

جامعة عمار ثليجي _ الأغواط
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم علوم المالية والمحاسبة



الموضوع

دور أخلاقيات المهنة في تحسين جودة التدقيق المحاسبي

دراسة ميدانية

مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر في علوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وتدقيق

تحت إشراف الأستاذ:

* د/ عامري طاهر

من إعداد الطالبين:

- مقدر أيمن
- لبلي عبد رؤوف

السنة الجامعية 2023/2022

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ



كلمة شكر و عرفان

بداية، نتوجه بالشكر لله وحده لا شريك له القائل "وإن تعدوا نعمة الله

لا تحصوها" شكر المعترف بفضلته وآلائه وأنعمه.

ثم نثني بالتوجه بالشكر والتقدير لأستاذنا المشرف الفاضل

الدكتور "عامري طاهر"

أسأل الله أن يكرمه ويعلي مقامه

ويبقيه فخرا لهذه الأمة

ولا يفوتنا أن نشكر مكتب "Hassane Info Service" الذي خصص لنا

من وقته ولم يبخل علينا أيضا من جهده في كتابة وتعديل وتنسيق المذكرة

إلى كل من سقط من قلبي سهوا

أيمن / عبد الرؤوف

أهداء

نحمد الله حمد الشاكرين ونثني عليه ثناء الذاكرين أن وفقنا وسدد خطانا لإتمام
هذا الجهد المتواضع
اللهم إني أسألك خيرا المسألة وخيرا الدعاء وخيرا النجاح وخيرا العلم وخيرا العمل
بعد مسيرة أيام وليالي
كان الهدف منها طلب العلم الذي ينير القلوب ويثلج الصدور ونحوز به الدين
والدنيا
أهدي هذا العمل إلى أمي وأبي حفظهما الله
إلى كل إخوتي وأخواتي

مقدر أيمن

ف

اهراء

نحمد الله حمد الشاكرين ونثني عليه ثناء الذاكرين أن وفقنا وسدد خطانا لإتمام
هذا الجهد المتواضع
اللهم إني أسألك خير المسألة وخير الدعاء وخير النجاح وخير العلم وخير العمل
بعد مسيرة أيام وليالي
كان الهدف منها طلب العلم الذي ينير القلوب ويثلج الصدور ونحوز به الدين
والدنيا
أهدي هذا العمل إلى أمي وأبي حفظهما الله
إلى كل إخوتي وأخواتي

لبلي عبد الرؤوف

الفهرس

الصفحة	فهرس المحتويات
	إهداء
	شكر وعران
	فهرس المحتويات
أ - ح	مقدمة
الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي	
02	تمهيد
03	المبحث الأول: مفهوم التدقيق المحاسبي
05	المطلب الأول: تعريف التدقيق المحاسبي
05	المطلب الثاني: أنواع التدقيق
08	المطلب الثالث: أهمية وأهداف التدقيق المحاسبي
10	المبحث الثاني: جودة التدقيق والعوامل المؤثرة فيها
10	المطلب الأول: مفهوم جودة التدقيق
12	المطلب الثاني: أنواع جودة التدقيق والجواب الأساسية له
13	المطلب الثالث: أهمية وأهداف جودة التدقيق
16	المبحث الثالث: طرق التدقيق المحاسبي
16	المطلب الأول: المراحل العملية للتدقيق المحاسبي
19	المطلب الثاني: الإجراءات الميدانية التدقيق المحاسبي
25	المطلب الثالث: معايير التدقيق
27	خلاصة
الفصل الثاني: أخلاقيات المهنة	
29	تمهيد:

30	المبحث الأول: مفهوم أخلاقيات المهنة
30	المطلب الأول: تعريف الأخلاق
32	المطلب الثاني: تعريف أخلاقيات المهنة
34	المطلب الثالث: أهمية أخلاقيات العمل
35	المبحث الثاني: مصادر أخلاقيات المهنة والعوامل المؤثرة فيها
35	المطلب الأول: مصادر اخلاقيات المهنة
38	المطلب الثاني: العوامل المؤثرة في أخلاقيات المهنة
39	المطلب الثالث: أبعاد أخلاقيات المهنة
41	المبحث الثالث: أخلاقيات المهنة داخل المنظمة
41	المطلب الأول: معايير أخلاقيات العمل
44	المطلب الثاني: وسائل ترسيخ أخلاقيات المهنة
46	المطلب الثالث: أنماط السلوكيات والأخلاقيات في العمل
47	خلاصة
الفصل الثالث: دراسة ميدانية	
49	تمهيد
50	المبحث الأول: طرق وإجراءات الدراسة الميدانية
50	المطلب الأول: الدراسة الاستطلاعية
51	المطلب الثاني: منهج وعينة وأدوات الدراسة
59	المطلب الثالث: تحليل البيانات الشخصية
64	المبحث الثاني: عرض وتحليل ومناقشة نتائج الاستبيان
64	المطلب الأول: عرض ومناقشة وتفسير نتائج الفرضية العامة
65	المطلب الثاني: عرض ومناقشة وتفسير نتائج الفرضية الثانية
67	المطلب الثالث: النتائج العامة للدراسة

70	خلاصة
73	خاتمة
75	قائمة المراجع
الملاحق	

فهرس الجداول

الصفحة	العنوان
53	الجدول رقم (01): يوضح درجات الموافقة على عبارات المقياس
55	الجدول رقم (02): ويوضح الجدول معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات بعد مجال قيم المدقق المحاسب ومعايير المهنة والدرجة الكلية للبعد.
55	الجدول رقم (03): ويوضح الجدول معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات بعد مجال تأثير الالتزام بأخلاقيات المهنة على السمعة والمصدقية للمدقق المحاسب والدرجة الكلية للبعد.
56	الجدول رقم (04): ويوضح الجدول معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات بعد مجال تأثير اتباع المدققين المحاسبين لأخلاقيات المهنة على جودة التقارير المالية والمعلومات المحاسبية والدرجة الكلية للبعد.
57	الجدول رقم (05): ويوضح الجدول معامل الارتباط بين كل بعد من الأبعاد والدرجة الكلية المقياس
57	الجدول رقم (06): معامل ألفا كرونباخ لقياس ثبات مقياس الوعي الصحي.
58	الجدول رقم (07): اختبار التوزيع الطبيعي
59	الجدول رقم (08): يوضح توزيع أفراد العينة حسب الجنس
60	الجدول رقم (09): يوضح توزيع أفراد العينة حسب السن

61	الجدول رقم (10): يوضح توزيع أفراد العينة حسب المستوى الدراسي
62	الجدول رقم (11): يوضح أفراد العينة حسب الوظيفة
63	الجدول رقم (12): يوضح توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة
64	الجدول رقم (13) يوضح دير عنوان الفرضية العامة
65	الجدول رقم (14): يوضح تأثير قيم المدقق المحاسب ومعايير المهنة على الجودة التقارير

فهرس الأشكال

الصفحة	العنوان
59	الشكل رقم (01): توزيع أفراد العينة حسب الجنس
60	الشكل رقم (02): توزيع أفراد العينة حسب السن
61	الشكل رقم (03): توزيع أفراد العينة حسب المستوى الدراسي
62	الشكل رقم (04): أفراد العينة حسب الوظيفة
63	الشكل رقم (05): توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة

مقدمة

في ظل التطور السريع للأعمال التجارية والمالية، تزداد أهمية دور التدقيق المحاسبي كأداة حيوية للتحقق من صحة وموثوقية المعلومات المالية والإدارية. ومن أجل ضمان توفير تقارير محاسبية دقيقة وشفافة، فإن وجود قوانين ومعايير مهنية قوية يعد أمرًا حاسمًا. ومن هنا تبرز أهمية أخلاقيات المهنة في تحسين جودة التدقيق المحاسبي.

فأخلاقيات المهنة المرجعية الأساسية للمهنيين في مجال التدقيق المحاسبي، حيث تضع المعايير الأخلاقية العالية التوجهات والمبادئ التي يجب على المهنيين اتباعها في تنفيذ أعمالهم. تتضمن أخلاقيات المهنة مجموعة من القيم والمبادئ الأساسية مثل النزاهة، والصدق، والمصادقية، والاستقلالية، والمسؤولية المهنية.

تعد جودة التدقيق المحاسبي أمرًا حاسمًا في ضمان المصادقية والشفافية في تقارير المالية وفي التأكد من صحة العمليات المالية والإدارية للمنظمات. وفي سياق التدقيق المحاسبي، تلعب أخلاقيات المهنة دورًا حيويًا في تعزيز جودة العمل التدقيقي والحفاظ على سمعة ومصادقية المدققين المحاسبين.

إن الالتزام بالمعايير الأخلاقية والقيم المهنية يساهم في تعزيز ثقة الجمهور في عملية التدقيق ويعكس المدى الذي يمكن الاعتماد عليه في النتائج النهائية. فعندما يتمتع المدققون المحاسبون بأخلاقيات مهنية قوية، يزيد ذلك من قدرتهم على تحليل المعلومات بشكل دقيق واستنتاج الاستنتاجات الصحيحة واتخاذ القرارات الملائمة.

ومع ذلك، فإن هناك تحديات تواجه المدققين المحاسبين في تنفيذ ممارسات أخلاقية قوية. فقد يواجهون ضغوطًا مهنية وتجارية، وتحديات في المواجهة بين المصالح المتعارضة والتعامل مع المواقف الأخلاقية الصعبة. لذا، يتطلب التركيز على أخلاقيات المهنة في التدقيق المحاسبي فهمًا عميقًا للقيم والمعايير الأخلاقية، وتطوير مهارات التفكير الأخلاقي واتخاذ القرارات المناسبة في السياق المهني.

ويهدف هذا البحث إلى استكشاف دور أخلاقيات المهنة في تحسين جودة التدقيق المحاسبي وتحليل أثرها على سلوك المدققين المحاسبين والنتائج النهائية لعملية التدقيق. ويهدف أيضًا إلى تحليل المصادر والعوامل المؤثرة في اتباع المهنيين لأخلاقيات المهنة وتحديد العوامل التي يجب مراعاتها لتعزيز الممارسات الأخلاقية في المجال المهني للتدقيق المحاسبي.

من خلال فهم أهمية أخلاقيات المهنة وتحليل تأثيرها على جودة التدقيق المحاسبي، يمكن توجيه الجهود نحو تطوير ممارسات أخلاقية قوية في المجال وتعزيز الثقة العامة في عملية التدقيق المحاسبي.

1- الإشكالية:

وعلى ضوء هذا السياق يمكننا طرح إشكالية بحثنا على النحو التالي:

• **كيف يمكن لأخلاقيات المهنة أن تسهم في تحسين جودة التدقيق المحاسبي؟**

وتتدرج تحت هذا التساؤل تساؤلات فرعية كالاتي:

- ما هي القيم والمعايير الأخلاقية المهنية التي ينبغي على المدقق المحاسب التمسك بها؟
- كيف يؤثر الالتزام بأخلاقيات المهنة على السمعة والمصداقية للمدقق المحاسب؟
- ما هو تأثير اتباع المدققين المحاسبين لأخلاقيات المهنة على جودة التقارير المالية والمعلومات المحاسبية؟

2- الفرضيات:

2-1- الفرضية الرئيسية:

• **الالتزام القوي بأخلاقيات المهنة من قبل المدققين المحاسبين يسهم في تحسين جودة**

التدقيق المحاسبي وتعزيز المصداقية والثقة في المعلومات المحاسبية.

2-2- الفرضيات الفرعية:

- الالتزام بالقيم والمعايير الأخلاقية المهنية يؤدي إلى تحسين سمعة ومصداقية المدقق المحاسب.
- الالتزام بأخلاقيات المهنة يؤثر بشكل إيجابي على جودة التقارير المالية والمعلومات المحاسبية المقدمة.
- عدم الالتزام بالأخلاقيات المهنية يؤثر سلباً على سمعة المدقق المحاسب ويقلل من مصداقية التقارير المالية.

3- أهمية الدراسة:

- تتبع أهمية دراسة موضوع دور أخلاقيات المهنة في تحسين جودة التدقيق المحاسبي من عدة جوانب نذكرها فيما يلي:
- **تعزيز النزاهة والمصداقية:** يعتبر الالتزام بالقيم والمعايير الأخلاقية المهنية أساساً لبناء ثقة العملاء والأطراف المعنية، حيث يؤدي إلى تعزيز نزاهة ومصداقية المدقق المحاسب في أداء مهامه وتقديم التقارير المالية.
 - **تحسين جودة التقارير المالية:** يلعب الالتزام بأخلاقيات المهنة دوراً حاسماً في تعزيز جودة التقارير المالية والمعلومات المحاسبية. فعندما يتبع المدقق المحاسب المعايير الأخلاقية، فإنه يضمن دقة وموثوقية المعلومات التي يقدمها، وبالتالي يساهم في تحسين جودة الإفصاح المالي.
 - **حماية المصلحة العامة:** يساهم الالتزام بأخلاقيات المهنة في حماية المصلحة العامة، حيث يساهم في الكشف عن الفساد المحتمل أو المخالفات المالية، وبالتالي يعزز الشفافية والشراكة العامة في قطاع الأعمال.
 - **بناء سمعة المهنة:** يساهم الالتزام بالقيم الأخلاقية في بناء سمعة المهنة المحاسبية. فعندما يتصرف المدقق المحاسب بنزاهة ومسؤولية، يزيد ذلك من احترام وثقة الآخرين تجاه المهنة، وبالتالي يساهم في تعزيز سمعة ومكانة المدققين المحاسبين.

فدراسة أهمية دور أخلاقيات المهنة في تحسين جودة التدقيق المحاسبي تعكس أهمية ترسيخ القيم الأخلاقية في ممارسة المهنة وتأثيرها الإيجابي على العمل المحاسبي والجودة الشاملة للتقارير المالية.

4- أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى تحقيق عدة أهداف تساهم في فهم وتحليل دور أخلاقيات المهنة في تحسين جودة التدقيق المحاسبي. وتتضمن الأهداف الرئيسية:

- تحليل مفهوم وأبعاد أخلاقيات المهنة المحاسبية: تهدف الدراسة إلى تحديد وفهم المفاهيم والقيم الأخلاقية التي يجب على المدقق المحاسب التمسك بها في ممارسة مهنته. ويشمل ذلك فهم مصادر أخلاقيات المهنة والمعايير المهنية التي تحكم سلوك المدقق المحاسب.

- تحليل تأثير الالتزام بأخلاقيات المهنة على سمعة ومصداقية المدقق المحاسب: تسعى الدراسة إلى فهم كيفية أن الالتزام بأخلاقيات المهنة يؤثر على سمعة ومصداقية المدقق المحاسب في عيون العملاء والمستفيدين الآخرين. وتحليل هذا التأثير يساهم في التأكيد على أهمية القيم الأخلاقية في بناء الثقة والتعاون في مجال التدقيق المحاسبي.

- تحليل تأثير اتباع المدققين المحاسبين لأخلاقيات المهنة على جودة التقارير المالية والمعلومات المحاسبية: تركز الدراسة على دراسة تأثير الالتزام بأخلاقيات المهنة على جودة التقارير المالية والمعلومات المحاسبية التي يقدمها المدقق المحاسب. وذلك من خلال تحليل كيفية تأثير الأخلاقيات في ضمان الدقة والموثوقية والشفافية في التقارير المالية.

فالهدف العام من الدراسة هو توضيح أهمية أخلاقيات المهنة في تحسين جودة التدقيق المحاسبي وتحقيق مصلحة الجميع، بما في ذلك المدقق المحاسب، العملاء، والجمهور العام.

5- أسباب اختيار الموضوع: وتنقسم إلى:

5-1- أسباب ذاتية: وتشمل ما يلي:

- الاهتمام شخصي بمجال التدقيق المحاسبي والأخلاقيات المهنية، وترغب في تعميق فهمك لدور الأخلاقيات في تحسين جودة التدقيق المحاسبي.
- إجراء دراسة تساهم في رفع الوعي بأهمية الأخلاقيات المهنية في مجال التدقيق المحاسبي وتحسين جودته.

5-2- أسباب موضوعية: وتشمل ما يلي:

- حاجة المؤسسات والمنظمات إلى ضمان الدقة والموثوقية في التقارير المالية. وبالتالي، يكون لأخلاقيات المهنة دور كبير في تحقيق جودة التدقيق المحاسبي وضمان مصداقية المعلومات المالية.
- تعزيز الثقة العامة في جودة التدقيق المحاسبي عن طريق الالتزام بأخلاقيات المهنة.

6- الدراسات السابقة:

- دراسة قادري عبد القادر (2016) الموسومة بعنوان " استخدام التدقيق المحاسبي في تفعيل تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية" أطروحة دكتوراه، تخصص مالية ومحاسبة، جامعة الجزائر 3.
- تمحورت إشكالية الدراسة حول " مدى مساهمة التدقيق المحاسبي في تفعيل تطبيق متطلبات النظام المحاسبي المالي في إعداد القوائم المالية للمؤسسات الإقتصادية الجزائرية" إعتد الباحث في دراسته على المنهج الوصفي.
- وهدفت الدراسة إلى ابراز الخطوة الهامة التي قطعها الجزائر من أجل مواكبة البيئة الإقتصادية والمحاسبية الدولية من خلال إصدار نظام محاسبي مالي على ضوء معايير المحاسبة الدولية.

وخلصت الباحثة إلى وجود تطور كبير في مفهوم التدقيق وكذلك تطور أغراضه إضافة إلى مساهمة التدقيق المحاسبي في تفعيل تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية كما أن أخلاقيات مهنة التدقيق المحاسبي تساهم بشكل كبير في تفعيل تطبيق النظام المحاسبي المالي والتي تتجسد في الموضوعية، النزاهة، والكفاءة المهنية والعناية الواجبة، كما أن هناك ارتباط قوي بين أخلاقيات مهنة التدقيق المحاسبي ومدى مساهمة هذا الأخير في تفعيل تطبيق النظام المحاسبي المالي.

- دراسة آسيا هيري (2018) الموسومة بعنوان "فعالية التدقيق الخارجي وفق أخلاقيات المهنة في تحسين جودة معلومات تقرير المدقق دراسة عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية" أطروحة دكتوراه، تخصص تسيير محاسبي وتدقيق، جامعة أحمد درارية أدرار.

تمحورت إشكالية الدراسة حول " دور فعالية مهنة التدقيق الخارجي في الجزائر بعد تطبيق مختلف أخلاقياتها وقواعد سلوكها في تحسين جودة معلومات التقرير النهائي للمدقق " إعتد الباحثة في دراسته على المنهج الوصفي.

وهدفت الدراسة إلى التعرف إلى مفاهيم كل من التدقيق الخارجي وأخلاقيات مهنة التدقيق الخارجي وجودة المعلومات، ومعرفة مدى تمسك المدققين الخارجيين الجزائريين بأخلاقيات مهنة التدقيق الخارجي.

وخلصت الباحثة إلى أن قواعد سلوك مهنة التدقيق الخارجي تتلخص في النزاهة، الموضوعية، السر المهني، الكفاءة والعناية المهنية، السلوك المهني، كما يتسم المدقق الخارجي الجزائري بالإستقامة في عمله، كما أنه يهتم بسمعة مهنته ولا يقوم بأي أعمال تسيء لها.

- دراسة زواق كمال (2019) الموسومة بعنوان " أهمية التدقيق المحاسبي ضمن آليات الحوكمة ودوره في الحد من ممارسات إدارة الإحتيال - دراسة ميدانية استقصائية لبيئة الجزائر - " أطروحة دكتوراه، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر 3.

تمحورت إشكالية الدراسة حول مدى مساهمة التدقيق الخارجي كآلية رقابة ورصد ضمن آليات الحوكمة في الوقاية من الإحتيال والكشف والإبلاغ عنه " إعتد الباحث في دراسته على المنهج الوصفي.

وهدفت الدراسة إلى دراسة المعالم النظرية والفكرية للنظام الحوكمي والأطر النظرية المفسرة له ومفاهيمه ومبادئ تجسيده وركائز ومداخل وآليات تطبيقه، وكذا ممارساته المثلى.

وخلص الباحث في دراسته إلى وجود علاقة ارتباط طردية ضعيفة بين إدراك المدققين لحجم مسؤولياتهم وبين الحد من ممارسات الإحتيال، بمعنى كلما زاد إدراك المدققين لحجم مسؤولياتهم تجاه تقييم واكتشاف الإحتيال والواردة سابقا في قائمة الإستقصاء كلما زادت مساهمتهم في الوقاية من الإحتيال والكشف والإبلاغ عنه، وبالنتيجة انخفاض في ممارسات الإحتيال.

- دراسة بودراع أمنية (2013) الموسومة بعنوان " دور أخلاقيات الأعمال في تحسين أداء العاملين دراسة عينة من البنوك التجارية الجزائرية" رسالة ماجستير، تخصص علوم التسيير جامعة المسيلة كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير.

تمحورت إشكالية الدراسة حول " دور أخلاقيات الأعمال في تحسين أداء العاملين لدى منظمات الأعمال بشكل عام ولدى البنوك التجارية الجزائرية بشكل خاص " إعتدت الباحثة في دراستها على المنهج الوصفي.

وهدفت الدراسة إلى التعرف على واقع أخلاقيات الأعمال في المنظمات، ومدى إدراكها لأهمية الإلتزام بالأخلاق ودراسة وتحليل أخلاقيات الأعمال ومتغيراتها والعلاقات السببية بين تلك المكونات.

وخلصت الباحثة من خلال دراستها إلى جملة النتائج تمثلت في غياب الإهتمام الكافي بعملية تقييم أداء العاملين مما ولد لدى غالبيتهم سلوك لا مبالي. دراسة الياس قلاب ذبيح (2011) الموسومة بعنوان "مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية أم البواقي" رسالة ماجستير ، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة.

تمحورت إشكالية الدراسة حول " مدى مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية" إعتد الباحث في دراسته على المنهج الوصفي. وهدفت الدراسة إلى إبراز أهمية التدقيق المحاسبي والتدقيق المحاسبي للأغراض الجبائية بشكل خاص من خلال التأكد من مدى صحة وصدق التصريحات الجبائية والمحاسبية المكتتبه من طرف المتعاملين الاقتصاديين. وخلص الباحث من خلال دراسته إلى جملة النتائج تمثلت في أن هناك عدة مبادئ وفروض محاسبية يجب على العون المدقق التعرف عليها وهذا من أجل كشف الأخطاء والتجاوزات المتعلقة بالمعالجة المحاسبية وما تخفيه من تلاعبات على مستوى تخفيض الإيرادات أو تضخيم المصاريف بهدف التقليل من حجم النشاط الممارس والأرباح المحققة للإفلات من الضريبة أو على الأقل التخفيف منها.

الفصل الأول

الإطار النظري للتدقيق المحاسبي

تمهيد:

يعتبر التدقيق المحاسبي من بين الأدوات التي تخدم الإقتصاد ككل بما في ذلك المؤسسة والأطراف المتعاملة معها، فالتدقيق يؤثر ويتأثر بالتطور الاقتصادي مع مرور الزمن، حيث كان الإقتصاد مبني على كيانات صغيرة ذات ملكية فردية في التسيير وجني الأرباح، ومع التطور الإقتصادي نتيجة الثورة الصناعية انفصل التسيير عن الملكية نتيجة كبر حجم الكيانات، فنشأ التدقيق بمعناه الحقيقي ليساهم في استمرار هذا التطور، وذلك من خلال تحقيق الثقة بين الأطراف المالكة والأطراف المسيرة لمختلف الكيانات الإقتصادية.

حيث قمنا بتقسيم هذا الفصل لثلاث مباحث جاءت كالتالي:

❖ **المبحث الأول: مفهوم التدقيق المحاسبي**

❖ **المبحث الثاني: جودة التدقيق والعوامل المؤثرة فيها**

❖ **المبحث الثالث: طرق التدقيق المحاسبي**

المبحث الأول: مفهوم التدقيق المحاسبي

التدقيق المحاسبي هو عملية تقييم وفحص دقة وموثوقية السجلات المالية والبيانات المحاسبية لشركة أو مؤسسة. ويهدف إلى التحقق من صحة وملاءمة العمليات المحاسبية والتأكد من تطبيق المعايير والمبادئ المحاسبية الصحيحة، وفيما يلي سنتطرق في المطالب التالية:

المطلب الأول: تعريف التدقيق المحاسبي

يوجد العديد من التعاريف للتدقيق لكن سنحاول تقديم أهم التعاريف التي قدمت للتدقيق:

عرف Bonnault et Germond التدقيق على أنه "اختبار تقني صارم وبناء بأسلوب من طرف مهني مؤهل ومستقل بغية إعطاء رأي معلل على نوعية ومصداقية وجودة المعلومات المالية المقدمة من طرف المؤسسة".¹

وعرفته الباحثة سالم إكرام (2019) على أنه "تدقيق الحسابات هي مجموعة من الإجراءات التي يقوم بها شخص أو مجموعة من الأشخاص بهدف إعطاء رأي فني محايد بخصوص صحة القوائم المالية ولا بد من توفر المعرفة عند المدقق بالأمر المتعلقة بالتدقيق حيث يتوجب عليه الإلمام بجميع ما تطلبه قواعد التدقيق سواء القواعد العامة للتدقيق أو قواعد التدقيق المرتبطة بالعمل الميداني".²

وقد عرفه الباحث عماد مرجانة (2017) بأنه "هو إجراءات منظمة من أجل الحصول على الأدلة المتعلقة بالإقرارات أو بالأرصدة الاقتصادية والاحداث تقييمها بصورة

¹ عواج هدى، دور التدقيق المحاسبي في تحسين جودة القوائم المالية، مذكرة ماستر في العلوم التجاري، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة المسيلة، الجزائر، 2015/2014، ص 08.

² سالم إكرام، دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة العربية بن مهدي أم البواقي، الجزائر، 2019/2018، ص 06.

موضوعية لتحديد درجة العلاقة بين هذه الإقرارات ومقياس معين وإيصال النتائج إلى المستفيدين من عملية التدقيق".¹

كما عرف التدقيق على أنه "فحص منتظم من قبل شخص فني محايد للدفاتر والسجلات والمستندات والحصول على الأدلة والقرائن اللازمة لإبداء الرأي الفني المحايد عن مدى عدالة القوائم المالية وكفاءة الإدارة في استغلال الموارد المتاحة لديها ما".²

عرف اتحاد المحاسبين التدقيق بأنه إجراءات منظمة لأجل الحصول على الأدلة المتعلقة بالإقرارات الأرصدة الاقتصادية والأحداث وتقييمها بصورة موضوعية لتحديد درجة العلاقة بين هذه الإقرارات ومقياس معين وإيصال النتائج إلى المستفيدين.³

وعرف التدقيق بأنه عملية فحص شامل للسجلات أو الحسابات أو الإجراءات التي يقوم بها شخص مؤهل ومدرب على هذه الأعمال تدريباً خاصاً، والهدف من تدقيق الحسابات هو تقرير ما إذا كانت المصروفات التي أنفقت والمبالغ التي حصلت مقيدة بالدفاتر بصورة صحيحة، وما إذا كانت الأصول قيمت تقييماً صحيحاً.⁴

بتعريف آخر التدقيق المحاسبي هو "اختبار تقني صارم وبناء بأسلوب من طرف مهني مؤهل ومستقل، بغية إعطاء معلل على نوعية ومصداقية المعلومات المالية المقدمة من طرف المؤسسة، وعلى مدى احترام الواجبات في إعداد هذه المعلومات في كل الظروف وعلى مدى احترام القواعد والقوانين والمبادئ المحاسبية المعمول بها في الصورة الصادقة على الموجودات وفي الوضعية المالية ونتائج المؤسسة".⁵

¹ عماد مرجانة، دور معايير التدقيق الجزائرية في تحسين جودة التدقيق في الجزائر، مذكرة ماستر، تخصص محاسبية ومالية، جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي، الجزائر، 2016/2017، ص 04.

² جاوحدو رضا، بن قارة إيمان، حقائق عملية حول أخلاقيات ممارسة مهنة التدقيق في الجزائر، مجلة التواصل، المجلد 18، العدد 2، جامعة باجي مختار عنابة، الجزائر، جوان 2012، ص 184.

³ بوربيع موسى، عبيرج طارق، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة ماستر، تخصص محاسبية وجبائية معمقة، جامعة محمد الصديق بن يحيى بجيجل، الجزائر، 2019/2020، ص 11.

⁴ المرجع نفسه، ص 12.

⁵ خديجة نحالي، سيمرة حجار، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة ماستر، تخصص إدارة مالية، جامعة 08 ماي 1945 قالمة، الجزائر، 2013/2014، ص 50.

من خلال ما تطرقنا إليه من تعاريف للتدقيق المحاسبي نستنتج بأن التدقيق المحاسبي هو عملية فحص واختبار تقني صارم يتم بواسطة محترف مؤهل ومستقل، بهدف إعطاء رأي معلل حول جودة ومصداقية المعلومات المالية التي تقدمها المؤسسة. يتطلب التدقيق المحاسبي المعرفة والفهم الشامل لمبادئ وقواعد التدقيق المتعلقة بالعمل الميداني والقواعد العامة للتدقيق. حيث يهدف التدقيق المحاسبي إلى الحصول على الأدلة المتعلقة بالقوائم المالية والمعاملات الاقتصادية وتقييمها بشكل موضوعي لتحديد مدى انسجامها مع معايير ومقاييس محددة. كما يتضمن التدقيق المحاسبي فحص السجلات والمستندات والحصول على الأدلة اللازمة لإبداء رأي فني محايد حول عدالة القوائم المالية وكفاءة الإدارة في استخدام الموارد المتاحة للمؤسسة. يتم تنفيذ التدقيق المحاسبي وفقاً للمعايير والقوانين والمبادئ المحاسبية المعتمدة، ويهدف إلى توفير تقرير يعكس الحالة الحقيقية للأصول والوضع المالي ونتائج المؤسسة بصورة صادقة في جميع الظروف.

المطلب الثاني: أنواع التدقيق

تختلف أنواع التدقيق بحسب الزاوية التي ينظر منها إليها، وعليه يمكن تقسيم هذه الأنواع إلى:

أولاً- التدقيق من حيث مدى الإلزام:

يصنف التدقيق من حيث مدى الإلزام إلى ¹:

1- **التدقيق الإلزامي:** وهو التدقيق الذي تلتزم المؤسسة به وفقاً للقانون والتشريعات السائدة في الدولة، حيث تلتزم المؤسسة بتعيين مدقق حسابات خارجي لتدقيق حساباتها، ويتم تعيينه عن طريق الجمعية العامة وفق عقد تتحدد بموجبه الأتعاب التي سيتقاضاها نظير عمله في المؤسسة.

¹ هاجر مبروك بنت علي، أثر جودة التدقيق الخارجي على جودة القوائم المالية في ظل الإفصاح، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي، الجزائر، 2019/2018، ص 19.

2- **التدقيق الاختياري:** وهو التدقيق الذي لا تلتزم المؤسسة بالقيام به من قبل قانون أو تشريع معين، كما أنه يناسب المؤسسات الفردية وشركات الأشخاص.

ثانياً- التدقيق من حيث التوقيت:

يوجد نوعين من التدقيق من حيث الوقت وهما التدقيق النهائي والتدقيق المستمر، حيث يشير التدقيق النهائي إلى التدقيق الذي يتم بعد الانتهاء من إعداد القوائم المالية أي في نهاية السنة المالية. في حين التدقيق المستمر هو التدقيق الذي يقوم فيه المدقق بإجراء الفحص والاختبارات على مدار العام دون انتظار حتى نهاية الفترة الزمنية.

ثالثاً- التدقيق من حيث النطاق

يصنف التدقيق حسب هذا النطاق إلى :

1- **التدقيق الكامل (الشامل):** وهو التدقيق الذي لا يكون للمدقق نطاقاً محدداً للفحص أو للعمل الذي يؤديه، بمعنى عدم وجود قيود لعمل المدقق من قبل الإدارة، بل يقوم بفحص البيانات والسجلات المتعلقة بجميع العمليات التي تتم على مستوى المؤسسة.

2- **التدقيق الجزئي:** وهو التدقيق الذي يتضمن بعض القيود على نطاق عمل المدقق كأن يقتصر عمل المدقق على تدقيق بعض العمليات دون غيرها، ويتم تحديد ذلك وفقاً للعقد الذي تم بين المدقق والجهة التي قامت بتعيينه، وهنا سوف يكون رأي المدقق فقط في حدود المجال الذي حدد له وليس في القوائم المالية ككل.

رابعاً- التدقيق من حيث مدى الفحص:

تتمثل أنواع التدقيق حسب مدى الفحص في:

1- **التدقيق التفصيلي:** وهو التدقيق الذي يقوم المدقق من خلاله بتدقيق جميع الدفاتر والسجلات والمستندات والحسابات، للتأكد من خلوها من الأخطاء والتلاعب والتزوير.

2- **التدقيق الاختباري:** وهو التدقيق الذي يقوم فيه المدقق باختيار عينة ليقوم بعملية فحصها وعند الوصول إلى النتائج يعمم تلك النتائج على المجتمع الذي أخذت منه العينة¹.

خامسا- التدقيق من حيث غرض الفحص:

ينقسم التدقيق حسب هذا المعيار إلى :

1- **التدقيق الإداري:** وهو التدقيق الذي يتم بهدف التحقق من كفاءة الإدارة في استغلال الموارد المتاحة لديها في أفضل وجه وتقديم النصح لمعالجة مواطن الضعف في النظام الإداري المطبق.

2- **تدقيق التكاليف:** وهو التدقيق الذي يخص دفاتر وسجلات التكاليف، حيث يهدف إلى فحص واختبار السجلات ومدى مطابقتها للواقع، وكذلك مدى التزام المؤسسة بتطبيق الخطط والمعايير الموضوعية.

3- **فحص لأغراض خاصة :** وهو أن يتم تعيين المدقق من قبل جهة معينة في سبيل الوصول إلى حقيقة معينة، فمثلا يقوم البنك المقرض بتعيين مدقق في سبيل التعرف على حقيقة الوضع المالي للعميل الذي يتقدم بطلب قرض من هذا البنك².

سادسا- التدقيق من حيث الشخص القائم بعملية التدقيق:

ينقسم التدقيق بالنظر لصفة القائم به إلى تدقيق داخلي وخارجي:

1- **التدقيق الداخلي:** لا تعتمد المؤسسة الكبيرة على خدمات مدقق الحسابات بصورة نهائية، ولذا فإنها تنشئ لديها قسما خاصا للتدقيق، يقوم بالتدقيق في جميع العمليات التي تقوم بها المؤسسة وكذا الدفاتر والمستندات وذلك عن طريق موظفين تابعين للمؤسسة. ويهدف التدقيق الداخلي إلى اكتشاف الأخطاء والغش ومعالجتها، بالإضافة إلى رفع الكفاية الإنتاجية ومحو الإسراف والضياع، والإشراف على تقديم البيانات المالية اللازمة للإدارة لكي تستخدمها في التخطيط واتخاذ القرارات.

¹ هاجر مبروك بنت علي، المرجع نفسه، ص 20.

² هاجر مبروك بنت علي، المرجع نفسه، ص 20-21.

2- التدقيق الخارجي: هو التدقيق الذي يقوم به شخص مستقل عن إدارة المؤسسة يعرف بالمدقق الخارجي.¹

المطلب الثالث: أهمية وأهداف التدقيق المحاسبي

يُعتبر التدقيق المحاسبي أداة أساسية للمراقبة والرقابة المالية في المؤسسات والشركات. فهو يلعب دورًا حيويًا في ضمان الشفافية والنزاهة والمصداقية في التقارير المالية والمعلومات المحاسبية المقدمة للأطراف الداخلية والخارجية، وفيما سنتعرض لأهميته وذا أهدافه.

أولاً- أهمية التدقيق:

إن أهمية التدقيق في المؤسسة تجعله من أهم وسائل التقييم والرقابة والفحص لكل وظيفة من وظائف المؤسسة حسب الأهداف والسياسة المتبعة والوسائل المتوفرة لتشخيص النقائص والسلبيات التي تواجه المؤسسة لذلك تستوجب عملية التدقيق دراسة شاملة لكل جوانبها.

ويعتبر التدقيق وسيلة تخدم العديد من الأطراف ذات المصلحة في المؤسسة وخارجها ولا يعتبر غاية في حد ذاته، حيث أن القيام بعملية التدقيق يجب أن يخدم لعدد من الفئات التي تجد لها مصلحة في التعرف على عدالة المركز المالي للمؤسسة، ومن هذه الأطراف:

1. بالنسبة لإدارة المؤسسة: يعتبر التدقيق مهما لإدارة المؤسسة حيث أن الإدارة تعتمد عليه في عملية التخطيط واتخاذ القرارات الحالية والمستقبلية والرقابة على التدقيق تجعل من عمل المدقق حافز للقيام بهذه المهام، كذلك يؤدي تدقيق القوائم المالية إلى توجيه الاستثمار لمثل هذه المؤسسات. تعتبر الإدارة تقرير المدقق بمثابة شهادة متعمدة بكفاءة وفعالية أدائها

¹ يوسف كافي مصطفى، تدقيق الحسابات في ظل البيئة الإلكترونية واقتصاد المعرفة، ط1، مكتبة المجمع العربي للنشر والتوزيع، الأردن، 2014، ص 52.

وإشرافها للمهام الموكلة إليها ودليل لمستخدمي القوائم المالية بأن الإدارة مارست مسؤولياتها بطريقة سلمية ودقيقة بإعداد القوائم المالية وفقا لمبادئ المحاسبية المتعارف عليها.¹

2. الأهمية بالنسبة للدائنين والموردين والبنوك ومؤسسات الاقتراض: بالنسبة للدائنين والمورد يعتمدون على التقرير المدقق لصحة وسلامة القوائم المالية لمعرفة المركز المالي والقدرة على الوفاء بالالتزامات من قبل المؤسسة في منح الائتمان التجاري والتوسع فيه والبنوك ومؤسسات الإقراض الأخرى فتعتمد على المركز المالي السليم للمؤسسة في تمويل مشروعاتها.²

3. بالنسبة للهيئات الحكومية: تعتمد أجهزة الدولة على البيانات التي تصدرها المشروعات في العديد من الأغراض منها مراقبة النشاط الاقتصادي، أو رسم السياسات الاقتصادية للدولة أو فرض الضرائب وجميع هذه الأمور تعتمد على بيانات واقعية سليمة.

بالإضافة إلى بعض الدول التي تقوم بتحديد أسعار بعض المنتجات أو تقييم إعانات مالية لبعض المؤسسات ولا يمكن للدولة القيام بذلك دون بيانات موثوق فيها معتمدة من جهات محايدة تقوم بفحص هذه البيانات فحفا دقيقا وإبداء رأيها عن مدى صحة هذه البيانات ودرجة الاعتماد عليها ومدى ملائمة القوائم المالية للمشروعات للمركز المالي.³

ثانيا - أهداف التدقيق المحاسبي:

1- الأهداف التقليدية: يمكن إيجازها فيما يلي:⁴

- إبداء رأي فني محايد حول صحة القوائم المالية وكشف الأخطاء وأعمال الغش والتلاعبات؛

¹ يعقوب ولد الشيخ، محمد بورة، التدقيق المحاسبي في المؤسسات العمومية مذكرة ماستر، تخصص تسيير، جامعة أبو بكر بالقايد تلمسان، الجزائر، 2015/2014، ص ص 14-15.

² مالكي حنان، حوالي كنزة، دور التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة ماستر، تخصص مالية مؤسسة، جامعة ألكلي محند أولحاج بالبويرة، الجزائر، 2019/2018، ص ص 38.

³ المرجع نفسه، ص ص 38-39.

⁴ إلياس علال، حسن حليلات، عبد الستار رمضاني، دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، الجزائر، 2020/2019، ص ص 30-31.

- التأكد من صحة العمليات المثبتة في الدفاتر والسجلات المحاسبية مع مفردات الأصول والإلتزامات مسبقا؛
 - إمداد إدارة المؤسسة بالمعلومات عن نظام الرقابة الداخلية، وبيان أوجه القصور فيه.
 - 2- الأهداف الحديثة: يمكن إيجازها فيما يلي:
 - مراقبة الخطط الموضوعية ومتابعة عملية التنفيذ والنتائج المحققة مع مقارنتها لما هو مخطط تحديد وتحليل الانحرافات لمعرفة أسبابها ومدى معالجتها كما يعمل على الحد من الإسراف؛
 - تقييم كفاءة الأداء والكفاءة الإنتاجية مع رفع مستوى فعالية المؤسسات.
- المبحث الثاني: جودة التدقيق والعوامل المؤثرة فيها**
- المطلب الأول: مفهوم جودة التدقيق**

يوجد العديد من التعاريف لجودة التدقيق لكن سنحاول تقديم أهم التعاريف التي قدمت لها:

تعرف جودة التدقيق من منظور المنظمات المهنية على أنها "الالتزام بمعايير التدقيق ومعايير الأداء بالنسبة للأفراد داخل مكاتب التدقيق، وتتعلق معايير الأداء في مكاتب التدقيق بمجموعة من الخصائص الشخصية الواجب توافرها في العاملين في مكاتب التدقيق، كالنزاهة والموضوعية والاستقلال، وتوافر المهارات والكفاءة في الأفراد كي يتمكنوا من الوفاء بالمسئوليات المكلفين بها، وتخصيص الأفراد على المهام بصورة تحقق المواءمة بين خبرات ومهارات الأفراد وطبيعة المهمة، وتوفير توجيه وإشراف كامل على أداء العاملين بالمكاتب، وأخيرا ضرورة الفحص المستمر لفاعلية السياسات والإجراءات المطبقة للرقابة على الجودة في مكاتب التدقيق".¹

¹ معمري أسامة، مفتاح حمزة، عمورة جمال، متطلبات تحسين جودة التدقيق وتفعيل الرقابة عليها في شركات أو مكاتب التدقيق وفق المعيار الدولي للتدقيق 220، مجلة دراسات متقدمة في المالية والمحاسبة، المجلد 3، العدد 2، جامعة العربي التبسي تبسة، الجزائر، نوفمبر 2020، ص 38.

وعرفت الباحثة كحلوش أمينة (2021) جودة التدقيق بأنها "هي أداء أعمال التدقيق من قبل المراجع بكفاءة وفعالية، وفق المعايير والأحكام المهنية، من أجل تلبية احتياجات جميع الأطراف المستفيدة من خدماتها".¹

وعرفها الباحث عماد مرجانة (2017) بأنها "إلتزام مدقق الحسابات بالقواعد العامة والمعايير المهنية ومدى قدرته على اكتشاف الأخطاء والمخالفات الجوهرية في القوائم المالية".² كما عرفها الباحثان بن نعجة كمال وقرقاي مروان (2018) على أنها "توظيف العمليات الإدارية الأربعة تخطيط وتنظيم وتوجيه ورقابة بشكل سليم وصحيح في تحقيق متطلبات العميل أو المستهلك وإنجاز ما ينال رضاه مع الحرص على متابعة ما بعد الاستهلاك والحصول على تقييم العميل للمنتج، والعمل على تحسين جودة المنتج بشكل مستمر".³ مما تم عرضه من تعاريف حول جودة التدقيق نخلص لتعريف له بأنه عبارة عن الإلتزام بمعايير التدقيق ومعايير الأداء المهني للأفراد داخل مكاتب التدقيق، وتشمل مجموعة من الخصائص الشخصية والمهارات التي يجب توافرها لدى العاملين في مكاتب التدقيق، مثل النزاهة والموضوعية والاستقلال، والكفاءة والمهارات اللازمة لأداء المسؤوليات الموكلة إليهم. تشمل جودة التدقيق أيضًا توزيع المهام بشكل مناسب لتحقيق التوافق بين خبرات ومهارات الأفراد وطبيعة المهمة، وتوفير توجيه وإشراف كامل على أداء العاملين في مكاتب التدقيق، بالإضافة إلى الفحص المستمر لفاعلية السياسات والإجراءات المطبقة للرقابة على الجودة في مكاتب التدقيق.

¹ كحلوش أمينة، تدقيق القوائم المالية لمجمعات الشركات وفق النظام المحاسبي المالي، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة أمجد بوقرة بومرداس، الجزائر، 2021/2020، ص 85.

² عماد مرجانة، المرجع السابق، ص 11.

³ بن نعجة كمال، قرقاي مروان، جودة التدقيق المحاسبي وأثرها على طبيعة القرار وتنافسية المؤسسة الإقتصادية، مذكرة ماستر في علوم التسيير، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة أحمد دراية أدرار، الجزائر، 2018/2017، ص 14.

المطلب الثاني: أنواع جودة التدقيق والجواب الأساسية له

أولاً- أنواع جودة التدقيق:

يمكن تقسيم جودة التدقيق إلى ثلاثة أنواع:

1. **جودة قبلية:** والتي تتم عند التعاقد بين الزبون والمدقق والتعرف على احتمال اكتشاف الأخطاء والمخالفات الجوهرية من قبل مدقق.
2. **جودة بعدية:** تتم بعد إصدار تقرير المدقق والتي تعرف بأنها احتمال خلو القوائم المالية من الأخطاء التي تم التقرير عنها.
3. **جودة تقييمية:** تنشأ داخل المنظمة لتقييم الأنشطة وتساعد الأفراد داخل التنظيم للقيام بالمسؤوليات¹.

ثانياً- الجوانب الأساسية لجودة التدقيق:

يمكن عرض جودة التدقيق في ثلاث جوانب أساسية:

1. **المدخلات:** هناك العديد من المدخلات لجودة التدقيق بغض النظر عن معايير التدقيق ومن أهم المدخلات هي سمات مدقق الحسابات الشخصية منها مهارته وخبرته وقيمه الأخلاقية وقدراته العقلية كما تعتبر عملية التدقيق من المدخلات المهمة فيما يتعلق بسلامة منهجية التدقيق وفعالية الأدوات المستخدمة لتدقيق الحسابات.
2. **المخرجات:** تعتبر مخرجات عملية التدقيق من أكثر المؤشرات المهنية في جودة التدقيق، لأنه في الكثير من الأحيان يأخذها حملة الأسهم بعين الاعتبار عند تقييم جودة التدقيق، فمن المرجح أن يكون لتقرير المدقق تأثير إيجابي في جودة التدقيق إذا كان يعبر بشكل واضح عن مخرجات عملية التدقيق.
3. **عوامل السياق:** وهي تؤثر على جودة التدقيق، فالإدارة السليمة للشركات تساهم في جودة التدقيق لاسيما إذا كانت تخلق مناخاً من المنافسة والسلوك الأخلاقي داخل المؤسسة.²

¹ عماد مرجانة، المرجع السابق، ص 11.

² المرجع نفسه، ص 12.

المطلب الثالث: أهمية وأهداف جودة التدقيق

جودة التدقيق تعتبر عنصراً حاسماً في ضمان موثوقية وفعالية عملية التدقيق المحاسبي. وترتكز جودة التدقيق على المعايير والممارسات المهنية المعترف بها، وتشمل العوامل التي تؤثر على جودة التدقيق عدة جوانب مهمة. وفيما يلي سنتطرق لأهميته وأهدافه.

أولاً- أهمية جودة التدقيق:

تساهم مهنة التدقيق في عملية التنمية الاقتصادية والرفاه الاجتماعي من خلال الدور الذي تلعبه في تنبيه الشركات والهيئات القائمة عليها بنقاط الضعف والأخطاء للقيام بتصحيحها لتفادي الوقوع في الأزمات، فنتائجها مهمة لكافة الأطراف ذات العلاقة بعملية التدقيق سواء كان ذلك بشكل مباشر أو غير مباشر، وتستمد أهميتها من نوعية الخدمات التي تقدمها لهذه الأطراف ذات العلاقة بالقوائم المالية، إن التطرق إلى أهمية جودة التدقيق يتطلب منا بداية دراسة سوق التدقيق وإبراز الطلب عليه وعلى جودة أدائه.¹ وتتبع أهمية جودة التدقيق من خلال المجالات التالية:

1. تعزيز إمكانية اكتشاف المخالفات والأخطاء الموجودة في القوائم المالية: نال

هذا العنصر اهتماماً كبيراً من المنظمات المهنية والعديد من الباحثين في فترة الثمانينات والتسعينات من القرن الماضي، خصوصاً بعد فشل العديد من الشركات الكبرى وذلك على اعتبار أن المدققين ذوي الجودة العالية يقومون باكتشاف الأخطاء والمخالفات الموجودة في القوائم المالية بشكل أفضل من المدققين منخفضي الجودة وهذا ما أكدته لجنة (Treadway) التي أشارت إلى أن تحسين جودة التدقيق يزيد من اكتشاف الأخطاء ويحد من تحريف القوائم المالية، وبالتالي يزيد من كسب ثقة المستعملين لهذه القوائم.

¹ كحلوش أمينة، المرجع السابق، ص 86.

2. **تخفيض صراعات الوكالة:** من منظور نظرية الوكالة هناك تعارض في المصالح قائم بين الإدارة والأطراف ذات المصلحة ناتج عن عدم تماثل المعلومات وسيطرة الإدارة على المعلومات المالية للمؤسسة، وحسب معظم الباحثين ترتبط جودة التدقيق الخارجي بمستوى منخفض من عدم تماثل المعلومات ومستوى منخفض من عدم التأكيد حيث أن وجود التدقيق ذو جودة عالية يؤدي إلى تخفيض حدة الصراعات من خلال زيادة الثقة في التقارير المالية، فالعلاقة بين جودة التدقيق ونظرية الوكالة علاقة طردية.¹

3. **المساهمة في تضيق فجوة التوقعات في التدقيق من يقصد بفجوة التوقعات:** الفرق بين ما يتوقعه مستخدمو القوائم المالية من المدقق، وبين ما يحصلون عليه بالفعل، وتطبيق هذه الفجوة يجب تحسين أداء مهنة التدقيق من خلال دعم استقلال المدقق وعدم ممارسة إدارة المؤسسة لأي ضغوط عليه لزيادة الثقة في تقاريره.

4. **المساهمة في تدعيم حوكمة الشركات:** نعني بالحوكمة مجموعة من المسؤوليات والممارسات التي تتبعها مجلس الغدارة والإدارة التنفيذية، بهدف تقديم توجه استراتيجي وضمان تحقيق الأهداف المسطرة والتحقق من إدارة المخاطر بشكل ملائم واستغلال موارد المؤسسة على نحو مسؤول، وفي هذا الإطار يؤكد الباحثين أن التدقيق المحاسبي يعتبر من الآليات الفعالة المستخدمة لتحسين مفهوم المؤسسات حيث تهدف عملية التدقيق على ضمان ان القوائم المالية المنشورة تعرض بعدالة المركز المالي ونتائج أعمال المؤسسة خلال فترة معينة، والمساهمة في تخفيض حالة عدم تماثل المعلومات بين الأطراف ذات المصلحة.

5. **زيادة الثقة في تقرير التدقيق ومصادقية القوائم المالية:** يعتبر الاهتمام بجودة التدقيق ذو أهمية كبيرة في تدعيم الثقة بتقارير التدقيق، وذلك للدور المهم الذي تلعبه هذه التقارير في إضفاء المصادقية على القوائم المالية التي تستخدم في اتخاذ القرارات من جانب العديد من الأطراف المهمة بعلمي.

¹ هيبية صنهاجي، عبد القادر عوادي، محمد العيد عامرة، أثر التطبيق معايير التدقيق الدولية في تحسين جودة التدقيق الخارجي، مجلة العلوم الإدارية والمالية، المجلد 1، العدد 1، جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي، الجزائر، ديسمبر 2017، ص 433.

التدقيق، وقد أشارت إحدى الدراسات إلى ان تحسين جودة التدقيق تدعم الثقة في مصداقية القوائم المالية، وبالتالي زيادة ثقة المستخدمين للقوائم عند اتخاذ القرارات.¹

ثانياً - أهداف جودة التدقيق:

تهدف إدارة الجودة الشاملة بالدرجة الأولى إلى تحقيق أعلى مستويات الرضا للعميل من خلال ما تقدمه من منتجات أو خدمات من خلال مطابقة متطلبات العميل مع مواصفات المنتجات بدقة وكفاءة عالية. هناك عدة أهداف تحققها جودة التدقيق:

1. توفير إرشادات خاصة بالإجراءات التي يجب أن يلتزم بها المدقق من أجل الالتزام بالمبادئ الأساسية الخاصة بتفويض السلطة لمساعديه في مهمة التدقيق؛
2. توفير الإرشادات حول الإجراءات والسياسات التي يتبناها مكتب المدققة لتوفير القناعة المعقولة بنوعية التدقيق بصورة عامة والالتزام بإتباع وتطبيق المعايير المهنية؛
3. كسب ثقة العملاء من خلال زيادة الدقة والانتباه إلى التفاصيل أثناء العمل؛
4. تقليل التكاليف التشغيلية المتعلقة بتدقيق الحسابات وتحسين كفاءة وفعالية أداء المهام؛
5. تساعد على زيادة وتحسين معنويات أعضاء مكتب المدققة وترفع من روحهم المعنوية؛
6. تساعد على بناء ارضية مشتركة تكون منهج يمكن من خلاله معرفة المكاتب الأخرى التي لها نفس الأهداف والخصائص لمناقشة المصالح المشتركة.²

¹ هيبه صنهاجي، عبد القادر عوادي، محمد العيد عامرة، المرجع نفسه، ص 434.

² بن نعمة كمال، رقرقي مروان، المرجع السابق، ص 14.

المبحث الثالث: طرق التدقيق المحاسبي

إن الإجراءات الميدانية الخاصة بالتدقيق المحاسبي تنحصر في تشريح القوائم المالية والحسابات المكونة لها، كما نذكر فهم الإجراء العملي وتطبيقه بنجاح يقتضي إن تكون ملما بالجانب النظري سابقا ناهيك عن التمكن من الجانبين المحاسبي والقانوني، سواء من النظام المحاسبي المتبع والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها مع النصوص والأحكام القانونية المرتبطة بهذا المجال.

المطلب الأول: المراحل العملية للتدقيق المحاسبي

إن التدقيق المحاسبي يعتبر عملية منتظمة تتم من خلالها خمسة مراحل متتابعة بشكل منطقي، وتحتوي كل مجموعة من الخطوات التي يتبعها المدقق في أداء واجبه على النحو التالي:

أولاً- مرحلة الإجراءات الأولية:

في ظل الظروف المثلى إن يتصل العميل بالمدقق قبل نهاية السنة المالية المطلوب تدقيقها، وذلك حتى يكون للمدقق الوقت الكافي لقبول هذه أم لا، فضلا عن تخطيط العملية بشكل مناسب الأمر الذي يسمح بإتمام المهمة بطريقة أكثر كفاءة، أما أهم الخطوات المتبعة نجد:¹

1. الاتصال بالمدقق السابق في حالة وجوده لمعرفة أسباب تجديد وكالته التأكد، والتأكد من عزله.
2. المعرفة الشاملة للعميل محل التدقيق حتى يتمكن من وضع الخطة الملائمة التي ترضي النزعة المهنية، باستعمال عدة تقنيات كالإطلاع على الوثائق والمستندات القيام بزيارات ميدانية، إجراء المقابلات.

¹ عثمان باشا كريمة، آليات التدقيق المحاسبي في المؤسسة العمومية الاقتصادية، مذكرة ماستر، تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم، الجزائر، 2014/2015، ص 46.

3. التأكد من سلامة التعيين وتحديد مجال العمل والتعليمات التي يجب عليه الالتزام بها لعدم مخالفتها.

4. تحديد أهداف عملية التدقيق وذلك انطلاقاً من إمامه بالمعلومات الشاملة عن المؤسسة محل التدقيق.

ثانياً - مرحلة دراسة وتقييم نظام الرقابة:

يقوم مدقق الحسابات بفحص نظام الرقابة الداخلية المطبق في المؤسسة باستعمال مجموعة من الوسائل وفق خطوات منهجية، وذلك للتأكد من صحة وسلامة تطبيق النظام مع معرفة نقاط قوته وضعفه، وعليه فإن دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية يعد نقطة الانطلاق التي يركز عليها المدقق عند إعداد البرنامج ونوعية الاختبارات وأدلة الإثبات التي سوف يحصل عليها.

أما الخطوات التي يتبعها مدقق الحسابات في دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية كما يلي:¹

1. الفهم الجيد لهيكل نظام الرقابة الداخلية من النظام المحاسبي المطبق وتحديد أساليب الرقابة المعتمدة .
2. تحديد حجم مخاطر الرقابة لكي يتمكن المدقق من معرفة مواطن القوة والضعف لتسجيلها وتوثيقها مع أوراقه.
3. اختبارات الالتزام تصمم من من طرف المدقق للتأكد من تنفيذها لتسمح بتصور وسيلة فعالة للفحص.

ثالثاً - مرحلة إعداد برنامج التدقيق:

يعتبر برنامج تدقيق الحسابات خطة مرسومة على هذه النتائج التي توصل إليها المدقق بعد دراسته وفحصه لنظام الرقابة الداخلية، وذلك بهدف التنفيذ بكل كفاءة وفعالية مع

¹ غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصرة (الناحية النظرية)، دار المسيرة للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، 2006، ص 215.

الوصول إلى إبداء رأي فني سليم. ويمثل هذا البرنامج ملخصا لما ينبغي القيام به قبل أن يقتنع تماما المدقق بأن جميع نواحي البيانات المالية قد تم فحصها، ويشمل كذلك على قائمة التعليمات التفصيلية للمساعدين، أما وضع وتصميم برنامج تدقيق الحسابات بصفته خطة عمل لفريق التدقيق بغية تحقيق أهداف عديدة أهمها:¹

1. تقسيم العمل بين أعوان فريق التدقيق وتحديد دور ومسؤولية كل منهم.
2. تتبع عملية تدقيق الحسابات وتحديد الوقت الذي استغرقته كل عملية وكل خطوة.

رابعا- مرحلة تنفيذ عملية تدقيق الحسابات:

تعد مرحلة تنفيذ عملية تدقيق الحسابات من أهم المراحل التي تمكن المدقق من إبداء رايه الفني المحايد حول صدق وعدالة القوائم المالية، وتقوم المرحلة أساسا على فحص العمليات التي تنجزها المؤسسة والتحقق من عناصر قوائمها المالية، أما أهم خطوات هذه المرحلة فهي باختصار كما يلي:²

1. الاختبارات الأساسية الموجهة نحو التأكد من صحة قيم الأرصدة وسلامة العمليات وحدوثها ووجودها، وتتحصر في الفحص التحليلي، تفاصيل العمليات المحاسبية والأرصدة المستخرجة لكل الحسابات.
2. أساليب تنفيذ عملية التدقيق بطريقة محايدة دون تحيز من أجل الوصول إلى إبداء رأي فني محايد.

خامسا- مرحلة إعداد تقرير التدقيق:

إن الهدف من عملية التدقيق هو إبداء الرأي حول صحة القوائم المالية، من خلال عرض تقرير شامل عن عملية التدقيق لاتخاذ القرارات السليمة، أما مفهوم التقرير الذي يعد المنتج النهائي لعمل المدقق هو "ملخص مكتوب يبدي فيه المدقق رأيه الفني المهني المحايد

¹ محمد السيد السرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق (الإطار النظري) المعايير والقواعد مشاكل التطبيق العلمي، دار المعرفة الجامعية، الإسكندرية، 2006، ص 211.

² عثمان باشا كريمة، المرجع السابق، ص ص 47-48.

عن صحة البيانات الواردة في القوائم المالية، والتي يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات من طرف ذوي العلاقة بمثل هذه البيانات".¹

أما العناصر الأساسية التي يجب أن يتضمنها التقرير حسب المعايير الدولية للتقرير وللتدقيق نجد:²

1. العنوان المناسب، الجهة المرسل لها، الفقرة الافتتاحية التي تتضمن البيانات والفقرة التي تغطيها. فقرة النطاق التي تصف عملية التدقيق المنجزة للحصول على أكبر درجة من الموثوقية.

2. فقرة إبداء الرأي في الساحة المخصصة للمدقق لإبداء رأيه الفني المحايد للقواعد المالية محل التدقيق.

3. تاريخ تحرير التقرير المقدم للجهات المعنية، مع توقيع وختم المدقق المكلف بالمهمة المسندة إليه.

المطلب الثاني: الإجراءات الميدانية للتدقيق المحاسبي

أولاً- إجراءات تدقيق حسابات الميزانية:

إن الميزانية أو ما تسمى بقائمة المركز المالي تهدف إلى إظهار أين يقف المشروع ماليا في لحظة محددة من الزمن، ولهذا تشبه الميزانية بتمثيل الحدث لحظة حدوثه كالصورة الفوتوغرافية لحظة التقاطها،³ وتتكون الميزانية المحاسبية من جانبين الأصول والخصوم محققة التوازن بينهما.

1- **تدقيق حسابات الأصول:** يعرف الأصل حسب مجلس معايير المحاسبة المالية في بيانه رقم 06/1985 على أنه "منافع اقتصادية متوقع الحصول عليها في المستقبل وأن الوحدة المحاسبية قد اكتسبت حق الحصول على هذه المنافع أو السيطرة عليها نتيجة أحداث

¹ غسان فلاح المطارنة، المرجع السابق، ص 114.

² عثمان باشا كريمة، المرجع السابق، ص 48.

³ محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ط3، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2008، ص 95.

أو عمليات تمت في الماضي"، كما يتكون الأصل من صنفين أصول ثابتة وأخرى متداولة وفي كل صنف على عدة حسابات.¹

1-1- تدقيق حسابات الأصول الثابتة:

أ - تدقيق حسابات الأصول الثابتة الملموسة : يمكن إيجازها فيما يلي:

- القيام بالجرد الفعلي للأصول الثابتة سواء بالعد أو المشاهدة أو القياس أو ما شابه ذلك، كما يتزود المدقق بكشوف تفصيلية عن هذه الأصول وما طرأ عليها من إضافات أو تخفيضات.

- التأكد من ملكية الأصل بالاطلاع على المستندات الدالة على ذلك كالفاتورة، العقود، تأكيدات أخرى.

- التأكد من كيفية تقييم الأصل وصحته بما يتضمن من ثمن اقتناه مضافا إليه جميع النفقات المتعلقة به حتى يصبح جاهزا للاستعمال، مع مراعاة عدم الخلط بين النفقات الاستثمارية ونظيرتها الاستغلالية.

ب- تدقيق حسابات الأصول الثابتة غير الملموسة: يمكن إيجازها فيما يلي:²

- التأكد من صحة النفقات المسجلة في حساب المصاريف الإعدادية وأن الإطفاء يتم في أجاله القانونية.

- في حالة انضمام أو انسحاب شريك أو في حالة اندماج أو انفصال شركة بأخرى على المدقق الاطلاع على الاتفاق المبرم بين الشركاء والطريقة المتبعة في صحة تقويم شهرة المحل وإظهارها بالدفاتر.

¹ لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، رسالة ماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2010/2011، ص 52.

² محمد التهامي طاهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ط2، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص 75.

1-2- تدقيق حسابات الأصول المتداولة:

أ- تدقيق حسابات المخزون: يمكن إيجازها فيما يلي:

- التأكد من الوجود والملكية لسلع المخزون مطابقا لما هو وراة بالميزانية مما يتطلب إجراء جرد فعلي لحصر المخزون السلعي في نهاية الفترة، لأن الدليل الوحيد لإثبات الوجود الفعلي هو الجرد المادي.
- فحص النظام المتبع في جرد المخزون والآلية التي تستخدمها المؤسسة لمحاسبة ورقابة المخزون.¹

ب- تدقيق حسابات الحقوق المدينة: يمكن إيجازها فيما يلي:

- الحصول على مصادقات تثبت صحة الدين المسجل في حسابات الزبائن ومطابقتها للحسابات الفردية.
- التأكد من وجود ديون مشكوك في تحصيلها مما يتطلب دراستها وأحقيتها في مؤونات موضوعية. المشاهدة الفعلية لأوراق القبض أو الحصول على مصادقات من الجهة المودعة لديها برسم الخصم.
- التأكد من أن المحفظة المالية للأسهم والسندات عائدة لملكية المؤسسة بطريقة رسمية مدعمة بشهادات.²

ج- تدقيق حسابات النقدية: يمكن إيجازها فيما يلي:

- القيام بجرد النقدية لأنها تعتبر من أكثر الأصول المعرضة إلى النقص، الاختلاس والسرقة، وهذا بتجهيز محضر الجرد يتضمن فئات النقد وكمياتها من أجل المقاربة النقدية لاستخراج الفروق.
- في حالة عجز الصندوق يتم التأكد من أن كل العمليات سجلت وإذا لم يكتشف السبب يتم معالجته.

¹ محمد التهامي طاهر، مسعود صديقي، المرجع نفسه، ص 79.

² لياس قلاب ذبيح، المرجع السابق، ص 54.

- تدقيق مستندي لدفتر النقدية الخاصة بالقبض والصرف من الناحيتين الشكلية.
- 2- **تقييم حسابات الخصوم:** إن مفردات الخصوم الممثلة بنوعيتها الأموال المملوكة والديون نجد النوع الأول يمثل حقوق المالكين للمشروع وبالتالي وفإن إعادة صياغة الأصول والالتزامات يؤدي إلى زيادة أو خفض حقوق الملكية. في حين النوع الثاني يعبر عن الديون الملقاة على عاتق المؤيد والتي تمثل تدفق نقدي مستقبلي خارج من المشروع أما الأولوية في التسديد ترجع للدائنين ثم المقرضين عن المالكين.
- 2-1- **تدقيق حسابات الأموال المملوكة:** تختلف إجراءات التدقيق باختلاف الطبيعة القانونية وهي:¹
- فحص الإضافات والمستويات التي تطراً على رأس المال خلال الفترة لتأكد من وجود الإثباتات.
- الاطلاع على محاضر جلسات الجمعية العامة للتعرف على ما يطرأ من تغيرات رأس المال.
- فحص كل الأموال القانونية المتعلقة بالأرباح المحتجزة من حيث نسبتها وفترة بقائها دون توزيع.
- 2-2- **تدقيق حسابات الالتزامات:** تتكون الالتزامات أو الديون من صنفين التزامات طويلة الأجل والتزامات قصيرة الأجل.
- أ. **تدقيق حسابات التزامات طويلة الأجل:** يمكن إيجازها فيما يلي:
- الاطلاع على النظام الداخلي للشركة ومحاضر الجلسات لمعرفة إحكام وإصدار السندات سندات واستهلاكه.
- التأكد من شروط إصدار السندات لكونها تصدر بقيمتها الاسمية أو بعلاوة إصدار أو بخصم إصدار.

¹ عثمان باشا كريمة، المرجع السابق، ص 50.

- لتأكد من صحة الإجراءات المتعلقة بعقد القرض ومكونات شروطه واعتماده من الجهة المسؤولة.¹
- ب. **تدقيق حسابات التزامات قصيرة:** يمكن إيجازها فيما يلي:
 - القيام بالتدقيق المستندي لفواتير الشراء والإشعارات والمردودات عن طريق يومية المشتريات.
 - الحصول على مصادقات من الدائنين ومقارنتها مع أرصدة الحسابات الفردية المسجلة بالدفاتر.
 - دراسة القوائم المالية للشركات الحليفة والفروع في حالة ما إذا كانت الشركة الأخرى في محل التدقيق.
 - متابعة الرسم على القيمة المضافة المحصلة من المبيعات لتخفيض حق الاسترجاع ودفح المستحقات.²

ثانياً - إجراءات تدقيق حسابات التسيير:

بعد الانتهاء من تدقيق العناصر المكونة للميزانية يشرع المدقق إلى مفردات جدول حسابات النتائج الممثلة في حسابات التسيير بصنفيها المصاريف والإيرادات، علماً أن هذه الحسابات تتميز عن سابقتها لكونها حسابات متناظرة وتفتح عند بداية كل دورة محاسبية وتقف في نهايتها، ولكي يدلي المدقق برأيه حول صدق هذه الحسابات بعد التزامها بالمبادئ المحاسبية يجب إتباع الخطوات التالية:

- 1- **تدقيق حسابات المصاريف:** يعرف مجلس معايير المحاسبة المالية المصاريف على أنها " التدفقات الخارجة من الوحدة المحاسبية أو أي نقص في أصولها أو زيادة في التزاماتها أو كليهما معا) والتي تنشأ خلال الدورة عن إنتاج السلع أو بيعها أو تأدية

¹ عثمان باشا كريمة، المرجع نفسه، ص 51.

² المرجع نفسه، ص 51.

- الخدمات أو أية أنشطة أخرى ناجمة عن الأعمال الرئيسية المعتادة والمتكررة في الوحدة المحاسبية. أما أهم إجراءات تدقيق حسابات المصاريف هي ما يلي:
- التأكد من حساب تكلفة السلع المستهلكة مع فحص بطاقات المخزون ومقارنتها مع الجرد المادي.
 - التأكد من الخدمات المقدمة للمؤسسة بفحص مستندات الإثبات مع الحفاظ على مبدأ استقلالية الدورات.
 - التأكد من التمييز الفعلي بين المصاريف الاستغلالية ونظيرتها الرأسمالية التي تحمل على الأصول.
- 2- **تدقيق حسابات الإيرادات:** يعرف مجلس معايير المحاسبة المالية الإيرادات على أنها " التدفقات الداخلة إلى الوحدة المحاسبية أو أي زيادة في أصولها أو تخفيض التزاماتها (أو كليهما معا) والتي تنشأ خلال الدورة عن إنتاج السلع أو بيعها أو تأدية الخدمات أو أية أنشطة أخرى ناجمة عن الأعمال الرئيسية المعتادة والمتكررة في الوحدة المحاسبية".
- في حين إجراءات تدقيق حسابات الإيرادات تتمثل أهمها في:
- فحص عمليات البيع للتحقق من عدم وجود أي إغفالات أو تجاوزات عن طريق تسجيل مبيعات صورية مع المردودات بهدف تضخيم رقم الأعمال وكذلك الأرباح الناجمة عنه.
 - التحقق من العقود والمراسلات التي تمت بين الشركة وزبائنها وما يتعلق بالتعويضات والمردودات.
 - القيام بتدقيق حسابي ومستندي لكل الفواتير المتعلقة بعمليات البيع مع المعالجة المحاسبية لها.
 - يتم التأكد من الإنتاج المخزن عن طريق الجرد المادي لعناصر مخزون المنتجات في نهاية الدورة.¹

¹ عثمان باشا كريمة، المرجع نفسه، ص 52.

ثالثاً - إجراءات تدقيق حسابات النتائج:

إن حسابات النتائج الوسيطة منها والنهائية يرى البعض أن صحتها مرتبطة بصحة حسابات التسيير لكون كل نتيجة محققة تستقبل في طرفيه المصاريف والإيرادات، لكن هذا لا يمنع من تدقيق حسابات النتائج ليقضي نزعة الشك المهني الموجودة لدى المدقق. أما أهم إجراءات التدقيق المتعلقة بحسابات النتائج تتمثل في:

- التأكد من الهامش الإجمالي الذي يعبر على النتيجة الأولية المحققة من النشاط التجاري.

- التأكد من صحة حساب القيمة المضافة لكونه يضم عدة حسابات في طرفيه ليتم ترحيله إلى نتيجة الاستغلال، كما يعتبر مؤشر في التحاليل الاقتصادية وله دور فعال خاصة في النشاط الصناعي.

- التأكد من نتيجة الاستغلال المعبرة عنها بنتيجة النشاط العادي للمؤسسة لتحول إلى نتيجة الدورة.¹

المطلب الثالث: معايير التدقيق

إن وجوب وجود معايير من أهم المقومات الأساسية لأي مهنة من أجل أن يعمل الممارسون لها في إطار ويسيرين على نهجها ولتدقيق الحسابات مجموعة من المعايير المتعارف عليها وهي تنقسم إلى ثلاثة أقسام رئيسية والمعايير العامة، معايير العمل الميداني ومعايير إعداد التقرير هي:

أولاً- المعايير العامة:

تهتم المعايير العامة للمراجعة بشخص مراجع الحسابات وذلك لمحورية الدور الذي يلعبه هذا المراجع في عملية المراجعة فهو بلا شك يعتبر أهم مقومات الكيان المهني للمراجعة وتتمثل المعايير العامة للمراجعة فيما يلي:

¹ عثمان باشا كريمة، المرجع نفسه، ص 53.

1. معيار تأهيل المراجع.

2. معيار استقلال المراجع.

3. معيار العناية المهنية الملائمة للمراجع.¹

ثانيا- معيار العمل الميداني:

تهتم معايير الفحص الميداني بوضع إرشادات عامة للكيفية التي يمكن أن يتم بها تنفيذ عملية المراجعة ومعايير الفحص الميداني مقارنة بالمعايير العامة للمراجعة تعتبر أكثر تحديدا أو تشتمل معايير العمل الميداني على ثلاثة معايير هي:

1. التخطيط السليم للعمل والإشراف على نظام الرقابة الداخلية.

2. تقييم مدى إمكانية الاعتماد على نظام الرقابة الداخلية.

3. حصول المراجع على الأدلة الكافية والملائمة.²

ثالثا- معايير إعداد التقرير:

سبق واشرنا من قبل إلى أن المراجعة الخارجية تعتبر عملية اتصال متكاملة يمثل فيها التقرير أداة الاتصال التي تحمل الرسالة الموجهة لمستخدمي هذا التقرير ويعتبر تقرير مراجع الحسابات المنتج النهائي لعملية المراجعة وعلى ضوءه يمكن أن تدور مناقشات وتتحدد مواقف وتتخذ قرارات ولذلك لم يكن غريبا أو يخصص مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي لموضوع التقرير أربع معايير وهي:

1. معيار التوافق مع المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً.

2. معيار الاتساق في تطبيق المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً.

3. معيار ملائمة الإفصاح في القوائم المالية.³

¹¹ تومي نريمان، دور التدقيق المحاسبي ومراجعة الحسابات في ترشيد اقرارات، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية، تخصص فحص محاسبي، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2013/2014، ص 32.

² المرجع نفسه، ص 37.

³ المرجع نفسه، ص 42.

خلاصة:

تم تعريف التدقيق المحاسبي كعملية تقييم وتدقيق السجلات المالية والمعاملات المحاسبية لمؤسسة أو منظمة بهدف التأكد من صحتها وملائمتها للمعايير المحاسبية المعتمدة. وتم استعراض أنواع التدقيق المحاسبي، التي تشمل التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي والتدقيق الضريبي والتدقيق القانوني.

وركزنا على أهمية وأهداف التدقيق المحاسبي، حيث يساهم التدقيق في تحقيق مصداقية وشفافية المعلومات المالية، ويسهم في حماية المصالح المالية للمؤسسة وأصحاب المصلحة الآخرين. وتشمل أهداف التدقيق المحاسبي التحقق من الالتزام بالقوانين والتشريعات المالية والضريبية، وتحديد الأخطاء والتجاوزات المحتملة وتوصية بتحسين العمليات المحاسبية.

وتم التطرق إلى مفهوم جودة التدقيق، حيث تعتبر جودة التدقيق تلتزم بمعايير التدقيق والأداء المهني، وتشمل خصائص شخصية للمدقق مثل النزاهة والموضوعية والاستقلال، بالإضافة إلى توافر المهارات والكفاءة اللازمة لأداء المسؤوليات المكلف بها. كما سلطنا على أنواع جودة التدقيق وأساسياتها، حيث تتطلب جودة التدقيق المتابعة المستمرة لفاعلية السياسات والإجراءات المطبقة للرقابة على الجودة، بالإضافة إلى تلبية احتياجات جميع الأطراف المستفيدة من خدمات التدقيق.

وفي الأخير، تم استعراض طرق التدقيق المحاسبي، والتي تشمل المراحل العملية للتدقيق المحاسبي والإجراءات الميدانية التي يتبعها المدقق في تنفيذ التدقيق. كما تم ذكر أهمية معايير التدقيق في توفير إطار مرجعي لتوجيه عمليات التدقيق وضمان جودة التدقيق المحاسبي.

الفصل الثاني

أخلاقيات المهنة

تمهيد:

تعد أخلاقيات المهنة جزءًا أساسيًا من الإطار النظري للتدقيق المحاسبي، حيث تعزز المعايير الأخلاقية المهنية النزاهة والموضوعية والاستقلالية في ممارسة المهنة. يهدف هذا الفصل إلى تسليط الضوء على مفهوم أخلاقيات المهنة، وتحديد مصادرها والعوامل التي تؤثر فيها، بالإضافة إلى دورها في سياق المنظمة. وسلطنا الضوء في الفصل أيضًا على أهمية أخلاقيات المهنة في سياق المنظمة. يتم توضيح كيف يساهم الالتزام بأخلاقيات المهنة في بناء سمعة المنظمة وزيادة ثقة العملاء وأصحاب المصلحة.

حيث قمنا بتقسيم هذا الفصل لثلاث مباحث جاءت كالتالي:

المبحث الأول: مفهوم أخلاقيات المهنة

المبحث الثاني: مصادر أخلاقيات المهنة والعوامل المؤثرة فيها

المبحث الثالث: أخلاقيات المهنة داخل المنظمة

المبحث الأول: مفهوم أخلاقيات المهنة

أخلاقيات المهنة تمثل المجموعة من المبادئ والقيم الأخلاقية التي يجب أن يلتزم بها المهنيون في مجال معين. حيث تعد الأخلاقيات جزءًا مهمًا من التصرف الأخلاقي والمسؤول في المجال المهني، وتساهم في تعزيز النزاهة والمصداقية والمسؤولية الاجتماعية للمهنة. في هذا المبحث، سنستكشف مفهوم الأخلاق وأخلاقيات المهنة وأهمية الالتزام بها في سياق العمل المهني.

المطلب الأول: تعريف الأخلاق

أولاً- الأخلاق لغة:

اشتقت من لفظ خلق وجمعها أخلاق، وهي كلمة عربية أصيلة وقد احتفظت بمعناها الأصلي إلى اليوم.¹ وقد ورد اللفظ في القرآن الكريم حيث يخاطب الله سبحانه وتعالى الرسول الكريم بقوله: {وَأَنَّكَ لَعَلَى خُلُقٍ عَظِيمٍ} [القلم، الآية: 4] وقوله تعالى أيضاً: {إِنَّ هَذَا إِلَّا خُلُقُ الْأَوَّلِينَ} [الشعراء، الآية: 147]. وفي لسان العرب لابن منظور، "الخلق بمعنى السجية والخلق بضم اللام وسكونها، هو الدين والطبع والسجية، وحقيقته أنه صورة الإنسان الباطنة، وهي نفسه وأوصافها ومعانيها المختصة ... ولهما أوصاف حسنة وقيحة، والثواب والعقاب يتعلقان بأوصاف الصورة الظاهرة."²

أما مصطلح "أخلاقيات" هو ترجمة للكلمة الانجليزية (Ethics) المأخوذة من الكلمة اللاتينية (ethos) ومعناها آداب، وأخلاقية هي مرادفة للكلمة الفرنسية Moralité بينما أخلاقي مرادف للمصطلح الفرنسي Moral éthique في حين أن مصطلح éthique يحمل المعنيين أخلاقية وأخلاقي.

ويعرف قاموس "المفضل" الأخلاقيات بأنها: "ما يتفق مع قواعد الأخلاق والسلوك المقررة في المجتمع ويفرق بينها وبين الأخلاق الذي هو علم تعرفنا أحكامه الخير فنتبعه والشر

¹ بسام عبد الرحمن مشاقبة، أخلاقيات العمل الإعلامي، دار أسامة للنشر والتوزيع، ط 1، 2012، ص 61.

² ابن منظور، لسان العرب، دار صادر، بيروت، ط 4، 2005، ص 203.

فنتجنبه والصفات الثابتة في الإنسان وما يصدر عنها من خير أو شر من غير حاجة إلى فكر وروية".¹

ثانياً - الأخلاق اصطلاحاً:

تعددت تعريفات الأخلاق اصطلاحاً لتعدد الثقافات، لكن سيتم التركيز على تعريف واحد وهو للشيخ الغزالي إذ أنه يقول إن الخلق "عبارة عن هيئة في النفس راسخة عنها تصدر الأفعال بسهولة ويسر من غير حاجة إلى فكر أو روية، فإن كانت الهيئة بحيث تصدر عنها الأفعال الجميلة المحمودة عقلاً وشرعاً سميت تلك الهيئة خلقاً حسناً وإن كان الصادر عنها الأفعال القبيحة سميت الهيئة التي هي المصدر خلقاً سيئاً"²، ومنه فإن الأخلاق تبحث في الخير والشر، والحسن والسيئ، والإنسان الخلق هو الإنسان الخير في حياته الخاصة والعامة، الظاهرة والباطنة.

ويقصد بالأخلاق دراسة وتقييم السلوك الإنساني على ضوء القواعد الأخلاقية التي تضع معايير للسلوك يضعها الإنسان لنفسه أو يعتبرها التزامات وواجبات تتم بداخلها أعماله.³ ويعرفها جون فريمان بأنها "مجموعة من المبادئ الأخلاقية، وهي قانون غير مكتوب في كثير من الأحيان، تعمل على توجيه سلوك الفرد".⁴

تستنتج من التعاريف المذكورة أن الأخلاق هي مجموعة من القيم والمبادئ الأخلاقية التي توجه سلوك الإنسان في حياته الشخصية والعامة. تعتبر الأخلاق الهيئة الروحية الثابتة التي تتجلى في أفعال الشخص، وتميل إما للخير والجمال أو للشر والقبح. تشمل الأخلاق قواعد وسلوكيات مقررة في المجتمع، وتعمل على تحديد الصفات الحسنة والمرغوبة وتجنب

¹ عبد العالي رزاق، المهنة صحفي محترف: قوانين الاعلام وأخلاقيات الصحافة في 22 دولة عربية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، ط1، 2013، ص24.

² أسيا هيري، مبروة بن الشريف، الشيخ ساوس، دور أخلاقيات مهنة التدقيق في الالتزام بالمسؤوليات في ضوء شروط التأديب، مجلة الحقيقة، المجلد 15، العدد 4، جامعة احمد دراية، الجزائر، ديسمبر 2016، ص 513.

³ بسام عبد الرحمن مشاقبة، المرجع السابق، ص 62.

⁴ عبد العالي رزاق، المرجع السابق، ص 25.

السلوكيات السيئة وغير المحمودة. تهدف الأخلاق إلى بحث الخير والشر وتقييم السلوك الإنساني وتوجيهه وفقاً لمعايير وقواعد أخلاقية.

المطلب الثاني: تعريف أخلاقيات المهنة

إن لكل مهنة أو وظيفة أخلاقيات ومبادئ وآداب عامة يجب الإلتزام بها من طرف أصحاب المهنة الواحدة، بحيث تكون متعارف عليها عندهم ومحددة من القوانين والأصول التي يجب مراعاتها من أجل الحفاظ على المهنة ومصداقيتها.

إن كلمة الأخلاقيات تعني "أن يتبعها أفراد جمعية مهنية مؤسسة التوجيه أعضائها لتحمل مسؤولياتهم المهنية".¹

ولقد تعددت تعاريف أخلاقيات المهنة ويمكننا إيجاز أهمها فيما يلي:

تعرف أخلاقيات المهنة بأنها "مجموعة قواعد وأصول متعارف عليها عند أصحاب المهنة الواحدة (التدقيق) التي تستلزم عند الممارس سلوكاً معيناً يقوم على الإلتزام، حيث يكون مراعاتها المحافظة على المهنة وشرفها. وإن الإخلال بها خروج عليها وعلى شرفها وهي توفر غرضين بالنسبة لأعضاء المهنة الواحدة: الأول: حماية أفضل لأعضاء المهنة، والثاني: للجمهور".²

كما تعرفها الباحثة منية زرمات (2018) على أنها "مجموعة المبادئ والقواعد التي أساساً للسلوك المطلوب لأفراد المهنة، وعلى الفرد التعهد بالإلتزام بها في محيط المهنة وفق قوانين ولوائح لغرض التمييز بين ما هو صحيح وما هو خاطئ في الموافق المختلفة".³

¹ طوبال إبراهيم، اثر ومفهوم أخلاقيات المهنة بين الوعي وتحسين الأداء، مجلة الميدان للدراسات الرياضية والاجتماعية والإنسانية، المجلد 3، العدد 3، جامعة زيان عاشور الجلفة، الجزائر، أوت 2021، ص 155.

² ميلود تومي، محمد لمن علون، مساهمة عدم الإلتزام بأخلاقيات وقواعد السلوك المهني لمهنة التدقيق في انهيار شركتي انرون للطاقة وأثر اندرسون للتدقيق، مجلة اقتصاديات الاعمال والتجارة، المجلد 2، العدد 1، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، الجزائر، أفريل 2017، ص 35.

³ منية زرمات، أخلاقيات المهنة لدى أساتذة جامعة أم البواقي من وجهة نظر عمداء الكليات ورؤساء الأقسام ونوابهم، مذكرة ماستر تخصص الغدارة وتسيير التربية، جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي، الجزائر، 2017/2018، ص 21.

كما يمكن النظر لأخلاقيات المهنة على أنها مجموعة القواعد المتعلقة بالسلوك المهني التي تضعها المنظمة لكافة أعضائها، حيث تحدد هذه القواعد وتراقب تطبيقها، وتسهر على احترامها وهي أخلاق وآداب جماعية وواجبات مكملة أو معوضه للتشريع وتطبيقاته من قبل القضاء، وهذه الأخلاق المهنية تتبع أساسا من الأهداف النبيلة للمهنة وشرف الكلمة وتحقيق المصلحة العامة".¹

ويضيف إلى ذلك الأستاذ محجوب (2001) أن الأخلاقيات "هي معايير السلوك تطبق على هؤلاء الذين يستغلون مهنة معينة، فالشخص الذي يدخل مهنة ما يطلب منه الالتزام بأخلاقيات المهنة لأن المجتمع يجعله موضع ثقة في أن يقدم بضائع وخدمات ذات قيمة ولا يمكن أن تتوافر مالم يكون سلوكه مغلف بمعايير معينة".²

ويشير الباحث عبد الرحمن مخلد سلطان عريج الميطري (2012) بأن أخلاقيات العمل المهني "هي معرفة الخطأ والصواب في موقع العمل ومحاولة عمل ما هو صواب وجيد في مخرجات المعلومات المحاسبية التي يقدمها المدققون تجاه ذوي العلاقة بالشركة من أصحاب المصالح، وان المنظمات تضع معايير إلى جانب المعايير الذاتية للأفراد والجماعات والتي تعمل جميعها كمحددات للسلوك تجاه مسؤوليات وواجبات العمل".³

وقد عرفت الباحثة بن قارة إيمان (2014) بأنها "مجموعة مبادئ وقواعد ينحصر ضمن إطار سلوك الأفراد داخل الوحدة الاقتصادية أو في أي نشاط آخر يمتاز بالتعامل مع الآخرين من زملاء أو زبائن أو إدارة".⁴

¹ ركروك خولة، لقلوق رقية، أخلاقيات المهنة في ظل الإعلام الجديد الأسس، الضوابط، والأجديات، مجلة مدارات للعلوم الاجتماعية والإنسانية، المجلد 2، العدد 3، المركز الجامعي أحمد زبانة غليزان، الجزائر، جانفي 2023، ص 13.

² جابر علي محجوب، قواعد أخلاقيات المهنة: أساس إلزامها ونطاقها، ط2، النسر الذهبي للطباعة، القاهرة، 2001، ص 10.

³ عبد الرحمن مخلد سلطان عريج الميطري، قواعد سلوك وآداب مهنة التدقيق وأثرها على جودة عملية التدقيق في الشركات الصناعية الكويتية، رسالة ماجستير في المحاسبة، جامعة الشرق الأوسط، 2012، ص 15.

⁴ بن قارة إيمان، واقع أخلاقيات مزاوله مهنة التدقيق الخارجي في الجزائر، أطروحة دكتوراه، تخصص تدقيق ومحاسبة، جامعة باجي مختار عنابة، الجزائر، 2013/2014، ص 33.

من خلال التعاريف السابقة نستنتج تعريف لأخلاقيات المهنة بأنها مجموعة القواعد والمبادئ التي يتفق عليها أعضاء مهنة محددة، وتحدد السلوك المهني المطلوب والملتزم به في ممارسة المهنة. تهدف إلى المحافظة على شرف وسمعة المهنة، وتضمن حماية أفضل لأعضاء المهنة وتعزز الثقة والاحترام من قبل الجمهور والعملاء. تشمل أخلاقيات المهنة الواجبات والمسؤوليات المهنية والتعامل الأخلاقي مع الزملاء والعملاء والجمهور، وتسهم في تحقيق المصلحة العامة والقيم النبيلة المرتبطة بالمهنة.

المطلب الثالث: أهمية أخلاقيات العمل

إن الالتزام بالمبادئ الأخلاقية والسلوك الأخلاقي على صعيد الفرد في منظمات الأعمال يعتبر ذو أهمية بالغة لمختلف شرائح المجتمع، حيث أن هذا الأمر يقوي الالتزام بمبادئ العمل الصحيح والصادق ويبعد المنظمة عن أن ترى مصالحها بمنظور ضيق لا يستوعب غير معايير محددة تتجسد في الاعتبارات المالية التي تحقق لها فوائد على المدى القصير، فاهم الفوائد التي يمكن أن تحصل عليها منظمات الأعمال جراء التزامها الأخلاقي فبالعمل ما يلي:

- في إطار المنظور الحديث يوجد ارتباط ايجابي بين الالتزام الأخلاقي والمردود المالي الذي تحققه المنظمة وإن لم يكن ذلك على المدى القصير فإنه بالتأكيد سيكون واضحا على المدى الطويل.
- قد تتكلف منظمات الأعمال كثيرا نتيجة تجاهلها للالتزام بالمعايير الأخلاقية، فالتصرف الأخلاقي يضع المنظمة في مواجهة الكثير من الدعاوى القضائية.
- تعزيز سمعة المنظمة على صعيد البيئة المحلية والإقليمية والدولية.
- منح الشرعية للأفعال الإدارية.
- تقوية الترابط المنطقي والتوازن في الثقافة التنظيمية.
- تحسين مستويات الثقة بين الأفراد والجماعات في المنظمة.

- دعم عملية التمسك والثبات بمقاييس جودة المنتجات.
- التمسك بأثر قيم المنظمة ورسالتها في المجتمع.¹

المبحث الثاني: مصادر أخلاقيات المهنة والعوامل المؤثرة فيها

سنتناول في هذا المبحث "مصادر أخلاقيات المهنة والعوامل المؤثرة فيها"، وموضوع أخلاقيات المهنة وأهميتها في المجال العملي. سنعرض مصادر أخلاقيات المهنة، مثل المعايير الأخلاقية المهنية والقوانين والتشريعات ذات الصلة. كما يتم تسليط الضوء على العوامل المؤثرة في أخلاقيات المهنة، مثل القيم الشخصية والتربية والثقافة المهنية والضغط الوظيفية. يتم أيضاً استعراض أبعاد أخلاقيات المهنة، مثل الصدق والنزاهة والاحترافية. تلك المفاهيم تسهم في بناء بيئة مهنية أخلاقية وتعزز الثقة والمصداقية في المجال العملي.

المطلب الأول: مصادر اخلاقيات المهنة

إن مصادر الأخلاقيات العامة لا تختلف من حيث الجوهر ويرى مجموعة من الباحثين أن أهم مصادر الأخلاقيات هي:²

1. **مصدر القوانين والنظم:** حيث تحدد سلوكيات الافراد والمنظمات والقيم الأخلاقية بتطبيق هذه القوانين التي تضعها الدولة من نظام الخدمة المدنية وقانون العمل، واللوائح الإدارية.

2. **مصدر التشريعات السماوية:** وضعت الديانات السماوية فضائل وأخلاق سلوكية تنعكس مع وحسن خلقه والاستقامة في التعامل ومعاملة الجميع معاملة حسنة لأنهم على المرء في تعامله الله متساوون في الحقوق والواجبات.

3. **مصدر الأعراف الاجتماعية:** العمليات التربوية والاجتماعية والمعتقدات الدينية التي تستند عليها القيم المتبادلة والمشاركة بين الأفراد تعتبر البيئة الاجتماعية التي يعيش فيها

¹ بلحاج فتحة، أخلاقيات الاعمال وسبل تريخها في المؤسسة مع الإشارة إلى بعض التجارب الدولية، مجلة دراسات اقتصادية، المجلد 04، العدد 02، جامعة زيان عاشور الجلفة، أوت 2010، ص 210.

² بوشويط إبتسام، عيساوي نصر الدين، أثر أخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة على جودة المعلومة المالية، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، المجلد 8، العدد 2، جامعة أم البواقي، الجزائر، ديسمبر 2021، ص 08.

الفرد والتمازج بين قطاعات المجتمع المختلفة من عادات وتقاليد وأعراف وقيم من أهم المصادر الأخلاقية التي تؤثر على مهنة المحاسبة.¹

وقد صنفها كل من يعقوب سالم وزرقة بولقواس كما يلي²:

1. **المصدر الديني:** قدم الدين للإنسانية جمعا مختلف الطرق السليمة في تعامل الأفراد مع بعضهم، فلم يترك صغيرة ولا كبيرة إلا أحصاها، حيث تعرض للعدل والاستقامة والطاعة، والمعاملات في البيع والشراء والعقود وإبرام المعاهدات، وترشيد الاستهلاك والنفقات كما حث على النزاهة في التعامل مع الآخرين، وكذا أمر بتجنب الغش وتحريم الرشوة.... كما يعتبر المصدر الحقيقي للمسؤولية الشخصية، والتي تتبع منها الرقابة الذاتية. ولعل من ابلغ ما يدل على مكانة الأخلاق باعتبارها مصدرا لأخلاقيات العمل، مكانة الأخلاق وعظم درجتها وأهميتها الكبرى في دين الإسلام قال النبي صلى الله عليه وسلم: (إنما بعثت لأتمم مكارم الأخلاق).

2. **المصدر السياسي:** ويقصد به النمط السياسي الذي يسود المجتمع ويسيره وينعكس على أخلاقيات العمل، فإذا كان النظام السياسي ديكتاتوري يشجع على القيم البالية، فإنه سينعكس سلبا على توجهات الأفراد في المؤسسات والعكس صحيح، إذا كان يؤمن بالتعددية والمشاركة والحوار فإن التأثير سيكون ايجابيا وبالتأكيد في قيم الأفراد وقناعاتهم المهنية. وبالتالي فإن نمط السلوك سواء أكان أخلاقيا أم غير أخلاقيا، فإنه سيتأثر بطبيعة وخصائص البيئة السياسية مع ملاحظة أن حساسية الموظف تجاه النظام السياسي السائد، سواء كانت خوفا منه أو احتراما له تعتمد في الأساس على طبيعة هذا النظام السياسي وخصائصه.

¹ بوشويط إبتسام، عيساوي نصر الدين، المرجع نفسه، ص 09.

² يعقوب سالم، زرقة بولقواس، أخلاقيات العمل وإشكالية الممارسة في المؤسسة الجزائرية، مجلة الدراسات والبحوث الإجتماعية، المجلد 5، العدد 3، جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي، الجزائر، سبتمبر 2017، ص 95.

3. المصدر الاجتماعي: تعتبر البيئة الاجتماعية التي يعيش فيها الفرد والتمازج بين قطاعات المجتمع المختلفة من خلال عادات وتقاليد وأعراف وقيم من أهم مصادر الاختلافات التي تؤثر في إدارة وفي مستوى التعامل بين المواطنين والجمهور من جهة وبين الموظفين أنفسهم داخل المؤسسة من جهة أخرى.

فنمط العيش وممارسات الحياة الاجتماعية وما يحملوه أفرادها من قيم وعادات وأعراف ومعتقدات سواء كانت العادات والتقاليد أمراضا اجتماعية أم قيما وتقاليد ايجابية، تؤثر في السلوك المهني وبالتالي ستتشكل أخلاق إما ايجابية أو سلبية داخل العمل مما قد تؤدي إلى صراع داخل التنظيم.¹

4. المصدر الاقتصادي: تتحكم الظروف الاقتصادية السائدة في المجتمع في جميع أفرادهم ومن بينهم المهنيون والإداريون، إذ أن الظروف الاقتصادية الصعبة، تدفع بأفراد المجتمع غالبا إلى أنماط من السلوك بعيدة عن المعايير الخلقية. ومما لاشك فيه أن الشخص الذي يعيش في ظروف اقتصادية معيشية مريحة تضمن له العيش الكريم، من المتوقع أن تكون أخلاقياته في العمل سليمة، والعكس من ذلك فالشخص الذي يعيش وضع متردي قد يتوقع منه مظاهر وسلوكيات سلبية كالغش واستغلال الوظيفة وغيرها لكي تضمن لها العدول وتحقيق ما يحاجه نتيجة نقص وتردي الحالة الاقتصادية التي يعيشها.

5. المصدر التنظيمي: ويقصد به تلك القوانين والأنظمة والتشريعات التي تضعها الدولة أو المنظمات الخاصة أو بالأحرى هي البيئة التنظيمية التي يعمل فيها الفرد بكل ما فيها من قوانين ولوائح وأنظمة وقيم وتقاليد وتحدد سلوك العاملين فيها وتوجه مسارهم.²

¹ يعقوب سالم، زرفة بولقواس، المرجع نفسه، ص 96.

² المرجع نفسه، ص 96.

المطلب الثاني: العوامل المؤثرة في أخلاقيات المهنة

إن العوامل المؤثرة على الممارسات الأخلاقية المهنية والتي من شأنها أن تؤدي إلى

أفعال خاطئة، تظهر أساسا في:¹

1. تصرفات القيادة أو المسؤولين في المؤسسة: أي أنه كلما ابتعد هؤلاء على أخلاقيات المهنة كلما شجع الموظفين على عدم الإلتزام بهذه الأخلاقيات، هذا من جهة ومن جهة أخرى درجة العقوبات المطبقة من قبل مسؤولي الشركة في حالة عدم إحترام أخلاقيات المهنة.

2. التصرفات السارية في المؤسسة: تكون إما ملتزمة بأخلاقيات المهنة أو مساهمة في تشجيع الممارسات الخاطئة.

3. الإحتياجات المالية: تعتبر من أحد أهم العوامل المؤثرة على الإلتزام بأخلاقيات المهنة خاصة في ظل الإحتياجات المتزايدة للأفراد من جهة والسياسات الأجرية المطبقة من قبل بعض البلدان العربية من جهة أخرى.

4. الجانب الأخلاقي للمجتمع: على إعتبار أن الإنسان إجتماعي بالطبع حسب ابن خلدون، بالتالي فإن أخلاقيات المجتمع تترجم في جميع جوانب الحياة لهذا المجتمع والتي من بينها الشركة.²

وأیضا هناك مجموعة من الأسباب المؤثرة المتمثلة في:

- ضعف قدرات التحقق لمستخدمي المعلومات المحاسبية.
- تعارض المفاهيم المحاسبية.
- التغير والتطور المستمر لدستور أخلاقيات المهنة. تعارض المصالح المادية.
- تعارض الإجراءات والواجبات الفنية.
- التغير والتطور المستمر لمعايير التدقيق.

¹ بن قارة إيمان، المرجع السابق، ص 37.

² بن قارة إيمان، المرجع نفسه، ص 37.

- تعارض خصائص المعلومات المحاسبية.
- فجوة التوقعات.
- التغير والتطور المستمر في معايير المحاسبة لمواكبة متطلبات العولمة والبيئة التنافسية¹.

المطلب الثالث: أبعاد أخلاقيات المهنة

تعتبر أخلاقيات المهنة أحد العوامل الأساسية التي تحدد سلوك المهنيين وتوجه تصرفاتهم في مجالات عملهم. وتشمل أبعاد أخلاقيات المهنة عدة عناصر رئيسية، مثل المسؤولية الدينية والأخلاقية والأمانة والنزاهة والشفافية والاستقلالية والموضوعية. هذه الأبعاد تساهم في بناء بيئة مهنية أخلاقية وتعزز الثقة والمصداقية في المجال العملي. وفيما يلي سنتطرق لها بالتفصيل.

البعد الأول: المسؤولية الدينية والاخلاقية

يعد الإسلام في حقيقته نظام حياة يتكون من العقيدة والشريعة والعبادات والأخلاق ويقول الرسول صلى الله عليه وسلم: إنما بعثت لأتمم مكارم الأخلاق، وقد أخذ الإسلام ما وجده من الأخلاق الإسلامية سواء ما كان منها ثمرة للعقل الإنساني الراشد أو الفطرة البشرية أو الحميدة وعدها أخلاقاً ما جاءت به الديانات السماوية السابقة.²

البعد الثاني: الأمانة

لغة الثقة، واصطلاحاً التصديق والجدارة في الاعتماد، وفي رأي الأشعري هي ثقة الآخرين بالشخص المعني بالأمر، وعفة هذا الشخصي الموثوق به ونزاهته، واهتمام الموثوق به بالأمر وحرصه على أدائه بصدق، حيث أنها تشمل كل نواحي الحياة مثل:

- إسناد الوظائف العامة إلى الأكفاء.

¹ آسيا هيري، فعالية التدقيق الخارجي وفق أخلاقيات المهنة في تحسين جودة معلومات تقرير المدقق، أطروحة دكتوراه، تخصص تسيير محاسبي وتدقيق، جامعة أحمد دراية أدرار، الجزائر، 2017/2018، ص 55.

² أحمد عسيري، ياسر حسن سالم المعمري، واقع تطبيق أخلاقيات العمل في قطاع التعليم بمحافظة محايل عسير، مجلة البحوث والدراسات التجارية، المجلد 04، العدد 01، جامعة زيان عاشور الجلفة، الجزائر، مارس 2020، ص 245.

- الموضوعية في القرار.
- حفظ المال العام.
- حفظ الحواس والجوارح.
- حفظ الودائع.
- حفظ أسرار المجالس والاجتماعات.¹

البعد الثالث: النزاهة والشفافية

ترتبط النزاهة بالقيم الروحية والأخلاقية، فهي تعبير عن الترفع عن الدنيا، والحفاظ على مسؤوليات وواجبات الوظيفة دون محاباة أو محسوبية، فالنزاهة هي مراعاة الموظف القيم الروحية والأخلاقية عند القيام بمهام عمله، دون منح امتيازات لمن لا يستحقها، أو حجب امتيازات عن يستحقها للحصول على مميزات ومنافع شخصية، وذلك في إطار الأنظمة والتعليمات المنظمة للعمل، كما تظهر أهمية الشفافية من خلال دورها في تحقيق ترابط المنظمة على جميع المستويات الإدارية والتنفيذية، واحداث تكامل بين أهدافها، وإشاعة النظام والانضباط والحرص والدقة والإنجاز والحس وتقوية الترابط المجتمعي بما ينسجم مع الحقوق الاجتماعية والاقتصادية للفئات المهمشة والفقراء وتعميق أركان الديمقراطية والإسهام في بناء القواعد القانونية.²

ومفهوم الشفافية هو الوضوح والتبيان في كل مجالات العمل التي تتم بين الإدارة العليا والمستويات الإدارية الأخرى، بحيث تكون المعلومة متاحة للجميع كل حسب اختصاصه، وذلك للاستفادة منها في أداء المهام المنوطة.³

¹ أحمد بن داود المزجاجي الأشعري، الوجيز في أخلاقيات العمل، خوارزم العلمية للنشر والتوزيع، جدة، 2008، ص 182.

² بندر عمير الشيباني، تصور استراتيجي لتعزيز النزاهة تحقيقاً للأمن الوطني بالمملكة العربية السعودية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة نايف العربية للعلوم الأمنية، الرياض، 2014، ص 136.

³ أحمد عسيري، ياسر حسن سالم المعمرى، المرجع السابق، ص 245.

البعد الرابع: الاستقلالية والموضوعية:

وتعني أن يكون العاملين في الشركات محايدين وبعيدين عن أي تأثيرات جانبية، ويتمتعون باستقلال فكري في جميع ما يتعلق بأعمالهم، وألا يكون لهم أي مصالح متعارضة، وأن يتجنبوا أي علاقات قد تبدو أنها تقدهم موضوعيتهم واستقلالهم عند القيام بأعمالهم.

والموضوعية هي الإيمان بأن لموضوعات المعرفة وجودا ماديا خارجيا في الواقع، وبأن الحقائق يجب أن تظل مستقلة عن قائلها ومدركها، وبأن ثمة حقائق عامة يمكن التأكد من صدقها أو كذبها، وأن الذهن يستطيع أن يصل إلى إدراك الحقيقة الواقعية القائمة بذاتها مستقلة عن النفس المدركة (إدراكا كاملا، وأن بوسعه أن يحيط بها بشكل كامل. فهل اكتساب الموضوعية يتطلب مراجعة الذات ومكاشفتها؟

نعم، إن الاعتراف والبوح ومكاشفة الذات، عوامل وعناصر تقودنا إلى ولوج وتبني الدقة والموضوعية كأداة ومفتاح لبلوغ الحقيقة واليقين داخل إطار العمل الإداري مما يساهم بشكل كبير في اكتساب العامل أخلاقيات الوظيفة التي تسعى إليها المنظمات بشكل عام.¹

المبحث الثالث: أخلاقيات المهنة داخل المنظمة

تعد الأخلاقيات المهنية أساساً أخلاقياً وقيماً حيويًا في جميع المجالات المهنية، بما في ذلك مجال التدقيق المحاسبي. فهي تلعب دوراً حاسماً في بناء الثقة والمصداقية والنزاهة في المنظمات. بتوجيهه السلوك وتعزز المعايير العالية للأداء المهني، وتحمي حقوق العملاء والمستثمرين والجمهور عموماً.

المطلب الأول: معايير أخلاقيات العمل

تعد أخلاقيات العمل أحد الجوانب الأساسية في البيئة المهنية، حيث تعكس المبادئ والقيم التي يجب على الأفراد الالتزام بها في تنفيذ مهامهم واتخاذ قراراتهم. تساهم الأخلاقيات

¹ أحمد عسيري، ياسر حسن سالم المعمرى، المرجع نفسه، ص 246.

المهنية في خلق بيئة عمل صحية وإيجابية، وتعزز الثقة والاحترام بين العاملين والعملاء والمجتمع بشكل عام.

في هذا السياق، ينبغي تحديد معايير أخلاقية توجه سلوك الأفراد في محيط العمل وتحدد السلوك المقبول والغير مقبول. تعتمد معايير أخلاقيات العمل على مجموعة من القيم والمبادئ التي يجب أن يتبناها المهنيون في مجالاتهم المختلفة.

ومن المهم أيضًا فهم العوامل التي تؤثر في تشكيل أخلاقيات العمل، مثل التغيرات التكنولوجية والاجتماعية والثقافية، بالإضافة إلى المعايير المهنية المحددة من قبل المؤسسات والمنظمات المعنية، وفي هذا الصدد يقسمها أحمد بن داود المزجاجي الأشعري (2008) إلى أربعة معايير كالتالي:

أولاً- فيما يتعلق بطبيعة العمل: ومن هذه المعايير الآتي:

- مشروعية العمل.
 - أن يكون محددًا للموظف ومتقنا عليه.
 - مشروعية الهدف من رائه.
 - وضوح الهدف للموظف.
 - معرفة كيفية أدائه من قبل الموظف.
 - أن يتفق ومستوى الموظف وطاقته.
 - أن يكون ممكنا القيام به وليس مستحيلًا.¹
- ثانياً- فيما يتعلق بصاحب العمل:** ومن هذه المعايير الآتي:
- إعلام الموظف (العامل) بأجره، وقبوله به دون ضغوط.
 - عدالة التكاليف مع ما يقابله من أجر.
 - المساواة في كمية العمل مع أقرانه من الموظفين.

¹ أحمد بن داود المزجاجي الأشعري، المرجع السابق، ص 50.

- عدم تكليف الموظف بعمل فوق طاقته.
 - إعطائه فترة زمنية للصلاة والراحة.
 - مراعاة ظروفه الشخصية والنفسية والصحية.
 - الوفاء بدفع أجرته كاملة أو بدفعات حسب الاتفاق.
 - عدم التأخير والمماطلة في دفع أجرته في حينه حسب العقد.¹
- ثالثا- فيما يتعلق بالعامل (الموظف):** ومن هذه المعايير الآتي:
- الإلتزام بأوقات العمل حضورا وأداء وتعاملا وانصرافا، وعدم إضاعته في المكالمات الهاتفية، أو في مقابلة الزائرين من أقارب أو أصدقاء أو ما شابه ذلك.
 - الأمانة في الأداء والدقة في الإنجاز.
 - الوفاء بكمية العمل الواجب أدائه في الوقت لمحدد له.
 - التمسك بآداب التعامل مع زملائه في العمل.
 - التقيد بتعليمات العمل الصادرة من رئيسه.
 - الاهتمام بالمتعاملين معه من الجمهور.²
- رابعا- ماذا يتوقع الموظف من المنظمة التي يعمل بها؟**
- في واقع الأمر يتوقع الموظف من المنظمة التي يعمل بها أشياء كثيرة تمثل له هاجسا يبني عليه مستقبله القريب أو البعيد ومن هذه التوقعات الآتي:
- الحصول على أجر عادل يقبل به الطرفان.
 - توفير الأمر الوظيفي الذي يؤدي إلى الاستقرار النفسي له.
 - حصوله على علاوة منتظمة في الراتب لمواجهة متطلبات الحياة.
 - حصوله على ترقية وظيفية تتفق وطموحاته.
 - أن يكون العمل ممتعا ومشجعا على المبادرة والمبادأة.

¹ أحمد بن داود المزجاجي الأشعري، المرجع نفسه، ص 51.

² المرجع نفسه، ص 52.

- أن يجد في المنظمة مجالاً خصباً لتطوير مهاراته.

- اعتراف المنظمة بأهمية ما يقوم به من عمل.¹

المطلب الثاني: وسائل ترسيخ أخلاقيات المهنة

أولاً- تنمية الرقابة الذاتية:

فالموظف الناجح هو الذي يراقب الله تعالى قبل أن يراقبه المسؤول، وهو الذي يراعي المصلحة الوطنية قبل المصلحة الشخصية، فإذا تكون هذا المفهوم الكبير في نفس الموظف فستتجح المؤسسة بلا شك، لأن الموظفين مخلصون لها.

ومن وسائل تنمية الرقابة الذاتية: كتقوية الإيمان بالله والتقوى، وتعزيز الحس الوطني، وتحمل المسؤولية، والإقناع بأهمية الوظيفة وأدائها بشكل صحيح.²

ثانياً- وضع الأنظمة الدقيقة التي تمنع الاجتهادات الفردية الخاطئة:

لأن الممارسات الأخلاقية غير السوية تنتج أحياناً من ضعف النظام، أو عدم وضوحه ويمكن للمؤسسة أن تخصص مكتباً خاصاً للاهتمام بأخلاق المهنة يقوم عليه مجموعة من الموظفين، ولهذا الجهاز رقم هاتف خاص ساخن للتبليغ عن أي خلل في الأخلاق، كما يجب أن توضع في مكان ظاهر بالمؤسسة لائحة للجزاءات تشمل على الأفعال والمخالفات وعدم تنفيذ الأوامر والالتزامات المكلف بها العامل.

ثالثاً- القدوة الحسنة:

فإذا نظر العاملون إلى المدير وهو لا يلتزم بأخلاق المهنة فهم كذلك من باب أولي، وقد قال الخليفة الأول للمسلمين أبو بكر الصديق (رضي الله عنه، وليت عليكم ولست بخيركم فإن أحسنت فأعينوني، وإن أسئت فقوموني).³

¹ أحمد بن داود المزجاجي الأشعري، المرجع نفسه، ص 52-53.

² بلال خلف السكارنة، أخلاقيات العمل، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، ط1، عمان، 2009، ص 65.

³ منية زرماط، المرجع السابق، ص 33.

رابعاً - تصحيح الفهم الديني والوطني للوظيفة:

فإذا اقتنع العامل بأن العمل عبادة، وأنّ العمل وسيلة للتنمية الوطنية، وازدهار البلد وتحسين مستوى الدخل زاد لديه الالتزام بأخلاق المهنة.¹

خامساً - محاسبة المسؤولية والموظفين:

فلا بد من المحاسبة للتأكد من تطبيق النظام، وهو ما يعرف بالأجهزة الرقابية التي تشرف على تطبيق النظام، وقد كان عمر رضي الله عنه يسأل الرعية: أرايتم إذا استعملت عليكم خير من أعلم ثم أمرته بالعدل أكنتم قضيت ما علي؟ قالوا: نعم. قال: لا، حتى أنظر في عمله، أعمل بما أمرته أم لا.²

سادساً - التقييم المستمر للموظفين:

مما يحفزهم على التطوير إذا علموا أن من يطور نفسه يقيم تقييماً صحيحاً، وينال مكافأته على ذلك، والتقييم يعين المسؤول على معرفة مستويات موظفيه وكفاءاتهم ومواطن إبداعهم.

أما عقبات تطبيق أخلاقيات المهنة:

- عدم تطبيق العقوبات: فمن أمن العقوبة أساء الأدب.
- غياب القدوة الحسنة.
- ضعف الحس الديني والوطني، وتغليب المصلحة الشخصية على المصلحة العامة.
- عدم وجود، أو وضوح، أو تفعيل النظام.
- فقدان روح التفاهم بين المسؤول والموظفين.³

¹ منية زرماط، المرجع نفسه، ص 34.

² بلال خلف السكارنة، المرجع السابق، ص 64.

³ المرجع نفسه، ص 65.

المطلب الثالث: أنماط السلوكيات والأخلاقيات في العمل

هناك مجموعة من أنماط السلوكيات التي تكون موجودة في العمل منها السلبي

والإيجابي وهي على النحو التالي:¹

- نقل الإشاعات بين مجموعات العمل.
- مشاركة الزملاء والتعاون معهم في إنجاز العمل.
- الاتصال من خلال القنوات الرسمية
- الاعتراف بالخطأ في عمل ما لم يكن ليكتشف لولا اعترافك.
- الاستفادة من إنجازات الآخرين.
- الإلتزام بمواعيد إنجاز المهام.
- تقدير مشاعر الأفراد والجماعات.
- ترك العمل ليوم غد لتقوم به.
- التعامل مع التغييرات بإيجابية.
- إرباك الآخرين بسبب ما تتخذه من إجراءات وأعمال.
- دعم أفكار وآراء الآخرين الجديدة.
- الحفاظ على أدوات وأجهزة العمل.
- تنفيذ السياسة والإجراءات الوظيفية.
- حل المشاكل المشتركة بين الآخرين.
- إعطاء امتيازات خاصة للأقران.
- الحفاظ على الموثيق والأسرار.
- الحفاظ على النظام حتى وإن شمل أصدقائك.
- التقليل من المحسوبية والتعالي في محيط العمل.²

¹ المرجع نفسه، ص 47.

² بلال خلف السكارنه، المرجع نفسه، ص 48.

خلاصة:

وفي الأخير نخلص بأن أخلاقيات المهنة بأنها مجموعة من المبادئ والقيم التي تشكل أساساً أخلاقياً للمهنة وتعكس النزاهة والصدق والمصداقية والمسؤولية المهنية والاستقلالية. كما تناولنا أيضاً مصادر أخلاقيات المهنة والعوامل التي تؤثر في تشكيلها. تشمل هذه المصادر القوانين واللوائح المهنية المحددة، بالإضافة إلى القيم الثقافية والأخلاقية للمجتمع. كما تم التطرق إلى العوامل الشخصية والمؤسسية التي تؤثر في اتخاذ القرارات الأخلاقية وتطبيقها في مجال التدقيق المحاسبي. وتم التأكيد على أهمية أخلاقيات المهنة في سياق المنظمة، حيث تساهم في بناء سمعة المنظمة وزيادة ثقة العملاء وأصحاب المصلحة. تعزز أخلاقيات المهنة الشفافية والمصداقية في العمليات المحاسبية وتسهم في تحقيق المسؤولية الاجتماعية.

الفصل الثالث

دراسة ميدانية

تمهيد:

بعد عرض الإطار النظري للدراسة، والذي يهيئ الأرضية لمشكلة الدراسة نعرض هذا الفصل الخاص بعنوان الدراسة الميدانية، فالبحث العلمي يعتمد على جانبين نظري وميداني يصل من خلاله الباحث إلى تأكيد أو نفي ما وضعه من فرضي والوصول إلى حل من إشكاليات الدراسة.

فالجانب الميداني يعتمد على عدة إجراءات بدء من الدراسة الاستطلاعية والمنهج المتبع والأدوات المستعملة في البحث والعينة وكيفية اختيارها ثم الطرق الإحصائية لمعالجة الاستمارة.

المبحث الأول: طرق وإجراءات الدراسة الميدانية

المطلب الأول: الدراسة الاستطلاعية

- ماهيتها:

تعتبر الدراسة الاستطلاعية هي الخطوة للدراسة ونقطة انطلاق أي بحث علمي بجانبه النظري والتطبيقي حيث يلجأ إليها الباحث عندما تكون معرفته عن الموضوع بسيطة جداً، ما يزيد معرفته لهذا الموضوع، وحتى يتسنى له التعمق في دراسته والتوسع في جميع جوانبها.

- أهميتها:

. التحقق من أدوات السيكمترية

. التحقق من صلاحية المقياس ومناسبته لأفراد العينة

. التحقق من وجود الظاهرة لأفراد العينة

. تحديد العينة وصعوبة الظروف المحيطة بها

- فوائدها:

. التعرف على الصعوبات المحتمل مواجهتها

. تحديد المفاهيم الأساسية ذات الصلة بالموضوع

. تساهم في زيادة الألفة بين الباحث وميدان البحث والتعرف على مجتمعه الدراسة

. إيجاد مرتكز وقدر من المعرفة ينطلق منها الباحث في دراسته

- عينتها:

لقد تمت الدراسة الاستطلاعية في مجموعة من المؤسسات الاقتصادية بولاية الأغواط وتم إجراؤها على عينة 30 مدقق بولاية الأغواط للتأكد من السلامة اللغوية لأداة الدراسة ومدى نجاعتها.

المطلب الثاني: منهج وعينة وأدوات الدراسة

1- المنهج: يمثل المنهج الطريقة المنظمة لاكتشاف الحقائق وأثرها، والعلاقات التي تتصل بها وتفسرها، والقوانين التي تحكمها، وباعتبار المنهج من الركائز الأساسية التي يعتمد عليها الباحث ويوظفها في دراسته بغية الوصول إلى حقائق علمية لذلك إرتأينا أن نستخدم المنهج الوصفي.

يعرف **المنهج الوصفي** بأنه يقوم على وصف ظاهرة من الظواهر للوصول إلى أسبابها والعوامل التي تتحكم فيها واستخلاص النتائج لتعميمها، يتم ذلك وفقاً خطة بحثية معينة وذلك من خلال تجميع البيانات وتنظيمها وتحليلها.

2- التقنيات المستعملة : تمثل التقنية وسيلة جمع المعلومات الخاصة بالبحث العلمي حيث تعددت التقنيات حسب الغرض الذي تؤديه كل منها، كما ترتبط التقنية بطبيعة الموضوع مدروس لهذا استخدمنا تقنية الاستمارة.

أ-الملاحظة:

إن الملاحظة هي عبارة عن الجهد الحسي والعقلي المنظم والمنتظم الذي يقوم به الباحث بغية التعرف على بعض المظاهر الخارجية المختارة الصريحة والخفية للظواهر والأحداث والسلوك الحاضر في موقف معين ووقت محدد.

كما يمكن أن تعرف الملاحظة على أنها إحدى أدوات جمع البيانات. وتستخدم في البحوث الميدانية لجمع البيانات التي لا يمكن الحصول عليها عن طريق الدراسة النظرية أو المكتبية، كما تستخدم في البيانات التي لا يمكن جمعها عن طريق الاستمارة أو المقابلة أو الوثائق والسجلات الإدارية أو الإحصاءات الرسمية والتقارير أو التجريب. ويمكن للباحث تبويب الملاحظة، وتسجيل ما يلاحظه الباحث من المبحوث سواء كان كلاماً أم سلوكاً. يمكن أن نميز الملاحظة العلمية من الملاحظة العابرة بأنها:

1- هي ملاحظة موجهة يهدف الباحث منها إلى متابعة أحداث معينة أو التركيز على أبعاد محددة دون غيرها.

2- ملاحظة مقننة ، لا تسير بالصدفة وإنما يتبع الباحث فيها إجراءات معينة معتمدة.

3- ملاحظة هادفة ، ترمي إلى تسجيل معلومات بالذات بطريقة منظمة.

4- لا يكتفي الإنسان فيها بالاعتماد على حواسه، وإنما يستعين بأدوات تزيد عن فاعليتها ودقتها.

أما نحن فاستعملنا الملاحظة البسيطة وفي بعض الأحيان تكون مع طرح بعض الأسئلة حول موضوع بحثنا، من خلالها تعرفنا على بعض مؤشرات بناء العلاقة بين المتغيرين.

ب- الاستبيان :

هي عموماً : "نموذج يضم مجموعة أسئلة توجه إلى الأفراد من أجل الحصول على معلومات حول موضوع أو مشكلة أو موقف"

وطريقة تنفيذها تختلف فيمكننا توزيعها بالمقابلة الشخصية أو إرسالها للمبحوثين وكذلك عن طريق البريد...

وفي بحثنا هذا اخترنا أداة الاستبيان وهذا راجع لطبيعة الموضوع فهي الأداة المناسبة التي تخدم بحثنا إذ أننا نطرح مجموعة من الأسئلة و نكتبها في أوراق و نوزعها على الطلبة حيث قسمنا استمارة بحثنا إلى قسمين القسم الأول يتعلق بالتعريف بالاستبيان وعنوان الدراسة واسم الباحث والمشرف مع التأكيد أن البيانات الواردة في الاستمارة سرية ولا تستخدم إلا لغرض علمي وبحثي أما القسم الثاني يتمثل في محاور معنونة بمؤشرات الدراسة وبعد توزيع هذه الاستمارة في عددها تبعا لحجم العينة المنتقاة حسب مجتمع البحث ثم تفرغ في جداول وتحسب إحصائيا و يستخلص منها أهم النقاط.

وبعد قراءة مختلف الأدبيات من الكتب، الدراسات العلمية، والرسائل الجامعية، والبحوث في مجال الدراسة الحالية، ومن ثم الإطلاع على عدد من الاستبيانات في هذا المجال، والاستفادة من آراء الخبراء والمتخصصين، قمنا بتحرير الاستبيان.

1-استبيان دور أخلاقيات المهني في تحسين جودة التدقيق المحاسبي:

مقدمة تعريفية: توضح للمبحوث الغرض من الدراسة، وتطمئنه على سرية المعلومات واستخدامها لأغراض البحث العلمي فقط.

المحور الأول: حصة التربية البدنية مكون من 05 عبارة .

المحور الثاني: قيم المدقق المحاسب ومعايير المهنة

المحور الثالث: قيم المدقق المحاسب ومعايير المهنة

المحور الرابع: قيم المدقق المحاسب ومعايير المهنة

الجدول رقم (01): يوضح درجات الموافقة على عبارات المقياس

الدرجة	التعبير
1	لا
2	محايد
3	نعم

3-العينة و طريقة اختيارها :

هي عبارة عن مجموعة جزئية من مجتمع البحث يتم اختيارها بطريقة معينة و إجراء الدراسة عليها و من ثم استخدام تلك النتائج و تعميمها على كل مجتمع الدراسة الأصلي. وهي تقنية تسهل عملية البحث والدراسة لأن إجراء البحث على كامل المجتمع يكون صعب و يكاد يستحيل ، واختيار العينة يقدم نتائج أقرب للواقع وأكثر قابلية للتعميم وأيضا العينة توفر الجهد العضلي وتوفر الوقت والتكلفة المالية خاصة في المجتمعات الكبيرة والمتباعدة جغرافيا،"يستخدم أسلوب البحث بالعينة عندما لا يمكن للباحث القيام بأسلوب

المسح الاجتماعي الكامل" وهي أنواع و لا يمكن تفضيل طريقة على أخرى لأن الباحث يختار التي تخدم بحثه ويجب على الباحث مراعاة الخطوات التالية :

تحديد وحدة العينة والإطار الذي تؤخذ منه و حجمها و طريقة اختيارها ولدينا نوعان، العينة العشوائية الاحتمالية والعينة العشوائية غير احتمالية حيث يتفرع النوع الأول إلى العينة البسيطة والمنتظمة والعنقودية أما الثاني الغير احتمالية إلى عمدية أو قصدية أو الحصصية وعينة كرة الثلج وما يخدم بحثنا هو العينة العشوائية البسيطة وهي التي يتم انتقاء لأفرادها بشكل عشوائي على شكل طبقات غير احتماليا من قبل الباحث نظرا لتوفر بعض الخصائص في أولئك الأفراد دون غيرهم و لكن تلك الخصائص هي من الأمور الهامة بالنسبة للدراسة وأيضا هي العينة التي يعتقد الباحث أنها ممثلة للمجتمع الأصلي تمثيلا صحيحا.

وتكونت عينة الدراسة البالغ عددهم (30) مدقق محاسبي، تم اختيارها بطريقة المسح لمجتمع المؤسسات التي تعتمد على التدقيق بشكل كبير بولاية الأغواط.

4- الخصائص السيكومترية للمقياس

يقصد بصدق الاتساق الداخلي مدى اتساق كل فقرة من فقرات الاستبيان مع المجال الذي تنتمي إليه هذه الفقرة، وقد قام الباحث بحساب الاتساق الداخلي للاستبيان وذلك من خلال حساب معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات مجالات الاستبيان والدرجة الكلية للمجال نفسه.

الجدول رقم (02): ويوضح الجدول معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات بعد مجال قيم المدقق المحاسب ومعايير المهنة والدرجة الكلية للبعد.

رقم العبارة	العبارة	معامل الارتباط بيرسون	القيمة الاحتمالية Sig
01	أعتقد أن النزاهة والشفافية هي قيم أخلاقية مهمة للمدقق المحاسب	0.531	0.000
02	أروج لقيمة المسؤولية في ممارسة مهنة المدقق المحاسب	0.734	0.000
03	أعتبر الاستقلالية وعدم التحيز أساسية للمدقق المحاسب في مهنته	0.640	0.000
04	أؤمن بأن الامتثال لمعايير المهنة مثل معايير المحاسبة والتدقيق الدولية يعزز الأداء الأخلاقي للمدقق المحاسب	0.776	0.000
05	الإلتزام بالتدريب والتطوير المستمر لمواكبة التطورات في مجال التدقيق المحاسبي ومعايير	0.698	0.000

يبين الجدول أن معاملات الارتباط الميينة دالة عند مستوى معنوية $\alpha \geq 0.05$ وبذلك يعتبر البعد صادقاً لما وضع لقياسه.

الجدول رقم (03): ويوضح الجدول معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات بعد مجال تأثير الإلتزام بأخلاقيات المهنة على السمعة والمصداقية للمدقق المحاسب والدرجة الكلية للبعد.

رقم العبارة	العبارة	معامل الارتباط بيرسون	القيمة الاحتمالية Sig
01	أعتقد أن الإلتزام القوي بأخلاقيات المهنة يسهم في بناء سمعة إيجابية للمدقق المحاسب	0.895	0.000
02	يؤثر الإلتزام بالمعايير الأخلاقية على مصداقية تقارير المدقق المحاسب	0.862	0.000
03	أعتقد أن السمعة الحسنة للمدقق المحاسب تعزز فرص الحصول على عملاء جدد والحفاظ على العملاء الحاليين	0.752	0.000
04	يؤثر الإلتزام بأخلاقيات المهنة على قدرة المدقق المحاسب على التعامل بنزاهة وموضوعية مع المعلومات المالية والتقارير	0.763	0.000
05	أعتقد أن الإلتزام بالأخلاقيات المهنية يساعد في تقليل حالات الاحتيال والتلاعب في المعلومات المالية	0.762	0.000

يبين الجدول أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى معنوية $\alpha \geq 0.05$ وبذلك يعتبر البعد صادقاً لما وضع لقياسه.

الجدول رقم (04): ويوضح الجدول معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات بعد مجال تأثير اتباع المدققين المحاسبين للأخلاقيات المهنية على جودة التقارير المالية والمعلومات المحاسبية والدرجة الكلية للبعد.

رقم العبارة	العبارة	معامل الارتباط بيرسون	القيمة الاحتمالية Sig
01	أعتقد أن اتباع المدققين المحاسبين للأخلاقيات المهنية يؤثر إيجابياً على دقة التقارير المالية	0.531	0.000
02	يؤثر اتباع المدققين المحاسبين للأخلاقيات المهنية على موضوعية المعلومات المحاسبية التي يتم تقديمها في التقارير المالية	0.734	0.000
03	أعتقد أن اتباع المدققين المحاسبين للأخلاقيات المهنية يساهم في تقديم معلومات مالية موثوقة للمستخدمين الداخليين والخارجيين	0.640	0.000
04	يؤثر اتباع المدققين المحاسبين للأخلاقيات المهنية على قدرتهم على كشف الأخطاء والتلاعب في التقارير المالية	0.776	0.000
05	أعتقد أن الالتزام بالأخلاقيات المهنية يؤدي إلى تحسين شفافية وموثوقية التقارير المالية والمعلومات المحاسبية	0.698	0.000

يبين الجدول أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى معنوية $\alpha \geq 0.05$ وبذلك يعتبر البعد صادقاً لما وضع لقياسه.

5- الصدق البنائي

يعتبر الصدق البنائي أحد مقاييس صدق الأداة الذي يقيس مدى تحقق الأهداف التي تريد الأداة الوصول إليها، ويبين مدى ارتباط كل مجال من مجالات الدراسة بالدرجة الكلية لفقرات الاستبيان.

الجدول رقم (05): ويوضح الجدول معامل الارتباط بين كل بعد من الأبعاد والدرجة الكلية المقياس

الرقم	البعد	معامل الارتباط بيرسون	القيمة الاحتمالية Sig
01	قيم المدقق المحاسب ومعاييره المهنية	0.792	0.000
02	تأثير الالتزام بأخلاقيات المهنة على السمعة والمصدقية للمدقق	0.838	0.000

بين جدول أن جميع معاملات الارتباط في جميع أبعاد الاستبيان دالة إحصائياً عند مستوى معنوية $\alpha \geq 0.05$ وبذلك تعتبر جميع أبعاد المقياس صادقه لما وضعت لقياسه.

6- ثبات الاستبيان :

يقصد بثبات الاستبيان هو أن يعطي الاستبيان نفس النتائج إذا أعيد تطبيقه عدة مرات متتالية، ويقصد به أيضا إلى أي درجة يعطي المقياس قراءات متقاربة عند كل مرة يستخدم فيها، أو ما هي درجة اتساقه وانسجامه واستمراريته عند تكرار استخدامه في أوقات مختلفة.

الجدول رقم (06): معامل ألفا كرونباخ لقياس ثبات مقياس الوعي الصحي.

الرقم	البعد	عدد الفقرات	ألفا كرومباخ
01	قيم المدقق المحاسب ومعاييره المهنية	5	0.745
02	تأثير الالتزام بأخلاقيات المهنة على السمعة والمصدقية للمدقق	5	0.741
03	تأثير اتباع المدققين المحاسبين لأخلاقيات المهنة على جودة التقارير المالية والمعلومات المحاسبية	5	0.705

واضح من النتائج الموضحة في جدول أن قيمة معامل ألفا كرونباخ مرتفعة في كل الأبعاد:

حيث وصلت إلى 0.745 بالنسبة إلى مجال قيم المدقق .

بينما وصلت إلى 0.741 بالنسبة لمجال الالتزام بالأخلاقيات.

ووصلت إلى 0.70 بالنسبة لمجال اتباع الأخلاقيات المهنية .

وهذا يعنى أن الثبات مرتفع ودال احصائياً وبذلك يكون الباحث قد تأكد من صدق وثبات استبيان الدراسة مما يجعله على ثقة تامة بصحة الاستبيان وصلاحيته لتحليل النتائج.

7- اختبار التوزيع الطبيعي:

تم استخدام اختبار كولمجوروف - سمرنوف لاختبار ما إذا كانت البيانات تتبع التوزيع الطبيعي من عدمه، وكانت النتائج كما هي مبينة في الجدول التالي:

الجدول رقم (07): اختبار التوزيع الطبيعي

الرقم	البعد	قيمة الاختبار Z	القيمة الاحتمالية
01	قيم المدقق المحاسب ومعايير المهنة	1.282	0.075
02	تأثير الالتزام بأخلاقيات المهنة على السمعة والمصدقية للمدقق	1.834	0.082
03	تأثير اتباع المدققين المحاسبين للأخلاقيات المهنية على جودة التقارير المالية والمعلومات المحاسبية	1.957	0.091

واضح من النتائج الموضحة في الجدول أن القيمة الاحتمالية لجميع أبعاد الدراسة أكبر من مستوى الدلالة 0.05 وبذلك فإن توزيع البيانات لهذه المجالات يتبع التوزيع الطبيعي، حيث تم استخدام الاختبارات المعلمية للإجابة على فرضيات الدراسة.

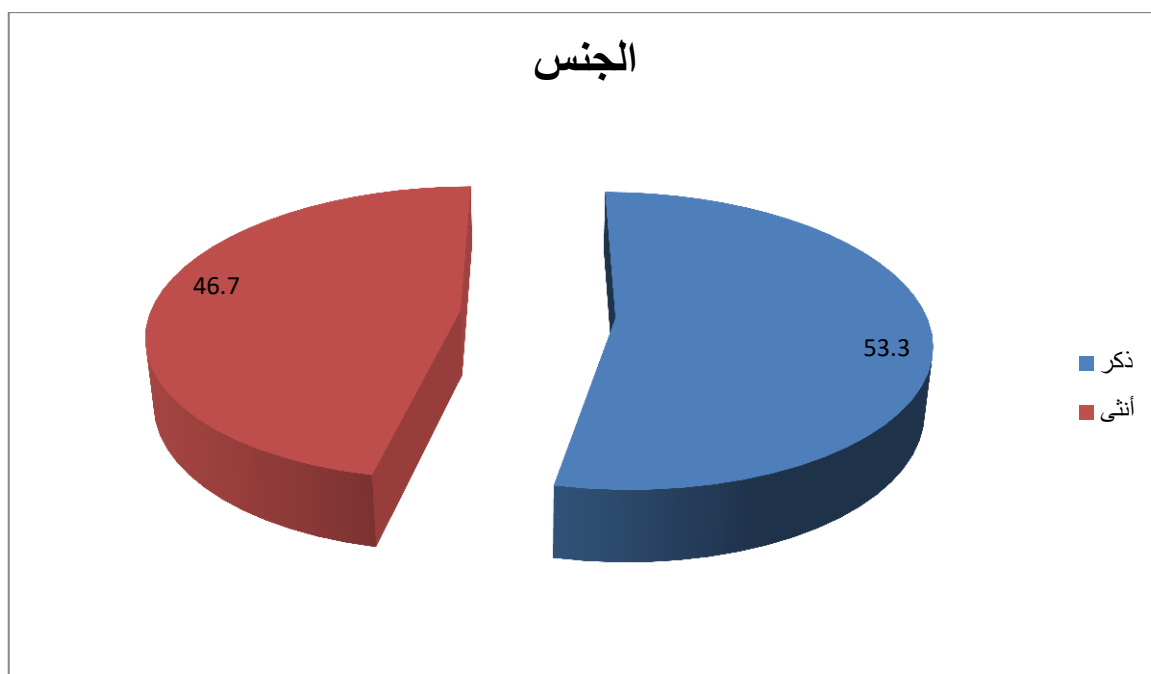
وقد تم استخدام الأدوات الإحصائية التالية:

- النسب المئوية والتكرارات .
- المتوسط الحسابي والانحراف المعياري.
- اختبار ألفا كرونباخ
- اختبار كولمجوروف - سمرنوف لمعرفة التوزيع الطبيعي
- معامل ارتباط بيرسون، الانحدار الخطي.

المطلب الثالث: تحليل البيانات الشخصية

الجدول رقم (08): يوضح توزيع أفراد العينة حسب الجنس

النسبة %	التكرار	الجنس
53,3	16	ذكر
46,7	14	أنثى
100,0	30	المجموع



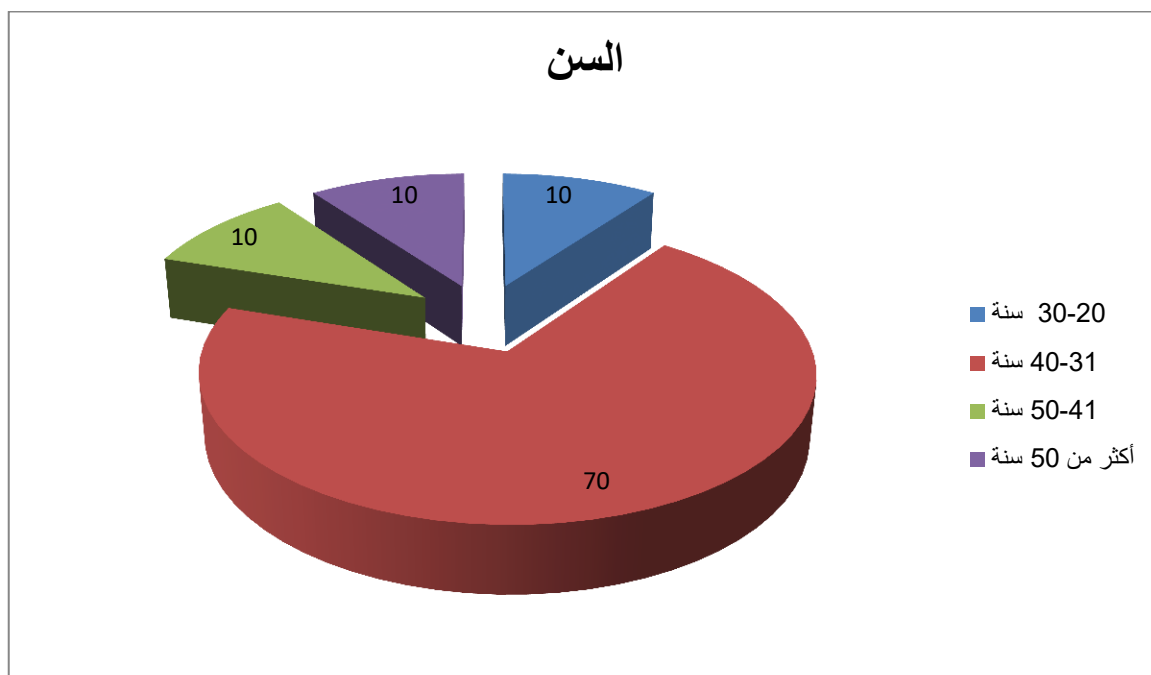
الشكل رقم (01): توزيع أفراد العينة حسب الجنس

يتضح الجدول رقم (08) الذي تم على عينة من 30 فردًا أن هناك تواجدًا للجنسين في العينة، حيث بلغ عدد الذكور 16 فردًا أي ما يعادل 53.3% من إجمالي العينة، بينما بلغ عدد الإناث 14 فردًا أي ما يعادل 46.7% من إجمالي العينة.

قد يعكس هذا التواجد التوازن بين الجنسين في العينة أو يعكس توجهًا معينًا للأبحاث أو الظروف الاجتماعية والثقافية للعينة المدروسة.

الجدول رقم (09): يوضح توزيع أفراد العينة حسب السن

النسبة %	التكرار	السن
10,0	3	20-30 سنة
70,0	21	31-40 سنة
10,0	3	41-50 سنة
10,0	3	أكثر من 50 سنة
100,0	30	المجموع



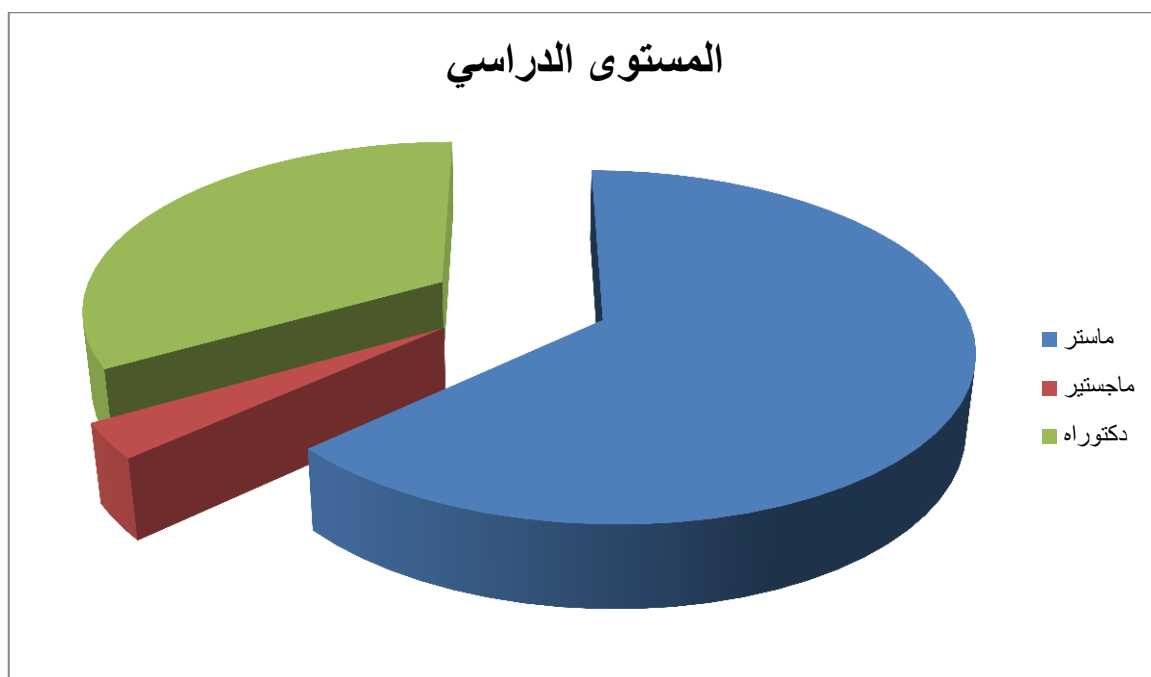
الشكل رقم (02): توزيع أفراد العينة حسب السن

من خلال الجدول أعلاه نرى أن هناك تنوعاً في الأعمار في العينة المدروسة. يبلغ عدد الأشخاص الذين تتراوح أعمارهم بين 31 و 40 سنة 21 فرداً، مما يشكل نسبة 70% من إجمالي العينة. بينما يبلغ عدد الأشخاص الذين تتراوح أعمارهم بين 20 و 30 سنة 3 أفراد فقط، مما يمثل نسبة 10% من إجمالي العينة. هناك تواجد متساوٍ لعدد الأشخاص الذين

تتراوح أعمارهم بين 41 و 50 سنة وأكثر من 50 سنة، حيث يبلغ عددهما 3 أفراد لكل فئة، وتشكل كل فئة 10% من إجمالي العينة

الجدول رقم (10): يوضح توزيع أفراد العينة حسب المستوى الدراسي

النسبة	التكرار	المستوى
63,3	19	ماستر
3,3	1	ماجستير
33,3	10	دكتوراه
100,0	30	المجموع



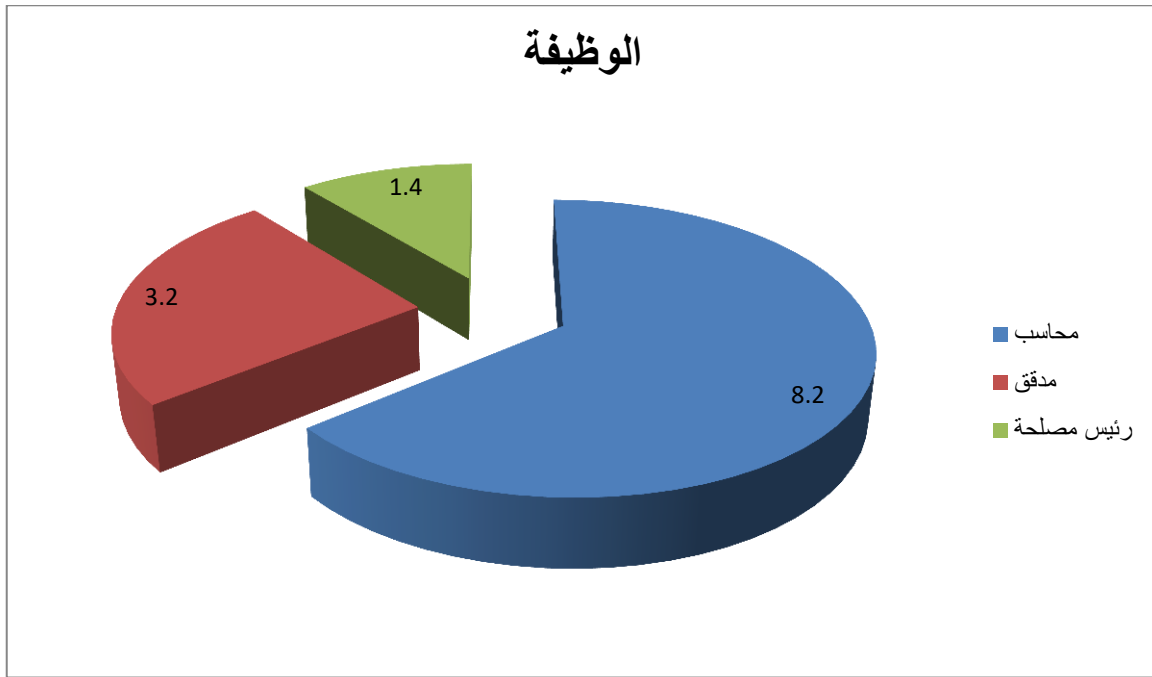
الشكل رقم (03): توزيع أفراد العينة حسب المستوى الدراسي

يتضح لنا من الجدول أعلاه أن أكبر نسبة في مستويات التعليم تمثلها الماستر بنسبة 63.3%، حيث بلغ عدد الأفراد الذين يحملون درجة الماستر 19 شخصًا. يليها درجة الدكتوراه التي تشكل نسبة 33.3%، حيث بلغ عدد الأفراد الذين يحملون درجة الدكتوراه 10 أشخاص. وأخيرًا، تمثل الماجستير أصغر نسبة في مستويات التعليم بنسبة 3.3%، حيث

يحمل شخص واحد فقط درجة الماجستير. يمكن استنتاج أن أغلبية العينة لديها درجة الماجستير، تليها الدكتوراه و ثم الماجستير بنسبة أقل.

الجدول رقم (11): يوضح أفراد العينة حسب الوظيفة

الوظيفة	التكرار	النسبة
محاسب	9	30,0
مدقق	18	60,0
رئيس مصلحة	3	10,0
المجموع	30	100,0

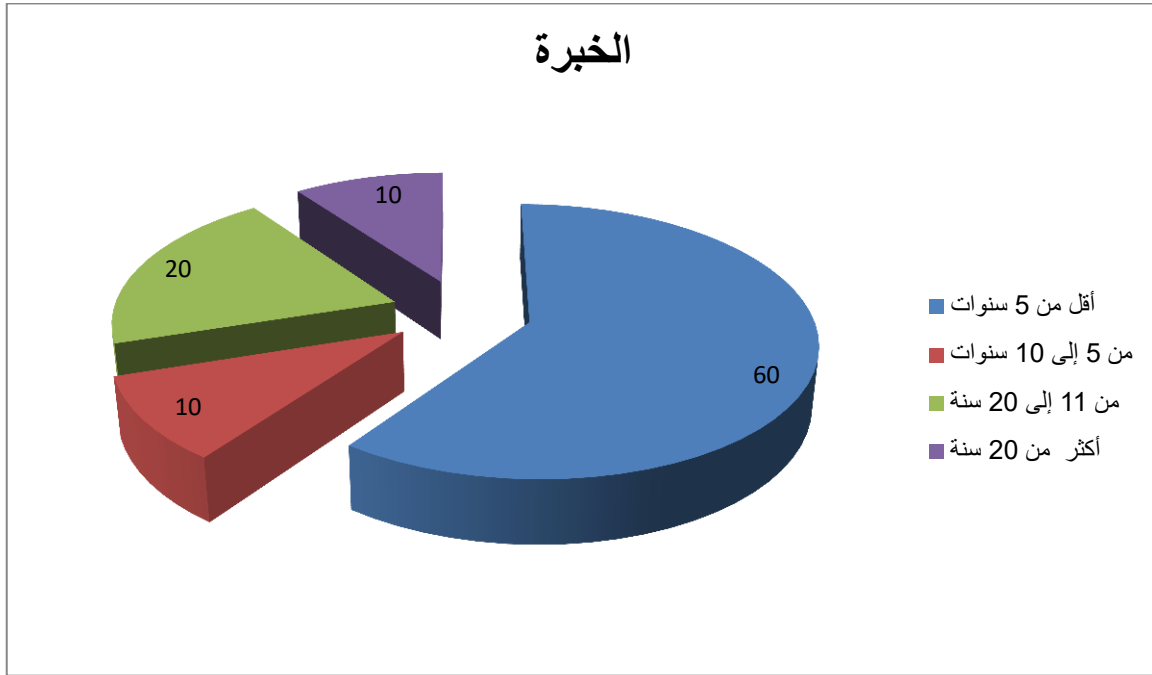


الشكل رقم (04): أفراد العينة حسب الوظيفة

يتضح لنا من الجدول أعلاه وجود تنوع في الوظائف لدى العينة المدروسة. يبلغ عدد المحاسبين 9 أشخاص، مما يشكل نسبة 30% من إجمالي العينة. ويبلغ عدد المدققين 18 شخصًا، مما يمثل نسبة 60% من إجمالي العينة. أما رؤساء المصالح فيكون عددهم 3 أشخاص، مما يشكل نسبة 10% من إجمالي العينة

الجدول رقم (12): يوضح توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة

النسبة	التكرار	الخبرة
60,0	18	أقل من 5 سنوات
10,0	3	من 5 إلى 10 سنوات
20,0	6	من 11 إلى 20 سنة
10,0	3	أكثر من 20 سنة
100,0	30	المجموع



الشكل رقم (05): توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة

المبحث الثاني: عرض ومناقشة وتفسير نتائج الفرضية العامة

بعد التطرق في المبحث السابق إلى الإجراءات المنهجية للدراسة الميدانية من دراسة استطلاعية ومنهج وأداة الدراسة إلى الخصائص السيكومترية للاستبيان وخصائص العينة، سنقوم في هذا المبحث بعرض نتائج الدراسة وفرضياتها ومناقشتها وتفسيرها.

المطلب الأول: عرض ومناقشة وتفسير نتائج الفرضية العامة

الجدول رقم (13) يوضح دير عنوان الفرضية العامة

معامل الارتباط	0.713	معامل التحديد	0.509	معامل التحديد المعدل	0.499
تحليل التباين					
النموذج	مجموع المربعات	درجات الحرية	مربع المتوسطات	قيمة D	الدلالة المعنوية
الانحدار	1,365	1	1,365	52,845	0,000b
القيمة المتبقية	1,318	51	0,026		
المجموع	2,683	52			
تحليل المعاملات					
النموذج	المعاملات	الخطأ المعياري	المعاملات المعيارية	قيمة t	الدلالة المعنوية
الحد الثابت	1,402	0,134		10,497	0,000
الالتزام القوي	0,415	0,057	0,713	7,269	0,000

معادلة الانحدار الخطي البسيط : $y=1.402x0.415$

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن معامل ارتباط جاء ب 0.713 بينما معامل التحديد جاء ب 0.509 بينما معامل التحديد المعدل قدر ب 0.499 بينما قدرت قيمة فيشر ب 52.845 عند والمعاملات قدرت ب 1.402 بالنسبة للحد الثابت وأما الالتزام القوي فقد قدرت ب 0.415، أما مستوى الدلالة فقد قدر ب 0.000 أقل من $\alpha=0.05$ وعليه نقبل صحة الفرضية.

المطلب الثاني: عرض ومناقشة وتفسير نتائج الفرضية الثانية

الجدول رقم (14): يوضح تأثير قيم المدقق المحاسب ومعايير المهنة على الجودة التقارير

معامل الارتباط	0.690	معامل التحديد	0.542	معامل التحديد المعدل	0.427
تحليل التباين					
النموذج	مجموع المربعات	درجات الحرية	مربع المتوسطات	قيمة D	الدلالة المعنوية
الانحدار	0.971	1	0,097	11.911	0.000
القيمة المتبقية	2,586	51	0,051		
المجموع	2,683	52			
تحليل المعاملات					
النموذج	المعاملات	الخطأ المعياري	المعاملات المعيارية	قيمة t	الدلالة المعنوية
الحد الثابت	2,096	0,194		10,824	0,000
قيم المدقق	0,519	0,079	0,190	1,382	0,173

معادلة الانحدار الخطي البسيط : $y=2.096x+0.519$

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن معامل ارتباط جاء ب 0.690 بينما معامل التحديد جاء ب 0.542 بينما معامل التحديد المعدل قدر ب 0.427 بينما قدرت قيمة فيشر ب 11.911 عند والمعاملات قدرت ب 2.096 بالنسبة للحد الثابت وأما حصة قيم المدقق فقد قدرت ب 0.519، أما مستوى الدلالة فقد قدر ب 0.000 أقل من $\alpha=0.05$ وعليه نقبل صحة الفرضية.

3- عرض ومناقشة وتفسير نتائج الفرضية الثالثة:

الجدول رقم (15): يوضح تأثير تأثير الالتزام بأخلاقيات المهنة على السمعة والمصدقية للمدقق المحاسب على الجودة التقارير

معامل الارتباط	0.752	معامل التحديد	0.582	معامل التحديد المعدل	0.478
تحليل التباين					
النموذج	مجموع المربعات	درجات الحرية	مربع المتوسطات	قيمة D	الدلالة المعنوية
الانحدار	0.971	1	0,097	19.952	0.000
القيمة المتبقية	2,586	51	0,051		
المجموع	2,683	52			
تحليل المعاملات					
النموذج	المعاملات	الخطأ المعياري	المعاملات المعيارية	قيمة t	الدلالة المعنوية
الحد الثابت	2,796	0,194		10,824	0,000
الالتزام بالأخلاقيات	0,719	0,079	0,190	1,382	0,173

$$y=2.796x0.719$$

معادلة الانحدار الخطي البسيط :

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن معامل ارتباط جاء ب 0.752 بينما معامل التحديد جاء ب 0.582 بينما معامل التحديد المعدل قدر ب 0.478 بينما قدرت قيمة فيشر ب 19.952 عند والمعاملات قدرت ب 2.796 بالنسبة للحد الثابت وأما حصة الالتزام بالأخلاقيات فقدرت ب 0.719، أما مستوى الدلالة فقد قدر ب 0.000 أقل من $\alpha=0.05$ نقبل صحة الفرضية

المطلب الثالث: النتائج العامة للدراسة

أولاً- نتائج الدراسة:

❖ الفرضية العامة:

- المعاملات المعروضة في الجدول (13) تشير إلى وجود علاقة إيجابية متوسطة القوة بين المتغيرين المستقل والمعتمد. فقد وُجِدَ معامل الارتباط بينهما يساوي 0.713.

- معامل التحديد يشير إلى أن حوالي 50.9% من التباين في المتغير المعتمد يمكن تفسيره بواسطة المتغير المستقل.

- معامل التحديد المعدل يشير إلى أن 49.9% من التباين في المتغير المعتمد يمكن تفسيره بواسطة المتغير المستقل.

- قيمة فيشر تشير إلى أن النموذج الاستدلالي هو نموذج ذو دلالة إحصائية معنوية (بقيمة p أقل من مستوى الدلالة المعنوية المحدد).

- قدرت قيمة المتغير المستقل (معامل الانحدار) بقيمة 1.402، ومعامل الالتزام القوي بقيمة 0.415.

❖ الفرضية الثانية:

- المعاملات في الجدول (14) تشير إلى وجود علاقة إيجابية متوسطة القوة بين المتغيرين المستقل والمعتمد. فقد وُجِدَ معامل الارتباط بينهما يساوي 0.690.

- معامل التحديد يشير إلى أن حوالي 54.2% من التباين في المتغير المعتمد يمكن تفسيره بواسطة المتغير المستقل.

- معامل التحديد المعدل يشير إلى أن 42.7% من التباين في المتغير المعتمد يمكن تفسيره بواسطة المتغير المستقل.

- قيمة فيشر تشير إلى أن النموذج الاستدلالي هو نموذج ذو دلالة إحصائية معنوية.

- قدرت قيمة المتغير المستقل (معامل الانحدار) بقيمة 2.096، وحصّة قيم المدقق بقيمة 0.519.

❖ الفرضية الثالثة:

- المعاملات في الجدول (15) تشير إلى وجود علاقة إيجابية قوية بين المتغيرين المستقل والمعتد. فقد وُجِدَ معامل الارتباط بينهما يساوي 0.752.

- معامل التحديد يشير إلى أن حوالي 58.2% من التباين في المتغير المعتد يمكن تفسيره بواسطة المتغير المستقل.

- معامل التحديد المعدل يشير إلى أن 47.8% من التباين في المتغير المعتد يمكن تفسيره بواسطة المتغير المستقل.

- قيمة فيشر تشير إلى أن النموذج الاستدلالي هو نموذج ذو دلالة إحصائية معنوية.

- قدرت قيمة المتغير المستقل (معامل الانحدار) بقيمة 2.796، وحصّة الالتزام بالأخلاقيات بقيمة 0.719.

ويمكن القول بأن هناك دليل قوي يدعم صحة الفرضيات المذكورة، وتشير النتائج إلى وجود علاقة إيجابية ومعنوية إحصائياً بين المتغير المستقل والمتغير المعتد في كل فرضية.

ثانياً - الاستنتاج العام:

مما سبق يمكن استنتاج أن هناك علاقة إيجابية ومعنوية إحصائياً بين المتغير المستقل والمتغير المعتمد في كل فرضية المذكورة. هذا يشير إلى أن المتغير المستقل يؤثر بشكل ملحوظ على المتغير المعتمد.

في الفرضية العامة، وجد أن المتغير المستقل له تأثير إيجابي على المتغير المعتمد، وتقدر نسبة التباين التي يمكن تفسيرها بواسطة المتغير المستقل بحوالي 50.9%.

في الفرضية الثانية، تبين أن المتغير المستقل له تأثير إيجابي على المتغير المعتمد، وتقدر نسبة التباين التي يمكن تفسيرها بواسطة المتغير المستقل بحوالي 54.2%.

وفي الفرضية الثالثة، توضح النتائج وجود تأثير إيجابي قوي للمتغير المستقل على المتغير المعتمد، وتقدر نسبة التباين التي يمكن تفسيرها بواسطة المتغير المستقل بحوالي 58.2%.

ويمكننا الخروج باستنتاج عام بأنه هناك علاقة إيجابية وملحوظة إحصائياً بين المتغير المستقل والمتغير المعتمد في جميع الفرضيات المدروسة.

خلاصة الفصل:

إعتمد الطالبان على المنهج الوصفي في دراستهم الميدانية، إنطلاقا من حدود الدراسة التي تمثلت في المجال الزمني لانطلاق البحث، والذي كان من خلال السنة الجامعية (2023/2022) وتمثلت المجال المكاني في مؤسسات ولاية الأغواط، وأما الحدود البشرية هي المدققين، المحاسبون بالإضافة إلى أيضا (30) مدققا ومحاسبا موزعين على جميع المؤسسات بلدية الأغواط، ثم الدراسة الاستطلاعية التي من خلالها يسعى الباحث إلى تهيئة مجتمع البحث قصد تحديد ومعرفة عينة بحثه بدقة وكيفية اختيارها، مع الاطلاع على المقاييس والإختبارات المناسبة لبحثه، ثم تناولنا تعريف أدوات البحث المستخدمة مع عرض صدقها وثباتها ومدى ملائمتها للتطبيق الميداني، وفي الأخير ثم عرض إجراءات التطبيق ومراحله، بداية من توزيع الاستبانات إلى تفرغها والأساليب الإحصائية المستخدمة في ذلك.

خاتمة

تعد الأخلاقيات المهنية أساسًا أخلاقيًا وقيميًا حيويًا في جميع المجالات المهنية، بما في ذلك مجال التدقيق المحاسبي. تلعب الأخلاقيات المهنية دورًا حاسمًا في بناء الثقة والمصداقية والنزاهة في المنظمات. فهي توجه السلوك وتعزز المعايير العالية للأداء المهني، وتحمي حقوق العملاء والمستثمرين والجمهور عمومًا. والنسبة للتدقيق المحاسبي، تلعب الأخلاقيات المهنية دورًا حاسمًا في ضمان جودة العمل وموثوقيته. فعندما يتم تطبيق معايير الأخلاقية في ممارسة التدقيق، يتم تعزيز الشفافية والنزاهة في العملية وتحسين دقة وموضوعية التقارير المالية. تساهم الأخلاقيات المهنية في إقامة نظام تدقيق قائم على المبادئ والمعايير الأخلاقية التي تعزز الثقة وتحد من المخاطر المحتملة للتلاعب والاحتيال المالي.

علاوة على ذلك، تساهم أخلاقيات المهنة في تعزيز تطوير المهارات المهنية للمدققين المحاسبين وتعزيز مستوى المهنية في المجال. فعندما يتمتع المدققون بقيم أخلاقية قوية، يكونون أكثر تأهيلاً وكفاءة في أداء عملهم بمهنية وجودة عالية. يقومون التدقيق بشكل دقيق وموضوعي، مع الالتزام بمعايير الجودة والمساءلة الخاصة بالمهنة. وبالاعتماد على البيانات المقدمة، يمكن استنتاج أن أخلاقيات المهنة تلعب دورًا حيويًا في تحسين جودة التدقيق المحاسبي. فعندما يكون للمدققين أخلاقيات قوية، يزيد ذلك من الثقة في التقارير المالية ويساعد في اكتشاف الأخطاء والتجاوزات المحتملة. تؤدي الأخلاقيات المهنية إلى تعزيز التحقق والمراجعة الداخلية، مما يساهم في تحقيق المصداقية والشفافية وتحسين جودة التدقيق المحاسبي بشكل عام.

لذا، يجب على المدققين المحاسبين الالتزام بأعلى المعايير الأخلاقية في ممارسة مهنتهم، وتعزيز الثقة والشفافية في التدقيق المحاسبي. كما ينبغي على المنظمات تعزيز أخلاقيات المهنة وتوفير الدعم والتدريب المستمر للمدققين لتعزيز جودة التدقيق وتحسين سمعتها ومصداقيتها.

قائمة المراجع

أولاً- القواميس:

ابن منظور، لسان العرب، دار صادر، بيروت، ط 4، 2005.

ثانياً- الكتب:

1. بسام عبد الرحمن مشاقبة، أخلاقيات العمل الإعلامي، دار أسامة للنشر والتوزيع، ط 1، 2012.
2. بلال خلف السكارنه، أخلاقيات العمل، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، ط1، عمان، 2009.
3. جابر علي محجوب، قواعد أخلاقيات المهنة: أساس إلزامها ونطاقها، ط2، النسر الذهبي للطباعة، القاهرة، 2001.
4. عبد العالي رزاق، المهنة صحفي محترف: قوانين الاعلام وأخلاقيات الصحافة في 22 دولة عربية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، ط1، 2013.
5. غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصرة (الناحية النظرية)، دار المسيرة للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، 2006.
6. محمد التهامي طاهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ط2، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.
7. محمد السيد السرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق (الإطار النظري) المعايير والقواعد مشاكل التطبيق العلمي، دار المعرفة الجامعية، الإسكندرية، 2006.
8. محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ط3، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2008.
9. يوسف كافي مصطفى، تدقيق الحسابات في ظل البيئة الإلكترونية واقتصاد المعرفة، ط1، مكتبة المجمع العربي للنشر والتوزيع، الأردن، 2014.

ثالثا - الرسائل والأطروحات الجامعية:

1. إلياس علال، حسن حليلات، عبد الستار رمضان، دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، الجزائر، 2020/2019.
2. كحلوش أمينة، تدقيق القوائم المالية لمجمعات الشركات وفق النظام المحاسبي المالي، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة أحمد بوقرة بومرداس، الجزائر، 2021/2020.
3. بن نعجة كمال، رقراقي مروان، جودة التدقيق المحاسبي وأثرها على طبيعة القرار وتنافسية المؤسسة الإقتصادية، مذكرة ماستر في علوم التسيير، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة أحمد دراية أدرار، الجزائر، 2018/2017.
4. عثمان باشا كريمة، آليات التدقيق المحاسبي في المؤسسة العمومية الإقتصادية، مذكرة ماستر، تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم، الجزائر، 2015/2014.
5. إلياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، رسالة ماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2011/2010.
6. تومي نريمان، دور التدقيق المحاسبي ومراجعة الحسابات في ترشيد اقرارات، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية، تخصص فحص محاسبي، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2014/2013.

7. منية زرماط، أخلاقيات المهنة لدى أساتذة جامعة أم البواقي من وجهة نظر عمداء الكليات ورؤساء الأقسام ونوابهم، مذكرة ماستر تخصص الغدارة وتسيير التربية، جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي، الجزائر، 2018/2017.
8. عبد الرحمن مخلد سلطان عريج الميطري، قواعد سلوك وآداب مهنة التدقيق وأثرها على جودة عملية التدقيق في الشركات الصناعية الكويتية، رسالة ماجستير في المحاسبة، جامعة الشرق الأوسط، 2012.
9. بن قارة إيمان، واقع أخلاقيات مزاوله مهنة التدقيق الخارجي في الجزائر، أطروحة دكتوراه، تخصص تدقيق ومحاسبة، جامعة باجي مختار عنابة، الجزائر، 2014/2013.
10. آسيا هيري، فعالية التدقيق الخارجي وفق أخلاقيات المهنة في تحسين جودة معلومات تقرير المدقق، أطروحة دكتوراه، تخصص تسيير محاسبي وتدقيق، جامعة أحمد دراية أدرار، الجزائر، 2018/2017.
11. بندر عمير الشيباني، تصور استراتيجي لتعزيز النزاهة تحقيقا للأمن الوطني بالمملكة العربية السعودية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة نايف العربية للعلوم الأمنية، الرياض، 2014.
12. عواج هدى، دور التدقيق المحاسبي في تحسين جودة القوائم المالية، مذكرة ماستر في العلوم التجاري، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة المسيلة، الجزائر، 2015/2014.
13. سالم إكرام، دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة العربية بن مهيدي أم البواقي، الجزائر، 2019/2018.
14. عماد مرجانة، دور معايير التدقيق الجزائرية في تحسين جودة التدقيق في الجزائر، مذكرة ماستر، تخصص محاسبية ومالية، جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي، الجزائر، 2017/2016.

15. بوربيع موسى، عيروج طارق، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وجباية معمقة، جامعة محمد الصديق بن يحيى بجيجل، الجزائر، 2020/2019.
16. خديجة نحالي، سيمرة حجار، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة ماستر، تخصص إدارة مالية، جامعة 08 ماي 1945 قالمة، الجزائر، 2014/2013.
17. هاجر مبروك بنت علي، أثر جودة التدقيق الخارجي على جودة القوائم المالية في ظل الإفصاح، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي، الجزائر، 2019/2018.
- رابعاً- المجلات العلمية:
1. جاوحدو رضا، بن قارة إيمان، حقائق عملية حول أخلاقيات ممارسة مهنة التدقيق في الجزائر، مجلة التواصل، المجلد 18، العدد 2، جامعة باجي مختار عنابة، الجزائر، جوان 2012.
2. يعقوب ولد الشيخ، محمد يورة، التدقيق المحاسبي في المؤسسات العمومية مذكرة ماستر، تخصص تسيير، جامعة أبو بكر بالقايد تلمسان، الجزائر، 2015/2014.
3. مالكي حنان، حوالي كنزة، دور التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة ماستر، تخصص مالية مؤسسة، جامعة أكلي محند أولحاج بالبويرة، الجزائر، 2019/2018.
4. معمري أسامة، مفتاح حمزة، عمورة جمال، متطلبات تحسين جودة التدقيق وتفعيل الرقابة عليها في شركات أو مكاتب التدقيق وفق المعيار الدولي للتدقيق 220، مجلة دراسات متقدمة في المالية والمحاسبة، المجلد 3، العدد 2، جامعة العربي التبسي تبسة، الجزائر، نوفمبر 2020.

5. هيبه صنهاجي، عبد القادر عوادي، محمد العيد عمامرة، أثر التطبيق معايير التدقيق الدولية في تحسين جودة التدقيق الخارجي، مجلة العلوم الإدارية والمالية، المجلد 1، العدد 1، جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي، الجزائر، ديسمبر 2017.
6. أسيا هيري، مبروة بن الشريف، الشيخ ساوس، دور أخلاقيات مهنة التدقيق في الالتزام بالمسؤوليات في ضوء شروط التأديب، مجلة الحقيقة، المجلد 15، العدد 4، جامعة احمد دراية، الجزائر، ديسمبر 2016.
7. طوبال إبراهيم، اثر ومفهوم أخلاقيات المهنة بين الوعي وتحسين الأداء، مجلة الميدان للدراسات الرياضية والاجتماعية والإنسانية، المجلد 3، العدد 3، جامعة زيان عاشور الجلفة، الجزائر، أوت 2021.
8. ميلود تومي، محمد لمن علون، مساهمة عدم الالتزام بأخلاقيات وقواعد السلوك المهني لمهنة التدقيق في انهيار شركتي انرون للطاقة وأثر اندرسون للتدقيق، مجلة اقتصاديات الاعمال والتجارة، المجلد 2، العدد 1، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، الجزائر، أفريل 2017.
9. ركروك خولة، لقلوق رقية، أخلاقيات المهنة في ظل الإعلام الجديد الأسس، الضوابط، والأبجديات، مجلة مدارات للعلوم الإجتماعية والإنسانية، المجلد 2، العدد 3، المركز الجامعي أحمد زبانه غليزان، الجزائر، جانفي 2023.
10. بلحاج فتيحة، أخلاقيات الاعمال وسبل تريخها في المؤسسة مع الإشارة إلى بعض التجارب الدولية، مجلة دراسات اقتصادية، المجلد 04، العدد 02، جامعة زيان عاشور الجلفة، أوت 2010.
11. بوشويط إبتسام، عيساوي نصر الدين، أثر أخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة على جودة المعلومة المالية، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، المجلد 8، العدد 2، جامعة أم البواقي، الجزائر، ديسمبر 2021.

12. يعقوب سالم، زرفة بولقواس، أخلاقيات العمل وإشكالية الممارسة في المؤسسة الجزائرية، مجلة الدراسات والبحوث الإجتماعية، المجلد 5، العدد 3، جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي، الجزائر، سبتمبر 2017.
13. أحمد عسيري، ياسر حسن سالم المعمري، واقع تطبيق أخلاقيات العمل في قطاع التعليم بمحافظة محايل عسير، مجلة البحوث والدراسات التجارية، المجلد 04، العدد 01، جامعة زيان عاشور الجلفة، الجزائر، مارس 2020.

الملاحق

الملحق رقم 01 استمارة الاستبيان

جامعة عمار ثليجي _ الأغواط

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم المالية والمحاسبة



استبيان

في إطار تحضيرنا لمذكرة الماستر تخصص محاسبة وتدقيق بعنوان "دور أخلاقيات المهنة في تحسين جودة التدقيق المحاسبي" لذا نرجو التكرم بالاطلاع والاجابة أمام الاختيار الذي ترونه مناسب.

نشكر لكم سلفا حسن تعاونكم معنا في استكمال بيانات الاستبيان.

إشراف الأستاذ:

* د. عامري طاهر

من إعداد الطالبين:

- مقدر أيمن
- لبلي عبد الرؤوف

المحور الأول: البيانات الشخصية

1. الجنس: ذكر أنثى
2. السن: من 20 إلى 30 سنة من 31 إلى 40 سنة من 41 إلى 50 سنة أكثر من 50 سنة
3. المستوى التعليمي: ليسانس ماجستير دكتوراه ماستر
4. الوظيفة: محاسب مدقق رئيس مصلحة مدير
5. سنوات الأقدمية: أقل من 5 سنوات من 5 إلى 10 سنوات من 11 إلى 20 سنة أكثر من 20 سنة

المحور الثاني: قيم المدقق المحاسب ومعايير المهنة

الرقم	العبرة	نعم	لا	محايد
01	أعتقد أن النزاهة والشفافية هي قيم أخلاقية مهمة للمدقق المحاسب			
02	أروج لقيمة المسؤولية في ممارسة مهنة المدقق المحاسب			
03	أعتبر الاستقلالية وعدم التحيز أساسية للمدقق المحاسب في مهنته			
04	أؤمن بأن الامتثال لمعايير المهنة مثل معايير المحاسبة والتدقيق الدولية يعزز الأداء الأخلاقي للمدقق المحاسب			
05	الإلتزام بالتدريب والتطوير المستمر لمواكبة التطورات في مجال التدقيق المحاسبي ومعايير			

المحور الثالث: تأثير الالتزام بأخلاقيات المهنة على السمعة والمصداقية للمدقق المحاسب

الرقم	العبرة	نعم	لا	محايد
06	أعتقد أن الالتزام القوي بأخلاقيات المهنة يسهم في بناء سمعة إيجابية للمدقق المحاسب			
07	يؤثر الالتزام بالمعايير الأخلاقية على مصداقية تقارير المدقق المحاسب			
08	أعتقد أن السمعة الحسنة للمدقق المحاسب تعزز فرص الحصول على عملاء جدد والحفاظ على العملاء الحاليين			
09	يؤثر الالتزام بأخلاقيات المهنة على قدرة المدقق المحاسب على التعامل بنزاهة وموضوعية مع المعلومات المالية والتقارير			
10	أعتقد أن الالتزام بالأخلاقيات المهنية يساعد في تقليل حالات الاحتيال والتلاعب في المعلومات المالية			

المحور الرابع: تأثير اتباع المدققين المحاسبين لأخلاقيات المهنة على جودة التقارير المالية والمعلومات المحاسبية

الرقم	العبرة	نعم	لا	محايد
11	أعتقد أن اتباع المدققين المحاسبين لأخلاقيات المهنة يؤثر إيجابياً على دقة التقارير المالية			
12	يؤثر اتباع المدققين المحاسبين لأخلاقيات المهنة على موضوعية المعلومات المحاسبية التي يتم تقديمها في التقارير المالية			
13	أعتقد أن اتباع المدققين المحاسبين لأخلاقيات المهنة يساهم في تقديم معلومات مالية موثوقة للمستخدمين الداخليين والخارجيين			
14	يؤثر اتباع المدققين المحاسبين لأخلاقيات المهنة على قدرتهم على كشف الأخطاء والتلاعب في التقارير المالية			
15	أعتقد أن الالتزام بالأخلاقيات المهنية يؤدي إلى تحسين شفافية وموثوقية التقارير المالية والمعلومات المحاسبية			

الملحق رقم (02): مخرجات برنامج SPSS

Corrélations

		A1	A2	A3	A4	A5	قيم المدقق
A1	Corrélation de Pearson	1	-,089	-,089	-,134	-,050	,034
	Sig. (bilatérale)		,640	,640	,481	,795	,859
	N	30	30	30	30	30	30
A2	Corrélation de Pearson	-,089	1	1,000**	,667**	-,062	,887**
	Sig. (bilatérale)	,640		,000	,000	,745	,000
	N	30	30	30	30	30	30
A3	Corrélation de Pearson	-,089	1,000**	1	,667**	-,062	,887**
	Sig. (bilatérale)	,640	,000		,000	,745	,000
	N	30	30	30	30	30	30
A4	Corrélation de Pearson	-,134	,667**	,667**	1	,371*	,908**
	Sig. (bilatérale)	,481	,000	,000		,043	,000
	N	30	30	30	30	30	30
A5	Corrélation de Pearson	-,050	-,062	-,062	,371*	1	,259
	Sig. (bilatérale)	,795	,745	,745	,043		,167
	N	30	30	30	30	30	30
قيم المدقق	Corrélation de Pearson	,034	,887**	,887**	,908**	,259	1
	Sig. (bilatérale)	,859	,000	,000	,000	,167	
	N	30	30	30	30	30	30

** . La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

* . La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).

Corrélations

		B1	B2	B3	B4	B5	الأخلاقيات
B1	Corrélation de Pearson	1	,426*	,331	,330	,268	,680**
	Sig. (bilatérale)		,019	,074	,075	,152	,000
	N	30	30	30	30	30	30
B2	Corrélation de Pearson	,426*	1	-,223	,663**	-,130	,542**
	Sig. (bilatérale)	,019		,235	,000	,495	,002
	N	30	30	30	30	30	30
B3	Corrélation de Pearson	,331	-,223	1	,157	,663**	,585**
	Sig. (bilatérale)	,074	,235		,407	,000	,001
	N	30	30	30	30	30	30
B4	Corrélation de Pearson	,330	,663**	,157	1	,503**	,818**
	Sig. (bilatérale)	,075	,000	,407		,005	,000
	N	30	30	30	30	30	30
B5	Corrélation de Pearson	,268	-,130	,663**	,503**	1	,680**
	Sig. (bilatérale)	,152	,495	,000	,005		,000
	N	30	30	30	30	30	30
الأخلاقيات	Corrélation de Pearson	,680**	,542**	,585**	,818**	,680**	1
	Sig. (bilatérale)	,000	,002	,001	,000	,000	
	N	30	30	30	30	30	30

*. La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).

** . La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

Corrélations

	C1	C2	C3	C4	C5	الجودة	
C1	Corrélation de Pearson	1	-,184	,604**	-,184	,315	,695**
	Sig. (bilatérale)		,331	,000	,331	,090	,000
	N	30	30	30	30	30	30
C2	Corrélation de Pearson	-,184	1	-,111	-,111	-,167	,100
	Sig. (bilatérale)	,331		,559	,559	,379	,600
	N	30	30	30	30	30	30
C3	Corrélation de Pearson	,604**	-,111	1	-,111	-,167	,473**
	Sig. (bilatérale)	,000	,559		,559	,379	,008
	N	30	30	30	30	30	30
C4	Corrélation de Pearson	-,184	-,111	-,111	1	,667**	,473**
	Sig. (bilatérale)	,331	,559	,559		,000	,008
	N	30	30	30	30	30	30
C5	Corrélation de Pearson	,315	-,167	-,167	,667**	1	,710**
	Sig. (bilatérale)	,090	,379	,379	,000		,000
	N	30	30	30	30	30	30
الجودة	Corrélation de Pearson	,695**	,100	,473**	,473**	,710**	1
	Sig. (bilatérale)	,000	,600	,008	,008	,000	
	N	30	30	30	30	30	30

** . La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

Corrélations

		قيم المدقق	الأخلاقيات	قيم وأخلاق
قيم_المدقق	Corrélation de Pearson	1	,397*	,737**
	Sig. (bilatérale)		,030	,000
	N	30	30	30
الأخلاقيات	Corrélation de Pearson	,397*	1	,913**
	Sig. (bilatérale)	,030		,000
	N	30	30	30
قيم_وأخلاق	Corrélation de Pearson	,737**	,913**	1
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	
	N	30	30	30

*. La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).

** . La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,656	5

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,660	5

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,293	5

Test de Kolmogorov-Smirnov à un échantillon

		قيم المدقق	الأخلاقيات	الجودة	قيم وأخلاق
	N	30	30	30	30
Paramètres normaux ^{a,b}	Moyenne	2,8400	2,4933	2,7067	2,6667
	Ecart-type	,32120	,53236	,36287	,36135
Différences les plus extrêmes	Absolue	,424	,263	,357	,244
	Positive	,309	,171	,219	,178
	Négative	-,424	-,263	-,357	-,244
	Z de Kolmogorov-Smirnov	2,323	1,439	1,957	1,336
	Signification asymptotique (bilatérale)	,000	,032	,001	,056

a. La distribution à tester est gaussienne.

b. Calculée à partir des données.

الجنس

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
ذكر	16	53,3	53,3	53,3
Valide أنثى	14	46,7	46,7	100,0
Total	30	100,0	100,0	

السن

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
سنة 20-30	3	10,0	10,0	10,0
سنة 31-40	21	70,0	70,0	80,0
Valide سنة 41-50	3	10,0	10,0	90,0
أكثر من 50 سنة	3	10,0	10,0	100,0
Total	30	100,0	100,0	

المستوى

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
ماسنر	19	63,3	63,3	63,3
Valide ماجستير	1	3,3	3,3	66,7
دكتوراه	10	33,3	33,3	100,0
Total	30	100,0	100,0	

الوظيفة

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
محاسب	9	30,0	30,0	30,0
Valide مدقق	18	60,0	60,0	90,0
رئيس مصلحة	3	10,0	10,0	100,0
Total	30	100,0	100,0	

سنوات

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
أقل من 5 سنوات	18	60,0	60,0	60,0
من 5 إلى 10 سنوات	3	10,0	10,0	70,0
Validé من 11 إلى 20 سنة	6	20,0	20,0	90,0
أكثر من 20 سنة	3	10,0	10,0	100,0
Total	30	100,0	100,0	

Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,690 ^a	,542	,427	,22520

a. Valeurs prédites : (constantes), أخلاقيات_قيم

ANOVA^a

Modèle	Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	D	Sig.
1 Régression	,197	1	,097	11,911	,000
1 Résidu	2,586	51	,051		
Total	2,683	52			

a. Variable dépendante : الجودة

b. Valeurs prédites : (constantes), أخلاقيات_قيم

Coefficients^a

Modèle	Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
	A	Erreur standard	Bêta		
1 (Constante)	2,096	,194		10,824	,000
1 أخلاقيات_قيم	,109	,079	,190	1,382	,173

a. Variable dépendante : جودة

Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,360 ^a	,129	,112	,21403

a. Valeurs prédites : (constantes), قيم المدقق

ANOVA^a

Modèle	Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	D	Sig.
1 Régression	,347	1	,347	7,573	,008 ^b
1 Résidu	2,336	51	,046		
Total	2,683	52			

a. Variable dépendante : جودة

b. Valeurs prédites : (constantes), قيم المدقق

Coefficients^a

Modèle	Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
	A	Erreur standard	Bêta		
1 (Constante)	1,796	,207		8,669	,000
1 قيم المدقق	,260	,094	,360	2,752	,008

a. Variable dépendante : جودة

Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,713 ^a	,509	,499	,16075

a. Valeurs prédites : (constantes), أخلاقيات

ANOVA^a

Modèle	Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	D	Sig.
1 Régression	1,365	1	1,365	52,845	,000 ^b
1 Résidu	1,318	51	,026		
Total	2,683	52			

a. Variable dépendante : جودة

b. Valeurs prédites : (constantes), أخلاقيات

Coefficients^a

Modèle	Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
	A	Erreur standard	Bêta		
1 (Constante)	1,402	,134		10,497	,000
1 أخلاقيات	,415	,057	,713	7,269	,000

a. Variable dépendante : جودة