

وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

جامعة عمار ثليجي - الاغواط -

كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية و المحاسبة

تخصص: محاسبة وتدقيق



مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية و المحاسبة

أثر إلتزام المدققين بقواعد السلوك المهني في تحقيق عملية
الجودة -دراسة ميدانية على عينة من مدققي الحسابات.

إشراف الدكتورة :

اعداد الطالبة :

- سارة حدة بودريالة

- يسرى بن مجافية

لجنة المناقشة

رئيسا

استاذ محاضر - أ -

د-أحمد نقاز

مقررا

استاذ محاضر - ب -

د- سارة حدة بودريالة

ممتحنا

استاذ محاضر - أ -

د- مختار رنان

السنة الجامعية 2018/2019

الإهداء

بسم الله الرحمن الرحيم

(و قل اعملوا فسيرى الله عملكم ورسوله و المؤمنون)

صدق الله العظيم

إلى من بلغ الرسالة و أدى الأمانة .. و نصح الأمة .. إلى نبي الرحمة و
نور العالمين
سيدنا محمد صلى الله عليه و سلم

إلى معنى الحب و إلى معنى الحنان و التفاني ، إلى بسملة الحياة
وسر الوجود إلى من كان دعائها سر نجاحي و حنانها بلسم جراحي
أمي الحبيبة

إلى درعي الذي به احتميت، و في الحياة به اقتديت، و للذي شق
لي بحر العلم و التعلم، إلى من احترقت شموعه ليضئ لنا درب
النجاح، ركيزة حياتي، و صدر أمانتي و كبريائي و كرامتي، أبي أطال الله
في عمره.

إلى من يذكرهم القلب قبل أن يكتب القلم، إلى من قاسموني حلو
الحياة و مرها، تحت سقف واحد، إخوتي و أخواتي، وجدتي أطال الله
في عمرها و أخوالي و خالاتي...

إلى من علمونا حروفا من ذهب و كلمات من درر و عبارات من أسمى و
أحلى عبارات في العلم إلى من صاغوا لنا علمهم حروفا و فكرهم
منارة تنير لنا سيرة العلم و النجاح إلى أساتذتي الكرام

يسرى

شكر و تقدير

"اللهم إني أسالك خير المسألة و خير النجاح و خير العلم "

الشكر الجزيل و الحمد الكثير لله العليم القدير الذي و فقني و اعانني على إتمام هذا العمل المتواضع

يسعدني أن نقدم بالشكر الجزيل للأستاذة المشرفة " بودربالة سارة" التي وجهتني حيث الخطأ، و شجعتني عند الصواب ، ولم تبخل عليا بتوجيهاتها القيمة

كما أتقدم بالشكر إلى كل أساتذة و عمال الكلية.

و اشكر كل من ساعدني من قريب أو من بعيد ولو بكلمة طيبة لإنجاز هذا العمل المتواضع .

يسرى



فهرس المحتويات

الإهداء.....	IV
الشكر والتقدير.....	IV
الملخص.....	V
قائمة المحتويات.....	VI
قائمة الجداول.....	VII
قائمة الأشكال.....	VIII
قائمة الملاحق.....	IX
مقدمة.....	أ
دراسات السابقة.....	د
الفصل الأول: إلتزام المدققين بقواعد السلوك المهني في تحقيق جودة التدقيق	
تمهيد.....	2
المبحث الأول: مدخل لتدقيق الحسابات.....	2
المطلب الأول: مفهوم التدقيق وأهميته.....	2
1- مفهوم التدقيق.....	1
2- أهمية التدقيق.....	2
المطلب الثاني: أهداف وأنواع التدقيق.....	3
1- أهداف التدقيق.....	1
2- أنواع التدقيق.....	2
المطلب الثالث: مدقق الحسابات.....	6

- 1- مفهوم مدقق الحسابات وشروط ممارسة هذه المهنة.....
- 2- مسؤوليات وصفات المدقق.....
- 3- واجبات ومهام المدقق.....
- المبحث الثاني: أخلاقيات المهنة.....14
- المطلب الأول: تعريف وأسباب بروز موضوع الأخلاقيات في الآونة الأخيرة.....14
- 1- تعريف أخلاقيات مهنة المحاسبة والتدقيق.....
- 2- أسباب بروز موضوع الأخلاقيات في الآونة الأخيرة.....
- المطلب الثاني: المنظمات المهنية الدولية والغربية والمحلية التي تؤثر على أخلاقيات المهنة.....17
- المطلب الثالث: مبادئ وقواعد السلوك المهني وأهداف ومصادر أخلاقيات المهنة.....19
- 1- مبادئ السلوك المهني.....
- 2- قواعد السلوك المهني.....
- 3- أهداف أخلاقيات المهنة.....
- 4- مصادر أخلاقيات المهنة.....
- المبحث الثالث: جودة التدقيق.....22
- المطلب الأول: مفهوم جودة التدقيق وأهميتها.....22
- 1- مفهوم جودة التدقيق.....
- 2- أهمية جودة التدقيق.....
- المطلب الثاني: معايير ومقاييس جودة التدقيق.....24
- 1- معايير جودة التدقيق.....

2-مقاييس جودة التدقيق.....	29
المطلب الثالث: العوامل المؤثرة على جودة التدقيق.....	34
خلاصة الفصل.....	36
الفصل الثاني: الدراسة الميدانية.....	37
تمهيد.....	37
المبحث الأول: الإجراءات والأدوات.....	37
المطلب الأول: إختيار وإعداد الإستبيان.....	أولاً: إختيار طريقة الإستبيان.....
ثانياً: إعداد الإستبيان.....	المطلب الثاني: تصميم وتنفيذ الدراسة.....
38.....	أولاً: مجتمع الدراسة.....
ثانياً: أداة الدراسة.....	ثالثاً: أساليب تحليل البيانات.....
المبحث الثاني: إختبار لثبات وعرض نتائج خصائص العينة	40
المطلب الأول: إختبار الثبات.....	40
أولاً: صدق الظاهرة.....	ثانياً: ثبات أداة الدراسة.....
المطلب الثاني: عرض نتائج خصائص عينة الدراسة.....	41
أولاً: توزيع أفراد العينة حسب الشهادة.....	

.....	ثانيا: توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية.....
.....	ثالثا: توزيع أفراد العينة حسب الولاية المعنية.....
45.....	المبحث الثالث: إختبار الفرضيات وتحليل نتائج الدراسة.....
46.....	المطلب الأول: نتائج إجابات العينة بالنسبة لمحاوَر الدراسة.....
52.....	المطلب الثاني: إختبار فرضيات الدراسة.....
60.....	خلاصة الفصل.....
62.....	الخاتمة.....
66.....	قائمة المصادر والمراجع.....
72.....	الملاحق.....

المخلص

تهدف هذه الدراسة إلى إيجاد إلتزام المدققين بقواعد السلوك المهني في تحقيق جودة التدقيق، ولإنجاز هذه الدراسة قمنا بتصميم إستبيان وزعت على عينة مكونة من 42 فردا من ممارسي مهنة التدقيق بمناطق الأغواط، غرداية، جلفة، الجزائر وتم إستغلال 31 منها وتمت معالجتها إحصائيا بواسطة الجزم الإحصائية للعلوم الإجتماعية.

لخصت الدراسة إلى:

-إن الإستقلالية تؤثر على جودة التدقيق

-إن الإلتزام بالأمانة والإستقامة يزيد فعالية التدقيق؛

-الإلتزام المدقق بالحفاظ على كرامة المهنة يؤثر إيجابا على فعالية التدقيق.

Résumé

Cette étude a pour objectif de déterminer si les auditeurs respectent les règles de déontologie afin de garantir la qualité de l'audit. Pour mener à bien cette étude, nous avons conçu un questionnaire distribué à un échantillon de 42 membres de professionnels de l'audit dans les régions de Laghouat, Ghardaia, Djelfa, Algérie. Social

:L'étude résumée à

L'indépendance affecte la qualité de l'audit -

L'engagement envers l'honnêteté et l'intégrité augmente l'efficacité de -
;l'audit

L'engagement de l'auditeur à maintenir la dignité de la profession affecte -
positivement l'efficacité de l'audit

مقدمة

تمهيد:

تميزت بيئة الأعمال المعاصرة بحدوث العديد من الأزمات التي تتعرض لها المنظمات ولعل أبرزها إنهيار شركة Enron، وشركة Worldcom، التي تبعها إنهيار أعظم شركة تدقيق في العالم Arthur Andersen لثبوت مساهماتها في إنهيارات تلك الشركات العالمية. هذه الإنهيارات التي تبعها طرح العديد من التساؤلات حول دور مهنة المحاسبة والتدقيق في تلك الأزمات. وكان من نتائجها إرتفاع مخاطر الأعمال للمدقق، من خلال إرتفاع المخاطر المحتملة للتقاضي، والجزاءات التي تفرضها الهيئات الخاصة والعامة في ضوء التشريعات الجديدة، والتطبيق الصارم للقواعد الموجودة، وتعدّد طبيعة الأعمال التي تخضع للتدقيق، وتنوع الخدمات التي يقدمها مدقق الحسابات.

ونتيجة لتلك الإنهيارات الضخمة، ونظرا لإقتناع مستخدمي القوائم المالية بضعف الدور الذي يؤديه مدقق الحسابات الخارجي في تخفيض المخاطر الناتجة عن إصدار قوائم مالية غير دقيقة، فقد ظهرت الحاجة إلى تدعيم ثقة المجتمع في نوعية التدقيق، وأصبح من المحتم على المدقق إثبات إستقلالية وحيادية التامة من خلال تطبيق روح القوانين وعدم الإكتفاء بنصها، والإلتزام بالسلوك المهني وقد أدى ذلك إلى إتساع فجوة التوقعات بين المدققين والمستفيدين من خدمات التدقيق وإنخفاض مستوى الثقة بين الأطراف، الأمر الذي أصبح يشكل خطرا يحيط بالمهنة وهو ما دعى إلى ضرورة الإهتمام بموضوع القيم والأخلاق، ودوره في رفع كفاءة أداء المهنة وذلك بالحث على ضرورة الإلتزام بأدلة قواعد السلوك المهني التي أصدرتها المنظمات المهنية ومنها دليل السلوك المهني الذي أصدره مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكيين AICPA والذي تضمن مجموعة من القواعد وكذلك دليل قواعد السلوك المهني الذي أصدره الإتحاد الدولي للمحاسبين IFAC.

وبناءً على ما تقدم فإن هذه الدراسة تهدف إلى التعرف على أثر قواعد سلوك وآداب مهنة التدقيق على جودة التدقيق.

مشكلة الدراسة

مشكلة الدراسة فتتمثل مدى إلتزام مدققي الحسابات بقواعد سلوك وآداب مهنية وتأثير هذا الإلتزام على جودة عملية التدقيق، وذلك من وجهة نظر المدققين الخارجيين كمهنيين والأكاديميين ممثلين في أساتذة مختصين في المحاسبة والتدقيق، وبالتالي فإن الغرض من هذه الدراسة هو التعرف على أثر قواعد سلوك وآداب مهنة التدقيق على جودة عملية التدقيق.

ويمكن تحقيق هذا الغرض من هذه الدراسة من خلال الإجابة عن السؤال التالي:

ما مدى تأثير التزام مدققي الحسابات بقواعد السلوك المهني على جودة عملية التدقيق من وجهة نظر المهنيين والأكاديميين؟

وتتفرع منها الأسئلة الفرعية التالية:

1- هل يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للموضوعية والإستقلالية التي يتمتع بها المدقق على جودة عملية التدقيق؟

2- هل يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للأمانة والإستقامة التي يتمتع بها المدقق على جودة عملية التدقيق؟

3- هل يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للمصداقية التي يتمتع بها المدقق على جودة عملية التدقيق؟

4- هل يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للنزاهة والشفافية التي يتمتع بها المدقق على جودة عملية التدقيق؟

5- هل يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للسرية التي يتمتع بها المدقق على جودة عملية التدقيق؟

6- هل يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للكفاءة المهنية التي يتمتع بها المدقق على جودة عملية التدقيق؟

7- هل توجد فروق بين متوسطات المحور المستقل تعزى للمتغيرات الشهادة والخبرة المهنية والكفاءة؟

8- هل توجد فروق بين متوسطات المحور التابع تعزى الشهادة والخبرة المهنية والولاية؟

فرضيات الدراسة

من خلال التساؤلات الفرعية تم صياغة فرضيات الدراسة على النحو التالي:

1- يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة $\alpha=0.05$ للموضوعية والإستقلالية التي يتمتع بها المدقق على جودة عملية التدقيق؛

2- يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة $\alpha=0.05$ للأمانة والإستقامة التي يتمتع بها المدقق على جودة عملية التدقيق؛

3- يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة $\alpha=0.05$ للمصداقية التي يتمتع بها المدقق على جودة عملية التدقيق؛

4- يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة $\alpha=0.05$ للنزاهة والشفافية التي يتمتع بها المدقق على جودة عملية التدقيق؛

5- يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة $\alpha=0.05$ للسرية التي يتمتع بها المدقق على جودة عملية التدقيق؛

6- يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة $\alpha=0.05$ للكفاءة المهنية التي يتمتع بها المدقق على جودة عملية التدقيق.

7- وجود فروق بين متوسطات المحور المستقل تعزى للمتغيرات (الشهادة، الخبرة المهنية، الولاية) عند مستوى دلالة $\alpha=0.05$.

8- وجود فروق بين متوسطات المحور التابع تعزى للمتغيرات (الشهادة، الخبرة المهنية، الولاية) عند مستوى دلالة $\alpha=0.05$.

أهداف الدراسة

تسعى هذه الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية:

1- تقديم الإطار العام لأخلاقيات مهنة التدقيق والتعرف على جوانبها بهدف تحديد جوانب أخلاقية؛

2- التعرف على آراء المهنيين وأساتذة مختصين في مناطق الأغواط، الجلفة، غرداية، الجزائر، وذلك لتحديد الإيجابيات المساعدة على تحسين جودة عملية التدقيق، وكذا الوقوف على السلبيات التي تحد من فاعلية عملية التدقيق.

أهمية الدراسة:

تأتي أهمية هذه الدراسة لما لهذا الموضوع من أثر في تطوير جودة عملية التدقيق، ونظرا لأنها تقوم على أساس قياس أثر قواعد سلوك وآداب مهنة التدقيق على جودة عملية التدقيق، وللتأكيد على أهمية التوسع في تطبيق هذا المفهوم في البيئة الإقتصادية الجزائرية، ومن أجل الإستفادة منها في تطوير مهنة التدقيق.

أسباب إختيار الموضوع:

- محاولة تقديم بحث أكاديمي يتناسب مع التخصص؛
- الرغبة في الإطلاع على هذا الموضوع.

حدود الدراسة:

تمثلت حدود الدراسة كالتالي:

- 1- الحدود المكانية: جاءت هذه الدراسة في مناطق: الأغواط، الجلفة، غرداية، الجزائر؛
- 2- الحدود الزمانية: تم إجراء الدراسة الميدانية خلال الفترة الواقعة ما بين شهر جويلية 2019 وشهر أوت 2019.

منهجية البحث والأدوات المستعملة:

لغرض إتمام البحث بجانبه النظري والتطبيقي تم اعتماد المنهج الوصفي التحليلي من خلال استخدام الرسائل والأطروحات الجامعية والمقالات والمدخلات والكتب العربية واستخدام أداة الإستبيان الذي تم توزيعه على عينة من المدققين الخارجيين وبعض من الأساتذة المختصين في هذا المجال، إضافة إلى استخدام برنامج SPSS في تحليل نتائج البحث.

الدراسات السابقة:

من أجل تكوين إطار مفاهيمي تستند إليه الدراسة الحالية في توضيح الجوانب الأساسية لموضوعها، فقد تم الاستفادة من بعض الدراسات التي لها علاقة بموضوع الدراسة وتخدم متغيراتها وفيما يلي إستعراض لبعض هذه الدراسات:

1- الدراسات العربية:

- دراسة سلطان، 2012، بعنوان: قواعد سلوك وآداب مهنة التدقيق وأثرها على جودة عملية التدقيق في الشركات الصناعية الكويتية، حيث سعت هذه الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية:
توضيح الإطار العام لأخلاقيات مهنة التدقيق والتعرف على جوانبها بهدف تحديد ما تتضمنه من جوانب أخلاقية؛

التعرف على آراء المبحوثين من المديرين الماليين والمدققين الداخليين والمدققين الخارجيين في الشركات الصناعية المدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية، وذلك لتحديد الجوانب الإيجابية المساعدة على تحسين جودة عملية التدقيق، كذلك الوقوف على السلبيات تحد من فاعلية عملية التدقيق.

- دراسة السعد، 2011، بعنوان: العوامل المؤثرة على السلوك الأخلاقي في بيئة التدقيق السعودي : دراسة ميدانية إستكشافية، وقد خلصت الدراسة إلى عدة نتائج منها: أن المدققين في بيئة التدقيق السعودي يترددون كثيرا في إتخاذ القرارات غير الأخلاقية، مما يعني أن لديهم وازعا أخلاقيا

يردعهم عن الموافقة على مثل تلك المواقف، رفض المدققين للمواقف غير الأخلاقية التي تضمنتها الدراسة، وجود مجموعة وسائل تساعد في دعم أخلاقيات المهنة في بيئة التدقيق السعودي.

- دراسة المعتاز، 2008، بعنوان: أخلاقيات مهنة التدقيق والمتعاملين معها: إنهيار شركة إنرون والدروس المستفادة، وقد تضمنت الدراسة بعض ما جاء في السنة النبوية المطهرة من قواعد لضمان حياد وإستقلالية من يتولى أمر متعلق بمصالح الآخرين، كما استعرضت الدراسة بعض قواعد سلوك وأداب المهنة للحفاظ على أخلاقيات المدقق، تناولت الدراسة تفاصيل إنهيار الشركة وكيف ارتبط ذلك بفقدان الكثير من الأخلاقيات من مسؤولي الشركة ومكتب التدقيق.

- دراسة الأهدل، 2008، بعنوان: العوامل المؤثرة على جودة التدقيق الخارجي في الجمهورية اليمنية، استهدفت البحث للتعرف على مفاهيم جودة التدقيق والعوامل المؤثرة عليه، ونوعية أثر تلك العوامل بالإضافة إلى التعرف على وسائل تحسين جودة التدقيق وذلك من وجهة نظر الأطراف المهتمة بعملية التدقيق في البيئة اليمنية.

- دراسة كراجه، 2004، بعنوان: مدى تقيد مدققي الحسابات الخارجيين بقواعد السلوك المهني في الأردن والوسائل التي تشجعهم على الإلتزام بها "دراسة ميدانية"، هدفت الدراسة إلى قياس مدى تقيد مدققي الحسابات الخارجيين بقواعد السلوك المهني في الأردن، والتعرف على الوسائل التي تشجعهم على الإلتزام بالسلوك المهني، ومن ثم تقديم بعض الإقتراحات التي يمكن أن تساهم في تطوير تلك الوسائل. ولتحقيق هذه الأهداف قام الباحث بتصميم استبانة هدفت إلى معرفة مدى تقيد مدققي الحسابات الخارجيين بقواعد السلوك المهني في الأردن من وجهة نظر كل من: مدققي الحسابات الخارجيين، ومستخدمي البيانات المالية وجهات الرقابة والإشراف على مهنة التدقيق في الأردن. وقد توصل الباحث إلى الإستنتاجات التالية:

- وجد أن مدققي الحسابات الخارجيين في الأردن يتقيدون غالباً بقواعد السلوك المهني الصادرة عن جمعية المحاسبين القانونيين الأردنيين؛

- وجد أن جميع فئات الدراسة اتفقت على أن جميع الوسائل المذكورة في الدراسة تشجع مدققي الحسابات الخارجيين على الإلتزام بالسلوك المهني؛

- وجد أن هناك تضارباً في وجهة نظر فئات الدراسة حول مستوى أهمية الوسائل التي تشجع مدققي الحسابات الخارجيين على الإلتزام بالسلوك المهني؛

- وجد أن هناك تضاربا بين وجهة نظر المدققين من جهة، وبين وجهة نظر مستخدمي البيانات المالية، وجهات الرقابة والإشراف من جهة أخرى، فيما يخص إلتزام المدققين بقاعدة الإلتصاف بالمدقق السابق، حيث يرى المدققون بأنهم ملتزمون بتلك القاعدة، بينما ترى جهات الرقابة والإشراف، ومستخدموا البيانات المالية عكس ذلك.

2- دراسة أجنبية:

-دراسةFerdinand،2003، بعنوان "Banker s Perception of Factors Affecting

"Auditors Independence" ، هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على آراء البنوك في العوامل المؤثرة على إستقلال المدقق الخارجي، وقد بينت الدراسة أن قيمة القوائم المالية المدققة تعتمد على استقلال المدققين عن عملائهم الذين يقومون بتدقيق حساباتهم، والمدققون ليس فقط يجب أن يكون مستقلين في الحقيقة بل يجب أن يكونوا مستقلين في الحقيقة بل يجب أن يكونوا مستقلين أيضا في المظهر عند تقديم خدمات مدققة والخدمات الإستشارية الأخرى وذلك لإرضاء مستخدمي القوائم المالية.

وقد نال الإستقلال في المظهر للمدققين إهتماما كبيرا من جانب مستخدمي القوائم المالية أكثر من إهتمامهم بالإستقلال الحقيقي، ومن نتائج الدراسة تبين أن هناك عوامل تؤثر على إستقلال المدقق الخارجي، منها الوضع المالي للعميل، وتقديم الخدمات الإدارية والإستشارية له، والمنافسة بين المدققين لإجتذاب العملاء، وحجم المؤسسة للمدقق.

هيكل البحث:

تم تقسيم البحث إلى فصلين إضافة إلى المقدمة والخاتمة

الفصل الأول: إلتزام المدقق بقواعد السلوك المهني في تحقيق جودة عملية التدقيق وينقسم إلى

ثلاث مباحث ، المبحث الأول: التدقيق ، المبحث الثاني :أخلاقيات مهنة التدقيق، اما المبحث الثالث: جودة عملية التدقيق.

الفصل الثاني: يتعلق بالدراسة الميدانية لإلتزام بقواعد السلوك المهني في تحقيق جودة التدقيق

حيث تم تقسيم إلى ثلاث مباحث، المبحث الأول : الطريقة والأدوات أما المبحث الثاني :إختبار الثبات وعرض نتائج خصائص العينة، المبحث الثالث: إختبار الفرضيات وتحليل نتائج الدراسة.

الفصل الأول

مدخل لقواعد السلوك

المهني وجودة عملية

التدقيق

الفصل الثاني

دراسة ميدانية لالتزام المدقق
بقواعد السلوك المهني في
تحقيق عملية التدقيق

تمهيد:

سنحاول في هذا الفصل القيام بدراسة ميدانية في بيئة التدقيق الجزائري من خلال التقرب من محافظي الحسابات من خلال دراسة استبائيته، حول مدى التزام مدققي الحسابات بقواعد السلوك المهني بتحقيق جودة التدقيق، ولإلمام أكثر بالدراسة الميدانية قسمنا هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث:

-المبحث الأول: منهجية الدراسة الميدانية؛

-المبحث الثاني: اختبار الثبات وعرض نتائج خصائص العينة؛

-المبحث الثالث: اختبار الفرضيات وتحليل نتائج الدراسة.

المبحث الأول: منهجية الدراسة الميدانية

من خلال هذا المبحث سنحاول التعريف بالطريقة المنتهجة في هذه الدراسة ألا وهي الاستبيان وأيضاً معرفة المراحل التي تم القيام بها من خلال إعداد الاستبيان وطريقة توزيعه وأيضاً على العينة المدروسة.

المطلب الأول: اختيار وإعداد الاستبيان

سننطلق في هذا المطلب إلى أسباب اختيار طريقة الاستبيان وكيفية إعدادها بما يتماشى والإشكالية المطروحة في هذه الدراسة

أولاً: اختيار أداة الاستبيان

لقد كان لاختيار هذه أداة حتمية تفرضها صيغة الإشكالية محل الدراسة، حيث تم الاستعانة بالدراسات السابقة وحاولنا استخدام:

- لغة سليمة؛

- صياغة فقرات بسيطة؛

- ترتيب الأسئلة وتسلسلها وربطها بأهداف الدراسة.

كل هذا كان من جهة ومن جهة أخرى كان لزاماً الأخذ بهذه الطريقة لكي تكون النتائج المراد الوصول إليها أكثر دقة وشمولية من خلال إشكالية الموضوع، وفي هذه الحالة ولكي يكون هناك إلمام أكبر بالمعلومات تم القيام بجمع آراء أفراد العينة من خلال هذا الاستبيان.

ثانياً: إعداد الاستبيان

لقد مرت عملية إعداد الاستبيان بعدة مراحل وخطوات بدءاً بعملية بنائه وتحكيمة وصولاً إلى توزيعه والعينة المستهدفة، إضافة إلى بعض الصعوبات التي المواجهة خلال القيام بهذه الخطوة.

1- بناء الاستبيان: وتركزت هذه الخطوة في وضع فقرات رئيسية تكون موافقة للفرضيات المتعلقة بالدراسة، ويتم التفصيل في كل فرضية عن طريق فقرات فرعية تكون مرتبطة بالفرضية الأصل.

2- تحكيم اختبار الاستبيان: وتمثلت هذه العملية في اختبارنا لمجموعة من المهنيين وأيضا بعض الأساتذة، من داخل الولاية وخارجها، منهم من اتصلنا به مباشرة ومنهم من كان التواصل معه عن طريق بريده الإلكتروني ومنهم من اتصلنا به عن طريق شخص آخر، وكان هذا من أجل معرفة صفة البيانات الموجودة في الاستبيان ومدى عموميتها وشمولها وتوافقها مع الإشكالية الرئيسية للموضوع.

وبعد هذه الخطوة تم صياغة الاستمارة النهائية وذلك بعد موافقة الأستاذ المشرف عليها وموافقتها مع موضوع الدراسة تم الإستعدادا لتوزيعها، وهي المرحلة التي سنتحدث عنها في الخطوة الموالية.

3- توزيع الاستبيان: لقد تم توزيع الاستبيان عن طريق عدة قنوات وطرق نذكر أهمها في: - الاتصال المباشر ببعض المهنيين المتواجدين بمحيط ولاية الأغواط، الجلفة، غرداية، الجزائر؛

- عن طريق الإنترنت وكان ذلك بواسطة البريد الإلكتروني؛

- الاتصال عن طريق شخص.

4- المكان والزمان:

4-1 المكان: يتمثل الإطار المكاني للاستبيان في بعض من ولايات الوطن وذلك من أجل أن تكون الدراسة كاملة كونها تمس بيئة التدقيق الجزائري بشكل عام، ويمكننا ذكر المناطق التي وزعنا فيها الاستبيان وهي الأغواط، الجلفة، غرداية، الجزائر.

4-2 الزمان: وهي الفترة التي تمت فيها الدراسة الميدانية فبدايتها كانت من تاريخ بداية توزيع استمارات الاستبيان وذلك منذ 1 جويلية إلى غاية 8 أوت، وفي هذه الفترة كانت عملية التوزيع والجمع تسير بالموازاة.

5- عينة الدراسة: شملت عينة الدراسة طرفين أساسيين:

- المهنيون { محافظو الحسابات } ؛

- الأكاديميون { أساتذة جامعيون مختصين ومهتمين بالمحاسبة والتدقيق }.

6- الصعوبات: بالرغم من أهمية الاستبيان كأداة للاستقصاء وجمع آراء وإجابات أفراد العينة،

إلا أن عملية التوزيع والجمع لم تسلم من بعض المشاكل والصعوبات أهمها:

- انتشار أفراد العينة في مناطق جغرافية بعيدة من موقع تواجدها، الأمر الذي حال دون القيام

بتقديم التوضيحات اللازمة في حالة عدم فهم بعض النقاط؛

- عدم الرد في كثير من الأحيان وخاصة لأفراد العينة المتعامل معهم عبر الإنترنت؛
 - عدم استرجاع عدد من الاستثمارات الموزعة؛
 - عدم الجدية في بعض الإجابات المقدمة.
- وبعد التطرق إلى دوافع اختيار الاستبيان وطريقة إعداده وتحكيمة وتوزيعه وكذا الصعوبات التي واجهتنا خلال كل المراحل السابقة، يمكننا بيان عدد الاستبيانات من إعدادها إلى مرحلة اعتمادها في الجدول الموالي:

جدول رقم(2-1): يوضح تفصيلات استمارات الاستبيان الموزعة

النسبة %	العدد	البيان
100%	42	عدد الاستبيانات الموزعة
26.19	11	عدد الاستبيانات المفقودة أو غير المسترجعة
73.81	31	عدد الاستبيانات الصالحة للدراسة

المصدر: تم إعداده بناء على خطوات العمل

المطلب الثاني: تصميم وتنفيذ الدراسة

نتطرق في هذا المطلب إلى مجتمع وعينة وأداة الدراسة وأساليب تحليل البيانات.

أولاً: مجتمع وعينة الدراسة

يضم مجتمع الدراسة ممارسي مهنة التدقيق بالولايات التالية: الأغواط، الجلفة، غرداية والجزائر، ونظرا لكبر مجتمع الدراسة وصعوبة حصره، فقد تم أخذ عينة البحث بطريقة عشوائية من مجتمع الدراسة حيث تكونت هذه العينة من 42 مدققا، وتم توزيع الاستبيانات عليهم. وفي الأخير تم استرجاع 31 استبانة من الاستبيانات الموزعة.

ثانياً: أداة الدراسة

قمنا في هذه الدراسة باستخدام طريقة الاستقصاء من خلال الاستبيان في جمع البيانات الأولية وقد تم تصميم الاستبيان و تقسيمه الى قسمين (أنظر الملحق 02)، هما:

➤ **القسم الأول:** يحتوي على معلومات ديموغرافية ووظيفية من حيث الشهادة، الخبرة المهنية وكذا الولاية المعنية.

➤ **القسم الثاني:** يخص قواعد وآداب السلوك المهني وجودة عملية التدقيق، ويتكون من 41

عبارة موزعة على 3 محاور على التوالي:

المحور الأول:

- العبارات من (01 إلى 06) تخص بُعد الاستقلالية؛
- العبارات من (07 إلى 11) تخص بُعدي الأمانة والاستقامة؛
- العبارات من (12 إلى 17) تخص بُعد المصداقية؛
- العبارات من (18 إلى 22) تخص بُعدي النزاهة والشفافية.
- العبارات من (23 إلى 26) تخص بُعد السرية.
- العبارات من (27 إلى 32) تخص بُعد الكفاءة المهنية.

المحور الثاني:

- العبارات من (33 إلى 36) تخص جودة عملية التدقيق.

المحور الثالث:

- العبارات من (37 إلى 41) تخص العلاقة بين الإلتزام بقواعد السلوك المهني وجودة التدقيق.
- وتم اعتماد مقياس ليكرت الثلاثي، وإعطاء رقم لكل درجة من المقياس من أجل تسهيل عملية معالجتها كما يلي:

جدول رقم (2-2): ليكارت الثلاثي

الدرجات	العبارات
3	موافق
2	محايد
1	غير موافق

المصدر: عز عبد الفتاح، مقدمة في الإحصاء الوصفي والإستدلالي spss، الجزء الثالث، ص538.

ثالثاً: أساليب تحليل البيانات:

تم الاستعانة ببرنامج SPSS 21 في عملية تفرغ البيانات ومعالجتها وأيضاً في الرسومات البيانية المختلفة والتحليل الإحصائي للبيانات واختبار فرضيات الدراسة حيث اشتملت على الأساليب الإحصائية التالية:

- معامل "آلفا كرونباخ" من أجل اختبار ثبات أداة الدراسة؛

- التكرارات والنسبة المئوية من أجل عرض خصائص العينة ومعرفة مدى موافقة أفرادها على عبارات الاستبيان؛
- المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمعرفة اتجاهات أفراد العينة؛
- نموذج الانحدار لاختبار العلاقة بين المتغيرات المستقلة والتابعة.

المبحث الثاني: اختبار الثبات وعرض نتائج خصائص العينة

تم الاعتماد على الاستبيان كونه الأنسب لطبيعة هذا البحث وطبيعة مجتمع الدراسة، وسنقوم في هذا المبحث بالتعرض للكيفية التي أعد بها هذا الاستبيان وطريقة بنائه وإخضاعه للتحكيم العلمي، وفي النهاية اختباره بالشكل الذي يفى بالغرض.

المطلب الأول: اختبار الثبات

وفي هذا المطلب سنتطرق إلى عنصرين وهما:

أولاً: الصدق الظاهري

تم إعداد الاستبيان على مراحل أولها وضع استبيان أولي وعرضه على الأستاذ المشرف، وبناء على آرائه وملاحظاته تم تصحيح بعض الأخطاء وفي المرحلة الثانية تم عرضه على المحكمين (انظر الملحق 01) وأخيراً قمنا بتنفيذه وتوزيعه على عينة الدراسة.

ثانياً: ثبات أداة الدراسة

من خلال هذا الاختبار يتم التأكد من مدى ثبات أداة الدراسة (الاستبيان) والذي يعني استقرار هذه الأداة وعدم تناقضها مع نفسها بمعنى قدرتها في الحصول على نفس النتائج في حالة ما إذا أعيد توزيعها على نفس العينة وتحت نفس الظروف. ومن أجل قياس الثبات (الاتساق) الداخلي تم استخدام معامل (Cronbach's Alpha) بالاستعانة ببرنامج (SPSS 21) وفي الجدول التالي نبين ما تم الحصول عليه من نتائج.

الجدول رقم(2-3):نتائج اختبار ألفا كرونباخ لمتغيرات الدراسة

الرقم	المتغير	عدد العبارات	ألفا كرونباخ
1	بُعد الاستقلالية	06	0.15
2	بُعد الأمانة والاستقامة	05	0.16
3	بُعد المصداقية	06	0.62
4	بُعد النزاهة والشفافية	05	0.43
5	بُعد السرية	04	0.075
6	بُعد الكفاءة المهنية	06	0.15
	قواعد و آداب السلوك المهني	32	0.60
	جودة عملية التدقيق	09	0.27

0.70	41	المجموع
------	----	---------

المصدر: تم إعداده بالاعتماد على مخرجات SPSS 21 ملحق رقم (03)

من خلال الجدول يلاحظ أن أداة القياس تتمتع بالثبات حيث أن معامل ألفا كرونباخ قد بلغ 70%، ونسبة لهذا يمكن قبول هذه العينة لأغراض التحليل، مما يعني إمكانية الاعتماد على الدراسات الإحصائية في هذا الاستبيان، نظرا لقدرة توافق النتائج مع إجابات المستقصى منه في عينة الدراسة. وهذا هو المقصود من حساب معامل الثبات ألفا كرونباخ لأن الزيادة في قيمة المعامل تدل على مصداقية البيانات وبالتالي إمكانية عكس نتائج العينة على مجتمع الدراسة.

المطلب الثاني: عرض نتائج خصائص عينة الدراسة

من خلال هذا المطلب سيتم معرفة الخصائص الخاصة بأفراد عينة الدراسة عن طريق الإحصاء الوصفي لكل من : الشهادة، الخبرة المهنية والولاية المعنية. وذلك بالاعتماد على نتائج الاستبيان بحساب عدد التكرارات والنسب المئوية لكل خاصية كما يلي:

أولاً: توزيع أفراد العينة حسب الشهادة

من مجموع (31) استمارة معالجة تم الحصول على النتائج الموضحة في الجدول التالي:

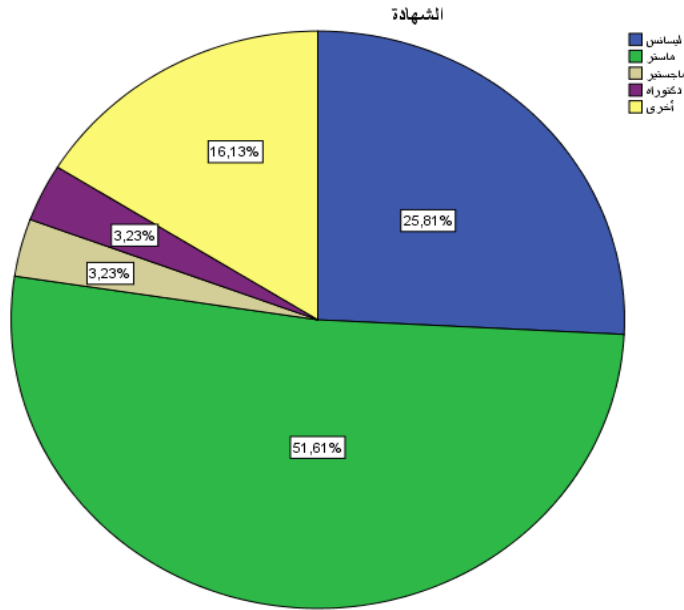
الجدول رقم (2-4): توزيع عينة الدراسة حسب الشهادة

النسبة %	التكرار	الفئة
25.8 %	08	ليسانس
51.6 %	16	ماستر
3.2 %	01	ماجستير
3.2 %	01	دكتوراه
16.1 %	05	أخرى
100 %	31	المجموع

المصدر: تم إعداده على ضوء مخرجات SPSS 21

ومنه يمكن توضيح نتائج الجدول أعلاه من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم (2-1): تركيبة عينة الدراسة حسب الشهادة



المصدر: من مخرجات SPSS 21 على ضوء نتائج الاستبيان

من خلال الجدول والشكل أعلاه والذين يوضحان توزيع أفراد العينة حسب متغير الشهادة (المؤهل العلمي)، نلاحظ أن الشهادة الغالبة على أفراد العينة هي الماستر بنسبة 51.6% من عينة الدراسة، في حين أن ما نسبته 25.8% لديهم شهادة ليسانس، يليها خيار شهادات "أخرى" بنسبة 16% (أي ليست ضمن الشهادات الموجودة). وأخيرا نجد شهادتي الماجستير والدكتوراه بنسب متساوية قدرت بـ 3.2%.

نلاحظ أن الفئة الحاملة لشهادة الماستر هي الفئة المتصدرة في العينة، وبدل أيضا على أن من قام بتعبئة الاستبيان هم من حملة شهادة جامعية للإجابات التي تم الحصول عليها.

ثانيا: توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية

من مجموع (31) استمارة معالجة تم الحصول على النتائج الموضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم (2-5): توزيع عينة الدراسة حسب عدد الخبرة المهنية

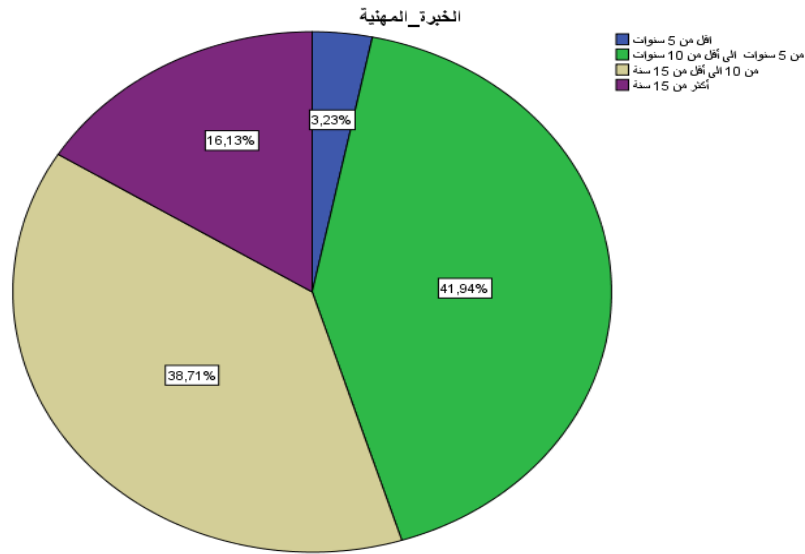
النسبة %	التكرار	الفئة
3.2%	01	أقل من 05 سنوات
41.9%	13	من 5 الى أقل من 10 سنوات
38.7%	12	من 10 الى أقل من 15 سنة

أكثر من 15 سنة	05	16.1 %
المجموع	31	100 %

المصدر: من إعداد الطالبة على ضوء مخرجات SPSS 21

ومنه يمكن توضيح نتائج الجدول أعلاه من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم (2-2): تركيبة عينة الدراسة حسب الخبرة العملية



المصدر: من مخرجات SPSS21 على ضوء نتائج الاستبيان

من خلال الجدول والشكل أعلاه والذي يوضح أفراد العينة حسب متغير الخبرة المهنية نجد أن ما نسبته 41.9% للفترة ذات الخبرة (من 05 إلى أقل من 10 سنوات) تليها الفئة (من 10 إلى أقل من 15 سنوات) بنسبة 38.7% ثم فئة (أكثر من 15 سنة) بنسبة تقدر بـ 16.1% و في الأخير الفئة (أقل من 05 سنوات) بنسبة 3.2%.

ثالثاً: توزيع أفراد العينة حسب الولاية المعنية

من مجموع (31) استمارة معالجة تم الحصول على النتائج الموضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم (2-6): توزيع عينة الدراسة حسب الولاية

النسبة %	التكرار	الفئة
22.6%	07	الأغواط
29%	09	الجلفة
16.1%	05	غرداية
32.3%	10	الجزائر
100%	31	المجموع

المصدر: من

إعداد الطالبة على

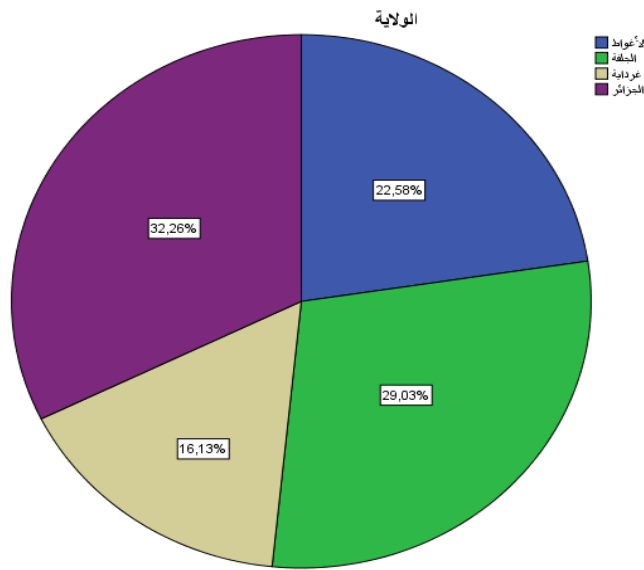
ضوء مخرجات SPSS

ومنه يمكن

توضيح نتائج الجدول

أعلاه من خلال الشكل

التالي:



21

الشكل رقم (2-3): تركيبة عينة الدراسة حسب الولاية

المصدر: من مخرجات SPSS21 على ضوء نتائج الاستبيان

من خلال الجدول والشكل أعلاه والذي يوضح توزيع أفراد العينة حسب الولاية المعنوية نجد ان ما نسبته 32.3% من أفراد العينة من ولاية الجزائر وهم ذوي النسبة الأكبر من مجموع أفراد عينة الدراسة، تليها ولاية الجلفة بنسبة 29%، ثم ولاية الأغواط بنسبة 22.6%، وأخيرا ولاية غرداية بنسبة 16.1%. معظم المهنيين في ولاية الجزائر كونها عاصمة وهم متواجدون فيها.

المبحث الثالث: اختبار الفرضيات وتحليل نتائج الدراسة

يهتم هذا المبحث بتحليل اتجاهات آراء أفراد عينة الدراسة، واختبار الفرضيات ويتم تحقيق ذلك من خلال تقسيمه إلى مطلبين، يهتم الأول بعرض النتائج المتوصل إليها من خلال التحليل الاحصائي لبيانات محاور الدراسة، أما المطلب الثاني فيخصص لاختبار الفرضيات.

المطلب الأول: نتائج إجابات بالنسبة لمحاور الدراسة

لمعرفة مدى موافقة المدققين على محاور الاستبيان سنقوم باستخراج النسب المئوية والتكرارات لإجابات عينة الدراسة على عبارته كل حسب مقياس " لكارث" الثلاثي كما سنقوم باستخراج متوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية.

نظرا لوجود خمس استجابات للاستمارة (المقياس) فستكون حدود الاستجابة الخمس كما يلي وقد تم تحليل المقياس وفقا للمعادلة التالية:

طول الفئة = (القيمة العليا للبديل - القيمة الدنيا للبديل) / عدد المستويات

$$\text{طول الفئة: } 3/(1-3) = 0.66$$

تم إضافة هذه القيمة إلى أقل قيمة في المقياس وهي قيمة الواحد الصحيح "1" وذلك لتحديد الحد الأعلى لهذه الفئة، وهكذا أصبح طول كل فئة كالتالي:

- قيم المتوسط التي تتراوح بين 1 إلى أقل من 1.67 دال على مستوى غير موافق؛
- قيم المتوسط التي تتراوح بين 1.67 إلى أقل من 2.34 دال على مستوى محايد؛
- قيم المتوسط التي تتراوح بين 2.34 إلى أقل من 3 دال على مستوى موافق.

أبعاد المتغير المستقل:

1- البعد الأول:

الجدول رقم (2-7) يوضح اتجاهات العينة المدروسة فيما يخص بُعد الاستقلالية

الرقم	العبرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
1	استقلال المدقق في التفكير وحياديته	3.00	0.00	موافق
2	يعتبر تقريره مستقل	2.90	0.30	موافق
3	قدرة المدقق على اكتشاف وجود الأخطاء في القوائم المالية وقدرته على إبداء رأي فني	3.00	0.00	موافق

			محايد	
4	التغيير المستمر للمدقق يدعم استقلاليته	2.74	0.57	موافق
5	تفضيل المدقق مصلحة العملاء على مصلحته الشخصية	2.09	0.47	محايد
6	مقاومة المدقق للتأثيرات الجانبية عند القيام بتنفيذ أعماله	2.00	0.63	محايد
	متوسط عبارات المحور الأول	2.62	0.16	موافق

المصدر: من إعداد الطالبة على ضوء مخرجات SPSS 21 الملحق رقم (04)

من خلال الجدول (2-7) المتوسط الحسابي للإجابات عن هذا البعد (2.62) بانحراف معياري (0.16) وفقا لمقياس الدراسة فإن هذا البعد له اتجاهات موافقة، بالإضافة إلى ذلك نلاحظ أن إجابات مفردات الدراسة على عبارات المحور الأول ضمن اتجاهات آراء موافقة ومحايدة، حيث تراوحت المتوسطات ما بين (2.00-3.00) وتراوحت انحرافات المعيارية (0.00-0.63).

أبدى أفراد العينة على موافقتهم على العبارات 1،2،3،4 على أن المدقق مستقل في تفكيره وحياديته وقدرته على إكتشاف الأخطاء في القوائم المالية وإبداء رأي فني محايد ويعتبر تقريره مستقل، وقد تم محايدتهم في تفضيل مصلحة العملاء على مصالحهم الشخصية ومقاومتهم للتأثيرات الجانبية عند القيام بتنفيذ أعمالهم.

2-البعد الثاني:

الجدول رقم(2-8) يوضح اتجاهات العينة المدروسة فيما يخص بُعدي الأمانة والاستقامة

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
07	قدرة المدقق المهنية على تحسين العمل واستقامته	3.00	0.00	موافق
08	قدرة المدقق على التحرر من المؤثرات غير المهنية في أداء عمله	1.90	0.53	محايد
09	أمانة المدقق واستقامته وانحيازه لمصلحة الشركة	1.74	0.72	محايد
10	مراعاة كرامة المهنة أثناء العمل و عدم	2.83	0.52	موافق

			قيامه بأي عمل يسيء لسمعة المهنة
موافق	0.00	3.00	11 أمانة واستقامة المدقق في تأدية العمل
موافق	0.22	2.49	متوسط عبارات المحور الثاني

المصدر: تم إعداده الطالبة على ضوء مخرجات SPSS 21 الملحق رقم (04)

من خلال الجدول (2-8) المتوسط الحسابي للإجابات عن هذا البعد (2.49) بانحراف معياري (0.22) وفقا لمقياس الدراسة فإن هذا البعد له اتجاهات موافقة، بالإضافة إلى ذلك نلاحظ أن إجابات مفردات الدراسة على عبارات المحور الثاني ضمن اتجاهات آراء موافقة ومحايدة، حيث تراوحت المتوسطات ما بين (1.74-3.00) وتراوحت انحرافات المعيارية (0.00-0.72). أبدى أفراد العينة على موافقتهم للعبارات 7،11،10 قدرة المدقق المهنية على تحسين العمل ومراعاته للكرامة المهنية وأمانته واستقامته عند قيامه بعمله وعدم قيامه لأي عمل يسيء للمهنة، ومحايدتهم للعبارتين 9،8 قدرة المدقق على التحرر من مؤشرات غير مهنية على أداء عمله وإنحيازه لمصلحة الشركة.

3- البعد الثالث:

الجدول رقم (2-9) يوضح اتجاهات العينة المدروسة فيما يخص بُعد المصداقية

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
12	تقديم المعلومات الخاصة بعمله	2.00	0.68	محايد
13	المعلومات الواردة في القوائم المالية تلبى احتياجات مستخدميها	2.93	0.25	موافق
14	التمثيل الصادق للمعلومات و الظواهر المراد التقرير عنها	2.83	0.52	موافق
15	توصيل المعلومات لمتخذي القرار في الوقت المناسب	2.64	0.71	موافق
16	تقديم المعلومات الصادقة والمحايدة والخالية من التمييز	2.96	0.18	موافق
17	مصداقية المعلومات التي يمكن الاعتماد عليها	2.96	0.18	موافق
	متوسط عبارات المحور الثالث	2.72	0.15	موافق

المصدر: من إعداد الطالبة على ضوء مخرجات SPSS 21 الملحق رقم (04)

من خلال الجدول (2-9) المتوسط الحسابي للإجابات عن هذا البعد (2.72) بانحراف معياري (0.15) وفقا لمقياس الدراسة فان هذا البعد له اتجاهات موافقة، بالإضافة إلى ذلك نلاحظ أن إجابات مفردات الدراسة على عبارات المحور الثالث ضمن اتجاهات آراء موافقة ومحايدة، حيث تراوحت المتوسطات ما بين (2.00-2.93) وتراوحت انحرافات المعيارية (0.18-0.71).

أبدى أفراد العينة على موافقتهم على عباراتهم 13،14،15،16،17 المعلومات الواردة في القوائم المالية تلبي احتياجات مستخدميهم وتمثيلها الصادق للمعلومات وتوصيل المعلومات لمتخذي القرار وتقديم المعلومات الصادقة.

4-البعد الرابع:

الجدول رقم (2-10) يوضح اتجاهات العينة المدروسة فيما يخص بُعد النزاهة والشفافية

الرقم	العبرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
18	نزاهة المدقق أثناء تأدية العمل	2.93	0.25	موافق
19	شفافية المدقق أثناء القيام بعملية التدقيق	1.90	0.79	محايد
20	شفافية المدقق عند تقديم التقارير المالية	1.83	0.73	محايد
21	صدق المدقق وعدله عند تقديم المعلومات الهامة	2.19	0.54	محايد
22	تقديم المعلومات الهامة في الوقت المناسب ودون تأخير	2.93	0.25	موافق
متوسط عبارات المحور الرابع		2.36	0.31	موافق

المصدر: من إعداد الطالبة على ضوء مخرجات SPSS 21 الملحق رقم (04)

من خلال الجدول (2-10) المتوسط الحسابي للإجابات عن هذا البعد (2.36) بانحراف معياري (0.31) وفقا لمقياس الدراسة فان هذا البعد له اتجاهات موافقة، بالإضافة إلى ذلك نلاحظ أن إجابات مفردات الدراسة على عبارات المحور الرابع ضمن اتجاهات آراء محايدة و موافقة، حيث تراوحت المتوسطات ما بين (1.83-2.93) وتراوحت انحرافات المعيارية (0.25-0.79).

أبدى أفراد العينة على موافقتهم على العبارات 18، 22 نزاهة المدقق أثناء تأدية العمل وتقديم المعلومات الهامة في الوقت المناسب.

5- البعد الخامس:

الجدول رقم (2-11) يوضح اتجاهات العينة المدروسة فيما يخص بُعد السرية

الرقم	العبرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
23	المحافظة على أسرار عملاء التدقيق	2.96	1.18	موافق
24	المدقق مسؤول عن افشاء معلومات تخص عملاء التدقيق	1.48	0.72	غير موافق
25	احترام المدقق لسرية المعلومات التي يتحصل عليها من اعمال العميل	1.80	0.65	محايد
26	يتأثر تقرير التدقيق بمدى محافظة المدقق على أسرار عمله	2.90	0.30	موافق
	متوسط عبارات المحور الخامس	2.29	0.26	محايد

المصدر: تم إعداده على ضوء مخرجات SPSS 21 الملحق رقم (04)

من خلال الجدول (2-11) المتوسط الحسابي للإجابات عن هذا البعد (2.29) بانحراف معياري (0.26) وفقا لمقياس الدراسة فان هذا البعد له اتجاهات محايدة، بالإضافة إلى ذلك نلاحظ أن إجابات مفردات الدراسة على عبارات المحور الخامس ضمن اتجاهات آراء موافقة ومحايدة وغير موافقة، حيث تراوحت المتوسطات ما بين (1.48-2.96) وتراوحت انحرافات المعيارية (0.30-1.18).

أبدى أفراد العينة على موافقتهم على العبارات 23، 26 المحافظة على أسرار عملاء التدقيق ويتأثر تقرير التدقيق بمدى محافظة المدقق على أسرار عمله.

6- البعد السادس:

الجدول رقم (2-12) يوضح اتجاهات العينة المدروسة فيما يخص بُعد الكفاءة المهنية

الرقم	العبرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
27	اهتمام المدقق بتطوير أدائه لعمله	3.00	0.00	موافق
28	الكفاءة المناسبة	1.58	0.76	غير موافق
29	المؤهل العلمي المناسب لدى المدقق	1.51	0.77	غير موافق

30	توفر الخبرة المناسبة لدى المدقق	2.90	0.39	موافق
31	معرفة المدقق التامة بها والدراية الجيدة	2.93	0.25	موافق
32	عدم بذل العناية المهنية اللازمة	1.93	0.68	محايد
	متوسط عبارات المحور السادس	2.31	0.24	محايد

المصدر: تم إعداده على ضوء مخرجات SPSS 21 الملحق رقم (04)

من خلال الجدول (2-12) المتوسط الحسابي للإجابات عن هذا البعد (2.31) بانحراف معياري (0.24) وفقا لمقياس الدراسة فان هذا البعد له اتجاهات محايدة، بالإضافة إلى ذلك نلاحظ أن إجابات مفردات الدراسة على عبارات المحور السادس ضمن اتجاهات آراء محايدة وموافقة وغير موافقة، حيث تراوحت المتوسطات ما بين (1.51-3.00) وتراوحت انحرافات المعيارية (0.00-0.77).

المتغير التابع:

الجدول رقم (02-13) يوضح اتجاهات العينة المدروسة فيما يخص المتغير التابع

الرقم	العبرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
33	تشير جودة عملية التدقيق الى مدى قدرة المدقق على اكتشاف الاخطاء والثغرات في النظام المحاسبي وتقليل وجود الاخطاء في القوائم المالية الى	3.00	0.00	موافق
34	تنفيذ عملية التدقيق بأعلى مستوى من الجودة يحقق المصلحة لجميع مستخدمي القوائم المالية	2.13	0.71	محايد
35	تنفيذ عملية التدقيق بأعلى جودة ممكنة يضيف أعلى درجات المصدقية على تقرير المدقق	2.83	0.37	موافق
36	تنفيذ عملية التدقيق بأعلى جودة ممكنة يضيف أعلى درجات المصدقية على تقرير المدقق	2.90	0.39	موافق
37	يؤدي الالتزام بقواعد السلوك المهني وآداب مهنة التدقيق الى تحسين جودة عملية التدقيق	3.00	0.00	موافق
38	تسهم قواعد سلوك وآداب مهنة التدقيق في تقديم أعمال التدقيق في الوقت المناسب ودون تأخير	2.19	0.65	محايد

39	تهتم قواعد سلوك وآداب مهنة التدقيق في تحسين وتطوير نوعية المعلومات المقدمة لمستخدمي القرار	2.29	0.58	محايد
40	تسهم قواعد سلوك وآداب مهنة التدقيق في جعل زيادة الثقة في المعلومات المقدمة في التقارير والقوائم المهنية	2.87	0.34	موافق
41	تهتم قواعد سلوك وآداب مهنة التدقيق في تقديم المعلومات الصادقة والمحايدة والخالية من التحيز	3.00	0.00	موافق
	متوسط عبارات المحور التابع	2.69	0.16	موافق

المصدر: من إعداد الطالبة على ضوء مخرجات SPSS 21 الملحق رقم (04)

من خلال الجدول (02-13) المتوسط الحسابي للإجابات عن هذا البعد (2.69) بانحراف معياري (0.16) وفقا لمقياس الدراسة فإن هذا البعد له اتجاهات موافقة. بالإضافة إلى ذلك نلاحظ أن إجابات مفردات الدراسة على عبارات المتغير التابع ضمن اتجاهات آراء موافقة ومحايدة، حيث تراوحت المتوسطات ما بين (2.13 - 3.00) وتراوحت انحرافات المعيارية (0.00 - 0.71).

المطلب الثاني: اختبار فرضيات الدراسة

من خلال ما جاء في الفرضية الرئيسية والتي تتمثل في أنه يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لالتزام المدققين بقواعد السلوك المهني في تحقيق جودة عملية التدقيق عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$)، لا بد من اختبار الفرضيات الفرعية وإثبات صحتها أو خطئها، باستخدام نموذج الانحدار المتعدد للاختبار بين المتغيرات و الموضح في الملحق (05).

1- اختبار الفرضية الرئيسية وتفسيرها:

H_0 : لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لالتزام المدققين بقواعد السلوك المهني في تحقيق جودة عملية التدقيق عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$).

H_1 : يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لالتزام المدققين بقواعد السلوك المهني في تحقيق جودة عملية التدقيق عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$).

جدول رقم (2-14): معامل التحديد

الخطأ المقدر	معامل التحديد المصحح	معامل التحديد	معامل الارتباط	نموذج
,110	,561	,605	,778 ^c	1

المصدر: تم إعداده على ضوء مخرجات SPSS21.0 ملحق رقم (05)

من خلال الجدول (14-02) نلاحظ أن معامل التحديد يساوي (0.605) وهي قيمة مرتفعة بحيث يعني أن (60.5%) من التغيير في جودة عملية التدقيق يرجع إلى متغير الالتزام بقواعد السلوك المهني وشدة العلاقة بين متغير الالتزام بقواعد السلوك المهني وجودة عملية التدقيق موجبة تساوي (0.778).

جدول رقم (2-15): مدى ملائمة النموذج للبيانات تحليل ANOVA

Sig	D	متوسط العبارات	Ddl	مجموع المربعات	نموذج
,000 ^d	13,783	,168	3	,504	الانحدار
		,012	27	,329	البواقي
			30	,832	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبة على ضوء مخرجات SPSS21.0 ملحق رقم (05)

من خلال الجدول رقم (2-15) نلاحظ أن (SIG=0.000) وهي أقل من (0.05) وهذا يدل على ملائمة النموذج للبيانات. وبالتالي نقبل الفرضية البديلة أي يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للالتزام المدققين بقواعد السلوك المهني في تحقيق جودة عملية التدقيق عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$).

2- اختبار الفرضيات الفرعية وتفسيرها:

تم استخدام الانحدار الخطي المتعدد في اختبار الفرضيات وتفسيرها وذلك باعتبار كل من بُعد "الاستقلالية" و"الأمانة" و"الاستقامة" و"المصداقية" و"النزاهة" و"الشفافية"، "السرية" و"الكفاءة المهنية" متغيرات مستقلة وجودة عملية التدقيق كمتغير تابع. وقد اعتمدنا في طريقة الانحدار المتعدد على خيار (الانحدار المتعدد التدريجي) (STEPWISE) بحيث يقوم هذا الخيار على إزاحة المتغيرات غير الدالة والإبقاء على الدالة منها فقط، حيث اقترح علينا النموذج إزاحة كل من المتغيرات المستقلة التالية: "المصداقية"، "النزاهة والشفافية" و"السرية".

والجدول التالي يبين ذلك:

الجدول رقم (2-16): جدول معاملات معادلة الانحدار الخطي المتعدد

	معاملات لا معيارية		معاملات معيارية	t	Sig.
	B	Erreur standard	Bêta		
(Constante)	0,058	,428		,135	,894
1					
بُعد الاستقلالية	,518	,126	,501	4,108	,000
بُعدَي الأمانة والاستقامة	,288	,108	,388	2,679	,012
بُعد الكفاءة المهنية	,240	,100	,349	2,398	,024

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على برنامج SPSS21.0 أنظر الملحق رقم (05)

كما ذكرنا سابقا فخيار (الانحدار المتعدد التدريجي) (STEPWISE) يقوم تلقائيا بحذف أو إزاحة المتغيرات غير الدالة والإبقاء على الدالة منها فقط، وهذا ما نلاحظه في الجدول الموضح أعلاه حيث تم حذف كل من المتغيرات "المصادقية"، "النزاهة والشفافية" و"السرية" لكونهم غير دالين . وبالتالي فهم لا يؤثران على جودة عملية التدقيق.

*** إذا بالنسبة لهذه المتغيرات تم قبول الفرضية الصفرية ورفض الفرضية البديلة تلقائيا.

أما بالنسبة للمتغيرات الأخرى فنوردها كالتالي:

أ- اختبار الفرضية الفرعية الأولى:

H_0 : لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لالتزام المدققين بالاستقلالية في تحقيق جودة عملية التدقيق عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$).

H_1 : يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لالتزام المدققين بالاستقلالية في تحقيق جودة عملية التدقيق عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$).

من خلال الجدول رقم (02-16) نلاحظ أن (SIG=0.000) وهي أقل من (0.05) وهذا يدل على ملائمة النموذج للبيانات. وبالتالي نقبل الفرضية البديلة أي يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لالتزام المدققين بالاستقلالية في تحقيق جودة عملية التدقيق عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$).

ب- اختبار الفرضية الفرعية الثانية وتفسيرها:

0H: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لالتزام المدققين بالأمانة والاستقامة في تحقيق جودة عملية التدقيق عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$).

1H: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لالتزام المدققين بالأمانة والاستقامة في تحقيق جودة عملية التدقيق عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$).

من خلال الجدول رقم (02-14) نلاحظ أن (SIG=0.012) وهي أقل من (0.05) وهذا يدل على ملائمة النموذج للبيانات. وبالتالي نقبل الفرضية البديلة أي يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لالتزام المدققين بالأمانة والاستقامة في تحقيق جودة عملية التدقيق عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$).

ت- اختبار الفرضية الفرعية وتفسيرها:

0H: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لالتزام المدققين بالكفاءة المهنية في تحقيق جودة عملية التدقيق عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$).

1H: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لالتزام المدققين بالكفاءة المهنية في تحقيق جودة عملية التدقيق عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$).

من خلال الجدول رقم (02-15) نلاحظ أن (SIG=0.024) وهي أقل من (0.05) وهذا يدل على ملائمة النموذج للبيانات. وبالتالي نقبل الفرضية البديلة أي يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لالتزام المدققين بالكفاءة المهنية في تحقيق جودة عملية التدقيق عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$).

ج- اختبار الفرضية الفرعية وتفسيرها:

0H: لا توجد فروق بين متوسطات المحور المستقل تعزى للمتغيرات (الشهادة، الخبرة المهنية، الولاية) عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$).

1H: توجد فروق بين متوسطات المحور المستقل تعزى للمتغيرات (الشهادة، الخبرة المهنية، الولاية) عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$).

وفي الجدول التالي تم وضع جميع المتغيرات مع وضع المتوسط الحسابي ودرجة F والقيمة الاحتمالية والتي توضح لنا ما إذا الفرضية دالة ($SIG < 0.05$) أو غير دالة إحصائياً ($SIG > 0.05$).

الفروق بين متوسطات المحور المستقل تعزى للمتغيرات المدروسة
جدول رقم (2-17): تحليل التباين الأحادي (ONE WAY ANOVA)

المتغيرات	المتوسط الحسابي	القيمة الاحتمالية	F	الفرضية
الشهادة	ليسانس	0.946	0.182	غير دالة إحصائياً
	ماستر			
	ماجستير			
	دكتوراه			
	أخرى			
الخبرة المهنية	أقل من 5 سنوات	0.860	0.251	غير دالة إحصائياً
	من 5 الى أقل من 10 سنوات			
	من 10 الى أقل من 15 سنة			
	أكثر من 15 سنة			
الولاية المعنية	الأغواط	0.700	0.478	غير دالة إحصائياً
	الجلفة			
	غرداية			
	الجزائر			

المصدر: من إعداد الطالبة على ضوء مخرجات SPSS21

من خلال الجدول رقم (2-17) نلاحظ أن جميع القيم الاحتمالية للمتغيرات أكبر من مستوى الدلالة (0.05)، ومنه نقبل الفرضية الصفرية للمتغيرات أي لا توجد فروق بين متوسطات المحور المستقل تعزى للمتغيرات (الشهادة، الخبرة المهنية، الولاية) عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$).

د- اختبار الفرضية الفرعية وتفسيرها:

0H: لا توجد فروق بين متوسطات المحور التابع تعزى للمتغيرات (الشهادة، الخبرة المهنية، الولاية) عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$).

1H: توجد فروق بين متوسطات المحور التابع تعزى للمتغيرات (الشهادة، الخبرة المهنية، الولاية) عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$).

وفي الجدول التالي تم وضع جميع المتغيرات مع وضع المتوسط الحسابي ودرجة F والقيمة الاحتمالية والتي توضح لنا ما إذا الفرضية دالة ($SIG < 0.05$) أو غير دالة إحصائيا (SIG > 0.05).

الفروق بين متوسطات المتغير التابع تعزى للمتغيرات المدروسة

جدول رقم (2-18): تحليل التباين الأحادي (ONE WAY ANOVA)

المتغيرات	المتوسط الحسابي	القيمة الاحتمالية	F	الفرضية
الشهادة	ليسانس	0.712	0.534	غير دالة إحصائيا
	ماستر			
	ماجستير			
	دكتوراه			
	أخرى			
الخبرة المهنية	أقل من 5 سنوات	0.668	0.526	غير دالة إحصائيا
	من 5 الى أقل من 10 سنوات			
	من 10 الى أقل من 15 سنة			
	أكثر من 15 سنة			
الولاية المعنية	الأغواط	0.756	0.397	غير دالة إحصائيا
	الجلفة			
	غرداية			
	الجزائر			

المصدر: من إعداد الطالبة على ضوء مخرجات SPSS21

من خلال الجدول رقم (02-16) نلاحظ أن جميع القيم الاحتمالية للمتغيرات أكبر من مستوى الدلالة (0.05).

ومنه نقبل الفرضية الصفرية للمتغيرات أي لا توجد فروق بين متوسطات المحور التابع تعزى للمتغيرات (الشهادة، الخبرة المهنية، الولاية) عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$).

خلاصة الفصل:

في هذا الفصل تم التطرق إلى التحليل الوصفي للخصائص الديمغرافية لأفراد العينة وتحليل نتائج الإستبيان من أجل معرفة آراء العينة من مدققين خارجيين وبعض من الأساتذة مختصين في هذا المجال، وذلك حول مجموعة من التساؤلات الفرعية التي تمحورت حولها الدراسة.

خاتمة

لمهنة التدقيق أخلاقيات تحكمها وتميزها. وتمثل في القيم الأخلاقية التي تعد بمثابة مقياس السلوك المهني المثالي، ومجموعة من القواعد التي يتعين على المدقق التحلي بها عند أداء مهامه وفي علاقاته مع زبائنه.

حيث عرفت مهنة التدقيق إهتمام كبير في الوقت الحالي كنتيجة للتطور الإقتصادي الذي يعرفه سوق الأعمال حيث يشهد طلبا متزايدا سواء من أطراف داخلية أو خارجية، نتيجة الأزمات المالية وإفلاس العديد من الشركات الكبرى مثل شركة إنرون، لهذا أصبحت الشركات تعتمد على المدقق الخارجي وذلك من أجل الوصول إلى رأي فني محايد الذي يصدره في تقريره حول صحة قوائمها المالية، وعليه كان يجب عليه الإلتزام بقواعد السلوك المهني في تحقيق عملية الجودة.

وتمت معالجة إشكالية الدراسة من خلال: قياس مدى إلتزام المدقق بقواعد السلوك المهني في تحقيق جودة عملية جودة التدقيق، وهذا من خلال دراستنا لعينة من المدققين الخارجيين في كل من الأغواط، غرداية، إستعرضنا الدراسة الميدانية والتي تعد تجسيدا للإطار النظري على أرض الواقع أو العكس، حيث تم في هذا الصدد تصميم إستبيان لغرض جمع البيانات والمعلومات وتوزيعها على عينة الدراسة والمتمثلة في آرائهم وإتجاهاتهم وإستخدام الأساليب الإحصائية ثم تحليل بيانات الذي يمكن من اختبار الفرضيات واستخلاص النتائج وتقديم إقتراحات بشأن الموضوع.

نتائج إختبار الفرضيات:

- قبول الفرضية الرئيسية القائلة بوجود أثر ذو دلالة إحصائية للإلتزام المدققين بقواعد السلوك المهني في تحقيق جودة عملية التدقيق عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) ؛ تم قبول هذه الفرضية خلال نتائج الدراسة المتحصل إليها حيث أبدت عينة الدراسة موافقتها على الإجابة على العبارات التي تتمحور على إلتزام المدققين في تحقيق جودة عملية التدقيق ولقد تحقق الفرض من خلال كون افراد العينة على دراية بقواعد السلوك المهني واهميتها في تحقيق جودة عملية التدقيق.

- قبول الفرضية الفرعية الأولى القائلة بوجود أثر ذو دلالة إحصائية للإلتزام المدققين بالاستقلالية في تحقيق جودة عملية التدقيق عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) ؛ هذا من خلال نتائج الدراسة المتحصل عليها ابدت عينة الدراسة موافقتها في الإجابة على العبارات التي تتمحور على إلتزام المدققين بالاستقلالية في تحقيق جودة التدقيق ولقد تحقق الفرض من خلال إجماع بعض العينة على إلزامية وجود الإستقلالية في تحقيق جودة التدقيق.

- قبول الفرضية الفرعية الثانية القائلة بوجود أثر ذو دلالة إحصائية لالتزام المدققين بالأمانة والاستقامة في تحقيق جودة عملية التدقيق عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$)؛ وهذا من خلال نتائج الدراسة التي قمنا بها حيث أبدت أفراد العينة على موافقتها على الإجابة على العبارات التي تتمحور على إلتزام المدقق بالأمانة والإستقامة في تحقيق عملية التدقيق ومن خلال هذا تم تحقق الفرض من خلال إجماع أفراد العينة على إلزامية المدقق بالأمانة والإستقامة في تحقيق عملية التدقيق.

- رفض الفرضية الفرعية الثالثة القائلة بوجود أثر ذو دلالة إحصائية لالتزام المدققين بالمصداقية في تحقيق جودة عملية التدقيق عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$)؛ بخصوص هذا الفرضية عند تحليل النتائج لاحضنا أن أغلبية أفراد العينة أجمعت على عدم وجود الإلتزام بالمصداقية. ورأيي أنا المصداقية قاعدة من قواعد السلوك المهني التي يجب على المدقق الإلتزام بها في تحقيق جودة التدقيق من أجل تحقيق عمله على أكمل وجه.

- رفض الفرضية الفرعية الرابعة القائلة بوجود أثر ذو دلالة إحصائية لالتزام المدققين بالنزاهة والشفافية في تحقيق جودة عملية التدقيق عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$)؛ وأيضاً هذا ما جاء في هذه الفرضية عند تحليل النتائج أغلبية أفراد هذه الدراسة أجمعت على هذا . وأنا اقول أن النزاهة والشفافية قاعدة من قواعد السلوك المهني التي يجب على المدقق الإلتزام بها عند عمله.

- رفض الفرضية الفرعية الخامسة القائلة بوجود أثر ذو دلالة إحصائية لالتزام المدققين بالسرية في تحقيق جودة عملية التدقيق عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$)؛ هذا ما جاء في هذه الفرضية من خلال النتائج التي قمنا بها حيث أجمع أغلبية أفراد الدراسة على هذا . وحسب رأيي السرية قاعدة من قواعد السلوك المهني التي يجب على المدقق الإلتزام بها.

- قبول الفرضية الفرعية السادسة القائلة بوجود أثر ذو دلالة إحصائية لالتزام المدققين بالكفاءة المهنية في تحقيق جودة عملية التدقيق عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) ؛ من خلال نتائج الدراسة المتحصل عليها أبدت عينة الدراسة موافقتها في الإجابة عن العبارات التي تتمحور على إلتزام المدققين بالكفاءة المهنية في تحقيق جودة عملية التدقيق ولقد تحقق هذا الفرض من خلال إجماع بعض العينة على إلزامية وجود الكفاءة المهنية في تحقيق جودة التدقيق.

- رفض الفرضية الفرعية السابعة القائلة بوجود فروق بين متوسطات المحور المستقل تعزى للمتغيرات (الشهادة، الخبرة المهنية، الولاية)) عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$)؛ هذا ما جاء في هذه

الفرضية عند تحليل النتائج المتحصل عليها من خلال هذه الدراسة حيث أجمعت أغلبية أفراد العينة على عدم وجود فروقات.

- رفض الفرضية الفرعية الثامنة القائلة بوجود فروق بين متوسطات المحور التابع تعزى (الشهادة، الخبرة المهنية، الولاية)) عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$). هذا ما جاء في هذه الفرضية عند تحليل النتائج المتحصل عليها من خلال هذه الدراسة حيث أجمعت أغلبية أفراد العينة على عدم وجود فروقات.

نتائج الدراسة:

- عدم وجود تأثير لإلتزام المدقق بالمصداقية والسرية والنزاهة والشفافية.
- يوجد تأثير لإلتزام المدقق بالأمانة والإستقامة والكفاءة والإستقلالية.
- وجود هيئات عالمية وعربية وحتى محلية تهتم بأخلاقيات المهنة أكبر دليل على كون الموضوع يتصدر قائمة أولويات نجاح وإستمرار مهنة التدقيق.
- لا يثق مدققي الحسابات بمبادئ وقواعد السلوك المهني أي أن الممارسين لا يلتزمون بشكل عام بأخلاقيات مهنة التدقيق .

- يتوقف نجاح المدقق الخارجي في عمله بإلتزامه بقواعد السلوك المهني.

في ضوء النتائج التي توصلت إليها الدراسة، يمكن تقديم مجموعة من التوصيات:

- تدعيم قواعد السلوك المهني لضمان جودة التدقيق؛
- الملثقيات والندوات تبرز أهمية قواعد وآداب السلوك المهني التي يتمتع بها كل مدقق خارجي ومدى تأثيرها على جودة عملية التدقيق.

آفاق الدراسة:

تناول هذا البحث إشكالية أثر إلتزام المدققين بقواعد السلوك المهني في تحقيق عملية الجودة دراسة ميدانية على عينة من المدققي الحسابات، وفي الآونة الأخيرة بعد حدوث مشاكل أدت إلى إنهيار وإفلاس أكبر الشركات في العالم، من هنا ظهر مايسمى بإلتزام المدقق بقواعد السلوك المهني في تحقيق جودة التدقيق، لذلك يجب المواصلة في دراسة الموضوع والبحث فيه لكي يفهمه مدققينا.

-الالتزام المدقق بالمصداقية والسرية والنزاهة والشفافية في تحقيق جودة التدقيق.

-أثر الإلتزام بأخلاقيات وقواعد السلوك المهني على جودة التقارير المالية

-مدى إلتزام مدققي الحسابات بأخلاقيات المهنة وقواعد السلوك المهني.

-أخلاقيات مهنة المحاسبة والتدقيق ودورها في كشف ممارسات إدارة الأرباح.

المراجع

المراجع باللغة العربية

أولاً: الكتب

- 1- أحمد حلمي جمعة، المدخل إلى التدقيق الحديث، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الثانية، 2005.
- 2- أمين السيد أحمد لطفي، دراسات متقدمة في التدقيق وخدمات التأكيد، الدار الجامعية، مصر، 2007.
- 3- أحمد محمد نور، حسين أحمد عبيد، شحاتة السيد شحاتة، تدقيق الحسابات، دار الجامعية، الإسكندرية، 2007.
- 4- جمعة أحمد حلمي، المدخل إلى التدقيق والتأكد وفقا لمعايير الدولية للتدقيق، دار صفاء للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة الأولى،
- 5- خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية والعلمية، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة الثالثة، 2004.
- 6- شحاتة السيد شحاتة، دراسات متقدمة في تدقيق الحسابات، دار التعليم الجامعي، الإسكندرية، 2014.
- 7- عبد الفتاح محمد الصحن وآخرون، أسس المراجعة الخارجية، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2007.
- 8- عبد الفتاح الصحن، محمد سمير الصبان، شريفة علي حسن، أسس المراجعة - الأسس العملية والعلمية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2004.
- 9- محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2002.
- 10- محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
- 11- محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل، كلية التجارة-جامعة الإسكندرية، 2007.
- 12- محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.

- 13- نواف محمد عباس الرماحي، **مراجعة المعاملات المالية**، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الأولى، 2009.
- 14- هادي التميمي، **مدخل إلى التدقيق**، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2000.
- ثانيا: البحوث العلمية**
- 1- الأخضر القليطي، **مراجعة الحسابات وواقع الممارسة المهنية في الجزائر**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، منشورة، باتنة، 2009.
- 2- بن داود رقية، **دراسات العلاقات بين صفات المرجع الخارجي وجودة المراجعة**، مذكرة تخرج ماستر، ورقلة، 2016.
- 3- زاوية بوجاجة، **أثر مناهج التدقيق على جودة التدقيق الخارجي**، مذكرة تخرج ماستر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التجارية، ورقلة، 2016.
- 4- عبد الرحمان مخلد سلطان عريج المطيري، **قواعد سلوك وأداب مهنة التدقيق وأثرها على جودة عملية التدقيق في الشركات الصناعية الكويتية**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة الماجستير، منشورة، جامعة الشرق الأوسط، الكويت، 2012.
- 5- سماح أسامة النعسان، **العوامل المؤثرة على جودة التدقيق من وجهة نظر مدققي الحسابات الخارجيين**، مذكرة ماجستير، غزة، 2008.
- 6- محمود بكر خليل عبد العال، **إلتزام مراجعي الحسابات بأخلاقيات المهنة وقواعد السلوك المهني دراسة تطبيقية على شركات ومكاتب المراجعة في قطاع غزة**، مذكرة ماجستير، منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة، 2015.
- 7- مرشد عبد المصدر، **أثر مخاطر مهنة التدقيق على جودة التدقيق**، شهادة ماجستير، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، 2013.
- 8- نسرین كرمية، **أثر الإلتزام الأخلاقي للمدققين على تفعيل حوكمة الشركات دراسة إستبائية**، مذكرة ماجستير، منشورة، جامعة الجزائر 03، الجزائر، 2010.
- 9- نور الهدى عليوة، **دور مدونة أخلاقيات المهنة في الإرتقاء بالعمل المحاسبي في الجزائر**، دراسة ميدانية لعينة من المحاسبين، مذكرة ماستر، منشورة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2015.

ثالثا: المجلات العلمية

- 1- بعجاجة سالم سعيد، جودة أداب مكاتب المحاسبة والمراجعة بالمملكة العربية السعودية، المجلة العملية لقطاع كليات التجارة، العدد الأول، جمهورية مصر العربية، 2007.
- 2- صبري ماهر مشتهى، تحليل العلاقة بين معدل دوران المدقق وجودة عملية التدقيق الخارجي وانعكاس ذلك على رأي مدقق الحسابات الخارجي، المجلة الجامعية الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية، القدس المفتوحة، مجلد2، العدد2014، 22.
- 3- طه حسين أرديني، التحديات التي تواجه تطبيق أخلاقيات مهنة المحاسبة في العراق-دراسة لأراء مجموعة من المحاسبين في مدينة الموصل، مقالة منشورة، مجلة تنمية الرافدين كلية الإدارة والإقتصاد، جامعة الموصل، العراق، 2007.
- 4- ظاهر شاهر القشي، إنهيار بعض الشركات العالمية وأثرها في البيئة المحاسبية، المجلة العربية للإدارة، مقالة منشورة، المجلد25، العدد الثاني، مصر، 2005
- 5- عيسى سمير كامل، أثر جودة التدقيق الخارجي على إدارة الأرباح، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، العدد الثاني، المجلد 45، 2008.

رابعاً: القوانين والمراسيم

- 1- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، القانون التجاري، مطبوعات بيرتي، 2007، الجزائر؛
- 2- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، قانون 10-01 المؤرخ في 29/07/2010، العدد42.

خامساً: المراجع باللغة الأجنبية

-Mahdi Sahli, **An Investigation of the Effects of Audit Quality On accrual Reliability Of Listed Companies on Tahran Stock Exchange**, Islamic University Review Of International Comparative Management,2010.

الملاحق

الملحق رقم 01



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة عمار ثليجي - الأغواط
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم التجارية
ماستر محاسبة وتدقيق
2017/2016



استبيان

سيدي المحترم/ سيديتي المحترمة

تحية طيبة، وبعد:

في إطار التحضير لمذكرة تخرج في الماستر بفرع العلوم التجارية تخصص محاسبة وتدقيق، الموسومة بـ: "التدقيق المالي وكفاءة رقابة المعاونين التابعين لمكاتب التدقيق".

يشرفنا أن ننتقدم لسيادتكم المحترمة بهذا الاستبيان، ويرجى منكم التجاوب مع الأسئلة من أجل الوصول إلى نتائج تتسم بالدقة والموضوعية. علماً بأن هذه المعلومات تبقى سرية وأنه سيتم استخدامها لأغراض البحث العلمي فقط.

مع فائق شكرنا وتقديرنا لكم،،،

الطالبين : منصوري التجاني - بن قطاس محمد الأمين

ملاحظة: ضع علامة (x) في الخانة المناسبة

القسم الأول: البيانات الشخصية

- 1- الجنس: ذكر أنثى
- 2- السن: أقل من 30 سنة 31 - 40 سنة 41 - 50 سنة من 51 سنة فأكثر
- 3- المؤهل العلمي: ليسانس ماجستير دكتوراه أخرى، حدد من فضلك.....
- 4- الوظيفة/المهنة: أستاذ جامعي محاسب محافظ حسابات خبير محاسبي
- 5- الخبرة والأقدمية: أقل من 5 سنوات 6 - 10 سنة 11 - 15 سنة من 16 سنة فأكثر

القسم الثاني: موضوع الاستبيان

المحور الأول: العلاقة بين المعاون والرئيس - مكتب التدقيق

الرقم	العبارات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
01	يتضمن المكتب سياسات واضحة لتحقيق التواصل الفعال بين رئيس المكتب والمعاون وكذا معاونين بعضهم مع بعض					
02	يحدد تنظيم المكتب شروط وظروف ممارسة القيادة والتوجيه من طرف الرئيس إلى فريق العمل المشرف عليه من دون غموض ولا ملاسبات					
03	يتضمن سياق تسيير المكتب توقيت (أول بأول أو بانتظام) ومضمون (المعلومات الأولى فالأولى) التقارير التي يرفعها المعاون إلى الرئيس المشرف على الفريق فالرئيس المشرف على المكتب بترتيب وتسلسل موثوق وسهل					
04	يسهر الرئيس المشرف على متابعة كفاءة ونزاهة المعاون في تنفيذ المهام الموكلة له باستمرار من لحظة الالتزام إلى لحظة الانتهاء من المسؤولية لضمان جودة خدمات التدقيق					
05	لابد أن يتضمن المكتب على منهج/نموذج واضح المعالم، كالاستناد على المعايير الدولية للتدقيق، لتقييم أو تلمين جودة خدمات التدقيق التي ينتجها المعاون، ومن ثمة الحصول على المحفزات المادية والمعنوية الملائمة والعادلة لكل معاون حالة بحالة					
06	يسهر الرئيس المشرف على تنسيق جهود معاونين المنضوين في فريق العمل الواحد لعقلنة عملية التدقيق واختصار الوقت والجهود					
07	يسهر الرئيس المشرف على حل الخصومات التي قد تنشأ بين معاونين في فريق العمل الواحد أو مع فرق العمل الأخرى بعضهم مع بعض، وبين المعاون مع المؤسسة محل التدقيق حال إجراء الرقابة المستندية أو الميدانية					

المحور الثاني: تنظيم عمل المعاون في المكتب

الرقم	العبارات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
01	يتضمن المكتب سياسات وإجراءات واضحة لانتقاء العناصر البشرية وتوظيفها وتكوينها					
02	يوفر تنظيم المكتب المناخ المناسب لكل معاون لأداء العمل المناط به بأريحية وباستقلالية ومن دون تعسف ولا هضم للمستحقات المستوجبه له حال تنفيذ العمل على أحسن وجه					
03	يفرض تنظيم المكتب المهام والصلاحيات المناسبة لتلك المهام لكل معاون، فيعرف ما عليه من واجبات وما يقابل ذلك من حقوق حين أداءها بكل عدالة وشفافية					
04	تأخذ بعين الاعتبار خطة التدقيق جميع الإمكانيات والموارد التي يزخر بها المكتب بما فيها المؤهلات والعناصر البشرية المتاحة					
05	من أجل ضمان الاستقلالية التامة، يؤخذ بعين الاعتبار في ابرام اتفاقية تقديم خدمات التأكيد والتدقيق عدم وجود صلات قرابة بين المعاون مع أحد أفرادها المسيرين أو ذوي النفوذ فيها، وكذا مصالح مادية بين المؤسسة محل التدقيق والمعاون					
06	يحدد النظام الأساسي للمكتب ملبسات إنهاء المهام والإقالة لنفي أية نزاعات ممكنة بين المكتب كجهة مستخدمة والمعاون كمستخدم					
07	يتضمن المكتب إجراءات وتدبير واضحة ومحددة سلفا كالجاء المناسب بصدد التصرفات غير المقبولة، ماديا او أخلاقيا أو إداريا، التي قد يبديها المعاونون					
08	يلتزم المكتب بإجراء تكوين علمي/مهني حسب مقتضى الحال للمعاون المعنيين به من أجل تحسين المعارف في المستجدات المتعلقة بممارسة المهنة					
09	يستوحي تنظيم المكتب من المعايير الدولية للتدقيق لتفعيل نظام رقابة جودة التدقيق على مجموعات المعاونين باعتبار الطرف الحقيقي المنفذ لخدمات التأكيد والتدقيق					
10	يتبع المكتب منهج الإدارة بالمشاركة والإدارة بالأهداف كسبيل أفضل لتنشيط فرق العمل والحث على روح الاتقان والتعاون					

شكرا على حسن تعاونكم،،،

ملحق رقم (03): اختبار ثبات أداة الدراسة

1- جميع فقرات الاستبيان

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,697	41

2- اختبار ألفا كرونباخ للمحور الأول

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,147	6

3- اختبار ألفا كرونباخ للمحور الثاني

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,162	5

4- اختبار ألفا كرونباخ للمحور الثالث

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,620	6

5- اختبار ألفا كرونباخ للمحور الرابع

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,435	5

6- اختبار ألفا كرونباخ للمحور الخامس

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,075	4

7- اختبار ألفا كرونباخ للمحور السادس

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,146	6

8- اختبار ألفا كرونباخ للمتغير التابع

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,272	9

ملحق رقم (04): خصائص عينة الدراسة

Effectifs

الشهادة

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
ليسانس	8	25,8	25,8	25,8
ماستر	16	51,6	51,6	77,4
ماجستير	1	3,2	3,2	80,6
دكتوراه	1	3,2	3,2	83,9
أخرى	5	16,1	16,1	100,0
Total	31	100,0	100,0	

الخبرة المهنية

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
أقل من 5 سنوات	1	3,2	3,2	3,2
من 5 سنوات الى أقل من 10 سنوات	13	41,9	41,9	45,2
من 10 الى أقل من 15 سنة	12	38,7	38,7	83,9
أكثر من 15 سنة	5	16,1	16,1	100,0
Total	31	100,0	100,0	

الولاية

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
الأغواط	7	22,6	22,6	22,6
الجلفة	9	29,0	29,0	51,6
غرداية	5	16,1	16,1	67,7
الجزائر	10	32,3	32,3	100,0
Total	31	100,0	100,0	

ملحق رقم (05): الإحصاءات الوصفية

	Statistiques		Moyenn e	Ecart- type	Somme
	Valide	Manquant e			
استقلال المدقق في التفكير وحياديته	31	0	3,0000	,00000	93,00
يعتبر تقريره مستقل	31	0	2,9032	,30054	90,00
قدرة المدقق على اكتشاف وجود الاخطاء في القوائم المالية وقدرته على ابداء رأي فني محايد	31	0	3,0000	,00000	93,00
التغيير المستمر للمدقق يدعم استقلالته	31	0	2,7419	,57548	85,00
تفضيل المدقق مصلحة العملاء على مصلحته الشخصية	31	0	2,0968	,47292	65,00
مقاومة المدقق للتأثيرات الجانبية عند القيام بتنفيذ أعماله	31	0	2,0000	,63246	62,00
قدرة المدقق المهنية على تحسين العمل واستقامته	31	0	3,0000	,00000	93,00
قدرة المدقق على التحرر من المؤثرات غير المهنية في أداء عمله	31	0	1,9032	,53882	59,00
أمانة المدقق واستقامته وانحيازه لمصلحة الشركة	31	0	1,7419	,72882	54,00
مراعاة كرامة المهنة أثناء العمل و عدم قيامه بأي عمل يسيء لسمعة المهنة	31	0	2,8387	,52261	88,00
أمانة واستقامة المدقق في تأدية العمل	31	0	3,0000	,00000	93,00
تقديم المعلومات الخاصة بعمله	31	0	2,0000	,68313	62,00
المعلومات الواردة في القوائم المالية تلبى احتياجات مستخدميها	31	0	2,9355	,24973	91,00
التمثيل الصادق للمعلومات و الظواهر المراد التقرير عنها	31	0	2,8387	,52261	88,00
توصيل المعلومات لمتخذي القرار في الوقت المناسب	31	0	2,6452	,70938	82,00
تقديم المعلومات الصادقة والمحايدة والخالية من التمييز	31	0	2,9677	,17961	92,00
مصادقية المعلومات التي يمكن الاعتماد عليها	31	0	2,9677	,17961	92,00
نزاهة المدقق أثناء تأدية العمل	31	0	2,9355	,24973	91,00
شفافية المدقق أثناء القيام بعملية التدقيق	31	0	1,9032	,78972	59,00
شفافية المدقق عند تقديم التقارير المالية	31	0	1,8387	,73470	57,00
صدق المدقق وعدله عند تقديم المعلومات الهامة	31	0	2,1935	,54279	68,00
تقديم المعلومات الهامة في الوقت المناسب ودون تأخير	31	0	2,9355	,24973	91,00
المحافظة على أسرار عملاء التدقيق	31	0	2,9677	,17961	92,00
المدقق مسؤول عن إفشاء معلومات تخص عملاء التدقيق	31	0	1,4839	,72438	46,00
احترام المدقق لسرية المعلومات التي يتحصل عليها من اعمال العميل	31	0	1,8065	,65418	56,00
يتأثر تقرير التدقيق بمدى محافظة المدقق على أسرار عمله	31	0	2,9032	,30054	90,00
اهتمام المدقق بتطوير أدائه لعمله	31	0	3,0000	,00000	93,00
الكفاءة المناسبة	31	0	1,5806	,76482	49,00
المؤهل العلمي المناسب لدى المدقق	31	0	1,5161	,76902	47,00
توفر الخبرة المناسبة لدى المدقق	31	0	2,9032	,39622	90,00
معرفة المدقق التامة بها والدراية الجيدة	31	0	2,9355	,24973	91,00
عدم بذل العناية المهنية اللازمة	31	0	1,9355	,67997	60,00
تشير جودة عملية التدقيق الى مدى قدرة المدقق على اكتشاف الاخطاء والثغرات في النظام المحاسبي	31	0	3,0000	,00000	93,00
وتقليل وجود الاخطاء في القوائم المالية الى					
تنفيذ عملية التدقيق بأعلى مستوى من الجودة يحقق المصلحة لجميع مستخدمي القوائم المالية	31	0	2,1290	,71842	66,00

قائمة الملاحق

تنفيذ عملية التدقيق بأعلى جودة ممكنة بضيف أعلى درجات المصداقية على تقرير المدقق	31	0	2,8387	,37388	88,00
تمثل جودة مهنة التدقيق مقياسا لتقييم مكاتب التدقيق في ظل المنافسة الشديدة بين تلك المكاتب	31	0	2,9032	,39622	90,00
يؤدي الالتزام بقواعد السلوك المهني وأداب مهنة التدقيق الى تحسين جودة عملية التدقيق	31	0	3,0000	,00000	93,00
تسهم قواعد سلوك و آداب مهنة التدقيق في تقديم أعمال التدقيق في الوقت المناسب ودون تأخير	31	0	2,1935	,65418	68,00
تهتم قواعد سلوك و آداب مهنة التدقيق في تحسن وتطوير نوعية المعلومات المقدمة لمستخدمي القرار	31	0	2,2903	,58842	71,00
تسهم قواعد سلوك و آداب مهنة التدقيق في جعل زيادة الثقة في المعلومات المقدمة في التقارير والقوائم المهنية	31	0	2,8710	,34078	89,00
تهتم قواعد سلوك و آداب مهنة التدقيق في تقديم المعلومات الصادقة والمحايدة والخالية من التحيز	31	0	3,0000	,00000	93,00
x1	31	0	2,6237	,16083	81,33
x2	31	0	2,4968	,22433	77,40
x3	31	0	2,7258	,15840	84,50
x4	31	0	2,3613	,31164	73,20
x5	31	0	2,2903	,26690	71,00
x6	31	0	2,3118	,24245	71,67
X	31	0	2,4819	,13759	76,94
Y	31	0	2,6918	,16657	83,44

ملحق رقم (06): الانحدار الخطي المتعدد

طريقة "STEPWISE":

Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,547 ^a	,300	,276	,14178
2	,722 ^b	,521	,487	,11935
3	,778 ^c	,605	,561	,11035

a. Valeurs prédites : (constantes), x2

b. Valeurs prédites : (constantes), x2, x1

c. Valeurs prédites : (constantes), x2, x1, x6

ANOVA^a

Modèle		Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	D	Sig.
1	Régression	,249	1	,249	12,408	,001 ^b
	Résidu	,583	29	,020		
	Total	,832	30			
2	Régression	,433	2	,217	15,215	,000 ^c
	Résidu	,399	28	,014		
	Total	,832	30			
3	Régression	,504	3	,168	13,782	,000 ^d
	Résidu	,329	27	,012		
	Total	,832	30			

a. Variable dépendante : Y

b. Valeurs prédites : (constantes), x2

c. Valeurs prédites : (constantes), x2, x1

d. Valeurs prédites : (constantes), x2, x1, x6

Coefficients^a

Modèle	Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.	
	A	Erreur standard	Bêta			
1	(Constante)	1,677	,289		5,798	,000
	x2	,406	,115	,547	3,522	,001
2	(Constante)	,339	,445		,762	,452
	x2	,429	,097	,578	4,411	,000
	x1	,488	,136	,471	3,595	,001
3	(Constante)	,058	,428		,135	,894
	x2	,288	,108	,388	2,679	,012
	x1	,518	,126	,501	4,108	,000
	x6	,240	,100	,349	2,398	,024

a. Variable dépendante : Y