



مساهمة المراقبة المستمرة في تحسين أداء التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية

The contribution of Ongoing Monitoring in improving the performance of internal audit within Algerian economic enterprises

مدوي سامية*، جامعة فرحات عباس- سطيف (الجزائر)، samia_madoui@yahoo.fr

العايب عبد الرحمان، جامعة فرحات عباس- سطيف (الجزائر)، laib.abderrahmane@gmail.com

المؤلف المرسل: مدوي سامية	تاريخ النشر: 2022/12/31	تاريخ القبول: 2022/12/01	تاريخ الارسال: 2022/05/29
---------------------------	-------------------------	--------------------------	---------------------------

الملخص:

يهدف المقال إلى دراسة مساهمة المراقبة المستمرة في تحسين أداء التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية على ضوء ما يمليه المعيار 1311 الخاص بالتقييمات الداخلية. باستعمال أداة الاستبيان، توصلت الدراسة إلى أن المراقبة المستمرة تساهم في احترام أخلاقيات المهنة وذلك من خلال اسهامها في ضمان سرية ونزاهة المدقق الداخلي وموضوعيته، كما تساعد على احترام المعايير الخاصة بصفات المدقق الداخلي من خلال دورها في التأكيد على أهمية التكوين المستمر للمدقق الداخلي وتعزيز مهاراته المهنية وتساعد أيضا في تحسين أداء العمل للمدقق الداخلي وذلك من خلال إسهامها في تحسين مخططات التدقيق الداخلي وكذا مخرجاته. تؤكد هذه النتائج على ضرورة اعتماد المراقبة المستمرة في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية حتى تتمكن من التأكد حول مدى التزام المدققين بمعايير التدقيق واستدراك مختلف فجوات وتصحيحها، مما سيؤدي إلى تحقيق القيمة المضافة للتدقيق الداخلي.

الكلمات المفتاحية: ضمان الجودة، المراقبة المستمرة، أخلاقيات المهنة، معايير الصفات، معايير أداء.

Abstract:

This article aims to study the contribution of ongoing monitoring to improve the performance of internal auditing in Algerian economic institutions in light of the Standard dictates 1311 on internal assessments. Using the questionnaire tool, the study concluded that ongoing monitoring contributes to respect the ethics of the profession through its contribution to ensure the confidentiality, integrity and objectivity of the internal auditor. It also helps in improving the work performance of the internal auditor through its contribution to improve the internal audit plans and its outputs. These results confirm the need to adopt Ongoing monitoring in the Algerian economic institutions so that they can be sure about the extent to which the auditors adhere to auditing standards and to remedy and correct various gaps, which will lead to achieve the added value of internal audit.

Keywords: Quality assurance, ongoing monitoring, Professional ethics, Qualities standards, Performance standards.

* المؤلف المرسل: مدوي سامية

1. مقدمة:

أصبحت برامج تأكيد وتحسين الجودة من المتطلبات الجديدة المفروض اللجوء إليها والاستعانة بها من طرف أقسام التدقيق الداخلي. فالمتتبع لشؤون مهنة التدقيق الداخلي في الآونة الأخيرة يلاحظ الاقبال المتزايد على برامج ضمان وتحسين الجودة من طرف أقسام التدقيق الداخلي لكبريات الشركات العالمية. وأصبح هذا الموضوع من أهم المواضيع التي تثير اهتمام كل من الباحثين والممارسين على حد سواء. ويأتي هذا الاهتمام نظرا للتطورات الجديدة للمهنة بعدما فرضت المعايير الدولية لممارسة مهنة التدقيق الداخلي الصادرة سنة 2009 من معهد التدقيق الداخلي IIA وما تلاها من إصدارات برامج لضمان وتحسين جودة خدمات التدقيق الداخلي، حيث أصبح ضمان الجودة من أبرز سمات من ينتسب إلى هذه المهنة ويمارسها. ولقد حددت هذه المعايير أنه يوجد بين يد ممارسي مهنة التدقيق الداخلي ثلاثة طرق لتأكيد وضمان الجودة نشاط التدقيق الداخلي وهي المراقبة المستمرة والتقييم الذاتي والتقييم الخارجي.

تشكل أعمال المراقبة المستمرة جزءا هاما من أعمال برنامج ضمان وتحسين الجودة، تتم على شكل عمليات إشراف مستمرة لسير أنشطة التدقيق بما في ذلك الالتزام بالتخطيط، متابعة سير العمل الميداني، مراجعة أوراق العمل، الأخذ بعين الاعتبار تقارير المراجعات أو التقييمات السابقة وغيرها من الآليات التي تمكن من إجراء عملية متابعة متكاملة تضمن بأن أنشطة التدقيق الداخلي تعمل بطريقة فعالة.

1.1. طرح الإشكالية:

على ضوء الأهمية التي يتضمنها الموضوع تم طرح الإشكالية الرئيسية الآتية: "ما مدى مساهمة المراقبة المستمرة في تحسين أداء نشاط التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية بالجزائر؟"
2.1. التساؤلات الفرعية:

وللإجابة على هذه الإشكالية يمكن طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- هل اللجوء إلى المراقبة المستمرة من طرف المؤسسات الاقتصادية الجزائرية يساعد نشاط التدقيق الداخلي باحترام أخلاقيات المهنة؟
- هل اللجوء إلى المراقبة المستمرة من طرف المؤسسات الاقتصادية الجزائرية يساعد على تحلي ممارسي المهنة بما جاءت به معايير الصفات؟
- هل اللجوء إلى خدمات ضمان الجودة من طرف المؤسسات الاقتصادية الجزائرية يساعد على العمل بمعايير الأداء؟

3.1. الفرضيات:

من أجل الإجابة على الإشكالية أعلاه سيتم صياغة الفرضية العامة للدراسة على الشكل التالي: يوجد أثر وعلاقة ذات دلالة إحصائية بين كفاءة المراقبة المستمرة وتحسين أداء التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية وبغرض دراسة هذه الفرضية والحصول على إجابات واضحة، فقد تم تجزئتها إلى أربع فرضيات فرعية وهي:

- من وجهة نظر المدققين الداخليين الجزائريين اللجوء إلى المراقبة المستمرة يساعد على تحسين أداء التدقيق الداخلي
- يوجد أثر لمساهمة المراقبة المستمرة على احترام أخلاقيات المهنة

- يوجد أثر لمساهمة المراقبة المستمرة على احترام معايير الصفات
- يوجد أثر لمساهمة المراقبة المستمرة على العمل بمعايير الأداء

4.1. أهمية الدراسة:

تنبع أهمية البحث من أهمية مهنة التدقيق الداخلي، وزيادة الاعتماد على آراء المدققين الداخليين في الوحدات الاقتصادية من العديد من الأطراف الداخلية منها والخارجية، ونظرا لكثرة العمليات المالية التي تحدث في الوحدات الاقتصادية، ولقرب المدقق الداخلي من تلك العمليات والقائمين عليها، فإن من الضروري السعي للمحافظة على جودة التدقيق الداخلي وتعزيزها من خلال تقييم أداء أنشطة التدقيق الداخلي.

5.1. أهداف الدراسة:

يهدف البحث إلى:

- إبراز أهمية المراقبة المستمرة في تطوير نشاط التدقيق الداخلي، وتحقيق القيمة المضافة؛
- توعية أقسام التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بأهمية المراقبة المستمرة في تحسين أداء أنشطة أقسام التدقيق الداخلي؛
- تقديم الاقتراحات والتوصيات اللازمة لمساعدة المؤسسات الاقتصادية في زيادة فعالية وكفاءة التدقيق الداخلي.

6.1. منهجية الدراسة:

بالنسبة لمنهج الدراسة، ونظرا لطبيعة الموضوع والأهداف المرجوة منه، فقد تم الاعتماد في هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، لتناول مشكلة الدراسة من كل جوانبها، بالاعتماد على وسائل جمع المعلومات التالية: المقالات المنشورة في المجلات العلمية، الكتب العلمية، مواقع الانترنت. أما في الجانب الميداني للدراسة، تم جمع البيانات والمعلومات من مصادرها الأولية من خلال تصميم استبيان، وتم اختبار الفرضيات الدراسة على مجموعة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

7.1. الدراسات السابقة:

- دراسة سمير كامل محمد عيسى (2008) تحت عنوان "العوامل المحددة لجودة وظيفة المراجعة الداخلية في تحسين جودة حوكمة الشركات-مع دراسة تطبيقية"، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، العدد 1، المجلد 45، الاسكندرية. تمحورت إشكالية هذا البحث حول مدى مساهمة وظيفة المراجعة الداخلية في تحسين جودة حوكمة الشركات، وقد هدفت الدراسة إلى الوقوف على العوامل المحددة لجودة وظيفة المراجعة الداخلية، وتأثير جودة وظيفة المراجعة الداخلية على جودة حوكمة الشركات في مصر، وخلصت إلى أن هناك وجود اتفاق بين مجموعات عينة الدراسة التطبيقية الثلاثة (مديري أقسام المراجعة الداخلية، رؤساء لجان المراجعة، وشركاء المراجعة) على أن زيادة أهلية المراجعين الداخليين من خلال زيادة المستوى التعليمي، مستوى الخبرة المهنية، ومستوى التدريب والتأهيل يؤدي إلى زيادة جودة وظيفة المراجعة الداخلية، وأن زيادة موضوعية المراجعين الداخليين من خلال زيادة درجة الاستقلال تؤدي إلى زيادة جودة وظيفة المراجعة، وأن تحسين جودة أداء عمل وظيفة المراجعة الداخلية من خلال وجود خطة ملائمة للمراجعة بالموارد اللازمة وفحص الجودة يؤدي إلى تحسين جودة وظيفة المراجعة الداخلية.

- دراسة العايب عبد الرحمان (2017) تحت عنوان "اليات تحسين ممارسة نشاط التدقيق الداخلي في الجزائر على ضوء واقع الممارسة والمتطلبات الجديدة للمهنة، مقال منشور بمجلة *Global Journal of Economics and Business*. تمحورت الإشكالية حول كيف يمكن تحسين نشاط التدقيق الداخلي في الجزائر حتى يصبح أداة فعالة في يد المسيرين من أجل تحسين سير العمليات والتحكم في الأداء العام للمؤسسات الاقتصادية؟ وقد هدفت الدراسة إلى رفع العزلة عن نشاط التدقيق الداخلي ودمجها ضمن الأنشطة الأساسية والإستراتيجية للمؤسسة ورد الاعتبار لها، خلصت هذه الدراسة أن من أسباب ضعف نشاط التدقيق الداخلي في الجزائر هو قلة الاهتمام به من طرف المؤسسات الاقتصادية ونقص المجالات ومراكز التكوين التي تهتم به وبطء القوانين والتشريعات ذات الصلة بتنظيم وهيكل المؤسسات الاقتصادية
- دراسة Burnaby, P.A., Abdolmohammadi, M., Hass, S., Sarens, G. and Allegrini, M. (2009) تحت عنوان *Usage of Internal Auditing Standards by companies in the United States and select European countries*، وهو مقال منشور في مجلة *Managerial Auditing Journal*، المجلد 24، العدد 09. تمحورت الإشكالية حول مدى تطبيق المعايير المهنية للتدقيق الداخلي في عينة من المؤسسات المتواجدة في الولايات المتحدة الأمريكية وبعض دول الأوروبية (بلجيكا، إيطاليا، نيوزلندا، المملكة المتحدة وإيرلندا) والتي تتبع في عضويتها إلى معهد المدققين الداخليين. وهدفت هذه الدراسة إلى إظهار الفروق حول درجة تطبيق والالتزام بالمعايير المهنية للتدقيق الداخلي في عينة من المؤسسات التي تتوفر بها أقسام التدقيق الداخلي. توصلت الدراسة إلى أن 64,3% أكدت على أن هناك التزام كلي بمعظم معايير التدقيق ونصوصها التكميلية والدلائل الإرشادية التابعة كما سجلت الدراسة أن هناك التزام جزئي بالمعيار 1300 المتعلق ببرنامج ضمان، وانتهت الدراسة باقتراح توصيات تشجع من خلالها على ضرورة الالتزام بمعايير التدقيق الداخلي لما لها من أثر إيجابي على تحسين الممارسات المهنية للتدقيق. كما أوصت الدراسة الإدارة أو مجلس الإدارة على إيجاد طرق رسمية يتم من خلالها إجراء تقييمات داخلية وخارجية لجودة أعمال التدقيق الداخلي.
- دراسة The internal audit function: Soh, D.S.B. and Martinov-Bennie, N. (2011) تحت عنوان *Perceptions of internal audit roles, effectiveness and evaluation* وهو مقال منشور بمجلة *Managerial Auditing Journal*. تمحورت الإشكالية حول استنباط تصورات الجهات الفاعلة في مجال حوكمة الشركات فيما يتعلق بالدور الحديث للتدقيق الداخلي، وكذلك فعاليته حيث التصميم والقياس والتقييم في أستراليا. هدفت الدراسة إلى تقديم رؤى تخص أدوار التدقيق الداخلي ومسؤوليات التدقيق الداخلي في الشركات والعوامل التي ينظر بواسطتها على أنها ضرورية لضمان فعاليتها. توصلت الدراسة إلى وجود توسع كبير في نشاط التدقيق الداخلي ومع ذلك يتطلب الأمر إعادة التركيز على دور هذا النشاط مما يجعل منه أكثر فعالية بما يتماشى مع توقعات أصحاب المصلحة والعمل على اشباع متطلباتها.

8.1. خطة الدراسة:

- لمعالجة هذا الموضوع بطريقة تسمح بالإلمام بجميع الجوانب المهمة المرتبطة به وكذا بلوغ الأهداف التي تم صياغتها في بداية الدراسة والإجابة على مختلف التساؤلات المطروحة، تم تقسيم المقال إلى ثلاثة محاور كما يلي:
- المحور الأول: تناول الإطار العام لبرنامج ضمان وتحسين الجودة: من خلال التطرق إلى تعريف التدقيق الداخلي وتعريف جودة التدقيق الداخلي ومفهوم برنامج ضمان وتحسين الجودة وتطرقنا أيضا إلى آليات برنامج ضمان وتحسين الجودة؛
 - المحور الثاني: عالج قدرة المراقبة المستمرة على خلق قيمة مضافة حيث تناول تعريف المراقبة المستمرة وأهميتها، كما تناول دور المراقبة المستمرة في تحقيق القيمة المضافة؛
 - المحور الثالث للمقال تطرق للإطار المنهجي للدراسة الميدانية حيث تم عرض وتحليل نتائج الدراسة الميدانية واختبار فرضيات البحث وتقديم نتائج ومقترحات الدراسة الميدانية.

2. الإطار العام لبرنامج ضمان وتحسين الجودة:

1.2. تعريف التدقيق الداخلي:

- تعددت التعريفات التي تناولت مفهوم التدقيق الداخلي، ويعود ذلك لكون وظيفة التدقيق الداخلي قد شهدت العديد من التطورات في طبيعتها وأهدافها فقد واکب هذه التطورات تطور اخر في مفهومها، وبالتالي أصبح تعريف التدقيق الداخلي على النحو التالي:
- نشاط تقييمي داخل المؤسسة لخدمة إدارتها، وتقوم بها إدارة داخل المؤسسة تسمى إدارة التدقيق الداخلي ومجالها عمليات ونظم معلومات وأنشطة وأقسام المشروع ككل (شحاتة، 2013، ص 121).
 - نشاط توكيدي استشاري وموضوعي مصمم لإضافة قيمة المنشأة لتحسين عملياتها وهو يساعد المنشأة على تحقيق أهدافها بإيجاد منهج منظم وصارم لتقييم وتحسين كفاءة عمليات إدارة الخطر، الرقابة، والتوجيه الحوكمة (الوردات، 2014، ص 33).
 - نشاط مستقل وموضوعي يقدم تأكيدات وخدمات استشارية بهدف إضافة قيمة للمؤسسة وتحسين عملياتها ويساعد هذا النشاط في تحقيق أهداف المؤسسة من خلال إتباع أسلوب منهجي منظم لتقييم وتحسين فعالية عمليات الحوكمة، إدارة مخاطر والرقابة. (IIA, 2017, p1) من خلال التعاريف السابقة أصبح التدقيق الداخلي ذا صبغة:
- ◀ **نشاط:** يعني نشاط التدقيق الداخلي بالتقييم المستقل للعمليات والضوابط الرقابية وذلك بتدقيق العمليات بصفتها خدمة رئيسية للإدارة وتقييم فاعلية الرقابة الداخلية في بيئة العمل كضابط إداري مهم وخصوصا في محيط العمل الالي الحديث.
- ◀ **توكيدي:** متمثلا في عمليات الفحص الموضوعي لأدلة الإثبات بغرض التوصل إلى تقييم مستقل لإدارة المخاطر وفعالية نظام الرقابة والحوكمة.
- ◀ **استشاري:** من خلال تقديم الخدمات الاستشارية من خلال التوصيات التي من شأنها إضافة قيم وتحسن فعالية الحوكمة وإدارة المخاطر ورقابة دون وجود مسؤولية إدارية على المدقق الداخلي.
- ◀ **مستقل:** أي أن التدقيق الداخلي مستقل عن بقية النشاطات والعمليات التي تخضع لفحص المدقق الداخلي.

◀ **موضوعي:** تعتبر الموضوعية حالة ذهنية تسمح للمدقق الداخلي بأداء مهمة التدقيق بنزاهة، وتتطلب الموضوعية بأن يكون رأي وأحكام المدقق الداخلي غير خاضعة لتأثير الآخرين.

◀ **الرقابة:** فهي تعني أي إجراء تتخذه الإدارة أو مجلس الإدارة أو أي جهات أخرى لإدارة المخاطر وزيادة احتمالية تحقيق الأهداف المراد تحقيقها. وتعتبر الإدارة هي المسؤولة عن وضع الخطط وتنظيم وتوجيه وسائل الأداء التنفيذية لتحقيق أهدافها.

2.2. تعريف جودة التدقيق الداخلي:

يعرف مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكيين جودة التدقيق على أنها تطبيق المعايير المهنية للتدقيق وما تتضمنه من قواعد وآداب السلوك المهني. فالالتزام بالمعايير يعبر عن مستويات الجودة المقبولة فيما يتعلق بأعمال التدقيق أما قواعد السلوك المهني فتتمثل في المستويات المقبولة لجودة سلوك (أوصيف، 2017، ص 157). كما يعرفها أيضا اتحاد المحاسبين الدولي IFAC جودة التدقيق الداخلي على ضوء المعيار 220 بأنها تتمثل في كل السياسات والإجراءات المطبقة في شركة التدقيق للتحقق من أن أعمال التدقيق قد تم أدائها وفقا لمعايير التدقيق المتعارف عليها (اللهبي، 2013، ص 264). وهناك من أكد على أن مفهوم جودة التدقيق مقترن بمفهومي الكفاءة والفاعلية (Benoît, 2011, p10)، بحيث تتحدد كفاءة التدقيق وفاعليته من حيث قدرته على تحقيق أهداف التدقيق وإنجاز مهماته والقيام بمسؤولياته بمصداقية وثقة ودقة وبأقل تكلفة بما ينسجم مع القوانين والتعليمات المعتمدة (الشرابي، 2009، ص 54). وتعني كذلك (حربي، 2010، ص 4) مساعدة الأفراد داخل التنظيم للقيام بالمسؤوليات المنوطين بدرجة عالية من الكفاءة من خلال تحقيق الهدفين الرئيسيين للتدقيق الداخلي وهما:

- التقييم الدوري للسياسات الإدارية والإجراءات التنفيذية المتعلقة بها وإبداء الرأي حيالها بغرض تحسينها وتطويرها لتحقيق أعلى كفاءة إدارية؛
- التقييم الدوري للسياسات المالية والمحاسبية وكل المسائل المتعلقة بها والتأكد من أنها تسيير حسب الخطة الموضوعية دون انحراف.

ومما سبق، يستخلص أن جودة التدقيق الداخلي تكمن في إلتزام المدقق الداخلي بمعايير التدقيق الداخلي أثناء القيام بمهمته للوصول إلى أعلى درجة من درجات الجودة، وذلك من خلال اكتشاف الأخطاء والإشارة إليها وتقديم التوصيات لمعالجتها أو الحد منها.

3.2. تعريف برامج تأكيد وتحسين الجودة:

إن برامج تأكيد وتحسين الجودة هي عبارة عن برنامج للرقابة النوعية، وبرنامج التحسين حيث يغطي جميع أعمال التدقيق الداخلي، ويراقب فاعليته بشكل مستمر، يجب أن يصمم هذا البرنامج لمساعدة نشاط التدقيق الداخلي، لإضافة قيمة للمنشأة، وتحسين عملياتها، ويوفر التوكيد بأن نشاط التدقيق الداخلي منسجم مع المعايير، وأخلاقيات المهنة، ويتضمن كذلك البرنامج تقييم كفاءة وفاعلية نشاط التدقيق الداخلي وتحديد فرص التحسين فيه (IIA, 2017, p 10).

4.2. آليات برامج تأكيد وتحسين الجودة:

تغطي برامج تأكيد وتحسين الجودة كل أشكال تقييمات أنشطة التدقيق الداخلي، تتم على شكل عمليات رسمية، منظمة بإجراءات واضحة كما تتم من طرف المدققين ذوي كفاءة ويتمتعون بدرجة عالية الاستقلالية. ويمكن الاستناد في ذلك باستشاريين متخصصين في عملية التقييم والاستفادة من خبراتهم، ويرتكز عمل تلك التقييمات (Moller, 2004, p 665) على تقدير درجة المطابقة مع المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي ومع المبادئ المرتبطة بتطبيق تلك المعايير. وتتضمن هذه البرامج ثلاث أشكال (O'Loughlin, 2016, p 6) كالتالي:

- **المراقبة المستمرة:** تندرج ضمن الإجراءات والممارسات الجارية لتسيير نشاط التدقيق الداخلي بحيث تتضمن كل أشكال المتابعة الجارية لنشاط التدقيق وكل أشكال مراجعة وقيادة مؤشرات التدقيق الداخلي، كما تنطوي عمليات المراقبة المستمرة على العمليات والأدوات والمعلومات الضرورية لتقييم المطابقة مع القواعد الأخلاقيات والمعايير المهنية؛
- **التقييمات الذاتية الدورية:** يتم اللجوء إليها من أجل تقدير مدى المطابقة مع قواعد الأخلاقيات والمعايير، وتتضمن هذه التقييمات كلا من: ميثاق التدقيق الداخلي، الخطط، القواعد، الإجراءات، ممارسات التدقيق الداخلي بالإضافة إلى التشريعات والقوانين المعمول بها؛
- **التقييمات الخارجية:** التي يجب أن تتم على الأقل مرة كل خمس سنوات من طرف مقيم أو فريق تقييم مؤهل ومستقل ومن خارج المنظمة أو عن طريق إجراء تقييم ذاتي مفصل متبوع بمصادقة خارجية مستقلة.

3. قدرة المراقبة المستمرة على خلق قيمة مضافة:

1.3. تعريف المراقبة المستمرة:

تعرف المراقبة المستمرة بأنها إجراء يتم فيه تقييم مدى توافق نشاط التدقيق مع تعريف التدقيق الداخلي ومبادئ وأخلاقيات المهنة والمعايير الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي (BOUDRIGA, 2012, p 322) حيث تشكل المراقبة المستمرة جزءا مكتملا لأعمال الإشراف والمراجعة والقياس اليومية لنشاط التدقيق الداخلي، وتستخدم فيها العمليات والأدوات التي تعتبر لازمة لتقييم التوافق مع تعريف التدقيق الداخلي ومبادئ وأخلاقيات المهنة والمعايير. حيث تعتمد المراقبة المستمرة على مجموعة من المعايير من أهمها (IIA, 2013, p21) المعيار 2200 الخاص بتخطيط مهام التدقيق الداخلي والمعيار 2300 تنفيذ مهام التدقيق الداخلي والمعيار 2400 الخاص بتبليغ النتائج والمعيار 2500 الخاص بمراقبة سير العمل.

من خلال التعريف يمكن استنتاج خصائص المراقبة المستمرة وتتمثل فيما يلي:

- المراقبة المستمرة هي أحد متطلبات برنامج ضمان وتحسين الجودة؛
 - إجراء يتم ضمن السياسات والممارسات الروتينية لإدارة النشاط التدقيق الداخلي؛
 - المراقبة المستمرة تسعى إلى إجراء رقابة جودة لكل مهمة من مهمات التدقيق الداخلي.
- يتولى مسؤول عن ضمان الجودة تقديم تقرير مستمر لكل من الإدارة العليا ومجلس الإدارة أو لجنة التدقيق إن وجدت حول أداء نشاط التدقيق الداخلي وهذا على فترات منتظمة قد تكون مرة كل سداسي أو مرة كل سنة وفق ما هو متفق

عليه في برنامج ضمان وتحسين الجودة الذي سطرته إدارة التدقيق الداخلي (IFACI, 2009, p 35). حيث سينظر مسؤول عن ضمان الجودة إلى الجوانب المختلفة التي تم استكناها مؤخرا والمتمثلة فيما يلي (SPENCER, 2011, p192):

- المصدر: كيف أتى هذا الإجراء
- وضع دراسة أولية وطريقة الشروط المرجعية
- الطريقة التي تم بها تعيين موارد التدقيق
- هيكل التدقيق: هل اتبعت نهجا منطقيا لتلبية شروط تعيين المدقق
- الطريقة التي وضعت بها الوثائق وما إذا كان ذلك كافيا للوفاء بشروط التدقيق
- طريقة جمع النتائج ووضعها في التقرير
- التواصل الفعلي للنتائج والتوصيات
- الجودة الشاملة للتدقيق
- نطاق الإشراف وما إذا كانت تعالج المشاكل الفعلية والمحتملة
- ما إذا كان فريق التدقيق قد أظهر فهما جيدا لمعايير التدقيق المستخدم
- مدى مساهمة التدقيق في ضمان الالتزام بضوابط الرقابة الداخلية

2.3. أهمية المراقبة المستمرة:

تشكل أعمال المتابعة المستمرة جزءا هاما من أعمال برنامج وتحسين الجودة، تتم على شكل عمليات إشراف مستمرة لسير أنشطة التدقيق بما في ذلك الالتزام بالتخطيط، متابعة سير العمل الميداني، مراجعة أوراق العمل، الأخذ بعين الاعتبار تقارير المراجعات أو التقييمات السابقة وغيرها من الآليات التي تمكن من إجراء عملية متابعة متكاملة تضمن بأن أنشطة التدقيق الداخلي تعمل بطريقة فعالة وتحقق الجودة المتوقعة منها لكل الأطراف ذات المصلحة، خصوصا الإدارة العليا، لجنة التدقيق، المقيمين الخارجيين. تتم من طرف مسؤول التدقيق الداخلي أو من طرف رؤساء فرق التدقيق (رؤساء مهمات التدقيق). وحسب (BOUDRIGA, 2012, p320) فإن أهمية المراقبة المستمرة تكمن فيما يلي:

- التأكد من أن كل مهمات التدقيق يتم إنجازها وفقا لمعايير ممارسة مهنة التدقيق الداخلي؛
- التأكد من أن كل مهمات التدقيق يتم إنجازها وفقا للإجراءات التنظيمية لأقسام التدقيق الداخلي؛
- التأكد من أن الإجراءات الموضوعية تعمل بشكل فعال لضمان جودة خدمات التدقيق الداخلي؛
- التأكد من احترام المدققين الداخليين لأخلاقيات المهنة المنصوص عليها في الإطار الدولي لممارسة مهنة التدقيق الداخلي؛
- تحديد وتقييم المخاطر الكامنة في قسم التدقيق الداخلي؛
- تقديم التحسينات التي من شأنها الزيادة من فعالية أقسام التدقيق الداخلي.

3.3. دور المراقبة المستمرة في تحقيق القيمة المضافة لنشاط التدقيق الداخلي:

إن معيار نجاح التدقيق الداخلي في القيام بمهامه هو مدى استفادة أقسام ومصالح الشركة والأنشطة المدققة عليها (خاضعة للتدقيق)، وذلك عن طريق قياس القيمة التي ساهم التدقيق الداخلي في إضافتها للجهة المدققة عليها، وذلك عن طريق دراسة

- وفهم أسباب المشاكل والأخطاء والتركيز على كيفية العلاج الجذري لتلك المشاكل وعدم الاكتفاء برصدها فقط (أوصيف، 2017، ص، 204). وحسب (Marais, 2004, p 60) فإن المراقبة المستمرة تسعى إلى خلق القيمة المضافة من خلال:
- التركيز على طرق إضافة قيمة للمؤسسة بدلا من الاكتفاء عن الإبلاغ عن حالات عدم المطابقة للإجراءات والسياسات الموضوعية؛
 - الاستباق في التصحيح الايني للأخطاء المكتشفة بدلا من إقرارها ضمن تقرير التدقيق؛
 - المشاركة في تحديد المخاطر وكذلك في اقتراح أساليب التعامل معها؛
 - تبني مقاربات في التدقيق تتسم بالمرونة والقابلية للتكيف من أجل مواكبة تغيرات بيئة الأعمال؛
 - عدم الاكتفاء بالاعتماد على الكفاءات الذاتية والسعي نحو الحصول على مساعدة الاستشاريين المتخصصين عند الضرورة؛
 - التطلع على الاحتياجات المستقبلية للمؤسسة وتطوير خبرة التدقيق الداخلي في ذلك؛
 - القدرة على تلخيص المواقف الجديدة توصيات صائبة؛
 - إبلاغ صانعي القرار بالنتائج الأكثر احتمالا للقرارات المقترحة، وإبداء آراء ملائمة حول نتائج القرارات المتخذة؛
 - تحقيق التغيرات التي تعمل على تحسين العمليات وتعزز من فعالية المؤسسة.

4. منهجية الدراسة التطبيقية:

1.4. التعريف بمجتمع الدراسة:

تتمثل المؤسسات الاقتصادية في الجزائر مجتمع دراستنا، تم اختيار مجموع المؤسسات محل الاستقصاء بطريقة عشوائية لأن المعلومات الخاصة بعدد المدققين الداخليين العاملين في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية غير متاحة وبالتالي استحالة تحديد حجم العينة بدقة. لذلك تم التركيز على مجموعة من المؤسسات الاقتصادية وكان الاختيار منصب على المؤسسات الكبرى على اعتبار أن هذه الأخيرة تمتلك أقسام للتدقيق الداخلي وأن هذه الأقسام منعدمة في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة. لقد تنوعت المؤسسات محل الدراسة بين مؤسسات إنتاجية، مؤسسات تجارية، ومؤسسات خدمية، أما الأشخاص المستجوبين فهم كل الموظفين الموجودين في قسم التدقيق الداخلي على اختلاف مناصبهم بين مدير التدقيق الداخلي، ورئيس قسم التدقيق الداخلي، ومستشار المدير العام المكلف بالتدقيق الداخلي، مدقق داخلي Senior، مدقق داخلي مبتدأ Junior وقد بلغ عدد المستجوبين 80 مدقق داخلي.

4. 2. جمع البيانات:

للابتعاد عن الاجابات المشتتة ولتوخي الموضوعية والمهنية قدر الإمكان، استخدم الباحثان الاستبانة كوسيلة لجمع البيانات وبعد أن تم عرضها وتصويبها من قبل مجموعة من الخبراء المحكمين من أساتذة الجامعة.

4. 3. عرض وتحليل البيانات:

4. 3. 1: الخصائص الديموغرافية: تتعلق العوامل الديموغرافية للمجموعة المدروسة بالخصائص الشخصية لأفرادها، وبالتالي يمكن قياسها ومعرفتها عن طريق تحليل الخصائص والسمات المميزة للمستجوبين مثل الجنس والحالة الاجتماعية والمؤهل العلمي وسنوات الخدمة والعمر. يمكن تفصيل العوامل الديموغرافية على النحو التالي:

أ. التوزيع حسب نوع المؤسسة المنتمين إليها: يمكن توضيح التوزيع الإحصائي للمجموعة المؤسسات المدروسة وفق الجدول:

الجدول رقم (01): التوزيع حسب نوع المؤسسة المنتمين لها

الرقم	المتغير	الفئة	التكرار	النسبة المئوية%
01	نوع المؤسسة	عمومية	51	63.75%
02		خاصة	29	36.25%
		المجموع	80	100%

المصدر: تم إعداده بناء على مخرجات برنامج SPSS

يوضح الجدول أن غالبية المستجوبين هم من المدققين الداخليين الذين ينتمون إلى مؤسسات اقتصادية عمومية بنسبة 63.75% من المجموع الكلي المقدر بـ 80 مشاهدة. أما النسبة المتبقية (36.25%) فهم المدققون داخليون يؤدون مهامهم ووظيفتهم ضمن مؤسسات اقتصادية خاصة.

ب. التوزيع حسب قطاع نشاط المؤسسات المنتمين لها: يمكن توضيح التوزيع الإحصائي للمستجوبين حسب قطاع نشاط المؤسسات المنتمين لها وفق الجدول الموالي:

الجدول رقم (02): التوزيع حسب قطاع النشاط

الرقم	المتغير	الفئة	التكرار	النسبة المئوية%
01	نوع قطاع النشاط	إنتاجي	50	62.5%
02		خدمي	24	30%
03		تجاري	06	7.5%
		المجموع	80	100%

المصدر: تم إعداده بناء على مخرجات برنامج SPSS

من خلال الجدول المتعلق بنوع القطاع الذي تنتمي إليه مؤسسات المدروسة، نلاحظ أن أغلب المستجوبين من المدققين داخليين ينتمون إلى مؤسسات ذات قطاع نشاط صناعي وذلك بنسبة 62.5%، تليها المؤسسات الخدمية بنسبة 30%، أما المؤسسات التجارية فتأتي بأخر مرتبة ضمن المؤسسات المدروسة بنسبة 7.5%

ت. التوزيع حسب المسمى الوظيفي لأفرادها: نوضح التوزيع الإحصائي حسب المسمى الوظيفي لأفرادها ضمن الجدول:

الجدول رقم: (03) التوزيع حسب المسمى الوظيفي

الرقم	المتغير	الفئة	التكرار	النسبة المئوية %
01	المسمى الوظيفي	مساعد المدير العام المكلف بالتدقيق الداخلي	18	22.5%
02		مدقق داخلي مبتدأ	10	12.5%
03		مدقق داخلي متمرس	29	36.3%
04		رئيس قسم التدقيق الداخلي	16	20%
05		مدير التدقيق الداخلي	7	8.8%
		المجموع	80	100%

المصدر: تم إعداده بناء على مخرجات برنامج SPSS

يبين من الجدول المتعلق بالمسمى الوظيفي أن غالبية المدققين الداخليين لهم وظيفة مدقق داخلي متمرس بنسبة 36.3% وذلك بأن موضوع الدراسة يتعلق بالدرجة الأولى بهذه الفئة، تليها مساعد المدير العام المكلف بالتدقيق الداخلي بنسبة 22.5%، في حين أن نسبة رئيس قسم التدقيق الداخلي الذين أجابوا عن الاستمارة كانوا بنسبة 20%، ثم تليه مدقق داخلي مبتدأ بنسبة 12.5% أما وظيفة مدير التدقيق الداخلي فكانوا بنسبة 8.8% من الحجم الكلي للمجموعة المدروسة

ث. التوزيع حسب المؤهل العلمي

توضيح التوزيع الإحصائي حسب متغير المؤهل العلمي حسب الجدول الموالي:

الجدول رقم: (04) التوزيع حسب المؤهل العلمي

الرقم	المتغير	الفئة	التكرار	النسبة المئوية %
01	المؤهل العلمي	شهادة الليسانس	32	40.0%
02		شهادة الماستر	37	46.3%
03		شهادة الماجستير	03	3.8%
04		مهندس دولة	03	3.8%
05		شهادة الدراسات العليا للصيرفة والبنوك	02	2.5%
06		شهادات أخرى	03	3.8%
		المجموع	80	100%

المصدر: تم إعداده بناء على مخرجات برنامج SPSS

من خلال الجدول المتعلق بالمؤهل العلمي للأفراد المستجوبين يتبين أن أغلبهم متحصلين على شهادة الماستر وتقدر نسبتهم 46.3%، ويليهما المتحصلين على شهادة الليسانس بنسبة 40.0%، في حين أن المستجوبين المتحصلين على كلاً من شهادة الماجستير ومهندس دولة وشهادات أخرى فقد قدرت نسبتهم 3.8%، أما المتحصلين على شهادة الدراسات العليا للصيرفة والبنوك فقد قدرت نسبتهم 2.5% فقط.

ج. توزيع المستجوبين حسب التخصص الأكاديمي:

يمكن توضيح التوزيع الإحصائي للمستجوبين حسب التخصص الدراسي وفق الجدول الموالي:

الجدول رقم: (05) التوزيع حسب التخصص

الرقم	المتغير	الفئة	التكرار	النسبة المئوية%
01	التخصص المدروس	علوم مالية	22	27.5%
02		محاسبة	10	12.5%
03		بيو تكنولوجيا	02	2.5%
04		علوم اقتصادية	03	3.8%
05		هندسة صناعية	02	2.5%
06		إعلام آلي	05	6.3%
07		إدارة أعمال	24	30.0%
08		تدقيق	09	11.3%
09		تخصصات أخرى	03	3.8%
المجموع			80	100%

المصدر: تم إعداده بناءً على مخرجات برنامج SPSS

من خلال الجدول أعلاه المتعلق بالتخصص الدراسي للمستجوبين يتضح لنا أن أغلبية المدققين الداخليين كانوا من تخصص إدارة أعمال حيث بلغت نسبتهم 30.0%، ويليهما تخصص علوم مالية بنسبة 20.0%، ثم تخصص محاسبة كانت بنسبة 12.50%، وبعده تخصص تدقيق الذي كان بنسبة 11.30%، في حين أن تخصص إعلام آلي فقد قدر بـ 6.3%، أما بالنسبة لتخصص علوم اقتصادية وتخصصات أخرى فقد بلغا نفس النسبة 3.8%، وأخيراً كلاً من التخصصي بيو تكنولوجيا وهندسة صناعية فقد قُدرًا بـ 2.5% فقط.

ح. توزيع المستجوبين حسب الخبرة المهنية:

يمكن توضيح التوزيع الإحصائي للمستجوبين حسب الخبرة وفق الجدول الموالي:

الجدول رقم(06): لتوزيع حسب الخبرة المهنية

الرقم	المتغير	الفئة	التكرار	النسبة المئوية%
01	الخبرة المهنية	أقل من 5 سنوات	28	35.0%
02		من 5- إلى أقل من 10 سنوات.	32	40.0%
03		أكثر من 15 سنة	20	25.0%
		المجموع	80	100%

المصدر: تم إعداده بناء على مخرجات برنامج SPSS

من خلال الجدول رقم (06) المتعلق بسنوات الخبرة المهنية للأشخاص المستجوبين نلاحظ أن أغليتهم ذات خبرة مهنية من 5 إلى 10 سنوات حيث قدّرت نسبتهم 40.0% من المجموع الكلي، في حين أن 35% من المستجوبين ذات خبرة أقل من 5 سنوات، أما النسبة المتبقية (25%) فهم ذات خبرة أكثر من 15 سنة.

4. 3. 2: اختبار الثبات العام لأداة الدراسة

لأجل التأكد من مدى ثبات أداة الدراسة، يتم استعمال مقياس ألفا كرونباخ Alpha Cronbach فإن هذا المقياس كلما اقتربت قيمته من الواحد كان الثبات مرتفعاً، أي ارتفاع إمكانية الحصول على نفس النتائج إذا طبقت الأداة على نفس المجموعة، وبتطبيق هذا المقياس على أداة الدراسة بواسطة البرنامج المستخدم (SPSS)، تم الحصول على النتائج المماثلة في الجدول الموالي:

جدول رقم (07): قيمة معامل الثبات العام Alpha Cronbach

عدد المتغيرات	قيمة ألفا كرونباخ
83	0.973

المصدر: تم إعداد الجدول بناء على مخرجات SPSS

تظهر النتائج في الجدول أعلاه أن عدد المتغيرات الكلي لأداة الدراسة قد بلغ 83 متغير، وهو مجموع الأسئلة الكمية الأساسية لموضوع الدراسة، أما قيمة معامل ألفا كرونباخ العام لأداة الدراسة قد بلغت 0.973 وهي تتجاوز قيمة المعدل الممتاز لهذا المعامل (0.9)، ومنه يمكن الحكم على ثبات أداة الدراسة وأن هذا الثبات ممتاز. وبالتالي، فإن الاستبانة المستخدمة صالحة لتحليل النتائج والإجابة عن أسئلة الدراسة واختبار فرضياتها، كما أن نتائجها قابلة للتعميم.

4. 3. 3: التحليل الإحصائي لبنود الفرضية المتعلقة بالمراقبة المستمرة

يتكون الجزء الخاص بالمراقبة المستمرة في استمارة البحث من ثلاث أبعاد، كل بعد يتشكل من عدد من العبارات (أنظر الملحق رقم 01: الاستمارة)، وفي هذا العنصر يتم تحليل النتائج المتحصل عليها من خلال متوسطات الإجابات عن كل بعد من هذه الأبعاد، وكذلك متوسط محور المراقبة المستمرة ككل. وقد تم استخدام اختبار ستودنت Test Student وذلك بهدف التأكد من مدى تحقق كل عبارة، وذلك انطلاقاً من إجابات المستجوبين، على أساس متوسط فرضي بقيمة 2,5 (5/2) ذلك أن المقياس المطبق هو مقياس ليكرت الخماسي)، عند مستوى موثوقية يبلغ 95%. ويمكن توضيح النتائج المتوصل إليها في الجدول الموالي:

الجدول رقم (08): عرض النتائج الخاصة بتحليل بنود الفرضية الثانية المتعلقة بالمراقبة المستمرة

العبارة	(sig)	القيمة (t)	قيمة المتوسط	تحليل النتيجة الإحصائية (الاتجاه)
أولاً: تساعد المراقبة المستمرة على احترام أخلاقيات المهنة	,000	19,000	4,43	دلالة t أقل من 0.05 وقيمتها موجبة، ما يعني قبول الفرضية H1 لوجود فروق ذات دلالة إحصائية بين المتوسط الفعلي والمتوسط الفرضي في الاتجاه الموجب، وهو ما يدل فعلاً على أن العبارة المقابلة محققة، أي أن المراقبة المستمرة تساهم بالفعل في احترام أخلاقيات المهنة.
ثانياً: تساعد المراقبة المستمرة على احترام معايير الخاصة بصفات المدقق	,000	16,617	4,36	دلالة t أقل من 0.05 وقيمتها موجبة، ما يعني قبول الفرضية H1 لوجود فروق ذات دلالة إحصائية بين المتوسط الفعلي والمتوسط الفرضي في الاتجاه الموجب، وهو ما يؤكد على أن العبارة محققة، أي أن للمراقبة المستمرة مساهمة فعالة في احترام المعايير الخاصة بالصفات
ثالثاً: تساعد المراقبة المستمرة على تحسين أداء عمل المدقق الداخلي	,000	17,932	4,28م	دلالة t أقل من 0.05 وقيمتها موجبة، ما يعني قبول الفرضية H1 لوجود فروق دالة إحصائية بين المتوسط الفعلي والمتوسط الفرضي في الاتجاه الموجب، وهو ما يدل على أن العبارة المقابلة محقق، أي أن الرقابة المستمرة تساهم فعلاً في تحسين أداء المدقق الداخلي
المراقبة المستمرة تساهم في تحسين أداء التدقيق الداخلي	,000	21,427	4,48	دلالة t أقل من 0.05 وقيمتها موجبة، ما يعني قبول الفرضية H1 لوجود فروق ذات دلالة إحصائية بين المتوسط الفعلي والمتوسط الفرضي في الاتجاه الموجب، وهو ما يدل فعلاً على أن العبارة محققة.

المصدر: تم إعداد الجدول بناء على مخرجات SSS

يبين الجدول أعلاه أن الجزء الخاص بالمراقبة المستمرة لأنشطة التدقيق الداخلي محقق فعلا، وذلك من خلال تحقيق جميع أبعاده، وبالتالي فإن الفرضية الثانية والتي تنص على أن "من وجهة نظر المدققين الداخليين بالجزائر فإن اللجوء المراقبة المستمرة تساهم في تحسين أداء التدقيق الداخلي" محقق بجميع أبعادها وعباراتها.

كما تؤكد هذه النتائج ومن خلال تحقق هذه الفرضية على ما يلي:

- تساهم المراقبة المستمرة على احترام أخلاقيات المهنة وذلك من خلال إسهامها في ضمان سرية ونزاهة المدقق الداخلي وموضوعيته، وكذا التأكد من كفاءته في أداء مهامه؛
- تساعد المراقبة المستمرة على احترام المعايير الخاصة بصفات المدقق الداخلي وذلك من خلال دورها في التأكيد على أهمية التكوين المستمر للمدقق الداخلي وتعزيز مهاراته المهنية؛
- تساعد المراقبة المستمرة على تحسين أداء العمل للمدقق الداخلي وذلك من خلال إسهامها في تحسين مخططات التدقيق الداخلي وكذا مخرجاته، إضافة إلى أهميتها كنشاط رقابي لجودة التدقيق الداخلي مما يزيد من الحرص على إضافة القيمة من خلال أنشطة التدقيق.

4. 3. 4: تحليل نتائج الانحدار لتأثير المراقبة المستمرة على احترام أخلاقيات المهنة.

❖ تحليل الارتباط بين محور المراقبة المستمرة والجزء الخاص باحترام أخلاقيات المهنة

يمكن توضيح النتائج المتعلقة بارتباط محور المراقبة المستمرة والجزء الخاص باحترام أخلاقيات المهنة من خلال الجدول

الموالي:

الجدول رقم (09): معامل الارتباط بين بعدي المراقبة المستمرة واحترام أخلاقيات المهنة

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,500a	,250	,241	,536

المصدر: مخرجات نتائج SPSS

نلاحظ من الجدول أعلاه أن قيمة الارتباط بين المراقبة المستمرة والجزء الخاص باحترام أخلاقيات المهنة قد بلغت (R=0.500)، وبالتالي يمكن القول إن هناك علاقة ارتباطية طردية بين ن لأن إشارة R كانت موجبة، في حين أن قيمة R-Square قد بلغت 0,241، أي أن 24.1% من التغير في المتغير التابع (احترام أخلاقيات المهنة) يعود إلى التغير في المتغير المستقل (المراقبة المستمرة).

4. 3. 5: تحليل نتائج الانحدار لتأثير المراقبة المستمرة على احترام معايير الصفات

❖ تحليل الارتباط بين محور المراقبة المستمرة والجزء الخاص باحترام معايير الصفات

يمكن توضيح النتائج المتعلقة بارتباط محور المراقبة المستمرة والجزء الخاص بمساهمة معايير الجودة في احترام معايير الصفات

من خلال الجدول الموالي:

الجدول رقم (10): معامل الارتباط بين بعدي خدمات المراقبة المستمرة واحترام معايير الصفات

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,501a	,251	,242	,536

المصدر: مخرجات نتائج SPSS

نلاحظ من الجدول أعلاه أن قيمة الارتباط بين محور المراقبة المستمرة والجزء الخامس من أداة الدراسة الخاص بمساهمة معايير الجودة في احترام معايير الصفات قد بلغت ($R=0.501$)، وبالتالي يمكن القول أن هناك علاقة ارتباطية طردية بين المحور والبعد لأن إشارة R كانت موجبة، في حين أن قيمة R-Square قد بلغت 0,251، أي أن 25.1% من التغير في المتغير التابع (احترام معايير الصفات) يعود إلى التغير في المتغير المستقل (المراقبة المستمرة).

❖ **دراسة تباين خط الانحدار:**

يوضح الجدول الموالي تباين خط الانحدار بين محور المراقبة المستمرة والجزء الثالث من أداة الدراسة الخاص بمساهمة معايير الجودة في احترام معايير الصفات:

الجدول رقم (11): تباين خط الانحدار بين المراقبة المستمرة واحترام معايير الصفات

Modèle	Somme des carrés	Ddl	Moyenne des carrés	F	Sig.
Régression 1	7.530	1	7.530	26.196	.000 ^b
Résidu	22.420	78	.287		
Total	29.950	79			

المصدر: مخرجات نتائج SPSS

4. 3. 6.: تحليل الانحدار لأثر المراقبة المستمرة على احترام معايير الأداء:

❖ **تحليل الارتباط بين محور المراقبة المستمرة والجزء الخاص باحترام معايير الأداء**

يمكن توضيح النتائج المتعلقة بارتباط محور المراقبة المستمرة والجزء السادس من أداة الدراسة الخاص بمساهمة معايير الجودة في احترام معايير الأداء من خلال الجدول الموالي:

الجدول رقم (12): معامل الارتباط بين بعدي المراقبة المستمرة واحترام معايير الأداء

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,500 ^a	,250	,240	,537

المصدر: مخرجات نتائج SPSS

نلاحظ من الجدول أعلاه أن قيمة الارتباط بين جزء المراقبة المستمرة والجزء الخامس من أداة الدراسة الخاص بمساهمة معايير الجودة في احترام معايير الصفات قد بلغت $R=0.500$ ، وبالتالي يمكن القول أن هناك علاقة ارتباطية طردية بين الجزء

والبعد لأن إشارة R كانت موجبة، في حين أن قيمة R-Square قد بلغت 0.240، أي أن 24% من التغير في المتغير التابع (احترام معايير الأداء) يعود إلى التغير في المتغير المستقل (المراقبة المستمرة).

❖ دراسة تباين خط الانحدار:

يوضح الجدول الموالي تباين خط الانحدار محور المراقبة المستمرة والجزء السادس من أداة الدراسة الخاص بمساهمة معايير الجودة في احترام معايير الأداء:

الجدول رقم (13): تباين خط الانحدار المراقبة المستمرة واحترام معايير الأداء

Modèle	Somme des carrés	Ddl	Moyenne des carrés	F	Sig.
Régression 1	7.479	1	7.479	25,959	.000 ^b
Résidu	22.471	78	.426		
Total	29.950	79			

المصدر: مخرجات نتائج SPSS

نلاحظ من الجدول أعلاه أن قيمة اختبار تحليل التباين لخط الانحدار (F) قد بلغت 25.96 بمستوى دلالة (Sig) أقل من 0.05، وبالتالي قبول الفرضية التي تنص على أن هناك تأثير ذو دلالة إحصائية المراقبة المستمرة على احترام معايير الأداء، والنتائج السابقة لتحليل الارتباط تدل على أن هذا الأثر إيجابي (لأن العلاقة كانت طردية)

5. خاتمة:

1.5. نتائج الدراسة:

- من خلال ما تقدم من الجانب النظري والميداني، تظهر لنا جملة من الاستنتاجات ولعل أهمها:
- تعتبر المراقبة المستمرة بمثابة الأداة التي تمكن مسؤول التدقيق الداخلي من تقدير مستوى الجودة بأنشطة التدقيق الداخلي من خلال دراسة وفهم أسباب المشاكل والأخطاء والتركيز على كيفية العلاج الجذري لتلك المشاكل وعدم الاكتفاء برصدها؛
- تساهم المراقبة المستمرة في احترام أخلاقيات المهنة وذلك من خلال إسهامها في ضمان سرية ونزاهة المدقق الداخلي وموضوعيته؛
- تساعد على احترام المعايير الخاصة بصفات المدقق الداخلي من خلال دورها في التأكيد على أهمية التكوين المستمر للمدقق الداخلي وتعزيز مهاراته المهنية؛
- تساعد المراقبة المستمرة على تحسين أداء العمل للمدقق الداخلي وذلك من خلال إسهامها في تحسين مخططات التدقيق الداخلي وكذا مخرجاته؛
- تحرص المراقبة المستمرة على تعزيز استقلالية وموضوعية المدقق الداخلي، من خلال الرفع من نزاهة المدقق وعدم إخضاع مهامه لأي تدخلات أو ضغوطات من أطراف أخرى وأيضا من خلال الحرص على أداء المدقق الداخلي لمهامه بكل أمانة وحذر وروح المسؤولية، والتأكد من عقلانية ورشد المدقق أثناء تأديته لمهامه؛

- تحرص المراقبة المستمرة في ضمان سرية عمل المدقق الداخلي لما تقوم به من ضمان لاستخدام المعلومات المهنية بكل نزاهة وموضوعية وعدم الإفصاح عنها إلا بإذن أو تفويض من الجهة الوصية؛
- تساعد المراقبة المستمرة على تحسين عمليات التدقيق وذلك بالحرص على مساعدة المدقق الداخلي لتصميم خطة مبنية على أساس المخاطر، والحرص على مساعدة المدقق الداخلي في إعداد خطة تدقيق تعتمد على عمليات الحوكمة المحددة من طرف المجلس والإدارة العليا والتأكد من تحديد كمية الاختبارات اللازمة وحجم العينة المناسبة لعملية التدقيق. والتأكد من تصميم وتنفيذ الخطط المعتمدة لعملية التدقيق من قبل إدارة التدقيق الداخلي.

2.5. اختبار الفرضيات:

في دراستنا لموضوع "مساهمة المراقبة المستمرة في تحسين أداء التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية في الجزائر" اتضح صحة فرضيات الدراسة:

- من وجهة نظر المدققين الداخليين الجزائريين اللجوء إلى المراقبة المستمرة يساعد على تحسين أداء التدقيق الداخلي
- يوجد أثر لمساهمة المراقبة المستمرة على احترام أخلاقيات المهنة
- يوجد أثر لمساهمة المراقبة المستمرة على احترام معايير الصفات
- يوجد أثر لمساهمة المراقبة المستمرة على العمل بمعايير الأداء

3.5. التوصيات:

- في ظل النتائج المتوصل إليها، نقترح مجموعة من التوصيات التي سوف تساعد على تطبيق برنامج ضمان وتحسين الجودة في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية وتمثل فيما يلي:
- إعطاء أهمية أكثر لنشاط التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية لأن هدفها تحقيق القيادة السليمة الفعالة للمؤسسة وليس رصد الأخطاء؛
 - ضرورة اعتماد على المراقبة المستمرة في المؤسسات حتى تتمكن من التأكد حول مدى التزام المدققين بمعايير التدقيق واستدراك مختلف فجوات وتصحيحها؛
 - على الجامعات الجزائرية إبرام علاقات مع الجمعية الجزائرية للمدققين الاستشاريين الداخليين والاستفادة من خبراتها الميدانية ومن علاقاتها الدولية مما سيساعد على رفع مستوى التكوين الجامعي؛
 - ضرورة تشجيع المدقق الداخلي على تطوير قدراته المعرفية والمهنية بصورة مستمرة ليظل مواكبا لكل ما يستجد من متطلبات ومعايير وقواعد تحكم سلوكه المهني وتنمي قدراته على أداء مهامه بكفاءة وفعالية.

6 . قائمة المراجع

1.6 . قائمة المراجع باللغة العربية:

- أوصيف لخضر، (2017)، طبيعة العلاقة بين جودة التدقيق الداخلي وحوكمة الشركات، إدارة المخاطر والرقابة الداخلية في ظل المعيار 2100 طبيعة العمل، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، المجلد 10، العدد 17، الجزائر.
- برادهان نيناد، (2017)، ضمان الجودة: الطريق إلى تحقيق التميز في التدقيق الداخلي، مجلة المدقق الداخلي - الشرق الأوسط، عدد شهر جوان، الإمارات العربية .
- التميمي جمانة حنظل، (2013)، العوامل المؤثرة على جودة العملية التدقيقية- دراسة ميدانية في الكليات والمراكز البحثية في جامعة البصرة، مجلة كلية الإدارة، المجلد 5، العدد 10، العراق.
- الوردات خلف عبد الله، (2014)، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية، ط 1، دار النشر والتوزيع الوراق، عمان، الأردن.
- زريقات قاسم محمد، (2011)، أثر دليل الحوكمة المؤسسية الصادر عن البنك المركزي الأردني في تحسين جودة التدقيق الداخلي في البنوك الأردنية، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد 7، العدد 2، الأردن .
- شحاتة السيد شحاتة، محمد إبراهيم راشد، (2013)، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة، دار التعليم الجامعي، الإسكندرية.
- الشرايري جمال عادل، (2009)، سياسات وإجراءات التدقيق الداخلي في ظل بيئة تكنولوجيا المعلومات في البنوك الأردنية، مجلة تشرين للبحوث والدراسات العلمية، المجلد 31، العدد 1، سوريا.
- نوال حربي راضي، (2010)، تحليل العوامل المؤثرة في جودة التدقيق، دراسة تحليلية لآراء عينة من المدققين في جامعة القادسية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات، نيل شهادة الماجستير، جامعة القادسية، كلية الإدارة والاقتصاد، قسم المحاسبة، العراق.

2.6 . قائمة المراجع باللغة اللاتينية:

- Benoît P, (2011), **Qualité de l'Audit : enjeux de l'audit interne et externe pour la gouvernance de l'organisation**, édition Boeck, Paris, France.
- Boudriga Z, (2012), **L'audit interne : organisation et pratique**, Collection Azurite, Tunis, Tunisie.
- IFACI, (2009), **Cadre de référence international des pratiques de l'audit interne**, CRIPP.
- Marais M, (2004), **Quality Assurance in Internal Auditing: an essential tool in ensuring that the expectations of the users of internal auditing service are met**, southern African Business Review, vol08, N03, University of South Africa, Pretoria.
- O'Loughlin C.J and Swanger.J, (2016), **The CBOK Enquête : Programme d'assurance et d'amélioration qualité de l'audit interne -Appel à l'action**, The Global Internal Audit Common Body of Knowledge, The Institute of Internal Auditors, Florida, USA
- The institute of internal auditors « IIA », (2013), **Quality Assessment Manual for The Internal Audit Activity**, (2013), Chapter Two Establishing a Quality Assurance and Improvement Program.
- -The institute of internal auditors « IIA », (2017), **International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing (Standards)**, Altamonte Springs, USA
- Spencer Pickett.KH, (2005), **auditing the Risk Management Process**, published by John Wiley, Sons, USA.

6. الملاحق:

معلومات عامة عن مصلحة التدقيق الداخلي بالمؤسسة	
نوع المؤسسة التي تعملون فيها	عمومية <input type="checkbox"/> خاصة <input type="checkbox"/>
القطاع الذي تنشط فيه مؤسساتكم	إنتاجي <input type="checkbox"/> خدماتي <input type="checkbox"/> تجاري <input type="checkbox"/>
أقدمية نشاط التدقيق الداخلي بمؤسستكم	أقل من 5 سنوات <input type="checkbox"/> من 5 إلى 10 سنوات <input type="checkbox"/> أكثر من 10 سنوات <input type="checkbox"/>
عدد الأفراد التابعين إلى نشاط التدقيق الداخلي
معلومات عامة عن المدقق الداخلي	
المسمى الوظيفي	مدقق داخلي <input type="checkbox"/> مدير التدقيق الداخلي <input type="checkbox"/> رئيس قسم التدقيق الداخلي <input type="checkbox"/> مستشار المدير العام المكلف بالتدقيق الداخلي <input type="checkbox"/>
المؤهل العلمي	مدقق داخلي SENIOR <input type="checkbox"/> مدقق داخلي مبتدأ JUNIOR <input type="checkbox"/>
التخصص	المالية <input type="checkbox"/> محاسبة <input type="checkbox"/> إدارة أعمال <input type="checkbox"/> تدقيق <input type="checkbox"/> أخرى <input type="checkbox"/>
الخبرة المهنية في مجال التدقيق الداخلي	أقل من 5 سنوات <input type="checkbox"/> من 5 إلى 10 سنوات <input type="checkbox"/> أكثر من 10 سنوات <input type="checkbox"/>
هل لديك شهادات مهنية؟	نعم <input type="checkbox"/> لا <input type="checkbox"/>
في حالة الإجابة بنعم أي منها:	CIA <input type="checkbox"/> DPAI <input type="checkbox"/> ENPEC <input type="checkbox"/>
	أخرى ماهي :

الجزء الأول: المراقبة المستمرة				
بشدة موافق	غير موافق	رأي	موافق	بشدة موافق
				أولاً: تساعد المراقبة المستمرة على احترام أخلاقيات المهنة من خلال:
				1. ضمان سرية ونزاهة المدقق الداخلي
				2. الحرص على التزام المدقق الداخلي بالموضوعية
				3. التأكد من كفاءة المدقق الداخلي
				ثانياً: تساعد المراقبة المستمرة على احترام معايير الخاصة بصفات المدقق من خلال:
				1. تعزيز استقلالية المدقق الداخلي
				2. الحرص على التكوين المهني المستمر للمدقق الداخلي
				3. تعزيز مهارة المدقق والحماية المهنية
				ثالثاً: تساعد المراقبة المستمرة على تحسين أداء عمل المدقق الداخلي من خلال:
				1. تحسين خطة التدقيق
				2. تحسين فاعلية الحوكمة
				3. تعزيز الأنشطة الرقابية
				4. تحسين إدارة المخاطر
				5. تحسين مخرجات التدقيق الداخلي
				6. الحرص على إضافة قيمة

الجزء الثاني: احترام أخلاقيات المهنة					
بشدة موافق	موافق	رأي	موافق	بشدة موافق	أولاً: تساهم خدمات ضمان الجودة في ضمان نزاهة المدقق الداخلي من خلال:
					1. الحرص على أداء المدقق الداخلي لعمله بأمانة وحنر ومسؤولية
					2. الحرص على أن يتميز المدقق الداخلي بالعقلانية والرشد أثناء أداء واجبات
بشدة موافق	موافق	رأي	موافق	بشدة موافق	ثانياً: تساهم خدمات ضمان الجودة في ضمان سرية المدقق الداخلي من خلال:
					1. التأكد من عدم استخدام المعلومات المهنية لأهداف شخصية أو مخالفة للقانون
					2. التأكد من عدم الإفصاح على معلومات المهنة بدون إذن أو تفويض من الجهة المناسبة
بشدة موافق	موافق	رأي	موافق	بشدة موافق	ثالثاً: تساهم خدمات ضمان الجودة في زيادة قدرة المدقق الداخلي على ممارسة تشاظه بكل موضوعية من خلال:
					1. تسهيل عمل المدقق الداخلي بإبلاغ لجنة التدقيق الداخلي والإدارة عن أي ضغوط يتعرض لها من أي جهة كانت
					2. التحري على عدم وجود أي علاقات وظيفية تخص الأقارب المباشرين لمدير التدقيق الداخلي في المؤسسة لضمان حيادية في عمله
					3. التأكد من أن المدققين الداخليين قد أفصحوا عن جميع الحقائق التي عرفوها أثناء قيامهم بواجباتهم بكل موضوعية
					4. المساهمة في الحد من تضارب المصالح بين مصلحة التدقيق ومختلف الأطراف المعنية
					5. الحرص على وجود نص في ميثاق التدقيق فيه إجراءات وقائية للحد من الإخلال بموضوعية المدقق الداخلي
بشدة موافق	موافق	رأي	موافق	بشدة موافق	رابعاً: تساهم خدمات ضمان الجودة في زيادة قاعدية وكفاءة المدقق الداخلي من خلال:
					1. التأكد من التزام المدقق الداخلي بأخلاقيات المهنة
					2. التأكد من إقرار السلوك المهني للمدقق في ميثاق التدقيق الداخلي
					3. التأكد من أن المدقق الداخلي يزاول مهنته في الأنتطة أو الخدمات التي له فيها معرفة لازمة ومهارات وخبرة
					4. التأكد من أن مدير دائرة التدقيق الداخلي التزم بشروط التوظيف كعدد سنوات الخبرة والشهادات
					5. تقييم الكفاءات الموجودة في نشاط التدقيق الداخلي

الجزء الثالث: احترام معايير الصفات					
بدرجة	بدرجة	بدرجة	بدرجة	بدرجة	بدرجة
					أولاً: تساهم خدمات ضمان الجودة في تعزيز استقلالية المدقق الداخلي من خلال:
					1. التأكد من أن موقع التدقيق الداخلي يقع في الهيكل التنظيمي يعزز استقلاليته
					2. المساهمة في معرفة أسباب عدم تبني توصيات المدقق الداخلي
					3. المساهمة في عدم تعرض نشاط التدقيق للتدخل في تحديد نطاق التدقيق و أداء أعماله وتبليغ نتائجه
					4. التأكد من عدم إخفاء الإدارة عن المدقق الداخلي لأي معلومات لازمة لأداء مهام التدقيق
					5. الحرص على وجود إجراءات وقائية في ميثاق التدقيق للحد من الإخلال باستقلالية المدقق الداخلي
					ثانياً: تساهم خدمات ضمان الجودة في تعزيز مهارة المدقق وعنايته المهنية من خلال:
					1. التأكد من استعادة المدقق الداخلي من أخطائه وتصحيحها
					2. المساهمة في رفع مستوى الوعي والمسؤولية لدى المدقق الداخلي من خلال تحسيسه بأهمية تجنب صغائر الأمور وكسب احترام الآخرين
					3. الحرص على امتلاك المدقق الداخلي لمهارات ومعارف في تكنولوجيا المعلومات
					4. التأكد من بذل المدقق الداخلي للحماية المهنية اللازمة أثناء تأدية مهامه
					ثالثاً: تساهم خدمات ضمان الجودة في تشجيع التكوين المهني المستمر للمدقق الداخلي من خلال:
					1. التأكد من قيام إدارة التدقيق الداخلي بتوفير برامج لتطوير قدرات العاملين
					2. التحفيز والتحفيس بأهمية التكوين المستمر للمدقق الداخلي لتحسين كفاءته وفاعليته
					3. تشجيع المدقق الداخلي على المشاركة في البرامج والدورات الخارجية للتعليم المهني المستمر وتطوير المهارات
الجزء الرابع: التزام بمعايير الأداء					
					أولاً: تساهم خدمات ضمان الجودة في تعزيز دور المدقق الداخلي على إدارة المخاطر من خلال:
					1. الحرص على كشف نقاط الضعف المحتملة في نظام إدارة المخاطر
					2. التأكد من تنسيق جميع الأطراف المعنية بعملية التدقيق الداخلي من أجل إعداد برنامج إدارة المخاطر في الوقت المحدد
					3. التأكد من تحديد دور عملية إدارة المخاطر في ميثاق التدقيق الداخلي
					4. التأكد من مراعاة المدقق الداخلي للمخاطر عند إعداد التقرير
					5. تقييم مدى ملاءمة أسلوب الاستجابة للمخاطر في المؤسسة

رقم	رأي	رقم	رقم	رقم	تاليا: تساهم خدمات ضمان الجودة على تقوية الأنشطة الرقابية بالمؤسسة من خلال:
					1. التأكد من التزام قسم التدقيق بالمبادئ والقرارات الإدارية والأنظمة والقوانين
					2. تحفيز مدير التدقيق الداخلي على إجراء تغييرات في المجال الذي يعمل فيه المدققون دوريا
					3. التأكد من إعداد مدير التدقيق الداخلي لتقارير حول السير الحسن لنظام الرقابة الداخلية
					4. إيصال اقتراحات تحسين نظام الرقابة الداخلية إلى الأطراف المعنية.
					5. التأكد من أن الشركة <u>تحتوي</u> على نظام معلومات موثوق
					6. <u>تأكد</u> من أن الشركة لديها أدوات الإدارة المناسبة
					7. التأكد من أن الشركة لديها نظام يسمح بتحديد الأهداف المراد تحقيقها
					8. التأكد من أن الشركة تراقب بشكل دوري ودائم درجة تحقيق الأهداف
					9. تأكد من أن الشركة لديها نظام يجعل من الممكن تخصيص الموارد المتاحة لها واستخدامها بشكل رشيد
					10. تأكد من أن الشركة تراقب باستمرار استخدام الموارد المتاحة لها
					11. التأكد من أن الشركة تحرص على ضمان المراقبة الدائمة لنظام الرقابة الداخلية
					12. التأكد من أن الشركة تجري مراجعة دورية لعمل نظام الرقابة الداخلية لديها
					13. التأكد من قيام الشركة بإجراء تصحيحات وتحسينات على نظام الرقابة الداخلية الخاص بها بناء على نتائج
رقم	رأي	رقم	رقم	رقم	ثالثا: تساهم خدمات ضمان الجودة في تفعيل دور المدقق الداخلي على ممارسة الحوكمة من خلال:
					1. الحرص على وجود أجهزة الحوكمة في المؤسسة وعلى وجه الخصوص لجنة التدقيق
					2. تقييم فعالية آليات الحوكمة الداخلية والخارجية
					3. تقوية العلاقة بين التدقيق الداخلي ولجنة التدقيق
					4. ضمان التواصل المستمر للمدققين الداخليين مع لجنة التدقيق
					5. ضمان التواصل المستمر بين الإدارة العليا و لجنة التدقيق الداخلي لمناقشة تطورات وصعوبات المؤسسة
					6. مساعدة مجلس الإدارة على حماية حقوق أصحاب المصالح
					7. مساعدة مجلس الإدارة على ضمان القيام بالإفصاح السليم الصحيح وبكل شفافية، وفي الوقت المناسب عن كافة الموضوعات الهامة المتعلقة بالشركة
					8. ضمان التنسيق الفعال بين مجلس الإدارة و الإدارة العليا ولجنة التدقيق و التدقيق الخارجى
					9. تقييم استجابة الإدارة لنتائج التدقيق الداخلي و التوصيات
رقم	رأي	رقم	رقم	رقم	رابعا تساهم خدمات ضمان الجودة على تحسين عمليات التدقيق من خلال:
					1. الحرص على مساعدة المدقق الداخلي لتصميم خطة مبنية على أساس المخاطر
					2. الحرص على مساعدة المدقق الداخلي في إعداد خطة تدقيق تعتمد على عمليات الحوكمة المحددة من طرف المجلس والإدارة العليا
					3. التأكد من تحديد كمية الاختبارات اللازمة وحجم العينة المناسبة لعملية التدقيق

					4.التأكد من أن الضوابط التي تم تحديدها خلال عملية التدقيق الأولية تعمل بشكل صحيح
					5.التأكد من تصميم وتنفيذ الخطط المعتمدة لعملية التدقيق من قبل إدارة التدقيق الداخلي
					6.التأكد من توفر تسهيلات لازمة لتمكين المدقق الداخلي من إعداد الخطة بما يناسب أهداف المؤسسة
					7.الحرص على إعداد خطة التدقيق في الوقت المحدد
					8.الحرص على إبلاغ الأطراف المعنية بأي خلل في خطة التدقيق
					خامسا: تساهم خدمات ضمان الجودة في تحسين مخرجات التدقيق من خلال:
					1.التأكد من قابلية تنفيذ التوصيات التي يقدمها المدققون الداخليون
					2.الحرص على إبلاغ نتائج عمل المدقق الداخلي إلى الجهات المعنية
					3.العمل على تطبيق التوصيات
					4.التأكد من أن التوصيات تحقق النتائج المرغوبة من عملية التحسين
					سادسا: تساهم خدمات ضمان الجودة في إضافة القيمة لنشاط التدقيق الداخلي من خلال
					1. الاستخدام الأمثل للموارد
					2.تلبية أو تجاوز توقعات أصحاب المصالح
					3.تخفيض الصراعات داخل المؤسسة
					4.تحسين الكفاءة المهنية للمدققين الداخليين
					5.تسوير المدقق الداخلي بالرضا على إنجازاته
					6.زيادة الثقة في تقارير التدقيق الداخلي
					7.تعزيز التعاون المبنية على المصلحة المشتركة مع التدقيق الخارجي
					8.تحقيق الأهداف الاستراتيجية للمؤسسة