



تأثير ممارسات اخلاقيات المهنة واستقلالية المدقق على جودة التدقيق الداخلي

The impact of professional Ethics Practices and Auditor Autonomy on the quality of internal Auditing

دراسة تحليلية لآراء عينة من العاملين في مجال التدقيق والمحاسبة في تشكيلات كل من

جامعة ميسان و الجامعة التقنية الجنوبية

مجبل دواي إسماعيل/ أستاذ مساعد

الجامعة التقنية الجنوبية/ المعهد التقني / العمارة / قسم المحاسبة

المستخلص

تهدف الدراسة الحالية الى التعرف على درجة التزام المدققين الداخليين بأخلاقيات المهنة وبيان مدى تمتعهم بالاستقلالية في اداء مهامهم التدقيقية بما ينعكس على جودة التدقيق الداخلي، بنيت الدراسة على فرضية رئيسية مفادها (يوجد تأثير ذو دلالة احصائية عند مستوى معنوية (0.05) لكل من اخلاقيات مهنة التدقيق واستقلالية المدقق على جودة التدقيق الداخلي).

كما تم اتباع المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري، وفي الجانب العملي جرى تكييف استبانة وفق مقاييس مختبرة في دراسات سابقة اعدت لهذا الغرض لتحقيق اهداف الدراسة واثبات فرضيتها اذ تم توزيع الاستبيان على (43) فردا وتم استرجاع (40) منها كانت صالحة للتحليل للحكم على مدى تطبيق اخلاقيات المهنة واستقلالية المدقق في المنظمات عينة الدراسة ، اذ جرى تقسيم الدراسة الى ثلاث مباحث تضمن المبحث الاول منهجية الدراسة فيما تضمن المبحث الثاني المراجعة النظرية كمفاهيم عامة حول اخلاقيات المهنة واستقلالية المدقق وجودة التدقيق الداخلي

كما تم استخدام برنامج (SPSS) لتحليل مدخلات الدراسة وتعيين النتائج، كما توصلت الدراسة الى جملة من الاستنتاجات من اهمها (اظهرت نتائج التحليلات الاحصائية ان جميع العلاقات التي تربط المتغيرات المستقلة الرئيسية لكل من (متغير اخلاقيات مهنة التدقيق واستقلالية المدقق) كانت علاقات ايجابية ومعنوية مما يعني ذلك ان تلك المتغيرات تسهم بشكل ايجابي في تفسير جودة التدقيق الداخلي.

الكلمات المفتاحية: اخلاقيات مهنة التدقيق ، استقلالية المدقق ، جودة التدقيق الداخلي



Abstract

The current study aims to identify the degree of commitment of internal auditors to the ethics of the profession and to indicate the extent to which they enjoy independence in performing their audit tasks, which is reflected in the quality of internal audit.

The study was based on main hypothesis that (There is a statistically significant effect at the level of significance (0.05) for the ethics of the audit profession and the independence of the auditor on the quality of the internal audit)

The descriptive approach was also followed in the theoretical aspect, on the practical side, questionnaire was adapted according to standards tested in previous studies prepared for this purpose to achieving the objectives of the study and proving its hypothesis, as the questionnaire was distributed to (43) individuals and (40) of them were retrieved and were valid for analysis to judge the extent to which professional ethics and the independence of the auditor are applied in the study sample organizations, The study was divided into three sections, the first section contained the study methodology while the second section included the theoretical review as general concepts about the ethics of the profession, the independence of the auditor and the quality of internal auditing. As for the third topic, it included the practical aspect

And the (SPSS) Program was used to analyze the input. And the identification of the result, and the study reached a number of conclusions, the most important of which is, the results of the statistical analyzes showed that all the relationships that link the main independent variables for each of (variable of ethics of the audit profession and the Autonomy of the auditor) are positive and moral relationships, which means that three variables contribute positively to the interpretation of the quality of the internal audit.

Keywords: Auditing Profession, Auditor Autonomy, Internal Audit Quality



المقدمة

تعد جوانب الالتزام بالسلوك الاخلاقي واستقلالية عمل المدقق ضرورة لا ترتبط بمجتمعات محددة بعينها بل اصبحت موضوعا حيويا مهما تواجه المنظمات في الدول المتقدمة والنامية على حد سواء لذلك ارتبط مفهوم الاخلاقيات واستقلالية مهنة التدقيق بالعديد من المواضيع والمهام المنظرية والموارد والطاقت البشرية كالإدارة والموظفين والقيادة والمديرين فضلا عن ممارسي مهنة التدقيق بوصفها المرشد والمعزز للسلوك الجيد والتصرف القويم واصبحت هذه المفاهيم من الامور المهمة على صعيد المنظمة لا نها تُعد بمثابة رقابة ذاتية للفرد كما انها تحرره من القيود المفروضة عليه في اداء مهامه لكي يستطيع ان يميز بين الصواب والخطأ في سلوكه اثناء تأدية عمله بما يخدم المصلحة العامة في أداء مهام التدقيق الداخلي.

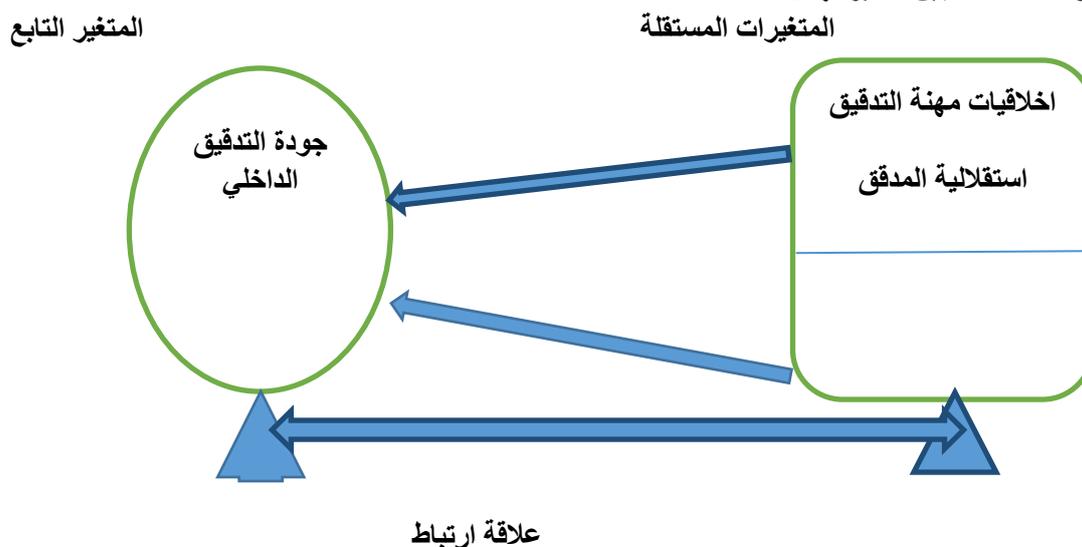
لذلك اصبح من المهم ان نفرق بين السلوك الاخلاقي والقانوني والسلوك غير الاخلاقي وغير القانوني في ظل تصاعد وتيرة التجاوزات على المال العام وانتشار جائحة الفساد المالي والاداري، فالأخلاق تمثل السلوك المتوقع من الافراد أما القوانين فعادة تتعامل مع الافعال المطلوبة فلا بد من وجود التصرفات الاخلاقية والقانونية معا فهناك فعلاً قد يكون قانونيا ولكنه غير اخلاقي او تصرفاً اخلاقيا ولكنه غير قانوني (عبدلي ، 2011: 2).

في ضوء ما تقدم يبدو ان بيئة الاعمال المعاصرة تتميز بحدوث العديد من الازمات التي تتعرض لها المنظمات بفعل ما يحصل من الهدر في المال العام وسوء استخدام السلطة ولذلك أصبح من المحتم على المدقق تحليله بالقيم الاخلاقية واثبات استقلاليته وحياديته التامة من خلال تطبيق روح القوانين وعدم الاكتفاء بنصوصها فضلا عن الالتزام بالسلوك المهني القويم الذي تنعكس اثاره بالنتيجة على جودة الاداء التدقيقي بما يحمله من مضامين الحفاظ على المال العام بكل اشكاله وبما يضمن صيانة حقوق الآخرين. لذلك جاءت الدراسة الحالية لتؤكد على ضرورة سد الفجوة على مستوى جودة التدقيق الداخلي بعدما فرضت بيئة الاعمال المعاصرة الكثير من الآثار السلبية المتمثلة بفقدان عنصر الثقة والمطلوب العمل على تأكيد الاهتمام الرئيس بعمليات الرقابة الموضوعية والذاتية لغرض الارتقاء بجودة التدقيق الداخلي وخاصة في المنظمات الحكومية غير الهادفة للربح.



المبحث الأول: منهجية الدراسة

1. مشكلة الدراسة : لقد شاعت في الآونة الاخيرة ظاهرة تفشي الفساد المالي والاداري بين مرافق الدولة فضلا عما يعانيه المدققون من تعرضهم المتزايد للضغوط عند مزاوله مهنتهم لاسيما فيما يتعلق بتمشية بعض التصرفات المالية المنافية للأخلاق والقانون لذلك جاءت الدراسة الحالية لتقيس مدى تأثير ممارسات اخلاقيات مهنة التدقيق واستقلالية المدقق للحد من تلك الظاهرة وبالتالي مدى انعكاسها على جودة التدقيق الداخلي في المنظمات قيد الدراسة .
2. اهمية الدراسة : تكتسب الدراسة الحالية اهمية بالغة لما تتضمنه من موضوع يسلط الضوء على تأثير كلا من اخلاقيات مهنة التدقيق واستقلالية المدقق على جودة التدقيق الداخلي وذلك من خلال الدعوة الى اهمية التذكير بتطبيق تلك المفاهيم لاسيما على مستوى بيئة المنظمات الخدمية التي تشهد نوعا من التحديات فيما يتعلق بالهدر في المال العام كما يواجه المدققون ضغوطا عدة ومن جهات مختلفة عند ممارسة مهامهم التدقيقية لاسيما في ظل شيوع ظاهرة الفساد المالي والاداري بين مرافق الدولة والغرض الاساسي من الموضوع هو الافادة من تطوير الممارسات المحاسبية والتدقيقية المستندة الى آداب وقواعد المهنة لضمان التصرفات المالية السليمة وبالتالي ضمان جودة التدقيق الداخلي .
3. اهداف الدراسة : تهدف الدراسة الحالية في ضوء مشكلتها الى تحقيق الاهداف الاتية :-
 - ا. التعرف على مفهوم اخلاقيات مهنة التدقيق فيما يتعلق بممارسات آداب وسلوك المهنة.
 - ب. التعرف على المضامين المتعلقة بمفهوم استقلالية المدقق.
 - ج. قياس مدى تأثير كلا من ممارسات اخلاقيات مهنة التدقيق واستقلالية المدقق على جودة التدقيق الداخلي في المنظمات عينة الدراسة.
4. نموذج الدراسة : لغرض تحقيق اهداف الدراسة الحالية وحل مشكلتها فقد اعتمد الباحث النموذج التالي لدراسة العلاقة بين متغيراتها :



الشكل (1) يوضح نموذج الدراسة من اعداد الباحث بالاعتماد على (المطيري، 2012: 1-117)



5. **فرضية الدراسة** : تستند الدراسة الحالية الى فرضية رئيسة مفادها :
الفرضية الرئيسية : يوجد تأثير ذو دلالة احصائية عند مستوى معنوية (0.05) لكل من اخلاقيات مهنة التدقيق واستقلالية المدقق على جودة التدقيق الداخلي .
6. **مجتمع الدراسة وعينتها** : يتكون مجتمع الدراسة من الموظفين العاملين في مجال المحاسبة والتدقيق في كل من كليات جامعة ميسان والكلية التقنية الهندسية في ميسان والمعهد التقني/العمارة من تشكيلات الجامعة التقنية الجنوبية ، فقد تم حصر عينة الدراسة بـ (43) فردا وتم توزيع الاستبانة عليهم واستردت منها (40) استبانة خضعت جميعها للتحليل الاحصائي .
7. **منهج الدراسة**: من اجل تحقيق اهداف الدراسة الحالية وغاياتها الأساسية فقد تم الاعتماد في عملية جمع البيانات والمعلومات على الأدوات الآتية :-
- **الجانب النظري** : لغرض إغناء الجانب النظري فقد تم اعتماد إسهامات الكتاب والباحثين في موضوع الدراسة الحالية والتي تم جمعها من المصادر العلمية ومن الكتب والمجلات والرسائل و الاطاريح والبحوث والدراسات العلمية والمؤتمرات ذات الصلة بموضوع الدراسة الحالية فضلا عن الاستعانة بما متوفر على شبكة المعلومات العالمية (الانترنت) .
 - **الجانب التطبيقي** : اعتمد الباحث المعلومات التي تتعلق بمشكلة الدراسة الحالية وأهدافها فضلا عن القيام بتوضيح فقرات الاستبانة بوصفها الأداة الرئيسية لجمع البيانات والمعلومات إذ تم تصميمها بما يخدم حل مشكلة الدراسة وتحقيق أهدافها ، وقد روعي في صياغتها البساطة والوضوح في مجال تحديد إبعاد كلا من المتغيرات المستقلة (اخلاقيات المهنة واستقلالية المدقق) والمتغير التابع (جودة التدقيق الداخلي) ، كما خضعت الاستبانة إلى مقاييس الصدق والثبات وقد عرضت أيضا على مجموعة من الخبراء وكانت النتائج مطمئنة لاعتمادها في انجاز الدراسة الحالية علما إن فقرات الاستبانة صممت استنادا إلى المقاييس الجاهزة والمختبرة في بعض البحوث والدراسات القريبة من موضوع الدراسة الحالية بعد تعديلها وتكييفها بما ينسجم مع متطلبات تحقيق اهدافها ، كما تم اعتماد مقياس ليكرت الخماسي (Likert) باستخدام مجموعة من الاساليب الاحصائية.



جدول (1) يوضح متغيرات الدراسة وابعادها

المتغير	رمز المتغير	ترميز الفقرات
اخلاقيات مهنة التدقيق	E1	E1-E5
	E2	
	E3	
	E4	
	E5	
استقلالية المدقق	A6	A6-A10
	A7	
	A8	
	A9	
	A10	
جودة التدقيق الداخلي	Q11	Q11-Q16
	Q12	
	Q13	
	Q14	
	Q15	
	Q16	

المبحث الثاني: المراجعة النظرية

اولا : أخلاقيات مهنة التدقيق: يعتبر الجانب الاخلاقي جانبا مهما في بيئة الشخصيات التي تزاول مهنة التدقيق ، و أي نقص أو قصور في هذا الجانب يعد من احد اكبر أسباب المشكلات التي نعيشها ، ولن نبالغ إذ قلنا ان معظم المشكلات الراهنة في المجتمع هي مشكلات اخلاقية ، عموما يعبر عن الاخلاقيات بأنها مجموعة من المبادئ التي تدور حول اربعة محاور رئيسة هي القيام بالأعمال الهادفة وعدم ألحاق الضرر بالآخرين وعدم الخداع في اية تعاملات وكذلك عدم التحيز في القيام بأي ممارسات لصالح طرف من دون طرف أخر فاذا تميز اي نشاط في المجتمع بهذه الخصائص يمكن في مثل هذه الحالة الحكم عليه بأخلاقيات هذا النشاط (ابو زيد ، ومرعي : 2004).

1- تعريف أخلاقيات مهنة التدقيق: دائما ما يعبر عن اخلاقيات المهنة بأنها مجموعة من القواعد والآداب السلوكية والاخلاقية التي يجب ان تصاحب الانسان المحترف في مهنته لذلك تعني الاخلاقيات بصفة عامة "بأنها مجموعة من القيود والخصائص أو المبادئ التي يجب أن تتوافر في



المستوى الاخلاقي لدى الفرد مثل الامانة والعدالة والالتزام بالقوانين والمعايير والاستقامة وبذل العناية المهنية والاحساس بالمسؤولية ، ولا بد من التزام المدققين والمحاسبين بالقواعد الاخلاقية . ومما لا شك فيه ان وجود الأخلاقيات لدى مزاوولي مهنة المحاسبة والتدقيق من شأنها ان تزيد من الثقة بجودة الخدمات التي يقدمها المحاسبون ومدققو الحسابات. ومن ناحية أخرى فان الافصاح للراي العام عن وجود قواعد أو معايير أو ضوابط أخلاقيات تمارس في مهنة المحاسبة والتدقيق من شأنه زيادة الثقة في تقارير التدقيق ورفع مكانة المهنة في المجتمع واكتساب الثقة فيها (كريمة ، 2010: 53).

كما يمكن تعريف الاداب والسلوك اي (الاخلاقيات) بوصفها كفرع من فروع المعرفة يختص بالخير والنشر والواجبات الأخلاقية اذ تنطوي الآداب والسلوك ضمناً على اختبار الذات لمعايير "الصواب والخطأ" وتعتبر هذه العبارة "الصواب والخطأ" عن محور الأخلاقيات التي تتركز في وضع قواعد ومقاييس أو معايير الصواب فالأخلاقيات المهنية يجب أن تتعدى المبادئ والقوانين الاخلاقية للفرد العادي بحيث تصمم مجموعة من القواعد وتصبح قواعد مهنية تحت على التشجيع على السلوك السوي للشخص المهني وتكون قابلة للتطبيق في آن واحد (ارشد ، 2019: 697) . ويرى (Daft,2008:142) ان مصادر اخلاقيات العمل المهني تتحدد بالاتي:-

-القوانين والتشريعات والانظمة والتعليمات :والتي تتمثل بالمعايير القانونية والتشريعات والانظمة والتعليمات

السائدة والموثقه.

-العمليات التربوية والاجتماعية والمعتقدات الدينية: وتستند هذه العمليات على القيم الاخلاقية المتبادلة والمشاركة

التي تسود بين الافراد.

-.الاعتقادات الفردية للشخص: وهذه الاعتقادات يتم من خلالها تحديد المعايير التي ترتبط بشكل

اساس بسلوك

الفرد وحرية في التصرف المناسب وفقا لذلك.

أما (George and Robert,2006:96-102) يرون ان سبل تدعيم اخلاقيات العمل

المهني تتم من خلال:

- الالتزام الذاتي من قبل المهنيين والقائم على الفهم والادراك والضمير المهني.

- الالتزام الخارجي من خلال المؤسسات المهنية والزملاء في المهنة والراي العام في المجتمع.

- العقوبات:متمثلة في الاجراءات الرادعة التي توجه على المهني في حال مخالفتة للمعايير

والقواعد المهنية

2- مبادئ أخلاقيات المهنة :تمثل اخلاقيات مهنة التدقيق مبادئ مهمة للسلوك المرتبط بمعايير

السلوك الجيد او غير الجيد في تصرفات الافراد والجماعة،وان هذه المبادئ السلوكية والقيم



الاخلاقية هي التي تحكم سلوك الفرد او الجماعة في التمييز بين الصواب

والخطا(Schermerhorn,2008:48)

و يعبر عن مبادئ اخلاقيات المهنة بوصفها مجموعة من الاسس التي يجب ان تتوفر في كل شخص مهني قائم بعملية التدقيق مهما كان اطار عمله سواء كان مراجعة قانونية او مراجعة تعاقدية (شريفى ، 2012: 80) وهي على وفق الاتي :-

• مبدأ الكمال: يجب على المدقق أن يكوف مستقيما وشريفا وصريحا أثناء أداءه لمهام المختلفة في اطار عملية التدقيق

• مبدأ الموضوعية: أي على كل شخص مهني كمدقق ان يكون عادلا ومنصفا، وعليه تفادي اثر الآراء المسبقة غير الموضوعية اثناء إعدادة لتقرير التدقيق ، وان لا يشارك المدقق في اي نشاط او علاقة قد تسيء الى تقييمهم المحايد اي ان لا يشارك في نشاطات قد تتعارض مع مصالح المنظمة .

• مبدأ الاستقامة: أي ارساء دعائم الثقة المتمثلة بالنزاهة والشعور بالمسؤولية .

• مبدأ السرية: على المدقق ومساعدوه ان يحافظوا على سرية المعلومات وان يحترموا قيمة وملكية وسرية تلك المعلومات ، وان يتبصروا في استخدام المعلومات التي يحصلون عليها في سياق أداء واجباتهم وان لا يستخدموا المعلومات في اي منفعة شخصية او على نحو من شأنه مخالفة القوانين او الاساءة الى مشروعية وأخلاقية اهداف المنظمة .

ثانيا : استقلالية المدقق : تعرف الاستقلالية بوصفها التحرر من الاعتماد على شخص اخر او مؤسسة او دولة او التأثير بهم او الخضوع الى سيطرتهم وانما يعمل المدققون لدى الجهة الخاضعة للرقابة ويرفعون تقاريرهم بشكل رئيسي الى تلك الجهة ، فالاستقلالية الداخلية تعني تأدية المدقق لمسؤوليته بطريقة غير متحيزة ، بما تسمح تلك الاستقلالية للمدققين الداخليين بتقديم احكام نزيهة وغير متحيزة تعد جوهرية لتنفيذ عمليات التدقيق (برزان ، 2015 : 415-441) ، كما تعرف الاستقلالية ايضا بأنها القدرة على العمل بنزاهة وموضوعية بعيدا عن التأثيرات كما يجب ان يتصف المدقق بالحياد في جميع الامور التي تعرض عليه وان يتميز بالعدالة اتجاه جميع الاطراف التي تعتمد على نتائج اعماله ، وهذا يعني ان يكون المدقق بعيدا عن تأثيرات الجهة التي يقوم بتدقيق اعمالها فيتوفر له الاستقلال التام عنها ولا يكون لها اي تأثير عليه بمعنى التزام المدقق بالعدالة اتجاه جميع الاطراف التي تستفيد من القوائم المالية المنشورة (الجربوع ، 2004:26) ومن اهم العناصر التي تدعم استقلالية المدقق هي على وفق الاتي :-

- يجب ان يتصف المدقق بالحياد في جميع الامور التي تعرض عليه وتميزه بالأمانة المهنية بجعل اراءه غير متحيزة لاي جهة .

- ظهور مدقق الحسابات بمظهر الاستقلال والحياد يعزز ثقة جميع الجهات المستفيدة من خدماته .

- تمثل ادارة المنظمة مصدر الضغط الاكبر على مدقق الحسابات .



ثالثاً: جودة التدقيق الداخلي : ابتداء عرف التدقيق الداخلي بانه وظيفة تقييم مستقلة انشأت داخل المنظمة لدراسة وتقييم انشطتها كخدمة للمنظمة (Moeller,2005) وكذلك عرف معهد المدققين الداخليين (Institute internal Auditors) التدقيق الداخلي بانه (نشاط تقييمي مستقل وتأكيد موضوعي واستشاري مصمم لزيادة قيمة المنظمة وتحسين عملياتها،ومساعدتها على انجاز اهدافها عن طريق تكوين مدخل منظم ومنضبط لتقييم وتحسين فاعلية ادارة المخاطر والرقابة وعمليات الحوكمة)(Arens,Elder&Beasley,2012).

كما عرفت لجنة المعايير المحاسبية الدولية (ISAC) التابعة للاتحاد الدولي للمحاسبين ، التدقيق الداخلي بأنه عملية تقويم الانشطة المتعارف عليها داخل المنشأة كخدمة لها وتشمل وظائفها على الفحص والتقويم والمراجعة لمدى كفاية وفاعلية انظمة الرقابة الداخلية المحاسبية (يعقوب ، 2006 :120).

وان اهمية التدقيق الداخلي تاتي من كونه اداة للادارة والتي من خلالها يجب ان تضمن سير عمل المنظمة،هذا وان التدقيق الداخلي يجب ان لا يكشف فقط الاخطاء في اليات تطبيق القوانين التي تحكم الانشطة العامة ولكن ايضا اخطاء في القوانين نفسها وبالتالي تحسين النظام العام باكمله-Dumitrescu (peculea&calota, 2014:11-21).

ويرى الباحث ان اهمية التدقيق الداخلي لا تقل عن اهمية التدقيق الخارجي ان لم تكن اكثر منها وذلك لكون طبيعة عمل التدقيق الداخلي تشمل التدقيق السابق للصرف وكذلك التدقيق اللاحق للصرف في حين التدقيق الخارجي يمارس التدقيق اللاحق للصرف في القطاع العام هذا من جانب ومن جانب اخر انه ما يزيد من اهمية التدقيق الداخلي ايضا كونه بحكم طبيعة عملة اذا لم يستطيع من منع وقوع الاخطاء او الغش والتزوير فانه يستطيع من اكتشافها باوقات مبكرة مما يسهل على الادارة اتخاذ الاجراءات الكفيلة بتلافي اثارها السلبية بعكس طبيعة عمل التدقيق الخارجي الذي يكتشف الاخطاء والغش والتزوير بعد فترة طويلة من وقوعها مما قد يصعب معالجتها او فوات الاوان عليها.

اما فيما يخص جودة التدقيق الداخلي فتعرف بأنها عملية الفحص المنهجي لنظام جودة التدقيق الداخلي الذي يجريه المدقق على المستويين الداخلي والخارجي ويعد التدقيق الداخلي نظاما يروم التأكد من ان نظام الجودة ينفذ وفقا لاجراءات ومتطلبات العمل وتعليمات التشغيل وانه يعمل بكفاءة.

وعرفت جودة التدقيق أيضا على انها درجة الرضا التي تحققها الخدمة للعملاء من خلال تلبية حاجاتهم ورغباتهم وتوقعاتهم وايضا عرفت جودة التدقيق الداخلي على انها مدى المطابقة مع المتطلبات اذ تسعى المنظمات الى مراجعة الاداء والانشطة والاعمال اليومية للوصول الى اعلى درجة من درجات الجودة،وذلك من خلال تقليل الاخطاء وكشف الانحرافات بالشكل الذي يؤدي الى تلبية احتياجات الادارة،وكنتيجة حتمية للتطور التكنولوجي الذي اصاب وظيفة التدقيق الداخلي فقد اعتبرت كمنشآت للتقييم ومساعدة الادارة في حكمها على كيفية تنفيذ الانشطة المختلفة(الراوي ،نوروالنعيمي،2012:603-623).



ومن متطلبات الجودة في التدقيق هو ان يراعي المدقق تقييم مخاطر التدقيق ويشمل تقييم المخاطر الانواع الخمسة للمخاطر ذات الصلة بالمنظمات القابلة للتدقيق (Stanley, 2008) .

-المخاطر الاستراتيجية: هي المخاطر التي تؤثر على قدرة المنظمة في تحقيق اهدافها

-المخاطر المالية : هي المخاطر التي تؤدي الى فقدان الاصول

-المخاطر التشغيلية : هي المخاطر التي تؤثر على عمليات الادارة التشغيلية

-مخاطر الامتثال : هي اخطار تؤثر على الامتثال للقوانين المفروضة من الخارج واللوائح والسياسات المفروضة داخليا والاجراءات المتعلقة بالسلامة، وتضارب المصالح.

-مخاطر السمعة : هي التي تؤثر على سمعة المنظمة

ومن وجهة نظر (Baharud-din,etal,2014:128-129) ان العوامل التي تؤثر على فاعلية وجودة التدقيق الداخلي تتمثل بالاتي:-

1.كفاءة المدققين الداخليين:هناك ارتباط للكفاءة بشكل عام مع قدرة الشخص على اداء الوظيفة التي يتم اسنادها له بالشكل الصحيح، إذ يعتمد ذلك على مستواه العلمي وخبرته المهنية،اضافة الى القدرة على متابعة التحديات والتطورات المهنية.

2.استقلالية وموضوعية التدقيق الداخلي: ان وجود الاستقلالية لمهنة التدقيق الداخلي تفسح المجال لتنفيذ مهام وواجبات التدقيق الداخلي بمعزل عن تدخلات الاطراف الاخرى،بالاضافة الى منحهم الصلاحية الكافية للحصول على اي وثيقة تتعلق باعمال التدقيق.

3.دعم الادارة لعملية التدقيق الداخلي: ان دعم ادارة المنظمات والتزامها بقواعد التدقيق الداخلي تعد امرا مهما في تحقيق فاعلية وجودة التدقيق الداخلي،اذ ان نجاح وظيفة التدقيق الداخلي يعتمد على مدى قوة دعم الادارة لعملية التدقيق الداخلي.

ويرى الباحث ان جودة التدقيق الداخلي وفعاليتها في انجاز المهام المرجوة منه يتوقف بشكل رئيس على دعم الادارة العليا وعلى فلسفتها ونمطها التشغيلي لكون الادارة هي من تختار الكوادر التدقيقية والمحاسبية وايضا هي من توفر البيئة المناسبة لطبيعته عملهم.



المبحث الثالث: الجانب العملي

من خلال هذا المبحث يتم عرض وتحليل البيانات التي تضمنتها الاستبانة في ضوء تحليل اجابات افراد عينة الدراسة وهم الافراد العاملين في مجال العمل المحاسبي والتدقيقي في كليات جامعة ميسان وتشكيلات الجامعة التقنية لكل من الكلية التقنية الهندسية في ميسان والمعهد التقني / العمارة حول متغيرات الدراسة وهي المتغير المستقل لكل من (اخلاقيات مهنة التدقيق ، واستقلالية المدقق) والمتغير التابع (جودة التدقيق الداخلي) وقد تم استخدام مقياس ليكرت الخماسي والذي يتوزع من اعلى وزن له بقيمة (5) درجة وتمثل الاجابة (اتفق تماما) الى اوطأ وزن والذي اعطي درجة واحدة تمثل (واطنة جدا) لذلك سيكون الوسط الحسابي الفرضي المعتمد هو (3) كمتوسط لأداء القياس وذلك لتقييم درجة اجابات افراد العينة حول فقرات متغيرات البحث.

1. تحديد أهمية الفقرات الفرعية للمتغير المستقل (اخلاقيات مهنة التدقيق واستقلالية المدقق) .

جدول (2) يعرض اجابات افراد العينة حول المتغير المستقل لكل من اخلاقيات مهنة التدقيق

واستقلالية المدقق

ت	الفقرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية %	ترتيب الفقرات
1	E1	4.10	0.871	82	الرابع
2	E2	4.30	0.883	86	الثاني
3	E3	4.13	0.853	82.5	الثالث
4	E4	4.33	0.694	86.5	الاول
5	E5	3.93	1.023	78.5	الخامس
6	A6	3.78	1.097	75.5	السابع
7	A7	4.30	0.966	86	الثاني
8	A8	2.83	1.238	56.5	الثامن
9	A9	3.80	0.992	76	السادس
10	A10	3.78	0.920	75.5	السابع
	المتوسط للمتغير ككل	3.69	0.704	73.9	

الجدول مخرجات الحاسوب

اظهر الجدول (2) اعلاه نتائج التحليل الوصفي للمتغير المستقل لكل من اخلاقيات مهنة التدقيق واستقلالية المدقق اذ حصل المتغير ككل على المستوى العام بنسبة اهتمام بلغت (73.9%) وبوسط حسابي قدره (3.69) وهو اعلى من الوسط الفرضي البالغ (3) كون الدراسة اعتمدت المدرج الخماسي وبانحراف معياري قدره (0.704) اما على مستوى الفقرات فكانت النتائج على وفق الاتي :-

* احتلت الفقرات (4) نحافظ كمدققين بكل امانة على سرية المعلومات المتعلقة بالأداء المالي والاداري (2)، نتحلى كمدققين بالروح المهنية عند اداء واجباتنا التدقيقية) ، (7) دانما ما نشعر كمدققين بالارتياح



في اداء الواجب بكل امانة واخلاص بعيدا عن التأثيرات الاجتماعية) ، (3) دائما ما نحرص كمدققين بتقديم المعلومات المطلوبة بكل دقة وموضوعية (المراتب الاولى من حيث الاهمية النسبية من بين استجابات افراد العينة اذ سجلت اوساط حسابية على التوالي (4.33 ، 4.30 ، 4.13 ، 4.10) ، (وبتحرف معياري اقل من الواحد الصحيح على التوالي (0.694 ، 0.883 ، 0.853 ، 0.871) بما يدل على مدى انسجام اجابات افراد العينة حيال تلك الفقرات ، كما جاءت بقية الفقرات متقاربة ايضا من حيث الاوساط الحسابية عدا الفقرة (8) بحكم وظيفتنا كمدققين دائما ما نتصرف وفقا لاجتهاداتنا الشخصية في اصدار الاحكام) اذ سجلت اقل وسط حسابي ومقداره (2.83) وبتحرف معياري قدره (1.238) اذ جاء الوسط الحسابي اقل من الوسط الفرضي (3) بما ينفي قيام المدققين بالتصرف وفقا لاجتهاداتهم الشخصية .

2. تحديد أهمية الفقرات الفرعية للمتغير التابع (جودة التدقيق الداخلي) .

جدول (3) يعرض إجابات أفراد العينة حول المتغير التابع جودة التدقيق الداخلي

ت	الفقرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاهمية النسبية %	ترتيب الفقرات
11	Q11	4.30	0.832	80.5	الرابع
12	Q12	4.15	0.700	83	الثالث
13	Q13	3.90	0.778	78	الخامس
14	Q14	4.25	0.742	85	الثاني
15	Q15	4.33	0.764	86,5	الاول
16	Q16	3.28	1.037	65.5	السادس
	المتوسط للمتغير ككل	3.987	0.540	79.75	

الجدول مخرجات الحاسوب

اظهر الجدول (3) اعلاه نتائج التحليل الوصفي للمتغير التابع جودة التدقيق الداخلي اذ حصل المتغير التابع ككل على المستوى العام بنسبة اهتمام بلغت (79.75%) وبوسط حسابي قدره (3.987) وهو اعلى من الوسط الفرضي البالغ (3) كون الدراسة اعتمدت المدرج الخماسي وبتحرف معياري قدره (0.540) بما يدل على مدى انسجام اجابات افراد العينة حيال فقرات المتغير ككل اما على مستوى بقية الفقرات فكانت النتائج على وفق الاتي :-

* احتلت الفقرات (15) دائما ما نلتزم كمدققين بالتعليمات والقرارات المالية الصادرة من الجهات المختصة) (14) ، دائما ما ننجز كمدققين المهام المكلفين بها ضمن السقف الزمني المحدد) ، (12) تسود ثقافة التعاون والانسجام بيننا كمدققين وبين المحاسبين في منظمنا (المراتب الاولى من حيث الاهمية النسبية من بين استجابات افراد العينة اذ سجلت اوساط حسابية على التوالي (4.33 ، 4.25 ، 4.15) وبتحرف معياري اقل من الواحد الصحيح على التوالي (0.764 ، 0.742 ، 0.700) بما يدل على مدى انسجام اجابات افراد العينة حيال تلك الفقرات كما جاءت بقية الفقرات متقاربة ايضا من حيث الاوساط الحسابية



ثانياً: تحليل مستوى التأثير بين متغيرات الدراسة

تتناول هذه الفقرة اختبار تأثير المتغير المستقل لكل من (اخلاقيات مهنة التدقيق ، واستقلالية المدقق) في المتغير التابع (جودة التدقيق الداخلي) ، وقد اعتمد الباحث على تطبيق اختبار (F-Test) لتحديد معنوية تأثير المتغير المستقل في المتغير التابع فإذا كانت قيمة (F) المحسوبة اكبر من قيمتها الجدولية مما تشير ذلك الى وجود تأثير معنوي ، اذ بلغت قيمة (F) المحسوبة (17.484) وكما موضحة في الجدول (4) ادناه في ضوء ذلك يتم اثبات صدق الفرضية الرئيسية الاولى والتي تنص على (يوجد تأثير معنوي ذو دلالة احصائية عند مستوى معنوية (0.05) ل اخلاقيات مهنة التدقيق واستقلالية المدقق في جودة التدقيق الداخلي) .

جدول (4)

الانحدار المتعدد للمتغير المعتمد جودة التدقيق الداخلي على
المتغير الرئيس اخلاقيات مهنة التدقيق واستقلالية المدقق

Siq	Rm الارتباط	R ² معامل التحديد	F المحسوبة	متوسط المربعات	مجموع المربعات	درجة الحرية	مصدر التباين
0.00	0,697	0.458	17.484	2.772	5.544	2	الانحدار
				0.159	5.866	37	الخطأ
					11.410	39	المجموع

كما أظهرت نتائج تحليل الانحدار المتعدد للمتغير المعتمد (جودة التدقيق) على المتغير المستقل الرئيس (اخلاقيات مهنة التدقيق، واستقلالية المدقق الداخلي) في الجدول (4) أعلاه بأن قيمة معامل التحديد (R²) بلغت (0.458) هذا يعني إن المتغيرات المستقلة الرئيسية تفسر وتشارك بنسبة (46%) في تحديد مستوى جودة التدقيق الداخلي للمنظمات عينة الدراسة .



الاستنتاجات والتوصيات

أولاً: الاستنتاجات

1. تمثل اخلاقيات مهنة التدقيق طبعا للطروحات النظرية بوصفها الامانة والنزاهة والالتزام بالقوانين والمعايير والاستقامة وبذل العناية المهنية والاحساس بالمسؤولية من قبل مزاولي مهنة التدقيق .
2. تعد استقلالية المدقق بأنها القدرة على العمل بنزاهة وموضوعية والتي تفترض ان يتصف المدقق بالحياد في جميع الامور التي تعرض عليه وان يتميز بالعدالة اتجاه جميع الاطراف التي تعتمد على نتائج اعماله وهذا يعني ان يكون المدقق بعيدا عن تأثيرات الجهة التي يقوم بتدقيق اعمالها .
3. شكلت كلا من اخلاقيات مهنة التدقيق واستقلالية المدقق بمضمونها الاجمالي اتجاها ايجابيا واضحا من خلال المتوسط العام لنتائج الدراسة ولكلا المتغيرين طبقا لاستجابات المبحوثين.
4. أظهرت نتائج التحليلات الإحصائية إن جميع العلاقات التي تربط المتغيرات المستقلة الرئيسية لكل من (متغير اخلاقيات مهنة التدقيق واستقلالية المدقق) هي علاقات ايجابية ومعنوية مما يعني إن تلك المتغيرات تسهم بشكل ايجابي في تفسير جودة التدقيق الداخلي .

ثانياً: التوصيات

1. يفترض بالإدارات التأكيد على أهمية تعزيز اخلاقيات مهنة التدقيق من خلال اشاعة ثقافة العدالة والامانة والنزاهة بالتعاون مع مزاولي مهنة التدقيق لما لها من اثار ايجابية على مستوى تعزيز جودة التدقيق.
2. ضرورة العمل على تعزيز ودعم استقلالية المدقق عند مزاوله المهنة لما لها من اثار ايجابية تتعلق بالحيادية والموضوعية المتمثلة بأزالة القيود والضغوط التي قد يتعرض لها المدقق عند مزاوله مهنته.
3. تشهد مهنة التدقيق تطورا ملحوظا على الصعيد المحلي والاقليمي وهناك دعوات مستمرة للعمل على تطبيق الاساليب الحديثة عند مزاوله مهنة التدقيق لاسيما فيما يتعلق بتطبيق التدقيق الالكتروني لذلك تقع على عاتق الادارات مهمة ايلاء هذا الموضوع الاهمية البالغة فيما يتعلق بتعزيز البنى التحتية التي تتطلبها مزاوله المهنة في الوقت الحاضر فضلا عن العمل على زج القائمين على مهنة التدقيق بالدورات الحديثة لغرض الاطلاع على آخر المستجدات على صعيد مهنة التدقيق .
4. ضرورة قيام الادارات بمكافاة وتحفيز مزاولي مهنة التدقيق ممن تثبت عدالتهم وحياديتهم وموضوعيتهم في أداء المهام المناط بهم لحساسية اعمالهم.

المصادر العربية

- ارشد ، صديق عبد الله شيخ (2019) : "اثر النزاهة مدققي الحسابات بأخلاقيات مهنة التدقيق على جودة الاداء المهنية ، مجلة زانست العلمية ، المجلد 4، العدد 1 ، الجامعة اللبنانية الفرنسية ، اربيل ، كردستان ، العراق .



- برزان ، صبيحة (2015): أثر التدقيق الالكتروني في رفع استقلالية وكفاءة المدقق الداخلي، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية ، المجلد (21) العدد .
- ابو زيد ، كمال خليفة ، ومرعي ، عطية عبد الحي (2004): مبادئ المحاسبة الادارية الحديثة ، الاسكندرية ، الدار الجامعية .
- الجربوع ، يوسف محمود (2004): مجالات مساهمة استخدام الحاسب الالي في انجاز عملية المدقق وفق لمعايير المدققة الدولية في فلسطين <http://:site.iugaza.edu.ps/4jarbou>
- الراوي،سينا،نور،عبد الناصر والنعمي،محمد(2012) قياس مدى التزام المستشفيات الخاصة الحائزة على جائزة الجودة والتميز في محافظة عمان بمنهج سيجما،ستو، واثرة في ضبط جودة التدقيق الداخلي،المجلة الاردنية في ادارة الاعمال،6،8.
- شريقي ، عمر (2012) ، التنظيم المهني للمراجعة ، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه قسم العلوم التجارية ي جامعة سطيف 1، الجزائر.
- العبدلي ، محمد (2012): أثر تطبيق الحاكمية المؤسسية على جودة التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية المدرجة في سوق الكويت للاوراق المالية ، رسالة ماجستير كلية الاعمال، قسم المحاسبة ، جامعة الشرق الاوسط ، عمان الاردن .
- كرمية ، نسرين (2010) : أثر الالتزام الاخلاقي لمراجعي عملية تفعيل حوكمة اشركات ، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، قسم العلوم - التجارية، جامعة الجزائر03 ،الجزائر.
- المطيري ، عبد الرحمن مخلص سلطان (2012): قواعد سلوك وآداب مهنة التدقيق واثرها على جودة عملية التدقيق في الشركات الصناعية الكويتية ، رسالة ماجستير في المحاسبة ، قسم المحاسبة ، كلية الاعمال ، جامعة الشرق الاوسط .
- يعقوب ، فيحاء عبد الله (2006): التدقيق الداخلي ودوره في التحكم المؤسسي دراسة تطبيقية على المصارف العراقية الخاصة ، اطروحة دكتوراه فلسفة في العلوم المحاسبية مقدمة الى مجلس كلية الادارة والاقتصاد الجامعة المستنصرية

المصادر الاجنبية

- Arens,A.A .Elder,R.J.,&BBasley,M,(2010) ,Auditing and assurance service an integrated Approach,(14"ed) New jersey, Pearson Education.



- Baharud-din,Z, and shokiyah,A,and Ibrahim(2014).Factors that contribute to the Effectiveness of internal Auditing public sector. International proceedings of Economics Development&Research,70(24).
- Daft-Richard I,(2008) management,south.western&college Publishing co,Canada.
- Dumitrescu-peculea,A.,& calota,G.(2014),The importance of internal audit in optimizing proccsses,internal Auditing &Risk management,9.(36).
- George Anderson and Robert c.(2006)Ellyson.Restructuring professional Standards the Anderson report-journal Accountancy-September
- Moller,(2005).Brinks modern internal auditing 7th.New jersey.John wiely&sons.
- Schermerhorn.John R(2008) management 7ed John wiley andsons,inc new York.
- Victoria Stancin,(2008)Internal Auditing Approath in Bank,Faculty of Accounting and management information systems Bucharest-Romania.

ملحق

السيد المحترم

السيدة..... المحترمة

نهديكم تحياتنا ...

م/ استمارة الاستبانة

تمثل استمارة الاستبانة المعروضة امام حضراتكم جزءً من متطلبات إعداد البحث الموسوم :

"تأثير اخلاقيات المهنة واستقلالية المدقق على جودة التدقيق الداخلي"

(دراسة تحليلية لأراء عينة من العاملين في مجال التدقيق والمحاسبة في تشكيلات كلا من جامعة ميسان

والجامعة التقنية الجنوبية



- يسرني تفضلكم بالإجابة بموضوعية وواقعية عن جميع العبارات بما تسهم في الحصول على نتائج دقيقة وبما يعزز من تحقيق أهداف البحث ، علماً أن الإجابات تستخدم لأغراض البحث العلمي حصراً لذا لا داعي لذكر الاسم أو العنوان أو ما يشير إلى الشخصية بعد تفضلكم بقراءة الملاحظات الآتية:
1. الرأي الموضوعي الدقيق هو المطلوب ، إذ ليس هنالك إجابات صحيحة أو خاطئة.
 2. ستجد أمام كل فقرة بدائل تتراوح بين (اتفق تماماً ، اتفق ، اتفق الى حد ما ، لا اتفق ، لا اتفق تماماً) .
 3. يرجى وضع علامة () تحت (واحدة) من الفقرات التي تختارها والتي تعبر عن وجهة نظركم.
 4. الباحث على استعداد تام للإجابة عن استفساراتكم حول فقرات الاستبانة .
- تفضلوا بقبول فائق شكري وتقديري. مع تمنياتي لكم بدوام التوفيق والتألق والنجاح.

الباحث: أ.م. مجبل

دواي اسماعيل

الجامعة التقنية الجنوبية /

المعهد التقني العمارة

أولاً

معلومات عامة :

الرجاء وضع علامة () أمام الاختيار المناسب.

1. الجنس :

أنثى	ذكر

2. العمر :

أكثر من 50 سنة	50 – 41	40 – 31	30 سنة فأقل

3. المؤهل العلمي

أخرى	دبلوم	بكالوريوس	دبلوم عالي	ماجستير	دكتوراه

4. سنوات الخبرة :

أقل من 5 سنوات	10 – 6	15 – 11	20 – 16	أكثر من 20 سنة

5. عدد سنوات الخدمة في المنصب الحالي ان وجد:

5-1	10 – 6	15-11	20 – 16	أكثر من 20 سنة



ثانيا : الاسئلة المتعلقة بمتغيرات الدراسة :

ت	العبارة	اتفق تماما	اتفق	اتفق الى حد ما	لا اتفق	لا اتفق تماما
1- اخلاقيات المهنة : بأنها مجموعة من القيود والخصائص أو المبادئ التي يجب أن تتوافر في المستوى الاخلاقي لدى المدقق مثل الامانة والعدالة والالتزام بالقوانين والمعايير والاستقامة وبذل العناية المهنية والاحساس بالمسؤولية						
1	دائما ما نلتزم كمدققين بمبادئ الشفافية والنزاهة والشعور بالمسؤولية					
2	نتحلى كمدققين بالروح المهنية عند أداء واجباتنا التدقيقية					
3	دائما ما نحرص كمدققين بتقديم المعلومات المطلوبة بكل دقة وموضوعية					
4	نحافظ كمدققين بكل امانة على سرية المعلومات المتعلقة بالاداء المالي والاداري					
5	نمتلك كمدققين المعرفة والمهارة اللازمة لاداء خدمات التدقيق الداخلي					
2- استقلالية المدقق: تعني التحرر من الظروف التي تهدد قدرة نشاط التدقيق الداخلي من تأدية مسؤولياته وذلك عن طريق تقديم احكام نزيهة وعادلة وغير متحيزة .						
6	نمارس كمدققين أعمالنا بحرية واستقلالية من دون ضغوط تذكر .					
7	دائما ما نشعر كمدققين بالارتياح في أداء واجباتنا بكل امانة واخلص بعيدا عن التأثيرات الاجتماعية والسياسية .					
8	بحكم وظيفتنا كمدققين دائما ما نتصرف وفقا لاجتهاداتنا الشخصية في اصدار الاحكام .					
9	تدعم ادارة منظماتنا باستمرار شعبة التدقيق الداخلي وتحرص على عدم التدخل في عملها .					
10	لا نواجه كمدققين اية صعوبة في ابلاغ المراجع عن حالات الاساءة في استخدام المال العام					
3- جودة التدقيق الداخلي : هي مقاييس تعبر عن قدرة المدقق على الحد من حالات الخطأ والغش والتحيز وتحسين دقة البيانات والمعلومات المحاسبية فضلا عن تلبية متطلبات معايير التدقيق المتعارف عليها اثناء أداء العملية التدقيقية .						
11	نمتلك كمدققين صلاحية الحصول على البيانات والمعلومات الضرورية متى ما نشاء .					
12	تسود ثقافة التعاون والانسجام بيننا كمدققين وبين المحاسبين في منظماتنا .					
13	نواكب كمدققين باستمرار المستجدات في مجال تطبيق معايير التدقيق الداخلي .					
14	دائما ما ننجز كمدققين المهام المكلفين بها ضمن السقف الزمني المحدد .					
15	دائما ما نلتزم كمدققين بالتعليمات والقرارات المالية الصادرة من الجهات المختصة .					
16	نتحلى كمدققين بالمهارة في العمليات التدقيقية لمشاركتنا المستمرة بالدورات التطويرية الخارجية .					