المالكين والإدارة المحترفة وتطور النظام الضريبي، فإن الهدف الرئيسي للتدقيق لم يتغير هو اكتشاف الغش والخطأ، ولكن التغير المهم الذي طرأ خلال هذه الفترة ولغاية 1850م، هو الاعتراف والرغبة بوجود نظام محاسبي لأجل التأكد من دقة القوائم (البيانات) المحاسبية لأجل منع واكتشاف الغش والخطأ، والتغيير الآخر كان الاعتراف بوجود الحاجة لتدقيق القوائم المحاسبية من قبل شخص مستقل ومحيد، الأمر الذي أدى إلى تطور مهنة التدقيق، وضرورة وجود أشخاص مؤهلين ومدرّبين للقيام بهذه المهمة¹.

في هذه الفترة لم يتم الاعتراف بأهمية الرقابة الداخلية بسبب الاعتقاد السائد في ذلك الوقت بأن الرقابة تتم بواسطة القيد المزدوج ، بالإضافة إلى أن التدقيق كان تدقيقاً تفصيلياً ولجميع العمليات، ولكن بتقدم الزمن وزيادة حجم العمليات وتطور الأنظمة المحاسبية بدأ الاعتراف والقبول بالتدقيق بواسطة العينات وخصوصاً بعد قضية [البنك العام General Bank] في بريطانيا لسنة 1895م إذ بين القاضي أثناء حكمه في هذه القضية، وبالتالي فإنه في حالة عدم وجود شك في العمليات، فإن الاستفسارات القليلة تصبح معقولة ومقبولة، ولهذا فإن رجال الأعمال عندما يختارون بعض الحالات فلهم الحق من القول أن الحالات الأخرى صحيحة.

وفي الفترة من 1900 ولغاية 1933 اعترف كتاب المحاسبة والتدقيق بضرورة أهمية الرقابة الداخلية وفائدتها للمؤسسات، وكذلك زيادة الاعتراف بأهمية الأستاذ دكسي Dicksee، الذي بين أن نظام الرقابة الداخلية الفعالة يعوض عن التدقيق التفصيلي وبين أن الأهداف الرئيسية للتدقيق هي:

¹ هادي التميمي، "مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعلمية"، جامعة عمان، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر والتوزيع، 2006، ص 17.

- اكتشاف الغش والخطأ.
 - اكتشاف ومنع الأخطاء الفنية.
 - اكتشاف الأخطاء في المبادئ المحاسبية.
- وخلال الفترة المذكورة نفسها أعلاه تم تغيير أولويات الأهداف المذكورة وأصبحت كما يلي:
- تحديد المركز المالي وربحية المؤسسة.
 - اكتشاف الغش والخطأ.

كما أن كتاب المحاسبة والتدقيق في تلك الفترة اعترفوا بأهمية الرقابة الداخلية للمدقق الخارجي، وأن التفاصيل التي يقوم بها المدقق الخارجي والعينات التي يعتمد عليها تتوقف على وجود نظام الرقابة الداخلية، ولهذا على المدقق أن يقوم بدراسة وتقييم الرقابة الداخلية أولاً. أما الفترة بعد سنة 1933م فقد شهدت شبه إجماع، وخاصة بعد الحالة القضائية في سنة 1939م في الولايات المتحدة الأمريكية والمسماة Mckesson and Robbins، من أن الغرض الرئيسي من التدقيق ليس اكتشاف الغش والخطأ فكتشاف مثل هذه الحالات هو من مسؤولية الإدارة بل إن غرض التدقيق الرئيسي هو تقرير المدقق المستقل والمحاييد فيما إذا كانت البيانات المحاسبية تبين عدالة المركز المالي، وقد تم التأكيد على هذا المبدأ من قبل الجمعيات المهنية العالمية، مثل (الجارترد البريطانية و AICPA الأمريكية) إذا جاء الأدبيات ومنشورات هذه الجمعيات من أن الغرض الرئيسي لفحص البيانات المحاسبية من قبل محاسب قانوني مستقل ومحاييد هو لأجل إعطاء الرأي حول عدالة البيانات المالية.

أما في الوطن العربي فإن فلسطين والعراق كانتا لديهما تشريعات متقدمة منذ سنة 1919م، وهذه التشريعات تثبت حقوق وواجبات مدقق الحسابات، أما في مصر فقد بدأ تنظيم مزاوله المهنة بصدر قانون لسنة 1909م وبموجبه اكتسب المدقق تقديراً واحتراماً، وفي سنة 1946م تم إنشاء جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية أما في منطقة الخليج العربي فقد تم تطبيق قانون الشركات الهندي المستمد من القانون الإنجليزي ولغاية استقلال هذه الأقطار، إذا أعطت قوانين الشركات فيها أهمية لتنظيم المهنة على الأسس المطبقة في البلدان المتقدمة، وفي سوريا ولبنان والمغرب العربي، فإن المهنة نشأت وتطورت على الأسس المطبقة في فرنسا والتي لم تكن متطورة كما في الحالة في بريطانيا، ويجب الإشارة هنا إلى أن مهنة التدقيق أنشأت في أمريكا من قبل البريطانيين في سنة 1905م ، و بالأخص من قبل شخص استكلندي والمعروف عالمياً باسم copperprice Waterhouse¹.

¹ هادي التميمي مرجع سبق ذكره، ص 18-19.

في حين ما بعد الفترة 1988م ومن خلالها أبدى المشرع الجزائري اهتماما أكبر بهذه الوظيفة من خلال التوصيات والإرشادات الصادرة في نص المادة 40 من القانون 01/88 الصادر 12\01\88 التي نصت على تعيين على المؤسسات العمومية الاقتصادية تنظيم وتدعيم هياكل داخلية خاصة بالمراقبة في المؤسسة¹.

المطلب الثاني: تعريف التدقيق الداخلي، أنواعه وخصائصه وأهدافه.

إن التدقيق الداخلي من الضرورات التي تشغل الهيئات العلمية، إذ أوصت التقارير العلمية في معظم دول العالم بضرورة الاهتمام بالدور الذي يؤديه التدقيق الداخلي كونه يشكل وسيلة تقويم مستقلة ويسهم في تعزيز فاعلية وكفاءة العمليات والحكم على كفاءة سياسات إدارة المخاطر.

- أولا: مفهوم التدقيق الداخلي:

لقد تعددت الجوانب التي تم التطرق إليها في تعاريف التدقيق الداخلي وهذا باختلاف الهيئات والأطراف الصادرة عنها ورغم الاختلاف الشكلي بين هذه المفاهيم إلا أنها تصب في نفس الهدف، ونذكر من هذه التعاريف ما يلي:

■ **التعريف الأول:** « هي وظيفة تقييمية تأسس داخل المنشأة لفحص نشاطاتها وتقييمها باعتبارها خدمة للمنشأة، وهدف التدقيق الداخلي مساعدة موظفي المنشأة على تنفيذ مسؤولياتهم بفعالية، ومن أجل هذه الغاية، يزودهم التدقيق بالتحليلات والتقييمات والتوصيات والمعلومات، الخاصة بالنشاطات التي تقوم بتدقيقها ».

■ **التعريف الثاني:** « هو نشاط مستقل استشاري موضوعي ومطمئن، يهدف إلى زيادة عائد عمليات المنشأة وتحسينها، ويساعد التدقيق الداخلي المنشأة في تحقيق أهدافها من خلال طريقة منهجية المنظمة لتقييم عمليات إدارة المخاطر والرقابة والحوكمة وتحسين فعاليتها »².

■ **التعريف الثالث:** « يعرف التدقيق الداخلي على أنه نشاط تقييمي مستقل داخل المنشأة يهدف إلى فحص وتقييم وتحقيق النواحي المحاسبية والمالية وغيرها من النواحي التشغيلية، يقوم به جهاز داخلي مستقل عن إدارة المنشأة مدى كفاية الإجراءات وتنفيذ السياسات الموضوعية وقياس الأداء وتقييم فاعلية إجراءات ووسائل الرقابة الداخلية وكفاية تصميمها لتحقيق أهدافها ».

¹ كافي محمد، لقواق خالد، "مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي"، مذكرة ماستر في علوم التسيير، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة آكلي محند

أولحاج البويرة 2015، 2014، ص 36.

² حسين يوسف القاضي، وآخرون، "التدقيق الداخلي"، دمشق، 1428 1429، 2007 - 2008، ص 109.

■ **التعريف الرابع:** (المعهد الفرنسي للتدقيق والرقابة الداخلية IFACI) « هو نشاط مستقل وموضوعي يعطي تأكيد للمؤسسة حول درجة سيطرتها على عملياتها ويقدم مشورته لتحسينها ويساهم في خلق قيمة مضافة، كما أنه يساعد المؤسسة على تحقيق أهدافها من خلال التقييم بواسطة نهج منظم. ومنهجي، عمليات إدارة المخاطر، الرقابة، حوكمة الشركات ويقدم اقتراحات لتعزيز فعاليتها¹. خلاصة القول من التعريفات السابقة حول التدقيق الداخلي، يمكننا استنتاج نقاط أساسية ينحصر فيها تعريف التدقيق الداخلي وهي كالتالي:

- نشاط داخلي مستقل في المنشأة.
- يعتبر من أهم عناصر الرقابة الداخلية في المؤسسة.
- وظيفة مستقلة داخل المؤسسة غير أن هذه الاستقلالية نسبية وليست مطلقة لأنها تابعة للإدارة العليا.
- فحص كافة السجلات والبيانات والمستندات المحاسبية ولحماية أصول المؤسسة.

ثانيا- أنواع ومهام التدقيق الداخلي.

1- أنواع التدقيق الداخلي: تتمثل أنواع التدقيق الداخلي في مايلي:

1-1 **التدقيق المالي Financial Audit:** هو الفحص المنظم للعمليات المالية والقوائم والسجلات المتعلقة بها لتحديد مدى تطابقها مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها والسياسات الإدارية وأي متطلبات أخرى.

2-1 **تدقيق الالتزام Compliance Audit:** يسمى بتدقيق الأداء أو التنفيذ، يهدف إلى تدقيق ومراجعة مدى التزام الشركة بالمعايير المقررة، كالسياسات والإجراءات الإدارية، وهذا النوع من التدقيق يهتم بالالتزام بالقوانين والسياسات والنظام الداخلي، حيث يكون الغرض معرفة مدى التقيد أو الالتزام بأداء سياسات معينة، أو قوانين وتعليمات ويقوم المدقق في هذه الحالة بكتابة تقرير عما إذا كان قد تم إتباع تلك السياسات والإجراءات المقررة أم لا.

3-1 **التدقيق التشغيلي Operational Audit :** هو الفحص الشامل للشركة لتقييم أنظمتها ورقابته مقارنة بالأهداف الإدارية المسطرة، والهدف من عمليات التدقيق تحديد فعالية وكفاءة التنظيم، حيث تقيس الفاعلية كيفية تحقيق الشركة لأهدافها بنجاح، في حين تقيس الكفاءة كيفية استخدام الشركة لمواردها بشكل جيد

¹ ضيف أين، "أهمية التدقيق الداخلي في جودة المعلومات المحاسبية في البنوك"، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة محمد خيضر، بسكرة،

لتحقيق أهدافها، وبالتالي يقوم المدقق الداخلي بتدقيق وفحص ما إذا كانت أهدافها أقسام الشركة تقوم بتحقيق أهدافها بفعالية وكفاءة.

4-1 التدقيق الاجتماعي Social Audits : يعرف التدقيق الاجتماعي بأنه الدراسة والفحص والتقييم المنظم

للأداء الاجتماعي للشركات بهدف التحقق من سلامة التقارير المالية والاجتماعية عن مدى التزام الشركة بالمسؤولية الاجتماعية الملقاة على عاتقها ومدى مساهمتها في تحقيقها لرفاهية العامة للمجتمع.

5-1 تدقيق لأغراض خاصة: هو نوع من التدقيق يقوم به المدقق الداخلي حسب ما يستجد من موضوعات

تكلفه الإدارة العليا للقيام بها، يتشابه من حيث الأسلوب أو النطاق مع الأنواع الأخرى، لكنه يختلف من ناحية التوقيت، فغالبا ما يكون فجائيا وغير مدرج ضمن برنامج أو خط التدقيق الداخلي.

6-1 تدقيق نظم المعلومات: يقصد بالتدقيق الإلكتروني عملية تطبيق أي نوع من الأنظمة باستخدام تكنولوجيا

المعلومات لمساعدة المدقق في التغطية والرقابة وتوثيق أعمال التدقيق، وتدقيق عمليات وبيانات الحاسب الآلي ونظام المعلومات المستخدمة في المؤسسات يعتبر من المهام الأساسية في التدقيق المالي وتدقيق الالتزام وتدقيق العمليات وما يزيد من أهمية ضرورة تدقيق عمليات وبيانات الحاسب الآلي ونظام المعلومات الإلكتروني في تلبية حاجة أعمالها، إضافة إلى دور الرئيسي الأهم والذي تلعبه أنظمة المعلومات الإلكترونية في أداء المهام اليومية وإعداد التقارير التي يعتمد عليها المدراء في اتخاذ قراراتهم.

7-1 التدقيق البيئي: ويتضمن:

- تدقيق الالتزام بالقوانين الخاصة بالبيئة وتسري على ما يجري من عمليات وعلى ما جرى في الماضي أو ما يتوقع إجراؤه في المستقبل.
- تدقيق نظم إدارة البيئة بما يفيد عدم تعرض نظم المعلومات الحالية لمخاطر البيئة في المستقبل.
- تدقيق الأضرار البيئية في المستقبل المتعلقة بتسهيلات المعالجة والتخزين والتخلص من الفضلات.
- تدقيق الالتزامات الخاصة بالبيئة.
- تدقيق المنتجات.¹

¹ باعلي واعمر نذير سبع ياسين، "أثر التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في ظل تكنولوجيا المعلومات"، مذكرة ماستر تخصص تدقيق ومراقبة التسيير جامعة غرداية، 2021-2022 مص 14.

2- مهام التدقيق الداخلي: ومن مهام التدقيق الداخلي ما يلي:

- ✓ التأكد من مدى ملائمة وفعالية السياسات وإجراءات الضبط الداخلي المعتمدة لبيئة وظروف العمل والتحقق من تطبيقها.
- ✓ التأكد من التزام الإدارات والدوائر من خلال ممارسة أعمالها بتحقيق الأهداف والسياسات والإجراءات المعتمدة خلال فترة زمنية أو مالية معينة.
- ✓ اقتراح الإجراءات اللازمة لزيادة كفاءة وفعالية الدوائر التنفيذية والأنشطة، تأكد للمحافظة على الممتلكات والموجودات.
- ✓ التأكد من صحة البيانات، ومدى اعتماد العمليات، ودراسة الضبط review فحص Examine عليها،
- ✓ من خلال مراجعة وتقييم إدارة المخاطر الداخلي وتدقيق البيانات.
- ✓ مراجعة إجراءات إدارة المخاطر وما اشتملت عليه من مراكز الخطر.
- ✓ مراجعة فعالية الأساليب المعتمدة لتقييم تلك المخاطر.
- ✓ التأكد من الالتزام بالقوانين والأنظمة المعمول بها.
- ✓ إعداد تقارير مفصلة ودورية بنتيجة التدقيق ورفعها إلى أعلى سلطة تنفيذية¹.

ثالثا- أهمية وأهداف التدقيق الداخلي.

1- أهمية التدقيق الداخلي:

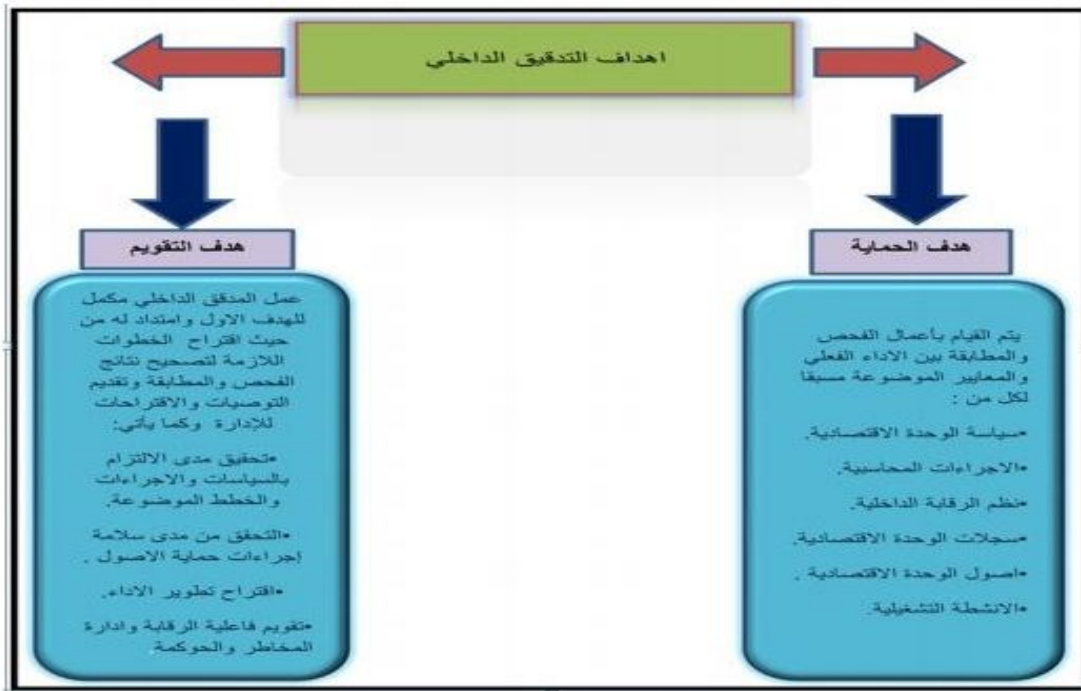
- تعتبر وظيفة التدقيق من أهم الوظائف التي تتميز بها الشركات الحديثة حيث أشار بعض الباحثين إلى أن سنة واحدة من التدقيق الداخلي توازي عمل ثلاث سنوات من التدقيق الخارجي، وتكمن أهمية التدقيق الداخلي كونه أداة رقابية، تعمل على مساعدة الجهات التي تستخدم القوائم المالية لمساعدتها في اتخاذ القرارات المالية ووضع الخطط والسياسات، ونذكر في مايلي أهمية التدقيق الداخلي:
- ❖ رقابة فعالة تساعد إدارة المؤسسة وملاكها على رفع جودة الأعمال وتقييم الأداء المالي للمؤسسة.
 - ❖ المحافظة على الممتلكات وأصول الخاصة بالمؤسسة.
 - ❖ تسهيل عملية المدقق الخارجي، الذي قد يستعين ببعض تقارير المدقق الداخلي.
 - ❖ تساعد في التحكم في سير عمل المؤسسة وتحسين الأداء.

¹ مساعدي رامي، أمقران مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي، 2020 - 2021، ص 10.

2- أهداف التدقيق الداخلي:

يهدف بالدرجة الأولى إلى خدمة الإدارة في تحقيق أغراضها، فمن طريق التدقيق الداخلي يتم تدقيق جميع العمليات المالية والإدارية، وذلك بغرض مساعدة الإدارة العليا في التوصل إلى أقصى كفاية إنتاجية ممكنة، فالمدققون الداخليون يسعون بصفة أساسية إلى تحقيق الأهداف التالية:

- ❖ إعادة النظر بالنظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية.
 - ❖ اختبار المعلومات التشغيلية.
 - ❖ حماية أصول المؤسسة.
 - ❖ فحص الجدوى الاقتصادية للعمليات وكفاءتها وفعاليتها.
 - ❖ منع الغش والأخطاء واكتشافها إذا ما وجدت.
 - ❖ فحص الالتزام القانوني والأنظمة والتعليمات والسياسات الموضوعية من قبل الإدارة.
- ويمكن تقسيم أهداف التدقيق الداخلي إلى هدفين أساسيين كما هو موضح في الشكل التالي¹ :
- الشكل (1-1) : يوضح أهداف التدقيق الداخلي



المصدر : محمد علي حسين حمدا (أ. م. د) سلوان حافظ حميد " تحسين جودة التدقيق الداخلي وفق مكون الأداء (عنصر التخطيط للمهمة) لإطار الكفاءة الصادر

عن (IIA) " قسم المحاسبة كلية الادارة والاقتصاد جامعة المستنصرية، بغداد، العراق ، ص 138 .

¹ سماح عمرون - جوهر زيان، "دور التدقيق الداخلي في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية"، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق جامعة محمد بوضياف - المسيلة

المطلب الثالث: معايير وإجراءات التدقيق الداخلي.

تتم ممارسة التدقيق الداخلي في بيئات قانونية وثقافية مختلفة ومتنوعة لصالح مؤسسات تختلف من ناحية الأهداف والحجم والتعقيد والهيكلية، تمثل المعايير إطار عام يحكم وظيفة التدقيق الداخلي، والمعايير هي مجموعة من المتطلبات الإلزامية تهدف إلى وضع قوانين تنظيمية وتشغيلية لمصلحة التدقيق الداخلي، كما تحدد مسؤولية وسلطة التدقيق الداخلي في المؤسسة.

أولاً- معايير التدقيق الداخلي:

تنقسم معايير التدقيق الداخلي إلى:

- 1 - **معايير الصفات:** تتناول سمات المؤسسات والأفراد الذين يؤدون أنشطة التدقيق الداخلي وتضم ما يلي:
 - 1-1 **معايير 1000 الغرض والسلطة والمسؤولية:** ينبغي تحديد الغرض والسلطة والمسؤولية المتعلقة بأنشطة التدقيق في وثيقة التدقيق بشكل رسمي بما ينسجم مع المعايير ويوافق عليه المجلس.
 - 2-1 **معايير 1100 الاستقلالية والموضوعية:** ينبغي أن يكون التدقيق الداخلي نشاط مستقل، وأن يتسم المدققين الداخليين بالموضوعية في أداء عملهم، مما يسمح لهم بأداء عملهم على أكمل وجه.
 - 3-1 **معايير 1200 الكفاءة والعناية المهنية:** ينبغي أن تؤدي المهام بالكفاءة والعناية المهنية اللازمة، حيث يجب أن يتوفر في المدققين الداخليين المعرفة والمهارة اللازمة لأداء المهام الموكلة إليهم والتي تساعدهم في اكتشاف أعمال الغش والتدليس، كما يجب عليهم بذل العناية المهنية اللازمة كأن يراعي المدقق استخدام أدوات التدقيق بمساعدة الحاسب وتقنيات تحليل البيانات الأخرى.
 - 4-1 **معايير 1300 تأكيد الجودة وبرنامج التحسين:** يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق العمل على تطوير والمحافظة على تأكيد الجودة وبرنامج التحسين لكافة أنشطة التدقيق الداخلي ومراقبة استمرار فعاليتها حيث تتضمن هذه البرامج التقييم الدوري داخليا عن طريق الفحص المستمر لأداء أنشطة التدقيق الداخلي، وخارجيا من خلال فحص تأكيد الجودة مرة واحدة على الأقل كل خمس سنوات من طرف شخص مؤهل و مستقل¹.

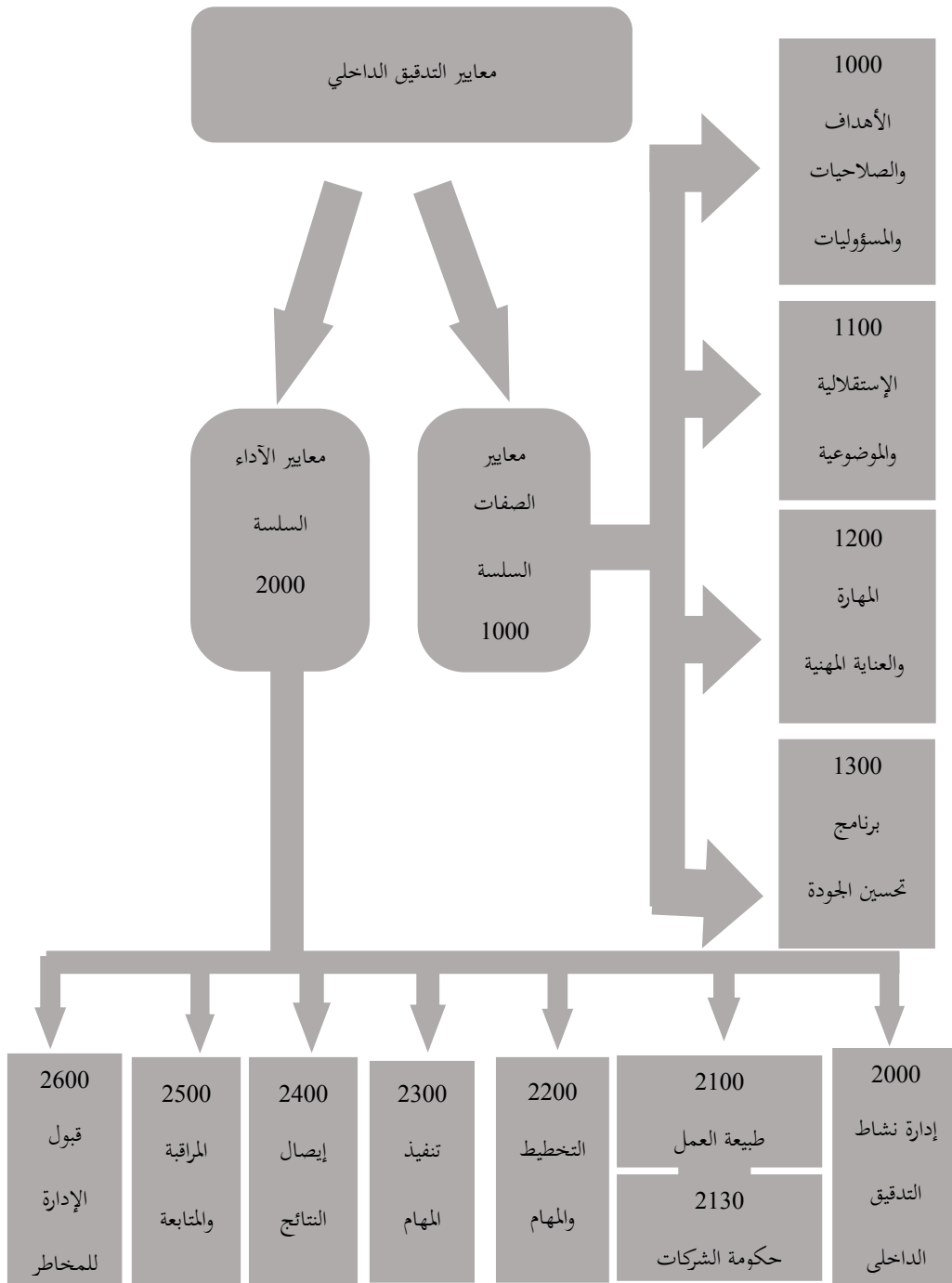
¹ أولاد البركة أم كلثوم بن عيسى سمية، "دور التدقيق الداخلي في تحسين مؤشرات الأداء المالي للمؤسسة"، مذكرة ماستر، جامعة أحمد دراية أدرار - الجزائر، 2015 -

- 3- **معايير الأداء:** وهي عبارة عن سبعة معايير رئيسية صادرة من معهد المدققين الداخليين والتي تصف أنشطة التدقيق الداخلي، والمعايير التي من خلالها يمكن قياس أداء تلك الأنشطة وهي:
- 1-2 **معايير رقم 2000:** إدارة نشاط التدقيق الداخلي والتي تقع مسؤولية مراقبتها على مدير قسم التدقيق في الشركة وينبغي أن تتميز هذه الإدارة بالكفاءة والفاعلية لتمكين التدقيق الداخلي من خلق قيمة إضافية لشركة.
- 2-2 **معايير رقم 2100:** طبيعة عمل التدقيق الداخلي، إذ يجب على نشاط التدقيق الداخلي أن يقوم بالتقويم والمساهمة في تحسين إدارة المخاطر والرقابة والسيطرة وحوكمة الشركات.
- 3-2 **معايير رقم 2200:** تخطيط مهمة العمل.
- 4-2 **معايير رقم 2300:** أداء مهمة العمل، إذ ينبغي على المدققين الداخليين أن يقوموا بتحديد وتحليل و تقويم وتسجيل المعلومات كافية لتحقيق أهداف المهمة التي يتولون القيام بها.
- 5-2 **معايير رقم 2400:** توصيل النتائج إذ ينبغي على المدققين الداخليين أن يقوموا بإيصال نتائج العمل التدقيقي بالوقت وطريقة المناسبين.
- 6-2 **معايير رقم 2500:** متابعة التقدم وهذه المهمة تقع على مدير قسم التدقيق الداخلي الذي ينبغي أن يكون حريصا على أن يؤسس نظاما للعمل ويولي مسؤولية الحفاظ عليها و مراقبته و إيصال النتائج للإدارة.
- 7-2 **معايير رقم 2600:** قبول الإدارة للمخاطر بما أن تقويم وتحسين إدارة المخاطر أصبحت ضمن نشاط عمل التدقيق الداخلي بموجب المعيار 2120 ينبغي على المدير قسم التدقيق في الشركة التأكد من مستوى الذي تتقبله الإدارة من المخاطر وإذا أحس أنه أعلى من مستوى الذي يمكن للشركة أن تتحمله عليه أن يناقش الموضوع مع الإدارة العليا وإذا لم يتم حله يتم رفعه لمجلس الإدارة لتوصل إلى الحل المناسب.
- 8-2 **المعيار رقم 2130 المتفرع من المعيار رقم 2100:** من المجموعة الثانية يختص بحوكمة الشركات، ويشير إلى أنه ينبغي أن يساهم نشاط التدقيق الداخلي في عمليات حوكمة الشركات بواسطة إسهامه في تقويم وتحسين عملية الحوكمة من خلال ما يأتي:
- التحقق من وضع القيم والأهداف وتحقيقها بحيث تكون الإدارات مهينة وقادرة على الإفصاح عن أن نشاطاتها وأفعالها وقراراتها مطابقة للأهداف المحددة والمتفق عليها.
 - مراقبة عملية إنجاز الأهداف من خلال ¹:
 - تقويم نوعية الأداء المنفذ على مستوى المسؤوليات التي كلف العاملون القيام به.

¹ خالد علي يوسف أبو الرب، " دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر"، مذكرة ماجستير، جامعة البوموك، نيسان 2014، ص 21.

- تقديم التوصيات المناسبة لتحسين عمليات الشركة وتطويرها.
 - التحقق من الحفاظ على قيم الشركة عن طريق تحديد المناطق أو العمليات والبرامج التي يجب مراجعتها وتقويمها.
- 3 - التحقق من المساءلة إذ تكون الأفعال والقرارات واتخاذها قابلة للفحص عن طريق التدقيق الداخلي.

الشكل (1-2): يوضح معايير التدقيق الداخلي:



المصدر: من إعداد الطالب بناء على ما سبق.

ثانيا- أساسيات المعايير العالمية الجديدة للتدقيق الداخلي¹

توجه المعايير العالمية للتدقيق الداخلي الصادرة عن معهد المدققين الداخليين الممارسة المهنية العالمية للتدقيق الداخلي وتكون بمثابة أساس لتقييم ورفع جودة وظيفة التدقيق الداخلي ويوجد في قلب المعايير 15 مبدأ توجيهيا تتيح إجراء تدقيق داخلي فعال، يتم دعم كل مبدأ بمعايير تحتوي على المتطلبات، واعتبارات التنفيذ، وأمثلة على أدلة المطابقة. تساعد هذه العناصر مع المدققين الداخليين على تحقيق المبادئ وتحقيق غرض التدقيق الداخلي. تم إصدار معايير التدقيق الداخلي العالمية الجديدة في 9 يناير 2024 وستصبح سارية في 9 ماي 2025، لن يتأثر امتحان المدقق الداخلي المعتمد باللغة الانجليزية بهذا التحديث حتى ماي 2025، وبالعربية حتى سبتمبر 2026، وتم تنظيم هذه المعايير في خمسة مجالات، وتحتوي هذه المجالات من 7 الى 10 مبادئ وهي كالآتي:

1- المجال الأول: الغرض من التدقيق الداخلي:

يعزز التدقيق الداخلي قدرة المؤسسة على خلق القيمة وحمايتها والحفاظ عليها من خلال تزويد مجلس الإدارة والإدارة بتأكيدات موضوعية ومستقلة ومبنية على المخاطر وبمشورة ونظرة مستقبلية ثاقبة ومتبصرة يعمل التدقيق الداخلي على تحسين ما يلي في المؤسسة:

- ❖ فرص النجاح في تحقيق أهدافها.
- ❖ الحوكمة وإدارة المخاطر وعمليات الرقابة.
- ❖ اتخاذ القرار والاشراف.
- ❖ السمعة والمصدقية مع أصحاب المصلحة.
- ❖ القدرة على خدمة المصلحة العامة.

2- المجال الثاني: الأخلاق والمهنية

1-2- المبدأ 1: إظهار النزاهة: يظهر المدققون الداخليون النزاهة في عملهم وسلوكهم فهي أمر ضروري لبناء الثقة وكسب الاحترام، ويتضمن هذا المبدأ: معيار الصدق والشجاعة المهنية ومعيار التوقعات الأخلاقية للمؤسسة ومعيار السلوك القانوني والأخلاقي.

2-2- المبدأ 2: الحفاظ على الموضوعية: يحافظ المدققون الداخليون على موقف محايد وغير متحيز عند أداء خدمات التدقيق الداخلي واتخاذ القرارات، ويشتمل هذا المبدأ على: معيار الموضوعية الفردية ومعيار حماية الموضوعية ومعيار الافصاح عن معوقات الموضوعية.

¹ المعهد الدولي للمدققين الداخليين "المعايير العالمية للتدقيق الداخلي" ترجمة اللغة العربية، لبنان، 2024.

2-3- المبدأ 3: إثبات الكفاءة: يطبق المدققون الداخليون المعرفة والمهارات والقدرات اللازمة للوفاء بأدوارهم ومسؤولياتهم بنجاح، ويحتوي هذا المبدأ على: معيار الكفاءة ومعيار التطوير المهني المستمر.

2-4- المبدأ 4: ممارسة العناية المهنية اللازمة: يبذل المدققون الداخليون العناية المهنية اللازمة في التخطيط وأداء خدمات التدقيق الداخلي، ويشتمل هذا المبدأ على: معيار التوافق مع المعايير العالمية للتدقيق الداخلي ومعيار العناية المهنية اللازمة ومعيار الشك المهني.

2-5- المبدأ 5: الحفاظ على السرية: يستخدم المدققون الداخليون المعلومات ويحمونها بشكل مناسب، ويتضمن هذا المبدأ: معيار استخدام المعلومات ومعيار حماية المعلومات.

3- المجال الثالث: حوكمة وظيفة التدقيق الداخلي

3-1- المبدأ 6: معتمد من قبل المجلس: يقوم المجلس بإنشاء واعتماد ودعم تفويض وظيفة التدقيق الداخلي، ويشتمل هذا المبدأ على: معيار تفويض التدقيق الداخلي ومعيار ميثاق التدقيق الداخلي ومعيار دعم المجلس والإدارة العليا.

3-2- المبدأ 7: الموقع المستقل: يؤسس المجلس ويحمي استقلالية ومؤهلات وظيفة التدقيق الداخلي، ويتضمن هذا المبدأ على: معيار الاستقلالية التنظيمية ومعيار مؤهلات الرئيس التنفيذي للتدقيق.

3-3- المبدأ 8: إشراف المجلس: يشرف المجلس على وظيفة التدقيق الداخلي لضمان فعالية الوظيفة، ويتضمن على: معيار تفاعل المجلس ومعيار الموارد ومعيار الجودة ومعيار تقييم الجودة الخارجي.

4- المجال الرابع: إدارة وظيفة التدقيق الداخلي

4-1- المبدأ 9: والتخطيط الإستراتيجي: يخطط الرئيس التنفيذي للتدقيق بشكل استراتيجي لوضع وظيفة التدقيق الداخلي في وضع يسمح لها بالوفاء بتفويضها وتحقيق النجاح على المدى الطويل، ويحتوي هذا المبدأ على: معيار فهم ومعيار عمليات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة ومعيار استراتيجية التدقيق الداخلي ومعيار المناهج ومعيار خطة التدقيق الداخلي ومعيار التنسيق والاعتماد.

4-2- المبدأ 10: إدارة الموارد: يدير الرئيس التنفيذي للتدقيق الموارد اللازمة لوظيفة التدقيق الداخلي، وذلك لتنفيذ استراتيجيتها وتحقيق خططها والتفويض المناط بها، ويتضمن هذا المبدأ على: معيار إدارة الموارد المالية ومعيار إدارة الموارد البشرية ومعيار الموارد التكنولوجية.

4-3- المبدأ 11: التواصل بشكل فعال: يوجه الرئيس التنفيذي للتدقيق وظيفة التدقيق الداخلي للتواصل بشكل فعال مع أصحاب المصلحة، ويتضمن هذا المبدأ على: معيار بناء العلاقات والتواصل مع أصحاب المصلحة

ومعيار التواصل الفعال ومعيار تبليغ النتائج ومعيار الأخطاء والسهو ومعيار الإبلاغ عن قبول المخاطر.

4-4- المبدأ 12: تعزيز الجودة: يتولى الرئيس التنفيذي للتدقيق مسؤولية تطابق وظيفة التدقيق الداخلي مع المعايير

العالمية للتدقيق الداخلي والتحسين المستمر للأداء، ويحتوي هذا المبدأ على: معيار تقييم الجودة الداخلي

ومعيار قياس الأداء ومعيار الإشراف على أداء المهمة وتحسينه.

5- المجال الخامس: أداء خدمات التدقيق الداخلي

5-1- المبدأ 13: التخطيط للمهام بفعالية: يخطط المدققون الداخليون كل مهمة باستخدام أسلوب منهجي

ومنضبط، ويضم هذا المبدأ: معيار اتصالات المهمة ومعيار تقييم مخاطر المهمة ومعيار أهداف المهمة ونطاقها

ومعيار مقاييس التقييم ومعيار موارد المهمة ومعيار برنامج العمل.

5-2- المبدأ 14: تنفيذ أعمال المهمة: يقوم المدققون الداخليون بتنفيذ برنامج عمل المهمة لتحقيق أهداف

المهمة، ويحتوي هذا المبدأ على: معيار جمع المعلومات لأغراض التحليل والتقييم ومعيار التحليلات ونتائج

المهمة المحتملة ومعيار تقييم النتائج ومعيار التوصيات وخطط العمل ومعيار استنتاجات المهمة ومعيار توثيق

المهمة.

5-3- المبدأ 15: الإبلاغ عن نتائج المهمة ومراقبة خطط العمل: يقوم المدققون الداخليون بإبلاغ نتائج المهمة

إلى الأطراف المناسبة ومراقبة تقدم الإدارة نحو تنفيذ التوصيات أو خطط العمل، ويتضمن هذا المبدأ على:

معيار إبلاغ المهمة النهائي ومعيار تأكيد تنفيذ التوصيات وخطط العمل.

الشكل (1-3): يوضح بداية انطلاق العمل بالمعايير الدولية الجديدة



المصدر: الموقع <https://www.powersresources.com/ar/ippf-is-changing>

ثالثا- إجراءات التدقيق الداخلي: يتخذ المدقق بعض الإجراءات عند قيامه بتأدية عمله وتتمثل بما يلي:

- 1- **التأييدات:** يقصد بها عملية تأييد صحة الأرصدة من قبل أصحابها وأن الإجابة التي يحصل عليها المدقق تعتبر كمستند ثبوتي حول وجود الدين وصحته وإمكانية تحصيله، فالمدقق يطلب من المنشأة أن تقوم بإرسال كتب إلى المدينين والمصارف وغيرهم تطلب منهم تأييد الرصيد الظاهر في الكتاب وأن يرسل الرد إلى المدقق مباشرة، وفي حالة تأييد المدين صحة الرصيد فإن ذلك يعتبر دليلا على صحة وجدية الدين، أما في حالة التأييد من قبل المدين للرصيد فيجب ذكر الأسباب كأن يكون قد قام بالسداد أو أنه لا يعترف بوجود الرصيد.
- 2- **الملاحظة:** ويقصد بها الدراسة والتمعن التي يجب أن يقوم بها المدقق أثناء قيامه بعمله، فيجب عليه أن يلاحظ الكيفية التي تنفذ بها الأعمال الروتينية وكذلك الأعمال الحسابية لأجل التحقق من كفاءتها وحسن سيرها.
- 3- **الفحص:** يقصد به مقارنة بين القيود المثبتة في السجلات مع المستندات الثبوتية لأجل التحقق من صحتها، فالمدقق قد يلجأ إلى فحص المتوفر من المستندات الثبوتية كقوائم الشراء مثلا لتأكد من جدية العمليات والأحداث المالية وأنها كانت حقيقية منذ بدايتها حتى نهايتها.
- 4- **التحقق:** وهي العملية التي من خلالها يتحقق المدقق من وجود الموجودات كالموجودات وذلك عن طريق قيامه بعملية الجرد الفعلي.
- 5- **الاستفسار:** قد تصادف المدقق أثناء تأديته لعمله بعض جوانب الغموض الأمر الذي يتطلب توجيه أسئلة للمسؤولين في الوحدة وعلى ضوء الأسئلة سوف تتولد لديه فكرة واضحة حول ما تم الاستفسار عنه، وهناك نوعان من الاستفسار شفوي أو تحريري.
- 6- **التحليل:** ويقصد به تحليل الحسابات والعمليات الحسابية وإرجاعها إلى مكوناتها الأساسية لأجل التحقق من صحتها.
- 7- **الإحتساب:** ويقصد به العمل الحسابي الذي يقوم به المدقق لأجل التحقق من صحة الإحتساب كما لو قام بإحتساب قوائم المبيعات وإحتساب المصارف المستحقة المدفوعة مقدما فإحتساب يشمل تجزئة المبالغ أو تضريبها من أجل التحقق من صحة العمل الحسابي.
- 8- **المقارنة:** ويقصد بها المقارنة بين المعلومات الواردة في البيانات الختامية أو في الكشف التحليلية مع نفس المعلومات لسنة أو السنوات السابقة لإيجاد أسباب أي تذبذب في تلك المعلومات.¹

¹ عبد الرزاق محمد عثمان "أصول التدقيق والرقابة الداخلية للمرحلة الثالثة" قسم المحاسبة، الطبعة الأولى، ص 20.

المبحث الثالث: فاعلية المدقق الداخلي في تحسين جودة التدقيق الداخلي.

يلعب المدقق الداخلي دوراً مهماً في تحسين جودة التدقيق الداخلي من خلال دعم الإدارة العليا وتحسين الكفاءات والموضوعية، والمساهمة في السيطرة على جودة التقارير المالية، وتقديم الأحكام للقيادة، وتحليل البيانات الكبيرة، وتحسين عمليات التدقيق، ومن خلال الرقابة وإدارة المخاطر.

لهذا ارتأينا أن نبين في هذا المبحث تعريف جودة التدقيق الداخلي وأهميتها وأبعادها والعوامل المؤثرة عليها والرقابة والتحسين والتقييم لجودة التدقيق الداخلي وأخيراً أثرها على إدارة المخاطر.

المطلب الأول: تعريف جودة التدقيق الداخلي وأهميتها وأبعادها والعوامل المؤثرة عليها.

سوف نتطرق في هذا المطلب لمفهوم جودة التدقيق الداخلي ودراسة أجزائها بتفصيل، بالإضافة إلى ذكر أهميتها وأبعادها وما يؤثر فيها .

أولاً- تعريف جودة التدقيق الداخلي:

1- مفهوم الجودة:

تعددت وتباينت التعريفات التي أوردها الباحثون والمهتمون بموضوع الجودة، ونبينا في ادناه أهم التعاريف :

- **التعريف الأول:** (juran) « الجودة هي مدى ملائمة المنتج للاستخدام ».
- **التعريف الثاني:** (Feigenbaum) « الجودة هي الناتج الكلي للمنتج أو الخدمة جراء دمج خصائص نشاطات التسويق والهندسة والتصنيع والصيانة والتي تمكن من تلبية حاجات ورغبات الزبون » .
- **التعريف الثالث:** (Crosby) «الجودة هي المطابقة مع المتطلبات وأكد بأنها تنشأ من الوقاية وليس من التصحيح وبأنه يمكن قياس مدى تحقق الجودة من خلال كلف عدم المطابقة».
- **التعريف الرابع:** (Taguchi) « الجودة هي تعبير عن مقدار الخسارة التي يمكن تفاديها، والتي قد يسببها المنتج للمجتمع بعد تسليمه »¹.
- **التعريف الخامس:** (Edward Deming) « البحث المستمر عن الأخطاء والعمل على التحسين المستمر »².

¹ محمد عبد الوهاب الغزاوي، "إدارة الجودة الشاملة"، دار اليازوري العلمية، عمان، 2005، ص 08.

² جمال الدين العويسات "إدارة الجودة الشاملة" دار هومة للنشر والتوزيع والطباعة، الجزائر، 2005، ص 9.

الجدول رقم (1-1): مفاهيم الجودة حسب روادها .

رواد الجودة	تعريف الجودة	موجهة نحو
جوران	الملائمة للإستخدام	الزبون
ديمنج	الملائمة للعرض	الزبون
جارفين	حسب خصوصية الزبائن	الزبون
كروسي	المطابقة للمواصفات	المورد
إيشيكاو	حسب خصوصية الزبائن	المورد
فينجياوم	رضا الزبون عند أقل تكلفة	المورد
تاجوكي	حسب خصوصية الزبائن	المورد

المصدر: قاسم نايف علوان المحياوي، إدارة الجودة في الخدمات - مفاهيم عمليات تطبيقات، دار الشروق للنشر والتوزيع، الأردن، 2006، ص 28.

2- تعريف جودة التدقيق:

- **التعريف الأول :** (تعريف مجلس التقارير المالية في المملكة المتحدة) « يعرف بأن 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 »¹.

- **التعريف الثاني :** (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 فتتمثل المستويات المقبولة لجودة سلوك المدقق »².

- **التعريف الثالث :** « التأكد في تحقيق الأداء المنشود وفق معايير التدقيق، والتأكد من الالتزام بالسياسات، والإجراءات المحددة الموضوعة، التي تقود إلى تحقيق المهمات المطلوبة من التدقيق »³.

3- تعريف جودة التدقيق الداخلي:

- **التعريف الأول :** 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 »⁴.

¹ بشرى فاضل خضير، عمار لؤي عبد الرزاق، "تأثير خبرة المدقق على جودة التدقيق الداخلي مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية"، المجلد 23، العدد 100، بغداد، ص 612

² أحمد محمد نور، حسين أحمد عبيد، شحاتة السيد شحاتة، "دراسات متقدمة في مراجعة الحسابات، الدار الجامعية الإسكندرية"، 2007، ص 09.

³ د. 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، اريد، 2010، ص 40.

⁴ حسين القاضي، "التدقيق الداخلي"، منشورات جامعة دمشق الطبعة الأولى، دمشق، 2008، ص 103 .

- **التعريف الثاني :** تعني¹ « تأكيد تحقق الأداء المنشود وفقا لمعايير من خلال رقابة الجودة التي تعني رقابة مدى التزام العاملين بالسياسات والاجراءات المحددة الموضوعة والتي تقود العاملين في شركات المحاسبة الى اداء وظائفهم ، أي أن التركيز هنا ينطوي على النظام الفني والاخلاقي وبالتالي فان جودة التدقيق لا تركز على رضا العملاء وانما تركز على ثقة المجتمع المالي من خلال توفير معلومات يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات الاقتصادية ».

إن مفهوم جودة التدقيق لابد ان يشمل الأبعاد التالية:

- ✓ التخطيط الجيد لعملية التدقيق.
 - ✓ التأهيل العلمي والعملية للمدقق.
 - ✓ جودة تنفيذ العمل الميداني.
 - ✓ الالتزام بمعايير المحاسبة والتدقيق الصادرة عن المنظمات المعنية المهنية.
 - ✓ تحقيق أهداف التدقيق في الأوقات المحددة بالمستوى المطلوب.
 - ✓ الإفصاح المناسب والكافي في التقرير مع ضمان معقول باكتشاف الأخطاء والمخالفات الجوهرية.
- وخلاصة القول يمكن القول بأن مفهوم جودة التدقيق الداخلي « تساهم في خلق كفاءة مهنية عالية لدى الموظف المالي سواء كانت المهنية علمية او عملية، وتجاوز الأخطاء المحاسبية بأقل ما يمكن وإعداد جيل من المحاسبين والمدققين يتمتعون بتأهيل علمي مناسب وتدريب عملي ، لكي يتمكنون من أداء واجبهم المهني بكفاءة وفعالية عالية ».

ثانيا - أهمية وأبعاد جودة التدقيق الداخلي

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

1- أهمية جودة التدقيق الداخلي:

تتمثل أهمية جودة التدقيق الداخلي، فيما يلي²:

- 1-1 **تفهم المتطلبات والوفاء بها:** من خلال تفهم متطلبات التدقيق الداخلي والوفاء بالخدمات التي يحتاج إليها مختلف الأطراف، وحتى التوقعات التي ينتظرها زبائن التدقيق الداخلي.
- 2-1 **الحاجة إلى اعتبار العملية من منظور القيمة المضافة:** من خلال اعتبار العمليات التي يقوم بها نشاط.

¹ حيدر عباس، "تأثير جودة التدقيق الداخلي على كفاءة تنفيذ مشاريع الموازنة الاستثمارية" في الجامعات العراقية الفتية (دراسة حالة : في جامعة المشي وميسان)، مجلة المشي، للعلوم الادارية والاقتصادية ، المجلد السادس ، العدد الثالث، ص 116 .

² نفس المرجع السابق، ص 199.

التدقيق الداخلي، والقيمة المضافة المنتظر تحقيقها للشركة ولجميع الأطراف المستفيدة من خدماتها.

1-3- الحصول على نتائج عن أداء وفاعلية العمليات: قصد بها تحقيق النتائج المنتظرة من جميع الأطراف، من

خلال الأداء الجيد وفاعلية عمليات وظيفة التدقيق الداخلي في تنفيذ المهام التي تقع على عاتقها.

1-4- التحسين المستمر للعمليات على أساس القياس الموضوعي: يقصد بها سلسلة الجهود المتواصلة التي

يبدؤها نشاط التدقيق الداخلي لتحسين جودة الخدمات التي تؤديها من جهة والتقييم الموضوعي لأنشطة ووظائف الشركة الأخرى.

2- 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 يلي¹ :

1-1- 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؟

2-2- 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؟

2-3- الموضوعية: هل تم تنفيذ التدقيق الداخلي بطريقة حيادية وعادلة؟ يجب على المدققين الداخليين الاعتماد

في تقييمهم وآرائهم بشكل مطلق على الحقائق والتحليل الملائم للأدلة.

2-4- 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.

2-5- 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.

¹ نفس المرجع السابق، ص 201.

2-6- 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 الشركة.

2-7- الكفاءة: هل كانت المصادر التي تم تخصيصها لعملية التدقيق الداخلي معقولة في ضوء أهمية وتعقيد عملية (برنامج) التدقيق؟

2-8- الفعالية: هل حصلت النتائج والإستجابات 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؟

ثالثا- 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:

1-1- النزاهة: تعني أداء مهام التدقيق بأمانة وحذر ومسؤولية، مما يجعل وظيفة التدقيق الداخلي محل احترام وثقة بين الجميع يأخذ بأرائها وأحكامها ونتائج تقاريرها.

1-2- الموضوعية: تعني عدم التحيز إلى أي طرف قد تكون له مصلحة من وراء تقييم أنشطة الشركة أو نتائج وتقارير التدقيق الداخلي، وتجنب تعارض المصالح.

1-3- السرية: تعني الحفاظ على سرية المعلومات المكتسبة أثناء تأدية المهام وحمايتها، وعدم استخدامها لأغراض ومكاسب شخصية تضر بأهداف ومصالح الشركة.

1-4- 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:

2-1- 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 للمسؤوليات 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.

2-2- 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 معا المهارة 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.

2-3- 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 الخطأ¹.

2-4- 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 المستمر².

3- عوامل الجودة المرتبطة بطبيعة عمل المدقق الداخلي:

3-1- 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 الإكتفاء برصدها فقط³.

¹ معهد المدققين الداخليين المعايير الدولية المهنية لممارسة التدقيق الداخلي، "ترجمة الجمعية التونسية للمدققين الداخليين"، فلوريدا، ديسمبر 2013، ص 03 ص 07.

² أحمد محمد نور، حسين أحمد عبيد، شحاته السيد شحاته، موجع سبق ذكره، ص 27.

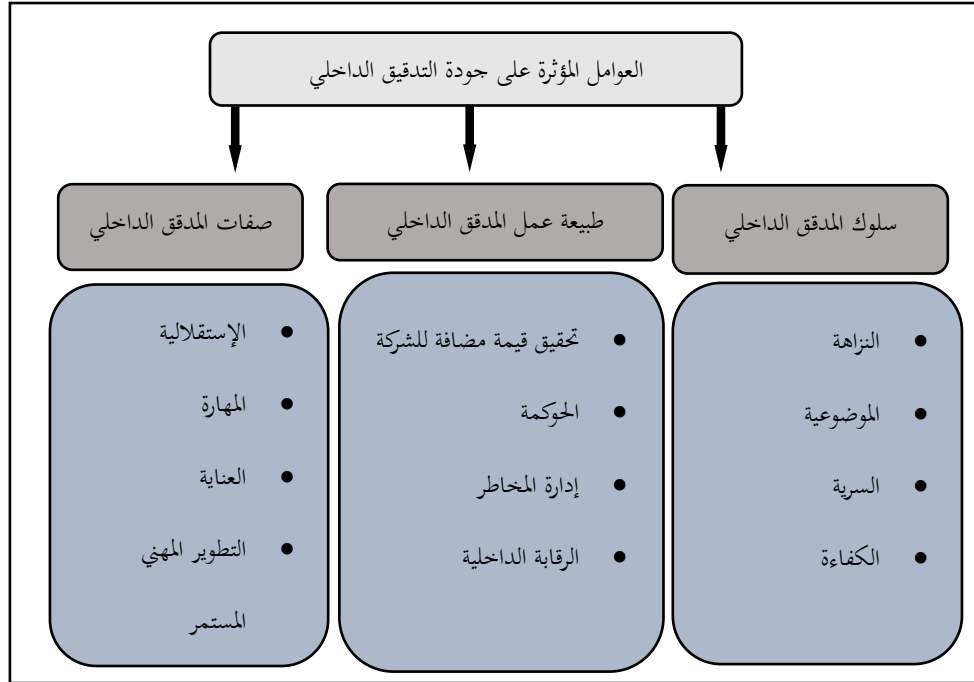
³ نفس المرجع السابق، ص 32.

3-2- الحكومة: تقييم عمليات الحكومة بالشركة واقتراح التوصيات المناسبة لتحسينها.

3-3- إدارة المخاطر: تقييم فاعلية عمليات إدارة المخاطر والمساهمة في تحسينها.

3-4- الرقابة الداخلية الحفاظ على إجراءات وضوابط رقابية فعالة من خلال تقييم فاعليتها وكفاءتها وتعزيز التحسين المستمر فيها¹.

الشكل (1-4): يوضح العوامل المؤثرة في جودة التدقيق الداخلي:



المصدر: من إعداد الطلبة بناء على ما سبق.

¹ الخضر أوصيف، "نحو تحسين جودة التدقيق الداخلي الشركات المساهمة الجزائرية في ظل الممارسات والتطبيقات الدولية الحكومة الشركات"، أطروحة مقدمة لنيل شهادة

الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية، وعلوم التجارة وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2016/2017، ص 205 .

المطلب الثاني: رقابة وتحسين وتقييم جودة التدقيق الداخلي.

يعد التدقيق الداخلي أحد خطوط الدفاع الذاتي المهمة في أي مؤسسة، ولكن مثله مثل أي نشاط، فإنه يحتاج لتقييم الجودة للتأكد من تنفيذ أعمال التدقيق الداخلي بما يتفق مع المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي ويقوم بدوره في تقييم وتحسين نظامي الرقابة وإدارة المخاطر.

أولاً- الرقابة على جودة التدقيق الداخلي:

1- مفهوم الرقابة على جودة التدقيق الداخلي:

- **التعريف الأول:** « هي عملية مصممة لتقديم تقييم موضوعي لأعمال التدقيق قبل صدور التقرير عن الأحكام الهامة التي أعطاها فريق العمل والاستنتاجات التي توصلوا إليها عند صياغة التقرير، كما يجب وضع معايير يتم على أساسها تقييم جميع عمليات التدقيق و الفحص وغير ذلك من مهام التأكد ومهام الخدمات الأخرى المتعلقة بها»¹.

- **التعريف الثاني:** « هي عملية مصممة لتوفير تقييم موضوعي بتاريخ التقرير أو بعد ذلك، للتقديرات الهامة التي طرحها فريق التدقيق و الاستنتاجات التي توصل إليها أثناء صياغة التقرير »².

2- عناصر نظام رقابة الجودة على أعمال التدقيق الداخلي:

تتمثل في³ :

1-2- مسؤوليات القيادة المتعلقة بالجودة في الشركة:

- ينبغي أن تضع الشركة سياسات وإجراءات مصممة لتعزيز وجود ثقافة داخلية تقر بأن الجودة عنصر أساسي في أداء عمليات التدقيق الداخلي.

- ينبغي أن تضع إدارة التدقيق الداخلي داخل الشركة سياسات وإجراءات بحيث يملك أي شخص أو أشخاص توكل إليهم المسؤولية التشغيلية لنظام رقابة الجودة (الخبرة والمقدرة الكافية والمناسبة والسلطة اللازمة) لتحمل تلك المسؤولية.

2-2- متطلبات السلوك الأخلاقي ذات العلاقة:

- ينبغي أن تضع إدارة التدقيق الداخلي سياسات وإجراءات مصممة لتزويدها بتأكيد معقول حول امتثال الشركة وموظفيها إلى متطلبات السلوك الأخلاقي ذات العلاقة.

¹ أحمد محمد نور، حسين أحمد عبيد، شحاته السيد شحاته، مرجع سبق ذكره، ص 50

² الاتحاد الدولي للمحاسبين إصدارات المعايير الدولية لرقابة الجودة والتدقيق والمراجعة وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة، الجزء الأول، 2010، نيويورك، ص 17.

³ الاتحاد الدولي للمحاسبين إصدارات المعايير الدولية لرقابة الجودة والتدقيق والمراجعة وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة، مرجع سبق ذكره، ص 42-49

2-3- الموارد البشرية:

- ينبغي أن تضع إدارة التدقيق الداخلي سياسات وإجراءات مصممة لتزويدها بتأكيد معقول على أنها تمتلك عددا كافيا من الموظفين المدققين الذين يتمتعون بالكفاءات والقدرات والالتزام بالمبادئ الأخلاقية اللازمة، من أجل أداء العمليات وفقا للمعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول بها، وإصدار التقارير المناسبة في ظل الظروف القائمة.

2-4- أداء العمليات:

- ينبغي أن تضع الشركة سياسات وإجراءات مصممة لتزويدها بتأكيد معقول على أن العمليات مؤداة وفق للمعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول بها، وأن الشركة تصدر تقارير ملائمة في ظل الظروف القائمة، وينبغي أن تتضمن هذه السياسات والإجراءات ما يلي: (المسائل المتعلقة بتعزيز الاتساق في جودة أداء عملية التدقيق الداخلي؛ مسؤوليات الاشراف، مسؤوليات التدقيق).

- ينبغي تحديد سياسات وإجراءات الشركة المتعلقة بمسؤولية التدقيق على أساس تدقيق عمل أعضاء الفريق.

2-5- المراقبة

- ينبغي أن تضع الشركة سياسات وإجراءات مصممة لتزويدها بتأكيد معقول على أن السياسات والإجراءات المتعلقة بنظام رقابة الجودة مناسبة وملائمة وتعمل بفعالية، ويتعين على هذه العملية أن تشمل على اعتبار وتقييم مستمرين لنظام رقابة الجودة في الشركة بما في ذلك إجراء فحص على أساس دوري لعملية منجزة واحدة على الأقل، كما تقتضي توكيل مسؤولية عملية المراقبة لأشخاص يملكون قدرة وسلطة كافية ومناسبة في الشركة لتحمل تلك المسؤولية.

3- أهداف رقابة الجودة على أعمال التدقيق الداخلي:

إن أهداف رقابة الجودة التي تتبناها إدارة التدقيق الداخلي، تتضمن عادة ما يلي¹:

3-1- المتطلبات الفنية: على كافة أفراد الشركة الالتزام بمبادئ الاستقلالية والأمانة والموضوعية والسرية والسلوك المهني والمعايير الفنية.

3-2- المهارات والكفاءة: على الشركة أن تكون مزودة بمدققين حصلوا وحافظوا على المعايير الفنية والكفاءة المهنية المطلوبة للقيام بإنجاز مهامهم بالعناية المهنية اللازمة.

¹ الاتحاد الدولي للمحاسبين، " المعيار الدولي رقم (220) رقابة الجودة الأعمال التدقيق "، ترجمة الهيئة المصرية للمحاسبين المصيرين، القاهرة، ص 57- 58.

3-3- توزيع المهام: يجب أن تعهد مهام التدقيق الداخلي إلى أفراد يمتلكون درجات من التدريب الفني والكفاءة المهنية المطلوبة في مثل هذه الحالات.

3-4- الإشراف: ينبغي أن يكون هناك توجيه وإشراف ومتابعة للأعمال على كافة المستويات؛ وذلك لتوفير قناعة معقولة بأن العمل المنجز يفي بمعايير الجودة المناسبة.

3-5- التشاور: يجب التشاور داخل وخارج الشركة عند الضرورة مع ذوي الخبرة المناسبة.

3-6- المراقبة: يجب على الشركة أن تراقب باستمرار ملائمة وفعالية تطبيق سياسات وإجراءات رقابة الجودة على التدقيق الداخلي.

ثانيا- مفهوم تحسين جودة التدقيق الداخلي:

- تعريف المنظمة الدولية للتقييس : « تحسين الجودة هو جزء من إدارة الجودة يركز على زيادة القدرة على تلبية متطلبات الجودة »¹.

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 أثناء تأدية مهام التدقيق الداخلي، حيث تنص الفقرة رقم (1220/A/1) 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 التأكد عليها، ملائمة وفاعلية مسار الحكومة والإدارة المخاطر والرقابة، احتمال حدوث أخطاء جسيمة أو الاحتيال أو عدم الامتثال، تكلفة أعمال التأكد، مما يدل على ضرورة التزام المدققين الداخليين بالجودة أثناء تأدية المهام، من خلال الوفاء باحتياجات وتوقعات جميع الأطراف التي لها مصلحة بالشركة.

¹ المنظمة العالمية للتقييس المواصفة القياسية الدولية (ISO 9000:2000)، "نظم إدارة الجودة الأسس والمصطلحات"، ترجمة هيئات التقييس العربية جنيف، 2002، ص 11.

ثالثاً- تقييم جودة التدقيق الداخلي

1- التقييم الداخلي لجودة التدقيق الداخلي:

- يشمل أربعة خطوات أساسية، تتمثل في¹ :

1-1- تحديد السمات الشخصية والمعرفة والمهارات للوفاء ببرنامج التدقيق:

لتقييم المعرفة والمهارات المناسبة، يجب مراعاة الآتي: (حجم) وطبيعة مدى تعقيد الشركة والأنشطة التي يتم مراجعتها؛ أهداف ومدى برنامج التدقيق، دور عملية التدقيق في إدارة الشركة والأنشطة الخاضعة للتدقيق مستوى الثقة المطلوبة في برنامج التدقيق، مدى تعقيد الإدارات التي تم تدقيقها.

1-2- وضع معايير التقييم: قد يكون معيار التدقيق كمي مثل: (سنوات خبرة العمل والتعليم وعدد مرات التدقيق

التي قام بها المدقق، وساعات تدريب التدقيق)، أو يكون معيار التدقيق كيفي مثل: (مدى اظهار السمات الشخصية أو معرفة ومهارات الأداء في التدريب أو أماكن العمل).

1-3- اختيار طريقة التقييم المناسبة: التقييم يمكن أن يقوم به شخص (المدير التنفيذي للتدقيق الداخلي أو هيئة

مستخدمين) لجنة التدقيق من خلال استخدام طريقة أو أكثر من الطرق المبينة في الجدول رقم (01) مع الأخذ بعين الاعتبار أن الطرق المشار إليها في الجدول تمثل مجموعة من الاختيارات، ومن الممكن ألا تنطبق على كل المواقف، يجب استخدام مزيج من الطرق المختلفة للوصول إلى نتائج تحقق أهدافها وتكون عادلة ويمكن الاعتماد عليها.

1-4- تنفيذ التقييم: في هذه الخطوة فإن المعلومات التي تم تجميعها حول الشخص المدقق الداخلي) يتم مقارنتها

مع معايير التدقيق الموضوعة في الخطوة رقم (02)، وإذا لم يكن الشخص معنيا بمعايير التقييم فإنه يحتاج إلى تدريب إضافي أو خبرة عمل أو خبرة تدقيق إضافية، و بعدها يتم تقييمه مرة أخرى.

2- التقييم الخارجي لجودة التدقيق الداخلي:

بالرجوع إلى معيار التدقيق الدولي رقم 610 استخدام عمل التدقيق الداخلي (Using The Work Of

Auditing Internal) نجد بأنه ينص على ضرورة قيام المدقق الخارجي بالفهم والتقييم الأولي لأعمال التدقيق

الداخلي، بحيث²:

¹ المنظمة العالمية للتقييس، "المواصفة القياسية الدولية (ISO 19011: 2002)، إرشادات لتدقيق نظم إدارة الجودة و/ أو نظم الإدارة البيئية"، ترجمة هيئات التقييس العربية، ص 29.

² الاتحاد الدولي للمحاسبين "المعيار الدولي رقم (610) مراعاة عمل التدقيق الداخلي". ترجمة الهيئة المصرية للمحاسبين المصريين القاهرة، ص 214.

يجب أن يحصل المدقق الخارجي على فهم كاف لفعاليات التدقيق الداخلي، لغرض مساعدتها في تخطيط عملية التدقيق وتطوير منهاج فعال لإنجازها؛ وجود تدقيق داخلي فعال يسمح بإجراء تعديل في طبيعة وتوقيت الإجراءات المنجزة من قبل المدقق الخارجي واختصارها، ولكنها لا تؤدي إلى إلغائها كلياً ومع ذلك فإن المدقق الخارجي في بعض الحالات وبعد مراعاته لفعاليات التدقيق الداخلي، قد يقرر بأنه لا يوجد تأثير للتدقيق الداخلي على إجراءات التدقيق الخارجي.

- خلال عملية التخطيط للتدقيق يجب على المدقق الخارجي القيام بتقييم أولي لوظيفة التدقيق الداخلي، وذلك في حالة ظهور دلائل بأن التدقيق الداخلي مناسبة للتدقيق الخارجي للبيانات المالية في مجالات محددة.
- تقييم المدقق الخارجي الأولي لوظيفة التدقيق الداخلي سيؤثر في قرار المدقق الخارجي حول الاستفادة التي يمكن الحصول عليها من التدقيق الداخلي في تعديل طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات التدقيق الخارجي.
- لغرض الحصول على فهم لوظيفة التدقيق الداخلي وإنجاز التقييم الأولي لها، فإن العوامل المهمة لها هي: (الموقع في الهيكل التنظيمي، نطاق الوظيفة، العناية المهنية اللازمة).

المطلب الثالث: جودة التدقيق الداخلي وأثرها على إدارة المخاطر

يجب على المدقق الداخلي الإعلام والحصول على الفهم الجيد بالمخاطر المتتوية بالمؤسسة، وذلك بتحديد أهمية المخاطر، واحتمالية وقوعها، والإجراءات اللازمة للسيطرة عليها.

1- دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر:

لا شك أن التدقيق الداخلي يلعب دوراً محورياً في التعامل مع المخاطر، حيث أشار معهد المدققين الداخليين IIA إلى أن تقييم وإدارة المخاطر يعتبر ضمن واجبات واختصاصات المدقق الداخلي حيث نص المعيار 2110 على ذلك.

فالتعريف الحديث للتدقيق الداخلي يشير بوضوح إلى دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر، إضافة إلى ذلك وجود عدة معايير IIA مهنية تعبر عن أهمية إنخراط التدقيق الداخلي في نظام إدارة المخاطر، حيث ينص معيار الأداء 2100: « على أن نشاط التدقيق الداخلي ينبغي أن يساعد المؤسسة عن طريق التعرف على المخاطر وتقييم التعرضات الهامة للمخاطرة والمساهمة في تحسين إدارة المخاطر والنظم الرقابية » .

ينبغي أن يقدر المدقق الداخلي كفاءة عملية إدارة المخاطر في النقاط التالية:

- قيام مجلس الإدارة والإدارة العليا بتقدير مستوى المخاطر المقبولة لدى المؤسسة.
- التعرف على المخاطر الناشئة وترتيب أولوياتها.

- أنشطة المراقبة تؤدي بصفة دورية من أجل فعالية إدارة المخاطر.
- تلقي مجلس الإدارة والإدارة العليا تقارير دورية عن عملية إدارة المخاطر.
- وأهم المخاطر التي يتولى المدقق الداخلي تقييمها والمشاركة في تحليلها وإدارتها وهي كالاتي:
- عدم دقة المعلومات المالية والتشغيلية.
- ضياع الأموال والإستخدام الغير الإقتصادي والغير الكفاء للموارد.
- الفشل في إتباع السياسات والخطط والإجراءات والقوانين والفشل في تحقيق الأهداف الموضوعية¹.

2- العلاقة بين التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر:

لقد تحول التدقيق الداخلي من الدور التقليدي التدقيق المالي إلى دور التدقيق الإداري ، ثم كان التركيز على إضافة قيمة للوحدة الاقتصادية متمثلة في تدقيق إدارة المخاطر المساعدة الإدارة في تحقيق أهدافها، ويقع ضمن مسؤولية التدقيق الداخلي عملية تقييم أنظمة الرقابة الداخلية الأمر الذي يتطلب منح الصلاحيات اللازمة لإعداد المنهج واختيار آلية التقييم لضمان المستوى الكافي من الاستقلالية، وإجراء تقييم فعال وموضوعي للعمليات الوحدة الاقتصادية ، فالعلاقة بين التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر مترابطة ومتفاعلة في هذا المجال ويكمل كل منهما الآخر، وفيما يلي أوجه الترابط فيما بينهما:

- **مرحلة تخطيط عملية التدقيق:** يعتبر جمع المعلومات هي الخطوة الأولى في عملية التخطيط، وذلك من خلال المقابلات والدراسات والاستفسارات، فالغرض الأساسي من مرحلة التدقيق ليس معرفة كيفية إعداد خطة فعالة بل معرفة كيفية بناء خطط على أساس المخاطر.
- **مرحلة التنفيذ:** تحتم إدارة التدقيق الداخلي في مرحلة التنفيذ باختبار مدى التزام إدارة المنشأة بالضوابط الداخلية والخطط الموضوعية، ومدى تطبيق نظام الرقابة الداخلية بكفاءة وفعالية، وقدرتها على تقليل وتجنب المخاطر، وبناء على هذه الحالة يتم وضع التوصيات اللازمة من قبل المدقق الداخلي لزيادة فاعلية الضوابط الداخلية الموضوعية.
- **رحلة كتابة الملاحظة في أوراق العمل:** يقوم المدقق بتدوين الحقائق في أوراق العمل وكذا المعلومات المتعلقة بالمخاطر حيث يتم وضع توصيات تتعلق بشكل خاص بمعالجة خطر معين مثل عدم الامتثال للوائح الداخلية.

¹ يوسف سعيد، "دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري"، مذكرة ماجستير (غير منشورة) الجامعة الإسلامية غزة، 2007، ص 121.

- كتابة التقرير: بعد أن يدون المدقق ملاحظاته واستنتاجاته في أوراق العمل، يتم الإفصاح في تقريره عن المخاطر ويتم إبلاغ مجلس الإدارة والإدارة العليا بذلك، وعلى الإدارة إصدار تعليمات إلى إدارة المخاطر بشأنها لكي تقوم الأخيرة بإجراء التقييم والتوضيح والإفصاح عنها للإدارة حول احتمال التعرض للخسارة ووضع الحلول حول كيفية تفاديها أو التقليل من آثارها.
- المتابعة: يتم في هذه المرحلة متابعة الملاحظات والتوصيات الواردة في تقرير المدقق ، حيث يتم متابعة وتقييم فاعلية نظم الرقابة الداخلية ، عن طريق الاختبار والتقييم على أساس المخاطر بالتنسيق مع الإدارة التنفيذية، بهدف السيطرة على المخاطر الهامة وإدارة كفاءتها¹.

¹ هيا مروان ابراهيم لظن، "مدى فاعلية دور التدقيق الداخلي في تقويم إدارة المخاطر وفق إطار COSO" (دراسة تطبيقية على القطاعات الحكومية بغزة)، قسم محاسبة وتمويل،

بالجامعة الإسلامية بغزة، فلسطين 2016م، ص 68.

خلاصة الفصل:

يلعب المدقق الداخلي دوراً حاسماً في تحسين جودة التدقيق الداخلي، والدور الذي يلعبه في تعزيز جودة التدقيق الداخلي أمر بالغ الأهمية، وتشمل مسؤولياته ، ضمان الامتثال للمعايير المعمول بها، وتحديد مجالات التحسين وتعزيز عمليات إدارة المخاطر، والمساهمة في الفعالية والكفاءة الشاملة لأنشطة التدقيق الداخلي من خلال الحفاظ على الاستقلالية والموضوعية والكفاءة المهنية، يلعب المدقق دوراً حيوياً في تعزيز الشفافية والمساءلة والحكومة الرشيدة داخل المنظمات ، وفحص وتقييم الأنظمة وتحديد مواطن القوة والضعف بها ، بالإضافة إلى فحص وتقييم فاعلية وكفاءة أنظمة الرقابة الداخلية والعمل على تحسينها وتطويرها ؛ من أجل تدارك الأسباب والعوامل التي تؤدي إلى وقوع المخاطر في المؤسسة .

بشكل عام، يعد دور المدقق الداخلي في تحسين جودة التدقيق الداخلي ضروريا لضمان فعالية وكفاءة الضوابط الداخلية للمنظمة، ولمساعدة المنظمة على تحقيق أهدافها وغاياتها.

الفصل الثاني:
الدراسة الميدانية

تمهيد:

نستهل هذا الفصل بدراسة تحليلية للعلاقة المتكاملة بين المدقق الداخلي وجودة التدقيق، وذلك بتطبيق الدراسة بتصميم استبيان وتوزيعه على مجموع أفراد العينة المستهدفة، ونتيجة لأهمية هذا الموضوع واتساعه دائرته، كان ولا بد لنا وبعد الانتهاء من الجانب النظري بإسقاطه على الجانب التطبيقي، وذلك بهدف التحقق من الاستنتاجات التي تم التوصل إليها في الدراسة النظرية للبحث.

لذا تحتوي الدراسة التطبيقية على قائمة الاستقصاء، وهي عبارة عن استبيان موجه للأكاديميين بصفة خاصة، وقد كان اختيار هذا النوع من الدراسة الميدانية وعدم إجراء تربص في إحدى المؤسسات الاقتصادية الجزائرية للقيام بدراسة تطبيقية حقيقة لسبب، حيث أن طبيعة المؤسسات الجزائرية مازالت أرضية غير خصبة لتجسيد هذا النوع من النظام ورؤيته يجول على أرض الواقع .

ولإعطاء النظرة الشاملة لهذا الفصل، تم تقسيمه إلى مبحثين هما:

✓ **المبحث الأول:** الطريقة والإجراءات المتبعة في الدراسة الميدانية.

✓ **المبحث الثاني:** نتائج الدراسة الميدانية وتحليلها.

المبحث الأول: الطريقة والإجراءات المتبعة في الدراسة الميدانية.

تتمحور الدراسة الميدانية بشكل أساسي على دراسة وتحليل علاقة المدقق الداخلي بتحسين جودة التدقيق، حيث يتضمن هذا المبحث على تحديد الطريقة المثلى والأدوات المستعملة في جمع البيانات المتعلقة بالدراسة. حيث سنتطرق في هذا المبحث إلى ثلاث مطالب وهي كالتالي:

المطلب الأول: منهجية وعينة الدراسة.

المطلب الثاني: التحليل الوصفي للخصائص الديمغرافية لأفراد العينة.

المطلب الثالث: طريقة اختيار العينة وصدق أداة الدراسة.

المطلب الأول: منهجية وعينة الدراسة.

سنتطرق في هذا المطلب إلى مجموعة من النقاط المهمة في الدراسة الميدانية، حيث سنتناول فيه منهجية وعينة الدراسة.

أولاً - منهجية الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على الدراسة التحليلية للعلاقة المتكاملة بين دور المدقق الداخلي وجودة التدقيق، وذلك بالتطبيق على آراء أفراد العينة المستهدفة، حيث قام الباحث بإتباع المنهج الوصفي التحليلي في هذه الدراسة، وذلك لان المنهج الوصفي التحليلي يهدف إلى دراسة الظاهرة، وجمع الحقائق والمعلومات عنها ومن ثم تحليلها للوصول إلى النتائج والتوصيات، كما تم الحصول على البيانات عن طريق المصادر الثانوية ومصادر البيانات الأولية وذلك كما يلي:

1- مصادر البيانات الثانوية:

تم الحصول على البيانات عن طريق المصادر الثانوية المتمثلة في الكتب، والمراجع العربية والأجنبية، والدوريات والمقالات، والدراسات السابقة المتعلقة بموضوع الدراسة والمجلات العلمية والمهنية المتخصصة، وبعض المواقع ذات الصلة على شبكة الانترنت.

2- مصادر البيانات الأولية:

تم الحصول على المصادر الأولية من خلال تصميم استبيان كأداة رئيسية للبحث، وقام الباحث بتفريغ وتحليل الاستبيان من خلال برنامج SPSS الإحصائي.

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

ثانياً- عينة الدراسة:

يقصد بمجتمع الدراسة بأنه جميع الأفراد أو الأشخاص أو الأشياء الذين يكونون موضوع مشكلة البحث، ويتكون مجتمع الدراسة من أكاديميين في مجال المحاسبة والمراجعة، بالإضافة إلى محافظي حسابات ومحاسبين معتمدين وخبراء محاسبين، وقد تم توزيع استبيانات هذه الدراسة على عينة الدراسة، حيث تم اختيار عينة عشوائية مكونة من 68 مفردة من مجتمع الدراسة، تم توزيع الاستبيان عليها واسترجاع 52 استبيان، وقد تم إجراء المعالجة الإحصائية وتحليلها للتحقق من صدق نتائج الاستبيان.

الجدول رقم(2-1): العدد الإحصائي الخاص باستمارة الاستبيان

أفراد العينة	عدد الاستمارات الموزعة	عدد الاستمارات المسترجعة	%	عدد الاستمارات الملغات	%	عدد الاستمارات الصالحة للمعالجة
أكاديميين في مجال المحاسبة والمراجعة	55	47	79.6%	05	80.77%	42
محافظ حسابات	07	07	11.9%	01	11.54%	06
محاسب معتمد	06	05	8.5%	01	7.69%	04
خبير محاسبي	00	00	00%	00	00%	00
المجموع	68	59	100%	07	100%	52

المصدر: من إعداد الطلبة اعتماداً على الاستبيان.

المطلب الثاني: التحليل الوصفي للخصائص الديمغرافية لأفراد العينة.

في هذا المطلب سوف يتم التطرق إلى الدراسة الوصفية للخصائص الديمغرافية لعينة الدراسة وتحليلها، حيث يتكون مجتمع الدراسة من أكاديميين في مجال المحاسبة والمراجعة، ومراجعي حسابات ومحاسبين معتمدين، وقد تم اختيار العينة بطريقة عشوائية، حيث تم توزيع 68 استمارة استقصاء، حيث تم استرجاع 52 استمارة، وتتمثل الخصائص الديمغرافية فيما يلي:

أولاً- توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الجنس:

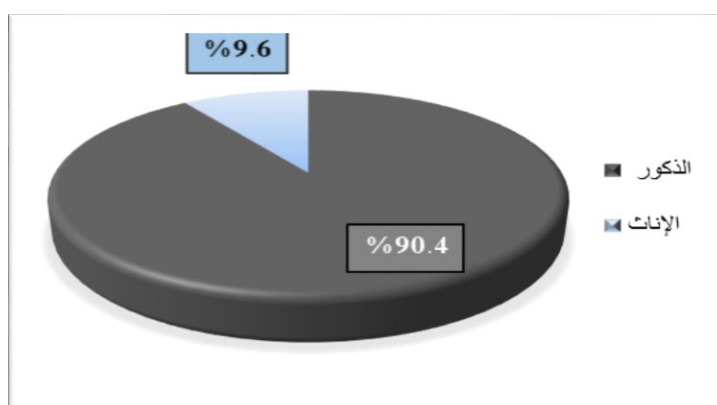
الجدول رقم(2-2): يبين توزيع عينة الدراسة حسب الجنس

الجنس	التكرار	النسبة
ذكور	47	90.4%
إناث	05	9.6%
المجموع	52	100%

المصدر: من إعداد الطلبة بناءً على نتائج الاستبيان.

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

الشكل رقم (2-3): يبين توزيع العينة حسب الجنس



المصدر: من إعداد الطلبة بناءً على نتائج الاستبيان.

من خلال الجدول السابق يتضح لنا أن أفراد عينة الدراسة تتكون من 52 فرداً، منهم 47 ذكر بنسبة 90.4%، و5 إناث بنسبة 9.6%، حيث كانت نسبة الذكور مرتفعة مقارنة بنسبة الإناث والتي كانت نسبتهم منخفضة.

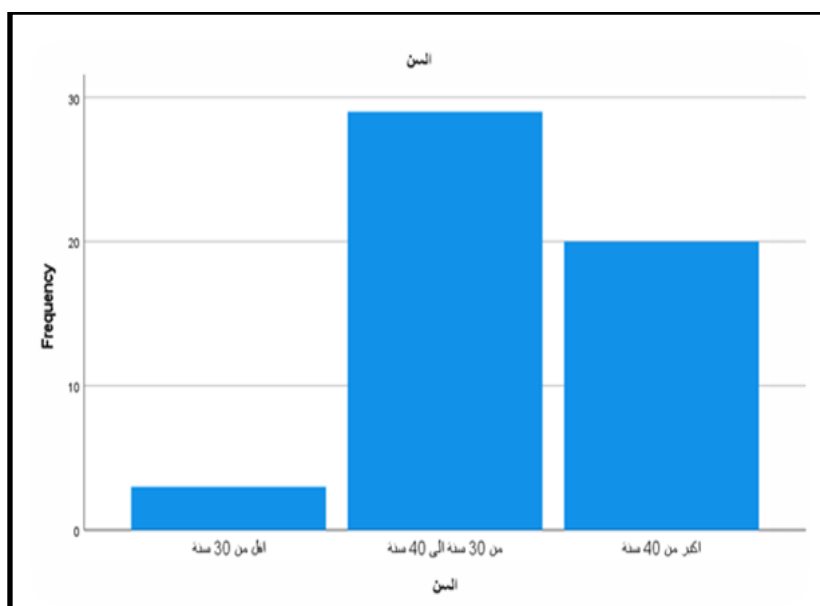
ثانياً- توزيع أفراد العينة حسب العمر:

الجدول رقم (2-3): يبين توزيع عينة الدراسة حسب العمر

العمر	أقل من 30 سنة	30-40 سنة	أكثر من 40 سنة	المجموع
التكرار	3	29	20	52
النسبة	5.8%	55.8%	38.5%	100%

المصدر: من إعداد الطالب بناءً على نتائج الاستبيان

الشكل رقم (2-4): يوضح توزيع أفراد العينة حسب العمر



المصدر: من إعداد الطلبة بناءً على نتائج الاستبيان

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

يبين الجدول أعلاه أن 5.8% من عينة الدراسة قد بلغت أعمارهم أقل من 30 سنة، و55.8% من عينة الدراسة تراوحت أعمارهم ما بين 30 و40 سنة، 38.5% كانوا أكثر من 40 سنة، من خلال الملاحظة للنسب نجد متوسط الأعمار الأكثر خبرة هم الأكثر مما يجعل الدراسة أكثر دقة ومصدقية.

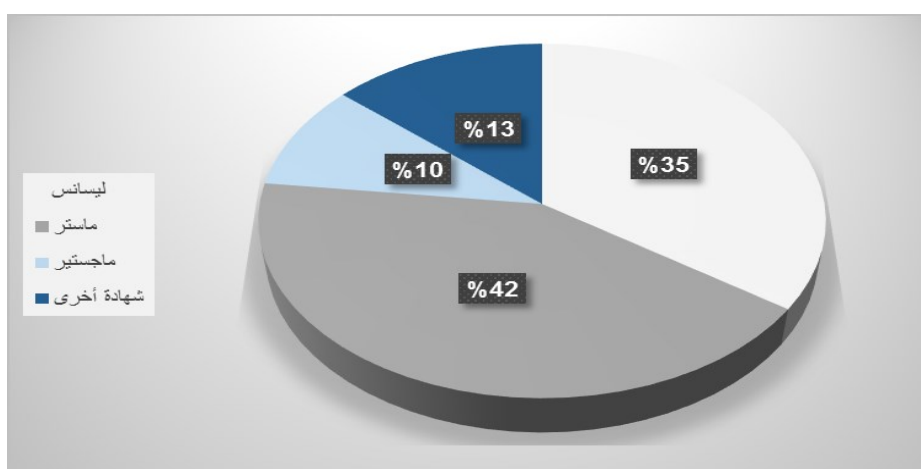
ثالثاً- توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي:

الجدول رقم (2-4): يبين توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة
ليسانس	18	34.6%
ماستر	22	42.3%
ماجستير	05	9.6%
شهادة أخرى	07	13.5%
المجموع	52	100%

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على نتائج الاستبيان.

الشكل رقم (2-5): يوضح توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي



المصدر: من إعداد الطلبة بناء على نتائج الاستبيان.

من خلال الملاحظة والمتابعة للجدول أعلاه، يتبين لنا بأن توزيع العينة حسب المؤهل العلمي كانت كالتالي: حيث أن أغلب العينة هم من الحاصلين على شهادة الماستر والليسانس، حيث بلغ عدد حاملي شهادة الماستر 22 فردا بنسبة 42.3%، وحاملي شهادة الليسانس 18 فردا بنسبة 34.6%، أما نسبة الأفراد الحاصلين على شهادة أخرى فقد بلغت نسبتهم 13.5%، وحاملي شهادة الماجستير 5 افراد بنسبة 9.6% في ذيل الترتيب.

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

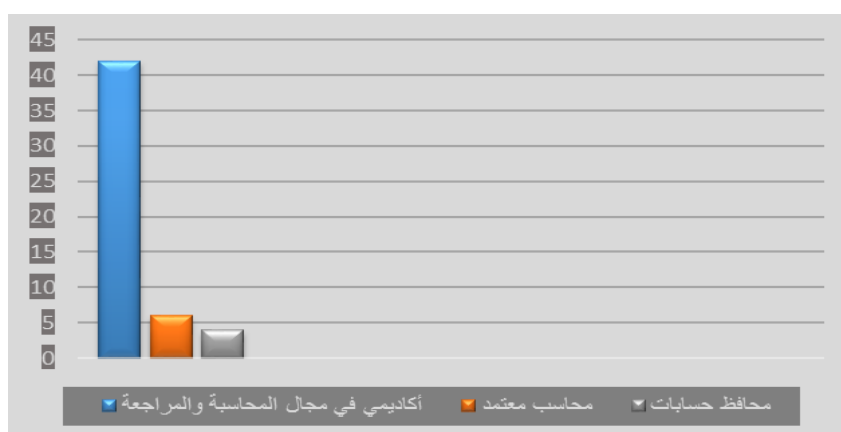
رابعاً- توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الوظيفة:

الجدول رقم (2-5): يبين توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الوظيفة

الوظيفة	التكرار	النسبة
أكاديمي في مجال المحاسبة والمراجعة	42	80.8%
محاسب معتمد	06	11.5%
محافظ حسابات	04	7.7%
خبير محاسبي	00	00%
المجموع	52	100%

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على نتائج الاستبيان.

الشكل رقم (2-6): يوضح توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الوظيفة



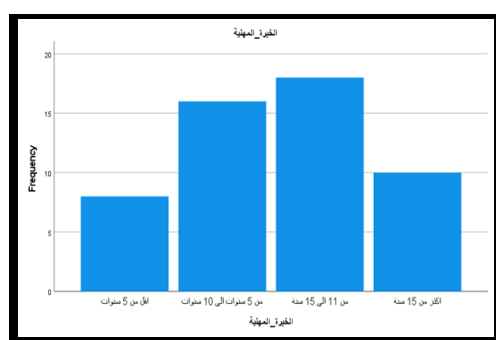
المصدر: من إعداد الطلبة بناء على نتائج الاستبيان.

من خلال ملاحظتنا للجدول أعلاه نجد بأن الأكاديميين في مجال المحاسبة والمراجعة لهم الحصة الأكبر بنسبة 80.8% من عينة الدراسة ، يليهم 11.5% محاسبين معتمدين ، وفي الأخير النسبة الأقل كانت من قبيل محافظي حسابات بنسبة 7.7%.

خامساً- توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية:

الجدول رقم (2-6): يبين توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية

الشكل رقم (2-7): يوضح توزيع أفراد عينة حسب الخبرة المهنية



المصدر: من إعداد الطلبة بناء على نتائج الاستبيان

النسبة	التكرار	المدة
15.4%	8	أقل من 5 سنوات
30.8%	16	من 5-10 سنوات
34.6%	18	من 10-15 سنة
19.2%	10	أكثر من 15 سنة
100%	32	المجموع

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على نتائج الاستبيان

يبين الجدول أعلاه أن عينة الدراسة كانت على مستوى خبرة لا بأس بها، حيث كانت النسبة الأكبر من 10 إلى 15 سنة، حيث كانت النسبة 34.6%، يليهم الأفراد الذين كانت خبرتهم من 5 إلى 10 سنوات كانت نسبتهم 30.8% ، يتخلف عنهم ذو الخبرة الأكثر من 15 سنة بنسبة 19.2% ، والذين خبرتهم أقل من 15 سنة، كانت لهم النسبة الأقل ب 15.4% .

المطلب الثالث: طريقة اختيار العينة وصدق أداة الدراسة.

في هذا المطلب سوف يتم التعرف على كل من طريقة اختيار عينة الدراسة وأداة اختيارها.

أولاً- طريقة اختيار العينة وأداة الدراسة:

1- طريقة اختيار العينة:

تم اختيار عينة الدراسة بطريقة المسح الشامل كأحد الأساليب الإحصائية المستخدمة لتكون ممثلة لمجتمع الدراسة وفقاً لقواعد البحث العلمي في اختيار العينات، وذلك في العام الدراسي 2024/2023.

2- أداة الدراسة:

لتحقيق هدف الدراسة المتمثل في التعرف على العلاقة المتكاملة بين المدقق الداخلي وجودة التدقيق الداخلي، قام الباحث ببناء وتصميم استبيان الدراسة مستفيداً من الأدبيات السابقة المشابهة واستشارة ذوي الخبرة والاختصاص في هذا المجال في الحقل الأكاديمي والمهني.

وقد اشتمل الاستبيان على جزأين: يتمثل الجزء الأول في جميع البيانات الشخصية والتي تتكون من المؤهل العلمي والعمر، والجنس، والخبرة المهنية، والمسمى الوظيفي، وهي بيانات تفيد في التعرف على خصائص مجتمع الدراسة، أما الجزء الثاني من الاستبيان فهو عبارة عن مقياس يهدف إلى التعرف على العلاقة المتكاملة بين المدقق الداخلي وجودة التدقيق ، وقد احتوى هذا الجزء على مجموعة من الفقرات بلغ عددها (21) فقرة، حيث تعلقَت الفقرات من (1-11) بالمحور الأول وهي " مهام ومسؤوليات المدقق الداخلي في المؤسسة " ، والفقرات من (12-21) بالمحور الثاني وهي "متطلبات تحقيق جودة التدقيق في المؤسسة " .

وعند وضع الاستبيان تم الأخذ بعين الاعتبار وضع أسئلة تغطي كافة جوانب الدراسة النظرية، وتلبي جميع المتطلبات والمتغيرات ذات التأثير على فرضيات الدراسة، مع مراعاة أن تكون معظم الأسئلة واضحة وذات نهايات مغلقة لسهولة وسرعة الإجابة عليها وسهولة تحليلها.

وقد تم استخدام مقياس ليكرت الخماسي المكون من خمس درجات لتحديد أهمية كل فقرة من فقرات الاستبيان، وذلك لقياس استجابات المبحوثين لفقرات الاستبيان حسب الجدول التالي:

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

الجدول رقم (2-7): درجات مقياس ليكرت الخماسي

الاستجابة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
الدرجة	5	4	3	2	1

يتم بعد ذلك حساب المتوسط الحسابي المرجح، ثم نحدد الاتجاه حسب قيم المتوسط الحسابي المرجح كما يلي:

الجدول رقم (2-8): معايير تحديد الاتجاه

الوسط الحسابي	الوزن النسبي	درجات المقياس المستخدمة في الدراسة	الأهمية النسبية لدرجات المقياس
من	إلى	من	إلى
4.20	05.00	%84	%100
3.40	4.19	%68	%83.8
2.60	3.39	%52	%67.8
1.80	2.59	%36	%51.8
1.00	1.79	%20	%35.8

ثانيا - صدق أداة الدراسة: يقصد بصدق الاستبيان أن تقيس أسئلة ما وضعت لقياسه، وقام الباحث بالتأكد من صدق الاستبيان بطريقتين:

1- صدق المحكمين: عرض الباحث الاستبيان على مجموعة من المحكمين تألفت من أساتذة متخصصين، وذلك للاسترشاد بآرائهم في مدى مناسبة فقرات الاستبيان للهدف منها، وكذلك للتأكد من إضافة أو حذف أو تعديل لبعض الفقرات، وبذلك خرج الاستبيان في صورته النهائية، خاصة من حيث:

✓ دقة وصياغة الأسئلة صحة العبارات.

✓ مدى شمولية الاستمارة.

✓ توزيع خيارات الإجابة لضمان ملاءمتها لعملية المعالجة الإحصائية.

2- طريقة ألفا كرونباخ (Cronbach Alpha): تم استخدام طريقة ألفا كرونباخ لقياس ثبات الاتساق الداخلي

للاستبيان كطريقة ثانية لقياس الثبات، ويقصد بالاتساق الداخلي قوة الارتباط بين الدرجات كل فقرة من فقرات الاستبيان، والدرجة الكلية للمحور الرئيسي الذي تنتمي إليه، أي يقيس مدى صدق فقرات المقياس لقياس الأهداف، وتم حساب الاتساق الداخلي لفقرات الاستبيان على عينة الدراسة، وذلك بحساب معاملات الارتباط بين كل فقرة والدرجة الكلية للمحور التابعة له.

2-1- الصدق الداخلي لفقرات المحور الأول: مهام ومسؤوليات المدقق الداخلي في المؤسسة.

لاختبار مدى توفر الثبات الداخلي بين الإجابات على أسئلة المحور الأول، تم استخدام معامل المصدقية ألفا كرونباخ (*Cronbach Alpha*)، وتعتبر القيمة المقبولة إحصائياً لمعامل ألفا كرونباخ (*Cronbach Alpha*) 60% فأكثر، وقد تم تطبيقه على كل محور من محاور الاستبيان، ولجميع الأسئلة أيضاً.

جدول رقم (2-9): الصدق الداخلي لفقرات المحور الأول: مهام ومسؤوليات المدقق الداخلي في المؤسسة.

الرقم	الفقرة	معامل الارتباط	معامل الارتباط المصحح	مستوى الدلالة
1	يتمتع المدقق الداخلي بالاستقلالية الكاملة في المؤسسة، بحيث لا يوجد أي طرف يتدخل في أداء مهامه.	0.590	0.278	000.0
2	تناسب كفاءة المدقق الداخلي مع المنصب الذي يشغله في المؤسسة.	0.606	0.194	000.0
3	يملك المدقق الداخلي القدرة على مواجهة المشاكل التي تواجه الإدارة.	0.575	0.365	000.0
4	يقوم المدقق الداخلي بتقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة.	0.597	0.245	000.0
5	يقوم المدقق الداخلي بتقدير وتقييم المخاطر التي تواجه المؤسسة.	0.613	0.197	000.0
6	يقوم المدقق الداخلي بمساعدة المؤسسة في تطوير استراتيجية الإدارة.	0.613	0.172	000.0
7	يقوم المدقق الداخلي بالوقوف على صحة ودقة القوائم المالية.	0.568	0.372	000.0
8	يؤدي المدقق الداخلي دوره كمراقب للكشف عن الاحتيال والتلاعب.	0.560	0.413	000.0
9	يقدم المدقق الداخلي توصيات لتحسين العمليات وتعزيز التحكم الداخلي.	0.574	0.351	000.0
10	يعمل المدقق الداخلي على ضمان امتثال المؤسسة للقوانين والتشريعات الصادرة عن الجهات الرسمية.	0.600	0.228	000.0
11	يقوم المدقق الداخلي بإعداد وتقديم تقارير دورية للإدارة التنفيذية ومجلس الإدارة حول نتائج التدقيق والتوصيات المقترحة.	0.597	0.248	000.0

المصدر: من إعداد الطلبة بناءً على نتائج الاستبيان

ونلاحظ من خلال جدول رقم (2-9) أن قيمة معامل ألفا كرونباخ (*Cronbach Alpha*) لردود المستجوبين على جميع الأسئلة ذات قيمة أكبر من قيمة الحد الأدنى المقبول بمعامل ألفا كرونباخ (*Cronbach Alpha*) 60%، وهذا يعني توفر درجة عالية من الثبات الداخلي في الإجابات، مما يمكننا من الاعتماد على هذه الإجابات في تحقيق أهداف الدراسة وتحليل نتائجها.

2-2- الصدق الداخلي لفقرات المحور الثاني: متطلبات تحقيق جودة التدقيق في المؤسسة.

ولاختبار مدى توفر الثبات الداخلي بين الإجابات على أسئلة المحور الثاني، تم استخدام معامل المصدقية ألفا كرونباخ (*Cronbach Alpha*)، وتعتبر القيمة المقبولة إحصائياً لمعامل ألفا كرونباخ (*Cronbach Alpha*) 60% فأكثر، وقد تم تطبيقه على كل محور من محاور الاستبيان، ولجميع الأسئلة أيضاً.

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

جدول رقم (2-10): الصدق الداخلي لفقرات المحور الثاني : متطلبات تحقيق جودة التدقيق في المؤسسة.

الرقم	الفقرة	معامل الارتباط	معامل الارتباط المصحح	مستوى الدلالة
12	يجب أن يكون فريق التدقيق الداخلي مستقلاً وغير تابعاً للأقسام التي يقوم بتدقيقها.	0.669	0.447	000.0
13	اختيار فريق عمل مؤهل ذو خبرة وكفاءة، حيث يتم اختيارهم من طرف المسؤول الأول عن التدقيق في المؤسسة.	0.687	0.341	000.0
14	يتم تحديد أهداف التدقيق بوضوح من خلال خطة التدقيق التي يتم إعدادها بداية كل سنة.	0.674	0.412	000.0
15	يجب أن تحتوي خطة التدقيق على جدول زمني، تحدد فيه معايير التقييم للأنشطة محل التقييم.	0.711	0.213	000.0
16	استخدام أدوات تقنية وبرمجيات مناسبة وفعالة، تدعم عملية التدقيق في المؤسسة.	0.648	0.547	000.0
17	التعرف على المشاكل المحتملة وحلها في الوقت المناسب.	0.681	0.376	000.0
18	يجب تنفيذ خطة التدقيق بدقة، من أجل جمع المعلومات حسب المدة المحددة في الخطة.	0.689	0.331	000.0
9'	يتم تحليل المعلومات واستنتاج النتائج الرئيسية.	0.690	0.322	000.0
20	اعداد تقرير التدقيق بحيث يحتوي على كل الملاحظات والنتائج المتوصل إليها.	0.703	0.235	000.0
21	تقييم عملية التدقيق بعد انتهاء التدقيق لتحديد نقاط القوة والضعف، ومن ثم القيام بالتحسينات اللازمة.	0.673	0.424	000.0

المصدر: من إعداد الطلبة بناءً على نتائج الاستبيان

ونلاحظ من خلال جدول رقم (2-10) أن قيمة معامل ألفا كرونباخ (*Cronbach Alpha*) لردود المستجوبين على جميع الأسئلة ذات قيمة أكبر من قيمة الحد الأدنى المقبول بمعامل ألفا كرونباخ (*Cronbach Alpha*) 60%، وهذا يعني توفر درجة عالية من الثبات الداخلي في الإجابات، مما يمكننا من الاعتماد على هذه الإجابات في تحقيق أهداف الدراسة وتحليل نتائجها.

3- صدق الاتساق البنائي لمحاور الدراسة:

ولاختبار مدى توفر الثبات الداخلي بين الإجابات على أسئلة محاور الاستبيان، تم استخدام معامل المصدقية ألفا كرونباخ (*Cronbach Alpha*)، وتعتبر القيمة المقبولة إحصائياً لمعامل ألفا كرونباخ (*Cronbach Alpha*) 60% فأكثر، وقد تم تطبيقه على كل محور من محاور الاستبيان، ولجميع الأسئلة أيضاً ويعتبر الصدق البنائي أحد مقاييس صدق الأداة الذي يقيس مدى تحقق الأهداف التي تريد الأداة الوصول إليها، ويبين مدى ارتباط كل محور من محاور الدراسة بالدرجة الكلية لفقرات الاستبيان، ويوضح الجدول التالي

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

رقم (2-11)، مدى ارتباط كل محور من محاور الدراسة بالدرجة الكلية لفقرات الاستبيان، وعلاقتها القوية بالهدف العام للدراسة، وبذلك يكون الطالب قد تحقق من أن المقياس يتسم بدرجة عالية من الصدق.

جدول رقم (2-11): معاملات الارتباط ومستوى الدلالة لكل محور من المحاور والدرجة الكلية للاستبيان

الرقم	الفقرة	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
1	مهام ومسؤوليات المدقق الداخلي في المؤسسة.	0.614	0.000
2	متطلبات تحقيق جودة التدقيق في المؤسسة	0.705	0.000
	جميع المحاور	0.707	0.000

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على نتائج SPSS

ونلاحظ من خلال جدول رقم (2-11): أن قيمة معامل ألفا كرونباخ (*Cronbach Alpha*) لردود المستجوبين على جميع المحاور ذات قيمة أكبر من قيمة الحد الأدنى المقبول بمعامل ألفا كرونباخ (*Cronbach Alpha*) 60%، وهذا يعني توفر درجة عالية من الثبات الداخلي في الإجابات، مما يمكننا من الاعتماد على هذه الإجابات في تحقيق أهداف الدراسة وتحليل نتائجها.

ثالثاً - ثبات أداة الدراسة:

للتأكد من ثبات المقياس قام الباحثون بتطبيق هذا المقياس على عينة الدراسة المكونة من 52 فرد، ومن ثم استخدام طريقة التجزئة النصفية.

1- طريقة التجزئة النصفية:

وفيها تجزأ أداة القياس إلى جزأين يشمل الجزء الأول على الفقرات الفردية الترتيب، ويشمل الجزء الثاني على الفقرات الزوجية الترتيب، تم إيجاد معامل الارتباط بيرسون بين معدل الأسئلة الفردية الرتبة ومعدل الأسئلة الزوجية الرتبة لكل قسم وقد تم تصحيح معاملات الارتباط باستخدام معامل ارتباط سبيرمان براون للتصحيح (*Spearman-Brown Coefficient*) حسب المعادلة التالية: معامل الثبات = $2r \div r+1$ ، حيث r يمثل الارتباط، ويوضح الجدول رقم (2-12): ثبات أداة القياس بطريقة التجزئة النصفية.

جدول رقم (2-12): ثبات أداة القياس بطريقة التجزئة النصفية

الرقم	محتوى المحور	التجزئة النصفية		
		عدد الفقرات	معامل الارتباط	معامل الثبات
1	مهام ومسؤوليات المدقق الداخلي في المؤسسة.	11	0.423	0.594
2	متطلبات تحقيق جودة التدقيق في المؤسسة	10	0.473	0.642

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على نتائج SPSS

نلاحظ من خلال جدول رقم (2-12) أن قيمة معامل ارتباط سبيرمان براون للتصحيح (Spearman-Brown Coefficient) لردود المستجوبين على جميع المحاور ذات قيمة أقل من قيمة أكبر من القيمة الحرجة الجدولية 0.276، وهذا يعني توفر درجة عالية من الثبات الداخلي في الإجابات، مما يمكننا من الاعتماد على هذه الإجابات في تحقيق أهداف الدراسة وتحليل نتائجها.

2- الأساليب الإحصائية المستخدمة:

لتحقيق أهداف الدراسة وتحليل البيانات التي تم تجميعها، فقد تم استخدام العديد من الأساليب الإحصائية المناسبة وفيما يلي مجموعة من الأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات:

- ✓ تم ترميز وإدخال البيانات إلى الحاسب الآلي، حسب مقياس ليكرت الخماسي (1 غير موافق بشدة، 2 غير موافق، 3 محايد، 4 موافق، 5 موافق بشدة)، ولتحديد طول فترة مقياس ليكرت الخماسي (الحدود الدنيا والعليا) المستخدم في محاور الدراسة، تم حساب المدى (5-1=4)، ثم تقسيمه على عدد فترات المقياس الخمسة للحصول على طول الفقرة أي (4/5=0.80)، بعد ذلك تم إضافة هذه القيمة إلى أقل قيمة في المقياس (وهي الواحد الصحيح) وذلك لتحديد الحد الأعلى للفترة الأولى وهكذا، كما هو موضح في الجدول رقم (9-2).
- ✓ النسب المئوية والتكرارات والانحرافات المعيارية والمتوسط الحسابي النسبي: يستخدم هذا الأمر بشكل أساسي من أجل معرفة تكرار فئات متغير ما ويفيد الباحث في وصف عينة الدراسة.
- ✓ اختبار ألفا كرونباخ، وطريقة التجزئة النصفية، وذلك من أجل معرفة ثبات فقرات الاستبيان.
- ✓ اختبار كولوموجروف-سمنوف، لمعرفة نوع البيانات هل تتبع التوزيع الطبيعي أم لا.
- ✓ معامل ارتباط سبيرمان، لقياس درجة الارتباط، ويستخدم هذا الاختبار لدراسة العلاقة بين المتغيرات في حالة البيانات اللامعلمية.

المبحث الثاني: نتائج الدراسة الميدانية وتحليلها

سنحاول في هذا المبحث مناقشة نوع البيانات التي تم الحصول عليها من خلال أداة الدراسة من أجل تحديد نوع الاختبارات اللازمة لتحليل فقرات الاستبيان واختبار الفرضيات، ثم يتعرض الطالب بعد ذلك لتحليل فقرات محور الاستبيان ومناقشة الفرضيات من أجل إثباتها أو نفيها وذلك عن طريق استخدام مجموعة من الأساليب الإحصائية المناسبة.

حيث سيتم التطرق إلى المطالب التالية:

المطلب الأول: اختبار التوزيع الطبيعي (اختبار كولمجروف- سمرنوف) وتحليل فقرات الدراسة.

المطلب الثاني: اختبار فرضيات الدراسة باستخدام الارتباط.

المطلب الأول: اختبار التوزيع الطبيعي (اختبار كولمجروف- سمرنوف) وتحليل فقرات الدراسة.

من خلال هذا المطلب سوف يتم التعرف على اختبار الفرضيات باستخدام كلا من التوزيع الطبيعي والارتباط.

أولاً- اختبار التوزيع الطبيعي (اختبار كولمجروف- سمرنوف) :

سنعرض اختبار كولمجروف-سمرنوف لمعرفة هل البيانات تتبع التوزيع الطبيعي أم لا، وهو اختبار ضروري في حالة اختبار الفرضيات، لان معظم الاختبارات المعلمية تشترط أن يكون توزيع البيانات طبيعياً، ويوضح الجدول التالي رقم (2-13) نتائج الاختبار حيث تبين أن قيمة الاختبار Z صغيرة (أي اصغر من قيمة Z الجدولية، وكذلك قيمة مستوى الدلالة أكبر من 0.05) ($Sig \geq 0.05$) وهذا يدل على أن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي ويجب استخدام الاختبارات المعلمية.

جدول رقم (2-13): اختبار التوزيع الطبيعي لكل محور

الرقم	المحور	عدد الفقرات	قيمة الاختبار Z	مستوى الدلالة
01	مهام ومسؤوليات المدقق الداخلي في المؤسسة	11	0.126	0.40
02	متطلبات تحقيق جودة التدقيق في المؤسسة	10	0.115	0.083
	جميع محاور الاستبيان	21	0.069	0.200

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على نتائج SPSS

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

ثانياً- تحليل واختبار فقرات الاستبيان.

تم استخدام اختبار T للعينة الواحدة (One Sample T Test) لتحليل فقرات الاستبيان، وتكون الفقرة ايجابية بمعنى أن أفراد العينة يوافقون على محتواها إذا كانت قيمة T المحسوبة أكبر من قيمة T الجدولية (أو مستوى الدلالة أقل من 0.05 والمعدل النسبي أكبر من 60%)، وتكون الفقرة سلبية بمعنى أن أفراد العينة لا يوافقون على محتواها إذا كانت قيمة T المحسوبة أصغر من قيمة T الجدولية (أو مستوى الدلالة أقل من 0.05 والمعدل النسبي أقل من 60%)، وتكون آراء أفراد العينة في الفقرة محايدة إذا كان مستوى الدلالة لها أكبر من 0.05.

تحليل فقرات المحور الأول: مهام ومسؤوليات المدقق الداخلي في المؤسسة.

جدول رقم (2-14): تحليل فقرات المحور الأول: مهام ومسؤوليات المدقق الداخلي في المؤسسة.

الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المعدل النسبي	قيمة T	مستوى الدلالة
1	يتمتع المدقق الداخلي بالاستقلالية الكاملة في المؤسسة، بحيث لا يوجد أي طرف يتدخل في أداء مهامه.	3.3654	0.92945	67.308	2.835	0.007
2	تناسب كفاءة المدقق الداخلي مع المنصب الذي يشغله في المؤسسة.	3.3077	0.80534	66.154	2.755	0.008
3	يملك المدقق الداخلي القدرة على مواجهة المشاكل التي تواجه الإدارة.	3.6923	0.75507	73.846	6.612	0.000
4	يقوم المدقق الداخلي بتقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة.	3.2500	0.73764	65	2.444	0.018
5	يقوم المدقق الداخلي بتقدير وتقييم المخاطر التي تواجه المؤسسة.	2.9231	1.11753	58.462	-496-	0.622
6	يقوم المدقق الداخلي بمساعدة المؤسسة في تطوير استراتيجية الإدارة.	3.8077	0.92965	76.154	6.265	0.000
7	يقوم المدقق الداخلي بالوقوف على صحة ودقة القوائم المالية.	3.5385	0.95920	70.77	4.048	0.000
8	يؤدي المدقق الداخلي دوره كمراقب للكشف عن الاحتيال والتلاعب.	4.0769	0.88220	81.538	8.803	0.000
9	يقدم المدقق الداخلي توصيات لتحسين العمليات وتعزيز التحكم الداخلي.	4.1538	0.89409	83.076	9.306	0.000
10	يعمل المدقق الداخلي على ضمان امتثال المؤسسة للقوانين والتشريعات الصادرة عن الجهات الرسمية.	3.8077	0.62743	76.154	9.283	0.000
11	يقوم المدقق الداخلي بإعداد وتقديم تقارير دورية للإدارة التنفيذية ومجلس الإدارة حول نتائج التدقيق والتوصيات المقترحة.	3.6731	1.00433	73.462	4.833	0.000
جميع فقرات المحور		39.5962	4.42036	71.99	10.761	0.000

يتضح من خلال الجدول رقم (2-14) الذي يبين آراء أفراد عينة الدراسة في المحور الأول (مهام ومسؤوليات المدقق الداخلي في المؤسسة) مرتبة تنازليا حسب المعدل النسبي لكل فقرة كما يلي:

1- في الفقرة رقم 09 بلغ المعدل النسبي 83.076% وهو أكبر من المعدل النسبي 60%، ومستوى الدلالة 0.007 وهي أقل من 0.05 مما يدل على أن المدقق الداخلي يقدم توصيات لتحسين العمليات وتعزيز التحكم الداخلي.

2- في الفقرة رقم 08 بلغ المعدل النسبي 81.538% وهو أكبر من المعدل النسبي 60%، ومستوى الدلالة 0.000 وهي أقل من 0.05 مما يدل على أن المدقق الداخلي يؤدي دوره كمراقب للكشف عن الاحتيال والتلاعب.

3- في الفقرة رقم 06 بلغ المعدل النسبي 76.154% وهو أكبر من المعدل النسبي 60%، ومستوى الدلالة 0.000 وهي أقل من 0.05 مما يدل على أن المدقق الداخلي يقوم بمساعدة المؤسسة في تطوير استراتيجية الإدارة.

4- في الفقرة رقم 10 بلغ المعدل النسبي 76.154% وهو أكبر من المعدل النسبي 60%، ومستوى الدلالة 0.000 وهي أقل من 0.05 مما يدل على أن المدقق الداخلي يعمل على ضمان امتثال المؤسسة للقوانين والتشريعات الصادرة عن الجهات الرسمية.

5- في الفقرة رقم 03 بلغ المعدل النسبي 73.846% وهو أكبر من المعدل النسبي 60%، ومستوى الدلالة 0.000 وهي أقل من 0.05 مما يدل على أن المدقق الداخلي يمتلك القدرة على مواجهة المشاكل التي تواجه الإدارة.

6 - في الفقرة رقم 11 بلغ المعدل النسبي 73.462% وهو أكبر من المعدل النسبي 60%، ومستوى الدلالة 0.000 وهي أقل من 0.05 مما يدل على أن المدقق الداخلي يقوم بإعداد وتقديم تقارير دورية للإدارة التنفيذية ومجلس الإدارة حول نتائج التدقيق والتوصيات المقترحة.

7 - في الفقرة رقم 07 بلغ المعدل النسبي 70.77% وهو أكبر من المعدل النسبي 60%، ومستوى الدلالة 0.000 وهي أقل من 0.05 مما يدل على أن المدقق الداخلي يقوم بالوقوف على صحة ودقة القوائم المالية.

8 - في الفقرة رقم 01 بلغ المعدل النسبي 67.308% وهو أكبر من المعدل النسبي 60%، ومستوى الدلالة 0.000 وهي أقل من 0.05 مما يدل على أن المدقق الداخلي يتمتع بالاستقلالية الكاملة في المؤسسة، بحيث لا يوجد أي طرف يتدخل في أداء مهامه.

9 - في الفقرة رقم 02 بلغ المعدل النسبي 66.154% وهو أكبر من المعدل النسبي 60%، ومستوى الدلالة 0.008 وهي أقل من 0.05 مما يدل على أن كفاءة المدقق الداخلي تتناسب مع المنصب الذي يشغله في المؤسسة.

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

10- في الفقرة رقم **04** بلغ المعدل النسبي 65 % وهو أكبر من المعدل النسبي 60%، ومستوى الدلالة 0.018 وهي أقل من 0.05 مما يدل على أن المدقق الداخلي يقوم بتقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة.

المدقق الداخلي يعمل على ضمان امتثال المؤسسة للقوانين والتشريعات الصادرة عن الجهات الرسمية.

11- في الفقرة رقم **05** بلغ المعدل النسبي 58.462% وهو أقل من المعدل النسبي 60%، ومستوى الدلالة 0.622 وهي أكبر من 0.05 مما يدل على أن المدقق الداخلي لا يقوم بتقدير وتقييم المخاطر التي تواجه المؤسسة.

ويتبين لنا من الجدول رقم (2-14) أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المحور الأول (مهام ومسؤوليات المدقق الداخلي في المؤسسة) يساوي 39.5962 ، والمعدل النسبي يساوي 71.99% وهو أكبر من المعدل النسبي

المحايد 60% وأن قيمة T المحسوبة تساوي 10.761 وهي أكبر من قيمة T الجدولية 2.007 ومستوى الدلالة تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05 والانحراف المعياري 4.42036 ، مما يدل على أن المدقق الداخلي يقوم بمهامه

ومسؤولياته اتجاه المؤسسة .

تحليل فقرات المحور الثاني: متطلبات تحقيق جودة التدقيق في المؤسسة.

جدول رقم (2-15): تحليل فقرات المحور الثاني: متطلبات تحقيق جودة التدقيق في المؤسسة.

الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المعدل النسبي	قيمة T	مستوى الدلالة
12	يجب أن يكون فريق التدقيق الداخلي مستقلاً وغير تابعاً للأقسام التي يقوم بتدقيقها.	3.9423	0.93753	78.846	7.248	0.000
13	اختيار فريق عمل مؤهل ذو خبرة وكفاءة، حيث يتم اختيارهم من طرف المسؤول الأول عن التدقيق في المؤسسة.	3.8462	0.97789	76.924	6.240	0.000
14	يتم تحديد أهداف التدقيق بوضوح من خلال خطة التدقيق التي يتم إعدادها بداية كل سنة.	3.8269	0.96449	76.538	6.183	0.000
15	يجب أن تحتوي خطة التدقيق على جدول زمني، تحدد فيه معايير التقييم للأنشطة محل التقييم.	3.5577	1.03684	71.154	3.879	0.000
16	استخدام أدوات تقنية وبرمجيات مناسبة وفعالة، تدعم عملية التدقيق في المؤسسة.	4.0192	1.01923	80.384	7.211	0.000
17	التعرف على المشاكل المحتملة وحلها في الوقت المناسب.	4.1154	0.94254	82.308	8.533	0.000
18	يجب تنفيذ خطة التدقيق بدقة، من أجل جمع المعلومات حسب المدة المحددة في الخطة.	3.7692	0.92069	75.384	6.025	0.000
19	يتم تحليل المعلومات واستنتاج النتائج الرئيسية.	4.0769	0.85969	81.538	9.033	0.000

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

20	اعداد تقرير التدقيق بحيث يحتوي على كل الملاحظات والناتج المتوصل اليها.	4.0192	0.85154	80.384	8.631	0.000
21	تقييم عملية التدقيق بعد انتهاء التدقيق لتحديد نقاط القوة والضعف ، ومن ثم القيام بالتحسينات اللازمة.	4.1731	0.92294	83.462	9.166	0.000
جميع فقرات المحور		39.3462	4.94632	78.6924	13.626	0.000

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على نتائج SPSS

يتضح من خلال الجدول رقم(2-15) الذي يبين آراء أفراد عينة الدراسة في المحور الثاني (متطلبات تحقيق

جودة التدقيق في المؤسسة) مرتبة تنازليا حسب المعدل النسبي لكل فقرة كما يلي:

1- في الفقرة رقم 21 بلغ المعدل النسبي 83.462% ومستوى الدلالة 0.000 وهي أقل من 0.05 مما يدل على أن هناك تقييم لعملية التدقيق بعد انتهاء التدقيق لتحديد نقاط القوة والضعف، ومن ثم القيام بالتحسينات اللازمة.

2- في الفقرة رقم 17 بلغ المعدل النسبي 82.308% ومستوى الدلالة 0.000 وهي أقل من 0.05 مما يدل على أنه يلزم التعرف على المشاكل المحتملة وحلها في الوقت المناسب.

3- في الفقرة رقم 19 بلغ المعدل النسبي 81.538% ومستوى الدلالة 0.000 وهي أقل من 0.05 مما يدل على أنه يجب ان يتم تحليل المعلومات واستنتاج النتائج الرئيسية.

4- في الفقرة رقم 16 والفقرة رقم 20 بلغ المعدل النسبي 80.384% ومستوى الدلالة 0.000 وهي أقل من 0.05 مما يدل على أن استخدام أدوات تقنية وبرمجيات مناسبة وفعالة، تدعم عملية التدقيق في المؤسسة مع اعداد تقرير التدقيق بحيث يحتوي على كل الملاحظات والناتج المتوصل اليها.

5 - في الفقرة رقم 12 بلغ المعدل النسبي 78.846% ومستوى الدلالة 0.000 وهي أقل من 0.05 مما يدل على أن هناك يجب أن يكون فريق التدقيق الداخلي مستقلا وغير تابعا للأقسام التي يقوم بتدقيقها.

6 - في الفقرة رقم 13 بلغ المعدل النسبي 76.924% ومستوى الدلالة 0.000 وهي أقل من 0.05 مما يدل على أن اختيار فريق عمل مؤهل ذو خبرة وكفاءة، حيث يتم اختيارهم من طرف المسؤول الأول عن التدقيق في المؤسسة.

7 - في الفقرة رقم 14 بلغ المعدل النسبي 76.538% ومستوى الدلالة 0.000 وهي أقل من 0.05 مما يدل على أنه يتم تحديد أهداف التدقيق بوضوح من خلال خطة التدقيق التي يتم اعدادها بداية كل سنة.

8 - في الفقرة رقم 18 بلغ المعدل النسبي 75.384% ومستوى الدلالة 0.000 وهي أقل من 0.05 مما يدل على أنه يجب تنفيذ خطة التدقيق بدقة، من أجل جمع المعلومات حسب المدة المحددة في الخطة.

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

9- في الفقرة رقم 15 بلغ المعدل النسبي 71.154% ومستوى الدلالة 0.000 وهي أقل من 0.05 مما يدل على أنه يجب أن تحتوي خطة التدقيق على جدول زمني، تحدد فيه معايير التقييم للأنشطة محل التقييم.

ويتبين لنا من الجدول رقم (2-15) أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المحور الثاني (39.3462) يساوي ، والمعدل النسبي يساوي 78.6924% وهو أكبر من المعدل النسبي المحايد 60% وأن قيمة T المحسوبة تساوي 13.626 وهي أكبر بكثير قيمة T الجدولية 2.007 ومستوى الدلالة تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05 والانحراف المعياري 4.94632، مما يدل على أن متطلبات تحقيق الجودة موجودة داخل المؤسسة .

تحليل إجمالي للمحاور الرئيسية للدراسة

جدول رقم (2-16): تحليل محاور الدراسة

الرقم	المحور	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المعدل النسبي	قيمة T	مستوى الدلالة
1	مهام ومسؤوليات المدقق الداخلي في المؤسسة	39.5962	4.42036	71.99	10.761	0.000
2	متطلبات تحقيق جودة التدقيق في المؤسسة	39.3462	4.94632	78.6924	13.626	0.000
	جميع المحاور	78.9423	7.33622	75.1831	15.670	0.000

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS

يتضح من خلال الجدول رقم (2-16) الذي يبين آراء أفراد عينة الدراسة المتعلقة بدراسة العلاقة بين مهام ومسؤوليات المدقق الداخلي ومتطلبات تحقيق جودة التدقيق في المؤسسة ، مرتبة تنازليا حسب المعدل النسبي لكل محور كما يلي:

1- في المحور رقم 01 بلغ المعدل النسبي 71.99% ومستوى الدلالة 0.000 وهي أقل من 0.05 مما يدل على أن المدقق الداخلي يقوم بمهامه ومسؤولياته اتجاه المؤسسة.

3- في المحور رقم 02 بلغ المعدل النسبي 78.6924% ومستوى الدلالة 0.000 وهي أقل من 0.05 مما يدل على أن هناك متطلبات تحقيق جودة التدقيق داخل المؤسسات.

ويتبين لنا من الجدول رقم (2-16) أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المحاور الثلاثة يساوي 78.9423 والمعدل النسبي يساوي 75.1831% وهو أكبر من المعدل النسبي المحايد 60% وأن قيمة T المحسوبة تساوي 15.670 ، وهي أكبر من قيمة T الجدولية 2.007 ومستوى الدلالة تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05، كما بلغ الانحراف المعياري 7.33622 ، مما يدل على أن قيام المدقق الداخلي بمهامه ومسؤولية له أثر وفاعلية كبير في توفير متطلبات جودة التدقيق .

المطلب الثاني: اختبار فرضيات الدراسة باستخدام الارتباط (Corrélation de Pearson)

سنحاول من خلال هذا المطلب استخدام معامل الارتباط بيرسون (Corrélation de Pearson) لتحليل واختبار فقرات وفرضيات الدراسة، في إطار التساؤلات يتم التحقق من صحة فروض الدراسة كما يلي:

أولاً- الفرضية الأولى: توجد علاقة ارتباطية عند مستوى دلالة يساوي $\alpha=0.05$ بين أهمية جودة التدقيق في المؤسسات الجزائرية وتحسين جودة التدقيق .

تم استخدام اختبار بيرسون (Corrélation de Pearson) لإيجاد العلاقة بين المدقق الداخلي وجودة التدقيق عند مستوى دلالة يساوي $\alpha=0.05$.

جدول رقم(2-17) يبين معامل الارتباط بين أهمية جودة التدقيق في المؤسسات الجزائرية وتحسين جودة التدقيق .

المحور	الإحصاءات	تحسين جودة التدقيق
أهمية جودة التدقيق في المؤسسات الجزائرية	معامل الارتباط	0.224
	مستوى الدلالة	0.110
	حجم العينة	52

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على نتائج SPSS

ويتبين لنا من الجدول رقم(2-17) أن قيمة مستوى الدلالة تساوي 0.110 وهي أكبر من 0.05 كما أن قيمة معامل الارتباط r المحسوبة تساوي 0.224 وهي أقل من قيمة معامل الارتباط r الجدولية والتي تساوي 0.273 مما يدل على وجود علاقة ارتباطية ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة $\alpha=0.05$ بين أهمية جودة التدقيق في المؤسسات الجزائرية وتحسين جودة التدقيق .

ثانياً- الفرضية الثانية: توجد علاقة ارتباطية عند مستوى دلالة يساوي $\alpha=0.05$ بين تقدير وتقييم إدارة المخاطر للمدقق الداخلي وتحسين جودة التدقيق.

تم استخدام اختبار بيرسون (Corrélation de Pearson) لإيجاد العلاقة بين تقدير وتقييم إدارة المخاطر وتحسين جودة التدقيق عند مستوى دلالة يساوي $\alpha=0.05$.

جدول رقم(2-18): يبين معامل الارتباط بين تقدير وتقييم إدارة المخاطر للمدقق الداخلي وتحسين جودة التدقيق

المحور	الإحصاءات	تحسين جودة التدقيق
يقوم المدقق الداخلي بتقدير وتقييم المخاطر التي تواجه المؤسسات الجزائرية	معامل الارتباط	-0.002
	مستوى الدلالة	0.988
	حجم العينة	52

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على نتائج SPSS

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

ويتبين لنا من الجدول رقم (2-18) أن قيمة مستوى الدلالة تساوي 0.988 وهي أكبر من 0.05 كما أن قيمة معامل الارتباط r المحسوبة تساوي -0.002 وهي أقل من قيمة معامل الارتباط r الجدولية والتي تساوي 0.273 مما يدل على أنه لا وجود لعلاقة ارتباطية ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة $\alpha=0.05$ بين تقدير وتقييم المخاطر للمدقق الداخلي وتحسين جودة التدقيق ومنه قبول الفرضية الصفرية.

ثالثاً- الفرضية الثالثة: هل توجد فروق ذات دلالة إحصائية حول تحسين جودة التدقيق عند مستوى معنوية 0.05، تعزى لمتغير المهنة.

تم استخدام تحليل التباين في اتجاه واحد لاختبار هذه الفرضية، والذي يتطلب توافر شرط تساوي التباين ومن خلال اختبار تجانس التباين (*TEST OF HOMOGENEITY OF VARIANCES*)، من قيمة الإحصاء (*LEVENE STATISTIC*) بلغت القيمة الاحتمالية لهذا الإحصاء وهي أكبر من مستوى المعنوية المستخدم لتحليل البيانات 0.05 ولهذا لا يمكن رفض فرض تساوي التباينات، وحيث أن التباينات والعينات التي تم سحبها هي عشوائية ومستقلة، فيمكن إكمال تحليل التباين، وفيما يلي جدول تحليل التباين التالي :

جدول رقم (2-19): نتائج التباين الأحادي لاختبار الفرضية الثالثة.

مصدر التباين	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	F	مستوى الإحصائية
بين المجموعات	148.389	2	74.195	3.307	0.045
داخل المجموعات	1099.380	49	22.436		
المجموع الكلي	1247.769	51			

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على نتائج SPSS

ويتبين لنا من الجدول رقم (2-19) أن قيمة مستوى الإحصائية تساوي 0.045 وهي أقل من 0.05 كما أن قيمة F المحسوبة تساوي 3.307 وهي أكبر من قيمة F الجدولية 3.186 وذلك بدرجات حرية للسط 2 ودرجات حرية للمقام 49، وبهذا يتوافر لدى الباحث دليل بقبول الفرض القائل : توجد فروق ذات دلالة إحصائية حول تحقيق جودة التدقيق عند مستوى معنوية 0.05، تعزى لمتغير المهنة.

نلاحظ من خلال تحليل الفرضيات أنه يمكن تحسين جودة التدقيق، وذلك من خلال الدور الذي يلعبه المدقق، حيث أن له علاقة مقبولة في تعزيز جود التدقيق، والتي أظهرتها نتائج الفرضيات من الأولى إلى الثالثة.

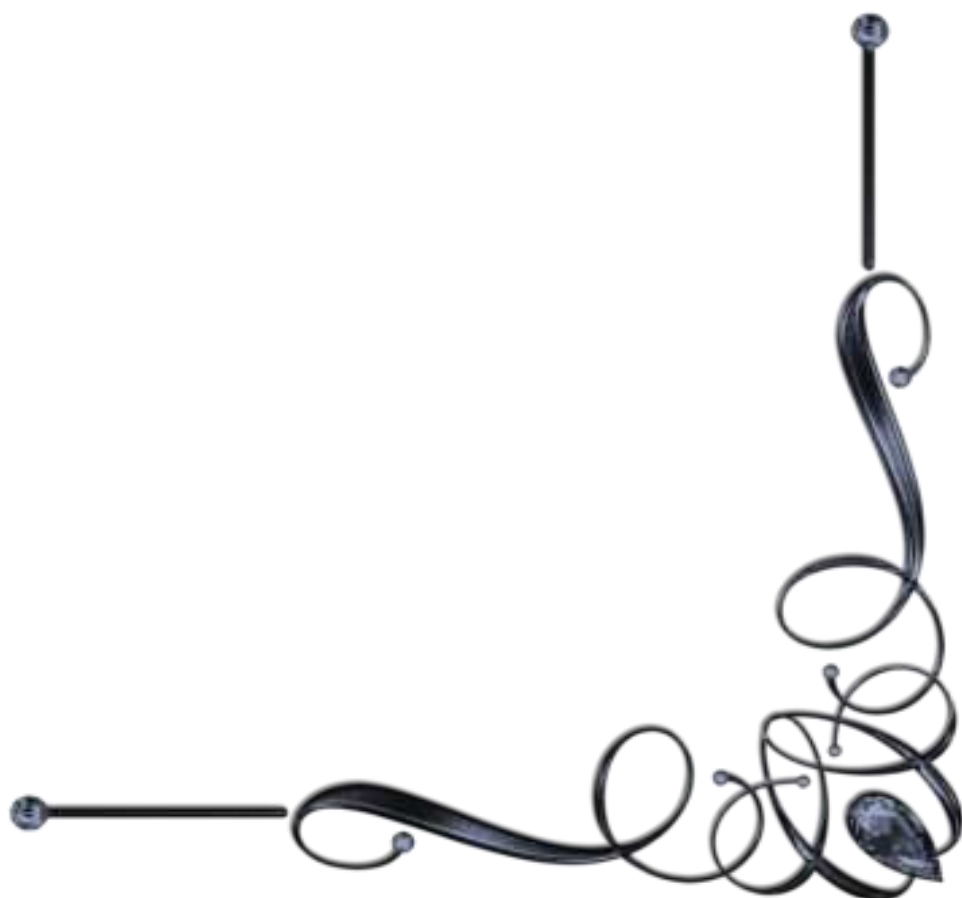
خلاصة الفصل:

من خلال هذا الفصل قمنا بإنجاز الجزء التطبيقي (الدراسة الميدانية) لهذه الدراسة وهذا من أجل الإجابة على الإشكالية الرئيسية المطروحة والمتمثلة في إلى أي يسهم المدقق الداخلي في تعزيز جودة التدقيق في الجزائر، حيث قام الطلبة بإنجاز استبيان من خلفية سابقة بناء على المعلومات من الاستبيان، وطبقا لأراء العينة المستهدفة، تمت معالجة الدراسة إحصائيا باستخدام برنامج spss وتحليلها للوصول إلى صحة أو خطأ فرضيات الدراسة، حيث خلصت هذه الدراسة بتحقيق النتائج التالية:

- ✓ أن معظم أفراد العينة من الأكاديميين في مجال المحاسبة والمراجعة أو مهنين يرون بأن دور المدقق له اثر إيجابي في تحسين جودة التدقيق.
- ✓ وبحسب الإجابات التي تمت على الاستبانة، التمسنا بأنه لا تزال مجموعة من المعوقات في الجزائر تحول دون التطبيق السليم لجودة التدقيق.



الخاتمة



1- خاتمة:

هدفت هذه الدراسة لإبراز دور المدقق الداخلي في تحسين جودة التدقيق، واستنادا لإشكالية الدراسة والتي تمحورت حول مدى إسهام المدقق الداخلي في تعزيز جودة التدقيق بالمؤسسات الجزائرية، ففي الفصل الأول من هذه الدراسة تطرقنا فيه لمهام المدقق الداخلي وميزاته وخصائص التدقيق الداخلي وأهدافه والمعايير المتبعة وفاعلية المدقق الداخلي من خلال عمليات التقييم والتحسين والرقابة.

أما في الفصل الثاني فخصصناه للدراسة الميدانية، حيث تم العمل فيه على إبراز الدور الذي يقوم به المدقق الداخلي في تحسين جودة التدقيق بالمؤسسات الجزائرية، وهذا من خلال دراسة استبيان وزعت على عينة من الأكاديميين في تخصص المحاسبة والمراجعة، وتحليل مخرجات الاستبيان واختبار صحة الفرضيات للوصول إلى النتائج.

تم استقصاء عينة من الأكاديميين في مجال المحاسبة والمراجعة والمحاسبين المعتمدين ومحافظي حسابات، بغية الوقوف على معرفة مدى مساهمة المدقق الداخلي في عملية تعزيز جودة التدقيق، تم استعراض الجوانب المشكلة لموضوع الدراسة والمتمثلة في المدقق الداخلي كمتغير مستقل، وأيضا التدقيق الداخلي كمتغير تابع، فإننا توصلنا إلى مايلي:

2- نتائج اختبار الفرضيات:

1-1- الفرضية الأولى: والتي تنص على أنه "يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لوجود أهمية لمهنة التدقيق في تحسين جودة التدقيق عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$)"، بناء على دراستنا وما تم عرضه، فقد تم إثبات صحة هذه الفرضية من خلال الفصل التطبيقي، حيث وجدنا أن التدقيق الداخلي يحظى باهتمام كبير من قبل إدارات المؤسسات الجزائرية .

2-2- الفرضية الثانية: والتي تنص على أنه "يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لتقدير وتقييم إدارة المخاطر للمدقق الداخلي في تحسين جودة التدقيق عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$)"، بناء على دراستنا وما تم عرضه، فقد تم رفض هذه الفرضية البديلة، مما يدل على قبول الفرضية الصفرية التي تقول بأنه: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية لتقدير وتقييم إدارة المخاطر للمدقق الداخلي في تحسين جودة التدقيق عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$).

3-2- الفرضية الثالثة: والتي تنص على أنه "توجد فروق ذات دلالة إحصائية لتحسين جودة التدقيق عند مستوى معنوية 0.05، تعزى لمتغير المهنة"، بناء على دراستنا وما تم عرضه فقد تم إثبات صحة هذه الفرضية من خلال الفصل التطبيقي، ومنه فهناك التزام بمعايير التدقيق في المؤسسات الجزائرية.

3- النتائج العامة:

في ضوء مراجعة الأدبيات واستنادا إلى التراكم المعرفي الذي تم استقراؤه، نستنتج ما يلي:

3-1- النتائج النظرية:

- ❖ يتوفر التدقيق على مجموعة من الفروض والمعايير والمبادئ الأخلاقية، والتي يستعين بها المدقق الداخلي للوصول إلى تقديم رأيه حول الوضعية المالية للمؤسسة.
- ❖ أصدرت الجزائر وكغيرها من دول العالم مجموعة من معايير التدقيق مستوحاة من المعايير الدولية ومتوافقة معها.
- ❖ يتميز التدقيق عن غيره من المهن الأخرى بوجود مبدأ استقلالية.
- ❖ تعتبر أخلاقيات مهنة التدقيق ضوابط للعمل الميداني للمدققين من أجل تقديم خدمات مهنية بكفاءة وموضوعية.
- ❖ يتميز عمل المدقق الداخلي بالتنظيم أثناء تنفيذه لمهامه، وذلك بوجود مراحل محكمة يتبعها للوصول إلى تقديم رأيه للجهات المعنية.

3-2- النتائج التطبيقية:

- ❖ تشير آراء عينة الدراسة في المحور الأول وبدرجة موافق على أن المدقق يقوم بمهامه ومسؤولياته اتجاه المؤسسة في الجزائر، حيث كان المتوسط الحسابي للمحور ككل 39.6 و بانحراف معياري 4.42، وهو ما يؤكد متوسطات فقرات المحور والتي كانت ما بين 2.92 و 4.15، مما يدل على أن العينة توافق على أن الدور الذي يلعبه المدقق والقيام بمهامه ومسؤولياته.
- ❖ بالنسبة للمحور الثاني كانت إجابات العينة موافقة على كل الفقرات بمتوسط حسابي كلي يساوي 39.34 و بانحراف معياري 4.94، حيث انحصرت متوسطات المحور الثاني ما بين 3.55 و 4.17، مما يدل على أنه يجب أن تتوفر شروط ومتطلبات وخصائص من أجل تحسين جودة التدقيق.

4- التوصيات:

بناء على النتائج السالفة الذكر، فإنه تم تحديد مجموعة من التوصيات التي تعطي للمدقق الداخلي في الجزائر للتقدم في مجاله ومن أجل تحقيق الأهداف المرجوة، وهي كالتالي:

- ❖ ضرورة تفعيل معايير التدقيق الجزائرية، وهذا من أجل تطويرها وتعديلها أثناء قصورها في تحقيق الأهداف.
- ❖ العمل الدائم من أجل إبقاء وظيفة التدقيق الداخلي وظيفة مستقلة عن جميع الأنشطة الأخرى.
- ❖ الاطلاع الدائم للمدققين الداخليين على مختلف التطورات المتعلقة بممارسة مهنة التدقيق الداخلي والاساليب المعتمدة في المنظمات العالمية، بما يكفل تحديث معلوماتهم وتنمية قدراتهم في مجال التدقيق الداخلي.
- ❖ العمل على تطوير مهارات المدققين الداخليين من خلال حثهم على المشاركة في ندوات علمية مختصة، يشرف عليها متخصصين من بعض الهيئات والمنظمات الدولية في مجال المحاسبة والتدقيق.

5- آفاق الدراسة:

تناول هذا الموضوع دراسة حول "دور المدقق الداخلي في تحسين جودة التدقيق في الجزائر"، ونظرا لاتساع الموضوع فإنه لا يمكن إحاطته من كل جوانبه من خلال دراسة واحدة، ومنه فإن هذه الدراسة تعتبر مساهمة بسيطة من الطالب، فقد تبين لنا من خلال فصول الدراسة أن هذا الميدان خصب للبحث العلمي، ويمكن من خلاله فتح الباب أمام دراسات مستقبلية، نذكر منها ما يلي:

- 5-1- المدقق الداخلي في ظل تطبيق المعايير الدولية الجديدة.
- 5-2- تأثير البيروقراطية على دور المدقق الداخلي - حالة الجزائر -.



قائمة المراجع



قائمة المراجع :

المراجع باللغة العربية :

✓ الكتب:

1. أحمد محمد نور، حسين أحمد عبيد شحاتة السيد شحاتة، دراسات متقدمة في مراجعة الحسابات، الدار الجامعية الإسكندرية، 2007.
2. احمد حلمي جمعة، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، الكتاب الأول، الطبعة الأولى، دار الصفاء للنشر والوزيع، عمان، 1999.
3. الاتحاد الدولي للمحاسبين، إصدارات المعايير الدولية لرقابة الجودة والتدقيق و المراجعة وعمليات التأكيد الأخرى و الخدمات ذات العلاقة، الجزء الأول ، نيويورك ، 2010 .
4. المعهد الدولي للمدققين الداخليين، المعايير العالمية للتدقيق الداخلي، ترجمة اللغة العربية، لبنان، حقوق الطبع والنشر 2024.
5. جمال الدين العويسات، إدارة الجودة الشاملة، دار هومة للنشر والتوزيع والطباعة، الجزائر، 2005.
6. هادي التميمي، مدخل إلي التدقيق من الناحية النظرية والعلمية، جامعة عمان، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر والتوزيع ، 2006 .
7. حسين يوسف القاضي، وحسين أحمد دحدوح، عصام نعمة قريطم، التدقيق الداخلي، دمشق، 1428-1429، 2007 – 2008
8. محمد التهامي طواهر مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية الجزائر، 2005.
9. محمد سمير الصبان، محمد مصطفى سليمان، الأسس العلمية والعملية لمراجعة الحسابات، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2005.
10. محمد عبد الوهاب العزاوي، إدارة الجودة الشاملة، دار اليازوري العلمية، عمان، 2005.
11. عبد الرزاق محمد عثمان، أصول التدقيق والرقابة الداخلية، للمرحلة الثالثة قسم المحاسبة، الطبعة الأولى.
12. خالد أمين عبد الله العمليات المصرفية الطرق المحاسبية الحديثة، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، الأردن، 1998.
13. غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر الناحية النظرية، الطبعة الأولى، دار المسيرة، عمان، الأردن، 2006.

✓ الأطروحات والمذكرات:

❖ الأطروحات:

14. الخضر أوصيف، نحو تحسين جودة التدقيق الداخلي الشركات المساهمة الجزائرية في ظل الممارسات والتطبيقات الدولية الحوكمة الشركات، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية، وعلوم التجارة وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2016/2017.

❖ المذكرات:

15. اولاد البركة أم كلثوم بن عيسى سمية، دور التدقيق الداخلي في تحسين مؤشرات الأداء المالي للمؤسسة، مذكرة ماستر، جامعة أحمد دراية أدرار – الجزائر، 2015 – 2016.
16. باعلي واعمر نذير سبع ياسين، أثر التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في ظل تكنولوجيا المعلومات، مذكرة ماستر تخصص تدقيق ومراقبة التسيير جامعة غرداية، 2021 – 2022.
17. 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، اريد، 2010.
18. هيا مروان ابراهيم لظن، مدى فاعلية دور التدقيق الداخلي في تقويم إدارة المخاطر وفق إطار COSO < (دراسة تطبيقية على القطاعات الحكومية بغزة)، قسم محاسبة وتمويل، بالجامعة الإسلامية بغزة، فلسطين 2016.
19. حسين سالم إيراد، واقع التدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة، مذكرة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، 2012.

20. يوسف سعيد دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري، مذكرة ماجستير (غير منشورة) الجامعة الإسلامية غزة، 2007.
21. كافي محمد، لقواق خالد، مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي، مذكرة ماستر في علوم التسيير، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة أكلي محمد أولحاج البويرة 2014، 2015.
22. مساعدي رامي، أمقران مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي، 2020 - 2021.
23. مراد درويش، فيصل، دور المراجعة الداخلية في حوكمة الشركات، في سورية رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية الاقتصاد والتجارة جامعة دمشق 2008.
24. سماح عمرون، جوهر زيان، دور التدقيق الداخلي في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق جامعة محمد بوضياف - المسيلة 2018، 2019.
25. شعبان لطفي، المراجعة الداخلية مساهمتها في تحسين تسيير المؤسسة، مذكرة لنيل شهادة ماجستير، جامعة الجزائر، الجزائر العاصمة، 2004.
26. خالد علي يوسف أبو الرب، دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر، مذكرة ماجستير، جامعة اليرموك، نيسان 2014.
27. ضيف أيمن، أهمية التدقيق الداخلي في جودة المعلومات المحاسبية في البنوك، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2019 - 2020.

✓ المجلات والدوريات:

❖ المجلات:

28. أحمد نقاز، دراسة أبعاد الاستفادة من عمل المدقق الداخلي في ضوء المعيار الدولي للتدقيق 610 - دراسات _ العدد الاقتصادي، مجلة دولية علمية محكمة، المجلد 51، العدد 05، جامعة الأغواط، (د.س.ن).
29. بشرى فاضل خضير، عمار لؤي عبد الرزاق، تأثير خبرة المدقق على جودة التدقيق الداخلي مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 23، العدد 100، بغداد.
30. جمانة حنظل التميمي، العوامل المؤثرة في جودة العملية التدقيقية، مجلة كلية الإدارة والاقتصاد، المجلد 05، العدد 10، البصرة، 2013.
31. زين يونس، تفعيل المراجعة الداخلية عن طريق النظام المحاسبي المالي، مجلة العلوم الإنسانية، العدد 22، المركز الجامعي بالوادي الجزائري، 2010.
32. حيدر عباس، تأثير جودة التدقيق الداخلي على كفاءة تنفيذ مشاريع الموازنة الاستثمارية في الجامعات العراقية الفتية (دراسة حالة: في جامعة المثنى وميسان)، مجلة المثنى، للعلوم الادارية والاقتصادية، المجلد 06، العدد 03، 2016.

❖ الدوريات:

33. المنظمة العالمية للتقييس المواصفة القياسية الدولية (2000 : iso 9000) نظم إدارة الجودة الأسس والمصطلحات، ترجمة هيئات التقييس العربية جنيف، 2002.
34. المنظمة العالمية للتقييس، المواصفة القياسية الدولية (2002 : ISO 19011) إرشادات التدقيق نظم إدارة الجودة و/ أو نظم الإدارة البيئية الترجمة هيئات التقييس العربية.

✓ التقارير والقوانين والمراسيم والقرارات:

❖ التقارير:

35. معهد المدققين الداخليين المعايير الدولية المهنية لممارسة التدقيق الداخلي، ترجمة الجمعية التونسية للمدققين الداخليين، فلوريدا، ديسمبر 2013.

❖ القوانين والقرارات الرسمية:

36. الاتحاد الدولي للمحاسبين، المعيار الدولي رقم (220) رقابة الجودة عند التدقيق البيانات المالية، ترجمة الهيئة المصرية للمحاسبين المصريين، القاهرة.

37. الاتحاد الدولي للمحاسبين، المعيار الدولي رقم (610) مراعاة عمل التدقيق الداخلي، ترجمة الهيئة المصرية للمحاسبين المصريين القاهرة

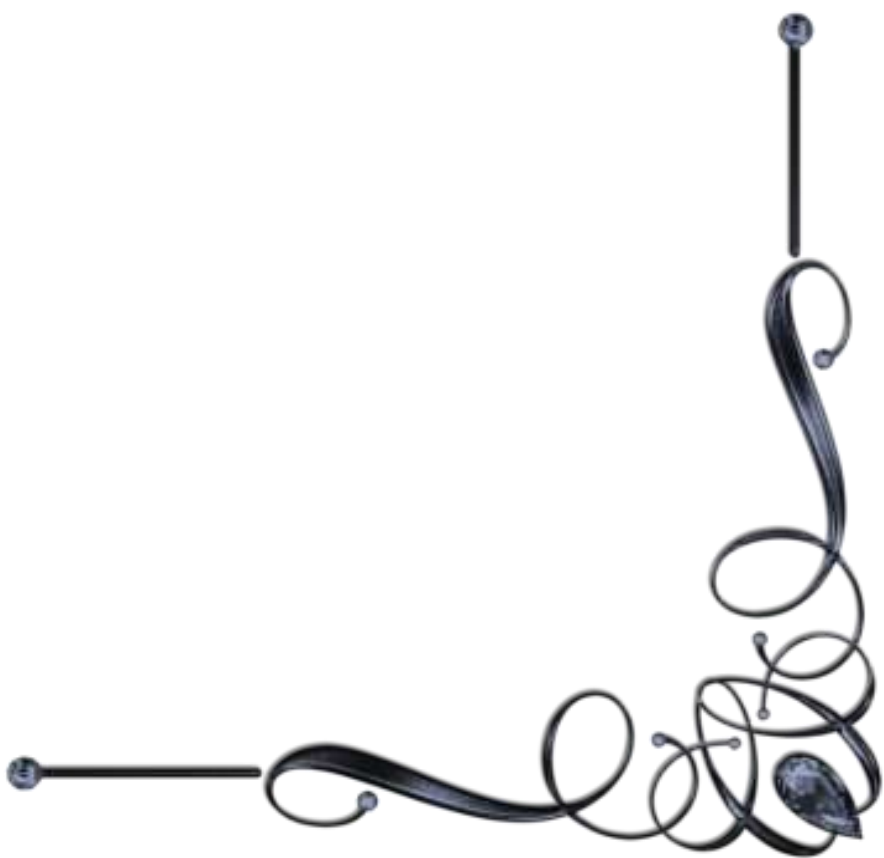
✓ المراجع باللغة الأجنبية:

✓ BOOKS:

38. Margheim, L. and w. Label. **External Auditor Reliance on Internal Auditors when AuditRisk Is High: Some Empirical Findings.** Advances In Accounting, Vol. 8, 1990. "
39. Supervisor, s Relationship with Basel Committee on Banking ,**Supervision Internal Audit in Banks and the Auditors** , August 2001.
40. Brody R. G., S. P. Golen and P. M. J. Reckers. **An Empirical Investigation of the Interface between Internal and External Auditors.** Accounting and Business Research, (summer), 1998.



قائمة الملاحق



الملحق رقم 01: إستبيان الدراسة



جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة
التخصص: محاسبة



استبيان الدراسة

أخي الفاضل، أختي الفاضلة، السلام عليكم ورحمة الله تعالى وبركاته ...

في إطار إعداد مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبة تحت عنوان "دور المدقق الداخلي في تحسين جودة التدقيق في الجزائر"، ومن خلال خبرتكم وسعيا منكم في خدمة البحث العلمي، نود منكم الإجابة على فقرات هذا الاستبيان، مع العلم بأن إجاباتكم تؤخذ بعين الاعتبار للوصول إلى نتائج مهمة في الدراسة. بالنسبة لهذه البيانات ستبقى سرّية ولا تستخدم إلا في إطار البحث العلمي.

وفي الأخير لكم منّا كل التقدير والاحترام.

اشراف الأستاذ:

- نصرات عبد الوهاب

اعداد الطلبة:

- عثمان تريعة

- جمال عمارة

- فارس خلفاوي

- ضيف احمد

القسم الأول: البيانات الشخصية.

يرجى وضع العلامة (√) في الخانة المناسبة لكل جدول.

1. الجنس:

ذكر	
انثى	

2. العمر:

أقل من 30 سنة	من 30 سنة إلى 40 سنة	أكبر من 40 سنة

3. المؤهل العلمي:

ليسانس	ماستر	ماجستير	دكتوراه	شهادة أخرى

4. المهنة:

أكاديمي في مجال المحاسبة والمراجعة	محاسب معتمد	محافظ الحسابات	خبير محاسبي

5. الخبرة المهنية

أقل من 5 سنوات	من 5 سنوات إلى 10 سنوات	من 11 إلى 15 سنة	أكثر من 15 سنة

القسم الثاني: فقرات الاستبيان: يرجى وضع العلامة (√) في الخانة المناسبة لكل جدول

المحور الاول: مهام ومسؤوليات المدقق الداخلي في المؤسسة.

الرقم	الفقرات	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
01	يتمتع المدقق الداخلي بالاستقلالية الكاملة في المؤسسة، بحيث لا يوجد أي طرف يتدخل في أداء مهامه.	1	2	3	4	5
02	تتناسب كفاءة المدقق الداخلي مع المنصب الذي يشغله في المؤسسة.					
03	يملك المدقق الداخلي القدرة على مواجهة المشاكل التي تواجه الادارة.					
04	يقوم المدقق الداخلي بتقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة.					
05	يقوم المدقق الداخلي بتقدير وتقييم المخاطر التي تواجه المؤسسة.					
06	يقوم المدقق الداخلي بمساعدة المؤسسة في تطوير استراتيجية الادارة.					
07	يقوم المدقق الداخلي بالوقوف على صحة ودقة القوائم المالية.					
08	يؤدي المدقق الداخلي دوره كمراقب للكشف عن الاحتيال والتلاعب.					
09	يقدم المدقق الداخلي توصيات لتحسين العمليات وتعزيز التحكم الداخلي.					
10	يعمل المدقق الداخلي على ضمان امتثال المؤسسة للقوانين والتشريعات الصادرة عن الجهات الرسمية.					
11	يقوم المدقق الداخلي بإعداد وتقديم تقارير دورية للإدارة التنفيذية ومجلس الادارة حول نتائج التدقيق والتوصيات المقترحة.					

المحور الثاني: متطلبات تحقيق جودة التدقيق في المؤسسة.

الرقم	الفقرات	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
01	يجب أن يكون فريق التدقيق الداخلي مستقلا وغير تابعا للأقسام التي يقوم بتدقيقها.					
02	اختيار فريق عمل مؤهل ذو خبرة وكفاءة، حيث يتم اختيارهم من طرف المسؤول الأول عن التدقيق في المؤسسة.					
03	يتم تحديد أهداف التدقيق بوضوح من خلال خطة التدقيق التي يتم اعدادها بداية كل سنة.					
04	يجب أن تحتوي خطة التدقيق على جدول زمني، تحدد فيه معايير التقييم للأنشطة محل التقييم.					
05	استخدام أدوات تقنية وبرمجيات مناسبة وفعالة، تدعم عملية التدقيق في المؤسسة.					
06	التعرف على المشاكل المحتملة وحلها في الوقت المناسب.					
07	يجب تنفيذ خطة التدقيق بدقة، من أجل جمع المعلومات حسب المدة المحددة في الخطة.					
08	يتم تحليل المعلومات واستنتاج النتائج الرئيسية.					
09	اعداد تقرير التدقيق بحيث يحتوي على كل الملاحظات والنتائج المتوصل اليها.					
10	تقييم عملية التدقيق بعد انتهاء التدقيق لتحديد نقاط القوة والضعف في، ومن ثم القيام بالتحسينات اللازمة.					

شكرا لكم على الاستجابة لطلبنا، ولكم منا كل الاحترام والتقدير.

الملحق رقم 02: أسماء الأساتذة المحكّمين لاستبيان الدراسة

الرقم	الاسم واللقب	الدرجة العلمية	التخصص	اسم الجامعة
01	محمد الصغير عوني	أستاذ مساعد قسم ب	محاسبة وتدقيق	جامعة الوادي
02	عبد الله شكه	أستاذ مساعد قسم ب	علوم اقتصادية	جامعة الوادي

الملحق رقم 03: مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS

1- توزيع عينة الدراسة

الجنس

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	ذكر	47	85.5	90.4	90.4
	انثى	5	9.1	9.6	100.0
	Total	52	94.5	100.0	
Missing	System	3	5.5		
Total		55	100.0		

السن

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	اقل من 30 سنة	3	5.5	5.8	5.8
	من 30 سنة الى 40 سنة	29	52.7	55.8	61.5
	اكبر من 40 سنة	20	36.4	38.5	100.0
	Total	52	94.5	100.0	
Missing	System	3	5.5		
Total		55	100.0		

المؤهل_العلمي

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	ليسانس	18	32.7	34.6	34.6
	ماستر	22	40.0	42.3	76.9
	ماجستير	5	9.1	9.6	86.5
	شهادة اخرى	7	12.7	13.5	100.0

Total	52	94.5	100.0	
Missing System	3	5.5		
Total	55	100.0		

الخبرة_المهنية

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	اقل من 5 سنوات	8	14.5	15.4	15.4
	من 5 سنوات الى 10 سنوات	16	29.1	30.8	46.2
	من 11 الى 15 سنة	18	32.7	34.6	80.8
	اكثر من 15 سنة	10	18.2	19.2	100.0
	Total	52	94.5	100.0	
Missing System		3	5.5		
Total		55	100.0		

المهنة

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	اكاديمي في مجال المحاسبة والمراجعة	42	76.4	80.8	80.8
	محاسب معتمد	6	10.9	11.5	92.3
	محافظ حسابات	4	7.3	7.7	100.0
	Total	52	94.5	100.0	
Missing System		3	5.5		
Total		55	100.0		

2- قياس الصدق الداخلي بطريقة Cronbach Alpha

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.614	11

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
يتمتع المدقق الداخلي بالاستقلالية الكاملة في المؤسسة، بحيث لا يوجد أي طرف يتدخل في أداء مهامه.	36.2308	16.573	.278	.590
تتناسب كفاءة المدقق الداخلي مع المنصب الذي يشغله في المؤسسة.	36.2885	17.582	.194	.606
يملك المدقق الداخلي القدرة على مواجهة المشاكل التي تواجه الإدارة.	35.9038	16.716	.365	.575
يقوم المدقق الداخلي بتقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة.	36.3462	17.486	.245	.597
يقوم المدقق الداخلي بتقدير وتقييم المخاطر التي تواجه المؤسسة.	36.6731	16.499	.197	.613
يقوم المدقق الداخلي بمساعدة المؤسسة في تطوير استراتيجيات الإدارة.	35.7885	17.347	.172	.613
يقوم المدقق الداخلي بالوقوف على صحة ودقة القوائم المالية.	36.0577	15.781	.372	.568
يؤدي المدقق الداخلي دوره كمراقب للكشف عن الاحتيال والتلاعب.	35.5192	15.862	.413	.560
يقدم المدقق الداخلي توصيات لتحسين العمليات وتعزيز التحكم الداخلي.	35.4423	16.212	.351	.574

يعمل المدقق الداخلي على ضمان امتثال المؤسسة للقوانين والتشريعات الصادرة عن الجهات الرسمية.	35.7885	17.935	.228	.600
يقوم المدقق الداخلي بإعداد وتقديم تقارير دورية للإدارة التنفيذية ومجلس الإدارة حول نتائج التدقيق والتوصيات المقترحة.	35.9231	16.504	.248	.597

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.705	10

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
يجب أن يكون فريق التدقيق الداخلي مستقلا وغير تابعا للأقسام التي يقوم بتدقيقها.	35.4038	19.853	.447	.669
اختيار فريق عمل مؤهل ذو خبرة وكفاءة، حيث يتم اختيارهم من طرف المسؤول الأول عن التدقيق في المؤسسة.	35.5000	20.490	.341	.687
يتم تحديد أهداف التدقيق بوضوح من خلال خطة التدقيق التي يتم اعدادها بداية كل سنة.	35.5192	19.980	.412	.674
يجب أن تحتوي خطة التدقيق على جدول زمني، تحدد فيه معايير التقييم للأنشطة محل التقييم.	35.7885	21.347	.213	.711
استخدام أدوات تقنية وبرمجيات مناسبة وفعالة، تدعم عملية التدقيق في المؤسسة.	35.3269	18.617	.547	.648
التعرف على المشاكل المحتملة وحلها في الوقت المناسب.	35.2308	20.377	.376	.681

يجب تنفيذ خطة التدقيق بدقة، من أجل جمع المعلومات حسب المدة المحددة في الخطة.	35.5769	20.837	.331	.689
يتم تحليل المعلومات واستنتاج النتائج الرئيسية.	35.2692	21.181	.322	.690
اعداد تقرير التدقيق بحيث يحتوي على كل الملاحظات والنتائج المتوصل اليها.	35.3269	21.871	.235	.703
تقييم عملية التدقيق بعد انتهاء التدقيق لتحديد نقاط القوة والضعف في، ومن ثم القيام بالتحسينات اللازمة.	35.1731	20.107	.424	.673

3- أداة القياس بطريقة التجزئة النصفية

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	Part 1	Value	.510
		N of Items	6 ^a
	Part 2	Value	.369
		N of Items	5 ^b
	Total N of Items		11
Correlation Between Forms			.423
Spearman-Brown Coefficient	Equal Length		.594
	Unequal Length		.595
Guttman Split-Half Coefficient			.568

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	Part 1	Value	.627
		N of Items	5 ^a
	Part 2	Value	.522
		N of Items	5 ^b

Total N of Items		10
Correlation Between Forms		.473
Spearman-Brown Coefficient	Equal Length	.642
	Unequal Length	.642
Guttman Split-Half Coefficient		.641

4- اختبار التوزيع الطبيعي Smirnov-Kolmogorov

Tests of Normality

	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Statistic	df	Sig.	Statistic	df	Sig.
مجموع المحور الأول	.126	52	.040	.954	52	.042

Tests of Normality

	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Statistic	df	Sig.	Statistic	df	Sig.
مجموع المحور الثاني	.115	52	.083	.953	52	.039

Tests of Normality

	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Statistic	df	Sig.	Statistic	df	Sig.
مجموع الإستانبيان	.069	52	.200*	.978	52	.451

5- اختبار T للعينة الواحدة (One Sample T Tes)

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
يتمتع المدقق الداخلي بالاستقلالية الكاملة في المؤسسة، بحيث لا يوجد أي طرف يتدخل في أداء مهامه.	52	3.3654	.92945	.12889
تتناسب كفاءة المدقق الداخلي مع المنصب الذي يشغله في المؤسسة.	52	3.3077	.80534	.11168
يمتلك المدقق الداخلي القدرة على مواجهة المشاكل التي تواجه الإدارة.	52	3.6923	.75507	.10471
يقوم المدقق الداخلي بتقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة.	52	3.2500	.73764	.10229
يقوم المدقق الداخلي بتقدير وتقييم المخاطر التي تواجه المؤسسة.	52	2.9231	1.11753	.15497
يقوم المدقق الداخلي بمساعدة المؤسسة في تطوير استراتيجية الإدارة.	52	3.8077	.92965	.12892
يقوم المدقق الداخلي بالوقوف على صحة ودقة القوائم المالية.	52	3.5385	.95920	.13302
يؤدي المدقق الداخلي دوره كمراقب للكشف عن الاحتيال والتلاعب.	52	4.0769	.88220	.12234
يقدم المدقق الداخلي توصيات لتحسين العمليات وتعزيز التحكم الداخلي.	52	4.1538	.89409	.12399
يعمل المدقق الداخلي على ضمان امتثال المؤسسة للقوانين والتشريعات الصادرة عن الجهات الرسمية.	52	3.8077	.62743	.08701
يقوم المدقق الداخلي بإعداد وتقديم تقارير دورية للإدارة التنفيذية ومجلس الإدارة حول نتائج التدقيق والتوصيات المقترحة.	52	3.6731	1.00433	.13928
يجب أن يكون فريق التدقيق الداخلي مستقلاً وغير تابعاً للأقسام التي يقوم بتدقيقها.	52	3.9423	.93753	.13001
اختيار فريق عمل مؤهل ذو خبرة وكفاءة، حيث يتم اختيارهم من طرف المسؤول الأول عن التدقيق في المؤسسة.	52	3.8462	.97789	.13561

يتم تحديد أهداف التدقيق بوضوح من خلال خطة التدقيق التي يتم اعدادها بداية كل سنة.	52	3.8269	.96449	.13375
يجب أن تحتوي خطة التدقيق على جدول زمني، تحدد فيه معايير التقييم للأنشطة محل التقييم.	52	3.5577	1.03684	.14378
استخدام أدوات تقنية وبرمجيات مناسبة وفعالة، تدعم عملية التدقيق في المؤسسة.	52	4.0192	1.01923	.14134
التعرف على المشاكل المحتملة وحلها في الوقت المناسب.	52	4.1154	.94254	.13071
يجب تنفيذ خطة التدقيق بدقة، من أجل جمع المعلومات حسب المدة المحددة في الخطة.	52	3.7692	.92069	.12768
يتم تحليل المعلومات واستنتاج النتائج الرئيسية.	52	4.0769	.85969	.11922
اعداد تقرير التدقيق بحيث يحتوي على كل الملاحظات والنتائج المتوصل اليها.	52	4.0192	.85154	.11809
تقييم عملية التدقيق بعد انتهاء التدقيق لتحديد نقاط القوة والضعف في، ومن ثم القيام بالتحسينات اللازمة.	52	4.1731	.92294	.12799

	t	Sig. (2-tailed)
يتمتع المدقق الداخلي بالاستقلالية الكاملة في المؤسسة، بحيث لا يوجد أي طرف يتدخل في أداء مهامه.	2.835	.007
تناسب كفاءة المدقق الداخلي مع المنصب الذي يشغله في المؤسسة.	2.755	.008
يمتلك المدقق الداخلي القدرة على مواجهة المشاكل التي تواجه الادارة.	6.612	.000
يقوم المدقق الداخلي بتقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة.	2.444	.018

يقوم المدقق الداخلي بتقدير وتقييم المخاطر التي تواجه المؤسسة.	-496.	622.
يقوم المدقق الداخلي بمساعدة المؤسسة في تطوير استراتيجية الإدارة.	6.265	.000
يقوم المدقق الداخلي بالوقوف على صحة ودقة القوائم المالية.	4.048	.000
يؤدي المدقق الداخلي دوره كمراقب للكشف عن الاحتيال والتلاعب.	8.803	.000
يقدم المدقق الداخلي توصيات لتحسين العمليات وتعزيز التحكم الداخلي.	9.306	.000
يعمل المدقق الداخلي على ضمان امتثال المؤسسة للقوانين والتشريعات الصادرة عن الجهات الرسمية.	9.283	.000
يقوم المدقق الداخلي بإعداد وتقديم تقارير دورية للإدارة التنفيذية ومجلس الإدارة حول نتائج التدقيق والتوصيات المقترحة.	4.833	.000
يجب أن يكون فريق التدقيق الداخلي مستقلاً وغير تابعاً للأقسام التي يقوم بتدقيقها.	7.248	.000
اختيار فريق عمل مؤهل ذو خبرة وكفاءة، حيث يتم اختيارهم من طرف المسؤول الأول عن التدقيق في المؤسسة.	6.240	.000
يتم تحديد أهداف التدقيق بوضوح من خلال خطة التدقيق التي يتم إعدادها بداية كل سنة.	6.183	.000
يجب أن تحتوي خطة التدقيق على جدول زمني، تحدد فيه معايير التقييم للأنشطة محل التقييم.	3.879	.000
استخدام أدوات تقنية وبرمجيات مناسبة وفعالة، تدعم عملية التدقيق في المؤسسة.	7.211	.000
التعرف على المشاكل المحتملة وحلها في الوقت المناسب.	8.533	.000
يجب تنفيذ خطة التدقيق بدقة، من أجل جمع المعلومات حسب المدة المحددة في الخطة.	6.025	.000
يتم تحليل المعلومات واستنتاج النتائج الرئيسية.	9.033	.000
اعداد تقرير التدقيق بحيث يحتوي على كل الملاحظات والنتائج المتوصل اليها.	8.631	.000

تقييم عملية التدقيق بعد انتهاء التدقيق لتحديد نقاط القوة والضعف في، ومن ثم القيام بالتحسينات اللازمة.	9.166	.000
---	-------	------

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
مجموع المحور_الأول	52	39.5962	4.42036	.61299

One-Sample Test

Test Value = 33

	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference Lower
مجموع المحور_الأول	10.761	51	.000	6.59615	5.3655

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
مجموع المحور_الثاني	52	39.3462	4.94632	.68593

One-Sample Test

Test Value = 30

	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference Lower
مجموع المحور_الثاني	13.626	51	.000	9.34615	7.9691

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
مجموع_الإستبيان	52	78.9423	7.33622	1.01735

One-Sample Test

Test Value = 63

	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference Lower
مجموع_الإستبيان	15.670	51	.000	15.94231	13.8999

6- اختبار فرضيات الدراسة بطريقة بيرسون

Correlations

		مجموع_المحور_الأول	مجموع_المحور_الثاني
مجموع_المحور_الأول	Pearson Correlation	1	.224
	Sig. (2-tailed)		.110
	N	52	52
مجموع_المحور_الثاني	Pearson Correlation	.224	1
	Sig. (2-tailed)	.110	
	N	52	52

Correlations

		مجموع_المحور_الثاني		يقوم المدقق الداخلي بتقدير وتقييم المخاطر التي تواجه المؤسسة.
مجموع_المحور_الثاني	Pearson Correlation	1		-.002-
	Sig. (2-tailed)			.988
	N	52		52
يقوم المدقق الداخلي بتقدير وتقييم المخاطر التي تواجه المؤسسة.	Pearson Correlation	-.002-		1
	Sig. (2-tailed)	.988		
	N	52		52

7- اختبار تجانس التباين (One way Anova)

ANOVA

مجموع_المحور_الثاني

	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups	148.389	2	74.195	3.307	.045
Within Groups	1099.380	49	22.436		
Total	1247.769	51			

