



وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

جامعة احمد دراية ادرار

كلية العلوم الاقتصادية و التجارية

قسم: العلوم المالية و المحاسبة

مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر

تخصص: التدقيق و مراقبة التسيير

شعبة: العلوم المالية و المحاسبة

أثر الإستفادة من عمل التدقيق الداخلي على تحسين جودة التدقيق الخارجي

- دراسة ميدانية لعينة من محافظين الحسابات -

- تحت إشراف الأستاذة:

- د. بن الشريف مبروكة

- ومساعدة د. مضممة سعاد

- من إعداد الطالبين:

- بن الشيخ محمد العيد

- فراحي أسامة

أعضاء لجنة المناقشة:

| الصفة | الجامعة | الرتبة | الإسم واللقب |
|--------|------------------------|----------------|--------------------|
| رئيساً | جامعة احمد دراية ادرار | استاذ محاضر ب | د/بن العريه احمد |
| مقررأ | جامعة احمد دراية ادرار | استاذة محاضر ب | د/بن الشريف مبروكة |
| عضواً | جامعة احمد دراية ادرار | أستاذ محاضر أ | د/اقاسم عمر |

السنة الجامعية: 2023 / 2022

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Ministry of Higher Education and Scientific Research
University Ahmed Draia of Adrar
Faculty of Economic, Commercial and Management
Sciences



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة أحمد درايعية - أدرار
كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم
التسيير

إذن بالطبع والإيداع لمذكرة الماستر بعد إجراء التصحيحات المطلوبة

انا المنضى أسفله الأستاذ(ة): بن. العسري مبروك عضو لجنة مناقشة مذكرة الطلبة:

- 1- بن. العسري مبروك
- 2- فراخية سلامة

والمعنونة بـ:

الاستفادة من عمل التدقيق الداخلي على المحاسبين
جودة التدقيق الخارجي

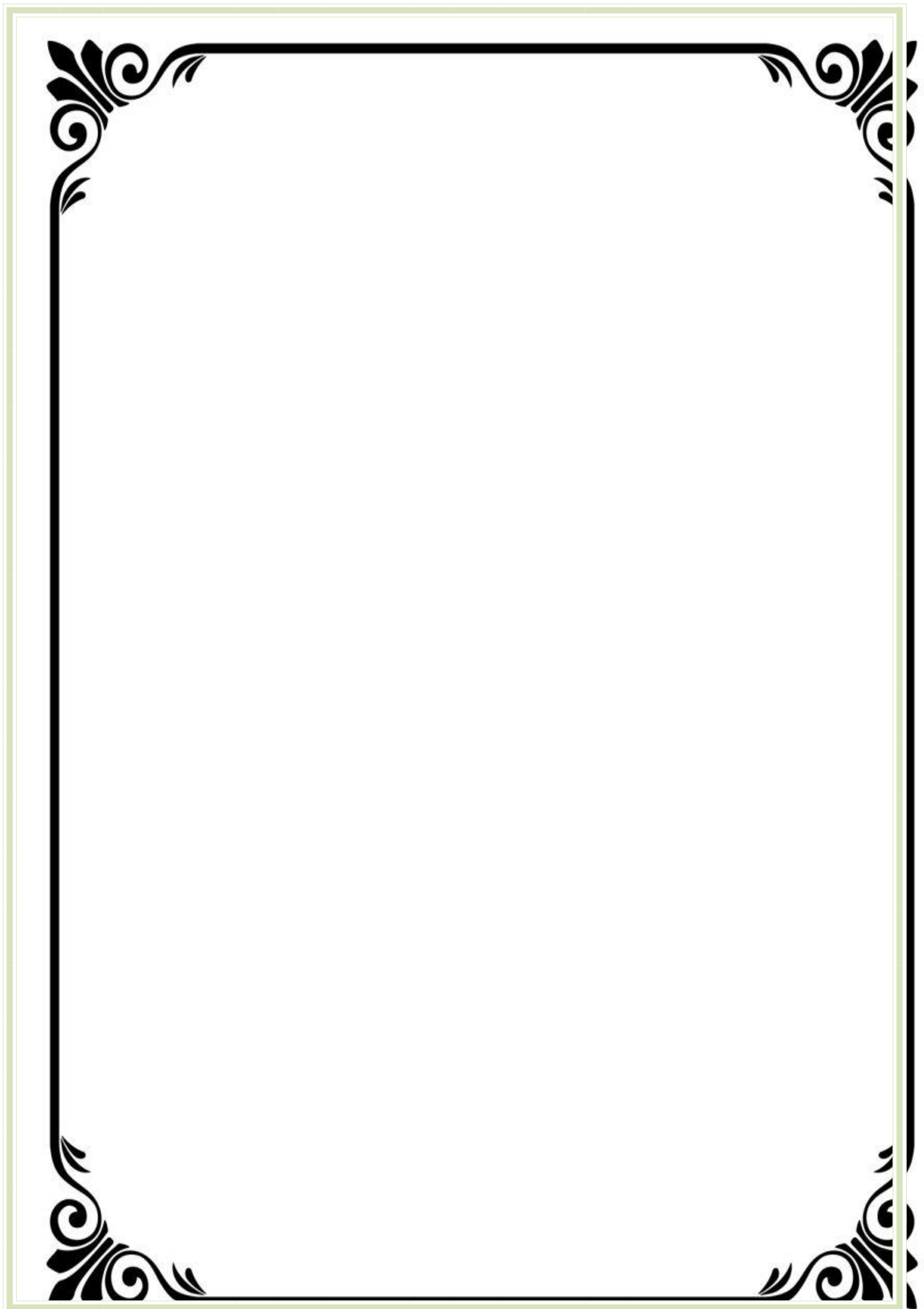
أشهد بأنه قد تم إجراء التصحيحات والتصويبات الواردة في المذكرة والأخذ بالملاحظات المقدمة من طرف لجنة المناقشة. وارخص للطلبة المذكورة أسمائهم أعلاه بطبع وإيداع مذكرتهم.

الأستاذ:

(اللقب و الاسم و الإضاء والصفة في اللجنة)

بن. العسري مبروك
صانق مبروك
صانق مبروك





بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

Handwritten Arabic calligraphy in black ink on a white background. The text is the Basmala (Bismillah), a common opening for Islamic texts. The calligraphy is highly stylized, featuring thick, bold lines and intricate flourishes. The word 'بِسْمِ' (Bism) is written in a large, flowing script, followed by 'اللَّهِ' (Allah) and 'الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ' (The Most Gracious, The Most Merciful). The entire piece is enclosed within a thin green border.



شكر و تقدير

الحمد والشكر الله الذي وفقنا لإتمام هذا العمل، فكان له الفضل في كل خطوة كانت صائبة، والصلاة وسلام على

المبعوث رحمة للعالمين سيدنا محمد صلى الله عليه و سلم

أتقدم بالشكر الجزيل والامتنان بعد الله سبحانه وتعالى

إلى الأستاذة الفاضلة بن الشريف مبروكة وضميمة سعاد على إشرافهم على هذه المذكرة وتوجيهاته ونصائحه، التي أفادني بها لإنجاز هذا العمل.

كما أتقدم بالشكر والامتنان أعضاء لجنة المناقشة الفاضل

على اطالعهم على هذه المذكرة وتقييمها وإبداء توجيهاتهم

بشأنها.

وأخيرا كل من أتقدم بأسمى عبارات الشكر والتقدير إلى

ساعدي من قريب أو بعيد، لتخطي الصعاب، وعلى الجهود

الكبيرة والتوجيهات، ولو بكلمة طيبة ودعاء صادق.



إهداء

أمي

كنت أعرف منذ وقت طويل أنني سأنجح في بلوغ الهدف و ليس الأمر أنني تنبأت بالغييب بل كنت أعرف منذ البداية أن الله عز وجل زودني بإرادة هائلة

تفوق بحجمها كل الصعاب المتوقعة.

الحمد لله الذي وفقنا لهذا و لم نكن لنصل إليه لولا فضل الله علينا أما بعد:

أهدي تخرجي إلى معلم البشرية أجمعين الهادي الأمين صلى الله عليه و سلم

إلى الذي وهبني كل ما يملك حتى أحقق له آماله، إلى من كان يدفعني قدما نحو الأمام لنيل المبتغى، إلى الإنسان الذي امتلك إنسانية بكل قوة، إلى الذي سهر على تعليمي و الذي هو مدرستي الأولى في الحياة أي الغالي.

إلى التي وهبت فلذة كبدها كل العطاء و الحنان، إلى التي صبرت على كل شيء، التي رعنتني حق الرعاية و كانت سندي في الشدائد، و كانت دعواتها لي بالتوفيق، إلى التي تبعتني خطوة بخطوة في طلبي للعلم، إلى من ارتحت كلما تذكرت ابتسامتها في وجهي نبع الحنان أي أعز ما أملك على القلب و العين جزاها الله عني خير الجزاء في الدارين.

إليها أهدي هذا العمل المتواضع حتى أدخل على قلبها شيئا من السعادة.

إلى إخوتي الذين تقاسموا معي عبي الحياة و أظهروا لي ما هو أجمل من الحياة، إلى من تذوقت معهم أجمل اللحظات.

إلى جدي أطل الله في عمرها وأحوالي حفظهم الله وراعهم.

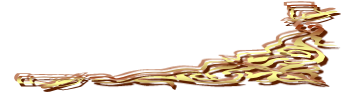
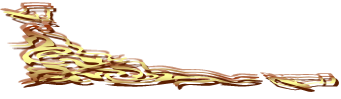
إلى من كل من ساعدني انسب إليه الفضل ، و بتظافر جهودكم و صلنا إلى ما نحن عليه عبارات الشكر و التحية والثناء.

و إلى من يؤمن بأن بذور نجاح التغيير هي في ذواتنا و في أنفسنا قبل أن تكون في أشياء أخرى.

"ربي أزعني أن أشكر نعمتك علي و على والدي و أن أعمل صالحا ترضاه و أدخلني برحمتك في عبادك"



فهرس المحتويات

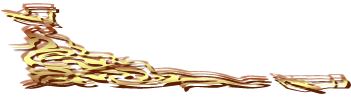


| الصفحة | المحتوى |
|---------------|--|
| .ا | الشكر |
| .اا | الإهداء |
| .ااا | الملخص |
| .ااا | قائمة الجداول |
| .ااا | قائمة الأشكال |
| .ااا | قائمة الإختصرات و الرموز |
| .ااا | قائمة الملاحق |
| أ ، ب ، ج ، د | مقدمة العامة |
| 5 | الفصل الأول: الأدب النظري والدراسات السابقة |
| 6 | تمهيد |
| 7 | المبحث الأول: مفاهيم عامة حول عمل وظيفة التدقيق الداخلي ومجال الإستفادة مدقق خارجي منها وجودة التدقيق الخارجي |
| 7 | المطلب الأول: مفهوم اعمال وظيفة التدقيق الداخلي ومجالات الاستفاداة مدقق خارجي منه للاستخدامها وفق معيار 610NAA |
| 11 | المطلب الثاني: مفهوم جودة التدقيق الخارجي |
| 19 | المبحث الثاني: الدراسات السابقة |
| 19 | المطلب الأول: الدراسات الوطنية |
| 20 | المطلب الثاني: الدراسات الأجنبية |
| 22 | المطلب الثالث: مايميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة |
| 24 | خلاصة الفصل |
| 25 | الفصل الثاني: الإطار التطبيقي للدراسة |
| 26 | تمهيد |
| 27 | المبحث الأول: منهجية الدراسة |
| 27 | المطلب الأول: مجتمع الدراسة وعينة الدراسة |
| 23 | المطلب الثاني: جمع بيانات الدراسة |
| 28 | المطلب الثالث: ثبات أداة الدراسة وصدقها |

| | |
|----|--|
| 32 | المبحث الثاني: عرض ومناقشة نتائج الدراسة |
| 33 | المطلب الأول: وصف عينة الدراسة |
| 42 | المطلب الثاني: عرض وتحليل الاستبيان |
| 52 | المطلب الثالث: اختبار فرضيات الدراسة و تحليل نتائج |
| 66 | خلاصة الفصل |
| 68 | خاتمة عامة |
| 73 | قائمة المراجع |
| 76 | الملاحق |



قائمة الأشكال والمداول



| الصفحة | إسم الجدول | الرقم |
|--------|---|-------|
| 29 | درجة مقياس ليكارت | 1 |
| 30 | مقياس المتوسط الحسابي المرجح لاتجاهات آراء أفراد عينة الدراسة | 2 |
| 31 | نتائج اختبار معامل الثبات ألفا كرونباخ ومعامل الصدق لكل أسئلة الاستبيان | 3 |
| 32 | نتائج اختبار معامل الثبات ألفا كرونباخ ومعامل الصدق لكل محور من محاور الاستبيان | 4 |
| 33 | توزيع عينة الدراسة حسب الجنس | 5 |
| 34 | توزيع عينة الدراسة حسب السن | 6 |
| 36 | توزيع عينة الدراسة حسب التخصص | 7 |
| 37 | توزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي | 8 |
| 38 | توزيع مفردات العينة حسب الوظيفة | 9 |
| 39 | توزيع مفردات العينة حسب عدد سنوات العمل | 10 |
| 41 | توزيع مفردات العينة حسب عدد العاملين في المكتب | 11 |
| 42 | إختبار التوزيع اطيبي | 12 |
| 43 | إجابات الأسئلة ودلالاتها | 12 |
| 44 | تحليل اتجاهات إجابات أفراد العينة على فقرات قسم الحوافز المادية | 13 |
| 48 | تحليل اتجاهات إجابات أفراد العينة على فقرات محور جودة التدقيق الخارجي | 14 |
| 53 | نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لقياس العلاقة بين بعد الاستفاة من عمل التدقيق الداخلي وجودة التدقيق الخارجي | 15 |
| 56 | بيبين نتائج (ت) t test لعينتين مستقلتين لأثر الاستفاة مدقق من عمل تدقيق داخلي تبعا لمتغير الجنس | 16 |
| 57 | يبين نتائج تحليل التباين الأحادي Anova لأثر الاستفاة مدقق خارجي من عمل تدقيق داخلي تبعا لمتغير العمر | 17 |
| 59 | يبين نتائج تحليل التباين الأحادي Anova لأثر الاستفاة مدقق خارجي من عمل تدقيق داخلي تبعا لمتغير التخصص | 18 |
| 60 | يبين نتائج تحليل التباين الأحادي Anova لأثر الاستفاة مدقق خارجي من عمل تدقيق داخلي تبعا لمتغير المؤهل العلمي | 19 |

| | | |
|----|---|----|
| 62 | يبين نتائج تحليل التباين الأحادي Anova لأثر الاستفاة مدقق خارجي من عمل تدقيق داخلي تبعاً لمتغير الوظيفة | 20 |
| 63 | يبين نتائج تحليل التباين الأحادي Anova لأثر الاستفاة مدقق خارجي من عمل تدقيق داخلي تبعاً لمتغير عدد سنوات الخبرة | 21 |

| الصفحة | إسم الشكل | الرقم |
|--------|--|-------|
| 33 | توزيع مفردات العينة حسب الجنس | 1 |
| 35 | توزيع مفردات العينة حسب العمر | 2 |
| 36 | توزيع مفردات العينة حسب التخصص | 3 |
| 37 | توزيع مفردات العينة حسب المؤهل العلمي | 4 |
| 39 | توزيع مفردات العينة حسب الوظيفة | 5 |
| 40 | توزيع مفردات العينة حسب عدد سنوات الخبرة | 6 |
| 41 | توزيع مفردات العينة حسب عدد العاملين في المكتب | 7 |



قائمة الإختصارات والرموز



| الإختصار أو الرمز | الدلالة باللغة العربية |
|-------------------|----------------------------|
| SEM | نمذجة المعادلة الهيكلية |
| ISA | معايير المراجعة الدولية |
| NAA | المعايير الجزائرية للتدقيق |



قائمة الملاحق



| الصفحة | إسم الملحق | رقم |
|--------|---------------------------|-----|
| 76 | وثيقة الإستبيان | 1 |
| 79 | التطبيق على برنامج ل SPSS | 2 |



مقدمة عامة



أ- توطئة:

إن الانهيارات والفضائح المالية التي تعرضت لها العديد من المؤسسات الكبيرة، ومن أبرزها شركة Enron للطاقة في الولايات المتحدة وشركة World Com للاتصالات نتيجة ضعف آليات الرقابة على المؤسسات وعمليات الاحتيال والغش في قوائمها المالية، فضلا عن الافتقار إلى الشفافية والإفصاح وإظهارها لنتائج محاسبية غير معبرة عن واقعها وعن الأوضاع المالية لهذه المؤسسات، هذا أدى إلى فقدان المستثمرين الثقة في الأسواق المالية وفي مجالات المحاسبة والتدقيق الأمر الذي كان له أثر سلبي على نوعية المعلومات المعروضة في قوائمها وفقدان ما يميز هذه المعلومات وهو جودتها.

هنا تأتي أهمية هاته الدراسة للبحث عن اثر الإستفادة من عمل التدقيق الداخلي وذلك من خلال تحديد المجالات التي يعتمد فيها المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي وأثر ذلك على الإعتماد على جودة التدقيق الخارجي.

ب- طرح الإشكالية:

يسعى مدققي الحسابات إلى تحسين عمليات التدقيق التي يقومون بها، وهذا من خلال العمل على الإستفادة من عمل المدققين الداخليين، فإذا تم إنتفاع والإستفادة من هذا الأخير سينعكس حتماً على جودة التدقيق الخارجي، وذلك من خلال تدقيق القوائم المالية للمؤسسات محل التدقيق واعطاء تقارير ذات مصداقية وشفافية لمستخدميها، وبالتالي اذا كان الامر صحيح عندها يجب على مدققي الحسابات الخارجيين الإعتماد على أعمال التدقيق الداخلي للرفع من أدائهم، وعليه فإن هذه الدراسة جاءت لتبحث اذا كان أثر اللاستفادة من عمل التدقيق الداخلي في تحسين جودة التدقيق الخارجي. وعليه نطرح التساؤل الرئيسي التالي:

- هل يوجد أثر للاستفادة من عمل التدقيق داخلي على تحسين جودة التدقيق

الخارجي؟



- **التساؤلات الفرعية:** للاجابة على اشكالية الدراسة لابد من تجزئتها الى الاسئلة الفرعية التالية

- هل يوجد أثر للاستفادة من عمل التدقيق الداخلي عند دراسة و تقييم نظام الرقابة الداخلية على تحسين جودة التدقيق الخارجي من وجهة نظر مدققين الحسابات؟

- هل تحكم الجيد في معايير محاسبية وتدقيق وجمع مختلف أدلة الاثبات وبدل

العناية مهنية لازمة والاتصال الجيد مع مدقق الداخلي لهم تاثير على جودة التدقيق الخارجي ؟

- هل توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) لأثر إستفادة

المدقق الخارجي من عمل التدقيق الداخلي على تحسين جودته تعزى إلى المتغيرات

الديموغرافية ؟

ت-الفرضيات الدراسة:

تم صياغة فرضيات الدراسة بناء على الأسئلة المطروحة على النحو التالي:

1-الفرضية الرئيسية : يوجد أثر معنوي ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$)

للاستفادة من عمل التدقيق الداخلي على تحسين جودة التدقيق الخارجي.

2-الفرضيات الفرعية:

-يوجد أثر معنوي ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) للاستفادة من عمل التدقيق

الداخلي عند دراسة و تقييم نظام الرقابة الداخلية على تحسين جودة التدقيق الخارجي من وجهة نظر

مدققين الحسابات

-تحكم الجيد في معايير محاسبية وتدقيق وجمع مختلف أدلة الاثبات ولدل العناية مهنية لازمة

والاتصال الجيد مع مدقق الداخلي يؤثر على جودة التدقيق الخارجي

-توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) لأثر إستفادة المدقق الخارجي من

عمل التدقيق الداخلي على تحسين جودته تعزى الى المتغيرات الديموغرافية

ج - **أهداف الدراسة:** تهدف هاته الدراسة إلى تحديد مجالات التي يستفيد منها المدقق الخارجي من عمل التدقيق الداخلي، وإختبار مستوى تأثير هذا الإستفادة على جودة تقارير المدقق الخارجي التي يستعملها اثناء أدائه لإجراءات العمل الميداني.

د - **أهمية الدراسة:**

تكمن أهمية الدراسة في كونها تتناول موضوعا مهم وهو أعمال التدقيق الداخلي التي يسعون مدققي الحسابات خارجين للإستفادة منها من أجل تحسين جودتهم بالشكل الذي يسمح لهم بمزاولة أعمالهم بكفاءة وفاعلية، أثناء تأديته لعملية التدقيق ومزاولته المهنة، لاسيما في ظل الأزمات التي تعترض لها عملية التدقيق الخارجي.

ذ - **مبررات ودوافع إختيار الموضوع:**

- كونه يندرج ضمن المواضيع المنبثقة من صميم المحاسبة والتدقيق؛
- لفت انتباه المدققين الخارجيين للإستفادة والإنتفاع اكثر من أعمال التدقيق داخلي لإستعمالها ميدانيا؛
- الموضوع يدخل ضمن اهتماماتنا الشخصية،
- قلة الدراسات والبحوث العلمية المنجزة في هذا المجال في الجزائر.

ر - **حدود الدراسة:** تمثلت حدود الدراسة في:

- الحدود المكانية: اقتصرت الدراسة على مدققي الحسابات في ولاية أدرار خاصة والجزائر عامة عبر تواصل الاسلكي بفضل وسيلة الانترنت عبر الإستبيان الإلكتروني

- الحدود الزمنية: تمت الدراسة في الفترة الزمنية من شهر فيفري إلى ماي من السنة.

ز - **منهج الدراسة:**

تم إستخدام المنهج الوصفي التحليلي في إجراء الدراسة، لكونه المنهج المناسب للإجابة على إشكالية الدراسة، كما تم تجميع المعلومات المتعلقة بالموضوع و ذات الصلة بالاطار النظري

للدارسة من خلال الاطلاع والاستعانة بالكتب الرسائل الجامعية والمقالات العلمية، بينما في الجانب التطبيقي للدارسة فقد تم توزيع استبانة على عينة من مدققي الحسابات بولاية أدرار وإلكترونيا عبر الإيميل، و من خلال جمع ردود المستجوبين قمنا بالاستعانة ببرنامج الحزمة الاحصائية spss للعلوم الاجتماعية بهدف إختبار الفرضيات، واطهار النتائج والقيام بتحليلها.

س- هيكل الدارسة:

من أجل الاجابة على إشكالية الدارسة و تساؤلاتها، تم تقسيم البحث إلى فصلين يسبقهما مقدمة عامة ويعقبهما خاتمة عامة تضمنت مجموعة من النتائج والتوصيات.

الفصل الاول: تناول الأدب النظري والدارسات السابقة؛ حيث قسم إلى مبحثين المبحث الأول تناول مفاهيم عامة حول وظائف التدقيق الداخلي و مجال الإستفادة من عمله و جودة التدقيق الخارجي، في حين تناول المبحث الثاني الدارسات السابقة.

بينما الفصل الثاني: والمتعلق بالدارسة الميدانية حول أثر الإستفادة من عمل التدقيق الداخلي على تحسين جودة التدقيق الخارجي، فقد قسم هذا الفصل إلى مبحثين أيضا، المبحث الأول تناول إجراءات الدارسة، بينما المبحث الثاني خصص لعرض إختبار فرضيات الدارسة وتحليل النتائج.

ه- صعوبات الدارسة:

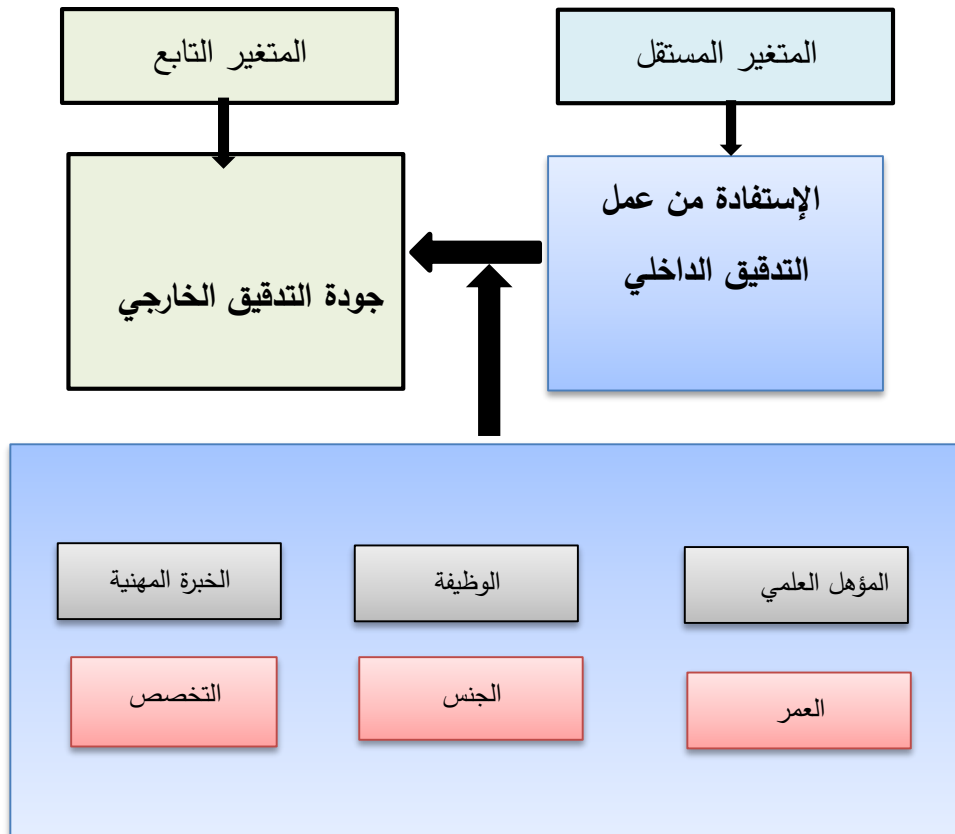
-صعوبة توزيع الاستبيان على مدققي الحسابات بسبب بعد المكاتب وقلتها؛

-صعوبة استرداد بعض الإجابات عن الاستبانة الموزعة بسبب ارتباطهم بأعمال المكتب؛

-قلة الدارسات والمراجع المتعلقة بالموضوع، خاصة في البيئة الجزائرية.



و- نموذج الدراسة





الفصل الأوّل

الأدب النظري والدراسات السابقة

تمهيد:

التدقيق الخارجي مهنة كالعديد من المهن الأخرى تتطلب مساعدة من طرف المدقق الداخلي من الاعمال التي يقوم بها وبسبب تواجده الدائم في المؤسسة مما يتم اللجوء اليه للإستفادة منه قدر مستطاع من أجل نجاحه كمدقق.، فلا تكفي الدراسة الأكاديمية بل لابد من وجود بعض مساعدات من عمل مدقق داخلي والتي ستقرر مدى النجاح المهني الذي سيحصل عليه المدقق في عمله بقدر ما يستفيد المدقق الخارجي من عمل التدقيق الداخلي بقدر ما يكون نجاحه في مهنته أكيدا.

يهدف المدقق الخارجي من خلال تقييمه لعمل المدقق الداخلي إلى تحديد مدى امكانية الإعتماد عليه في تنفيذ مهمته، وتحديد إجراءات وتوقيت التدقيق من جهة ومعرفة درجة موضوعية وإستقلالية التي يتمتع بها المدقق الداخلي ومدى خبرته ومؤهلاته العلمية في هذا المجال من جهة أخرى. وبالتالي سينعكس على جودة التدقيق الخارجي.

سنحاول في هذا الفصل إستعراض الأدب النظري والتطرق للدراسات السابقة ذات صلة ومن أجل ذلك قمنا بتقسيم هذا إلى الفصل إلى مبحثين :

- المبحث الأول: مفاهيم عامة حول اعمال وظيفة التدقيق الداخلي ومجال الإستفادة منها لاستخدامها وفق معيار NAA610 وجودة التدقيق الخارجي
- المبحث الثاني: الدراسات السابقة

المبحث الأول: مفاهيم عامة حول وظائف التدقيق الداخلي ومجال الإستفادة مدقق خارجي منها لاستخدامها وفق معيار 610NAA وجودة التدقيق الخارجي

باعتبار أن عمل التدقيق الداخلي هو محور دراستنا، وبغية التعرف على أثر الإستفادة منه من طرف المدقق الخارجي ، سنسلط الضوء في هذا المبحث على أهم المفاهيم التي من شأنها أن تخدم أهداف الدراسة وعليه فإن مدققي الحسابات في الغالب هم من فئة الخبراء والمحافظين، وبالتالي سنتطرق إلى الفئة الأخيرة في هذا الجزء بغية تعرف مجال الإعتماد من عمل المدققين الداخليين و كونها الفئة الأكثر عددا مقارنة بالأولى المزولة لمهنة التدقيق بالجزائر، ونفس الشيء ينطبق على فئة الخبراء و الإختلاف هنا هو التنظيم والشروط اللازمة لممارسة المهنة فقط، أما مهام التدقيق فهي نفسها في الغالب.

المطلب الأول: مفهوم اعمال وظيفة التدقيق الداخلي ومجالات الاستفادة مدقق خارجي منها لاستخدامها وفق معيار 610NAA¹

فرع الاول:تعريف تدقيق داخلي ومعيارNAA610

1-تعريف التدقيق الداخلي

تعددت التعارف المقدمة لمفهوم التدقيق الداخلي حسب العديد من الباحثين منها:

التعريف الأول: هو مجموعة من الأنظمة أو وظيفة داخلية تنشأها الإدارة للقيام بخدمتها في تدقيق العمليات والقيود بشكل مستمر لضمان دقة البيانات المحاسبية ، والإحصائية، وفي التأكد من كفاية الاحتياطات المتخذة لحماية الأصول وممتلكات المؤسسة، وفي التحقق من إتباع موظفي المؤسسة للسياسات والخطط والإجراءات الإدارية المرسومة لهم وفي قياس صلاحية تلك الخطط

¹ حنان واكر، حاج قويدر قورين، (مجلة المقولاتية والتنمية المستدامة، شروط الإستفادة من أعمال التدقيق-دراسة مقارنة بين المعيار الجزائري NAA610 والمعيار الدولي ISA610)، المجلد4، العدد 02، 2022، ص116.

والسياسات وجميع وسائل الرقابة الأخرى في أداء أغراضها واقتراح التحسينات اللازم إدخالها عليها، وذلك حتى تصل المؤسسة إلى درجة الكفاية الإنتاجية القصوى.¹

التعريف الثاني: عرفت حسب معهد المدققين الداخليين التدقيق الداخلي نشاط مستقل وموضوعي يقدم تأكيدات وخدمات استشارية بهدف إضافة قيمة للشركة، وتحسين عملياتها، وتساعد هذه الوظيفة في تحقيق أهداف الشركة من خلال إتباع أسلوب منهجي لتقييم وتحسين فعالية عملية الرقابة.²

2- معيار التدقيق الجزائري NAA610

يعتبر معيار التدقيق الجزائري NAA610 من جملة إصدارات المجلس الوطني للمحاسبة سنة 2017 طبقاً للمقرر رقم 23 المؤرخ في 15/03/2017 ضمن المجموعة الثالثة التي تشمل أربع معايير محلية.

ويقابل هذا المعيار معيار التدقيق الدولي ISA 610 الصادر ضمن مجموعة ال 600-699 والذي يعنى بمعالجة واجبات المدقق عند الاستعانة بأعمال التدقيق الداخلي.

ووفقاً للمدخل الحديث يمكن للمدقق الخارجي الإستعانة بأعمال التدقيق الداخلي، وبالمثل أعطى المعيار الجزائري للتدقيق (610) الحق للمدقق الخارجي في إستعمال أعمال التدقيق الداخلي بما يخدم أغراض التدقيق

3- مجال تطبيق المعيار

¹ خلف عبد الله الوردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، ط1، الأردن، 2006، ص 34-3.

² عبد الله مايو ويزيد صالح، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية (واقع تطبيق معايير التدقيق الداخلي في الشركات الجزائرية)، العدد 201/09، ص62.

- يعالج هذا المعيار الجزائري للتدقيق شروط وفرصة انتفاع المدقق الخارجي من أعمال التدقيق الداخلي اذا تبين له طبقا لأحكام المعيار (م. ج. ت 315) أن وظيفة التدقيق الداخلي بإمكانها أن تكون ذات دلالة للقيام بمهمته.

- لا يعالج هذا المعيار الحالات التي يقدم فيها الأعضاء الفرديين للتدقيق الداخلي المساعدة المباشرة للمدقق الخارجي في أداء اجراءات التدقيق

4- العلاقة بين وظيفتي التدقيق الداخلي والخارجي

لقد نص المعيار الجزائري رقم (610) على:¹

- ضرورة أن يأخذ المدقق الخارجي بعين الاعتبار أعمال المدقق الداخلي وأثره المحتمل على إجراءات التدقيق الخارجي.

- بالرغم من أن أهداف التدقيق الداخلي تتغير إلا أنهما يمكن أن يتشابهها في بعض الأهداف المستخدمة حيث مهما بلغت درجة إستقلالية وموضوعية وظيفة التدقيق الداخلي فإن هاته الأخيرة ليست مستقلة عن الكيان مثل ما هو مطلوب من المدقق الخارجي للتعبير عن رأيه حول الكشوف المالية، ذلك لأن المدقق الخارجي يسأل مسؤولية تامة عن الرأي الذي يبديه ولا يخفف إستغلال أعمال المدقق الداخلي لتلك المسؤولية

- مهما بلغت درجة إستقلالية وموضوعية وظيفة التدقيق الداخلي، فإن هذه الأخيرة ليست مستقلة الكيان مثلما هو مطلوب من المدقق الخارجي للتعبير عن رأيه حول الكشوف المالية فالمدقق الخارجي يتحمل المسؤولية الكاملة للرأي الذي يعبر عنه ولا يخففها استغلاله لأعمال المدققين الداخليين.

الفرع الثاني: اعمال التدقيق الداخلي حسب معيار NAA610²

بشكل عام قد تشمل أنشطة وظيفة التدقيق الداخلي مهمة أو عدة مهام كالآتي:

¹ حنان واكر، حاج قويدر قورين، مرجع سبق ذكره، ص 117.

² حنان واكر، حاج قويدر قورين، نفس المرجع، ص 119.

- متابعة المراقبة الداخلية: قد توكل مسؤوليات خاصة لوظيفة التدقيق الداخلي فيما يتعلق باستعراض المراجعات متابعة أدائها والتوصيات الرامية لتحسينها؛
- فحص المعلومة المالية العملية: قد توكل لوظيفة التدقيق مهمة إعادة النظر في الوسائل المستخدمة لتحديد، تقدير تصنيف وتقديم المعلومة المالية العملية والقيام بالتحريات الخاصة حول الجوانب الفردية بما فيها القيام بفحص تفاصيل المعاملات أرصدة الحسابات والإجراءات؛
- إعادة النظر في الأنشطة العملية: قد توكل إلى وظيفة التدقيق الداخلي مهمة إعادة النظر في اقتصاد، فعالية و نجاعة الأنشطة العملية بما فيها الأنشطة الغير مالية للكيان؛
- فحص مدى إحترام النصوص التشريعية و التنظيمية: قد توكل إلى وظيفة التدقيق الداخلي مهمة فحص مدى إحترام النصوص التنظيمية و التشريعية أو الواجبات الخارجية و كذلك سياسات و توجهات الإدارة ومقتضيات أخرى داخلية؛
- إدارة المخاطر: قد تساعد وظيفة التدقيق الداخلي التنظيم من خلال تحديد وتقييم المخاطر الكبرى التي تعترض الكيان والمساهمة في تحسين أنظمة المراجعة و ادارة المخاطر؛
- الحوكمة: يمكن لوظيفة التدقيق الداخلي تقييم سير الحوكمة بالنظر إلى الأهداف المحققة من حيث قيم وأخلاقيات الكيان، نجاعة الإدارة، وشفافية تسييرها.

الفرع الثالث: مجال الإستفادة من عمل التدقيق الداخلي

- يقوم المدقق الداخلي بمساعدة المدقق الخارجي في تقديم له البيانات و معلومات التي يحتاجها؛
- يستفيد المدقق الخارجي من عمل المدقق الداخلي عند التخطيط لعملية التدقيق؛
- تكوين المدقق الخارجي نظرة عن مدى قوة نظام الرقابة الداخلية وفاعليته من خلال التقارير والإيضاحات الكاملة التي يقدمها المدقق الداخلي لإدارة المؤسسة¹؛

¹رغبة ابراهيم المدهون، العوامل المؤثرة في العلاقة بين التدقيق الداخلي والخارجي في المصارف وأثرها في تعزيز نظام الرقابة الداخلية وتخفيض تكلفة التدقيق الخارجي ، رسالة ماجستير غزة، فلسطين، صص 55-56.

- يجب ضمان وجود خط اتصال مباشر بين التدقيق الخارجي والتدقيق الداخلي والاعتماد على خبرات بعضهما، وتنظيم اجتماعات وتخطيط التدقيق وتوزيع المهام والمسؤوليات؛
 - إبلاغ بعضهما بشأن المخاطر الجوهرية ؛
 - يجب أن يقوموا بالمهام الخاصة و/أو الاستشارية لتحديد عمليات التدقيق المخطط لها؛
 - يجب إبلاغ بعضهما فيما يتعلق بنقاط الضعف في الرقابة الداخلية وتقديم الاقتراحات.
 - تقدير مخاطر التدقيق، حيث عندما يقوم بالتخطيط لعمله يجب أن يكون تقديره لمخاطر التدقيق أقل ما يمكن وفي هذا الجانب يمكن أن يقرر استخدام أعمال التدقيق الداخلي للحد من هاته مخاطر وتخفيضها للمستوى مقبول إلى جانب هذا قد يقلل استخدام المدققين الخارجيين لأعمال التدقيق الداخلي من مخاطر الكامنة، كون المراجعين الداخليين يمتلكون وعيا أكبر بعمليات منشأة ويمتلكون سلطة الوصول إلى المعلومات التنظيمية.
 - ولايستعمل مدقق خارجي اعمال التدقيق الداخلي الا بتوفر شروط اهمها الاستقلالية وكفاءة.
- المطلب الثاني: مفهوم جودة التدقيق الخارجي**

الفرع الأول: تعريف جودة التدقيق الخارجي

- 1-التدقيق الخارجي: هو فحص انتقائي مخطط، يقوم به شخص محترف ومستقل للتأكد من صحة ومصداقية المعلومات المالية المقدمة من طرف المؤسسة وكذا النظام المحاسبي يدلي من خلاله المدقق برأي فني محايد وموضوعي مدعم بأدلة وقرائن إثبات في التقرير.
- وبالتالي يمكن استنتاج ما يلي:

- عملية التدقيق منظمة وبالتالي فهي قائمة على مخطط مسبق؛
- يشترط في عملية التدقيق جمع أدلة وقرائن إثبات يبين المدقق رأيه من خلالها حول عدالة ونزاهة القوائم المالية من عدمها ؛
- أن يلتزم المدقق الحياد في جمعه للأدلة أي أن تتم بصفة موضوعية بعيدة عن كل تحيز؛
- إيصال المدقق لتقرير يتضمن رأيه حول مصداقية القوائم المالية لصالح الأطراف الطالبة له.

من التعاريف السابقة نلاحظ مصطلحات والمفاهيم الأكثر تداولاً.

- الفحص: يقصد به فحص البيانات والسجلات للتأكد من صحة وسلامة العمليات المحاسبية أي التأكد من القياس المحاسبي الذي تم لمختلف العمليات المحاسبية بحيث يكون هذا القياس بصورة كمية ونقدية للأحداث المالية.¹
- التحقيق: يقصد به الحكم على مدى صلاحية نتائج الأنظمة الفرعية لنظام الإداري كأداة للتعبير السليم لواقع المؤسسة في فترة زمنية معينة.
- التقرير: يقصد به بلورة نتائج الفحص والتحقيق في شكل تقرير يقدم إلى الأطراف المعنية سواء كانت داخل المؤسسة أو خارجها، ونستطيع أن نقول بأن التقرير هو العملية الأخيرة من التدقيق وثمرته.²

2- مفهوم الجودة

تعرف الجودة من طرف جونشر وكوفي (gaucher & coffy) بأنها تلبية إحتياجات العملاء بأقل تكلفة ممكنة.³

كما تعرف الجودة أيضا بأنها السلعة أو الخدمة التي تلي حاجات الزبائن وتوقعاتهم وتحدد بمقدرة المنتج على تلبية متطلبات الزبون وحاجاته أثناء الاستعمال.⁴

من خلال التعاريف السابقة يمكن تعريف الجودة على أنها هي مجموعة من الخصائص تعبر عن تميز منتج ما من خلال تليبيتها لتوقعات الزبون.

عرف ثابت عبد الرحمان أدريس الجودة بأنها: الخلو من العيوب أو إنجاز الشيء على الوجه المطلوب عند القيام به للمرة الأولى.¹

¹ عبد الفتاح صح ، الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعية الجديدة، ط1، مصر، 2001، ص 200.

² عبد الفتاح صح، مرجع سبق ذكره، ص 230.

³ برهان الدير حسين السمراني، "دور القيادة في تطبيق أسس ومبادئ ادارة الجودة الشاملة"، مذكرة ماجستير الأكاديمية العربية البريطانية للتعليم العالي، 2011/2012، ص 36.

⁴ أحمد الخطيب رداح الخطيين، إدارة الجودة الشاملة، عالم الكتب الحديث للنشر والتوزيع، ط2، عمان، 2006، ص 30.

وانطلاقاً من مفهوم الجودة يتم وضع تعاريف لجودة التدقيق الخارجي لكن على الرغم من أهمية مفهوم جودة التدقيق، إلا أنه لم يرد تعريف واضح وشامل ومتفق عليه من قبل الباحثين الدارسين ويرجع ذلك إلى النظر إليها من جهات نظر متعددة ومختلفة.

ويعتبر دو أنجلو (De Angelo) من أوائل الباحثين الذين عملوا على وضع تعريف لجودة التدقيق الخارجي وعرفها بأنها: إحصائية شرط قيام المدقق الخارجي باكتشاف الأخطاء والثغرات في النظام المحاسبي للعميل، والقيام بتسجيل ذلك في التقرير الذي يصدره.²

من خلال التعريفين السابقين يمكن تعريف جودة التدقيق الخارجي على أنها مقياس للتميز والخلو من الأخطاء والعيوب أثناء تأدية المدقق الخارجي لعمله ليتم فيما بعد تسجيل ما توصل إليه في وثائق مكتوبة يصدرها.

الفرع الثاني: أهمية وأهداف جودة التدقيق الخارجي

1- أهمية جودة التدقيق

واجهت مهنة التدقيق ضغوطاً متزايدة وانتقادات مستمرة في السنوات الأخيرة، بسبب وجود حالات غش وتحريف جوهرية في القوائم المالية، وتزايد الدعاوي القضائية ضد المدققين وخصوصاً بعد تعرض العديد من الشكاوي الأمريكية الفشل بالرغم من خضوع قوائمها المالية للتدقيق من أكبر مكاتب التدقيق، وللتغلب على تلك الضغوط يجب الإهتمام بجودة التدقيق، والتي تمثل مطلباً ضرورياً لكافة أطراف عملية التدقيق (المدقق، الشركة محل التدقيق، المستفيدين من التدقيق، المنظمات المهنية) وتتبع أهمية جودة التدقيق من خلال المجالات التالية:

¹ حمادي نبيل، "التدقيق الخارجي كالية لتطبيق حوكمة"، مذكرة ماجستير، جامعة حسيبة بن بوعلي الجزائر 2007/2008، ص57.

² محمد علي جبران، "العوامل المؤثرة في جودة مراجعة الحسابات من وجهة نظر المحاسبين القانونيين في اليمن"، الندوة الثاني عشر لسبل تطوير المحاسبة في المملكة مهنة المحاسبة في المملكة العربية السعودية وتحديات القرن 21 جامعة صنعاء يومي 18-19 ماي 2010، ص 13.

- تأكيد الالتزام بالمعايير المهنية؛
- تعزيز إمكانية إكتشاف المخالفات والأخطاء الموجودة في القوائم المالية؛
- المساهمة في تضيق فجوة التوقعات في التدقيق؛
- تخفيض صراعات الوكالة؛
- المساهمة في تدعيم مفهوم حوكمة الشركات؛
- أداة تنافسية جيدة؛
- زيادة الثقة في تقرير تدقيق ومصادقية القوائم المالية.

1-1- تأكيد الالتزام بالتدقيق

تعتبر المعايير المهنية بمثابة إرشادات لتحديد وتطبيق اجراءات التدقيق وتحتوي هذه المعايير خصوصا معايير الرقابة على الجودة على سياسات واجراءات تهدف الى تحسين أداء كل من أفراد ومكاتب التدقيق، وأشار كارسيو (Carcello) إلى أن التمسك بالمعايير المهنية يعد واحدا من أربعة عوامل حظيت بأهمية كبيرة لدى المشاركين في الدراسة (المدققين المعدين المستخدمين) لتحديد جودة التدقيق، وبالتالي نجد أن هناك علاقة متبادلة بين جودة التدقيق والالتزام بالمعايير المهنية حيث يؤدي الالتزام بالمعايير المهنية الى أداء عملية التدقيق بجودة عالية، كما أن أداء عملية التدقيق بمستوى جودة ملائم يؤكد تمسك المدققين بالمعايير المهنية.¹

1-2- تعزيز إمكانية اكتشاف المخالفات والأخطاء الموجودة في القوائم المالية

تعتبر جودة أداء التدقيق وسيلة رقابية من الممكن أن تختلف من حيث أنها تصف قدرة عملية التدقيق على إكتشاف ووضع التقرير عن الأخطاء الجوهرية في القوائم المالية والحد من عدم

¹ عبد السلام سليمان قاسم الأهدل، "العوامل المؤثرة على جودة المراجعة الخارجية في الجمهورية اليمنية"، منكرة ماجستير، جامعة الجديدة، اليمن، 2008، ص 26.

تمثل المعلومات بين الإدارة والمساهمين، ويرجع السبب في ذلك إلى المدققين ذوي الجودة العالية يقومون باكتشاف الأخطاء والمخالفات الجوهرية الموجودة في القوائم المالية أفضل من المدققين ذوي الجودة المنخفضة، وهو ما أكدته لجنة تريديواي والتي أشارت إلى أن تحسين جودة التدقيق يزيد من اكتشاف الأخطاء ويحد من التحريف في القوائم المالية.¹

1-3- المساهمة في تضيق فجوة التوقعات في التدقيق

عرفت بورتر (Porter) فجوة التوقعات في التدقيق بأنها الفجوة بين توقعات المجتمع من المدققين وبين أداء المدققين كما يدركه المجتمع وتمثل فجوة الجودة أحد المكونات الفرعية لفجوة التوقعات في التدقيق، وقد عرف أحد الباحثين فجوة الجودة بأنها: "الإختلافات بين توقعات كل المستخدمين والمدققين تجاه جودة حزمات التدقيق المؤداة، وعوامل تكوين وتشكيل تلك الجودة"، وأكد على أن السبب الرئيسي لوجودها هو انخفاض الفعلي للمدقق عن معايير التدقيق ومعايير الجودة المتعارف عليها، كما أكد متولى أن انخفاض جودة أداء عملية التدقيق يعتبر أحد أهم أسباب وجود فجوة التوقعات في التدقيق ولذلك يعد تحسين جودة خدمات التدقيق أحد أساليب تضيق فجوة التوقعات.²

1-4- تخفيض صراعات الوكالة

لقد ترتب على كبر حجم الشركات انفصال الشركة عن الإدارة مما شكل عدة أطراف تعرف بأصحاب المصالح في الشركات ومن منظور نظرية الوكالة فإنه يمكن تعريف العلاقة التي تقوم على الوكالة على أنها عقد يقوم من خلاله الأصيل (المساهمين) بتعيين الوكيل (الإدارة) الأداء خدمة ما لمصلحة الأصيل مع تفويض بعض السلطات القرارات للوكيل وعندما تتعارض مصالح الأصيل مع مصالح الوكيل فإن الوكيل لا يعمل لتعظيم مصالح الأصيل ولتجنب تدنئة حدة تعارض المصالح بين الأصيل والوكيل فيقوم الأصيل ببناء نظام بمراقبة الوكيل ومراجعة القوائم

¹ أحمد برير ، جودة المراجعة مدخلا لتضيق فجوة التوقعات بين مستخدمي القوائم المالية ومراجعة الحسابات"، مذكرة ماجستير جامعة قاصدي مرباح ورقلة 2014 ، ص7.

² عبد السلام سليمان قاسم الأهدل، مرجع سبق ذكره، ص 6.

المالية كوسيلة رقابية تعمل على تخفيض عدم تماثل المعلومات وتحمي مصالح الأصيل بالخصوص المساهمين والمساهمين المحتملين.¹

1-5-المساهمة في تدعيم مفهوم حوكمة الشركات

تعرف منظمة التعاون الإقتصادي والتنمية حوكمة الشركات بأنها النظام الذي يتم من خلاله إدارة الشركة والتحكم فيه وبأنها تختص بمجموعة من العلاقات بين إدارة الشركة ومجلس إدارتها مجلس مديرها وشركائها وأصحاب المصالح الآخرين المرتبطين بها، كما توفر حوكمة الشركات الهيكلية التي يتم من خلالها وضع أهداف الشركة وتحديد وسائل تحقيق تلك الأهداف ومراقبة أداء الشركة.²

أما احد الباحثين فقد عد مفهوم الحوكمة يدور حول تشجيع وتحقيق العدالة والشفافية للشركة المساهمة.³

وينتج عن تحقيق جودة التدقيق آثار حوكمية إيجابية تبرز الإلتزام بمعايير الجودة وذلك لرفع كفاءة وضيفة التدقيق الداخلي، كما أن للمدقق دور في إضفاء الثقة والمصادقية على المعلومات المحاسبية من خلال ابداء رأيه الفني المحايد وعدالة القوائم المالية التي تعدها الشركة من خلال التقرير الذي يقوم بإعداده وبذلك فان دور المدقق أصبح جوهري وفعال في مجال حوكمة الشركات لأنه يحد من التعارض بين الملاك وإدارة الشركة.⁴

1-6-أداة تنافسية جيدة

تعتبر المنافسة على الأتعاب أحد المخاطر التي تهدد مهنة التدقيق وهذا لتأثيرها على إستقلال المدققين ونطاق إجراءات ومن ثم جودة التدقيق، إنّ الحد من مخاطر التدقيق وزيادة جودة عملية

¹ أحمد بريبر، مرجع سبق ذكره، ص7.

² حوكمة المؤسسات، دليل حوكمة الشركات في الجمهورية اليمنية، اليمن، 2010، ص7.

³ مها محمود، رمزي ربحاوي، مجلة جامعة دمشق للعلوم الإقتصادية والقانونية(الشركات ما بين الحوكمة والقوانين والتعليمات)، المجلد 24، العدد الأول، 2008، ص94.

⁴ أحمد بريبر، مرجع سبق ذكره، ص8.

التدقيق تؤدي الى زيادة القيمة المضافة والتي تعبر عن زيادة الثقة في تقارير التدقيق وزيادة درجة الإعتماد على القوائم المالية بالإضافة الى أنّ الإرتقاء بجودة عملية التدقيق يؤدي الى زيادة القدرة التنافسية لمهنة التدقيق¹.

1-7-زيادة الثقة في تقرير التدقيق ومصداقية القوائم المالية

يعتبر الإهتمام بجودة التدقيق مهم لتدعيم الثقة بتقارير التدقيق، وذلك للدور المهم الذي تؤديه هذه التقارير في إضفاء المصداقية على القوائم المالية والتي تستخدم في اتخاذ القرارات من جانب العديد من الأطراف المهمة بعملية التدقيق، وأشار أحد الباحثين الى تحسين جودة التدقيق يدعم الثقة في مصداقية القوائم المالية وبالتالي زيادة ثقة الجمهور بالقوائم المالية عند اتخاذ القرارات².

2-أهداف جودة التدقيق الخارجي

يعتبر الباحث نشأة التدقيق وتطوره تاريخيا يستطيع أن يلتمس تغيرا ملحوظا في أهدافها التي يمكن عرضها في مجموعتين رئيسيتين هما الأهداف التقليدية والمتطورة:

- الأهداف التقليدية للتدقيق وتتمثل في التحقق من صحة ودقة وصدق البيانات المحاسبية المسجلة والمثبتة بالدفاتر والسجلات والحرص على اكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر من أخطاء أو تزوير والعمل على تقليل فرص ارتكاب الأخطاء عن طريق تقييم وتدعيم نظام الرقابة الداخلية، إضافة الى إعطاء رأي فني محايد حول القوائم المالية ومدى عدالتها في تمثيل المركز المالي.
- أما الأهداف المتطورة للتدقيق فتتمثل في مراقبة الخطة ومتابعة تنفيذها والتعرف على ما حققته من أهداف ودراسة أسباب التي حالت دون الوصول الى الهدف المحدد، إضافة الى تقييم نتائج الأعمال من خلال مقارنتها بما كان مستهدفا، وتحقيق أقصى قدر من الرفاهية الإقتصادية والاجتماعية لأفراد المجتمع الى جانب تحقيق أقصى إنتاجية ممكنة عن طريق القضاء على

¹ أحمد بريز، مرجع سبق ذكره، ص8.

² عبد السلام سليمان قاسم الأهدل، مرجع سبق ذكره، ص8.

الإسراف، وكذلك تخفيض خطر التدقيق وذلك لصعوبة آثاره على العميل أو الشركات محل التدقيق.

فرع الثالث: محدّدات جودة التدقيق الخارجي

1- كفاءة المدقق الخارجي:

تعرف كفاءة المدخل الخارجي عموماً على قدرة المدقق على اكتشاف الأخطاء والنقائص في القوائم المالية التي يتم تدقيقها¹، ويرى "Fiat" أن على المدققين أن يملكو معارف، تكوين، تأهيل، وخبرة كافية كي يحسنوا القيام بالتدقيق المالي²، وبالتالي يمكن القول أن كفاية المدققين الخارجي تتحدد من خلال عنصرين أساسيين هما: التأهيل المطلوب واللازم للدخول إلى المهنة والخبرة العملية الناتجة من الممارسة الفعلية للمهنة.

2- استقلالية المدقق الخارجي:

تعتبر إستقلالية المدقق مكوناً مهماً لجودة التدقيق لأنها تقدم الضمان بأن الأعمال والنتائج المتوصل إليها من طرف المدقق ليست ملوثة بالذاتية أو التلاعب أو الإغفال المتعمد بالتواطؤ مع إحدى الأطراف المتعاقدة في المؤسسة³، وتشير استقلالية المدقق الخارجي إلى رغبته وقدرته على الإفصاح عن الأخطاء والانحرافات المكتشفة لدى العميل، لذا ينظر للاستقلالية من وجهين، الاستقلالية الذهنية وهي الحالة الذهنية التي تسمح بتقديم رأي التدقيق دون الذاكر بأية مؤثرات تشكك أو تقلل من مصداقية الحكم المهني، وتسمح للمدقق أن يتصرف باستقلالية ويمارس مهنة بالموضوعية والشك المهني، والاستقلالية الظاهرية وتعني تجنب الأحداث والظروف الهامة التي

¹ Benito Amanda , **The Economics of Audit Quality Private Incentives and the Regulation of Audit and Non-Audit Services**, Springer Science, New York ,1999. p9.

² Makram CHEMANGUI, **Conceptualisation et validation d'une échelle de mesure de la qualité des travaux d'audit externe et interne: Application selon la démarche du paradigme de Churchill**, thèse de doctorat, université de Franche-Comté et venité de Manouba, 2004, p64.

³ Riadh Manita et Makram Chemangui, **Les approches d'évaluation et les indicateurs de mesure de la qualité d'audit une revue critique**. Manuscrit auteur, publié dans COMPTABILITE ET ENVIRONNEMENT, 28 congrès international de l'Association Francophone de Comptabilité, Poitiers, France, 2007,p4.

إذا علم بها طرف ثالث، لديه المعلومات المناسبة بما فيها الضمانات المطبقة، يمكن أن يستنتج بعقلانية أن نزاهة، موضوعية، أو الشك المهني للمدقق أو أحد أعضاء فريق التدقيق قد انتقصت.¹

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

بغية الإحاطة أكثر بموضوع الدراسة والتعرف على المتغيرات التي تناولها الباحثين في هذا الموضوع، نستعرض ضمن هذا المبحث أهم الدراسات الوطنية والأجنبية التي تناولت متغيرات هذه الدراسة ، بهدف الكشف عن أوجه الاختلاف والتشابه بين تلك الدراسات ودراستنا هذه، ومن ثم تقديم ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة بناء على تلك الفجوة البحثية التي خلفتها تلك الأخيرة.

المطلب الأول: الدراسات الوطنية

1- دراسة أحمد نغاز أبعاد الاستفادة من عمل المدقق الداخلي في ضوء المعيار الدولي للتدقيق 610. مجلة دراسات العدد الاقتصادي، المجلد 09 العدد 01 الصفحات 215-229 جامعة الأغواط :

هدفت هذه الورقة البحثية إلى تسليط الضوء على أبعاد وحدود الاستفادة من أعمال التدقيق الداخلي في ظل إحترام استقلالية المدقق الخارجي، كما هدفت إلى توضيح الشروط المعيارية التي يجب توافرها في وظيفة التدقيق الداخلي بالمؤسسة، وتوصل الباحث إلى وجود علاقة تكاملية بين التدقيق الداخلي والخارجي. فرغم الاختلاف الموجود بين النوعين إلا أن هذا الأمر لا يمنع من وجود تشابه في المهام الأمر الذي يجعل من ذلك نقاط للتقاطع بين النوعين، ومن هنا تفرض إمكانية الاستفادة من عمل المدققين الداخليين طرحها واحتمالية تحققها.

¹ Rick Hayes, Roger Dansen, Arnold Schilder, Principles of Auditing: An Introduction to International Standards on

2- دراسة تليلي وسويسي بعنوان محددات جودة التدقيق الخارجي من وجهة نظر المدققين الخارجيين في الجزائر:

تهدف إلى تحديد العوامل المؤثرة في جودة التدقيق الخارجي، وتوصلت الدراسة إلى أن أكثر العوامل تأثيراً على جودة التدقيق هي المتعلقة باستقلاليته والتشريعات الخاصة به والكفاءة والسمعة الجيدة.

3- دراسة نبيل حمادي و حسين جلاح:

التي جاءت بعنوان تحسين جودة التدقيق بتحقيق التكامل بين التدقيق الداخلي والخارجي من وجهة نظر الممارسين لمهنة التدقيق للتعرف على العلاقة من منظور المعيار الجزائري 610 استخدام أعمال المدققين الداخليين والعوامل التي تزيد من درجة الاعتماد لتحسين الجودة. وتوصلت الدراسة إلى أن التكامل يساهم في تقليل نطاق الفحص وتغطية أعمال التدقيق، والتقليل من أعباء التدقيق الخارجي، وتحسين مستوى المدقق الداخلي لتواصله مع المدقق الخارجي مما يحسن من جودة التدقيق.

المطلب الثاني: الدراسات الأجنبية

1- دراسة Mishiel Suwaidan, Amer Qasim, External auditors' reliance on internal auditors and its impact on audit fees: An empirical investigation

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد العوامل التي تؤثر على اعتماد المدقق الخارجي على عمل المدقق الداخلي، وكذا الاعتماد على نهج أتعاب التدقيق الداخلي والخارجي من وجهة نظر المدققين الخارجيين الأردنيين، وقد توصلت إلى أن موضوعية وكفاءة وأداء عمل المدققين الداخليين ووجود لجنة للتدقيق الداخلي عوامل تؤثر على قرار الاعتماد على المدقق الداخلي من جهة، ومن

جهة ثانية فإن هذه العوامل تساهم في تفسير أتعاب التدقيق. 2- دراسة (josiah 2020)

:mary and others, audit quality and auditor's independence

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد أثر الاستقلالية على جودة التدقيق بأخذ عينة من المدققين الداخليين والخارجيين باستخدام تقنية تقدير نمذجة المعادلة الهيكلية (SEM) ، وقد توصلت إلى أن النزاهة تساعد المدقق على الالتزام بالمعايير الأخلاقية، وبالتالي كلما زادت نزاهة وموضوعية المدقق كلما زادت جودة التدقيق.

3-دراسة محسن محمود عبد السلام (2011):

بعنوان "مدى اعتماد المدققين الخارجيين على المدققين الداخليين في تقييم نظام الرقابة الداخلي":

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة العلاقة التي تربط المدققين الخارجيين بالمدققين الداخليين العاملين في قطاع غزة من وجهة نظر المدققين الخارجيين خلال قيام المدققين الخارجيين بتقييم نظام الرقابة الداخلية، ولتحقيق أهداف الدراسة واختبار فرضياتها فقد تم إعداد استبانة وتوزيعها على مدققين خارجيين يمارسون أعمال المراجعة في شركات ومكاتب التدقيق الدولية والمحلية الهامة وقد تم تحليل البيانات باستخدام الإحصاء الوصفي.

ومن أهم النتائج التي تم التوصل إليها:

- اعتماد المدققين الخارجيين العاملين في قطاع غزة بشكل كبير على المدققين الداخليين العاملين في الجهات المختلفة في فهم وتوثيق الرقابة الداخلية مثل قيام المدققين الخارجيين بمتابعة مدى التزام المدققين الداخليين بالمعايير المهنية للتدقيق الداخلي وفهم طبيعة ومدى المهام المكلف بها التدقيق الداخلي واستقلالته وإجراء المقابلات والاستفسارات مع موظفي التدقيق الداخلي للمساعدة على فهم الرقابة؛

إعتماد المدققين الخارجيين العاملين في قطاع غزة بشكل كبير على المدققين الداخليين في تقدير مخاطر الرقابة المتعلقة بمدى فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية المعمول بها لدى الجهات المختلفة

العاملة في قطاع غزة مثل التعرف على نقاط الضعف بخصوص إجراءات الرقابة المحددة من قبل المدققين الداخليين ودراسة وفهم نوعية ومصدر وتوقيت أدلة الإثبات التي يحصل على المدققين الداخليين الداعمة للمستوى المقدر لمخاطر الرقابة؛

إعتماد المدققين الخارجيين العاملين في قطاع غزة بشكل كبير على المدققين الداخليين في تصميم وتنفيذ إختبارات الرقابة في الجهات المختلفة العاملة في قطاع غزة مثلا للاستعانة بأوراق المدققين الداخليين المتعلقة بتصميم وتنفيذ إختبار الرقابة والإعتماد عليها ودراسة وفهم إختبارات الرقابة المصممة من المدققين الداخليين ومدى فعاليتها لتحقيق أهداف التدقيق وطبيعة ونطاق وتوقيت إختبار الرقابة المعمول بها من قبل المدققين الداخليين؛

إرتفاع أهمية ودور التدقيق الداخلي في تفعيل أنظمة الرقابة الداخلية المعمول بها وتخفيض مخاطرها مثل تفعيل الضوابط المصممة لحماية الأصول من التلف والضياع وتفعيل إجراءات الرقابة التي تمنع وتكشف الأخطاء والغش.

المطلب الثالث: ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة

من خلال استعراض الناتج الفكري للدراسات السابقة المتعلقة بعمل التدقيق الداخلي والإستفادة منه وكذا جودة التدقيق الخارجي، اتضح لنا أن العديد من الدراسات لم تتطرق لعمل التدقيق الداخلي والإستفادة منه كمتغير مستقل أو تابع، باستثناء بعض الدراسات المتشابهة معه من تناولت موضوع هذا الإعتماد، ولكن بالتطبيق على المحاسبين، ضف إلى ذلك فهي قديمة نسبيا، وعليه فإن هذه الدراسة جاءت مختلفة عن سابقتها، بتسليطها الضوء على الإستفادة من عمل التدقيق الداخلي وأثرها في تحسين جودة التدقيق الخارجي، ويمكن استعراض أوجه الشبه وأوجه والإختلاف مع تلك الدراسات في النقاط الآتية:

-انفتحت الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة في استخدام المنهج الوصفي التحليلي لمناسبتها لطبيعة الدراسة؛

-انفتحت الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة في التأكيد على أهمية جودة التدقيق الخارجي ودور مدققي الحسابات في تحسينها؛

- انفتحت الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة في أداة الاستبانة كأداة لجمع البيانات؛

-انفتحت الدراسة الحالية مع أغلب الدراسات السابقة في استهداف المدققين الخارجيين كعينة للبحث.

-اختلفت الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة في تطبيقها على البيئة الجزائرية، فلا توجد دراسة عن أثر الاستفادة من عمل التدقيق الداخلي على تحسين جودة التدقيق الخارجي من وجهة نظر ممارسي المهنة بالبيئة الجزائرية.

-اختلفت الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة في العينة المستهدفة، فالدراسة الحالية استهدفت عينة من المدققين الناشطين في البيئة الجزائرية وتحديد كذلك بولاية ادرار؛

-اختلفت الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة في أبعاد متغيرات الدراسة تلك المتعلقة بالمتغير المستقل الاستفادة من عمل تدقيق الداخلي وكذا العبارات المتعلقة بالمتغير التابع لجودة التدقيق الخارجي؛

-استفادت الدراسة الحالية بشكل معتبر من الدراسات السابقة في بناء التصور العام للدراسة وبلورة مشكلة الدراسة، وبناء محاور الاستبانة واختيار الأساليب الإحصائية المناسبة، وتفسير نتائج الدراسة.

خلاصة الفصل:

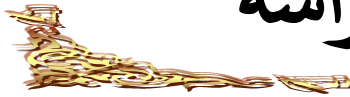
في الفصل الأول من دراستنا هذه تناولنا الإطار النظري لاستفادة من عمل التدقيق الداخلي وجودة التدقيق الخارجي وكذا الدراسات السابقة حيث تطرقنا فيه لتعريف التدقيق الداخلي ومعياري NAA610 و عمل التدقيق الداخلي ومجال الإستفادة منها ، وتناولنا أيضا مفهوم جودة التدقيق الخارجي، أهميته، وأهدافه ، محددات جودة التدقيق الخارجي. وكذلك عرض أهم الدراسات السابقة التي تناولت متغير أو عدة متغيرات من موضوعنا ومقارنتها بدراستنا.

مما سبق نستنتج أن

- مدقق الحسابات خارجي يجب عليه لاستفادة من عمل التدقيق الداخلي لكي يحسن أدائه والذي يعتبر عنصر مهم في تحسين جودة التدقيق الخارجي؛
- تحدد جودة التدقيق الخارجي على أساس كفاءة واستقلالية المدقق الخارجي.



الفصل الثاني



الإطار التطبيقي للدراسة



تمهيد:

بعد التطرق إلى الإطار النظري العام لهذا البحث، فسنحاول من خلال هذا الفصل تناول الجانب التطبيقي لهذا الموضوع، حيث تم اختيار مكاتب المحافظين الحسابات لولاية أدرار والارسال عبر الايميلات الالكترونية على مستوى مكاتب الولايات الوطن ، لتكون محلا للدراسة.

وتم تقسيم الفصل إلى مبحثين:

- المبحث الأول: منهجية الدراسة
- المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة

المبحث الأول: منهجية الدراسة

استعراض أهم خطوات المنهجية والإجراءات التي يتم الاعتماد عليها وذلك من خلال: مراحل الدراسة، تحليل البيانات الشخصية، تحليل بيانات الدراسة، اختبار الفرضيات.

المطلب الأول: مجتمع الدراسة وعينة الدراسة

من خلال هذا المطلب سنتطرق إلى المنهج المستخدم وعينة الدراسة والأداة المستعملة، وإلى تحليل مختلف محاور الاستبيان الموجه إلى الموظفين محل الدراسة، وذلك من أجل إبراز موضوع اثر الإستفادة من عمل التدقيق الداخلي في تحسين جودة التدقيق الخارجي لولاية أدرار وخارجها.

الفرع الأول: المنهج المستخدم في الدراسة

انطلاقاً من طبيعة الدراسة سوف تتبع المنهج العلمي المناسب الذي يجيب عن الإشكالية ويحقق الأهداف، ولأجل ذلك فقد اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، بهدف التعبير عن المتغيرات المدروسة نظرياً وتطبيقياً، فبعد استعراض الأدبيات النظرية وجب إسقاط ما تم عرضه على الواقع العملي وعليه تتطلب الدراسة الوقوف على دراسة الحالة كون الأداة المستخدمة الاستبانة، ما يستدعي وصفها وتحليلها واستخلاص النتائج ومن ثم مناقشتها.

الفرع الثاني: مجتمع وعينة الدراسة

يتمثل في جميع عمال مكاتب المحافظ الحسابات لولاية أدرار وخارجها، وتتكون العينة من 32 عامل يمارس المهنة محافظ الحسابات وخبير المحاسبي.

المطلب الثاني: جمع بيانات الدراسة

لقد تم إعداد الاستمارة حول موضوع أثر الاستفادة من عمل تدقيق الداخلي على تحسين جودة تدقيق خارجي لعمال مكاتب محافظين الحسابات لولاية أدرار، حيث تعتبر هذه الاستمارة كأداة لجمع البيانات والمعلومات المتعلقة بالدراسة.

وكانت هذه الاستمارة عبارة عن استبيان موجه للعمال للإجابة عليه، والهدف من الاستبيان دراسة أثر الاستفادة من عمل تدقيق الداخلي على تحسين جودة تدقيق خارجي داخل المؤسسة.

تحتوي استمارة البحث التي تم الاعتماد عليها على محورين كما يلي:

الفرع الأول: معلومات عامة (البيانات الشخصية)

الجنس: على المستويين الذكر والأنثى

السن: على أربع مستويات أقل من 40 سنة، من 41 إلى 45 سنة، من 46 إلى 50 سنة، أكثر من 50 سنة.

التخصص: على خمس مستويات محاسبة، مالية، تدقيق، اقتصاد، أخرى.

المؤهل العلمي: على أربع مستويات ليسانس، ماستر، ماجستير، دكتوراه.

الوظيفة: على مستويين خبير محاسبي، محافظ حسابات.

عدد سنوات الخبرة: على أربع مستويات أقل من 5 سنوات، من 6 إلى 10 سنوات، من 11 إلى 15 سنة، أكثر من 16 سنة.

عدد العاملين في المكتب: على ثلاث مستويات أقل من 5 عمال، من 5 إلى 10 عمال، أكثر من 10 عاملين.

الفرع الثاني: بيانات الدراسة

ونقسم إلى محورين وهي:

المحور الأول: الاستفادة من عمل التدقيق الداخلي ويضم 13 فقرة.

المحور الثاني: جودة التدقيق الخارجي ويضم 12 فقرة.

المطلب الثالث: ثبات أداة الدراسة وصدقها

من أجل التعرف على إجابات عمال مكاتب محافظين الحسابات لعينة الدراسة، قد تم استخدام مقياس ليكارت الخماسي، حيث يسمح هذا المقياس بحساب درجة موافقته أو عدم موافقته على العبارات المقترحة.

الجدول رقم (01): درجة مقياس ليكارت

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

المصدر: عز عبد الفتاح، مقدمة في الإحصاء الوصفي والاستدلالي باستخدام spss، ص538.

وتم تحديد مستوى الفعالية في كل محور من محاور الاستبيان طبقاً للمقياس بعد حساب المتوسط الحسابي المرجع للأوزان (الدراجات) بالشكر التالي:¹

$$0.8 = 4/5$$

¹ عز عبد الفتاح، مرجع سابق، ص583.

وقد حسب طول الفترة على أساس أن الأوزان الخمسة من 1 إلى 5 محصورة بينهما أربع مسافات، وطبقا لقيم المتوسط الحسابي المرجح تم تحديد اتجاه آراء أفراد عينة الدراسة كما في الجدول التالي رقم (02):

الجدول رقم (02): مقياس المتوسط الحسابي المرجح لاتجاهات آراء أفراد عينة الدراسة

| التصنيف (الرأي) | غير بشدة موافق | غير موافق | حيادي | موافق | موافق بشدة |
|--------------------|----------------------|---------------------|---------------------|---------------------|------------------|
| المتوسط المرجح | من 1 إلى 1.79 | من 1.80 إلى 2.59 | من 2.60 إلى 3.39 | من 3.40 إلى 4.19 | من 4.20 إلى 5 |

المصدر: عز عبد الفتاح، مرجع سبق ذكره، ص538.

فرع الاول :لأدوات الإحصائية المستخدمة

أما الأدوات الإحصائية المستخدمة في تحليل الاستبيان نوجزها فيما يلي:

- النسب المئوية والتكرارات: تم الاعتماد عليها من أجل وصف خصائص أفراد عينة الدراسة.
- المتوسط الحسابي (\bar{X}) : وهو المقياس الأوسع استخداما من مقاييس النزعة المركزية ويتم استخدام المتوسط الحسابي لإجابات عينة الدراسة عن الاستبيان لأنه يعبر عن مدى أهمية الفقرة عند أفراد العينة.
- الانحراف المعياري (σ) : وهو مقياس من مقاييس التشتت لقياس وبيان تشتت إجابات مفردات عينة الدراسة و متوسطها الحسابي، ويكون هناك اتفاق بين أفراد العينة على فقرة معينة إذا كان انحرافها المعياري منخفضا.
- ألفا كرونباخ لمعرفة ثبات وصدق الاستبيان.

- اختبار تحليل الانحدار الخطي البسيط.

- اختبار ت t test

- اختبار فيشر (F) ficher

فرع الثاني: صدق و ثبات الاستبيان

1- صدق الاستبيان:

فبعد صياغة الاستمارة بتوجيه الأستاذ المشرف في هذا المجال في جامعة أدرار، بالإضافة إلى دراسة مدى دقة صياغة العبارات المقترحة وخدمتها للموضوع المدروس.

2_ ثبات الاستبيان:

طريقة ألفا كرونباخ: يقصد بثبات الاستبيان أن يعطي هذا الاستبيان نفس النتيجة فيما لو تم إعادة توزيع الاستبيان أكثر من مرة تحت نفس الظروف والشروط، بعبارة أخرى إن ثبات الاستبيان يعني الاستقرار في نتائجه وعدم تغييرها بشكل كبير، فيما لو تم إعادة توزيع الاستبيان على أفراد العينة المبحوثة عدة مرات خلال فترات زمنية معينة.

ومن أكثر الطرق شيوعا لقياس الثبات هي طريقة ألفا كرونباخ، ولمعرفة مدى ثبات أداة القياس، ولقد تحققت من صدق استبيان الدراسة من خلال هذا المعامل "ألفا كرونباخ".

والجدول يوضح نتائج هذا الاختبار:

الجدول رقم (03): نتائج اختبار معامل الثبات ألفا كرونباخ ومعامل الصدق لكل أسئلة الاستبيان

| | |
|--------------------|-------------|
| معامل ألفا كرونباخ | عدد الفقرات |
|--------------------|-------------|

| | |
|-------|----|
| 0.825 | 25 |
|-------|----|

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على المخرجات spss

تبين أن معامل ألفا كرونباخ يساوي 0.825 وهي قيمة تفوق النسبة المعتمدة من قبل الإحصائيين والمقدرة بـ 0.6، وهذا ما يدل على صدق وثبات أداة الدراسة.

أما بالنسبة لكل محور من محاور الاستبيان فقد كانت النتائج كما يوضحها الجدول التالي:

الجدول رقم (04): نتاج اختبار معامل الثبات ألفا كرونباخ ومعامل الصدق لكل محور من محاور الاستبيان

| الرقم | بيانات الدراسة | عدد الفقرات | معامل ألفا كرونباخ |
|--------|----------------------------------|-------------|--------------------|
| أولاً | الاستفادة من عمل التدقيق الداخلي | 13 | 0.817 |
| ثانياً | جودة التدقيق الخارجي | 12 | 0.677 |
| | كل فقرات الاستبيان | 25 | 0.825 |

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات spss

المبحث الثاني: عرض ومناقشة نتائج الدراسة

من خلال هذا المبحث سنتطرق إلى عرض نتائج الدراسة من خلال تحليل نتائج الاستبيان من خلال وصف عينة الدراسة تحليل البيانات الشخصية وتفسيرها تحليل بيانات الدراسة، وفي الأخير اختبار الفرضيات وتحليلها.

المطلب الأول: وصف عينة الدراسة

يتضمن وصف عينة الدراسة التحليل الإحصائي للمعلومات العامة للاستبيان من خلال تحليل الخصائص الديمغرافية لأفراد العينة.

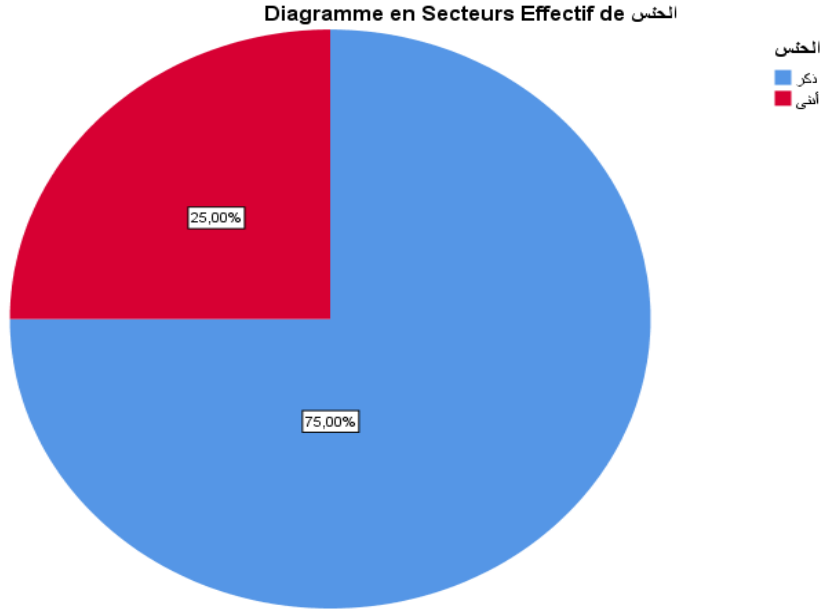
فرع الاول: توزيع حسب الجنس _الجدول التالي يوضح توزيع عينة الدراسة حسب الجنس

الجدول رقم (05): توزيع عينة الدراسة حسب الجنس:

| الجنس | تكرار | النسبة (%) |
|---------|-------|------------|
| ذكر | 24 | 75 |
| أنثى | 08 | 25 |
| المجموع | 32 | 100 |

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات spss

الشكل رقم (01): توزيع مفردات العينة حسب الجنس



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات spss

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن فئة الذكور يمثلون نسبة 75% من أفراد العينة، تقابلها نسبة الإناث بنسبة 25%، ومنه نستنتج أن الفئة الغالبة هي فئة الذكور ومنه أغلب عمال مكاتب المحافظي الحسابات ذكور.

فرع الثاني: توزيع حسب العمر_ قسمنا عينة الدراسة حسب العمر إلى أربع فئات وذلك من خلال الجدول التالي:

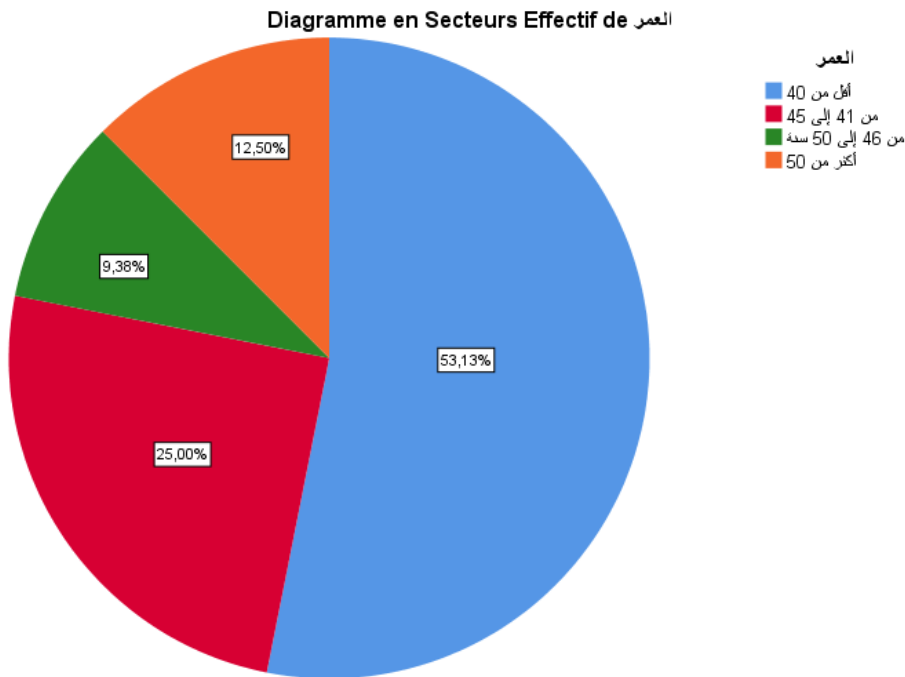
الجدول رقم (06): توزيع عينة الدراسة حسب السن

| النسبة % | التكرار | السن |
|----------|---------|------------------|
| 53.1 | 17 | أقل من 40 سنة |
| 25 | 08 | من 41 إلى 45 سنة |
| 9.4 | 03 | من 46 إلى 50 سنة |

| | | |
|------|----|----------------|
| 12.5 | 04 | أكثر من 50 سنة |
| 100 | 32 | المجموع |

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات spss.

الشكل رقم (02): توزيع مفردات العينة حسب العمر



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات spss.

من خلال الجدول أعلاه التمثيل البياني نلاحظ أن أغلبية أفراد عينة الدراسة كانت أعمارهم أقل من 40 سنة يمثلون نسبة 53.1%، تليها فئة العمال الذين سنهم من 41 إلى 45 سنة بنسبة 25%، تليها فئة الأفراد الذين سنهم أكثر من 50 سنة بنسبة 9.4% من حجم العينة، أما العمال الذين سنهم بين 46 و 50 سنة يمثلون نسبة 12.5% من حجم العينة.

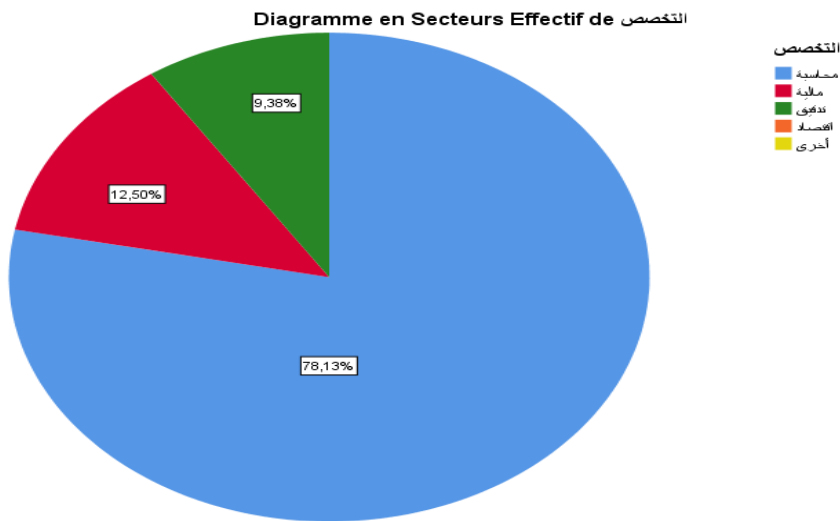
فرع الثالث: توزيع حسب التخصص_ تضم عينة الدراسة مجموعة من العمال ذو تخصصات مختلفة حسب الجدول التالي:

الجدول رقم (07): توزيع عينة الدراسة حسب التخصص

| التخصص | التكرار | النسبة % |
|---------|---------|----------|
| محاسبة | 25 | 78.1 |
| مالية | 04 | 12.5 |
| تدقيق | 03 | 9.4 |
| اقتصاد | 00 | 00 |
| أخرى | 00 | 00 |
| المجموع | 32 | 100 |

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات spss.

الشكل رقم (03): توزيع مفردات العينة حسب التخصص



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات spss.

نلاحظ من خلال الجدول الشكل البياني أعلاه أن أغلب عمال المؤسسة تخصصهم الدراسي محاسبة بحيث يمثلون نسبة 78.1%، تقابلها نسبة 12.5% من أفراد عينة الدراسة تخصصهم مالية، تليها فئة الأفراد الذين تخصصهم الدراسي تدقيق بنسبة 9.4%.

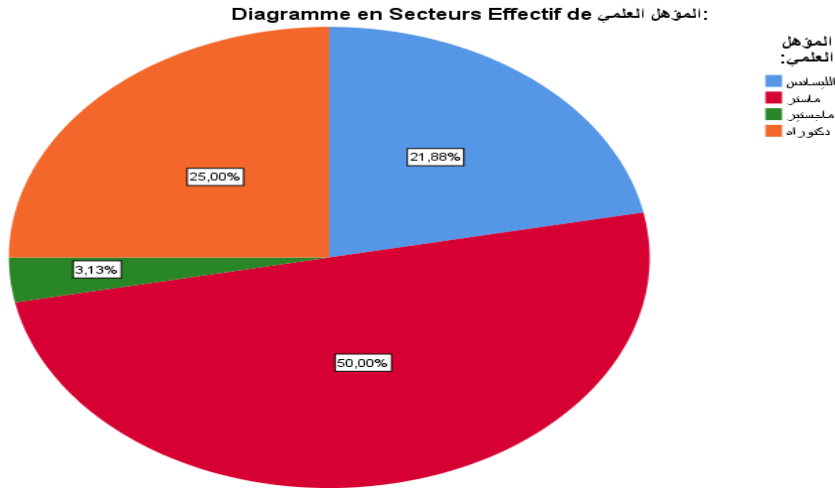
فرع رابع: توزيع حسب المؤهل العلمي_ تضم عينة الدراسة مجموعة من العمال ذوي مستويات تعليمية مختلفة موضحة حسب الجدول التالي:

الجدول رقم (08): توزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي

| النسبة % | التكرار | المؤهل العلمي |
|----------|---------|---------------|
| 21.9 | 07 | الليسانس |
| 50 | 16 | ماستر |
| 3.1 | 01 | ماجستير |
| 25 | 08 | دكتوراه |
| 100 | 32 | المجموع |

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات spss

الشكل رقم (04): توزيع مفردات العينة حسب المؤهل العلمي



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات spss

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه والشكل البياني أن أغلبية أفراد عينة الدراسة يحملون مؤهل العلمي ماستر بنسبة 50%، تليها العمال الذين يحملون مؤهل علمي دكتوراه بنسبة 25%، أما العمال الذين يحملون مستوى تعليمي ليسانس يمثلون نسبة 21.9%، وفي الأخير نجد نسبة 3.1% تمثل العمال الذين يحملون مؤهل علمي ماجستير.

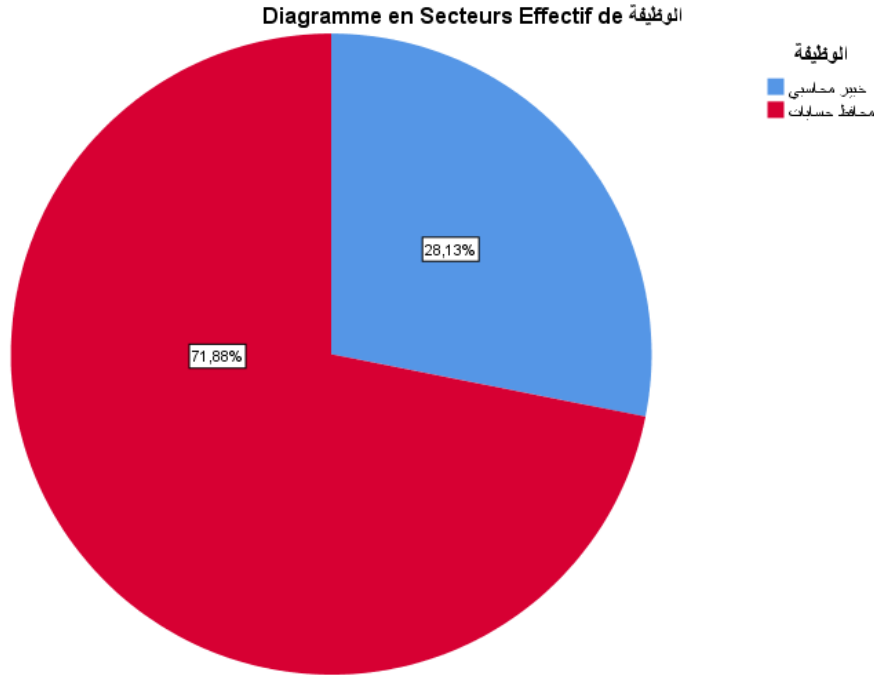
فرع الخامس: توزيع حسب الوظيفة_ تضم عينة الدراسة مجموعة من الموظفين ذات وظائف مختلفة موضحة حسب الجدول التالي:

الجدول رقم (09): توزيع مفردات العينة حسب الوظيفة

| الوظيفة | تكرار | النسبة % |
|--------------|-------|----------|
| خبير محاسبي | 09 | 28.1 |
| محافظ حسابات | 23 | 71.9 |
| المجموع | 32 | 100 |

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات spss

الشكل رقم (05): توزيع مفردات العينة حسب الوظيفة



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات spss

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه والشكل البياني أن أغلبية أفراد عينة الدراسة وظيفتهم محافظ حسابات بنسبة 71.9%، تليها العمال الذين يملكون وظيفة خبير محاسبي بنسبة 28.1%.

فرع السادس: توزيع عدد سنوات الخبرة_ تضم عينة الدراسة مجموعة من الموظفين ذو أقدمية موضحة حسب الجدول التالي:

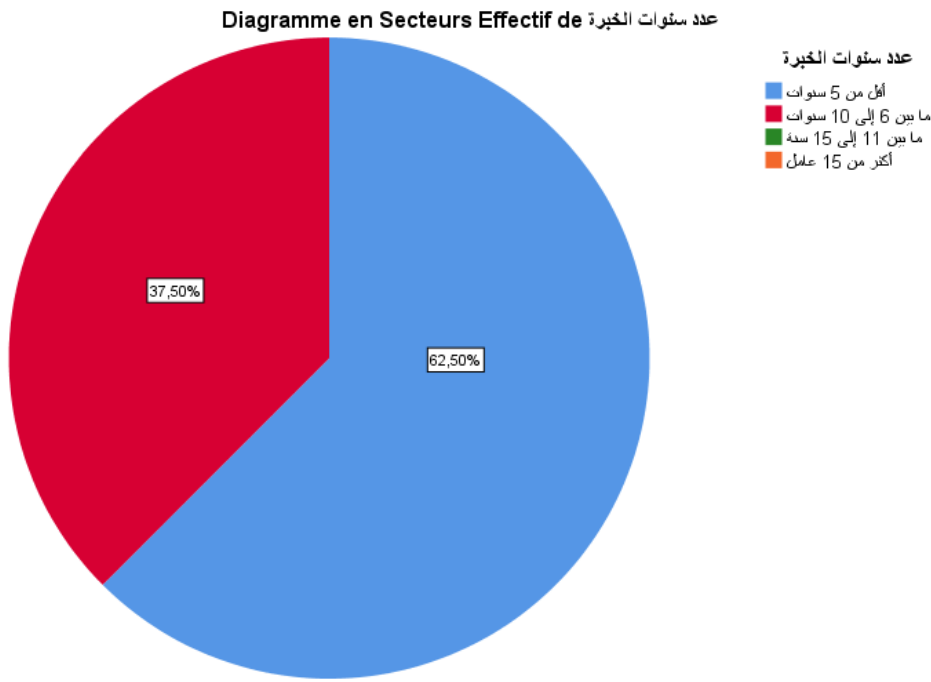
الجدول رقم (10): توزيع مفردات العينة حسب عدد سنوات العمل

| عدد سنوات الخبرة | تكرار | النسبة % |
|-------------------|-------|----------|
| أقل من 5 سنوات | 20 | 26.7 |
| من 6 إلى 10 سنوات | 12 | 33.3 |

| | | |
|-----|----|------------------|
| 00 | 00 | من 11 إلى 15 سنة |
| 00 | 00 | أكثر من 16 سنة |
| 100 | 32 | المجموع |

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات spss

الشكل رقم (06): توزيع مفردات العينة حسب عدد سنوات الخبرة



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات spss

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه والشكل البياني أعلاه أن 62.5% من عينة الدراسة تمثل العمال الذين يملكون أقل من 5 سنوات عدد سنوات العمل في المكتب، تقابلها نسبة 37.5% من العمال الذين يملكون عدد سنوات العمل في المكتب ما بين 6 إلى 10 سنوات.

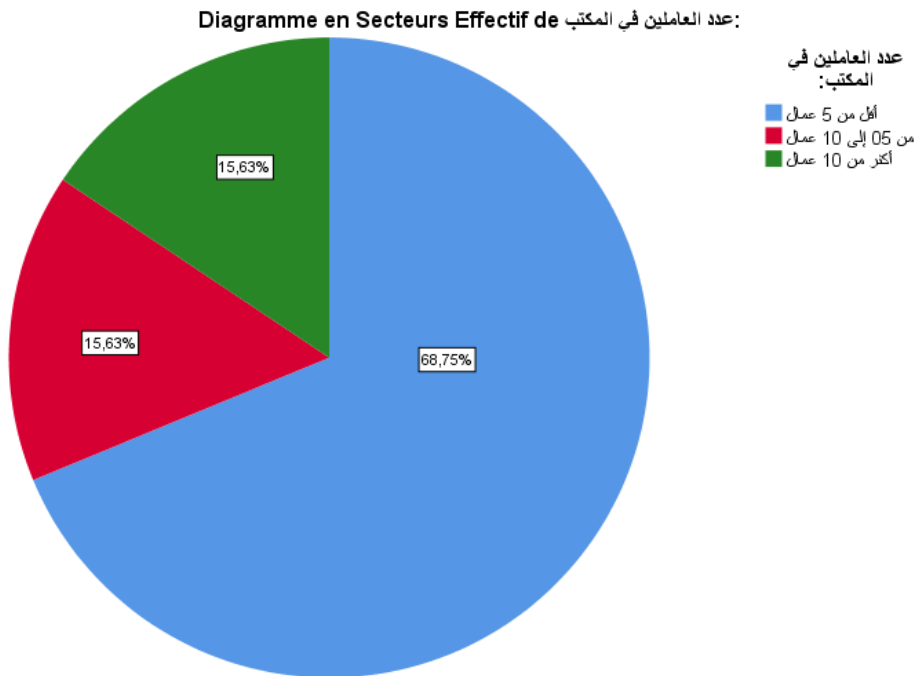
فرع سابع: توزيع عدد العاملين في المكتب_ تضم عينة الدراسة عدة عاملين في مكتب واحد موضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم (11): توزيع مفردات العينة حسب عدد العاملين في المكتب

| عدد العاملين في المكتب | تكرار | النسبة % |
|------------------------|-------|----------|
| أقل من 5 عمال | 22 | 68.8 |
| من 5 إلى 10 عمال | 05 | 15.6 |
| أكثر من 10 سنة | 05 | 15.6 |
| المجموع | 32 | 100 |

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات spss

الشكل رقم (07): توزيع مفردات العينة حسب عدد العاملين في المكتب



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات spss

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه والشكل البياني نسبة 68.8% هناك أقل من 5 عمال في المكتب، تقابلها نسبة 15.6% يرون أن المكتب من 5 إلى 10 عمال، وفي أخير نجد نفس نسبة يرون أن المكتب فيه أكثر من 10 عمال.

المطلب الثاني: عرض وتحليل الاستبيان

سننتقل في هذا المطلب إلى تحليل بيانات الدراسة، واختبار الفرضيات.

الفرع الأول: اختبار التوزيع الطبيعي

سنجري اختبار كولمغروف - سميرنوف لمعرفة هل البيانات تتبع التوزيع الطبيعي أم لا، وهو الاختبار ضروري في حالة اختبار الفرضيات لأن معظم الاختبارات المعلمية تشترط أن يكون توزيع البيانات طبيعياً

- الفرضية الصفرية: تتبع بيانات الدراسة التوزيع الطبيعي.
- الفرضية البديلة: لا تتبع بيانات الدراسة التوزيع الطبيعي.

جدول رقم (12): اختبار التوزيع الطبيعي

| | Kolmogorov-Smirnov ^a | |
|----------------------|---------------------------------|--------------------|
| | قيمة Z | قيمة مستوى الدلالة |
| جودة التدقيق الخارجي | 0,142 | 0,100 |
| عمل تدقيق داخلي | 0,120 | 0,200* |

المصدر: من إعداد الطالب

ومنه يوضح الجدول رقم -12- نتائج الاختبار حيث نلاحظ ان قيمة مستوى دلالة الاحصائية لاختبار 0,100.0,200 لكل متغير وبالتالي نقبل الفرضية صفرية القائلة ان البيانات تتبع توزيع الطبيعي.

فرع الثاني: تحليل بيانات الدراسة

بعد تحليل الخصائص الديمغرافية للعينة ننتقل إلى تحليل البيانات المتعلقة بالأبعاد الدراسة أو العنوان، بعد تفرغ الاستمارة وترميز البيانات وإدخالها للحاسوب باستعمال برمجية spss_{v23} (الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية Statistical Package for Social Science).

وبما أننا استخدمنا مقياس ليكرات الخماسي الذي يعبر عن الخيارات (موافق تماماً، موافق، محايد، غير موافق، غير موافق تماماً) هو متغير ترتيبي والأرقام التي تدخل في البرنامج تعبر عن أوزان الإجابات، ولتحديد طول الخلايا مقياس ليكرات الخماسي (الحدود الدنيا والعليا)، تم حساب المدى $4=1-5$ تم تقسيم عدد الخلايا $0.8=4/5$ ، ثم إضافة هذه القيمة إلى أقل قيمة في المقياس وهي الواحد الصحيح وذلك لتحديد الحد الأعلى للخلية، وعليه سيتم حساب النتائج حسب الجدول التالي:

الجدول رقم (13): إجابات الأسئلة ودلالاتها

| الرمز | المتوسط الحسابي المرجح | الاتجاه | مستوى القبول (تم وضعه كوسيلة للتقييم العام للإجابات على كل بعد من أبعاد محاور الدراسة) |
|-------|------------------------|------------------|--|
| 1 | من 1 إلى 1,79 | غير موافق تماماً | ضعيف جداً |
| 2 | من 1,80 إلى 2,59 | غير موافق | ضعيف |
| 3 | من 2,60 إلى 3,39 | محايد | متوسط |
| 4 | من 3,40 إلى 4,19 | موافق | مرتفع |
| 5 | من 4,20 إلى 5 | موافق تماماً | مرتفع جداً |

المصدر: عبد الفتاح عز، 2007، ص540.

المحور الأول: الاستفادة من عمل التدقيق الداخلي

سنقوم بتحليل الإجابات عن أسئلة هذا الجزء المتمثل في الاستفادة من عمل التدقيق الداخلي، وقد تم حساب وعرض المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات مفردات عينة الدراسة عن جميع فقرات هذا الجزء والنتائج مبينة في الجدول التالي:

الجدول رقم (14): تحليل اتجاهات إجابات أفراد العينة على فقرات قسم الحوافز المادية

| الرقم | العبارات | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | درجة الموافقة |
|-------|---|-----------------|-------------------|---------------|
| 01 | هناك درجة استقلالية لخلية التدقيق الداخلي | 4.09 | 0.608 | مرتفع |
| 02 | المدقق الداخلي يتمتع بنزاهة عند تقييم نظام الرقابة الداخلية | 4.00 | 0.762 | مرتفع |
| 03 | حدود لاستغلال لمدقق الخارجي لأعمال التدقيق الداخلي | 3.84 | 0.677 | مرتفع |
| 04 | ملائمة نتائج التدقيق الداخلي لاحتياجات المدقق الخارجي | 4.00 | 0.672 | مرتفع |
| 05 | تكامل بين أعمال التدقيق الداخلي والخارجي | 4.31 | 0.592 | مرتفع بشدة |
| 06 | يعتمد المدقق الخارجي على تقارير أوراق عمل مدقق داخلي للحصول | 4.06 | 0.435 | مرتفع |

| | | | | |
|------------|-------|-------|--|---------|
| | | | على فهم كامل للنظام الرقابة الداخلية | |
| مرتفع | 0.492 | 4.13 | يقوم المدقق داخلي وخارجي بدراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية ومناقشة نقاط القوة والضعف | 07 |
| مرتفع | 0.622 | 4.00 | المدقق الداخلي يقدم توصيات حول نظام الرقابة الداخلية يستفيد منها المدقق الخارجي في تحسين جودة عمله | 08 |
| مرتفع | 0.647 | 4.03 | المدقق الداخلي يقدم تصنيف للمعلومات المالية | 09 |
| مرتفع بشدة | 0.653 | 4.34 | المدقق الداخلي يلتزم بفحص مدى التزام الشركة بالقوانين والتشريعات | 10 |
| مرتفع | 0.660 | 4.13 | المدقق الداخلي يقدم سير لنظام الحوكمة المؤسسة | 11 |
| مرتفع بشدة | 0.602 | 4.34 | وظيفة التدقيق الداخلي تساعد في تحديد المخاطر الكبرى التي تتعرض لها المؤسسة | 12 |
| مرتفع | 0.707 | 3.88 | هناك تواصل مستمر وبكل حرية مع المدقق الداخلي | 13 |
| مرتفع | 0.356 | 4.088 | الاستفادة من عمل التدقيق الداخلي | المجموع |

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات spss

يظهر من خلال الجدول أعلاه أن المتوسطات الحسابية لفقرات المحور الأول المتمثل في الاستفادة من عمل التدقيق الداخلي تتراوح بين (3.84 - 4.34)، بدرجة مرتفعة وهو ما يشير إلى أن عمال مكاتب محافظي الحسابات لولاية أدرار وخارجها موافقون على الاستفادة من عمل التدقيق الداخلي في المكاتب، بحيث بلغ المتوسط الحسابي الكلي لهذا المحور بـ 4.088 وهي درجة مرتفعة، وقدّر الانحراف المعياري الكلي بـ 0.356 وهي درجة مرتفعة، وتراوحت الانحرافات المعيارية لجميع فقرات هذا المحور المتمثل في الاستفادة من عمل التدقيق الداخلي داخل المكاتب بين (0.435-0.707) وتدل هذه القيم على موافقة لأغلبية أفراد العينة على هذا المحور المتمثل في الاستفادة من عمل المدقق الداخلي داخل المكتب.

حيث أن العبارتين 10 و12: "المدقق الداخلي يلتزم بفحص مدى التزام الشركة لقوانين والتشريعات" و"وظيفة التدقيق الداخلي تساعد في تحديد المخاطر الكبرى التي تتعرض لها المؤسسة" حيث احتلوا المرتبة الأولى بمتوسط حسابي 4.34 و انحراف معياري 0.653 و0.602 على التوالي وهذا ما توصلت إليه دراسة محسن محمود عبد سلام وهذا ما يفسر بضرورة تمتع مدقق داخلي بالمهارات لازمة لتنفيذ مسؤوليتهم وتوفر عندهم معرفة كافية لاكتشاف مخاطر الاحتيال ومخاطر تكنولوجيا معلومات وكذلك ضروري فهم والالتزام بمعايير التدقيق الدولية الداخلية ليساعد على ضمان كفاءته من أجل فحص مدى التزام الشركة لقوانين والتشريعات ، وبالمقارنة مع المتوسط الحسابي المرجح ليكارت الخماسي، فإن آراء عينة الدراسة يميلون إلى الموافقة بدرجة مرتفعة جداً، وتليهما العبارة 5 "تكامل بين أعمال التدقيق الداخلي والخارجي" بمتوسط حسابي 4.31 وانحراف معياري 0.592 وبالمقارنة مع المتوسط الحسابي المرجح ليكارت الخماسي فإن آراء عينة الدراسة يميلون للموافقة بدرجة مرتفعة جداً، حيث هذا ما توصلت إليه دراسة احمد نقاز، مما يفسر بضرورة توفر تكامل بينهما من أجل التعاون وتنسيق بينهما حيث يمكن للمدقق خارجي الاستفادة من أعمال تدقيق داخلي وعكس وهذا ما يضمن تغطية شاملة

لاعمال التدقيق وتحقيق اهداف المؤسسة بخلق قيمة لها ومصداقية القوائم المالية، في حين إحتلت كلا من العبارة 7 و11 "يقوم المدقق داخلي وخارجي بدراسة وتقييم نظام الرقابة داخلية ومناقشة نقاط القوة والضعف" و"المدقق الداخلي يقدم سير لنظام الحوكمة المؤسسة" المرتبة 3 بمتوسط حسابي 4.13 و انحراف معياري 0.492 و0.660 على ترتيب وبالمقارنة مع المتوسط الحسابي المرجح ليكارت الخماسي، فإن آراء عينة الدراسة يميلون للموافقة بدرجة مرتفعة، أما العبارة الأولى "هناك درجة استقلالية لخلية التدقيق الداخلي" فجاءت في المرتبة 4 بمتوسط حسابي 4.09 وانحراف معياري 0.608 وبالمقارنة مع المتوسط الحسابي المرجح ليكارت الخماسي، فإن آراء عينة الدراسة يميلون للموافقة بدرجة مرتفعة وهذا يدل على توفر شرط الاستقلالية يساهم بزيادة الاستفادة مدقق خارجي من عمل التدقيق الداخلي ، في حين جاءت العبارة 6 "يعتمد المدقق الخارجي عل تقارير أوراق عمل مدقق داخلي للحصول على فهم كامل للنظام الرقابة الداخلية" في مرتبة 5 بمتوسط حسابي 4.06 وانحراف معياري 0.435 وبالمقارنة مع المتوسط الحسابي المرجح ليكارت الخماسي، فإن آراء عينة الدراسة يميلون للموافقة بدرجة مرتفعة وهذا مايتوافق مع الدراسة محسن محمود عبدالسلام، في حين جاءت عبارة 9 "المدقق الداخلي يقدم تصنيف للمعلومات المالية" في مرتبة 6 بمتوسط حسابي 4.03 وانحراف معياري 0.647 وبالمقارنة مع المتوسط الحسابي المرجح ليكارت الخماسي، فإن آراء عينة الدراسة يميلون للموافقة بدرجة مرتفعة ،وفي حين عبارتين 8 و4 جاؤوا في مرتبة 7 بمتوسط حسابي 4.00 وانحراف معياري 0.622 و0.672، وكذلك العبارة رقم 2 "المدقق الداخلي يتمتع بنزاهة عند تقييم نظام الرقابة الداخلية" وبانحراف معياري 0.762 وهذا ما يتوافق مع دراسة josiah mary , others وبالمقارنة مع المتوسط الحسابي المرجح ليكارت الخماسي، فإن آراء عينة الدراسة يميلون للموافقة بدرجة مرتفعة، اما العبارة الأخيرة جاءت في مرتبة 8 بمتوسط حسابي 3.88 وانحراف معياري 0.707 وبالمقارنة مع المتوسط الحسابي المرجح ليكارت الخماسي، فإن آراء عينة الدراسة يميلون للموافقة بدرجة مرتفعة، أما العبارة 3 التي تنص على "يوجد حدود

لاستغلال لمدقق الخارجي لأعمال التدقيق الداخلي" في مرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي 3.84 وانحراف معياري ب0.677.

المحور الثاني: جودة التدقيق الخارجي

سنقوم بتحليل الإجابات عن أسئلة هذا الجزء المتمثل في جودة التدقيق الخارجي، وقد تم حساب وعرض المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات مفردات عينة الدراسة عن جميع فقرات هذا الجزء والنتائج مبينة في الجدول التالي:

الجدول رقم (15): تحليل اتجاهات إجابات أفراد العينة على فقرات محور جودة التدقيق الخارجي

| الرقم | العبارات | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | درجة الموافقة |
|-------|--|-----------------|-------------------|---------------|
| 01 | يمارس المدقق الحسابات مهامه بموضوعية مما يؤثر إيجاباً على جودة تدقيق خارجي | 4.31 | 0.535 | مرتفع جداً |
| 02 | يساهم التخطيط لمهمة التدقيق الخارجي في تحسين جودة عملية تدقيق الخارجي | 4.16 | 0.515 | مرتفع |
| 03 | ارتفاع حجم اتعاب تدقيق خارجي يؤثر إيجاباً على جودة تدقيق | 3.81 | 0.965 | مرتفع |

| | | | | |
|------------|-------|------|---|----|
| مرتفع جدا | 0.622 | 4.25 | يساهم الفحص المعمق لنظام الرقابة الداخلية في تحسين جودة التدقيق الخارجي | 04 |
| مرتفع | 0.574 | 4.16 | جمع مختلف أدلة الاثبات يساهم في جودة التدقيق الخارجي | 05 |
| مرتفع | 0.535 | 4.19 | بدل العناية المهنية لازمة يؤثر إيجابا على تحسين جودة مهمة التدقيق | 06 |
| مرتفع بشدة | 0.653 | 4.34 | الاتصال الجيد مع المدقق الداخلي يساهم في تحسين جودة التدقيق | 07 |
| مرتفع بشدة | 0.865 | 4.34 | التأهيل العلمي للمدقق الخارجي يساهم إيجابا في تحسين جودة التدقيق | 08 |
| مرتفع بشدة | 0.701 | 4.34 | تحكم في معايير محاسبية وتدقيق يؤثر إيجابا على جودة تدقيق خارجي | 09 |
| مرتفع بشدة | 0.718 | 4.25 | إشراف الهيئات المهنية على مكاتب تدقيق الخارجي يرفع من جودة | 10 |

| | | | خدماته | |
|------------|-------|-------|--|---------|
| مرتفع | 0.818 | 4.09 | إعداد تقرير مدقق خارجي في الوقت مناسب يؤثر إيجابا على الجودة | 11 |
| مرتفع بشدة | 0.581 | 4.28 | يساهم ابداء الرأي الصائب الذي يتوصل إليه المدقق الخارجي في الرفع من جودة التدقيق الخارجي | 12 |
| مرتفع بشدة | 0.322 | 4.210 | جودة التدقيق الخارجي | المجموع |

المصدر : من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات spss

يظهر من خلال الجدول أعلاه أن المتوسطات الحسابية لفقرات المحور الثاني المتمثل في الحوافز المعنوية داخل الشركة تتراوح بين (3.81-4.34)، بدرجة مرتفعة وهو ما يشير إلى أن عمال المكاتب موافقون على جودة التدقيق الخارجي داخل المكتب، بحيث بلغ المتوسط الحسابي الكلي لهذا المحور بـ 4.210 وهي درجة مرتفعة بشدة، وقد انحراف المعياري الكلي بـ 0.322 وهي درجة مرتفعة، وتراوحت الانحرافات المعيارية لجميع فقرات هذا المحور بين (0.515-0.965) وتدل هذه القيم على موافقة أغلبية أفراد العينة على هذا المحور المتمثل في جودة تدقيق الخارجي داخل المكتب بدرجة مرتفعة.

وقد بلغت الفقرة رقم 9 (التحكم في معايير المحاسبة والتدقيق يؤثر إيجابيا على جودة التدقيق الخارجي) أعلى درجة متوسط حسابي قدر 4.34، وهذا ما يتوافق مع دراسة الباحثين تليلي وسويسبي. ويفسر ذلك بالتزام والمعرفة المعمقة بالمعايير الدولية للتدقيق

وكذلك عبارتين رقم 7 و8 حققوا نفس مستوى و متمثل في (الاتصال الجيد مع المدقق الداخلي يساهم في تحسين جودة التدقيق والتأهيل العلمي للمدقق الخارجي يساهم إيجابا في تحسين جودة التدقيق) وانحراف معياري 0.653 و 0.865. وبالمقارنة مع المتوسط الحسابي المرجح ليكارت الخماسي، فإن آراء عينة الدراسة يميلون إلى الموافقة بدرجة مرتفعة جدا.

في حين جاءت العبارة رقم 1 (يمارس المدقق الحسابات مهامه بموضوعية مما يؤثر إيجابا على جودة تدقيق خارجي) في مركز ثاني بمتوسط حسابي 4.31 وانحراف معياري ب0.535 وكذلك عبارة 12 (يساهم ابداء الرأي الصائب الذي يتوصل إليه المدقق الخارجي في الرفع من جودة التدقيق الخارجي) جاءت في مرتبة 3 بمتوسط حسابي 4.28 وانحراف معياري 0.581 ومع المقارنة مع المتوسط الحسابي المرجح ليكارت الخماسي، فإن آراء عينة الدراسة يميلون للموافقة بدرجة مرتفعة بحيث يوضح انه يعد شرط الاستقلالية مهم للمستخدمين قوائم مالية لاضفاء الثقة في هذه قوائم،ومنه الاستقلالية ضرورية في ممارسة مهنة وفي ابداء الرايه بوضعية أما عبارتين رقم 4 و10 (يساهم الفحص المعمق لنظام الرقابة الداخلية في تحسين جودة التدقيق الخارجي وإشراف الهيئات المهنية على مكاتب تدقيق الخارجي يرفع من جودة خدماته) جاءو في مرتبة 4 بمتوسط حسابي 4.25 وانحرافات معيارية على التوالي ب 0.622 و 0.718 وبالمقارنة مع المتوسط الحسابي المرجح ليكارت الخماسي، فإن آراء عينة الدراسة يميلون للموافقة بدرجة مرتفعة، في حين العبارة رقم 6 (بدل العناية المهنية لازمة يؤثر إيجابا على تحسين جودة مهمة التدقيق) جاءت في مرتبة 5، والعبارتين 2 و5 (يساهم التخطيط لمهمة التدقيق الخارجي في تحسين جودة عملية تدقيق الخارجي و جمع مختلف أدلة الاثبات يساهم في جودة التدقيق الخارجي) جاءو في مرتبة 6 بمتوسط حسابي 4.16 وانحراف معياري على ترتيب 0.515 و 0.574 وبالمقارنة مع المتوسط الحسابي المرجح ليكارت الخماسي، فإن آراء عينة الدراسة يميلون للموافقة بدرجة مرتفعة، اما العبارة رقم 11 (إعداد تقرير مدقق خارجي في الوقت مناسب يؤثر إيجابا على الجودة) احتلت مرتبة 7 بمتوسط حسابي 4.09 وانحراف معياري

يقدر ب 0.818 وبالمقارنة مع المتوسط الحسابي المرجح ليكارت الخماسي، فإن آراء عينة الدراسة يميلون للموافقة بدرجة مرتفعة، ومنه هذا يدل على أن موافقة بدرجة مرتفعة على عبارات جودة تدقيق خارجي مما لها أثر على تحسين الجودته

في حين بلغت أدنى درجة متوسط حسابي بالفقرة رقم 3 (ارتفاع حجم أتعاب التدقيق التي يحصل عليها مكتب التدقيق تؤثر إيجابيا على جودة التدقيق الخارجي) 3.81. وهذا عكس ما توصلت إليه دراسة الباحث ن بيل حمادي التي بينت الأتعاب تتأثر بوجود علاقة تكامل والتي تؤدي إلى تقليل أتعاب التدقيق وبالتالي تساهم في جودة التدقيق الخارجي.

مطلب الثالث: اختبار فرضيات الدراسة و تحليل نتائج

فرع الاول: اختبار فرضية الدراسة

تم اختبار فرضية الدراسة إحصائية باستخدام برنامج Spss:

الفرضية الأولى:

نص الفرضية: "يوجد أثر معنوي ذو دلالة احصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) لاستفادة مدقق خارجي من عمل تدقيق الداخلي على تحسين جودة تدقيق خارجي".

ولاختبار الفرضية الأولى تمت الصياغة التالية:

H_0 : لا يوجد أثر ذو دلالة احصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$) لاستفادة مدقق خارجي من عمل تدقيق الداخلي على تحسين جودة تدقيق خارجي.

H_1 : يوجد أثر ذو دلالة احصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$) لاستفادة مدقق خارجي من عمل تدقيق الداخلي على تحسين جودة تدقيق خارجي.

للتأكد من صحة الفرضية الأولى أو عدم صحتها، تم استخدام أسلوب الانحدار الخطي البسيط في بنا النموذج الآتي: $Y=B_0+B_1x_1$ ، كمعادلة لتقدير قيم المتغير التابع وذلك بعد أن يتم تحديد قيمة معامل المتغير المستقل، حيث أن:

- يمثل X_1 : عبارة عن متغير مستقل، تتمثل في: تتمثل في بعد الاستفادة من عمل التدقيق الداخلي

- يمثل Y : عبارة عن متغير تابع تتمثل في جودة التدقيق الخارجي

- يمثل β_0 : قيمة الثابت.

- يمثل β_1 : معامل المتغير المستقل (البعد الاستفادة من عمل التدقيق الداخلي).

والنتائج ملخصة كما في الجدول رقم (14) الآتي:

الجدول رقم (16): نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لقياس العلاقة بين بعد الاستفادة من

عمل التدقيق الداخلي وجودة التدقيق الخارجي

| البيان | معاملات الانحدار | اختبار (t) | القيمة الاحتمالية (Sig) | التفسير |
|--|------------------|------------|-------------------------|---------|
| β_0 الثابت | 2.521 | 4.177 | 0.000 | معنوية |
| β_1 بعد الاستفادة من عمل التدقيق الداخلي | 0.413 | 2.809 | 0.009 | معنوية |
| معامل الارتباط (R) | 0.456 | / | / | / |
| معامل التحديد (R^2) | 0.208 | / | / | / |

| | | | | |
|--------------------------------------|-------|---|-------|---|
| / | / | / | 0.182 | معامل التحديد المعدل (R ²) |
| النموذج معنوي | 0.009 | / | 7.892 | اختبار (F) |
| Y= 2.521 + 0.413X₁ | | | | |

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات SPSS

يتضح من نتائج الجدول أعلاه ما يلي:

- أظهرت نتائج الدراسة التقدير وجود ارتباط موجب طردي متوسط في مكاتب محافظي الحسابات من خلال بعد استفادة المدقق الخارجي من عمل التدقيق الداخلي كمتغير مستقل وجودة تدقيق الخارجي كمتغير تابع، حيث بلغت قيمة معامل الارتباط البسيط (R) بقيمة 0.456.
- بلغت قيمة معامل التحديد المعدل (R²) 0.208، هذا يدل على قوة جودة التدقيق الخارجي داخل المؤسسة من خلال بعد استفادة المدقق الخارجي من عمل تدقيق الداخلي كمتغير مستقل وتساهم بـ 20.8% في تقييم الجودة داخل المكاتب كمتغير تابع وهي قدرة تفسيرية متوسطة.
- كما بلغت درجة التأثير (B) 0.413 وهذا يعني أن الزيادة بدرجة واحدة في مستوى الاستفادة من عمل التدقيق الداخلي يؤدي الى زيادة جودة التدقيق الخارجي في مكاتب التدقيق بقيمة 0.413
- نموذج الانحدار البسيط معنوي حيث بلغت قيمة اختبار (F) 7.892، وهي دالة إحصائياً عند مستوى دلالة (0,05) لأن قيمة (Sig) تساوي (0.009) وهي أكثر من (0,05).

على ضوء النتائج السابقة، فإننا نقبل الفرضية البديلة، القائلة بوجود أثر معنوي ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة 0.05 لاستفادة مدقق خارجي من عمل تدقيق الداخلي على تحسين جودة تدقيق خارجي.

الفرضية الرئيسية الثانية:

لاختبار الفرضيات الرئيسية الثلاثة، فقد استخدمنا في هذا التحليل اختبار (ت) t test لعينتين مستقلتين، وتحليل التباين الأحادي anova لمعرفة العلاقة بين متغيرات الدراسة.

نص الفرضية: "توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($0.05 \leq \alpha$) لإجابة مبحثين حول أثر الاستفادة مدقق خارجي من عمل تدقيق داخلي على تحسين جودة تدقيق خارجي تعزى إلى متغيرات الديمغرافية"

لاختبار الفرضية الثانية قمنا أولاً باختبار كل من فرضياتها الفرعية المنبثقة منها وهي كالتالي:

الفرضية الفرعية الأولى:

ولاختبار الفرضية الفرعية الأولى للدراسة تمت صياغتها كالتالي:

نص الفرضية: "توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) لإجابة مبحثين حول أثر الاستفادة مدقق خارجي من عمل تدقيق داخلي على تحسين جودة تدقيق خارجي تعزى إلى متغير الجنس"

H_0 : لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) لإجابة مبحثين حول أثر الاستفادة مدقق خارجي من عمل تدقيق داخلي على تحسين جودة تدقيق خارجي تعزى إلى متغير الجنس.

H_1 : توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) لإجابة مبحثين حول أثر الاستفادة مدقق خارجي من عمل تدقيق داخلي على تحسين جودة تدقيق خارجي تعزى إلى متغير الجنس.

للتأكد من صحة الفرضية الفرعية الأولى أو عدم صحتها، تم استخدام اختبار (ت) t test لعينتين مستقلتين لبعده الاستفادة من عمل التدقيق الداخلي تبعاً لمتغير الجنس.

الجدول رقم (17): يبين نتائج (ت) t test لعينتين مستقلتين لأثر الاستفادة مدقق من عمل تدقيق داخلي تبعاً لمتغير الجنس

| العنوان | الجنس | العدد | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | قيمة ت t test | مستوى الدلالة |
|--|-------|-------|-----------------|-------------------|---------------|---------------|
| أثر الاستفادة من عمل التدقيق الداخلي في تحسين جودة التدقيق الخارجي | ذكر | 24 | 4.110 | 0.308 | -1.344 | غير دالة |
| | أنثى | 08 | 4.267 | 0.193 | | |

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات spss.

من خلال الجدول أعلاه تبين أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين الذكور والإناث من حيث الاستفادة من عمل التدقيق الداخلي في تحسين جودة التدقيق الخارجي، بحيث قدرت قيمة ت t test بـ -1.344 وهي غير دالة إحصائياً عند المستوى 0.05.

على ضوء النتائج السابقة، فإننا نقبل الفرضية الصفرية، القائلة لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ لإجابة مبحثين حول أثر الاستفادة مدقق خارجي من عمل تدقيق داخلي على تحسين جودة تدقيق خارجي تعزى إلى متغير الجنس.

الفرضية الفرعية الثانية:

نص الفرضية: "توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.05 لإجابة مبحثين حول أثر الاستفادة مدقق خارجي من عمل تدقيق داخلي على تحسين جودة تدقيق خارجي تعزى إلى متغير العمر"

ولاختبار الفرضية الفرعية الثانية للدراسة تمت صياغتها كالتالي:

H_0 : لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.05 لإجابة مبحثين حول أثر الاستفادة مدقق خارجي من عمل تدقيق داخلي على تحسين جودة تدقيق خارجي تعزى إلى متغير العمر.

H_1 : توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.05 لإجابة مبحثين حول أثر الاستفادة مدقق خارجي من عمل تدقيق داخلي على تحسين جودة تدقيق خارجي تعزى إلى متغير العمر.

للتأكد من صحة الفرضية الفرعية الثانية أو عدم صحتها، تم استخدام اختبار التباين الأحادي Anova لأثر الاستفادة مدقق الخارجي من عمل تدقيق الداخلي في تحسين جودة التدقيق الخارجي تبعا لمتغير العمر.

الجدول رقم (18): يبين نتائج تحليل التباين الأحادي Anova لأثر الاستفادة مدقق خارجي من عمل تدقيق داخلي تبعا لمتغير العمر

| العنوان | مصدر التباين | مجموع المربعات | درجة الحرية | متوسط المربعات | قيمة F (ف) | قيمة (sig) | مستوى الدلالة |
|--|--------------|----------------|-------------|----------------|------------|------------|---------------|
| أثر الاستفادة من عمل التدقيق الداخلي في تحسين جودة التدقيق | بين المج | 0.333 | 03 | 0.111 | 1.369 | 0.273 | غير دالة |
| | داخل المج | 2.268 | 28 | 0.081 | | | |

| | | | | | | | | | | |
|--|--|--|--|--|-------|----|---|--|--|---------|
| | | | | | 2.600 | 31 | - | | | الخارجي |
|--|--|--|--|--|-------|----|---|--|--|---------|

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات spss.

من خلال الجدول أعلاه نستنتج أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية من حيث الاستفادة من عمال التدقيق الداخلي في تحسين جودة التدقيق الخارجي من حيث متغير العمر، بحيث قدرت قيمة (ف) F بـ 1.369 وهي غير دالة إحصائياً عند المستوى 0.05.

على ضوء النتائج السابقة، فإننا نقبل الفرضية الصفرية، القائلة لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.05 لإجابة مبحوثين حول أثر الاستفادة مدقق خارجي من عمل تدقيق داخلي على تحسين جودة تدقيق خارجي تعزى إلى متغير العمر.

الفرضية الفرعية الثالثة:

نص الفرضية: "توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة $0.05 \leq$ لإجابة مبحوثين حول أثر الاستفادة مدقق خارجي من عمل تدقيق داخلي على تحسين جودة تدقيق خارجي تعزى إلى متغير التخصص"

ولاختبار الفرضية الفرعية الثالثة للدراسة تمت صياغتها كالتالي:

H_0 : لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.05 لإجابة مبحوثين حول أثر الاستفادة مدقق خارجي من عمل تدقيق داخلي على تحسين جودة تدقيق خارجي تعزى إلى متغير التخصص.

H_1 : توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.05 لإجابة مبحوثين حول أثر الاستفادة مدقق خارجي من عمل تدقيق داخلي على تحسين جودة تدقيق خارجي تعزى إلى متغير التخصص.

للتأكد من صحة الفرضية الفرعية الثالثة أو عدم صحتها، تم استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي Anova لأثر الاستفادة مدقق خارجي من عمل تدقيق داخلي تبعا لمتغير التخصص.

الجدول رقم (19): يبين نتائج تحليل التباين الأحادي Anova لأثر الاستفادة مدقق خارجي من عمل تدقيق داخلي تبعا لمتغير التخصص

| العنوان | مصدر التباين | مجموع المربعات | درجة الحرية | متوسط المربعات | قيمة (ف) F | قيمة (sig) | مستوى الدلالة |
|--|--------------|----------------|-------------|----------------|------------|------------|---------------|
| أثر الاستفادة من عمل التدقيق الداخلي في تحسين جودة التدقيق الخارجي | بين المج | 0.462 | 02 | 0.231 | 3.135 | 0.059 | غير دالة |
| | داخل المج | 2.138 | 29 | 0.074 | | | |
| | المجموع | 2.600 | 31 | - | | | |

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات spss.

من خلال الجدول أعلاه نستنتج أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية من حيث الاستفادة من عمل التدقيق الداخلي في تحسين جودة التدقيق الخارجي من حيث متغير التخصص، بحيث قدرت قيمة (ف) F بـ 3.183 وهي غير دالة إحصائياً عند المستوى 0.05.

على ضوء النتائج السابقة، فإننا نقبل الفرضية الصفرية، القائلة لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.05 لإجابة مبحثين حول أثر الاستفادة مدقق خارجي من عمل تدقيق داخلي على تحسين جودة تدقيق خارجي تعزى إلى متغير التخصص.

الفرضية الفرعية الرابعة:

نص الفرضية: "توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.05 لإجابة مبحثين حول أثر الاستفادة مدقق خارجي من عمل تدقيق داخلي على تحسين جودة تدقيق خارجي تعزى إلى متغير المؤهل العلمي"

ولاختبار الفرضية الفرعية الرابعة للدراسة تمت صياغتها كالتالي:

H_0 : لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.05 لإجابة مبحثين حول أثر الاستفادة مدقق خارجي من عمل تدقيق داخلي على تحسين جودة تدقيق خارجي تعزى إلى متغير المؤهل العلمي.

H_1 : توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.05 لإجابة مبحثين حول أثر الاستفادة مدقق خارجي من عمل تدقيق داخلي على تحسين جودة تدقيق خارجي تعزى إلى متغير المؤهل العلمي.

للتأكد من صحة الفرضية الفرعية الرابعة أو عدم صحتها، تم استخدام اختبار التباين الأحادي Anova لأثر الاستفادة مدقق الداخلي من عمل تدقيق الداخلي في تحسين جودة التدقيق الخارجي تبعا لمتغير المؤهل العلمي.

الجدول رقم (20): يبين نتائج تحليل التباين الأحادي Anova لأثر الاستفادة مدقق خارجي من عمل تدقيق داخلي تبعا لمتغير المؤهل العلمي

| العنوان | مصدر التباين | مجموع المربعات | درجة الحرية | متوسط المربعات | قيمة F (ف) | قيمة (sig) | مستوى الدلالة |
|--|--------------|----------------|-------------|----------------|------------|------------|---------------|
| أثر الاستفادة من عمل التدقيق الداخلي في تحسين جودة التدقيق | بين المج | 0.154 | 03 | 0.051 | 0.588 | 0.628 | غير دالة |
| | داخل المج | 2.446 | 28 | 0.087 | | | |

| | | | | | | | | |
|--|--|--|--|---|----|-------|---------|---------|
| | | | | - | 31 | 2.600 | المجموع | الخارجي |
|--|--|--|--|---|----|-------|---------|---------|

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات spss.

من خلال الجدول أعلاه نستنتج أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية من حيث الاستفادة من عمال التدقيق الداخلي في تحسين جودة التدقيق الخارجي من حيث متغير المؤهل العلمي، بحيث قدرت قيمة (ف) F بـ 0.588 وهي غير دالة إحصائياً عند المستوى 0.05.

على ضوء النتائج السابقة، فإننا نقبل الفرضية الصفرية، القائلة لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.05 لإجابة مبحثين حول أثر الاستفادة مدقق خارجي من عمل تدقيق داخلي على تحسين جودة تدقيق خارجي تعزى إلى متغير المؤهل العلمي.

الفرضية الفرعية الخامسة:

نص الفرضية: "توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.05 لإجابة مبحثين حول أثر الاستفادة مدقق خارجي من عمل تدقيق داخلي على تحسين جودة تدقيق خارجي تعزى إلى متغير الوظيفة".

ولاختبار الفرضية الفرعية الخامسة للدراسة تمت صياغتها كالتالي:

H_0 : توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.05 لإجابة مبحثين حول أثر الاستفادة مدقق خارجي من عمل تدقيق داخلي على تحسين جودة تدقيق خارجي تعزى إلى متغير الوظيفة.

H_1 : لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.05 لإجابة مبحثين حول أثر الاستفادة مدقق خارجي من عمل تدقيق داخلي على تحسين جودة تدقيق خارجي تعزى إلى متغير التخصص.

للتأكد من صحة الفرضية الفرعية الخامسة أو عدم صحتها، تم استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي Anova لأثر الاستفادة مدقق خارجي من عمل تدقيق داخلي تبعا لمتغير الوظيفة.

الجدول رقم (21): يبين نتائج تحليل التباين الأحادي Anova لأثر الاستفادة مدقق خارجي من عمل تدقيق داخلي تبعا لمتغير الوظيفة

| العنوان | مصدر التباين | مجموع المربعات | درجة الحرية | متوسط المربعات | قيمة (ف) F | قيمة (sig) | مستوى الدلالة |
|--|--------------|----------------|-------------|----------------|------------|------------|---------------|
| أثر الاستفادة من عمل التدقيق الداخلي في تحسين جودة التدقيق الخارجي | بين المج | 0.050 | 01 | 0.050 | 0.585 | 0.585 | غير دالة |
| | داخل المج | 2.550 | 30 | 0.085 | | | |
| | المجموع | 2.600 | 31 | - | | | |

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات spss.

من خلال الجدول أعلاه نستنتج أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية من حيث الاستفادة من عمال التدقيق الداخلي في تحسين جودة التدقيق الخارجي من حيث متغير الوظيفة، بحيث قدرت قيمة (ف) F بـ 0.585 وهي غير دالة إحصائياً عند المستوى 0.05.

على ضوء النتائج السابقة، فإننا نقبل الفرضية الصفرية، القائلة لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.05 لإجابة مبحثين حول أثر الاستفادة مدقق خارجي من عمل تدقيق داخلي على تحسين جودة تدقيق خارجي تعزى إلى متغير الوظيفة.

الفرضية الفرعية السادسة:

نص الفرضية: "توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.05 لإجابة مبحوثين حول أثر الاستفادة مدقق خارجي من عمل تدقيق داخلي على تحسين جودة تدقيق خارجي تعزى إلى متغير عدد سنوات الخبرة".

ولاختبار الفرضية الفرعية الرابعة للدراسة تمت صياغتها كالتالي:

H_0 : لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.05 لإجابة مبحوثين حول أثر الاستفادة مدقق خارجي من عمل تدقيق داخلي على تحسين جودة تدقيق خارجي تعزى إلى متغير عدد سنوات الخبرة.

H_1 : توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.05 لإجابة مبحوثين حول أثر الاستفادة مدقق خارجي من عمل تدقيق داخلي على تحسين جودة تدقيق خارجي تعزى إلى متغير عدد سنوات الخبرة.

للتأكد من صحة الفرضية الفرعية السادسة أو عدم صحتها، تم استخدام اختبار التباين الأحادي Anova لأثر الاستفادة مدقق الداخلي من عمل تدقيق الداخلي في تحسين جودة التدقيق الخارجي تبعا لمتغير عدد سنوات الخبرة.

الجدول رقم (22): يبين نتائج تحليل التباين الأحادي Anova لأثر الاستفادة مدقق خارجي من عمل تدقيق داخلي تبعا لمتغير عدد سنوات الخبرة

| العنوان | مصدر التباين | مجموع المربعات | درجة الحرية | متوسط المربعات | قيمة (ف) قيمة F | قيمة (sig) | مستوى الدلالة |
|---------|--------------|----------------|-------------|----------------|-----------------|------------|---------------|
| أثر | بين المج | 0.178 | 01 | 0.178 | 2.203 | 0.148 | غير دالة |

| | | | | | | | |
|--|--|--|-------|----|--------|-----------|--|
| | | | 0.081 | 30 | 2.2422 | داخل المج | الاستفادة من عمل |
| | | | - | 31 | 2.600 | المجموع | التدقيق الداخلي في تحسين جودة التدقيق الخارجي |

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات spss.

من خلال الجدول أعلاه نستنتج أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية من حيث الاستفادة من عمال التدقيق الداخلي في تحسين جودة التدقيق الخارجي من حيث متغير عدد سنوات الخبرة، بحيث قدرت قيمة (ف) F بـ 2.203 وهي غير دالة إحصائياً عند المستوى 0.05.

على ضوء النتائج السابقة، فإننا نقبل الفرضية الصفرية، القائلة لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.05 لإجابة مبحثين حول أثر الاستفادة مدقق خارجي من عمل تدقيق داخلي على تحسين جودة تدقيق خارجي تعزى إلى متغير عدد سنوات الخبرة.

فرع الثاني: تحليل النتائج و مناقشة

- وجود أثر ذو دلالة معنوية للإستفادة من عمل التدقيق الداخلي على تحسين جودة التدقيق الخارجي.

وهذا يعني بشرط توفر الاستقلالية وكفاءة في مدقق الداخلي، بحيث كلما زادت الاستقلالية كلما زاد الاستفادة والاعتماد على عمل التدقيق الداخلي من طرف المدقق الخارجي وكلما مثل امتدادا لاجراءات التدقيق اي وجود تكامل بينهما والعكس صحيح فالاستقلالية التدقيق الداخلي تظهر من خلال نزاهة وموضوعية المدقق عند التخطيط لاعمال التدقيق الداخلي وكذلك الدور الكفاءة مدقق

الداخلي التي تلعبه كونها مرتبطة بتكوينها وخبراتها وطريقة توظيفها لتبعتهم للجمعية العامة الملاك وليس للمسيرين ويظهر ذلك عند تقديمه للتوصيات حول نظام الرقابة الداخلية وحول مدى التزام المؤسسة بالقوانين و التشريعات يستفيد منها المدقق الخارجي وذلك عند التأكد من اعداد وعرض القوائم المالية وفقا للمبادئ والقواعد المحاسبية وفحص نظام المحاسبي وتحديد نقاط قوة وضعف المتعلقة الاجراءات رقابة محددة من طرف مدقق الداخلي والاطلاع على تقييمات التي سبق اجراها حول نظام الرقابة داخلية وفحص التوصيات المرتبطة بتحسينه، وكذا قيام مدقق داخلي بتقييمه لسير نظام الحوكمة وشفافية الادارة وتقدير مخاطر وهنا يظهر تاثير عمل التدقيق الداخلي ما يؤدي الى تحسين جودة التدقيق الخارجي، و كذلك عند توفر كفاءة في المدقق الخارجي سواء من حيث تأهيله أو التزامه المهني تؤثر إيجابا على رأيه النهائي، وذلك نتيجة التزامه بأخلاقيات المهنة وبذله للعناية المهنية اللازمة ما يساعده على جمع أدلة الإثبات المعقولة والمدعمة لرأيه النهائي وبالتالي عند الانتفاع والاستفادة و الاعتماد على اعمال تدقيق الداخلي و ذلك من خلال اسناد اعمال التدقيق التفصيلي لبعض بنود القوائم المالية للمدقق وتقييم مدى كفاءة وملائمة ادلة الاثبات في دعم الاستنتاجات التي يستند اليها راي المدقق الخارجي. الى جانب يقلص المدقق الخارجي من الاجراءات الرقابية في مجالات التي يغطيها نشاط التدقيق الداخلي، وكذلك ومن بين اعتماده على أعمال التدقيق الداخلي باعتباره ذو دلالة شرط تحديد مدى ملائمة لاحتياجات التدقيق، نجد سواء في مجال تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية أو تخطيط عملية التدقيق ووضع البرنامج حيث هنا يكون تاثير على مدقق الخارجي من اختصاره للعديد من اجراءات التدقيق اذا استعان بالمدقق داخلي عند تحديد برنامج العمل النهائي وفحص الاستراتيجيات الشاملة لعملية التدقيق ، أو حتى استفادته من تقرير التدقيق الداخلي الذي يقدم نصائح وارشادات للإدارة العليا وكل ذلك يساهم في تحسين جودة التدقيق .

-عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.05 في آراء أفراد العينة حول أثر

العلاقة الإستفادة من عمل التدقيق الداخلي على تحسين جودة التدقيق الخارجي تعزى الى

متغيرات الديمغرافية (جنس، سن، تخصص، مؤهل العلمي، الوظيفة، خبرة) من وجهة نظر المدققين
الخارجيين.

خلاصة الفصل:

تم في هذا الفصل دراسة حالة عمال مكاتب محافظي الحسابات بولاية أدرار وقد تم اختبار فرضيات البحث والمتعلقة أثر استفادة المدقق من التدقيق الداخلي في تحسين جودة التدقيق الخارجي في مكاتب محافظي الحسابات بولاية أدرار وكذلك بعض محافظين على مستوى الوطني، من ناحية كل محور من محاور الاستبيان، وهي الاستفادة من عمل التدقيق الداخلي، جودة التدقيق الخارجي، وقد تم الاعتماد على تحليل عينة من عمال مكاتب محافظي الحسابات لولاية أدرار و خارجها، حيث بلغ حجم العينة 32 موظف، وتم اختيارهم بطريقة عشوائية.



الخاتمة العامة



الخاتمة

حاولنا من خلال هذه الدراسة إبراز أثر الاستفادة من عمل التدقيق الداخلي على تحسين جودة التدقيق الخارجي بالتطبيق على عينة من مدققي الحسابات بولاية أدرار وكذلك من الجزائر عبر الایمیل ولتحقيق هذا الهدف تم استعراض الإطار النظري والمفاهيمي للموضوع، قصد الوقوف على خلفيته النظرية وتمحيص الدراسات السابقة بشأنه والاستفادة منها في تحديد المتغيرات المؤثرة في إشكالية الدراسة بوضوح، ثم صياغتها في سؤال جوهري، "هل يوجد أثر الاستفادة من عمل التدقيق الداخلي في تحسين جودة التدقيق الخارجي وسؤال حول الفروق بين متغيرات ديموغرافية للدراسة و الفرضيتان واحدة للأثر و ثانية للفروق، حينها استعرضنا الدراسة الميدانية والتي تعد تجسيدا لإطار النظري على أرض الواقع، حيث تم في هذا الصدد تصميم استبيان لغرض جمع البيانات والمعلومات وتوزيعها على عينة الدراسة والمتمثلة في آرائهم واتجاهاتهم باستخدام الأساليب الإحصائية، ثم تحليل بيانات الاستبيان الذي يمكننا من اختبار واستخلص النتائج وتقديم إقتراحات بشأن الموضوع.

ومن خلال الفصلين النظري والتطبيقي وانطلاقا من الفرضية الاساسية نعرض نتائج هذه الدراسة، الاقتراحات المقدمة التوصيات وأفاق الدراسة، كمايلي:

نتائج الدراسة:

تبين ان إدراك العينة محل الدراسة لأهمية الاستفادة من عمل التدقيق الداخلي وجودة التدقيق الخارجي ايجابي وبمتوسطات حسابية مقبولة؛

_ النتائج المتعلقة بالفرضية الرئيسية الاولى: تم قبول الفرضية والتوصل إلى أنه يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى $(\alpha \leq 0.05)$ للاستفادة من عمل التدقيق الداخلي على تحسين جودة تدقيق خارجي حيث بلغ معامل الارتباط بيرسون 0.456، ومعامل التحديد 0.208 وهذا يدل وفقا العينة الدراسة فإن خلية التدقيق ضروري توفر فيه الاستقلالية الكافية فقد حققت عبارة درجة استقلالية خلية التدقيق استجابة مرتفعة (4.09)، ما يدل على أن هناك

علاقة بين الاستفادة من عمل التدقيق داخلي وتحسين جودة التدقيق الخارجي و توفر الاستقلالية في مدقق داخلي ضروري لأنها تعتبر من شروط الاعتماد عليه .

- تبين النتائج اتفاق أفراد العينة حول ضرورة وجود حدود لاستغلال المدقق الخارجي لأعمال التدقيق الداخلي بدرجة استجابة مرتفعة (3.84)، وكذلك يتضح أنه حتى وإن تمتع التدقيق الداخلي بالاستقلالية إلا أنه يجب أن يلائم احتياجات المدقق الخارجي لكي يعتمد على عمله لأنه حصلت فقرة ملأمة على استجابة مرتفعة تقدر ب(4.00)؛ وهذا ما يمكن تفسيره بضرورة الاستفادة من عمل مدقق داخلي لتحسين جودة التدقيق خارجي.

- يؤثر اعتماد المدقق الخارجي على أعمال التدقيق الداخلي على مهمة تقييم نظام الرقابة الداخلية وذلك عند التأكد من إعداد وعرض القوائم المالية وفقاً للمبادئ والقواعد المحاسبية وفحص النظام المحاسبي، إلى جانب تحديد نقاط القوة والضعف المتعلقة بإجراءات الرقابة المحددة من طرف المدقق الداخلي والإطلاع على التقييمات التي سبق وأن أجراها حول سلامة نظام الرقابة الداخلية، وفحص التوصيات المرتبطة بتحسينه

إن التكامل بين وظيفة التدقيق الداخلي ووظيفة التدقيق الخارجي يمنع ازدواجية العمل وكذا الحد من مشكلة عدم تماثل المعلومات، الأمر الذي يقوي وظيفة الرقابة في المؤسسة، فاعتماد المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي يخفض من الوقت والجهد وكذا الإجراءات التي يعتمد عليها هذا الأخير الأمر الذي يرفع من جودة التدقيق الخارجي وهذا ما أكدته العبارة الخامسة بضرورة تكامل بينهما لتحسين جودة تدقيق خارجي وتواصل بينهما والتعاون في عملهما لتواجد مدقق داخلي بشكل مستمر في مؤسسة ولحصولها على درجة استجابة مرتفعة جداً تقدر ب(4.31) . يهدف المدقق الخارجي إلى الاستفادة والتعاون مع المدقق الداخلي من خلال فريق عمل من أجل تحسين جودة التدقيق الخارجي؛

يوجد العديد من المحددات والعوامل التي تؤثر على جودة التدقيق الخارجي، والتي يستدل بها كمقاييس لتحسين جودة التدقيق الخارجي،

إن المهارات والكفاءات التي تتوفر عليها المدقق الخارجي تعتبر شرطاً مهماً لتحسين العملية التدقيقية وتحسين جودتها؛

عزوف العضو النسوي عن مهنة محافظ الحسابات؛

إن إلمام المدقق الخارجي بمعايير التدقيق المتعارف عليها من المؤثرات الهامة على جودة التدقيق الخارجي؛

أغلب مكاتب محافضي الحسابات مكاتب فردية.

النتائج المتعلقة الفرضية الرئيسية الثانية: بناء على نتائج التحليل من التوصل إلى رفض الفرضية الرئيسية الثانية والتي مفادها أنه توجد فروقات ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) لأثر الاستفادة من عمل تدقيق داخلي على تحسين جودة تدقيق الخارجي تعزى للمتغيرات الديموغرافية (جنس؛ سن؛ المؤهل العلمي الوظيفة؛ تخصص؛ الخبرة المهنية).

التوصيات:

- ضرورة الاهتمام بتطوير العلاقة بين المدقق الخارجي وداخلي وضبطها لمالها من أهمية بالغة للعديد من الاطراف، واهمها المدقق الخارجي اذ ان الاعتماد على عمل المدقق الداخلي الكفاء يعمل على تقليل من ازدواجية العمل و جهد المبذول

- العمل على تنظيم ندوات وملتقيات دورية خاصة بالتدقيق الخارجي لإكتساب الخبرة وتبادل المهارات في المجال، وإطلاع المدققين المحليين بالتطورات العالمية لتحسين الجانب المهني؛

- يجب على المراجعين الاعتناء بالشكل ومحتوى و لغة التقرير لازالة الغموض الذي يحيط به مما يساهم في تحسين وتوصيل نتائج المراجعة الى مستخدمي التقرير بشكل افضل.

ضورة برمجة دورات تكوينية بعد كل اصدار للمعايير التدقيق الجزائرية بهدف معرفة طريقة ومنهجية العمل وتوضيح الغرض من كل معيار

- وجوب تحقيق الاتصال و التنسيق بين المدقق الداخلي والمدقق الخارجي لتحقيق اقصى درجات الاستفادة وتحقيق كفاءة وفعالية العملية التدقيقية للمؤسسة محل التدقيق

- وضع معايير تدقيق جزائية للتدقيق الداخلي ودعم المدقق الداخلي لاستخدام عمل المدقق الخارجي لتحقيق أكبر جودة في عملية التدقيق الخارجي.

← أفاق الدراسة:

في الأخير نرجو أن يكون هذا العمل محل اهتمام من طرف المعنيين والباحثين، وأن يكون محل بحث الأجيال القادمة، لذلك نقترح المواضيع التالية:

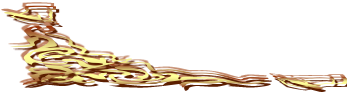
أثر المدقق الداخلي في تعزيز مستوى الإفصاح المحاسبي؛

أثر التدقيق في تفعيل نظام الرقابة الداخلية الجيد؛

التدقيق الداخلي والخارجي كآلية لحوكمة الشركات.



قائمة المراجع



1-الكتب

1. أحمد الخطيب رداح الخطيين، إدارة الجودة الشاملة، عالم الكتب الحديث للنشر والتوزيع، ط2، عمان، 2006.
2. أحمد الخطيب رداح الخطيين، إدارة الجودة الشاملة، عالم الكتب الحديث للنشر والتوزيع، ط2، عمان، 2006.
3. حوكمة المؤسسات، دليل حوكمة الشركات في الجمهورية اليمنية، اليمن، 2010.
4. خلف عبد الله الوردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، ط1، الأردن، 2006.
5. عبد الفتاح صح، الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعية الجديدة، ط1، مصر، 2001.
6. عز عبد الفتاح، مقدمة في الإحصاء الوصفي والاستدلالي باستخدام SPSS، خوارزم العلمية للنشر، 2008.

2-الرسائل والأطروحات:

1. أحمد برير ، جودة المراجعة مدخلا لتضييق فجوة التوقعات بين مستخدمي القوائم المالية ومراجعة الحسابات"، مذكرة ماجستير جامعة قاصدي مرباح ورقلة 2014.
2. برهان الدير حسين السمراني، دور القيادة في تطبيق أسس ومبادئ ادارة الجودة الشاملة"، مذكرة ماجستير، الأكاديمية العربية البريطانية للتعليم العالي، 2011/2012.
3. حمادي نبيل،" التدقيق الخارجي كالية لتطبيق حوكمة"، مذكرة ماجستير، جامعة حسيبة بن بوعلي الجزائر 2007/2008.
4. عبد السلام سليمان قاسم الأهدل،" العوامل المؤثرة على جودة المراجعة الخارجية في الجمهورية اليمنية"، مذكرة ماجستير، جامعة الجديدة، اليمن، 2008.

3-المجالات والملتقيات

1. حنان واكر، حاج قويدر قورين، (مجلة المقولاتية والتنمية المستدامة، شروط الإستفادة من أعمال التدقيق-دراسة مقارنة بين المعيار الجزائري NAA610 والمعيار الدولي ISA610)، المجلد4، العدد 02، 2022.
 2. عبد الله مايو ويزيد صالح، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية (واقع تطبيق معايير التدقيق الداخلي في الشركات الجزائرية)، العدد09/201.
 3. محمد علي جبران ، "العوامل المؤثرة في جودة مراجعة الحسابات من وجهة نظر المحاسبين القانونيين في اليمن"، الندوة الثاني عشر لسبل تطوير المحاسبة في المملكة مهنة المحاسبة في المملكة العربية السعودية وتحديات القرن 21 جامعة صنعاء يومي 18-19 ماي 2010.
 4. مها محمود، رمزي ربحاوي، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية (الشركات ما بين الحوكمة والقوانين والتعليمات)، المجلد 24، العدد الأول، 2008.
- أ. المراجع باللغة الأجنبية

1. Benito Amanda , The Economics of Audit Quality Private Incentives and the Regulation of Audit and Non-Audit Services, Springer Science, New York ,1999.
2. Makram CHEMANGUI, Conceptualisation et validation d'une échelle de mesure de la qualité des travaux d'audit externe et interne: Application selon la démarche du paradigme de Churchill, thèse de doctorat, université de Franche-Comté et venité de Manouba, 2004.
3. Riadh Manita et Makram Chemangui ,Les approches d'évaluation et les indicateurs de mesure de la qualité d'audit une revue critique. Manuscrit auteur, publié dans COMPTABILITE ET ENVIRONNEMENT, 28 congrès international de l'Association Francophone de Comptabilité, Poitiers, France, 2007.
4. Rick Hayes, Roger Dansen, Arnold Schilder, Principles of Auditing: An Introduction to International Standards on Auditing. Pearson Education Limited, England, 2005.



الملاحق



الملحق رقم (01): الإستهبيان

إستهتمارة استهتبان

جامعة أدرار - الجزائر

السلام عليكم ورحمة الله تعالى وبركاته

الاستهتبان الذي أمامكم يتضمن مجموعة من المتغيرات المتعلقة بموضوع دراسة في إطار التحضير لمذكرة التخرج لنيل شهادة الماستر في التدقيق ومراقبة التسيير بعنوان "اثر لاستفادة من عمل تدقيق داخلي علي تحسين جودة التدقيق الخارجي المحاسبية"، الرجاء منكم الإجابة على كل الفقرات بموضوعية فالتعبير عن رأيكم موضوع ثقة كبيرة لدينا وسوف يحاط بالسرية والخصوصية، مقدرين إسهامكم في هذا الاستهتبان فكلما كانت إجابتم دقيقة كلما كان طريق الوصول إلى النتائج المرغوبة سهلا. وشاكرين تعاونكم سلفا .

وتقبلوا أسمى عبارات التقدير والاحترام

المحور الثاني : الاستفادة من عمل التدقيق الداخلي

| لا أتفق تماما | لا أتفق | محايد | أتفق | أتفق تماما | الفقرات |
|---------------|---------|-------|------|------------|--|
| | | | | | هناك درجة استقلالية لخلية التدقيق الداخلي |
| | | | | | المدقق الداخلي يتمتع بنزاهة عند تقييم نظام الرقابة الداخلية |
| | | | | | حدود لاستغلال لمدقق الخارجي لأعمال التدقيق الداخلي |
| | | | | | ملائمة نتائج التدقيق الداخلي لاحتياجات المدقق الخارجي |
| | | | | | تكامل بين أعمال التدقيق الداخلي والخارجي |
| | | | | | يعتمد المدقق الخارجي على تقارير أوراق عمل مدقق داخلي للحصول على فهم كامل للنظام الرقابة الداخلية |
| | | | | | يقوم المدقق داخلي وخارجي بدراسة وتقييم نظام الرقابة داخلية ومناقشة نقاط القوة والضعف |

| | | | | | |
|--|--|--|--|--|--|
| | | | | | المدقق الداخلي يقدم توصيات حول نظام الرقابة الداخلية يستفيد منها المدقق الخارجي في تحسين جودة عمله |
| | | | | | لمدقق الداخلي يقدم تصنيف للمعلومات المالية |
| | | | | | لمدقق الداخلي يلتزم بفحص مدى التزام الشركة لقوانين والتشريعات |
| | | | | | المدقق الداخلي يقدم سير لنظام الحوكمة المؤسسة |
| | | | | | وظيفة التدقيق الداخلي تساعد في تحديد المخاطر الكبرى التي تتعرض لها المؤسسة |
| | | | | | هناك تواصل مستمر وبكل حرية مع المدقق الداخلي |

المحور الثالث: جودة التدقيق الخارجي

| لا أتفق تماما | لا أتفق | محايد | أتفق | أتفق تماما | الفقرات |
|---------------|---------|-------|------|------------|---|
| | | | | | يمارس المدقق الحسابات مهامه بموضوعية مما يؤثر المدقق الخارجي علي جودة تدقيق خارجي |
| | | | | | يساهم التخطيط لمهمة التدقيق الخارجي في تحسين جودة عملية تدقيق الخارجي |
| | | | | | ارتفاع حجم اتعاب تدقيق خارجي يؤثر ايجابا على جودة تدقيق |
| | | | | | يساهم الفحص المعمق لنظام الرقابة الداخلية في تحسين جودة التدقيق الخارجي |
| | | | | | جمع مختلف أدلة الاثبات يساهم في جودة التدقيق الخارجي |
| | | | | | بدل العناية المهنية لازمة يؤثر إيجابا على تحسين جودة مهمة التدقيق |
| | | | | | الاتصال الجيد مع المدقق الداخلي يساهم في تحسين جودة التدقيق |
| | | | | | التاهيل العلمي للمدقق الخارجي يساهم إيجابا في تحسين جودة |

| | | | | | |
|--|--|--|--|--|---|
| | | | | | تحكم في معايير محاسبية وتدقيق يؤثر إيجاباً على جودة تدقيق خارجي |
| | | | | | أشراف الهيئات المهنية على مكاتب تدقيق خارجي يرفع من جودة خدماته |
| | | | | | أعداد تقرير مدقق خارجي في الوقت مناسب يؤثر إيجاباً على جودة |
| | | | | | يساهم ابدأ الرأي الصائب الذي يتوصل اليه المدقق الخارجي في الرفع من جودة التدقيق الخارجي |

1. الجنس

ذكر انثى

2. العمر

أقل من 40 41 إلى 45 سنة 46 إلى 50 سنة من 50

تخصص

محاسبة مالية تدقيق اقتصاد أخرى

3. الوظيفة

خبير محاسبي محافظ حسابات

4. عدد سنوات الخبرة

أقل من 5 سنوات ما بين 6 إلى 10 سنوات ما بين 11 إلى 15 سنة

أكثر من 16 سنة

5. عدد العاملين في المكتب

أقل من 5 عمال من 05 - 10 عمال من 10 - 15 عامل

أكثر من 15 عامل

7. المؤهل العلمي

اليسانس ماستر ماجستير

دكتوراه

الملحق (02): التطبيق على برنامج ل: SPSS
جدول توزيع الطبيعي:

Tests de normalité

| | Kolmogorov-Smirnov ^a | | |
|----------------------------|---------------------------------|-----|-------|
| | Statistiques | ddl | Sig. |
| عمل تدقيق داخلي | ,120 | 32 | ,200* |
| التدقيق جودة الخارجي | ,142 | 32 | ,100 |

صدق وثبات الاستبيان:

Statistiques de fiabilité

| Alpha de Cronbach | Nombre d'éléments |
|-------------------|-------------------|
| ,825 | 25 |

Statistiques de fiabilité

| Alpha de Cronbach | Nombre d'éléments |
|-------------------|-------------------|
| ,817 | 13 |

Statistiques de fiabilité

| Alpha de Cronbach | Nombre d'éléments |
|-------------------|-------------------|
| ,677 | 12 |

1- تحليل بيانات الشخصية:

| | | الجنس | | | |
|--------|-------|-----------|-------------|--------------------|--------------------|
| | | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
| Valide | ذكر | 24 | 75,0 | 75,0 | 75,0 |
| | أنثى | 8 | 25,0 | 25,0 | 100,0 |
| | Total | 32 | 100,0 | 100,0 | |

| | | العمر | | | |
|--------|------------------|-----------|-------------|--------------------|--------------------|
| | | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
| Valide | أقل من 40 | 17 | 53,1 | 53,1 | 53,1 |
| | من 41 إلى 45 | 8 | 25,0 | 25,0 | 78,1 |
| | من 46 إلى 50 سنة | 3 | 9,4 | 9,4 | 87,5 |
| | أكثر من 50 | 4 | 12,5 | 12,5 | 100,0 |
| | Total | 32 | 100,0 | 100,0 | |

| | | التخصص | | | |
|--------|--------|-----------|-------------|--------------------|--------------------|
| | | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
| Valide | محاسبة | 25 | 78,1 | 78,1 | 78,1 |

| | | | | |
|-------|----|-------|-------|-------|
| مالية | 4 | 12,5 | 12,5 | 90,6 |
| تدقيق | 3 | 9,4 | 9,4 | 100,0 |
| Total | 32 | 100,0 | 100,0 | |

المؤهل العلمي

| | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|-----------------|-----------|-------------|--------------------|--------------------|
| Valide الليسانس | 7 | 21,9 | 21,9 | 21,9 |
| ماسنر | 16 | 50,0 | 50,0 | 71,9 |
| ماجستير | 1 | 3,1 | 3,1 | 75,0 |
| دكتوراه | 8 | 25,0 | 25,0 | 100,0 |
| Total | 32 | 100,0 | 100,0 | |

الوظيفة

| | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|--------------------|-----------|-------------|--------------------|--------------------|
| Valide خبير محاسبي | 9 | 28,1 | 28,1 | 28,1 |
| محافظ حسابات | 23 | 71,9 | 71,9 | 100,0 |
| Total | 32 | 100,0 | 100,0 | |

عدد سنوات الخبرة

| | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|-----------------------|-----------|-------------|--------------------|--------------------|
| Valide أقل من 5 سنوات | 20 | 62,5 | 62,5 | 62,5 |
| ما بين 6 إلى 10 سنوات | 12 | 37,5 | 37,5 | 100,0 |
| Total | 32 | 100,0 | 100,0 | |

عدد العاملين في المكتب

| | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|----------------------|-----------|-------------|--------------------|--------------------|
| Valide أقل من 5 عمال | 22 | 68,8 | 68,8 | 68,8 |
| من 05 إلى 10 عمال | 5 | 15,6 | 15,6 | 84,4 |
| أكثر من 10 عمال | 5 | 15,6 | 15,6 | 100,0 |
| Total | 32 | 100,0 | 100,0 | |

Statistiques descriptives

| | N | Moyenne | Ecart type |
|---|----|---------|------------|
| هناك درجة استقلالية لخلية التدقيق [الداخلي] | 32 | 4,09 | ,689 |
| محور لأول: الاستفادة من عمل تدقيق الداخلي [المدقق الداخلي يتمتع بنزاهة عند تقييم نظام الرقابة الداخلية 2] | 32 | 4,00 | ,762 |
| محور لأول: الاستفادة من عمل تدقيق الداخلي [حدود لاستغلال لمدقق الخارجي لأعمال التدقيق الداخلي 3] | 32 | 3,84 | ,677 |
| محور لأول: الاستفادة من عمل تدقيق الداخلي [ملائمة نتائج التدقيق الداخلي لاحتياجات المدقق الخارجي 4] | 32 | 4,00 | ,672 |
| محور لأول: الاستفادة من عمل تدقيق الداخلي [تكامل بين أعمال التدقيق الداخلي والخارجي 5] | 32 | 4,31 | ,592 |
| محور لأول: الاستفادة من عمل تدقيق الداخلي [يعتمد المدقق الخارجي على تقارير واوراق عمل مدقق داخلي للحصول على فهم كامل للنظام الرقابة الداخلية 6] | 32 | 4,06 | ,435 |
| محور لأول: الاستفادة من عمل تدقيق الداخلي [يقوم المدقق داخلي وخارجي بدراسة وتقييم نظام الرقابة داخلياً ومناقشة نقاط القوة والضعف 7] | 32 | 4,13 | ,492 |
| محور لأول: الاستفادة من عمل تدقيق الداخلي [المدقق داخلي يقدم توصيات حول نظام رقابة داخلية يستفيد منها لمدقق الخارجي في تحسين جودة عمله 8] | 32 | 4,00 | ,622 |
| محور لأول: الاستفادة من عمل تدقيق الداخلي [المدقق الداخلي يقدم تصنيف للمعلومات ال 2 9] | 32 | 4,03 | ,647 |
| محور لأول: الاستفادة من عمل تدقيق الداخلي [المدقق الداخلي يلتزم بفحص مدى التزام الشركة لقوانين والتشريعات 10] | 32 | 4,34 | ,653 |
| محور لأول: الاستفادة من عمل تدقيق الداخلي [المدقق الداخلي يقدم سير لنظام الحوكمة المؤسسة 11] | 32 | 4,13 | ,660 |

| | | | |
|--|----|------|------|
| محور لأول:الاستفادة من عمل تدقيق الداخلي [وظيفة التدقيق الداخلي تساعد في تحديد المخاطر الكبرى التي تتعرض لها مؤسسة] | 32 | 4,34 | ,602 |
| محور لأول:الاستفادة من عمل تدقيق الداخلي [هناك تواصل مستمر وبكل حرية مع المدقق الداخلي 13] | 32 | 3,88 | ,707 |
| N valide (liste) | 32 | | |

Statistiques descriptives

| | N | Moyenne | Ecart type |
|---|----|---------|------------|
| المحور الثاني:جودة التدقيق الخارجي [يمارس المدقق الحسابات مهامه بموضوعية مما يؤثر ايجابا على جودة تدقيق خارجي 1] | 32 | 4,31 | ,535 |
| المحور الثاني:جودة التدقيق الخارجي [يساهم التخطيط لمهمة التدقيق الخارجي في تحسين جودة عملية تدقيق الخارجي 2] | 32 | 4,16 | ,515 |
| المحور الثاني:جودة التدقيق الخارجي [ارتفاع حجم اتعاب تدقيق خارجي يؤثر ايجابا على جودة تدقيق 3] | 32 | 3,81 | ,965 |
| المحور الثاني:جودة التدقيق الخارجي [يساهم الفحص المعمق لنظام الرقابة الداخلية في تحسين جودة التدقيق الخارجي 4] | 32 | 4,25 | ,622 |
| المحور الثاني:جودة التدقيق الخارجي [جمع مختلف ادلة الاثبات يساهم في جودة التدقيق الخارجي 5] | 32 | 4,16 | ,574 |
| المحور الثاني:جودة التدقيق الخارجي [بدل العناية المهنية لازمة يؤثر ايجابا على تحسين جودة مهمة التدقيق 6] | 32 | 4,19 | ,535 |
| المحور الثاني:جودة التدقيق الخارجي [الاتصال الجيد مع المدقق الداخلي يساهم في تحسين جودة التدقيق 7] | 32 | 4,34 | ,653 |
| المحور الثاني:جودة التدقيق الخارجي [التاهيل العلمي للمدقق الخارجي يساهم ايجابا في تحسين جودة 8] | 32 | 4,34 | ,865 |
| المحور الثاني:جودة التدقيق الخارجي [تحكم في معايير محاسبية وتدقيق يؤثر ايجابا على جودة تدقيق خارجي 9] | 32 | 4,34 | ,701 |

| | | | |
|--|----|------|------|
| المحور الثاني: جودة التدقيق الخارجي [إشراف الهيئات المهنية على مكاتب تدقيق الخارجي يرفع من جودة خدماته [10] | 32 | 4,25 | ,718 |
| المحور الثاني: جودة التدقيق الخارجي [اعداد تقرير مدقق خارجي في الوقت مناسب يؤثر ايجابا على جودة [11] | 32 | 4,09 | ,818 |
| المحور الثاني: جودة التدقيق الخارجي [يساهم ابدء الراي الصائب الذي يتوصل اليه المدقق الخارجي في الرفع من جودة التدقيق الخارجي [12] | 32 | 4,28 | ,581 |
| N valide (liste) | 32 | | |

Statistiques descriptives

| | N | Moyenne | Ecart type |
|------------------|----|---------|------------|
| أولا | 32 | 4,0889 | ,35607 |
| ثانيا | 32 | 4,2109 | ,32239 |
| N valide (liste) | 32 | | |

3- اختبار الفرضيات:

الفرضية الأولى:

Récapitulatif des modèles

| Modèle | R | R-deux | R-deux ajusté | Erreur standard de l'estimation |
|--------|-------------------|--------|---------------|------------------------------------|
| 1 | ,456 ^a | ,208 | ,182 | ,29160 |

a. Prédicteurs : (Constante), أولا

ANOVA^a

| Modèle | Somme des carrés | ddl | Carré moyen | F | Sig. |
|------------|---------------------|-----|-------------|-------|-------------------|
| 1 | | | | | |
| Régression | ,671 | 1 | ,671 | 7,892 | ,009 ^b |
| de Student | 2,551 | 30 | ,085 | | |
| Total | 3,222 | 31 | | | |

a. Variable dépendante : ثانيا

b. Prédicteurs : (Constante), أولا

Coefficients^a

| Modèle | Coefficients non standardisés | | Coefficients standardisés | | |
|--------|-------------------------------|-----------------|---------------------------|------|-------|
| | B | Erreur standard | Bêta | t | Sig. |
| 1 | (Constante) | 2,521 | ,604 | | |
| | أولا | ,413 | ,147 | ,456 | 2,809 |

a. Variable dépendante : ثانيا

الفرضية الثانية:

الفرضية الفرعية الأولى:

Statistiques de groupe

| | الجنس | N | Moyenne | Ecart type | Moyenne erreur |
|------|-------|----|---------|------------|----------------|
| | | | | | standard |
| الكل | ذكر | 24 | 4,1107 | ,30868 | ,06301 |
| | أنثى | 8 | 4,2676 | ,19301 | ,06824 |

Test des échantillons indépendants

| | | Test de Levene sur l'égalité des variances | | t | ddl | Sig. (bilatérale) |
|------|---------------------------------|--|------|--------|--------|-------------------|
| | | F | Sig. | | | |
| الكل | Hypothèse de variances égales | 1,409 | ,245 | -1,344 | 30 | ,89 |
| | Hypothèse de variances inégales | | | -1,689 | 19,673 | ,07 |

الفرضية الفرعية الثانية:

ANOVA

| الكل | Somme des carrés | ddl | Carré moyen | F | Sig. |
|--------------|------------------|-----|-------------|-------|------|
| Intergroupes | ,333 | 3 | ,111 | 1,369 | ,273 |
| Intragroupes | 2,268 | 28 | ,081 | | |
| Total | 2,600 | 31 | | | |

الفرضية الفرعية الثالثة:

ANOVA

الكل

| | Somme des carrés | ddl | Carré moyen | F | Sig. |
|--------------|------------------|-----|-------------|-------|------|
| Intergroupes | ,462 | 2 | ,231 | 3,135 | ,059 |
| Intragroupes | 2,138 | 29 | ,074 | | |
| Total | 2,600 | 31 | | | |

الفرضية الفرعية الرابعة:

ANOVA

الكل

| | Somme des carrés | ddl | Carré moyen | F | Sig. |
|--------------|------------------|-----|-------------|------|------|
| Intergroupes | ,154 | 3 | ,051 | ,588 | ,628 |
| Intragroupes | 2,446 | 28 | ,087 | | |
| Total | 2,600 | 31 | | | |

الفرضية الفرعية الخامسة:

ANOVA

الكل

| | Somme des carrés | ddl | Carré moyen | F | Sig. |
|--------------|------------------|-----|-------------|------|------|
| Intergroupes | ,050 | 1 | ,050 | ,585 | ,450 |
| Intragroupes | 2,550 | 30 | ,085 | | |
| Total | 2,600 | 31 | | | |

الفرضية الفرعية السادسة:

ANOVA

الكل

| | Somme des carrés | ddl | Carré moyen | F | Sig. |
|--------------|------------------|-----|-------------|-------|------|
| Intergruppes | ,178 | 1 | ,178 | 2,203 | ,148 |
| Intragruppes | 2,422 | 30 | ,081 | | |
| Total | 2,600 | 31 | | | |

ملخص الدراسة

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز أثر الإستفادة من عمل التدقيق الداخلي على تحسين جودة التدقيق الخارجي، وللإجابة على إشكالية الدراسة التي تتمحور أساساً في الإستفادة من عمل التدقيق الداخلي بولاية أدرار و خارجها ، تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي باعتباره الأنسب لذلك؛ وتمثلت أداة الدراسة في الاستبانة، حيث تم اعداد وتوزيع هذه أستبانة بشكل ورقي والكتروني على عينة الدراسة المكونة من خبراء المحاسبة ومحافظي الحسابات في مكاتب التدقيق محل الدراسة، و تم استخدام برنامج SPSS 23 لإجراء التحليل الإحصائي المناسب لاختبار فرضيات الدراسة والوصول إلى الهدف المطلوب.

توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها وجود أثر موجب ودال إحصائياً للإستفادة من عمل التدقيق الداخلي على تحسين جودة التدقيق الخارجي بدرجة تأثير قدرها (0.413)، ومنه بوجود أثر للإستفادة من عمل التدقيق الداخلي على تحسين جودة التدقيق الخارجي من وجهة نظر مدققين الحسابات

الكلمات المفتاحية: عمل التدقيق الداخلي، التدقيق الداخلي، جودة التدقيق الخارجي، التدقيق الخارجي، مدققين الحسابات.

ملخص باللغة الأجنبية

Cette étude visait à mettre en évidence l'impact de bénéficier des travaux de l'audit interne sur l'amélioration de la qualité de l'audit externe, et de répondre à la problématique de l'étude, qui s'articule principalement autour de bénéficier des travaux de l'audit interne dans l'état d'Adrar et au-delà, l'approche analytique descriptive a été utilisée comme la plus appropriée pour cela ; L'outil d'étude était le questionnaire, où ce questionnaire a été préparé et distribué sous forme papier et électronique à l'échantillon d'étude composé d'experts comptables et de titulaires de comptes dans les bureaux d'audit à l'étude, et le programme SPSS 23 a été utilisé pour effectuer l'analyse statistique appropriée. pour tester les hypothèses de l'étude et atteindre le but recherché.

L'étude a atteint un ensemble de résultats, dont le plus important est l'existence d'un effet positif et statistiquement significatif de bénéficier du travail de l'audit interne sur l'amélioration de la qualité de l'audit externe avec un degré d'impact de (0,413), et de celui-ci bénéficier du travail de l'audit interne a pour effet d'améliorer la qualité de l'audit externe du point de vue des auditeurs.

Mots clés : travaux d'audit interne, audit interne, qualité de l'audit externe, audit externe, auditeurs

