

تأثير حجم مكتب التدقيق على جودة التدقيق من وجهة نظر مراجعي الحسابات في الجزائر

بن بريكة عبد الوهاب

-جامعة بسكرة-

بودونت أسماء

-جامعة بسكرة-

asma-boudounet@hotmail.fr

prepared on the basis of the theoretical framework and previous studies, and has included a set of elements that have been employed in order to test the research hypotheses. The study reached a set of results the most important of them is an effect of the elements on the audit on the quality of the audit office, especially the availability of expertise in the industry and the efficiency and skill of workers. And the results have proved that there were no statistically significant differences at the level of significance $\alpha \leq 5\%$ among respondents about the impact of indicators Audit Office on audit quality attributed to personal variables (qualification, occupation, experience).

الملخص:

هدفت هذه الدراسة الى معرفة اتجاهات مراجعي الحسابات في الجزائر حول مدى تأثير حجم مكتب التدقيق على جودة التدقيق. ولتحقيق هدف هذا البحث تم تصميم استبيان التي تم اعدادها بالاستناد الى الاطار النظري والدراسات السابقة. وقد شملت مجموعة من العناصر التي تم توظيفها من أجل اختبار فرضيات البحث. وتوصلت هذه الدراسة الى مجموعة من النتائج أهمها أن هناك تأثيرا للعناصر المتعلقة بمكتب التدقيق على جودة التدقيق، وبخاصة فيما يتعلق بتوفر الخبرة في الصناعة و كفاءة ومهارة العاملين. وقد أثبتت النتائج عدم وجود فروقات ذات دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية $\alpha \leq 5\%$ بين اتجاهات أفراد العينة حول تأثير حجم مكتب التدقيق على جودة التدقيق تعزى إلى المتغيرات الشخصية (المؤهل، الوظيفة، الخبرة).
الكلمات المفتاحية: التدقيق، جودة التدقيق، حجم المكتب.

Keywords: audit, audit quality, the office size

Abstract

This study aims is to assessin the attitudes of auditeur in algeria . To achieve the goal of this research a questionnaire was designed and

مقدمة

تعتبر مهنة التدقيق عملية منظمة تسعى الى تأكيد عدالة القوائم المالية ومصداقية الإبلاغ المالي، وقد ازدادت الحاجة الى النهوض بهاته المهنة نظرا لما لها دورا فعالا في تقديم الخدمات لأفراد المجتمع في مختلف القطاعات. لذلك كان لا بد من توفير هاته الخدمات بأعلى مستوى من الجودة، وذلك من خلال التركيز على عملية جودة التدقيق والعوامل التي تساهم في زيادتها ومعرفة تأثير كل منها على مستوى الجودة.

لذلك حظيت جودة التدقيق باهتمام كبير من قبل العديد من المنظمات المهنية ، حيث بذلت جهودا كبيرة لتحسين أداء المكاتب العاملة في هذا المجال، من خلال اصدار مجموعة من المعايير المهنية والزام المدققين بضرورة التقيد بها عند أداء عملية التدقيق من بينها العناصر المرتبطة بمكتب التدقيق.

وفي ضوء ما سبق فإن إشكالية الدراسة تمحورت حول السؤال الرئيسي الآتي: هل يوجد تأثير لحجم المكتب على جودة التدقيق؟ ويتفرع عن هذا السؤال؛ الأسئلة الفرعية الآتية:

- مامدى تأثير عناصر حجم المكتب على جودة التدقيق من وجهة نظر مراجعي الحسابات في الجزائر؟
- هل توجد فروقات ذات دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية $\alpha \leq 5\%$ بين اتجاهات أفراد العينة حول تأثير عناصر حجم المكتب على جودة التدقيق تعزى إلى المتغيرات الشخصية (المؤهل، الوظيفة، الخبرة)؟

فرضيات الدراسة:

- في سبيل الإجابة على الإشكالية الرئيسية والتساؤلات الفرعية السابقة الذكر، تمت صياغة الفرضيات التالية:
- لا تؤثر عناصر حجم المكتب على جودة التدقيق.
- لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية $\alpha \leq 5\%$ بين اتجاهات أفراد العينة حول تأثير عناصر حجم المكتب على جودة التدقيق تعزى إلى المتغيرات الشخصية (المؤهل، الوظيفة، الخبرة)؟

الاطار النظري

مفهوم جودة التدقيق:

يرجع مفهوم الجودة (Quality) إلى الكلمة اللاتينية (Qualités) والتي تعنى طبيعة الشخص، وطبيعة الشيء، ودرجة الصلابة، وقديما كانت تعنى الدقة والإتقان في تصنيع الآثار التاريخية والدينية بما فيها من تماثيل وقلاع بغرض التفاخر بها. أما حديثاً فقد تغير مفهوم الجودة بعد تطور علم الإدارة وظهور الثورة الصناعية والشركات الكبرى وازدياد المنافسة، إذ أصبح لمفهوم الجودة أبعاد متشعبة وجديدة، فقد تمحور معناه في البداية على التفتيش أو إعادة تأهيل المنتجات المرفوضة. (1)

مراعاته لمعايير التدقيق الدولية، أو أية شروط قانونية أو تعاقدية، أو أية معايير مهنية يضعها المكتب بنفسه. (5)

كما تسعى الرقابة على جودة التدقيق الى تقليل تعرض المكاتب لمخاطر المسؤولية القانونية، تطوير مهنة التدقيق و زيادة الثقة فيها و أيضا الحفاظ على سمى مكتب التدقيق.

وتتضمن عناصر الرقابة على جودة التدقيق مجموعة من العناصر الواجب الالتزام بها ومراعاتها من قبل مكتب التدقيق و تتمثل في: مسؤوليات القيادة المتعلقة بالجودة، المتطلبات الأخلاقية الملازمة، قبول واستمرار العلاقات مع العملاء، الموارد البشرية، أداء العملية، المراقبة. (6)

مؤشرات جودة التدقيق:

لقد اختلفت وجهات النظر في تحديد مؤشرات جودة التدقيق إلا أن معظم الدراسات ركزت على تحديد العوامل المؤثرة على جودة التدقيق والحكم عليها حيث اعتبروا أن كل من : حجم المكتب، المنافسة بين مكاتب التدقيق، اكتشاف الأخطاء ، الغش و التلاعب، الالتزام بأداب و قواعد السلوك المهني، التغيير الالزامي للمدقق، لها علاقة طردية بينها وبين جودة التدقيق. أما عدد الدعاوى القضائية المرفوعة، المنافسة بين مكاتب التدقيق فلها علاقة عكسية بينها وبين جودة التدقيق.

منهجية الدراسة

مجتمع الدراسة: يتكون مجتمع الدراسة من الخبراء المحاسبين و محافظي الحسابات في الجزائر

طريقة جمع البيانات: تم تصميم استمارة استبيان كأداة للدراسة من أجل استطلاع آراء مراجعي الحسابات في الجزائر ومعرفة تأثير عناصر حجم المكتب على جودة التدقيق، حيث تم تقسيمها الى قسمين:

القسم الأول تضمن: المؤهل العلمي، الوظيفة والخبرة المهنية.

القسم الثاني فقد تضمن مجموعة من الاسئلة المتعلقة بمدى تأثير عناصر حجم المكتب على جودة التدقيق.

و قد أعدت الأسئلة على أساس مقياس ليكرات الخماسي الذي يقيس خمسة إجابات وذلك لنتمكن من تحديد آراء أفراد العينة حول الاسئلة التي تناولتها استمارة الاستبيان ويسهل علينا ترميز وتنميط الإجابات وذلك حسب الجدول التالي:

الجدول رقم(1)

التصنيف	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
الدرجة	5	4	3	2	1

- **المؤهل العلمي:** يبين الجدول رقم(2) أن 81.25% من عينة الدراسة متحصلون على شهادة ليسانس، و 11.25% من عينة الدراسة مؤهلهم العلمي ماجستير، و 7.5% من عينة الدراسة مؤهلهم العلمي دكتوراه.

- **المسمى الوظيفي:** يبين الجدول رقم(2) أن 41.25% من عينة الدراسة يمارسون مهنة محافظ حسابات، و 36.25% من عينة الدراسة يمارسون مهنة خبير محاسبي، و باقي العينة الدراسة فيمارسون مهنة مساعد مدقق.

اما في مجال تدقيق الحسابات فلم يتم تحديد مفهوم واضح لها سواء في المعايير التي تم اصدارها أو في الدراسات السابقة التي أجراها الباحثون. فمنهم من ربط جودة التدقيق واحتمال اكتشاف الاخطاء والتلاعبات و منهم من ربطها بتحقيق أهداف الأطراف المشتركة في عملية التدقيق.

و عرفها KNAPP بأنها:مدى قدرة المدقق على اكتشاف الخطأ و الغش و التلاعب أثناء تنفيذ عملية التدقيق.(2)

كما عرفتها الجمعية المحاسبية الأمريكية على أنها:عملية منظمة للحصول على الفرائز المرتبطة بالعناصر الدالة على الأحداث الاقتصادية و تقييمها بطريقة موضوعية لغرض التأكيد من درجة مسابرة هذه العناصر للمعايير الموضوعية ثم توصيل النتائج الى الأطراف المعنية.(3)

أهمية جودة التدقيق:

تتبع أهمية جودة المراجعة من خلال المجالات التالية:

- تأكيد الالتزام بالمعايير المهنية؛
- المساهمة في تضيق فجوة التوقعات في المراجع؛
- تعزيز إمكانية اكتشاف المخالفات والأخطاء الموجودة في القوائم المالية؛
- تخفيض صراعات الوكالة؛
- المساهمة في تدعيم مفهوم حوكمة الشركات أداة تنافسية جيدة؛
- زيادة الثقة في تقرير المراجعة ومصداقية القوائم المالية.(4)

الرقابة على جودة التدقيق:

تعرف الرقابة على جودة أعمال التدقيق بأنها جميع المقاييس المستخدمة من قبل مكتب التدقيق والمصممة للمساعدة على إنجاز عمليات تدقيق بدرجة عالية من النوعية والجودة، فهي الوسيلة التي يمكن بواسطتها لمكتب التدقيق التأكيد إلى حد معقول بأن الآراء التي يبديها في عمليات التدقيق والتي يقوم بها تعكس

تحليل خصائص عينة الدراسة:

بغية التأكد من مصداقية أداة الدراسة، تم اختبار ثبات هذه الأداة من خلال استخدام معامل ألفا كرونباخ. تضمن الجزء الأول من الاستمارة على ثلاث متغيرات يوضحها الجدول رقم(2)، و فيما يلي تحليل خصائص المتغيرات عينة الدراسة:

الخبرة لديهم من 5-10 سنوات، و 37.50% من عينة الدراسة بلغ عدد سنوات الخبرة لديهم من 10-15 سنة، و 16.25% من عينة الدراسة بلغ عدد سنوات الخبرة لديهم أكثر من 15 سنة.

- الخبرة المهنية: يبين الجدول رقم (2) أن 18.75% من عينة الدراسة بلغ عدد سنوات الخبرة لديهم أقل من 5 سنوات، و 27.50% من عينة الدراسة بلغ عدد سنوات

الجدول رقم (2) توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المتغيرات الديموغرافية

المؤهل العلمي	ليسانس	65	81.25
	ماجستير	09	11.25
	دكتوراه	06	7.5
المسمى الوظيفي	محافظ حسابات	33	41.25
	خبير محاسبي	29	36.25
	مساعد مدقق	18	22.50
الخبرة المهنية	أقل من 5 سنوات	15	18.75
	من 5-10 سنوات	22	27.50
	من 10-15 سنة	30	37.50
	أكثر من 15 سنة	13	16.25

كما في الجدول رقم (3) ويوضح الجدول الإجابات عن أسئلة المتغير الأول، قيم كل من الوسط الحسابي، الانحراف المعياري، وتم استخدام اختبار (One-Sample T-test) والذي يستعمل لاكتشاف وجود اختلاف ذو دلالة إحصائية لمتوسط المجتمع الذي سحبت منه العينة بمقارنته بقيمة ثابتة، ومن أجل تحقيق هذا الغرض تم اختيار المتوسط الحسابي الافتراضي (3.4) الذي يمثل الحد الأدنى لدرجة القبول حسب مقياس ليكارت الخماسي للحكم على المتوسطات الحسابية، وتكون الفرضية محققة بمعنى أن أفراد العينة يوافقون على محتواها أي وجود تأثير لتلك الفرضية بمعنى تؤثر عناصر حجم المكتب على جودة التدقيق عندما تكون T المحسوبة أكبر من T الجدولية أو مستوى معنوية أقل من 0.05، كما يكون التأثير سلبيا بمعنى عدم تأثير عبارة جزئية لفرضية عندما تكون T المحسوبة أقل من T الجدولية.

تحليل النتائج و اختبار الفرضيات:

يتناول هذا القسم عرضا لنتائج الدراسة، والتي هدفت الى محاولة التعرف على مدى تأثير مؤشرات حجم المكتب على جودة التدقيق، وذلك بالاعتماد على برنامج التحليل

الإحصائي (SPSS Statistical Package for Science) (Social). كما تم استخدام النسب المئوية و التكرارات و الوسط الحسابي و الانحراف المعياري إضافة الى استخدام اختبار T لعينة واحدة (One Sample T-test) واختبار تحليل التباين الاحادي (One Way Anova).

- نتائج اختبار الفرضية الأولى:

تنص هذه الفرضية على أنه " لا تؤثر عناصر حجم المكتب على جودة التدقيق"، وقد تم اختبار هذه الفرضية بالاعتماد على الأسئلة القسم الثاني من استمارة الاستبيان التي يمكن تلخيصها

الجدول رقم (3) نتائج اختبار T للفرضية الأولى

الفقرات	متوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة t المحسوبة	القيمة الاحتمالية
عدد الأفراد العاملين في المكتب	4.15	0.506	73.406	0.000
كفاءة و مهارة العاملين	4.37	0.487	80.322	0.000
توفر نظام الكتروني يساهم في تسهيل عملية التدقيق	4.05	0.475	55.862	0.000
توفر الخبرة في نوع الصناعة التي يمارسها العميل محل التدقيق	4.39	0.703	76.314	0.000
الموقع المكاني للمكتب	3.94	0.244	144.580	0.000
زيادة إيرادات المكتب	3.94	0.244	144.580	0.000
عدد العملاء	4.34	0.674	57.564	0.000
فترة التعاقد مع العملاء	3.93	0.348	91.814	0.000
تقديم خدمات أخرى للعملاء	3.93	0.348	100.971	0.000
حجم الشركات العميلة	4.15	0.553	67.065	0.000
نوعية الشركات العميلة	4.01	0.562	63.813	0.000
مجموع الفقرات	4.1080	0.1545	273.812	0.000

يتبين من الجدول رقم (3) بأن المتوسط الحسابي لكل عبارة من عبارات المحور والخاصة بفرضية تأثير

نتائج اختبار الفرضية الثانية:

تنص الفرضية الثانية على أنه "لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية $\alpha \leq 5\%$ بين اتجاهات أفراد العينة حول تأثير عناصر حجم المكتب على جودة التدقيق تعزى إلى المتغيرات الشخصية (المؤهل، الوظيفة، الخبرة)"، واختبار هذه الفرضية تم استخدام اختبار التباين الأحادي (one way anova) بين محاور الدراسة من جهة والخصائص الشخصية لأفراد العينة تبعا لكل من: المؤهل العلمي، المسمى الوظيفي والخبرة المهنية، كما يعتمد هذا النوع من التحليل على اختبار F والذي يعتمد على تحليل التباين والمتمثل في متوسطات مربعات انحرافات القيم عن وسطها الحسابي والجدول رقم (4) يبين نتائج هذا الاختبار.

عناصر حجم المكتب على جودة التدقيق أكبر من المتوسط الحسابي الافتراضي والمقدر ب 3.40 و قيمة T المحسوبة لكل عبارة من عبارات المحور أكبر من قيمة T الجدولية، كما أن قيمة الدلالة المحسوبة لكل عبارة من عبارات المحور أقل من قيمة الدلالة الافتراضية والمقدرة ب 0.05، كما أن قيمة المتوسط الحسابي لجميع الفقرات والذي يمثل 4.1080 أكبر من المتوسط الافتراضي المقدر ب 3.40، و قيمة الدلالة المعنوية لجميع العبارات والمقدرة ب 0.000 أقل من قيمة الدلالة الافتراضية وهي 0.05، وبالتالي نقوم برفض الفرضية ونقبل الفرضية البديلة التي تؤكد تأثير عناصر حجم المكتب على جودة التدقيق.

جدول رقم (4) نتائج اختبار F لأثر متغير المؤهل العلمي على آراء العينة حول تأثير عناصر حجم المكتب على جودة التدقيق

القيمة الاحتمالية	قيمة F	متوسط المربعات	درجة الحرية	مجموع المربعات	مصدر التباين	المتغير
0.934	0.068	0.002	2	0.003	بين المجموعات	المؤهل العلمي
		0.24	77	1.883	داخل المجموعات	
			79	1.886	المجموع	

عدم وجود فروقات بين إجابات الباحثين حول تأثير عناصر حجم المكتب على جودة التدقيق تعزى إلى المؤهل العلمي

يتضح من الجدول رقم (4) أن قيمة F المحسوبة تساوي 0.086 وهي أقل من قيمة F الجدولية التي تساوي 2.87، كما أن مستوى الدلالة تساوي 0.934 وهي أكبر من 5% مما يدل على

جدول رقم (5) نتائج اختبار F لأثر متغير المسمى الوظيفي على آراء العينة حول تأثير عناصر حجم المكتب على جودة التدقيق

القيمة الاحتمالية	قيمة F	متوسط المربعات	درجة الحرية	مجموع المربعات	مصدر التباين	المتغير
0.858	0.154	0.004	2	0.008	بين المجموعات	المسمى الوظيفي
		0.024	77	1.878	داخل المجموعات	
			79	1.886	المجموع	

يدل على عدم وجود فروقات بين إجابات الباحثين حول تأثير عناصر حجم المكتب على جودة التدقيق تعزى إلى المسمى الوظيفي.

من خلال الجدول رقم (5) يتبين أن قيمة F المحسوبة تساوي 0.154 وهي أقل من قيمة F الجدولية التي تساوي 2.87، كما أن مستوى الدلالة تساوي 0.858 وهي أكبر من 5% مما

جدول رقم (6) نتائج اختبار F لأثر متغير الخبرة على آراء العينة حول تأثير عناصر حجم المكتب على جودة التدقيق

القيمة الاحتمالية	قيمة F	متوسط المربعات	درجة الحرية	مجموع المربعات	مصدر التباين	المتغير
0.090	2.240	0.051	3	0.153	بين المجموعات	سنوات الخبرة
		0.023	76	1.733	داخل المجموعات	
			79	1.886	المجموع	

يتضح من الجدول رقم (6) أن قيمة F المحسوبة تساوي 2.240 وهي أقل من قيمة F الجدولية التي تساوي 2.87، كما أن مستوى الدلالة تساوي 0.090 وهي أكبر من 5% مما يدل على عدم وجود فروقات بين إجابات الباحثين حول تأثير عناصر حجم المكتب على جودة التدقيق تعزى إلى عدد سنوات الخبرة.

الخاتمة:

من خلال تحليل البيانات واختبار فرضيات هذه الدراسة التي تناولت تأثير حجم المكتب على جودة التدقيق من وجهة نظر مراجعي الحسابات في الجزائر تم التوصل إلى أن جودة التدقيق تتأثر بعناصر حجم المكتب. ومن أهم هذه العناصر:

- تخصص المدقق في صناعة معينة يؤثر على جودة التدقيق باعتباره من العناصر التي تحدد حجم المكتب، حيث أن تخصص المدقق يعطيه ثقة أكثر في نتائجه وجودة عالية في التدقيق. إضافة إلى عدد العملاء وذلك أن المدقق يحرص على الحفاظ على العملاء من خلال تقديم جودة تدقيقية عالية.

- عدم وجود فروقات ذات دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية $\alpha \leq 5\%$ بين اتجاهات أفراد العينة حول تأثير عناصر حجم المكتب على جودة التدقيق تعزى إلى المتغيرات الشخصية (المؤهل، الوظيفة، الخبرة).

وفي ضوء النتائج التي تمخضت عنها الدراسة يمكن تقديم التوصيات الآتية:

- الحاجة إلى تعريف المدققين بأهمية جودة التدقيق.
- ضرورة إخضاع مكاتب التدقيق إلى برامج رقابية من أجل الحصول على عمليات تدقيق عالية.
- تشجيع العاملين وتدريبهم على تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة و التدقيق.
- ضرورة قيام مكاتب التدقيق بإنشاء قسم خاص يهتم بجودة التدقيق. واستخدام التقنيات الحديثة في إنجاز أعمال التدقيق ووضع برامج مستمرة من أجل تحسين مستوى موظفي المكتب.

المراجع:

- 1- أيمن فتحي فضل الخالدي، قياس جودة خدمات المصارف الإسلامية العاملة في فلسطين من وجهة نظر العملاء، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، قطاع غزة، فلسطين، 2006، ص38.
- 2- محمد محمود حميدات، تقييم جودة تدقيق الحسابات في الأردن والعوامل المحددة لها، رسالة ماجستير، جامعة اليرموك، 2002، ص 29.
- 3- محمد سيد السرايا، اصول قواعد المراجعة و التدقيق، دار المعرفة الجامعية، الاسكندرية، مصر 2002، ص29.
- 4- عبد السلام سليمان قاسم الأهل، العوامل المؤثرة على جودة المراجعة الخارجية في الجمهورية اليمنية "دراسة نظرية-ميدانية"، بحث مقدم لنيل شهادة الماجستير، جامعة الحديدية قسم المحاسبة، 2008، ص28.

5- محمد مفلح محمد الجعافرة، مدى حرص مكاتب التدقيق على توفير متطلبات تحسين فعالية التدقيق الخارجي، رسالة ماجستير، جامعة الشرق الأوسط، 2008، ص26.

6- جمعة أحمد حلمي، التدقيق ورقابة الجودة، دار صفاء للنشر و التوزيع، عمان، 2011، ص92.