

## انعكاس بعض مصادر ضغوط العمل التنظيمية على جودة تدقيق

### الهيئات الرقابية

#### بحث ميداني في ديوان الرقابة المالية الاتحادي\*

أ.م.د. إياد طاهر محمد

[AyadTaher@yahoo.com](mailto:AyadTaher@yahoo.com)

جامعة بغداد - كلية الإدارة والاقتصاد - قسم إدارة الأعمال

ياسر سعد عبد الأمير

[y-saad-j@yahoo.com](mailto:y-saad-j@yahoo.com)

جامعة بغداد - كلية الإدارة والاقتصاد - قسم إدارة الأعمال

### المستخلص

يهدف البحث إلى تحديد الآثار المتوقعة لضغط صراع الدور، ضغط بيئة العمل المادية احد ابعاد ضغوط العمل التنظيمية المؤثرة على جودة تدقيق ديوان الرقابة المالية الاتحادي في ظل التحديات الكبيرة التي تواجهه، في مكافحة مظاهر الغش والتلاعب الإداري والمالي للجهات الخاضعة لرقابة الديوان، تناولت الدراسة ظاهرتين الأولى ضغوط العمل ببعديها صراع الدور، بيئة العمل المادية تمثل المتغيرات المستقلة للبحث فيما أن جودة التدقيق ممثلة بستة متطلبات هي إجراءات الالتزام بالمعايير المحاسبية والتدقيقية والتشريعات السائدة، واكتشاف الأخطاء والتحريفات، التخطيط لعملية التدقيق، وتقييم مخاطر التدقيق، و التوجيه والإشراف على الهيئات الرقابية و جودة تقرير مراقب الحسابات تمثل المتغير التابع تم دراسة علاقة وتأثير كل متغير من المتغيرات التوضيحية عليه، يتمثل مجتمع البحث في ديوان الرقابة المالية الاتحادي، فيما تمثل عينة البحث رؤساء الهيئات الرقابية في جميع دوائر التدقيق ولكافة القطاعات الإنتاجية والخدمية والتجارية وللقطاعين الحكومي والخاص التابعة الى ديوان الرقابة المالية الاتحادي في محافظة بغداد والبالغ عددهم (73) رئيس هيئة. شملت الدراسة فرضية رئيسية تناولت علاقة الأثر والارتباط بين بعدي ضغوط العمل التنظيمية (صراع الدور، وبيئة العمل المادية) ومتطلبات جودة التدقيق، واعتمد البحث أساليب إحصاء ( معامل ارتباط الرتب لسبيرمان، معامل الانحدار الخطي )، حيث تم استخراج النتائج باستخدام

\* بحث مستل عن رسالة دبلوم عالي ( المعادل للماجستير) في الرقابة والتفتيش

البرنامج الإحصائي (SPSS) توصل البحث إلى مجموعة استنتاجات من أهمها وجود علاقة ارتباط طردية وقوية ذات دلالة إحصائية معنوية بدرجة عالية بين كل من ضغط صراع الدور وضغط بيئة العمل المادية مع اكتشاف الأخطاء والتحريفات الجوهرية.

**الكلمات الرئيسية:** ضغوط العمل، جودة التدقيق، بيئة العمل المادية، صراع الدور.

## المقدمة

يتعرض الأفراد العاملين في المنظمات إلى العديد من ضغوط العمل ازدادت في الآونة الأخيرة وتتنوع مصادرها مما أدى إلى حالة قلق وتوتر وانفعال انعكس ذلك على الصحة بصورة عامة والأهم على المهام والمتطلبات الوظيفية، وقد أشارت العديد من الدراسات إلى صعوبة وجود وظيفة خالية من الضغوط، وذلك لاختلاف مصادر ضغوط العمل المرتبطة بمتطلبات الوظيفة ولما كانت قدرة الأفراد العاملين على تحمل الضغوط محدودة عند مستوى معين فإن قدرتهم على تجنبها تبدأ بالنفاد، مما يخلق حالة من التوتر والقلق تنعكس على الكفاءة الإنتاجية، لذا تحاول الإدارات في الهيئات الرقابية جاهدة العمل على تخفيض ضغوط العمل لدى الأفراد المنتمين لها لأن ذلك يؤدي إلى تحقيق مستوى عال من جودة التدقيق، إذ تمثل جودة التدقيق العملية التي تسلط الضوء على المستوى المهني والأنظمة والإجراءات التي تتبعها مكاتب التدقيق وأجهزة ديوان الرقابة المالية من أجل رفع كفاءة وجودة وأساليب الرقابة عليها والسياسات والإجراءات التي تحكم عملها، وتأسيساً على ذلك فإن هذا البحث يهدف إلى دراسة مصدري ضغط العمل (صراع الدور، بيئة العمل المادية) التي يواجهها السادة مدراء الهيئات الرقابية بالشكل الذي يسهم في بناء منهجية علمية وبما ينسجم مع متطلبات جودة التدقيق من خلال عينة البحث المتمثلة في السادة رؤساء الهيئات الرقابية في ديوان الرقابة المالية الاتحادي والتي تم من خلالها قياس العلاقة بين كل مصدر من مصدري ضغوط العمل وكل مطلب من متطلبات جودة التدقيق وتقدير تأثيرها.

## منهجية البحث

### أولاً: مشكلة البحث

من خلال المعاشية الميدانية للباحث في ديوان الرقابة المالية الاتحادي لمس وجود أكثر من مصدر من مصادر ضغوط العمل التي يعاني منها الأفراد العاملين في الهيئات الرقابية التابعة له (صراع الدور، بيئة العمل المادية) تنعكس سلباً على متطلبات جودة التدقيق (الالتزام بالمعايير المحاسبية والتدقيق والتشريعات السائدة، اكتشاف الأخطاء والتحريفات الجوهرية، التخطيط لعملية التدقيق، تقييم مخاطر التدقيق، التوجيه والإشراف لرؤساء الهيئات الرقابية، جودة تقرير مراقب الحسابات)، وذلك على الرغم مما يتمتع به الأفراد العاملين من معرفة وخبرة مهنية في مجال العمل، وتتجسد مشكلة البحث في التساؤلات الآتية:

1. هل توجد علاقة تأثير لصراع الدور و بيئة العمل المادية على جودة تدقيق.

2. مامدى علاقة وتأثير صراع الدور، بيئة العمل المادية على جودة التدقيق.

### ثانياً: أهمية البحث

تكمن أهمية البحث من الناحية العلمية في أهمية الظواهر المدروسة المتمثلة بضغط صراع الدور، ضغط بيئة العمل المادية وجودة التدقيق إذ أن أهمية المرحلة المعاصرة في العراق تحتاج إلى جهود كبيرة في ظل استشرأ حالات الفساد المالي والإداري في مؤسسات الدولة، ولتأثر أداء موظفي الهيئات الرقابية بضغط صراع الدور وبيئة العمل المادية، مما يتطلب دراسة وتحليل هذه الضغوط وأساليب مواجهتها. أما من الناحية العملية فتكمن أهمية البحث في امكانية الاستفادة من نتائج البحث من قبل المسؤولين في ديوان الرقابة المالية الاتحادي من خلال لفت نظرهم إلى ضغوط العمل التي يتعرض لها رؤساء الهيئات الرقابية حتى تمكنهم من وضع الاستراتيجيات المناسبة للحد منها الأمر الذي سوف ينعكس ايجابيا على جودة العمل الرقابي، وذلك نظرا لاهمية العنصر البشري والحاجة للتركيز على تنميته باعتباره العنصر الأساسي في إي عمل وخاصة مهنة التدقيق من خلال التخفيف من أعباء ضغوط العمل التي يواجهها المدقق.

### ثالثاً: أهداف البحث

1. يهدف البحث الى تحديد مفهوم جودة التدقيق لدى المسؤولين في الهيئات الرقابية والتعرف على العلاقة بين ضغوط العمل التي يتعرض لها رؤساء الهيئات في مجال عملهم وانعكاسها على جودة التدقيق.

2. يهدف البحث الى تحديد الآثار المتوقعة لضغط صراع الدور، ضغط بيئة العمل المادية على جودة تدقيق.

### رابعاً: فرضيات البحث

على ضوء طبيعة مشكلة البحث، تم صياغة فرضية البحث الرئيسية والتي تتمثل في محورين أساسيين هما فرضيات الارتباط وفرضيات الانحدار على النحو الآتي:

**الفرضية الرئيسية:** توجد علاقة ارتباط وتأثير ذات دلالة معنوية بين كل من ضغط صراع الدور وضغط بيئة العمل المادية ومتطلبات جودة التدقيق.

وتنبثق من الفرضية الرئيسية مجموعة من الفرضيات الفرعية وكما يأتي

**الفرضية الفرعية الأولى:** توجد علاقة ارتباط وتأثير ذات دلالة معنوية بين ضغط صراع الدور وكل متطلبات جودة التدقيق تندرج تحتها الفرضيات الأولية الآتية:

1. توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين صراع الدور ومتطلب إجراءات الالتزام بالمعايير المحاسبية والتدقيقية والتشريعات .
2. توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين صراع الدور ومتطلب اكتشاف الأخطاء والتحريفات السائدة.
3. توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين صراع الدور ومتطلب التخطيط لعملية التدقيق.
4. توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين صراع الدور ومتطلب تقييم مخاطر التدقيق.
5. توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين صراع الدور ومتطلب التوجيه والإشراف على الهيئات الرقابية.
6. توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين صراع الدور ومتطلب جودة تقرير مراقب الحسابات.

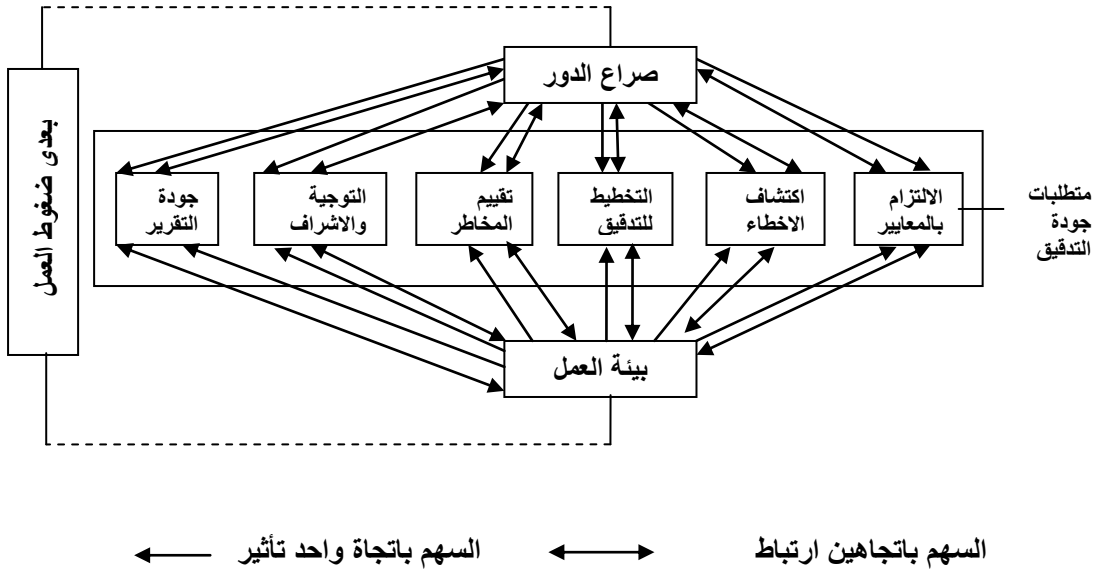
**الفرضية الفرعية الثانية:** توجد علاقة ارتباط وتأثير ذات دلالة معنوية بين بيئة العمل المادية وكل متطلبات جودة التدقيق تندرج تحتها الفرضيات الأولية الآتية.

1. توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين بيئة العمل المادية ومتطلب إجراءات الالتزام بالمعايير المحاسبية والتدقيقية والتشريعات.
2. توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين بيئة العمل المادية ومتطلب اكتشاف الأخطاء والتحريفات .
3. توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين بيئة العمل المادية ومتطلب التخطيط لعملية التدقيق.
4. توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين بيئة العمل المادية ومتطلب تقييم مخاطر التدقيق.
5. توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين بيئة العمل المادية ومتطلب التوجيه والإشراف على الهيئات .

6. توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين بيئة العمل المادية ومتطلب جودة تقرير مراقب الحسابات.

#### خامساً: المخطط الافتراضي للبحث

قام الباحثان ببلورة المخطط الفرضي للبحث ، والذي تم إعداده في ضوء مشكلة البحث وأهمية البحث وأهدافه، فقد وضع مخططاً يحدد المتغيرات الرئيسية والفرعية مع العلاقات الارتباطية والدرجات التأثيرية بينهما، وكما موضح في الشكل (1).



شكل (1): المخطط الافتراضي للبحث

المصدر: من اعداد الباحثان

#### سادساً: مجتمع وعينة البحث

يتمثل مجتمع البحث في ديوان الرقابة المالية الاتحادي، فيما تمثل عينة البحث رؤساء الهيئات الرقابية في جميع دوائر التدقيق ولكافة القطاعات الانتاجية والخدمية

والتجارية وللقطاعين الحكومي والخاص التابعة الى ديوان الرقابة المالية الاتحادي في محافظة بغداد والبالغ عددهم (73) رئيس هيئة.

وقد قام الباحث باختيار عينة عشوائية بسيطة بحجم (30) رئيس هيئة، أي ان نسبة العينة الى المجتمع تمثل (41%) تم اختيارهم بشكل عشوائي من مختلف قطاعات ديوان الرقابة المالية الاتحادي.

## المبحث الاول: الجانب النظري اولاً: ضغوط العمل

### 1. مفهوم ضغوط العمل

تسود في البيئة مثيرات ومنبهات متنوعة تعزى أسبابها إلى أسباب مادية وأسباب سيكولوجية، أثرت تلك المثيرات على الفرد وامتدت إلى بيئة العمل، ومن هنا برزت الضغوط الإنسانية نتيجة التأثير بالمثيرات والمنبهات البيئية المختلفة، تلك الضغوط جعلت الفرد يعيش في حالة قلق وتوتر وانفعال مما اثر على مهام واجباته الوظيفية وعلى علاقته مع العاملين في المنظمة وكذلك على صحته وجسده (العميان، 2010: 159). تناول العديد من الكتاب والباحثين مفهوم الضغوط، إلا أنه ليس هناك اتفاق محدد ودقيق لضغوط العمل، لذلك فإن أهم المشكلات التي يواجهها المهتمون بموضوع الضغوط بصفة عامة وضغوط العمل بصفة خاصة هي محاولة التوصل الى مفهوم متفق عليه (عمار، 2006: 20). وقد عرفها Greenberg & Baron بأنها نمط معقد من حالة عاطفية ووجدانية وردود فعل فسيولوجية استجابة لمجموعة من الضغوط الخارجية (257: Greenberg & Baron, 2009) وعرفها Carlson بأنها مصطلح يشير إلى إحدى حالتين الأولى رد الفعل نحو الضغط النفسي والثانية الموقف الذي تسبب في رد الفعل نحو الضغط النفسي (Carlson, 2013: 601).

ويرى الباحث أن ضغوط العمل مقياس لتأثير محصلة التفاعل بين مجموعة عوامل اهمها الفرد وبيئة العمل، تنتج عن ضعف الانسجام والتوافق بين الفرد وبيئة العمل التي يعمل فيها، وقد يكون هذا التأثير ايجابياً أو يكون سلبياً والتي تنحرف بالفرد عن أدائه الطبيعي للأعمال المكلف به.

### 2. مصادر ضغوط العمل

تتعدد وتتنوع العوامل والظروف والمؤثرات التي يمكن ان تشكل مصادر ضغط على الأفراد، حيث يشير السقا 2009 نقلا عن كل من Sell وآخرون 1981 ان مسببات

الضغوط توجد بالبيئة بينما يتواجد الضغط داخل الأفراد (السقا، 2009: 11). فيما يرى الفريجات وآخرون أنه لا يمكن التقليل من أهمية الضغوط الواقعة على كاهل الموظفين في مختلف الأعمال، ولإيجاد الحل لأي مشكلة كان لابد أولاً من معرفة المسبب الذي كان وراء نشؤها (الفريجات وآخرون، 2009: 287). ومن الصعوبة وضع قائمة رئيسية لمصادر الضغوط فالضغوط تختلف باختلاف البيئة والأفراد والوظائف، كما إن ضغوط العمل قد لا تحدث بالضرورة نتيجة لسبب واحد، وإنما قد تشترك في إحداثها أسباب عدة، بعضها نابع من شخصية الفرد وبعضها الآخر نابع من بيئة العمل، أو يتكون نتيجة التفاعل بين السببين (القرشي، 2010: 14). أما (Khanka) فقد عرف مصادر الضغوط على أنها أحداث بيئية تواجه الفرد تظهر من عدم ملائمة (عدم انسجام) السمات الشخصية للأفراد مع المتطلبات البيئية (Khanka, 2013:32).

وقد بين بعض الكتاب والباحثين الى انه يمكن تحديد مصادر ضغوط العمل كما يأتي:

### أ. المصادر التنظيمية لضغوط العمل

يقصد بالضغوط التنظيمية تلك الضغوط التي تسببها السياسات التنظيمية او الوظيفية داخل المنظمة، لذلك فالضغوط التنظيمية على العاملين في إي منظمة تفرز نوعاً آخر من الضغوط هي الضغوط المرتدة من العاملين على المنظمة مما يضاعف حجم الأعباء الملقاة على عاتق الإدارة العليا في المنظمة في محاولة منها للتوفيق بين أهداف المنظمة وتلك الضغوط (جاد الرب، 2005 : 518).

وفيما يلي استعراض لبعض ابعاد المصادر التنظيمية لضغوط العمل

#### (أولاً) عبء العمل

ويرى جرينبرج و بارون إن عبء العمل هو تحميل الفرد بأعباء فوق طاقته وقد تكون زيادة الأعباء من الناحية الكمية اذ يطلب من الفرد القيام بأعمال أكثر مما يستطيع انجازه بالوقت المحدد، وقد تكون زيادة العبء بشكل نوعي، كان يطلب من الفرد القيام بأعمال لا تتلائم و استعداداته وقدراته الخاصة (جرينبرج وبارون، 2004: 260)، اذ يحدد عبء العمل مقدار الضغط الذي يؤثر بالعاملين نتيجة لعدم قدرتهم من انجاز كامل المهام المحددة لهم (Coetzee & Villiers, 2010:30).

#### (ثانياً) صراع الدور

يظهر صراع الدور في العمل حينما يقوم الفرد بأداء مهام كثيرة تتطلب سرعة كبيرة لانجازها، ولا يشعر الفرد بدافع لانجاز تلك المهام ولا يعتبرها جزء من مهام وظيفته، بالإضافة إلى أن تلك المهام تكون متشعبة ومتداخلة مع مهام أو ادوار أخرى يؤديها الفرد، مثلاً تداخل عمل الفرد مع واجباته العائلية او عدم تحقق اهتماماته الشخصية في تلك الوظيفة، وبالتالي يشعر الفرد بعدم الرغبة بعمله وبالضغوط الواقعة

عليه، كذلك يظهر صراع الدور حينما يكون الفرد واقعا تحت أكثر من قيادة، ويتلقى أوامر من أكثر من رئيس يطلبون منه القيام بوظائف متناقضة (عبد الباقي، 2003: 333).

### (ثالثاً) غموض الدور

يشير الى عدم تأكد الفرد من طبيعة واختصاص العمل المناط به، ويعود ذلك الى عدم تأكد الفرد من توقعات الآخرين عنه فيما يفترض ان يؤديه من واجبات، مما يؤدي الى شعور الفرد بعدم سيطرته على عمله مما يزيد من الشعور بالضغط النفسي (ماهر، 2008: 35).

ومن الممكن أن يؤدي احد او جميع العوامل الآتية الى غموض الدور (أبو بكر، 2008: 128):

- 1) عدم ملائمة إمكانيات الفرد وقدراته لظروف ومتطلبات الوظيفة التي يؤديها.
- 2) عدم أو ضعف استيعاب الفرد لجوانب وظيفته ودورها وأهميتها في المنظمة.
- 3) توتر العلاقات بين الفرد مع الأطراف الأخرى في العمل الزملاء، المرؤوسين، الرؤساء.. وغيرها.

### (رابعاً) الظروف المادية للعمل

إن اختلاف ظروف العمل المادية من تهوية وإضاءة ورطوبة ووضوء، او التعامل مع مواد كيميائية كالغازات او مواد خطرة كالسموم يمكن ان تؤدي الى الشعور بعدم ملائمة ظروف العمل لحالات العاملين النفسية وصحتهم وسلامتهم، ونظراً للارتباط الوثيق بين تلك الأمور وصحة وسلامة الفرد البدنية فأنها يمكن ان تكون مصدراً أساسياً من مصادر ضغوط العمل (العميان، 2010: 165).

### (خامساً) تقييم الأداء

إن تقييم الأداء هو عبارة عن تحليل وتقييم أداء الموظفين لعملهم ومسلكهم، وتقدير مدى صلاحيتهم وكفاءتهم في النهوض بأعباء ما كلفوا به من أعمال ومدى تحملهم لمسؤولياتهم تجاه تلك الأعمال، هناك طرق عديدة لتقييم الأداء، ومن ثم فإن عدم العدالة في تقييم أداء العاملين في المنظمة يؤدي الى ضغوط نفسية شديدة (بنات، 2009: 17).

### (سادساً) طبيعة العمل

يقصد به طبيعة العمل الذي يؤدي من قبل الفرد من حيث مدى تنوع الواجبات او مدى أهمية العمل وكميته ونوعيه المعلومات المرتدة من تقييم الأداء تعد من العوامل التي من المحتمل ان تكون مصدر أساسياً للإحساس بضغوط العمل (العميان، 2010: 163). فضلاً الى ان بعض الوظائف بطبيعتها تتضمن ضغوطاً عالية مثل رجال



الإطفاء وكبار المدراء والجراحين، في حين نجد ان وظائف أخرى مثل المحاسبين وخبراء التأمين اقل ضغوطاً (جرينبرج وبارون، 2004: 257).

### (سابعاً) تحليل الوظائف

بعض الوظائف تكون ذات ضغوط عمل أكثر من وظائف أخرى، فالوظائف في المستويات المختلفة داخل الهيكل التنظيمي لكل منها ضغوطها الخاصة، لذا فان مستويات الضغوط تعد احد الاعتبارات المهمة التي تأخذ بنظر الاعتبار عند اتخاذ القرار باختيار الوظيفة والتي تتلائم مع قابليات وإمكانات الفرد.

### (ثامناً) الهيكل التنظيمي

يحدد موقع الفرد داخل الهيكل التنظيمي نوع مسببات الضغط التي يتعرض لها، فالإدارة العليا يتعرضون لضغوط البيئة الخارجية بالإضافة إلى بيئة العمل (هيجان، 1998: ص160). ويرى العتيبي وجابر إن الإجراءات الإدارية داخل المنظمة، ربما تكون غير جيدة ومسببة لضياع الوقت، كما إن إمكانات العمل ربما تعاني من نقص مادي ونقص في الأجهزة أو المعدات، وعدم وجود خطة محددة كل ذلك قد يؤدي إلى شعور الفرد بالضغوط (العتيبي و جابر، 2011: 16).

### ب. المصادر البيئية لضغوط العمل

للعوامل البيئية (اقتصادية، تكنولوجية، سياسية، اجتماعية....) تأثيرات ضاغطة متعددة على الفرد والمنظمة فتلك العوامل لها أثر في مستوى التوتر الذي يعانيه العاملين داخل المنظمة، فضلاً عن: أن المنظمة نظام مفتوح تؤثر وتتأثر بالبيئة المحيطة بها (الكتبي 2005: 214). تتمثل البيئة الخارجية للمنظمة بمجموعة عوامل تؤثر بشكل مباشر أو غير مباشر في نشاط المنظمة ويقصد بها تلك المتغيرات التي تقع في التصنيف ضمن المصادر البيئية (رشيد وجلاب، 2008: 109).

### ثانياً: جودة التدقيق

#### 1. مفهوم التدقيق

يمكن القول إن التدقيق يعود إلى الحضارات الإنسانية القديمة، وان المكتشفات الأثرية في بابل تؤكد إن الملك البابلي حمورابي الذي اشتهر بمسلته القانونية، قام بفرض الرقابة على الحكام والتابعين له ومسائلتهم عن الأموال والممتلكات وقام بفتح تحقيق في قضايا

الرشوة والفساد الذي وصل إلى علمه (جميل، 2008: 11). ومن هنا ارتبطت عملية التدقيق بفحص الحسابات للتأكد من مصداقيتها، ولكن ظلت في تطور مستمر متأثرة بمتغيرات عديدة منها، طبيعة النظام الاقتصادي وأنواع الملكيات وإحجام المنظمات وتعدد عملياتها فأصبح الأمر يتطلب عملية التحقق بالإضافة إلى الفحص، ثم أصبحت هناك حاجة للتقرير، حتى وصلت عملية التدقيق إلى مكوناتها الرئيسية في الوقت الحاضر، والتي تتكون من الفحص والتحقق وإعداد التقرير (الذنيبات، 2009: 3). ومع مرور الوقت تطورت أسواق الأوراق المالية، وذلك أدى إلى انتشار الشركات المساهمة وتعيين مديريين بمثابة وكلاء لأصحاب المصلحة (المساهمين) والقيام بوظيفة الرقابة والإشراف على أسلوب إدارة الأموال والموجودات، لذا تطور التدقيق للتأكد من صحة وعدالة الإجراءات والعمليات المالية التي يقوم بها المديرون (Messier et al., 2010: 6).

## 2. مفهوم جودة التدقيق

لا يوجد تعريف شامل لجودة التدقيق، ويعزى ذلك لاختلاف الأفكار والمفاهيم لتحديد مفهوم الجودة بشكل عام وجودة التدقيق بشكل خاص، إذ أن مفهوم الجودة بصفة عامة يعني تقديم خدمة على وفق متطلبات العميل ولكن التعريف لا ينطبق على مهنة التدقيق كونه يجعل مفهوم الجودة يتأثر بتحقيق المصالح الشخصية للجهة الخاضعة للتدقيق، لذا فإن جودة التدقيق تختلف كون منتجها النهائي التقارير الرقابية لجميع المستخدمين (شهل، 2014: 89). فقد عرف De Angelo الذي يعد أول من تصدى لتعريف جودة التدقيق على أنها احتمالية قيام مراقب الحسابات باكتشاف التحريفات الجوهرية والأخطاء والثغرات في القوائم المالية والقيام بالإبلاغ عنها في تقرير مراقب الحسابات (De Angelo, 1981: 185). ويرى لطفي جودة التدقيق على أنها الدرجة التي من خلالها تستوفي عملية التدقيق توقعات العميل تجاه اكتشاف الأخطاء والإفصاح عنها في التقرير عن الأخطاء والمخالفات المرتبطة بالمنظمة تحت التدقيق وقوائمها المالية (لطفي، 2007: 66). كما أن جودة التدقيق تتمثل في الأداء الجيد الذي يجب أن يتبع في كل عملية تدقيق للتأكد من كفاءة وفاعلية الإجراءات المتبعة والأساليب المستخدمة للوفاء بمتطلبات الجهات الخاضعة للتدقيق والمجتمع (مجاهد، 2011: 265). وفي إطار العلاقة بين نظام الرقابة الداخلية للجهة الخاضعة للتدقيق وجودة التدقيق، فقد تم تعريفها بأنها قدرة مراقب الحسابات في اكتشاف نقاط الضعف في نظام الرقابة الداخلية، وتقديم التوصيات لمعالجتها، أو الحد منها، وإمكانية تحقيق أقصى منفعة ممكنة للمنظمة (عثمان و جميل، 2012: 247). وأشار راضي إلى مفهوم جودة التدقيق على أنه مجموعة من الخصائص التي يتميز بها الرأي المهني للمدقق لأشباع احتياجات مستخدمي القوائم المالية في الحدود العملية والاقتصادية لبيئة التدقيق (راضي، 2014: 17). ومن خلال ماتم عرضه يتضح لنا اختلاف في وجهات النظر على تعريف لجودة التدقيق، وهو امر طبيعي في مجال البحوث المهنية، وعليه يرى الباحث بأنه يمكن تعريف جودة التدقيق بانها الجودة التي تتحقق من خلال استعمال ادوات التدقيق المتعارف عليها من قبل مدقق الحسابات وفق الانظمة والتعليمات والالتزام بأخلاقيات ومتطلبات المهنة المعرفية والفنية والمهارية لتحقيق الكفاءة والفاعلية

في اداء عملة وتأكيد المطابقات مع المعايير، والافصاح للجهات المستفيدة من عملية التدقيق.

### 3. العوامل المؤثرة في جودة التدقيق

تعتبر العوامل المؤثرة على جودة التدقيق من المقومات الاساسية التي يجب الاهتمام بها عند التعرض لجودة التدقيق، وذلك نظرا لصعوبة تحديد مفهوم دقيق لها وقياسها، ويعرض هذا الجزء العوامل المؤثرة على جودة التدقيق والتي تم تناولها في الدراسات السابقة والمعايير الدولية مبوبة في ثلاث مجموعات على النحو التالي(الاهل،2008: 9) :

- أ. العوامل المؤثرة على جودة التدقيق التي ترتبط بالمدقق.
  - ب. العوامل المؤثرة على جودة التدقيق التي ترتبط بمكتب التدقيق.
  - ج. العوامل المؤثرة على جودة التدقيق التي ترتبط بالمنشأة محل التدقيق.
- وستتناول بالتفصيل دراسة العوامل المؤثرة على جودة التدقيق التي ترتبط بالمدقق فقط كون هذه العوامل تمثل متطلبات جودة التدقيق التي تتلائم وطبيعة عمل الهيئات الرقابية في ديوان الرقابة المالية الاتحادي .

### 4. العوامل المؤثرة على جودة التدقيق التي ترتبط بالمدقق

تشمل هذه المجموعة عدد من العوامل التي يتوقع إن تمتلك تأثيراً في جودة التدقيق وذات صلة بالمدقق وكما مبين في ادناه:

- أ. الالتزام بالمعايير المحاسبية والتدقيقية والتشريعات السائدة
- يهتم المدقق بتخطيط وتنفيذ عملية التدقيق وفقا للمعايير المحاسبية والتدقيقية المحلية والدولية وقواعد السلوك المهني المتعارف عليها واستنادا إلى القوانين والتشريعات السائدة، إذ تعد المعايير بمثابة المقاييس التي يقاس بموجبها العمل من حيث الجودة، والأهداف التي ينبغي الوصول إليها تمثل الحد الأدنى لجودة عملية التدقيق ( محمد حسن، 2008: 82). فضلا عن ماورد في قاموس أكسفورد إن المعايير تمثل النمط الذي يمكن بواسطته فحص الأشياء إذا كانت ضمن نفس المستوى المطلوب من المواصفات، إذ إن معايير مهنة التدقيق ترتبط بطبيعة عملية التدقيق وتهدف إلى مستوى الجودة المطلوب من مدقق الحسابات أثناء أدائه للمهام المطلوبة منه (المطارنة، 2006: 37).

### ب. جودة ومحتوى تقرير مراقب الحسابات

عرف نظمي والعزب تقرير مراقب الحسابات بأنه المنتج النهائي لعملية التدقيق ويمثل وثيقة مكتوبة صادرة عن شخص مهني لإبداء رأي فني محايد بهدف إعلام مستخدمي المعلومات حول درجة التطابق بين المعلومات الاقتصادية لمعناها المهني المتعارف عليه

(نظمي والعزب، 2012: 83) . وتعد جودة ومحتوى التقرير من العوامل المؤثرة في جودة التدقيق، إذ يعكس رأي المدقق وجهة نظره حول حقيقة الكشوفات المالية الخاضعة للتدقيق وعذالتها، فهو الأداة الرئيسية بين مهنة التدقيق وجمهور المستفيدين من خدماتها، كما إن جودة التقرير تتوقف على عدة عوامل من أهمها الشمولية، الدقة، الوضوح، الإيجاز، التوثيق، المتابعة(القرشي، 2011: 366-367).

### ج. التوجيه والإشراف على الهيئات الرقابية

يجب أن يتوافر التوجيه والإشراف الكافيان للمهمة على جميع المستويات بحيث توفر القناة المعقولة لمنظمة التدقيق في تنفيذ المهام بالجودة المطلوبة، وان يكون هناك تخطيط مسبق للإشراف ومشاركة الأفراد فيه لكسبهم الخبرة والمهارة، وعليه فان الإشراف يضمن الآتي (عطية، 2008: 37)

- (أولاً): التحقق من التزام فريق التدقيق بمعايير التدقيق والفهم الكامل لخطة وبرنامج التدقيق.
- (ثانياً): التحقق من التزام فريق التدقيق بخطة التدقيق وبرنامج تنفيذها خطوة بخطوة وتوثيق أوراق العمل والملفات.
- (ثالثاً): التحقق من تحقيق أهداف المراجعة وإعداد التقرير بصورة مناسبة وان كل عمليات التقييم تقوم على أسس سليمة ومدعمة بقرائن وأدلة كافية وذات صلة ومعقولة.
- (رابعاً): التحقق من وضع اليد على كافة السليبات والأخطاء، ومن الإجراءات التصحيحية المتخذة.

### د. تخطيط عملية التدقيق

يعرف التخطيط لعملية التدقيق بأنه تقييم وتوثيق مخاطر التدقيق وتحديد طبيعة ومدى إجراءات التدقيق الشاملة التي يتعين القيام بها من فريق التدقيق من أجل الحصول على أدلة مراجعة كافية وملائمة للحد من مخاطر التدقيق إلى مستوى منخفض ومقبول (Huu 13 :2012, phat). ويشير مجلس معايير التدقيق وتم التأكيد في معيار التدقيق الدولي (300) الموسوم (التخطيط لتدقيق البيانات المالية ) إن التخطيط ليس مرحلة منفصلة من التدقيق، إنما يمثل عملية مستمرة ومتكررة ، أذ يبدأ بعد وقت قصير من أكمال عملية التدقيق السابقة ويستمر حتى أكمال عملية التدقيق الحالية وتختلف طبيعة ومدى أنشطة التخطيط حسب حجم وتعقيد المنشأة وخبرة المدقق السابقة في المنشأة والتغيرات في الظروف التي تحدث أثناء عملية التدقيق (جمعة، 2009: 249).

### هـ. تقييم مخاطر التدقيق

تنشأ مخاطر التدقيق عند إصدار المدقق تقريراً نظيفاً يعبر عن عدالة القوائم المالية، في الوقت الذي تحتوي فيه تلك القوائم على أخطاء وتصرفات غير قانونية جوهرية، وبالتالي فإنه سيكون هناك باستمرار بعض المخاطر المحيطة بعملية التدقيق والمرتبطة بكونها لا

تؤدي الى الكشف عن كافة الأخطاء والتصرفات غير القانونية حتى في ظل الالتزام بمعايير التدقيق المتعارف عليها (Arens &Lobecke ,2002:153)

### و. اكتشاف الأخطاء والتحريفات الجوهرية

حظي هذا الهدف بأهتمام كبير من قبل المنظمات المهنية خصوصا بعد فشل العديد من الشركات الكبرى، اذ تعد المسؤولية الرئيسية للمدققين في تخطيط ومراقبة أداء الوحدة الخاضعة للتدقيق تزويدها بضمانات معقولة لاكتشاف الأخطاء المادية في الكشوفات المالية، وعليه لاكتشاف تلك الأخطاء فان المدققون يعولون بشدة على المعرفة والخبرة المهنية والتأهيل العلمي والعملية (Chan et.al.,2003:285).

### ز. استقلال المدقق

يعتبر استقلال المدقق من المتطلبات التي تميز مهنة التدقيق عن غيرها من المهن الأخرى، كما انه حجر الزاوية لمهنة التدقيق وأساس الثقة في المعلومات التي تحتوي عليها القوائم المالية، ويشمل استقلال المدقق الحق في الإشراف على مندوبيه وتوجيه أعمالهم بدون أي تدخل من الجهة الخاضعة للرقابة التي يقوم بمراجعتها، والحرية التامة في اختيار إجراءات وطرق الفحص التي يقوم بها، بالإضافة إلى حرية التعبير عن الرأي في التقرير الذي يذلي به على القوائم المالية بدون خوف من اتخاذ إجراءات انتقادية ضده (الاهل،2008: 27) ويعد عدم استقلال المدقق أحد أسباب فشل التدقيق وذلك لأن المدققين قد يكتشفون الخطأ الجوهري في القوائم المالية المضللة، ولكنهم يفشلون في التقرير عنها أوتصحيحها، (Fearnley et.al.,2005:40).

## المبحث الثاني: الجانب العملي

### • التحليل الاحصائي ومناقشة الفرضيات

يعتبر التحليل الاحصائي للبيانات من الامور المهمة وهو حجر الاساس لجميع البحوث التي تعتمد الطريقة العلمية وخاصة البحوث التي تتخصص بدراسة العلاقات السببية بين الظواهر وتتمثل بأستخدام الاساليب الخاصة بتحليل الارتباط أذ يقيس معامل الارتباط ( $\rho$ ) قوة العلاقة السببية بين متغيرين وتحليل الانحدار أذ تمثل معلمة الانحدار ( $\beta$ ) تأثير المتغير او المتغيرات التوضيحية على المتغير المعتمد، واجراء اختبارات المعنوية للفرضيات الخاصة بكل تحليل لتأكيد صحة الفرضية من عدمها، يعد البرنامج الاحصائي (Statistical Package for Social Sciences(SPSS))، واحد من اهم البرامج الاحصائية الجاهزة التي تستخدم لتحليل كافة انواع البيانات الاحصائية لمختلف العلوم، ولغرض اثبات صحة فرضيات الدراسة بوجود انعكاس لضغط صراع الدور وضغط بيئة العمل المادية على متطلبات جودة التدقيق سنقوم بالتحليل الاحصائي الاتي:

### 1. تحليل ومناقشة معاملات الارتباط البسيط

بأستخدام التطبيق الجاهز (SPSS) تم إيجاد مصفوفة معاملات الارتباط البسيط لبيرسون من الدرجة (9\*9)، مع تحديد قيمة معنوية الاختبار ال (p- value) لاحصاء اختبار (t) لكل معامل من معاملات الارتباط البسيط لبيرسون وفق الفرضية التالية.

$$H_0: \rho = 0 \quad H_1: \rho \neq 0$$

والنتائج التي حصلنا عليها موضحة بالجدول (2)

جدول (2): مصفوفة معاملات الارتباط البسيط مع قيمة ال p- value لاختبار من الطرفين لمعنوية معاملات الارتباط بين ضغط صراع الدور وضغط بيئة العمل المادية ومتطلبات جودة التدقيق

جودة التدقيق	جودة التقرير	التوجيه والاشراف	تقييم المخاطر	التخطيط لعملية التدقيق	أكتشاف الاخطاء	الالتزام بالمعايير	بيئة العمل المادية	صراع الدور	الابعاد والمتطلبات
.525	.438	.511	.292	.441	.600	.458	.560	1	صراع الدور
.007	.029	.009	.157	.027	.002	.021	.004		
.378	.244	.275	.146	.350	.585	.356	1	.560	بيئة العمل المادية
.063	.240	.183	.486	.087	.002	.081		.004	
.759	.564	.645	.586	.555	.623	1	.356	.458	الالتزام بالمعايير
.000	.003	.000	.002	.004	.001		.081	.021	
.869	.637	.775	.651	.816	1	.623	.585	.600	أكتشاف الاخطاء
.000	.001	.000	.000	.000		.001	.002	.002	
.907	.611	.809	.884	1	.816	.555	.350	.441	التخطيط لعملية التدقيق
.000	.001	.000	.000		.000	.004	.087	.027	
.896	.669	.849	1	.884	.651	.586	.146	.292	تقييم المخاطر
.000	.000	.000		.000	.000	.002	.486	.157	
.941	.823	1	.849	.809	.775	.645	.275	.511	التوجيه والاشراف
.000	.000		.000	.000	.000	.000	.183	.009	
.822	1	.823	.669	.611	.637	.564	.244	.438	جودة التقرير
.000		.000	.000	.001	.001	.003	.240	.029	
1	.822	.941	.896	.907	.869	.759	.378	.525	جودة التدقيق
	.000	.000	.000	.000	.000	.000	.063	.007	

\*\* معنوية معاملات الارتباط بمستوى دلالة 1%.

\* معنوية معاملات الارتباط بمستوى دلالة 5%.

من الجدول (2) يمكن تحليل واختبار معنوية علاقات الارتباط البسيط ولجميع الحالات المبينة ادناه

أ. من الجدول (2) يتضح ان قيمة معامل الارتباط البسيط لبيرسون بين ضغط صراع الدور وضغط بيئة العمل المادية موجب واكبر من (0.5) مما يؤشر وجود علاقة طردية قوية بين ضغط صراع الدور وضغط بيئة العمل المادية ، فضلاً عن ان قيمة ال (p- value) لمعنوية احصاءة اختبار (t) لمعامل الارتباط اعلاه كانت (0.004) مما يؤكد معنوية العلاقة بدرجة عالية اي رفض فرضية العدم القائلة بعدم وجود علاقة ارتباط معنوية بين ضغط صراع الدور وضغط بيئة العمل المادية.

ب. من الجدول (2) يتضح ان قيمة معاملات الارتباط البسيط لبيرسون بين متطلبات جودة التدقيق جميعها موجبة واكبر من (0.5) مما يؤشر وجود علاقة طردية قوية بين متطلبات جودة التدقيق، فضلاً عن ان قيمة ال (p- value) لمعنوية احصاءة اختبار (t) لمعاملات الارتباط اعلاه كانت مساوية الى الصفر او قريبة من الصفر لا تتجاوز القيمة (0.004) لجميع معاملات الارتباط مما يؤكد معنوية العلاقة بدرجة عالية اي رفض فرضية العدم القائلة بعدم وجود علاقة ارتباط معنوية بين متطلبات جودة التدقيق.

ج. من فحص معاملي ارتباط ضغط صراع الدور وضغط بيئة العمل المادية مع متطلبات جودة التدقيق ككل، ظهر الاتي

**(اولاً):** قيمة معامل الارتباط بين متطلبات جودة التدقيق ككل و بعد صراع الدور (0.525)، تشير الى علاقة طردية وقوية فزيادة ضغوط صراع الدور تؤدي الى زيادة عدم الايفاء بمتطلبات جودة التدقيق ككل، فضلاً عن قيمة ال (p- value) لمعنوية احصاءة اختبار (t) لمعامل الارتباط اعلاه تؤكد معنوية العلاقة بدرجة عالية اي رفض فرضية العدم وقبول الفرضية البديلة بوجود ارتباط معنوي بدرجة عالية بين متطلبات جودة التدقيق ككل وبعد صراع الدور.

**(ثانياً):** قيمة معامل ارتباط موجبة اصغر من (0.5) بين متطلبات جودة التدقيق ككل وبعد بيئة العمل المادية اذ بلغت قيمته (0.378)، مما يشير الى علاقة طردية ضعيفة، وان قيمة ال (p- value) لمعنوية احصاءة اختبار (t) اكبر من مستوى المعنوية (5%) مما يؤكد عدم معنوية العلاقة اي قبول فرضية العدم القائلة بعدم وجود علاقة ارتباط معنوية بين كل من بيئة العمل المادية ومتطلبات جودة التدقيق ككل.

د. أن قيم معاملات ارتباط كل متطلب من متطلبات جودة التدقيق مع متطلب جودة التدقيق ككل، جميعها موجبة واكبر من (0.5) اذ بلغت قيمة اعلى معامل ارتباط بين متطلبات جودة التدقيق ككل ومتطلب التوجيه والإشراف على الهيئات الرقابية (0.941) واقل قيمة له مع متطلب الالتزام بالمعايير المحاسبية والتدقيقية والتشريعات السائدة (0.759) مما يشير الى وجود علاقة طردية وقوية بينها، مما يدل على ان زيادة أحد متطلبات جودة التدقيق يؤدي الى زيادة متطلب جودة

التدقيق ككل، فضلاً عن قيمة ال (p- value) لمعنوية احصاءة اختبار (t) لمعاملات الارتباط اعلاه مساوية الى الصفر لجميع معاملات الارتباط وهذا يؤكد معنوية العلاقة بدرجة عالية اي رفض فرضية العدم وقبول الفرضية البديلة بوجود ارتباط معنوي بدرجة عالية بين متطلب جودة التدقيق ككل وكل متطلب من متطلباتها.

٥. من فحص معاملات الارتباط بين ضغط صراع الدور وضغط بيئة العمل المادية وكل متطلب من متطلبات جودة التدقيق يتضح الاتي

**(أولاً):** اعلى قيم معاملات ارتباط صراع الدور (0.600) كانت مع متطلب اكتشاف الأخطاء والتحريفات الجوهرية يليه بالمرتبة الثانية (0.511) مع متطلب التوجيه والإشراف على الهيئات الرقابة، وكلاهما قيم موجبة واكبر من (0.5) مما يشير الى وجود علاقة طردية قوية بينها، فضلاً عن قيمة ال (p- value) لمعنوية احصاءة اختبار (t) يؤكد معنوية العلاقة بدرجة عالية اي رفض فرضية العدم وقبول الفرضية البديلة بوجود ارتباط معنوي بدرجة عالية بين صراع الدور وكل من المتطلبين المذكورين، وجاءت قيم معاملات الارتباط لصراع الدور مع (الالتزام بالمعايير المحاسبية والتدقيقية والتشريعات السائدة (0.458)، التخطيط لعملية التدقيق (0.441)، جودة تقرير مراقب الحسابات (0.438) بالمرتبة الثالثة وهي موجبة وقريبة من (0.5) مما يشير الى وجود علاقة طردية قوية يتحفظ بينهم، فضلاً عن قيمة ال (p- value) لمعنوية احصاءة اختبار (t) تؤكد معنوية العلاقة بمستوى معنوية (5%) اي رفض فرضية العدم وقبول الفرضية البديلة بوجود ارتباط معنوي بين صراع الدور ومتطلبات جودة التدقيق المذكورة، اما قيمة معامل ارتباط صراع الدور مع تقييم مخاطر التدقيق فهي موجبة اصغر من (0.5) مما يشير الى علاقة طردية ضعيفة، وان قيمة ال (p- value) لمعنوية احصاءة اختبار (t) تؤكد عدم معنوية العلاقة اي قبول فرضية العدم بعدم وجود علاقة ارتباط معنوية بين ضغط صراع الدور وتقييم مخاطر التدقيق.

وعليه ( قبول الفرضيات الاولية 1،2،3،5،6، ورفض الفرضية 4 فقط بخصوص معنوية العلاقة للفرضية الفرعية الاولى المنبثقة من الفرضية الرئيسية للبحث).

**(ثانياً):** اعلى قيمة معامل ارتباط بيئة العمل المادية (0.585) كانت مع متطلب اكتشاف الأخطاء والتحريفات الجوهرية وهي قيمة موجبة واكبر من (0.5) مما يشير الى وجود علاقة طردية قوية بينهما، فضلاً عن قيمة ال (p- value) لمعنوية احصاءة اختبار (t) تؤكد معنوية العلاقة بدرجة عالية اي رفض فرضية العدم وقبول الفرضية البديلة بوجود ارتباط معنوي بدرجة عالية بين بيئة العمل المادية ومتطلب اكتشاف الأخطاء والتحريفات الجوهرية، اما قيم معاملات ارتباط بيئة العمل المادية مع متطلبات جودة التدقيق الاخرى فهي موجبة اصغر من (0.5) مما يشير الى علاقة طردية ضعيفة، وان قيمة ال (p- value) لمعنوية احصاءة اختبار (t) اكبر من مستوى المعنوية (5%) مما يؤكد عدم معنوية العلاقة اي قبول فرضية العدم الفائلة بعدم وجود علاقة ارتباط معنوية بين بيئة العمل المادية وكل من (الالتزام بالمعايير المحاسبية والتدقيقية والتشريعات السائدة، التخطيط



عملية التدقيق، تقييم مخاطر التدقيق، التوجيه والإشراف على الهيئات الرقابة، جودة تقرير مراقب الحسابات).

وعليه (قبول الفرضية الأولية 2 فقط ورفض الفرضيات 3،4،5،6،1 بخصوص معنوية العلاقة للفرضية الفرعية الثانية المنبثقة من الفرضية الرئيسية للبحث).

## 2. تحليل ومناقشة معاملات الانحدار البسيط

بعد اثبات صحة الفرضية الرئيسية للبحث بخصوص وجود علاقة قوية ومعنوية بدرجة عالية بين الظاهرتين المبحوثتين قام الباحث بتقدير انعكاس (تأثير) ضغط صراع الدور وضغط بيئة العمل المادية على كل متطلب من متطلبات جودة التدقيق للهيئات الرقابية في ديوان الرقابة المالية الاتحادي باستخدام معادلة الانحدار الخطي البسيط وكما مبين ادناه:

أ. معادلات انحدار انعكاس (تأثير) صراع الدور على متطلبات جودة التدقيق لغرض قياس مقدار انعكاس (تأثير) صراع الدور على كل متطلب من متطلبات جودة التدقيق تم حساب معادلة الانحدار الخطي البسيط حيث المتغير التوضيحي (المستقل) يمثل قيم متغير صراع الدور اما المتغير التابع (المعتمد) فيمثل قيم متغيرات كل متطلب من متطلبات جودة التدقيق و باستخدام التطبيق الاحصائي الجاهز (SPSS) حصلنا على النتائج التالية:

### جدول (3)

معلمات الانحدار المقدره وقيم الخطأ المعياري واختبار t- للمعلمات واختبار F- وقيمة (adj R2) لمعادلة انحدار صراع الدور على متطلبات جودة التدقيق

متطلبات جودة التدقيق	المعلمة المقدره ( $\beta$ )	الخطأ المعياري ( $\beta$ )	اختبار t- لقيمة ( $\beta$ )	اختبار F -	P-Value	adj R <sup>2</sup>
الالتزام بالمعايير المحاسبية والتدقيقية	0.490	0.198	2.474*	6.121*	0.021	17.6%
اكتشاف الاخطاء والتحريفات الجوهرية	0.700	0.195	3.595**	12.922**	0.002	33.2%
التخطيط لعملية التدقيق	0.551	0.234	2.358*	5.560*	0.027	16.0%
تقييم مخاطر التدقيق	0.344	0.235	1.464	2.144	0.157	4.5%
التوجيه والاشراف على الهيئات الرقابية	0.528	0.185	2.854**	8.146**	0.009	22.9%
جودة التقرير مراقب الحسابات	0.478	0.205	2.335*	5.452*	0.029	15.6%

من خلال النتائج المعطاة في الجدول (3)، أذ تعكس المعلمات المقدره ( $\beta$ ) التي تمثل ميل خط الانحدار تأثير بعد صراع الدور على كل متطلب من متطلبات جودة التدقيق، أي

ان زيادة صراع الدور في الهيئات الرقابية لديوان الرقابة المالية الاتحادي بمقدار وحدة واحدة سيؤدي الى زيادة في عدم الابقاء بمتطلبات جودة التدقيق بالمقادير (0.490، 0.700، 0.551، 0.344، 0.528، 0.478) على التوالي، ولاثبات صحة الفرضيات الاولية للفرضية الفرعية الاولى للبحث من عدمها بوجود انعكاس (تأثير) معنوي صراع الدور على كل متطلب من متطلبات جودة التدقيق والتي تكتب بالصيغة الاتية:

$$H_0: \beta=0$$

$$H_1: \beta \neq 0$$

سنعتمد على قيمة (P-Value) لكل من احصاء اختبار - t للمعلمة واحصاء اختبار F- من جدول تحليل التباين لمعنوية نموذج الانحدار اذ تشير قيم (P-Value) في الجدول اعلاه الى رفض فرضية العدم وقبول الفرضية البديلة بوجود تأثير معنوي بدرجة عالية لبعده صراع الدور على متطلبي اكتشاف الاخطاء والتحريفات الجوهرية ومتطلب التوجيه والاشراف على الهيئات الرقابية، فضلاً عن وجود تأثير معنوي لبعده صراع الدور على متطلبات (الالتزام بالمعايير المحاسبية والتدقيقية والتشريعات السائدة، التخطيط لعملية التدقيق، جودة تقرير مراقب الحسابات) وتشير قيمة معامل التحديد المصحح ( $adj R^2$ ) الى مقدار التباين في متطلب جودة التدقيق المناظر له الذي يمكن لبعده صراع الدور تفسيره وعلى اساسه يمكن ترتيب متطلبات جودة التدقيق حسب انعكاس صراع الدور عليها من اعلى انعكاس الى الادنى كالآتي:

- أ. اكتشاف الاخطاء والتحريفات الجوهرية.
- ب. التوجيه والاشراف على الهيئات الرقابية.
- ج. الالتزام بالمعايير المحاسبية والتدقيقية.
- د. التخطيط لعملية التدقيق.
- هـ. جودة التقرير مراقب الحسابات.
- و. تقييم مخاطر التدقيق.

ب. معادلات انحدار انعكاس (تأثير) بيئة العمل المادية على متطلبات جودة التدقيق لغرض قياس مقدار انعكاس (تأثير) بيئة العمل المادية على كل متطلب من متطلبات جودة التدقيق تم حساب معادلة الانحدار الخطي البسيط حيث المتغير التوضيحي (المستقل) يمثل قيم متغير بيئة العمل المادية اما المتغير التابع (المعتمد) فيمثل قيم متغيرات كل متطلب من متطلبات جودة التدقيق و باستخدام التطبيق الاحصائي الجاهز (SPSS) حصلنا على النتائج التالية

#### جدول (4)

معلمات الانحدار المقدرة وقيم الخطأ المعياري واختبار- t للمعلمات واختبار- F وقيمة  $(adj R^2)$  لمعادلة انحدار بيئة العمل المادية على متطلبات جودة التدقيق

متطلبات جودة التدقيق	المعلمة المقدرة ( $\beta$ )	الخطأ المعياري ( $\beta$ )	اختبار- t لقيمة ( $\beta$ )	اختبار- F	P-Value	adj R <sup>2</sup>
الالتزام بالمعايير المحاسبية والتدقيقية	0.289	0.158	1.826	3.333	0.081	8.9%
اكتشاف الاخطاء والتحريفات الجوهرية	0.517	0.150	3.456**	11.946**	0.002	31.3%
التخطيط لعملية التدقيق	0.331	0.185	1.790	3.204	0.087	8.4%
تقييم مخاطر التدقيق	0.131	0.184	0.708	0.502	0.486	2.1%
التوجيه والاشراف على الهيئات الرقابية	0.216	0.157	1.373	1.886	0.183	3.6%
جودة التقرير مراقب الحسابات	0.202	0.168	1.205	1.452	0.240	1.8%

من خلال النتائج المعطاة في الجدول (4)، أذ تعكس المعلمات المقدرة ( $\beta$ ) التي تمثل ميل خط الانحدار تأثير بعد بيئة العمل المادية على كل متطلب من متطلبات جودة التدقيق، أي ان زيادة بيئة العمل المادية في الهيئات الرقابية لديوان الرقابة المالية الاتحادي بمقدار وحدة واحدة سيؤدي الى زيادة في عدم الايفاء بمتطلبات جودة التدقيق بالمقادير (0.289، 0.517، 0.331، 0.131، 0.216، 0.202) على التوالي، ولاثبات صحة الفرضيات الاولية للفرضية الفرعية الثانية للبحث من عدمها بوجود انعكاس (تأثير) معنوي بيئة العمل المادية على كل متطلب من متطلبات جودة التدقيق والتي نكتب بالصيغة الاتية

$$H_0 : \beta=0$$

$$H_1 : \beta \neq 0$$

سنعتمد على قيمة (P-Value) لكل من احصاء اختبار- t للمعلمة واحصاء اختبار F- من جدول تحليل التباين لمعنوية أنموذج الانحدار أذ تشير قيم عمود (P-Value) في الجدول اعلاه الى وجود تأثير معنوي بدرجة عالية لبعدها بيئة العمل المادية على متطلب اكتشاف الاخطاء والتحريفات الجوهرية، وتشير قيمة معامل التحديد المصحح ( $adj R^2$ ) الى مقدار التباين في متطلب جودة التدقيق المناظر له الذي يمكن لبعدها بيئة العمل المادية تفسيره وعلى اساسه يمكن ترتيب متطلبات جودة التدقيق حسب انعكاس بيئة العمل المادية عليها من اعلى انعكاس الى الادنى كالاتي:

- اكتشاف الاخطاء والتحريفات الجوهرية.
- الالتزام بالمعايير المحاسبية والتدقيقية.

- ج. التخطيط لعملية التدقيق.
- د. التوجيه والإشراف على الهيئات الرقابية.
- هـ. تقييم مخاطر التدقيق.
- و. جودة التقرير مراقب الحسابات.

### المبحث الثالث

#### الاستنتاجات والتوصيات

من خلال البحث تم التوصل إلى عدد من النتائج ساهمت في حل مشكلة الدراسة والإجابة عن تساؤلاتها وفرضياتها ويحاول الباحث الإشارة إلى أبرز تلك النتائج فضلاً عن التوصيات والمقترحات الضرورية

#### أولاً: الاستنتاجات

1. اتضح للباحث عدم وجود اتفاق محدد ودقيق لمفهوم ضغوط العمل فضلاً عن التأكيد على إن ضغوط العمل لا تحدث بالضرورة نتيجة لعامل واحد، وإنما قد تشترك في إحداثها عدة عوامل.
2. -عدم الاتفاق على تعريف علمي لمفهوم جودة تدقيق وذلك لأحد السببين اما أن مهنة تدقيق الحسابات لا يمكن تحديد وقياس جودتها بشكل مباشر نظراً لسرية مكاتب التدقيق او لكون أنشطة مهنة التدقيق تمتاز بكونها أنشطة غير ملموسة ومتابينة في اداء وتقديم الخدمة يصعب قياس جودتها والمقارنة بينها.
3. من خلال الدراسة نستنتج وجود علاقة ارتباط طردية وقوية معنوية بدرجة عالية بين كل من  
أ. متطلبات جودة التدقيق فيما بينها ومع متطلبات جودة التدقيق ككل.  
ب. ضغط صراع الدور وضغط بيئة العمل المادية مع اكتشاف الأخطاء والتحريفات الجوهرية.  
ج. ضغط صراع الدور مع مطلب التوجيه والإشراف على الهيئات الرقابية.
4. من قيم معاملات الارتباط البسيط أتضح ان علاقة الارتباط طردية غير معنوية بين كل من:  
أ. ضغط صراع الدور وضغط بيئة العمل المادية ومطلب تقييم مخاطر التدقيق.  
ب. بين كل مطلب من متطلبات جودة التدقيق وضغط بيئة العمل المادية.
5. من قيم معاملات انعكاس ضغط صراع الدور وضغط بيئة العمل المادية على مستوى الالتزام بمطلب اكتشاف الأخطاء والتحريفات الجوهرية نستنتج وجود انعكاس معنوي بدرجة عالية حيث بلغت قيم معاملات الانعكاس ونسبة مايفسره

- كل بعد من بعدي ضغوط العمل محل الدراسة الآتي :
- أ. 0.539 معلمة انعكاس بعد صراع الدور على متطلب اكتشاف الأخطاء والتحريفات الجوهرية ويفسر ذلك البعد مانسبته 26.9 % من التدني الحاصل في مستوى الالتزام بمتطلب اكتشاف الأخطاء والتحريفات الجوهرية .
- ب. 0.517 معلمة انعكاس بعد بيئة العمل المادية على متطلب اكتشاف الأخطاء والتحريفات الجوهرية ويفسر ذلك البعد مانسبته 31.3 % من التدني الحاصل في مستوى الالتزام بمتطلب اكتشاف الأخطاء والتحريفات الجوهرية .
6. نستنتج من الدراسة وجود انعكاس (غير معنوي) لضغط صراع الدور وضغط بيئة العمل المادية على مستوى الالتزام بمتطلب تقييم مخاطر التدقيق حيث بلغت قيم معاملات الانعكاس ونسبة مايفسره كل بعد من الأبعاد محل الدراسة الآتي :
- أ. 0.299 معلمة انعكاس بعد صراع الدور على متطلب تقييم مخاطر التدقيق ويفسر ذلك البعد مانسبته 5.1 % من التدني الحاصل في مستوى الالتزام بمتطلب تقييم مخاطر التدقيق .
- ب. 0.131 معلمة انعكاس بعد بيئة العمل المادية على متطلب تقييم مخاطر التدقيق ويفسر ذلك البعد مانسبته 2.1 % من التدني الحاصل في مستوى الالتزام بمتطلب تقييم مخاطر التدقيق .
7. نستنتج من الدراسة وجود انعكاس (معنوي) لضغط صراع الدور على مستوى الالتزام بمتطلب التخطيط لعملية التدقيق حيث بلغت قيم معلمة الانعكاس (0.551) ونسبة مايفسره (16%) من التدني الحاصل في مستوى الالتزام بمتطلب التخطيط لعملية التدقيق.
8. نستنتج من الدراسة وجود انعكاس (معنوي بدرجة عالية) ناتج عن بعد صراع الدور على مستوى الالتزام بمتطلب التوجيه والإشراف على الهيئات الرقابية حيث بلغت قيمة معلمة انعكاسه (0.528) ويفسر ذلك البعد مانسبته (22.9%) من التدني الحاصل في مستوى الالتزام بمتطلب التخطيط لعملية التدقيق.
9. نستنتج من الدراسة وجود انعكاس (معنوي) لضغط صراع الدور الذي يواجهه رؤساء الهيئات الرقابية على مستوى الالتزام بمتطلب الالتزام بالمعايير المحاسبية والتدقيقية والتشريعات السائدة حيث بلغت قيم معلمة الانعكاس (0.490) ونسبة مايفسره (17.6%) من التدني الحاصل في مستوى الالتزام بمتطلب الالتزام بالمعايير المحاسبية والتدقيقية والتشريعات السائدة.

### ثانياً: التوصيات

1. يوصي الباحث بضرورة بذل الجهود لدراسة البيئة التنظيمية لديوان الرقابة المالية الاتحادي بهدف تحديد ابرز العوامل لضغوط العمل التنظيمية ويجاد مفهوم محدد ودقيق لضغوط العمل .
2. العمل على وضع مقاييس دقيقة لجودة تدقيق رؤساء الهيئات الرقابية في ديوان الرقابة المالية الاتحادي في جمهورية العراق، من خلال الاطلاع على أفضل الممارسات العالمية في مجال قياس جودة التدقيق .
3. نوصي رؤساء الهيئات الرقابية بدقة الالتزام بجميع متطلبات جودة التدقيق بدون استثناء .
4. نوصي بالتخفيف من اثر ضغط صراع الدور وضغط بيئة العمل المادية من خلال تحفيز رؤساء الهيئات الرقابية في ديوان الرقابة المالية الاتحادي، وذلك بمنحهم حوافز تشجيعية تتفق مع حجم المهام والمسؤوليات الموكلة لهم ، والحرص على توفير البيئة الملائمة لانجاز الاعمال لما لهذين البعدين من اثر على قدرة المدقق على اكتشاف الاخطاء والتحريفات الجوهرية .
5. التخفيض من الاثار السلبية لضغوط العمل المنصبة على رؤساء الهيئات الرقابية من خلال اشراكهم بدورات تدريبية وورش عمل ، لزيادة وعيهم بضغوط العمل واثارها النفسية والجسدية والسلوكية فضلا عن تدريبهم على استخدام الوسائل الحديثة في مواجهه تلك الضغوط من خلال (كيفية رفع طاقة التحمل، إدارة الوقت، والتخطيط اللازم لانجاز الأعمال).

### المصادر

- [1] أبو بكر ، مصطفى محمود، 2008، " إدارة الموارد البشرية "، الدار الجامعية للنشر والتوزيع ، الإسكندرية .
- [2] الاهدل ، عبد السلام سليمان قاسم، 2008 ، "العوامل المؤثرة على جودة المراجعة الخارجية بالجمهوريةاليمينية"، رسالة مقدمة إلى جامعة أهدية كجزء من متطلبات نيل درجة الماجستير.
- [3] بنات، عبد القادر سعيد، 2009، " ضغوط العمل واثرها على أداء الموظفين في شركة الاتصالات الفلسطينية في منطقة قطاع غزة " ، رسالة ماجستير غير منشورة ، الجامعة الإسلامية ، غزة .
- [4] الترتوري، محمد عوض و جويحان ، أغادير عرفات، 2009، "إدارة الجودة الشاملة في مؤسسات التعليم العالي والمكتبات "، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة ، عمان، الأردن.
- [5] جاد الرب ، سيد محمد ، 2005، " السلوك التنظيمي موضوعات وتراجم وبحوث متقدمة "، مطبعة العشري، القاهرة .
- [6] جرينبرج ، جيرالد، بارون ، روبرت، 2004، " إدارة السلوك في

- المنظمات"، دار المريخ للنشر، الرياض – المملكة العربية السعودية ، تعريب رفاعي ، محمدرفاعي، بسيوني ، إسماعيل علي.
- [7] جمعة، احمد حلمي، 2009، " المدخل الى التدقيق والتأكيد الحديث"، دار صفاء للنشر والتوزيع ، عمان ، الأردن.
- [8] جميل، دريد حسام، 2008، " تأثير عامل الخبرة في تحسين جودة الأداء المهني لمراقب الحسابات"، بحث مقدم إلى هيئة الأمناء في المعهد العربي للمحاسبين القانونيين ، لنيل درجة المحاسبة القانونية ، بغداد ، العراق .
- [9] الذنبيات ، علي عبد القادر ، 2009، " تدقيق الحسابات في ضوء المعايير الدولية : نظرية وتطبيق"، دار وائل للنشر والتوزيع، الطبعة الثانية ، عمان - الأردن.
- [10] رشيد ، صالح عبد الرضا وجلاب ، إحسان دهش، 2008، "الإدارة الإستراتيجية : مدخل تكاملي"، دار المناهج للنشر والتوزيع ، عمان-الأردن.
- [11] السقا، ميسون سليم ، 2009، " اثر ضغوط العمل على عملية اتخاذ القرارات دراسة ميدانية على المصارف العاملة في قطاع غزة"، رسالة ماجستير غير منشورة ، الجامعة الإسلامية ، غزة.
- [12] شهل، وسام ياسين، 2014، " المشاركة في المعرفة لتحسين جودة الأعمال الرقابية"، بحث ميداني في ديوان الرقابة المالية الاتحادي، مقدم إلى مجلس كلية الإدارة والاقتصاد في جامعة بغداد وهو جزء من متطلبات نيل درجة الدبلوم العالي (المعادل للماجستير ) في الرقابة والتفتيش.
- [13] عبد الباقي، صلاح الدين محمد، 2004، " السلوك الفعال في المنظمات"، الدار الجامعية، الإسكندرية.
- [14] عبد الباقي، صلاح، 2003، "السلوك التنظيمي: مدخل تطبيقي معاصر"، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية .
- [15] العتيبي، منصور بن نايف وجابر، أسامة حسن، 2011، " علاقة الضغوط الوظيفية بالتوجه الشخصي لدى عينة من الأكاديميين بجامعة نجران"، بحث منشور، مجلة دراسات عربية في التربية وعلم النفس ، كلية التربية ، جامعة نجران ، العدد 21.
- [16] عثمان ، عثمان حسين وجميل ، احمد عادل ،(2012) ، إمكانية استخدام الذكاء الصناعي في ضبط جودة التدقيق الداخلي(دراسة ميدانية في الشركة المساهمة العامة) المؤتمر العلمي السنوي الحادي عشر ، ذكاء الأعمال واقتصاد المعرفة ، جامعة الزيتون الأردنية ، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية.
- [17] عطية ، احمد صلاح ، 2008، "أصول المراجعة الحكومية وتطبيقاتها بالمنطقة العربية"، الدار الجامعية للنشر، الإسكندرية.
- [18] عمار، تغريد زياد، 2006، "أثر بعض المتغيرات الداخلية على مستوى ضغوط العمل لدى الهيئة الإدارية الأكاديمية في الجامعات الفلسطينية بقطاع غزة"، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية – غزة ، رسالة ماجستير غير منشورة

- [19] العميان، محمود سلمان ، 2010 ، "السلوك التنظيمي في منظمات الأعمال"، ط5 ، دار وائل للنشر ، عمان-الأردن.
- [20] الفريجات ، خضير كاظم ، اللوزي ، موسى سلامه ، الشهابي ، إنعام ، 2009 ، "السلوك التنظيمي مفاهيم معاصرة"، ط1 ، مكتبة الجامعة الشارقة ، إثراء للنشر والتوزيع ، عمان - الأردن.
- [21] القرشي ، إياد رشيد ، 2011 ، "التدقيق الخارجي ، منهج علمي نظرياً وتطبيقياً"، دار المغرب للطباعة والنشر ، الطبعة الأولى ، بغداد - العراق .
- [22] القرشي، ماجد فهد سعود، 2010، " ضغوط العمل وأثرها في دوران العمل للعاملين بمراكز حرس الحدود للمنطقة الشرقية "، رسالة ماجستير ، جامعة نايف العربية للعلوم الأمنية ، كلية الدراسات العليا ، الرياض.
- [23] الكتبي، محسن علي ، 2005، " السلوك التنظيمي بين النظرية والتطبيق"، المكتبة الأكاديمية،الإسماعيلية ، مصر .
- [24] لطفي، أمين السيد احمد، 2007، "المراجعة بين النظرية والتطبيق"، الدار الجامعية الإسكندرية - مصر.
- [25] ماهر ، احمد ، 2008 ، " كيفية التعامل مع وإدارة ضغوط العمل "، الدار الجامعية- الإسكندرية.
- [26] مجاهد، إيمان احمد أمين، (2011)، " مدخل مقترح لتقييم جودة أداء المراجعة "، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، العدد الرابع ، كلية التجارة ، جامعة الأزهر فرع البنات.
- [27] محمد حسن، بشرى عبد الوهاب، 2008، " العوامل المؤثرة في جودة التدقيق - نموذج مقترح لتضييق فجوة التوقعات بين المدققين والمستثمرين في سوق العراق للأوراق المالية" ، أطروحة مقدمة إلى مجلس كلية الإدارة والاقتصاد - جامعة بغداد.
- [28] المطارنة ، غسان فلاح ، 2006 ، " تدقيق الحسابات المعاصر الناحية النظرية "، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة ، عمان، الأردن .
- [29] نظمي ، إيهاب ، العزب هاني، 2012 ، "تدقيق الحسابات الإطار النظري"، دار وائل للنشر ، الطبعة الأولى ، عمان الأردن .
- [30] هيجان ، عبد الرحمن، 1998، "ضغوط العمل مصادرها ونتائجها وكيفية إدارتها"، الرياض، معهد الإدارة العامة.
- [31] Arens, Alvin, James Loebbecke, 2002, "Auditing An Integrated Approach", 7<sup>th</sup> edition, Prentice Hall Inc., New Jersey.
- [32] Carlson, N.R., 2013, " Psychology of Behavior ",



- 11<sup>th</sup> Ed., Pearson education, U.S.A.
- [33] Chan, K.H., Lin, K. Z., & Mo, P.L., "An Empirical Study on the Impact of Culture on Audit- detected accounting errors", *Auditing: A journal of practice & Theory*, Vol. 22, No.2, September, 2003.
- [34] Coetzee, M. & Villiers, M., (2010), " Sources of job stress, work engagement and career orientations of employees in a South African financial institution ", *South African Business Review*, Vol. 14, No. 1.
- [35] De Angelo, Linda R. "Auditor size and Auditor Quality" , *journal of acccounting and Economics* 3, Dec., 1981.
- [36] Fearnley, Stella, Beattie, Vivien A., and Brandt, Richard, 2005, "Auditor Independence and Audit Risk: A Reconceptualization", *Journal of International Accounting Research*.
- [37] Greenberg, J., and Baron, R.A., 2009, "Behavior in Organizations", 9<sup>th</sup> Ed. ., Upper Saddle River, N J: Pearson, Prentice Hall.
- [38] Huuphat, Le Tran, 2012, "Improving the current standard uditing procedure of Baker Tilly A&C Auditing and Consulting Co.", Bachelor's thesis, International Business, University of Applied sciences.
- [39] Khanka, S. S., 2013, "Organizational Behavior ", S.chand& Company PVT. Ltd., New Delhi.
- [40] Messier, William F., Glover, Steven M. & Prawitt, Douglas F., 2010, "Auditing and assurance services: A Systematic approach", 7<sup>th</sup> ed., McGraw-Hill Irwin.

## Job Stress Regulatory and its Impacts on the Quality of Audit - Field Research in the Federal Board of Supreme Audit

**Ayad Mohammed**

[AyadTaher@yahoo.com](mailto:AyadTaher@yahoo.com)

Baghdad University - College of Administration and Economics

Department of Business Administration

**Yasser Saad**

[y-saad-j@yahoo.com](mailto:y-saad-j@yahoo.com)

Baghdad University - College of Administration and Economics

Department of Business Administration

**Abstract:** *The research aims to determine the expected effects of pressure role conflict, physical pressure work environment a dimension of organizational work pressures affecting the quality audit the Federal Office of Financial Supervision in light of the significant challenges facing it, in the fight against manifestations of the administrative and financial fraud and manipulation of entities under the control of the Bureau, The study addressed the phenomena first job stress Bbaadiha role conflict, physical work environment represents the independent variables to look in that audit quality represented by six requirements are commitment accounting standards and audit and legislation*

*prevailing procedures, and the discovery of errors and misrepresentations, the planning of the audit process, and assessing audit risk, And the guidance and supervision of the regulatory bodies and the quality of the auditor represent variable report of the study of the relationship and the effect of each variable of illustrations by the variables, is the research community in the Federal Office of Financial Supervision, while representing the research sample heads of regulatory bodies in all audit departments and all the productive and service sectors and commercial and government and private sectors to the Office of Financial Supervision Federal and in the province of Baghdad's (73) Chief of. The study included a major impact hypothesis dealt with and the link between the dimensions of the organizational work stress relationship (role conflict, and the physical work environment) and the requirements of quality auditing, and adopted Find statistic methods (the Spearman rank correlation coefficient, linear regression coefficient), Where results were extracted using a statistical program (SPSS) research found a set of the most important findings of the existence of a positive and strong correlation statistically significant moral high degree of pressure between each role conflict and physical pressure work environment with fundamental errors and misrepresentations discovery.*

***Keywords: Job Stress, Quality Audit, Role Conflict, Physical Work Environment.***