

العوامل المؤثرة على جودة التدقيق المرتبطة بتسيير مهمة التدقيقFactors Affecting Audit Quality Associated With The Conduct Of The Audit Taskعبد القادر مقرامنت¹، نوال ضيافي²، مُحمَّد المبارك³.¹ كلية علوم الاقتصادية والتجارية، وعلوم التسيير، جامعة جيلالي ليايس سيدي بلعباس، الجزائر،magra.aek@gmail.com² كلية علوم الاقتصادية والتجارية، وعلوم التسيير، جامعة جيلالي ليايس سيدي بلعباس، الجزائر،spring85@live.fr³ المدرسة العليا للاقتصاد، وهران، الجزائر، moub46@gmail.com

تاريخ النشر: 2021/04/30

تاريخ القبول: 2021/03/16

تاريخ الاستلام: 2020/07/10

ملخص:

تركز هذه الدراسة على تحديد العوامل التي تؤثر على كفاءة المدقق المرتبطة بتسيير مهمة التدقيق، ومعرفة وجهة نظر معدي القوائم المالية حول طبيعة ودرجة هذا التأثير، وتحقيقاً لأهداف دراستنا تم توزيع 80 استبيان على عدد من المؤسسات ومكاتب المحاسبة على مستوى ولاية سيدي بلعباس، وتوصلت نتائج الدراسة إلى وجود علاقة إيجابية بين العوامل المتعلقة بتنظيم وتسيير مهمة التدقيق وجودة التدقيق لأنها تساعد المدقق على أداء مهامه بفعالية وبالجودة المطلوبة.

الكلمات المفتاحية: جودة تدقيق، عوامل مؤثرة، معدي قوائم مالية.

تصنيف JEL: M410 ، M420 ، M480 .

Abstract:

This study focuses on identifying factors that affect the auditor's efficiency associated with the audit conducting, knowing the perspective of the financial auditors on the nature and degree of this effect. To achieve our study objectives, 80 questionnaires were distributed to a number of institutions and accounting offices in the City of Sidi Bel Abbas, and the results of the study found a positive relationship between the factors related to the audit function management and the audit quality as it helps the auditor to perform his tasks effectively and with the required quality.

Keys words: Audit quality; Factors Affecting; Financial statement's authors.

JEL classification codes: M410 ؛ M420 ؛ M480

المؤلف المرسل: عبد القادر مقرامنت ، الإيميل: magra.aek@gmail.com.

تمهيد:

المحتوى إن تطوير اقتصاد السوق، وخاصة الأسواق المالية، يتطلب توفير معلومات مالية ذات جودة عالية، نظرا لتأثيرها بشكل مباشر وغير مباشر على حقوق وقرارات المستثمرين، ويلعب المدققون المستقلون دورًا هامًا في تقييم مصداقية وشفافية وموثوقية المعلومات المالية للمؤسسات، لذا يخضع المدقق المالي لمجموعة من المبادئ الأساسية مثل النزاهة والموضوعية والكفاءة والعناية والسرية والسلوك المهني، ومع ذلك، فإن السياق الذي يعمل فيه المدققون الماليون يعرضهم للعديد من التهديدات والعوامل التي تهدد الامتثال لهذه المبادئ وبالتالي جودة مهمتهم¹، ومن بين هذه العوامل المرتبطة بتسيير المهمة، كحجم والطبيعة القانونية والتنظيمية والنشاط الممارس للمؤسسة محل التدقيق، تخطيط أعمال المراجعة، دراسة و فحص نقاط قوة وضعف نظم الرقابة الداخلية و تقييم مخاطر الرقابة و جمع أدلة الإثبات والتحقق من صحتها وكشف الأخطاء المحاسبية والانحرافات بالإضافة إلى التقرير و الافصاح .

كل هذا أدى إلى وقفة من قبل المنظمات المهنية للمحاسبة والتدقيق الحكومية منها والغير الحكومية لمراجعة معايير مهنة التدقيق، بهدف تحسين نوعية خدمات التدقيق والرفع من جودته لتضييق فجوة التوقعات بين أطراف مجتمع الأعمال، ولم تكن الجزائر في منأى عن هذه التغيرات والتحولت، حيث سعت في السنوات الأخيرة إلى الوصول للرفع من جودة التدقيق، فقام المشرع الجزائري بدعم التشريع المسير لمهنة التدقيق القانوني بترسانة من القوانين المنظمة والضابطة للمهنة، والتي تهدف الى تعزيز الموثوقية والمصداقية للمعلومة المالية مع التأكيد على أهمية جودة التدقيق.

رغم إن جودة التدقيق من أهم المواضيع الراهنة عالميا، إلا انه محليا لم يحظى بالقدر الكافي من الاهتمام، من البحث والدراسة العلمية، لهذا سنحاول من خلال هذا الدراسة جمع وحصص وتبويب العوامل المؤثرة على جودة التدقيق المتعلقة بتسيير المهمة ، لتسهيل فهمها ودراستها، ومحاوله معرفة وتحديد طبيعة ونطاق تأثيرها على جودة مهمة التدقيق حسب رؤية معدي القوائم المالية، وعليه يمكن صياغة إشكالية الدراسة في السؤال التالي:

ماهي العوامل المؤثرة على جودة التدقيق من وجهة نظر معدي القوائم المالية ؟

وللإجابة عن إشكالية الدراسة وضعنا الفرضيات الآتية:

-تعتمد جودة التدقيق بشكل أساسي على هيكله عمليات التدقيق والتحكم بملف المهمة، حسب ما يراه معدي القوائم المالية.

-التزام المدقق ببنود العقد الذي يربطه بالمؤسسة، دليل على اداء عمليات التدقيق بفعالية وجودة عالية.

-يرى معدي القوائم المالية ان طبيعة علاقة فريق التدقيق بإدارة وموظفي المؤسسة، يؤثر على فعالية وجودة عملية التدقيق.

لقد قام العديد من الباحثين بدراسات تتعلق بموضوع الدراسة:

دراسة (Amjed Kareem Ghadhab and Al (2019) التي حاول من خلالها توفير فهم واضح للعوامل التي

تؤثر على جودة أداء المدقق الخارجي العامل في شركات التدقيق العراقية، بالإضافة إلى ذلك ، تسلط الضوء على الدور المهم لجودة أداء المدقق، وهي دراسة تحليلية لآراء المراجعين العاملين في شركات التدقيق والشركات العراقية، توصلت الدراسة إلى عدد من الاستنتاجات أهمها "ضرورة تعزيز دور المراجعة الخارجية من خلال إصدار التعليمات والمبادئ التوجيهية والضوابط لتطوير المهنة في مجال المحاسبة والمراجعة". وإلى توصيات مهمة أهمها ضرورة التزام مكاتب المراجعة بنظام مراقبة الجودة (مراجعة الأقران) والاستقلالية التامة عن العميل مما يعزز الثقة في تقرير المدقق من قبل جميع الأطراف التي تتعامل مع الوضع الاقتصادي .

دراسة (Haily I & Ghandari Y (2019) التي توصلت الى ان جودة المراجعة القانونية هي مفهوم معقد ومجزد

ومتعدد الأبعاد يصعب تحديده وتقديره وتقييمه، ويتم تحديد جودة المراجعة بشكل أساسي من خلال خصائص المدقق وخصائص العميل وخصائص مهمة المراجعة وخصائص بيئة المراجعة.

دراسة (Nathalie Gonthier-Besacier et al (2012) التي تحلل معايير التأثير على جودة المراجعة على أساس ثلاث مجموعات: المهمة والفريق / المكتب والقوانين، تشير النتائج إلى أن المعدين يأخذون في الاعتبار جميع المعايير المقدمة، مع إعطاء مكان كبير لتلك المتعلقة بالمهمة والتشريع. تحدد هذه الدراسة أيضًا مجموعتين من المعدين ذوي التصورات المختلفة: أولئك الذين يعملون في الشركات الكبيرة يبنون تصوراتهم على عدد محدود من المؤشرات (بشكل أساسي حجم الشركة وإدارة فريق المراجعة) في حين أن هؤلاء الذين يمارسون في الهياكل الصغيرة يطورون خطة معرفية موسعة تدمج جميع أبعاد المراجعة. اما محليا تعتبر دراسة مايد حمد فيصل(2018)، الوحيدة التي تطرقت لدور فعالية نظام الرقابة الداخلي لرفع من جودة اداء محافظ الحسابات، حيث خلصت الى الدور الكبير الذي يلعبه نظام الرقابة الداخلي للحفاظ على اصول المؤسسة ، لهذا يجب على محافظ الحسابات التأكد من نجاعته لأنه دليل على جودة المعلومة المالية.

تهدف دراستنا إلى تحديد العوامل المرتبطة بتسيير المهمة، معرفة أهميتها، وفهم طبيعة ودرجة تأثيرها حسب ما يدركه معدي المعلومات المالية على جودة التدقيق، وهذا من خلال اتباع الخطوات التالية: الجزء الأول الإطار النظري لهذه الدراسة بتحديد المعايير التي تؤثر على جودة التدقيق و أهميتها من خلال تحليل الأدبيات واللوائح، في الجزء الثاني الإطار العملي لهذه الدراسة: التدابير الكمية، بتحليل افراد عينة الدراسة، ومعرفة أهمية هذه المعايير بالنسبة إليهم، من خلال تحليل نموذجي لمجموعة من المعدّين ذوي تصورات مختلفة، ثم عرض النتائج المتعلقة بهذه التحليلات.

1 - العوامل المتعلقة بتسيير مهمة التدقيق:

1-1 - حجم العميل و مركزه المالي:

يعتبر حجم العميل من العوامل المؤثرة على جودة التدقيق، و تزيد الحاجة الى المدقق بصفته طرف محايد يقلل من تعارض المصالح بين الأطراف المعنية في شركات المساهمة، لانفصال الملكية و كبر حجم صراعات الوكالة، والزامية التدقيق على هذا النوع من الشركات²، ولقد حاول عدة باحثين تحليل العلاقة بين حجم المؤسسات وجودة التدقيق الخارجي، واستخدموا لذلك العديد من المؤشرات القياس حجم الشركة (إجمالي القيمة الدفترية للأصول، وإجمالي قيمة الإيرادات، وعدد العاملين)، ولكن هذه الدراسات توصلت إلى نتائج متناقضة³، حيث توصل البعض أن هناك علاقة سلبية بين جودة التدقيق وكبر حجم العميل وقوته المالية، دراسة Donald and Giroux التي أشارت إلى أن كبر حجم العميل وقوة مركزه المالي قد تجعله يمارس بعض الضغوط على المدقق لينتهك المعايير المهنية وقد يصل مستوى الضغط إلى حد التهديد بتغييره، وهذا ما أكدته دراسة Reynolds and Jere لأثر العملاء المهمين على سلوك مكاتب التدقيق الأربعة الكبار ، ووجدوا أن هذه مكاتب تصدر تقارير أكثر تحفظا بالنسبة للعملاء المهمين، فيما يرى البعض وجود علاقة ايجابية بين جودة التدقيق وحجم العميل وقوته المالية، كدراسة Krishnan and Schauer ، كما توصل Hay and Davis إلى أن الشركات كبيرة الحجم تختار مدقق من مكاتب التدقيق الأربعة الكبار لأنها تعتبر مكاتب ذات جودة عالية⁴ .

لذا اوجدت المنظمات المهنية وسائل لتجنب هذا التأثير منها انشاء بيئة تنافسية للمهنة على اساس الجودة، فحص نتائج وأوراق التدقيق بواسطة طرف ثالث (مراقبة النظر) ، اشتراك أكثر من مكتب تدقيق في مهمة واحدة، العقوبات المهنية عند عدم الالتزام بالمعايير المهنية، لجنة التدقيق لدى العميل لدعم استقلال المدقق، التعرض للتقاضي وما ينجم عنه من تأثير لسمعة المكتب وفقدانه للعملاء⁵ .

1-2 - هيكلية وتخطيط أعمال التدقيق:

هيكلية عملية التدقيق هي اتباع مكاتب التدقيق لطريقة منهجية و مهيكلة لأداء المهام، لأن التدقيق عملية يمكن صياغتها في شكل برامج توضح الإجراءات التي يتبعها المدققين و الآليات والأدوات المستخدمة لجمع وتقييم أدلة الإثبات، وتساعد على تحديد الأهداف المنتظرة من عملية التدقيق، كما تأخذ بعين الاعتبار الإمكانيات المادية والبشرية المتاحة وكذا الوقت المستغرق لتنفيذ المهمة⁶.

وقد نص المعيار الدولي للتدقيق ISA 300 الصادر من الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC على أن تتم خطوات التدقيق على النحو التالي: تجميع المعلومات، تقييم مخاطر المخالفات الجوهرية على مستوى القوائم المالية، تطوير الإجابات الشاملة ووضع خطة للموارد البشرية، كما بين هذا المعيار فوائد تخطيط أعمال التدقيق من الفقرة 1 إلى 3 ما يلي: إكساب أعضاء الفريق الخبرة من المسؤول عن المهمة، المهمة تكون منظمة و مؤطرة و مسيرة، تسليط الاهتمام على الامور المهمة، تحديد المشاكل المحتملة و حلها في الوقت المناسبة، استعراض وثائق العمل في الوقت المناسبة، تنسيق العمل مع الجهات المعنية بعملية التدقيق⁷.

فتخطيط وهيكلية مهمة التدقيق هو البداية السليمة لعملية التدقيق، لما لها من أثر ايجابي على كفاءة التدقيق وجودة الأداء المهني للمدقق، لانهما يساعدانه في تحديد الاولويات لتوجيه الجهود والوقت والفحص للأمور التي تتطلب عناية اكبر، وتجنب الامور الروتينية.

1-3 - دراسة وفحص نظام الرقابة الداخلية و تقييم المخاطر:

الهيكل الرقابي حسب لجنة طرائق التدقيق المنبثقة عن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين AICPA هو الخطة التنظيمية والأساليب المتبعة في المؤسسة لحماية أصولها وضبط وتدقيق البيانات المحاسبية والتأكد من إمكانية الاعتماد عليها وتشجيع العاملين على التمسك بالسياسات الإدارية الموضوعة، لهذا يقوم المدقق بجمع الحقائق والمعلومات عن النظام لتكوين نظرة عامة وشاملة عن الرقابة الداخلية وأنظمتها، و يختبر وجود ومطابقة الاجراءات والسياسات المذكورة في الدليل مع الواقع، لتحديد نقاط القوة والضعف في النظام، ثم يتأكد من التطبيق الفعلي والدائم لنقاط القوة المتوصل إليها في التقييم الأولي بهدف تحديد الاختلالات في النظام وتأثيرها على المعلومات المالية واقتراح حلول لمعالجتها⁸

ونظرا لأهميته أصدر الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC المعيار الدولي للتدقيق ISA 400 تقدير المخاطر و الرقابة الداخلية الذي يهدف لوضع معايير وتوفير إرشادات للحصول على فهم للنظام المحاسبي و نظام الرقابة الداخلية و كذا مخاطر التدقيق و مكوناتها، كما أوصت لجنة تريداوي Thread Way هيئة سوق الأوراق المالية ان تلزم جميع المؤسسات للإشارة في تقاريرها إلى مسؤولياتها لتقييمها هيكل الرقابة الداخلية، وتشكيل لجنة COSO تنبثق عن المنظمات المهنية لتحقيق التكامل بين المفاهيم المختلفة للرقابة الداخلية والتي خلصت لوجود خمسة مقومات مهمة للرقابة الداخلية (بيئة الرقابة، وتقييم المخاطر، وأنشطة الرقابة، والمعلومات والاتصال، والمتابعة⁹ .

وقد حاول العديد من الباحثين دراسة وتحديد أثر تقييم هيكل الرقابة الداخلية على جودة التدقيق الخارجي وخلصوا إلى أن وجود هيكل فعال لنظم الرقابة الداخلية يعتبر أحد العوامل التي تؤثر بشكل إيجابي على جودة التدقيق الخارجي، ومن تلك الدراسات دراسة Carcello et al ودراسة Arens et Lübeck التي توصلت إلى أن وجود هيكل رقابة داخلية فعال يعتبر أحد المفاهيم المتعارف عليها في التدقيق من الوجهتين النظرية والعملية، ويقلل من كمية أدلة الإثبات التي يجب جمعه وتمنع وقوع الكثير من الاختلاسات بأكثر مما يكتشفه المدققون الأكفاء¹⁰.

1-4 - كفاية أدلة الإثبات:

يعتبر الحصول على أدلة إثبات كافية ومناسبة من خلال عمليات تدقيق الحسابات السابقة، بالإضافة إلى معلومات من مصادر أخرى داخل وخارج المؤسسة، واستخلاص استنتاجات يتم على أساسها تدعيم تقرير المدقق وصدق رأيه، حاجة ملحة لمتطلبات تصميم وتنفيذ اجراءات التدقيق، ووفقا المعيار الدولي للتدقيق ISA 500 في فقرته 4 أن كثرة الأدلة لا تعوض جودتها و موثوقيتها، كما نص في فقرته 26 و 33، يجب على المدقق ضمان ملائمة وموثوقية المعلومات التي يستخدمها كدليل، وفي الفقرة 52 نص على ان يجب مراعاة عناصر الاختيار الأكثر فعالية لجمع الأدلة¹¹ ، كما نص للمعيار الدولي للتدقيق ISA200 حجم الأدلة المطلوبة يتوقف على تقييم المخاطر الأخطاء، وكلما زاد حجم الأخطار كانت هناك حاجة ماسة إلى جمع أدلة أكثر مع ضرورة جودة هذه الأدلة، ومنه كلما تحصل المدقق على أدلة كافية ومناسبة، كلما حصل على ضمانات لتقليل حجم مخاطر التدقيق، وزادت نسبة اعتماده عليها لتدعيم رأيه، بحيث ينعكس ذلك على جودة أدائه من خلال التأكيد على الأخطاء و المخالفات التي تم اكتشافها¹².

1-5 - تعقد مهام التدقيق:

تعقد مهام التدقيق تعني صعوبة انجاز المهمة، والتي يمكن ان يتسبب فيها المدقق اذا لم يتحكم في ملف العملية بعدم استطاعته (تحديد المتطلبات اجراء المهمة من جهد ووقت وتجهيزات مادية وبشرية، التسيير الجيد لأعضاء التدقيق، مواكبته لتطورات التكنولوجيا،....أ.خ)، لنقص معرفته وخبرته في التخصص الصناعي للعميل او في التدقيق عموما، كما يمكن ان تكون طبيعة المهمة من حيث كمية ووضوح (مدخلاتها، تجهيزاتها، ومخرجاتها) سبب في تعقدها، فهو يعتبر من العوامل المؤثرة على جودة التدقيق، لأنه اذا تعقدت أنظمة وأنشطة المؤسسات تتعقد مهام المدقق لأنها أحد أهم المحددات لشكل وتفاصيل برنامج التدقيق، فيما يخص التقنيات والأدوات والإجراءات الواجب احترامها واستخدامها للقيام بالمهمة و لجمع الأدلة، ولتحديد درجة تعقد المهمة نعتمد على المؤشرات التالية :

- درجة تطوير المدقق تأهيله العلمي والعملية لمواكبة تعقد بيئة الوسط المهني، نظرا للتطورات التقنية والتشريعية .
- درجة التخصص الصناعي للمدقق في مجال عمل العميل.
- قدرة مكتب التدقيق على مواكبة حجم العميل.

1-6 - احترام التوقيت اللازم لأداء المهمة:¹³

يعتبر عامل الوقت مقياس لجودة المهنة، لأنه أكبر تحدي يواجه المدققين للحفاظ على الجودة فهو أهم الضغوط التي يتعرضون لها بمكاتب التدقيق لضرورة الانتهاء من عملية التدقيق في التوقيت المحدد، هذه القيود تعد أمرا طبيعيا في مكاتب التدقيق الكبيرة نظرا لطبيعة ظروف لذلك تلجأ إلى وضع خطة زمنية تكفل كفاءة وفاعلية الأداء، وتساهم في تخفيض تكلفة التدقيق، ولهذا تؤثر على أداء المدقق.

1-7 - المحافظة على سرية المعلومات ودرجة افصاح المدقق:¹⁴

تتمتع مهنة التدقيق بخاصيتين متعارضتين، اولهما الحفاظ على السر المهني وهو التزام على عاتق المدقق بموجب العقد الممضي مع المؤسسة محل التدقيق والمعايير المهنية للتدقيق نظرا لتمتعه بحق الإطلاع بحرية كاملة على الوثائق والمعلومات السرية للمؤسسة ليتمكن من أداء عمله، اما الثانية هي واجب الافصاح في تقريره على كل المعلومات اللازمة لمستخدمي القوائم المالية، لان تقرير المدقق محصلة عملية التدقيق، حيث يعطي انطبعا لقارئ القوائم المالية بأنها خضعت للفحص و التدقيق، وهو أيضا أداة اتصال رسمية بينه وبين الأطراف الخارجية ، لهذا يجب أن يكون ذو معنى و مفهوم من قبل المهتمين به، مما ينعكس ذلك إيجابا على جودة أداء المدقق، لذلك أوضحت إحدى اللجان التابعة لجمعية المحاسبين الأمريكيين AAA سنة 1972 بعض

الخصائص التي يجب مراعاتها من قبل المدقق عند إعدادة للتقرير وهي: عدم التحيز (الصدق والأمانة)؛ تجنب استخدام المصطلحات الغامضة (الصراحة و الوضوح)؛ تناسب صياغة التقرير مع مستوى إدراك مستخدميه؛ توقيت الإفصاح (عدم تأخر نتائج التدقيق).

و لا يجب الخلط بين عنصر الإفصاح وإفشاء سر المؤسسة، فهناك بعض المدققين الذين يهدفون إلى تحقق الريح السريع يفشون أسرار المؤسسة إلى المؤسسات المنافسة وهذا ما يتنافى تماما مع أخلاقيات المهنة ، لهذا تعتبر السرية المهنية عنصرا ملازما لتحقيق الجودة.

1-8 - كفاءة نظام الحاكمية لدى العميل:

مجلس الإدارة، ولجنة التدقيق الداخلي من مكونات نظام الحاكمية، وهي من بين أهم العوامل التي تؤثر على جودة أداء المدقق، ولقد حظيت هاته العناصر باهتمام بالغ من قبل الباحثين و المنظمات المهنية و يرجع هذا الاهتمام للدور الذي تلعبه في زيادة الثقة والشفافية في المعلومات المالية التي تفصح عنها المؤسسات، و كذلك دورها في دعم استقلال المدقق وتسهيل مهامه وبالتالي الرفع من مستوى أدائه، حيث يرى Abbot and Parker أن لجان التدقيق المستقلة والنشطة سوف تطلب تدقيق بنوعية عالية و بالتالي اختبار المدققين الأكفاء و المتخصصين في حقل الصناعة، التي تعمل فيها المؤسسة¹⁵.

1-9 - الاتصالات بين فريق التدقيق وعميل التدقيق والتواصل الجيد لفريق التدقيق فيما بينهم:

الاتصال هو علاقة ثنائية يتم بمقتضاها نقل أفكار ومعلومات بين الأفراد ، وتعتمد خدمة التدقيق على هذه العلاقة الثنائية بين افراد مكتب التدقيق فيها بينهم من جهة ومع العملاء من جهة أخرى، ويعد الاهتمام بالعملاء جوهر هذه العلاقة التفاعلية، لأن قيام المدقق بمقابلة المديرين المسؤولين لدى العميل واتصال فريق التدقيق بمدير الإدارة المالية للعميل باستمرار، وإطلاع مجلس إدارة المؤسسة على جميع نتائج التدقيق من اهم عوامل نجاح المهمة، فكلما كانت مرنة وواضحة ويسودها التعاون والتكامل ستنعكس إيجابا على جودة التدقيق الخارجي، كما أن نجاح المدقق في خلق لغة حوار و تعاون ووعي من طرف المؤسسة يزيد من تحسین جودة التدقيق الخارجي، لان التواصل الجيد بين فريق التدقيق يعمل على سد الثغرات والفجوات الموجودة في إجراءات عملية التدقيق، كما يساعد تواصل المدقق مع العميل الحصول على المعلومات و أدلة الإثبات المهمة والتي تساعد على فهم طبيعة نشاطه، وتدعم إجراءات التدقيق، وتساهم في زيادة موثوقية البيانات التي تم تدقيقها و إخلاء مسؤولية التدقيق تجاه أي عمل غير موضوعي¹⁶.

وتوصلت العديد من الدراسات إلى أن الاتصالات الجيدة بين العميل والمدقق تعتبر أحد الخصائص التي تشير إلى تحقق جودة التدقيق، فقد توصلت دراسة Sutton and Lampe ، ودراسة Carcello et al إلى أن الاتصال المتكرر بين فريق التدقيق وإدارة المؤسسة الخاضعة للتدقيق يعد أحد الخصائص العشر الأولى لجودة التدقيق والتي حظيت بأعلى متوسط من خلال تحليل آراء الأطراف المهمة بعملية التدقيق¹⁷.

2- الطريقة والأدوات :

اعتمدنا في الدراسة الميدانية على استبانة، والتي تم تصميمها في ضوء أهداف وفرضيات البحث بعد الاطلاع على جل الدراسات السابقة التي عالجت هذا الموضوع، تضمنت الاستبانة مقدمة تعريفية بينت طبيعة الدراسة، كما تم تقسيمها الى جزأين، اشتمل الجزء الاول معلومات عامة، اما الجزء الثاني مجموعة من الأسئلة (العوامل المؤثرة) التي تم استخراجها من الدراسات والابحاث المرجعية، وقسمت الأسئلة إلى ثلاثة مجموعات كل مجموعة تتضمن أسئلة خاصة باختبار فرضية من فرضيات الدراسة، وللتأكد من مصداقية وثبات الاستبانة فقد تم اختبارها باستخدام معامل التحليل كوناخ الفا للاتساق الداخلي، واختبار

(Kolmogorov-Smirnov)، وكانت قيمة معامل ارتباط بالتقريب 0,87، وهي قيمة تسمح بالاعتماد على إجابات أفراد العينة والاعتماد على نتائج التحليل الإحصائي، كما هو موضح في الجدول رقم 1.

الجدول رقم 1: ثبات متغيرات الدراسة

المتغيرات	عدد الاسئلة	قيمة الفا	Kolmogorov Smirnov(Sig)
هيكلية عمليات التدقيق والتحكم بملف المهمة	9	86,79	0,756
التزام المدقق بنود العقد الذي يربطه بالمؤسسة	4	88,74	0,904
علاقة فريق التدقيق بالمؤسسة	5	77,85	0,798

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على نتائج SPSS

استخدمنا في تحليلنا البحث الوصفي لوصف خصائص المستجيبين والظاهرة المدروسة من خلال النسب، التوزيعات التكرارية، المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، وهذا بالاعتماد على برنامج التحليل الاحصائي (SPSS) كأساس للتحليل الوصفي، ولمعرفة اتجاهات آراء أفراد العينة حول كل الأسئلة المطروحة استخدمنا مقياس لكارث الخماسي، واختبار فرضيات الدراسة اعتمدنا على اختبار (T- test) بوضع فرضيتين وهما: الفرضية الصفرية H_0 : تأكيد ما جاء في فرضية المقدمة، الفرضية البديلة H_1 : نفي فرضية المقدمة. وللحكم على الفقرة فإننا نقارن مستوى المعنوية (Sig2-tailed) بعتبة المعنوية هامش الخطأ $(Sig2 - tailed > 0.05)$ نقبل H_0 ونرفض H_1 ؛ $(Sig2 - tailed < 0.05)$ نرفض H_0 ونقبل H_1

الجدول رقم 2: بوضوح مقياس لكارث الخماسي

المستوى	المتوسط الحسابي
غير موافق مطلقا	من 0 إلى 1.00
غير موافق	من 1.01 إلى 2.00
محايد	من 2.01 إلى 3.00
موافق	من 3.01 إلى 4.00
موافق جدا	من 4.01 إلى 5.00

المصدر: من إعداد الباحث

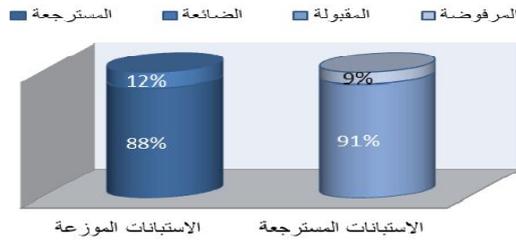
1-2 - مجتمع الدراسة:

شمل مجتمع الدراسة على موظفي مصلحة المالية والمحاسبة للمؤسسات في ولاية سيدي بلعباس الجزائر، وبهدف الوصول الى هدف الدراسة ركزنا على عينة محددة تتكون من 35 مؤسسة و 7 مكاتب محاسبة لاحتوائها على معارف ساعدتنا للحصول على الاجابات كما يتضح من الجدول (3) بلغ عدد الاستبانة الموزعة 100 استبانة تم استرجاع 88 استبانة منها، الا ان المعتمدة للتحليل في الدراسة 80 استبانة بعد استبعاد 8 استبانة.

جدول 3: توزيع الاستبانة

الاستبيانات	العدد	النسبة
الموزعة	100	%100
الضائعة	12	%12
المسترجعة	88	%88
المرفوضة	08	%9
المقبولة	80	%91

الشكل رقم 1: توزيع الاستبانة



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج الإكسيل و البرنامج الإحصائي (SPSS)

2-2 - تحليل المتغيرات الديموغرافية ومتغيرات خصائص المؤسسة:

من خلال الجدول رقم 4 والشكل رقم 2 نلاحظ ان نسبة الاناث ضعف الذكور، كما مثلت الفئة الشبانية نسبة 55%، في حين كان نصيب فئة بين سنة 40 و 50 سنة نسبة 25% اما الفئة الاخيرة فبلغت نسبتها 20%، مما يعطي لعينة الدراسة أفق مستقبلية وقدرة على فهم مشكلة الدراسة، كما يتضح أن (2/3) افراد العينة من حملة الشهادات الجامعية بنسبة 73,75 %، اما شهادة الكفاءة المهنية فمثلت (1/3) بنسبة 26,25 %، مع هيمنت شهادة الليسانس بنسبة 52%، لاشتراط هذه الشهادة كحد أدنى لمزاولة مهنة المحاسبة حسب القانون 10-01، تليها شهادة الكفاءة المهنية بنسبة 27%، اما فيما يخص شهادات الماجستير والدكتوراه فبلغت نسبتها 20% أي ان ثلث (1/3) العينة تسعى الى تطوير مستواها العلمي الأكاديمي للجمع بين الجانب الأكاديمي والمهني، كما يشير الجدول أن (3/4) فئة الدراسة تخصصها المالية والمحاسبة بنسبة 75%، اما تخصص علوم تجارية بلغ (1/4) بنسبة 25%، ما يعطي الدراسة بعد أكاديمي حديث يتماشى مع التطورات الحديثة للمهنة على المستويين العالمي والجزائري .

كما نلاحظ ان 59% من افراد عينة الدراسة خبرتهم بين 5 سنوات و 15 سنة، اما أكثر من 15 سنة فبلغت نسبتها 23,75%، و اقل نسبة فكانت أقل من 5 سنوات ب 17,50%، اما فيما يخص الوظيفة فنلاحظ تناسق للنسب مع اهداف البحث حيث بلغت اعلى نسبة لمهنة المحاسب ب 37,50% تليها محاسب معتمد بنسبة 31,25% وبمجموع نسبة بلغت 68,75% اي (2/3) الفئة مهامها مرتبطة مباشرة بأعداد القوائم المالية، و(1/3) الاخر لا ترتبط مهامه بصفة مباشرة، وهذا ما يضمن الموضوعية في الاجابة على الاستبانة .

الشكل رقم 2: توزيع الافراد حسب المتغيرات الديموغرافية



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج الإكسيل و البرنامج الإحصائي (SPSS)

الجدول رقم 4: توزيع الافراد حسب المتغيرات الديموغرافية

المتغير	الفئة	التكرار	النسبة
1 الجنس	ذكر	30	37.50
	أنثى	50	62.50
2 السن	أقل من 30	10	12.50
	من 30 إلى 40	34	42.50
	من 40 إلى 50	20	25
	أكثر من 50 سنة	16	20
3 المؤهل العلمي	شهادة الكفاءة المهنية	21	26.25
	ليسانس	43	53.75
	ماجستير	10	12.50
	دكتوراه	6	7.50
4 التخصص	علوم تجارية	20	25
	مالية وبنوك	16	20
	محاسبة	37	46.25
	محاسبة ومالية	7	8.75
5 الخبرة المهنية	أقل من 5 سنوات	14	17.50
	من 5 إلى 10	26	32.50
	من 10 إلى 15	21	26.25
	أكثر من 15 سنة	19	23.75
6 الوظيفة	محاسب	30	37.50
	رئيس مكتب	18	23
	رئيس مصلحة	7	09
	محاسب معتمد	25	31

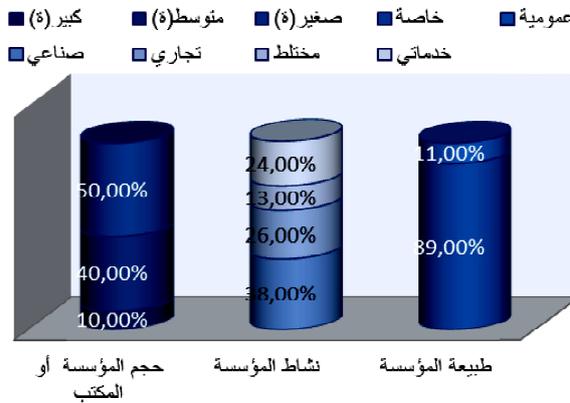
المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج الإكسيل و البرنامج الإحصائي (SPSS)

ومن خلال الجدول رقم 5 والشكل رقم 3 نلاحظ ان عينة الدراسة تعكس مميزات البيئة الاقتصادية الجزائرية التي تتكون من مؤسسات خاصة غالبيتها عائلية صغيرة ومتوسطة الحجم ومختصة في نشاط معين، ومثلت هذه المؤسسات نصف عينة الدراسة ، كما مثلت فئة المؤسسات المتوسطة 40% ، في حين كان نصيب فئة المؤسسات الكبيرة نسبة 10%، وهيمنت المؤسسات الخاصة بنسبة 89% ، اما المؤسسات العمومية فكانت نسبتها 11% . كما نلاحظ ان نسبة المؤسسات الصناعية 38% ، اما بالنسبة للنشاط التجاري والخدمي فبلغت نسبتها 26% و 24% تواليها، في حين نسبة النشاط المختلط 13% .

الجدول رقم 5: الافراد حسب خصائص المؤسسة

الرقم	المتغير	الفترة	التكرار	النسبة
7	حجم المؤسسة أو المكتب	كبير (ة)	8	10%
		متوسط (ة)	32	40%
		صغير (ة)	40	50%
8	طبيعة المؤسسة	خاصة	71	89%
		عمومية	09	11%
9	نشاط المؤسسة	صناعي	30	38%
		تجاري	21	26%
		مختلط	10	13%
		خدماتي	19	24%

الشكل رقم 3 : الافراد حسب خصائص المؤسسة



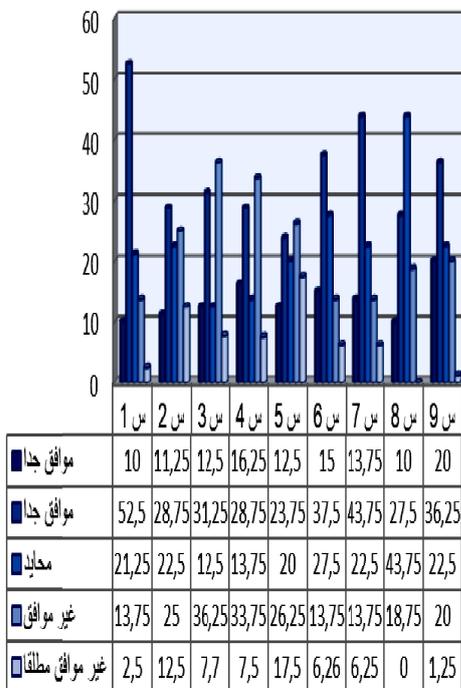
المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج الإكسيل و البرنامج الإحصائي (SPSS)

3- النتائج ومناقشتها:

3-1- اختبار الفرضية الاولى:

تم اختبار هذه الفرضية بالاعتماد على اسئلة الجزء الاول من الدراسة، وبلغ عددها تسعة اسئلة، ويتضح من خلال لتحليل اراء عينة الدراسة حول تأثير هيكلية عمليات التدقيق والتحكم بملف المهمة على جودة التدقيق ما يلي:

الجدول رقم 6: التحليل الإحصائي لوحدة العينة للمحور الاول الشكل رقم 4: نسب التكرار للمحور الاول



ت	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة T المحسوبة	مستوى الدلالة Sig	اتجاه العينة
1	3,64	0,914	6,249	0,000	موافقة
2	3,01	2,025	4,360	0,000	موافقة
3	3,82	0,738	4,523	0,000	موافقة
4	3,55	0,932	4,530	0,000	موافقة
5	3,52	1,004	4,50	0,000	موافقة
6	3,55	0,932	7,393	0,000	موافقة
7	3,47	1,058	5,783	0,000	موافقة
8	4,5	0,986	6.569	0,000	موافقة
9	3,73	0,818	5,109	0,000	موافقة
	3,64	1,045	5,446	0,000	موافقة

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج الإكسيل و (SPSS)

يتبن من الجدول (6) والشكل (4) ان الاسئلة (1-6) التي تطرقت الى تأثير هيكل المهمة على جودة التدقيق، اتفاق عينة الدراسة على الدورة الذي تلعبه هذه العوامل في جودة التدقيق رغم عدم اعطائهم نفس الاهمية في تأثيرها، حيث بلغت نسبة الموافق 62,50% لتأثير عامل جمع المعلومات اللازمة حول المؤسسة محل التدقيق، اما من لا يوافقون فبلغت نسبتهم 16,25% كما بلغت قيمة المتوسط حسابي 3,64، وانحراف معياري 0,914، وتقاربت نسبة الموافق وغير الموافق بخصوص تخطيط عملية تدقيق ووضع برنامج للمهمة فبلغت 40% الذين يوافقون و 37,50% لا يوافقون، وبمتوسط حسابي 3,01 وانحراف معياري 2,025، أما فحص ودراسة وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلي ودوره في ضمان الجودة نلاحظ ان نسبة الموافق 52,50%، و 20% لغير الموافق وبمتوسط حسابي 3,55 وانحراف معياري 0,932 وهذا ما يؤكد اتفاقهم اهمية تقييم نظام الرقابة، وحصل عامل استخدام فريق التدقيق للأساليب الاحصائية عند تنفيذ مهمة التدقيق اقل من نسبة الموافق حيث بلغت 36,25%، اما من لا يوافقون 43,75%، كما بلغت قيمة المتوسط حسابي 3,82 و بانحراف معياري 0,738، اما حصول المدقق على ادلة وقرائن كافية ومناسبة تمكنه من الوصول الى نتائج معقولة تقاربت نسبة الموافق وغير الموافق ب 43% لكليهما، وبمتوسط حسابي و انحراف 3,52 و 1,004 على التوالي ما يؤكد اتفاقهم على اهمية هذا العامل، وهذا ما تأكده نتائج عامل توثيق كافة مستندات ادلة الاثبات باستعمال التكنولوجيا في توثيق فكانت نسبة الموافقة 42,50% اما عدم الموافقة 20% بتوسط حسابي وانحراف معياري 3,55 و 0,932.

كما يتبن من الجدول ان الاسئلة (7-9) التي تطرقت الى دور التحكم بملف المهمة، فساوت نسبة الموافق ب 57,5% وغير الموافق ب 20% وبمتوسط حسابي 3,47 وانحراف معياري 1,058 لتأثير الزيارات المتكررة للمؤسسة محل التدقيق من قبل فريق التدقيق على جودة التدقيق، اما لتأثير المدة التي يقضها فريق التدقيق في نفس المؤسسة تحصل اعلى قيمة للمحايد بنسبة 43%، وعلى نسبة 37,50% بالنسبة للموافقين و لم تتجاوز 18,75% لغير الموافق وبمتوسط حسابي 4,5 وانحراف معياري 0,986، حيث اثبتت هذه النتائج ان جودة التدقيق تتأثر بمدى معرفة المدقق بعميله والظروف التي يعمل فيها، مما يدل على اتفاق وحدات عينة الدراسة على ان معرفة المدقق بالمؤسسة وبيئتها يرفع من جودة المهنة وفعالية المدقق، أما بخصوص السؤال الذي عالج تأثير استخدام البرمجيات الحديثة خلال عملية التدقيق على جودة التدقيق بلغ مجموع نسبة الموافق جدا والموافق 56,50% اما من لا يوافقون فبلغت نسبتهم 21,25% كما بلغت قيمة المتوسط حسابي 3,73، وبانحراف معياري 0,818.

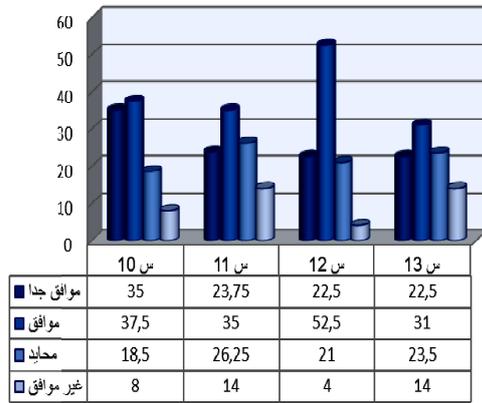
تحصل اسئلة المحور الاول على متوسطات الحسابية تتراوح قيمتها بين 3,01 كادني قيمة و 4,5 كأعلى قيمة و 3,64 للمحور، وانحرافات معيارية انحصرت قيمتها بين 0,738 كادني قيمة و 2,025 كأعلى قيمة، وب 1,045 للمحور، وقيمة T المحسوبة التي تراوحت بين 4,360 و 7,393 وب 5,446 للمحور وهي قيم كلها اكبر من قيمة T الجدولية، وبمستوى الدلالة Sig معدوم، يدل على ان وحدات الدراسة لها نفس وجهة النظر حول تأثير هيكل عمليات التدقيق والتحكم بملف المهمة وإعطاءهم اهمية كبيرة لهذا العامل نظرا للبيئة المحيطة بالمهنة محليا وبالتالى تقبل الفرضية الاولى تعتمد جودة التدقيق بشكل أساسي على هيكل عمليات التدقيق والتحكم بملف المهمة، حسب ما يراه معدي القوائم المالية.

3-2- اختبار الفرضية الثانية:

تم اختبار هذه الفرضية بالاعتماد على اسئلة الجزء الثاني من الدراسة وعددها أربعة، لمعرفة اراء عينة الدراسة حول تأثير التزام المدقق ببنود العقد الذي يربطه بالمؤسسة على جودة التدقيق كما يلي:

الجدول رقم 7: التحليل الإحصائي لوحدة العينة حول المحور الثاني

الشكل رقم 5: نسب التكرار للمحور الثاني



ت	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة T المحسوبة	مستوى الدلالة Sig	اتجاه العينة
10	4,66	0,923	5,387	0,00	موافقة
11	3,95	0,941	7,450	0,00	موافقة
12	3,40	0,928	4,325	0,00	موافقة
13	4,20	0,918	6,659	0,00	موافقة
	4,05	0,927	5,955	0,00	موافقة

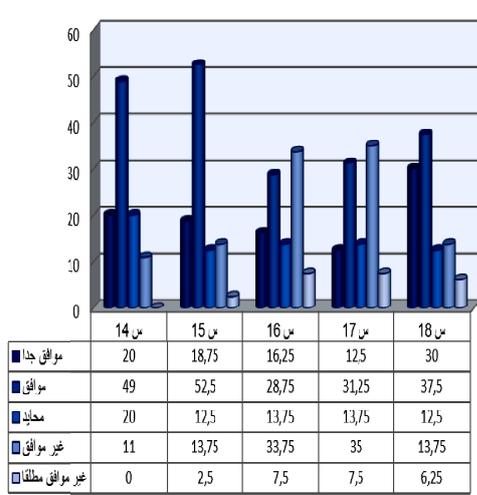
المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج الإكسيل و (SPSS)

نلاحظ من الجدول (7) والشكل (5) ان السؤال (10): تنفيذ مهام التدقيق وتقديم التقرير حسب الوقت والتاريخ المحدد لها ، تحصل على نسبة الموافقين بلغت 72.5% ولم تتجاوز نسبة من لا يوافقون 9%، بمتوسط حسابي 4.66 وانحراف معياري 0.923، وهذا ما يؤكد التأثير الايجابي لالتزام المدقق بإتمام عملية التدقيق وتقديم التقرير حسب الوقت والتاريخ المحدد لها على جودة التدقيق ، كما يتبين لنا من خلال ردود العينة حول السؤالين (11-13) صياغة المدقق لرايه بوضوح مع مراعاة وعي وفهم وادراك وتوقعات مستخدمي القوائم المالية عند تلخيص النتائج وتفيد فريق التدقيق بالسر المهني ، حيث بلغت نسبة الموافقين 78.75% اما الراضين 15% ، و بمتوسط حسابي و انحراف 3.95 و 0.941 على التوالي بالنسبة للسؤال (11) ونسبة 75% للموافقين و 4% للراضين، و بمتوسط حسابي وانحراف 3.4 و 0.928 على التوالي بالنسبة للسؤال (13) ، وهذا ما يؤكد التأثير الايجابي لهدان العاملان على جودة التدقيق، أما بخصوص السؤال الذي عالج تأثير ارتباط مكتب التدقيق بعمل تفتقر ادارته الى النزاهة والسمعة والمتمثل في السؤال (10)، بلغت نسبة الموافقين 54.50% اما من لا يوافقون فبلغت نسبتهم 23% كما بلغت قيمة المتوسط حسابي 4.20، وانحراف معياري 0.918، فالنتائج تؤكد وجود تأثير سلبي لهذا العامل على جودة التدقيق . من ماسبق يتبين لنا اتجاه آراء وحدات عينة الدراسة لأجزاء المحور الثاني من الدراسة، حيث تحصلت كل الاسئلة على متوسطات الحسابية قيمتها بين 3.4 كادني قيمة و 4.66 كأعلى قيمة و ب 4.05 للمحور، وانحرافات معيارية بين 0.918 كادني قيمة و 0.941 كأعلى قيمة، و ب 0.927 للمحور الثاني، وهذا ما يؤكد قيمة T المحسوبة التي تراوحت بين 4.325 و 7.450 و ب 5.955 للمحور الثاني وهي قيم كلها اكبر من قيمة T الجدولية، وبمستوى الدلالة Sig معدوم، مما يدل على ان آراء وحدات الدراسة لها نفس الاتجاه وهو الموافقة وبالتالي تقبل الفرضية الثانية: التزام المدقق ببند العقد الذي يربطه بالمؤسسة، دليل على اداء عمليات التدقيق بفعالية وجودة عالية.

3-3- اختبار الفرضية الثالثة:

تم اختبار هذه الفرضية بالاعتماد على اسئلة الجزء الثالث من الدراسة وعددها خمسة اسئلة، لمعرفة آراء عينة الدراسة حول تأثير علاقة فريق التدقيق بالمؤسسة على جودة التدقيق على جودة التدقيق كما يلي:

الجدول رقم 8: التحليل الإحصائي لوحدة العينة حول المحور الثالث الشكل رقم 6: نسب التكرار للمحور الثالث



ت	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة T المحسوبة	مستوى الدلالة Sig	اتجاه العينة
14	3,88	0,874	4,956	0,00	موافقة
15	3,64	0,914	6,249	0,00	موافقة
16	3,55	0,932	4,530	0,00	موافقة
17	3,52	1,004	4,50	0,00	موافقة
18	3,55	0,932	7,393	0,00	موافقة
	3,62	0,931	5,525	0,00	موافقة

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج الإكسيل و (SPSS)

من خلال الجدول 8 والشكل 6 بالنسبة للأسئلة التي عالجت فكرة علاقة المدقق بحكومة المؤسسة المتمثلة في الأسئلة (14-15)، حيث بلغ مجموع نسبة والموافق 69% لتأثير طريقة تعيين وعزل المدقق وتنسيق العمل بينه وبين خلية التدقيق الداخلية ، اما من لا يوافقون فبلغت نسبتهم 11% كما بلغت قيمة المتوسط حسابي 3.88، وانحراف معياري 0.874، أما بخصوص تأثير تعاون المدقق مع المدقق الداخلي على جودة التدقيق قاربت نسبة الموافقين 72% والغير الموافقين 17% ، وبمتوسط حسابي 3.64 وانحراف معياري 0.914، من النتائج نلاحظ اتفاق عينة الدراسة على الدور الذي يلعبه هذين العاملين وأهميتهما الكبيرة في جودة التدقيق .

أما بخصوص دور سياسات الاتصال بين اعضاء فريق التدقيق والمؤسسة، والتي تم معالجتها بالأسئلة (16-17) نلاحظ تساوي نسبة الموافقين والغير موافقين على ضرورة الاتصال الدائم للمدقق بمسيري المؤسسة وحسن معاملتهم حيث بلغت 45% للسؤال 16 و 44,75% للسؤال 17 بالنسبة للموافقين، اما من لا يوافقون 41.25% و 42,5% تواليا، كما بلغت قيمة المتوسط حسابي 3.55 و 3.52 على التوالي و بانحراف معياري 0.932 و 1.004 تواليا للسؤالين، وهذا ما يؤكد اتفاقهم على وجود تأثير لعامل الاتصال وحسن التعامل على جودة التدقيق، اما السؤال (18) تزويد مكتب التدقيق عملائه بالنشرات والتعليمات والتعديلات الصادرة من الوزارات المتخصصة والهيئات المهنية ، قاربت نسبة الموافقين 67.5% والغير الموافقين 20%، وبمتوسط حسابي و انحراف 3.55 و 0.932 على التوالي، ما يؤكد اتفاقهم على ان تزويد المدقق عملائه بالنشرات والتعليمات والتعديلات دليل على جديته واستقامته وهذا عامل مؤثر على جودة التدقيق .

من خلال ما سبق يتبين لنا اتجاه آراء وحدات عينة الدراسة ايجابي لأجزاء المحور الثالث من الدراسة، لتحصل كل الاسئلة على متوسطات الحسابية بين 3.52 كأدني قيمة و3.88 كأعلى قيمة وب3.62 للمحور، وبانحرافات معيارية بين 0.874 كأدني قيمة و1.004 كأعلى قيمة، وب 0.931 للمحور، وهذا ما يؤكد قيمة T المحسوبة التي تراوحت بين 4.5 و7.393 وب 5.525 للمحور وهي قيم كلها أكبر من قيمة T الجدولية، وبمستوى الدلالة Sig معدوم، مما يدل على ان آراء وحدات الدراسة لها نفس الاتجاه فيما يخص وجهة نظرها حول تأثير التواصل بين المدقق وكل من تربطه علاقة مع المؤسسة وبالتالي تقبل الفرضية الثالثة: يرى معدي القوائم المالية ان طبيعة علاقة فريق التدقيق بإدارة وموظفي المؤسسة، يساعد على الرفع من فعالية وجودة التدقيق .

الخلاصة:

التدقيق عملية معقدة يُنظر إليها على أنها إحدى الوسائل لتحسين الثقة الممنوحة في المعلومات المحاسبية والمالية، الهدف من هذه المهمة هو إثبات صدق وانتظام وصورة عادلة لحسابات المؤسسات، لذا يتصدر مفهوم جودة التدقيق قمة اهتمامات مجتمع الأعمال الدولي والمؤسسات المالية العالمية الآن، وذلك لما تميزت به بيئة الاعمال المعاصرة بحدوث العديد من الأزمات التي تعرضت لها الكثير من الشركات في العالم وفي هذا السياق سألنا عن العوامل المحددة لجودة المراجعة القانونية والأهمية النسبية لكل عامل منها.

كان هدفنا من هذه الدراسة هو التحقق من وجود صلة تجريبية بين العوامل المرتبطة بالمهمة وجودة التدقيق وفهم وجهة نظر معدي القوائم المالية والأهمية المعطاة لهذه العوامل التي تساهم في نجاح مهمة التدقيق القانونية في الجزائر، يتطلب تحقيق هذا حصر هذه العوامل وتحقيقها لهذه الغاية قمنا بمسح جل الدراسات السابقة، حيث تبين من خلاله ان العوامل المرتبطة بتسيير المهمة يمكن توزيعها على أربعة مجموعات كالآتي:

- هيكلة عمليات التدقيق وتمثل في: جمع المعلومات اللازمة حول المؤسسة محل التدقيق، تخطيط عملية تدقيق ووضع برنامج شامل وفق المعايير والمتطلبات المهنية، فحص ودراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلي، استخدام للأساليب الاحصائية عند تنفيذ مهمة التدقيق، الحصول على ادلة وقرائن كافية ومناسبة، توثيق ادلة الاثبات والقرائن المتعلقة بالمهمة، استعمال التكنولوجيا في توثيق مستندات عملية التدقيق.

- التحكم بملف المهمة وتمثل في: الزيارات المتكررة من قبل فريق التدقيق للمؤسسة محل التدقيق، اكتساب المدققون خبرات في استخدام البرمجيات الحديثة، عدد سنوات التي يقضيها فريق التدقيق في نفس المؤسسة.

- التزام المدقق ببنود العقد الذي يربطه بالمؤسسة وتمثل في: التزام المدقق بإتمام عملية التدقيق حسب الوقت والتاريخ المحدد لها، عدم ارتباط مكتب التدقيق بعميل تفتقر ادارته الى النزاهة والسمعة، تقييد فريق التدقيق بالسر المهني، صياغة المدقق رايه بوضوح مع مراعاة مستوى ادراك وتوقعات مستخدمي القوائم المالية .

- علاقة فريق التدقيق بالمؤسسة وتمثل في: علاقته مع مجلس الادارة من حيث تعيينه وتقدير اتعابه وحمايته من تهديدات او ضغوطات، و تنسيق العمل بينه وبين المدقق الداخلي لاكتشاف الاخطاء وتصحيحها، الاتصال الدائم مع موظفي المؤسسة خاصة المسيرين، حسن التعامل والاحترام مع موظفو المؤسسة، تزويد العملاء بال نشرات والتعليمات والتعديلات الصادرة من الهيئات المهنية .

ولمعرفة طبيعة ودرجة تأثيرها على جودة التدقيق استخدمنا البيانات التي تم جمعها عن طريق توزيع استبيان على عينة من 80 معد للحسابات في الجزائر، سمحت لنا بالوصول الى النتائج التالية :

- يدرك غالبية معدي القوائم المالية لأهمية قياس جودة التدقيق و يؤيدن المؤشرات المقترحة لقياس جودة التدقيق في الجزائر و المرتبطة بتسيير مهمة التدقيق.

- يتفق معظم معدي القوائم المالية على أهمية دراسة طبيعة عمل المؤسسة محل التدقيق من اجل التخطيط الجيد للمهمة وذلك لزيادة جودة التدقيق.

- اجمع معظم معدي القوائم المالية على مساهمة استخدام النظم الالكترونية في مكاتب التدقيق على تسهيل تسجيل العمليات وتشغيلها وحفظها والتقرير عن النتائج وبالتالي زيادة جودة الأداء المهني.

- لقد أكد أفراد عينة الدراسة على عدم وجود فروقات ذات دلالة إحصائية للمؤشرات المقترحة لقياس جودة التدقيق تعزى إلى هيكلية عمليات التدقيق و التحكم بملف المهمة مما سمح لنا بتأكيد فرضيتنا الأولى بالنظر إلى أن معظم المحبين يوافقون على أهمية هذه معيارين لتقييم جودة التدقيق القانونية،

- التزام المدقق بنود العقد الذي يربطه بالمؤسسة. له تأثير إيجابي نسبياً ينتج عنه زيادة في جودة عملية التدقيق ، مما يبرر تأكيد فرضية البحث الثانية.

- تؤكد هذه الدراسة أن معظم المستجيبين يلاحظون أن جودة التدقيق تتأثر خلال علاقة فريق التدقيق بالمؤسسة التي تحدد معايير المراجعة المهنية.

تشكل هذه الورقة مساهمة في الأدبيات المحدودة التي تتناول العوامل المؤثر على جودة التدقيق في سياق البلدان الناشئة مثل الجزائر. ومع ذلك ، ومثل جميع الأعمال البحثية ، فإن دراستنا لها العديد من القيود. أولاً الحد المعتاد مرتبط بأي جمع للبيانات عن طريق التحقيق، فإن طريقة توزيع الاستبيانات لا تجعل من الممكن معرفة معدل الاستجابة المحدد الذي تم الحصول عليه أو وصف العينة بأنها "عشوائية" ، مما يؤدي إلى توخي الحذر في تعميم النتائج التي يتم الحصول عليها، بالإضافة إلى ذلك ، يمكننا أن نذكر التقريب المستخدم لفهم المتغيرات المتعلقة بسلوك الجمهور، وأخيراً ، تعد مقاييس جودة المراجعة التي تم اتخاذها في هذه الدراسة مجرد تبسيط ولكن قد لا تعطي فكرة دقيقة عن الجودة الفعلية للتدقيق، لمواجهة هذا القصور يدفعنا إلى التفكير في استغلال الإطار النظري لاستكمال هذه الدراسة لتبسيط الضوء على تصورات جميع أصحاب المصلحة (مستخدمي المعلومات المالية) الذين لهم صلة مباشرة بجودة المراجعة من أجل فهم أفضل لتأثير الأنظمة الجديدة على جودة التدقيق.

الهوامش والمراجع:

¹IFAC, **A Consultation Paper On The Revision Of International Education Standard 8: Competence Requirements Of Audit Professionals**, Traduction CNCC-IRE, 2010.

² Gaddour .I , , **Contribution A L'étude De Qualité De L'audit: Une Approche Fondée Sur Le Management Des Equipes Et Le Comportement Des Auditeurs**, Paris: Université De Recherche Paris Dauphine Ecole Doctoral, 2016, P: 157.

³ Nathalie Gonthier Besacier and Al, **Les Facteurs D'influence De La Qualité De L'audit : Perception Des Préparateurs De L'information Financière**, Association Francophone De Comptabilité Comptabilité - Contrôle - Audit, 2012, P: 56.

⁴ Haïly Issam .G. Y, **La Qualité De L'audit Légal : Revue De Littérature Et Voies De Recherche Dans Le Contexte Marocain**, European Scientific Journal, May 2019, P: 231.

⁵ Gaddour .I , **Contribution A L'étude De Qualité De L'audit: Une Approche Fondée Sur Le Management Des Equipes Et Le Comportement Des Auditeurs**, Op, P: 157.

⁶ IFAC, **A Consultation Paper On The Revision Of International Education Standard 8: Competence Requirements Of Audit Professionals**, Traduction CNCC-IRE, 2010.

⁷ IFAC, **Guide To Using International Standards On Auditing In The Audits Of Small And Medium Sized Entities**, Traduction Faites Par Les Soins Et Sous Responsabilité De Néjib SFAYHI Et Autres, Dec 2009.

- ⁸ Nathalie Gonthier Besacierand Al, **Les Facteurs D'influence De La Qualité De L'audit : Perception Des Préparateurs De L'information Financière**, Op, P: 57.
- ⁹ Gaddour .I , **Contribution A L'étude De Qualité De L'audit: Une Approche Fondée Sur Le Management Des Equipes Et Le Comportement Des Auditeurs**, Op, P: 159.
- ¹⁰ Amjed Kareem Ghadhab. A, **Factors Affecting The Quality Of External Auditor Performance: Analytical Study Of The Opinions Of Auditors Working In Iraqi Audit Firms And Companies**, Academy Of Strategic Management Journal Volume 18, Issue 1, 2019, P: 7.
- ¹¹ IFAC, **ISA 500: Audit Evidence**, Traduction: CNCC-IRE, 2009.
- ¹² IFAC, **ISA200: Overall Objectives Of The Independent Auditor And The Conduct Of An Audit In Accordance With International Standards On Auditing**, Traduction :CNCC-IRE, 2009.
- ¹³ Nathalie Gonthier Besacierand Al, **Les Facteurs D'influence De La Qualité De L'audit : Perception Des Préparateurs De L'information Financière**, Op, P: 54.
- ¹⁴ Gaddour .I, **Contribution A L'étude De Qualité De L'audit: Une Approche Fondée Sur Le Management Des Equipes Et Le Comportement Des Auditeurs**, Op, P: 156.
- ¹⁵ Nirwana .N. A, **Determinant Factor Of The Quality Of Financial Statements And Performance Of The Government By Adding Contextual Factors: Personal Factor, System/Administrative Factor**, Asian Journal Of Accounting Research, 3(1) , 2018, P: 35.
- ¹⁶ Hilwani Hariiri .H. H , **Factors Influencing The Independence Of Government Auditors**, Problems And Perspectives Inmanagement, 2015, P: 382.
- ¹⁷ Lipnická Denisa . J, **Marketing Audit And Factors Influencing Its Usein Practice Of Companies (From An Expert Point Of View)**, Journal Of Competitiveness, 2013, P: 36.