

دور التأهيل المهني للمدقق في زيادة كفاءة وجودة التقارير الرقابية

دراسة ميدانية - الجهاز المركزي للرقابة المالية - سورية

المسابقة الرابعة عشرة التي تنظمها المنظمة العربية في مجال البحث العلمي



إعداد الباحث : جهاد مصطفى الحداد

الجهاز المركزي للرقابة المالية

الجمهورية العربية السورية

2024

المخلص

يهدف هذا البحث إلى دراسة وتحليل واختبار دور التأهيل المهني للمدقق في الوصول إلى المنتج النهائي لعملية التدقيق التي يقوم بها المدقق وهو إعداد وصياغة وكتابة التقارير الرقابية وفق المعايير الدولية في صياغة التقارير تتصف بالكفاءة والجودة وخالية من النواقص والعيوب ومحقة لأهداف التقارير وتعكس كفاءة عملية التدقيق للجهات المشمولة برقابة الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة وللأطراف الأخرى ومدى قدرة الجهاز الأعلى للرقابة والمحاسبة على الوفاء بالتزاماته ومسؤولياته تجاهه الغير وقياس اداءه الرقابي من خلال طرح اشكالية البحث وهي " ما هو دور التأهيل المهني للمدقق في زيادة كفاءة وجوده التقارير الرقابية " ولتحقيق أهداف الدراسة قمنا بدراسة عينة مكونة من (١١٦) مدقق من مدققي الجهاز المركزي للرقابة المالية في الجمهورية العربية السورية بالاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي وعلى اداة البحث العلمي المتمثلة بالاستبيان، وقد توصلنا إلى اثبات واختبار فرضيات البحث الأربعة، وتوصلنا إلى مجموعة من النتائج الهامة منها التأهيل المهني للمدقق بأبعاده (التعليم - التدريب - التطوير الوظيفي) له دور بالنمو العلمي والتقني والمهني للمدقق ويزيد قدرته وثقته بنفسه ويحسن من اداء عمله الرقابي، ودور زيادة كفاءة عملية التدقيق بدءاً من التخطيط وتفهم نظام الرقابة الداخلي والسياسات والاجراءات المصممة ومعايير المراجعة المعتمدة مروراً بإعداد برامج التدقيق وتقييم المخاطر المحتملة وجمع البيانات المالية وتحديد أهميتها النسبية والحصول على أدلة اثبات ملائمة وكافية وصولاً إلى إعداد التقارير الرقابية، وله دور بالوصول إلى تقارير رقابية تتصف بالجودة لناحية إعداد وصياغته وكتابته وفق المعايير المعتمدة وتحقيق الهدف المرجو منه للأطراف ذات العلاقة والذي يعكس الحقيقة الصادقة للبيانات المالية، وأثر فعال للجهات المشمولة برقابة الجهاز والأطراف الأخرى تمكنها من وضع الخطط المناسبة والملائمة ورسم السياسات والاستراتيجيات وتحسين جودة القرارات والبدء بمشاريع ربحية جديدة، وجملة من التوصيات التي تساعد الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة المنضوية تحت مظلة المنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الاربوساي) بالتعرف على أهمية التأهيل المهني النوعي للمدقق وضرورة اعتماد دليل علمي وفني مرجعي للتأهيل المهني وضرورة تصميم البرامج التأهيلية المهنية اللازمة بالاعتماد على الدليل المعتمد وضرورة سعي المنظمة لإنشاء معاهد ومراكز مركزية لإيفاد مدققي الأجهزة العربية للرقابة المالية والمحاسبة لاتباع دورات تأهيلية في كافة المجالات الرقابية.

الكلمات المفتاحية:

التعليم - التدريب - (التطوير الوظيفي- المهني) - التأهيل المهني للمدقق - المعايير الدولية للمراجعة - كفاءة التقارير الرقابية - جودة التقارير الرقابية - عملية التدقيق - الجهات المشمولة برقابة الجهاز _ الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة - المنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (اربوساي) - الأطراف الأخرى.

الفهرس

الصفحة	العنوان
	<u>الفصل الاول (الإطار العام للبحث)</u>
١	مقدمة
٢	مشكلة البحث
٢	تساؤلات و فرضيات البحث
٣	اهمية البحث
٣	هدف البحث
٤	منهج البحث ومصادره
٤	عرض وتحليل الدراسات السابقة
	<u>الفصل الثاني (التأهيل المهني للمدقق)</u>
٧	مقدمة
٩	المبحث الأول: الشروط الاساسية لبناء الشخصية المهنية للمدقق
١٠	المبحث الثاني: التعليم والتدريب والتطوير المهني مفاهيم متكاملة

- ١١ المبحث الثالث: اهداف التعليم والتدريب والتطوير الوظيفي للمؤسسات الحكومية ...
- ١٤ المبحث الرابع: أهداف التأهيل المهني للمدقق
- ١٤ المبحث الخامس: مسوغات التأهيل المهني للمدقق
- ١٥ المبحث السادس: برنامج التأهيل المهني للمدقق

الفصل الثالث: (كفاءة وجودة التقارير الرقابية)

- ١٧ المبحث الأول: تعريف التقرير الرقابي
- ١٧ المبحث الثاني: تعريف الكفاءة والجودة
- ٢٠ المبحث الثالث: ماهية كفاءة وجودة التقارير الرقابية
- ٢١ المبحث الرابع: أهمية التقارير الرقابية
- ٢٢ المبحث الخامس: معايير إعداد التقارير الرقابية
- ٢٥ المبحث السادس: الهدف من إعداد التقارير الرقابية

الفصل الرابع: (الجهاز المركزي للرقابة المالية - سورية)

- ٢٦ المبحث الاول: تعرف الجهاز المركزي للرقابة المالية
- ٢٦ المبحث الثاني: اختصاصات الجهاز المركزي للرقابة المالية في مجال الرقابة ...
- ٢٨ المبحث الثالث: شروط اشغال الوظائف الفنية في الجهاز المركزي للرقابة المالية ...
- ٢٨ المبحث الرابع : طرق اشغال الوظائف الفنية في الجهاز المركزي للرقابة المالية
- ٢٩ المبحث الخامس: التأهيل المهني للفنيين في الجهاز المركزي للرقابة المالية
- ٣١ المبحث السادس: التقارير الرقابية الصادرة عن الجهاز المركزي للرقابة المالية

الفصل الخامس: (الدراسة الميدانية وتحليل النتائج)

- ٣٣ مقدمة:
- ٣٣ المبحث الأول: الطريقة وأدوات الدراسة
- ٣٣ المطلب الأول: مجتمع وعينة الدراسة
- ٣٤ المطلب الثاني: هيكل الاستبيان
- ٣٥ المطلب الثالث: متغيرات الدراسة
- ٣٦ المطلب الرابع: أدوات الدراسة وأساليب جمع البيانات
- ٣٧ المطلب الخامس: اختبار صدق وثبات المقاييس وثباته
- ٣٨ المبحث الثاني: عرض وتحليل ومناقشة النتائج
- ٣٨ المطلب الأول: عرض النتائج المتعلقة بالمتغيرات الديمغرافية للعينة
- ٤٠ الفرع الأول: توزيع أفراد العينة حسب متغير الجنس
- ٤٠ الفرع الثاني: توزيع أفراد العينة حسب متغير الدرجة العلمية
- ٤١ الفرع الثالث: توزيع أفراد العينة حسب متغير سنوات الخبرة
- ٤٢ الفرع الرابع: توزيع أفراد العينة حسب متغير المسمى الوظيفي
- ٤٣ المطلب الثاني: التحليل الوصفي لإجابات أفراد العينة
- ٤٣ الفرع الأول: عرض نتائج المحور الأول من الاستبيان
- " التأهيل المهني للمدقق يضمن كفاءة عملية التدقيق "
- ٤٥ الفرع الثاني: عرض نتائج المحور الثاني من الاستبيان

"التأهيل المهني للمدقق يضمن إعداد تقارير رقابية تتصف بالجودة"

الفرع الثالث: عرض نتائج المحور الثالث من الاستبيان ٤٧

" التأهيل المهني للمدقق من خلال كفاءة وجودة التقارير الرقابية

يزيد من ثقة الجهات المعنية (الجهات المشمولة برقابة الجهاز - الأطراف الأخرى) في التقارير الرقابية"

الفرع الرابع: عرض نتائج المحور الرابع من الاستبيان ٤٩

"التأهيل المهني للمدقق من خلال كفاءة وجودة التقارير الرقابية يعزز أداء الجهاز الأعلى ووفاءه بمسؤولياته
تجاه الآخرين"

المطلب الثالث: اختبار (T-TEST) ٥١

المطلب الرابع: ملخص نتائج اختبار الفرضيات ٥٣

نتائج البحث: ٥٤

التوصيات والمقترحات: ٥٥

آفاق البحث: ٥٦

الخاتمة:..... ٥٦

المراجع: ٥٧

الملاحق: ٥٩

قائمة الجداول

رقم الجدول	الموضوع	رقم الصفحة
1	خطة الجهاز لعام ٢٠٢٤ في مجال التأهيل والتدريب التخصصي وضبط الجودة	٣٠
2	عدد الاستبيانات الموزعة والمستردة والصالحة للتحليل على افراد عينة الدراسة	٣٤
3	مقياس ليكارت الثلاثي	٣٧

٣٨	القيم المقاسة لمعامل الفا كرونباخ لمحاوير الدراسة	4
٣٩	التوزيع التكراري والنسبي لعينة البحث وفقا للمتغيرات الديموغرافية	5
٤٣	الأوزان المرجحة للدراسة ودرجات الموافقة	6
٤٣	المتوسط العام وتحديد الاتجاه للفرضية الاولى	7
٤٥	المتوسط العام وتحديد الاتجاه للفرضية الثانية	8
٤٧	المتوسط العام وتحديد الاتجاه للفرضية الثالثة	9
٤٩	المتوسط العام وتحديد الاتجاه للفرضية الرابعة	10
٥١	اختبار T-TEST للفرضية الاولى	11
٥٢	اختبار T-TEST للفرضية الثانية	12
٥٢	اختبار T-TEST للفرضية الثالثة	13
٥٣	اختبار T-TEST للفرضية الرابعة	14
٥٣	ملخص نتائج اختبار الفرضيات	15

قائمة الأشكال

رقم الصفحة	الموضوع	رقم الشكل
١٣	ركائز التأهيل المهني للمدققين	1
٣٦	العلاقة بين المتغيرين المستقل والتابع	2
٤٠	توزيع أفراد العينة حسب متغير الجنس	3
٤٠	توزيع أفراد العينة حسب متغير الدرجة العلمية	4
٤١	توزيع أفراد العينة حسب متغير سنوات الخبرة	5
٤٢	توزيع أفراد العينة حسب متغير المسمى الوظيفي	6

الفصل الأول: (الإطار العام للبحث)

مقدمة:

"تظراً لما تمثله التقارير الرقابية التي يصدرها ويبلغها الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة من حيث أنها المنتج الرئيسي والنهائي من مخرجات مهام الفحص التي يقوم بها الجهاز، كونها تتضمن خلاصة الجهد الرقابي وتوثيقه وتقديم التوصيات الرقابية بشأن الملاحظات التي تُكشفت خلال عمليات التدقيق، كما تتأكد أهميتها كونها تمثل المحصلة النهائية للرقابة ووسيلة الاتصال الهامة بين الجهاز الأعلى للرقابة وكل أولئك الذين يهمهم الوقوف على حقائق الأمور من مسؤولين في الجهات المشمولة بالرقابة ومن المخططين والمحللين الماليين الذين يسعون للوصول إلى البيانات الصادقة والصحيحة للاستئارة بها في صناعة القرار ووضع الخطط ورسم السياسات"¹، وعلى اعتبار أن التأهيل المهني للمدققين في الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة يلعب دوراً حاسماً في زيادة كفاءة وجودة التقارير الرقابية، إذ يشمل التأهيل المهني العديد من العناصر مثل التعليم الأكاديمي، التدريب المهني، والخبرة العملية. فالتعليم الأكاديمي يوفر للمدقق الأساس النظري اللازم لفهم المبادئ والمعايير المحاسبية والرقابية. بينما يوفر التدريب المهني للمدقق الفرصة لتطبيق هذه المبادئ في سياقات عمل حقيقية، وتعتبر الخبرة العملية عنصراً حاسماً في تطوير القدرة على تحليل وتفسير المعلومات المالية والإدارية بطريقة تعزز جودة التقارير الرقابية، بالإضافة إلى ذلك، يمكن للتأهيل المهني للمدقق أن يساهم في تحسين القدرة على التخطيط الجيد لعملية التدقيق وإعداد برنامج التدقيق بشكل ملائم، مما يؤدي إلى تقارير رقابية أكثر دقة وموثوقية، وبالتالي تحسين جودة القرارات التي تتخذها الإدارة والأطراف المعنية الأخرى.

¹ دليل إعداد وكتابة التقارير الرقابية لدواوين المراقبة والمحاسبة بدول مجلس التعاون لدول الخليج العربي - ٢٠١٦

مشكلة البحث:

إعداد تقارير رقابية لدى الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة ذات كفاءة وجودة عالية، لا بد من وجود دور للتأهيل المهني للمدقق الذي يعتبر بالإضافة إلى العديد من العوامل الأخرى مثل النزاهة المهنية، والمعرفة بالقوانين واللوائح، والقدرة على التحليل النقدي، كلها تلعب ادواراً مهمة في تحسين وزيادة كفاءة وجودة التقارير الرقابية وتتبلور معالم هذه الاشكالية فيما يلي :

ما هو دور التأهيل المهني للمدقق في زيادة كفاءة وجودة التقارير الرقابية ..؟؟

تساؤلات و فرضيات البحث:

لدى الباحث الكثير من التساؤلات في دراسة موضوع دور التأهيل المهني للمدقق في زيادة كفاءة وجودة التقارير الرقابية نذكر منها :

- هل هناك علاقة بين التأهيل المهني للمدقق وكفاءة عملية التدقيق التي تنتهي بالتقارير الرقابية تتصف بالكفاءة؟ .
- هل يساهم التأهيل المهني للمدقق في تعزيز القدرات والمهارات اللازمة لإعداد التقارير الرقابية تتصف بالجودة ؟
- هل التقارير الرقابية التي تتصف بالكفاءة والجودة تعزز ثقة الجهات المشمولة برقابة الجهاز وتساعد الرأي العام على التعرف على المشاكل الحقيقية في أداء الوحدات المشمولة برقابة الجهاز؟.
- هل التقارير الرقابية التي تتصف بالكفاءة والجودة تعزز أداء الجهاز الأعلى ، ووفاءه بمسؤولياته تجاه الآخرين؟

ومن هذه التساؤلات يقدم الباحث الفرضيات التالية:

الفرضية الأولى: التأهيل المهني للمدقق يضمن كفاءة عملية التدقيق.

الفرضية الثانية: التأهيل المهني للمدقق يضمن إعداد تقارير رقابية تتصف بالجودة.

الفرضية الثالثة: التأهيل المهني للمدقق من خلال كفاءة وجودة التقارير الرقابية يزيد من ثقة الجهات المعنية (الجهات المشمولة برقابة الجهاز - الأطراف الأخرى) في التقارير الرقابية.

الفرضية الرابعة: التأهيل المهني للمدقق من خلال كفاءة وجودة التقارير الرقابية يعزز أداء الجهاز الأعلى ، ووفاءه بمسؤولياته تجاه الآخرين.

ويأمل الباحث من خلال هذه التساؤلات أن تقدم الدراسة الإجابات عليها من خلال الفصول والبحوث المعدة بالإضافة إلى الدراسة الميدانية التي سوف تؤكد صحة الفرضيات من عدمها والوصول إلى نتائج وتوصيات مفيدة.

أهمية البحث:

تستمد أهمية هذا البحث في كونه يتناول دور التأهيل المهني للمدقق في زيادة كفاءة وجودة التقارير الرقابية، ويسلط الضوء على مدى تأثير التقارير الرقابية التي تتصف بالكفاءة والجودة على الجهات المشمولة برقابة الجهاز وعلى الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة وعلى المدققين انفسهم وعلى الرأي العام والسلطتين التنفيذية والتشريعية لناحية تصويب الاخطاء ووضع البرامج والخطط المناسبة والملائمة وتحسين جودة القرارات المتخذة والتوجه نحو البدء بمشاريع ريعية جديدة وتبني استراتيجيات عمل هادفة واحداث فارق في حياة المواطنين، علاوة على تعريف الرأي العام على المشاكل الحقيقية في الوحدات المشمولة برقابة الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة .

هدف البحث:

يهدف هذا البحث إلى دراسة وتحليل واختبار "دور التأهيل المهني للمدقق في الوصول إلى المنتج النهائي لعملية التدقيق التي يقوم بها المدقق وهو إعداد وصياغة وكتابة التقارير الرقابية وفق المعايير الدولية في صياغة التقارير تتصف بالكفاءة والجودة وخالية من النواقص والعيوب ومحققة لأهداف التقارير وتعكس كفاءة عمليات التدقيق للجهات المشمولة برقابة الجهاز الأعلى للرقابة والمحاسبة وللأطراف الأخرى ومدى قدرة الجهاز الأعلى للرقابة والمحاسبة على الوفاء بالتزاماته ومسؤولياته تجاهه الغير وقياس ادائه الرقابي" ، على عينة

من المدققين العاملين في الجهاز المركزي للرقابة المالية في الجمهورية العربية السورية، في خلال الأشهر ١ - ٢ - ٣ - ٤ - ٥ من عام ٢٠٢٤ .

منهج البحث ومصادره:

لتحقيق أهداف البحث استخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي، الذي يعتمد على دراسة الواقع أو الظاهرة ويهتم بوصفها وصفاً دقيقاً، ومن خلال استخدام الأسلوب التطبيقي بجمع البيانات والمعلومات، والاستعانة بما توفر من مراجع ودوريات وشبكة الانترنت في تغطية الجانب النظري واعتماد استمارة الاستبانة في الجانب العملي التي تعد الوسيلة الرئيسة إذ تمت صياغة فقراتها بما يتلاءم مع متغيرات البحث، وقد روعي في صياغة فقرات الاستبانة البساطة والوضوح فضلاً عن إخضاعها للاختبارات العلمية والموضوعية لقياس ثباتها وصدقها الظاهري. واعتمد الباحث على نوعين من مصادر المعلومات وهي :

المصادر الثانوية: مثل كتب المتخصصة في مجال التدقيق والرقابة المالية والمحاسبة ومعايير التدقيق والمحاسبة المعتمدة والنشرات والدوريات المتخصصة والشبكة العنكبوتية التي تبحث في موضوع التأهيل المهني للمدققين الخارجيين ومهارتهم والتقارير الرقابية، بالإضافة إلى تشريعات وأنظمة الجهاز المركزي للرقابة المالية في سورية.

المصادر الأولية: من خلال تصميم وتطوير استبانة خطية لموضوع البحث الحالي وتوزيعها على السادة المدققين في الجهاز المركزي للرقابة المالية بدمشق ، وللتأكد من صدق الأداة وقدرتها على قياس متغيرات الدراسة، تم استخراج معامل كرونباخ الفا للاتساق الداخلي اذ بلغ (٩٥.٢ %) وهي نسبة جيدة جداً يعتمد عليها في اعتماد نتائج البحث الحالي.

عرض وتحليل الدراسات السابقة:

• (دراسة مسامح مختار ولقوية سمير -٢٠١٧) "مساهمة التخصص المهني للمدقق الخارجي في تحسين جودة التدقيق -دراسة ميدانية لعينة من المدققين الخارجيين في ولاية بسكرة : تهدف الدراسة إلى التعرف على مفهوم جودة التدقيق الخارجي ومفهوم التخصص المهني (الصناعي)، ومدى إدراك القائمين بأعمال التدقيق لأهمية التخصص المهني، ومعرفة

فيما إذا كان يساهم في تحسين جودة التدقيق، وقد توصلت الدراسة إلى وجود اتفاق بين المدققين الخارجيين في ولاية بسكرة حول أهمية التخصص المهني من خلال تمكين القائم بأعمال التدقيق من التخطيط الجيد لعملية التدقيق وإعداد برنامج التدقيق بشكل ملائم كما توصلت إلى أن التخصص المهني للمدقق الخارجي يساهم في تحسين جودة التدقيق، ويمكن المدقق من التخطيط الجيد لعملية التدقيق وإعداد برنامج التدقيق بشكل ملائم^٢.

• (دراسة مباركة شتخ - رسالة ماجستير - ٢٠١٧) التأهيل المهني للمراجع الخارجي وأثره على جودة المراجعة - دراسة ميدانية لعينة من محافظي الحسابات بولاية ورقلة والوادي:

تهدف هذه الدراسة إلى إظهار أثر التأهيل المهني للمراجع الخارجي على جودة المراجعة والهدف من إجرائها، لما للتأهيل المهني من دور في إبراز جودة المراجعة من خلال طرح إشكالية مدى تأثير مستوى التأهيل المهني للمراجع الخارجي على جودة المراجعة من وجهة نظر محافظي الحسابات (محافظ حسابات من ولاية ورقلة والوادي) في الجزائر، وتوصلت الدراسة إلى نتيجة مفادها أن التأهيل المهني معيار ضروري لتحقيق جودة عملية المراجعة.

• (دراسة عزيزي ٢٠١٢) دور التأهيل العلمي و العملي للمدقق في تحسين جودة خدمات المراجعة الخارجية: تهدف هذه الدراسة إلى إبراز أهمية التكامل بين التأهيل العلمي والعملي هي السبيل الأمثل لجودة المراجعة الخارجية، حيث تم تشخيص واقع المراجعة الخارجية، وتبين أن هذه المهنة تعاني من العديد من النقائص، سواء على مستوى التأهيل المهني للمدقق (الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات)، كما أن الشهادة التي تحصل عليها والطرف الثاني هو الخبرة المهنية التي اكتسبها، وبالتالي فإن انخفاض مستوى الشهادة المتحصل عليها في مجال المحاسبة والتدقيق مثلا يعوضها ارتفاع مدة الخبرة المهنية التي اكتسبها والعكس كذلك، فحصول المدقق على شهادة عالية المستوى يقلل من المدة المطلوبة منه كخبرة، ولكن لا يمكن أبدا أن يحل تأهيل معين مكان التأهيل الآخر، كأن يكثف حصول المدقق على أعلى شهادة علمية ممكنة ويباشر مهنة التدقيق، أو أن يكثف باكتساب خبرة طويلة دون أن يحصل على أي شهادة مطلقا، فالتأهيلين هما مكملان لبعضهما وليس بديلين، ويشترط الاثنان معا فأداء مهام التدقيق بالجودة المطلوبة يضمن وفاء المهنة بالمتطلبات المهنية المطلوبة ومن

^٢ مجلة الاقتصاد الصناعي العدد ١٢ (٣) جوان ٢٠١٧ .

ثم الوفاء بمسؤوليتها اتجاه كل الأطراف المهمة بالمهنة كون الجودة التدقيق الخارجي ضرورة فرضتها الظروف الاقتصادية الحالية، وأكدت على أهمية التأهيل العلمي والعملية للمدقق في تحسين جودة المراجعة الخارجية. وتوصلت هذه الدراسة إلى أن التأهيل العلمي والعملية يعتبران مكملين لبعضهما البعض وليسا بديلين .

ويلاحظ من الدراسات السابقة أنها ركزت على أثر التأهيل المهني والتخصص المهني على جودة التدقيق والمراجعة الخارجية ، بينما من خلال هذه الدراسة سنحاول بيان دور التأهيل المهني للمدقق على كفاءة عملية التدقيق وجودة التقارير الرقابية وأثرها على الغير باعتبار أنها تشكل وسيلة ابلاغ للسلطات العليا للدولة والجهات والأطراف ذات العلاقة وفقاً لأحكام قانون الجهاز، والتشريعات ذات الصلة التي تم التوصل إليها من خلال عملية التدقيق والمراجعة مرفقاً معها التوصيات اللازمة لتصحيح وتصويب الأوضاع والمسارات الخاطئة لاتخاذ القرارات المناسبة .

الفصل الثاني : (التأهيل المهني للمدقق)

مقدمة:

انطلاقاً من العنصر الرابع (الموارد البشرية) للمعيار الدولي لرقابة الجودة ١ المعد من قبل مجلس معايير التدقيق والتأكد الدولية (LAASB) والمنشور من قبل الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) المنشور في ديسمبر ٢٠٠٨ الذي ينص "مبدأه الرئيسي على:

ينبغي أن تضع الشركة سياسات واجراءات مصممة لتزويدها بتأكيد معقول على أنها تمتلك عدداً كافياً من الموظفين الذين يتمتعون بالكفاءة والقدرات والالتزام بالمبادئ الاخلاقية اللازمة من اجل :

- ١- أداء العمليات وفقاً للمعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول بها
- ٢- تمكين الشركة أو شركاء العملية من اصدار التقارير المناسبة في ظل الظروف القائمة

والمبدأ المعدل للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة الذي ينص على :

يجب على كل جهاز أعلى لرقابة المالية والمحاسبة صياغة سياسات واجراءات مصممة لتقدم له تأكيدا معقولاً أن لديه ما يكفي من الموارد (الموظفين ، حيثما كان ذلك مناسباً، والاطراف المتعاقدة للقيام بالأعمال للجهاز) والكفاءة والقدرات والالتزام بمبادئ السلوك الاخلاقي اللازمة لـ :

- أ- القيام بمهامه وفقاً للمعايير ذات الصلة والمتطلبات القانونية والتنظيمية المطبقة .
- ب- تمكين الجهاز من اصدار تقارير مناسبة للظروف .

وانطلاقاً من ارشادات التطبيق لهذا العيار بالنسبة للأجهزة العليا للرقابة المالية

والمحاسبة التي تنص على :

• يجب أن تضمن الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة سياسات واجراءات المتعلقة

بمسائل الموارد البشرية وهي :

- التوظيف (ومؤهلات التوظيف الذين يتم تعيينهم)
- تقييم الاداء .
- القدرات (بما فيها الوقت الكافي للقيام بالمهام بمستوى الجودة المطلوب) .

- الكفاءة (بما فيها الكفاءة الفنية) .

- التطوير الوظيفي .

- الترقية .

- التعويضات .

- تقدير احتياجات الموظفين .

• يجب أن تلتزم الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة بتطوير التعليم والتدريب لجميع الموظفين لتشجيع تطوّرهم المهني وللمساعدة في ضمان أن الموظفين قد تم تدريبهم على التطورات الحالية في المهنة^٣ .

"وانطلاقاً من "المبدأ الثاني عشر من المعايير الدولي ISSAI 12" قيمة ومنافع الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة - أحداث فارق في حياة المواطنين - والذي يطلب من الأجهزة العليا للرقابة بناء الكفاءات من خلال التشجيع على التعلم وتبادل المعارف من خلال :

١. تشجع الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة التطوير المهني المستمر والذي يسهم في تمييز الفرد والفريق والجهاز.

٢. تتبنى الأجهزة الرقابية استراتيجية للتطوير المهني، بما في ذلك التدريب، وتقوم على مستويات الحد الأدنى من المؤهلات والخبرة والكفاءة المطلوبة لتنفيذ عمل الجهاز.

٣. تسعى الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة جاهدة لضمان أن يمتلك موظفيها الكفاءات المهنية ويتلقون الدعم من الزملاء والإدارة للقيام بعملهم.

٤. تشجع الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة على تبادل المعارف وبناء الكفاءات لدعم الإمداد بالنواتج.

٥. ينبغي أن تستفيد الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة من عمل الآخرين، بما في ذلك الأجهزة العليا للرقابة النظرية، ومنظمة الإنتوساي ومجموعات العمل الإقليمية ذات الصلة.

٦. تسعى الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة جاهدة لتتعاون مع مهنة التدقيق الأوسع نطاقاً من أجل تعزيز المهنة.

^٣ المعيار الدولي لرقابة الجودة ١ الفقرة ٢٩

٧. تسعى الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة جاهدة للمشاركة في أنشطة الإنتوساي وبناء العلاقات مع الأجهزة الرقابية الأخرى والمؤسسات ذات الصلة، لمواكبة القضايا الناشئة وتعزيز تبادل المعارف لإفادة الأجهزة الرقابية الأخرى"٤ .

يرى الباحث أن فقرة التعليم والتدريب و التطوير الوظيفي - المهني المنصوص عليهم في المعايير المذكورة أعلاه يمثلون التأهيل المهني للمدقق كونهم يمثلون حالة زمنية مستمرة لا تتوقف عن نقطة محددة وإنما تستدعي من الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة أن تلتزم بتطويرهم بما يتناسب مع التطورات الحالية في مهنة التدقيق وصولاً إلى تحقيق ضمان جودة العمليات التدقيقية وبالتالي كفاءة وجودة التقارير الرقابية .

المبحث الأول: الشروط الأساسية لبناء الشخصية المهنية للمدقق:

هناك العديد من " الشروط التي تعتبر الأساس لبناء الشخصية المهنية للمدقق، وتمكنه من أداء عمله بعناية كافية، منها :

١. التعليم: يجب أن يكون لدى المدقق خلفية تعليمية قوية في المحاسبة والمالية والقانون والأعمال.

٢. الخبرة المهنية: يجب أن يكون لدى المدقق خبرة عملية في مجال التدقيق والمحاسبة.

٣. الشهادات المهنية: يجب أن يحصل المدقق على شهادات مهنية معترف بها، مثل شهادة المحاسب القانوني المعتمد (CPA) أو شهادة المدقق الداخلي المعتمد (CIA).

٤. المعرفة بمعايير التدقيق: يجب أن يكون لدى المدقق معرفة جيدة بمعايير التدقيق الدولية والمحلية.

٥. المهارات الشخصية: يجب أن يكون لدى المدقق مهارات شخصية قوية، مثل القدرة على التحليل النقدي، والقدرة على التواصل الفعال، والقدرة على إدارة الوقت بفعالية.

٤ المعيار ١٢ - قيمة ومنافع الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة.

٦. الاستقلالية والحياد: يجب أن يكون المدقق قادراً على العمل بشكل مستقل وحيادي، وأن يكون قادراً على تجنب أي صراعات محتملة للمصالح.

٧. التطوير المهني المستمر: يجب على المدقق الاستمرار في تحديث معرفته ومهاراته من خلال التعلم المستمر والتدريب المهني".^٥

ويرى الباحث أن هذه الشروط مجتمعة تعتبر عتبة رئيسية للانطلاق نحو التأهيل المهني لصقلها مجتمعة مع متطلبات مهنة التدقيق ضمن الأطر القانونية المعمول بها وصولاً إلى الهدف النهائي من التأهيل المهني وهو تحسين جودة التدقيق و التقارير المالية والوفاء بالمتطلبات المهنية.

المبحث الثاني: التعليم والتدريب والتطوير المهني مفاهيم متكاملة:

"التعليم هو تزويد المتعلم بالمخزون المعرفي والأساس المعلوماتي الذي يمثل حصيلته التعليمية في أي مجال كان، وفي المقابل ينقل التدريب المتعلم من السياق النظري للتعليم إلى المهارات العملية والتطبيقية، أما التطوير المهني فهو العجلة التي تقود التعليم والتدريب نحو التحسين المستمر لتحقيق الأهداف المرجوة، فكما ترى أن هذه المفاهيم ليست متداخلة فحسب؛ ولكنها متكاملة أيضاً فلا يمكن فصلها أو الاكتفاء بأحدها دون الآخر.

يجب على كل من يعمل في مجال يستطيع من خلاله التأثير في الأشخاص من النواحي الثلاث أي التعليم والتدريب والتطوير أن يشعر بالسعادة العارمة، علماً بأنه ولكي يتم ذلك بفعالية يجب أن تتجاوز العملية دور المعلم أو الأستاذ أو المدرب بحيث يقع على عاتق المتعلم مسؤولية الحرص على المشاركة والتنفيذ والتقييم والتحسين".^٦

^٥ متطلبات ممارسة مهنة التدقيق في ظل معايير التدقيق الدولية دراسة تحليلية ...

٦ مقال لتوماس ن. جارفان (Thomas N. Garavan) "التدريب والتطوير والتعليم: هل هي مفاهيم مختلفة أم مماثلة" <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/159350> - وموقع <https://search.emarefa.net/detail/BIM>

المبحث الثالث: اهداف التعليم والتدريب والتطوير الوظيفي للمؤسسات الحكومية:

بما أن " التعليم هو تزويد المتعلم بالمخزون المعرفي والأساس المعلوماتي الذي يمثل حصيلته التعليمية في أي مجال كان فإنه يهدف إلى :

١. تطوير المهارات والمعرفة: يساهم التعليم في تطوير مهارات الموظفين وزياد معرفتهم..

٢. الابتكار والإبداع: يشجع التعليم على التفكير النقدي والابتكار.

٣. تعزيز القيم والثقافة التنظيمية: يساهم التعليم في تشكيل قيم المنظمة وتعزيز الثقافة التنظيمية.

٤. تحسين أداء الموظفين: يساعد التعليم في تحسين أداء الموظفين وزيادة إنتاجيتهم^٧.

بما أن " التدريب ينقل المتعلم من السياق النظري للتعليم إلى المهارات العملية والتطبيقية ، فإنه يحقق الاهداف التالية :

١ - التدريب يساعد الموظفين على تطوير مهاراتهم في أدائهم الوظيفي وزيادة قدرتهم على وضع الأوليات لتحقيق أهداف المنظمة .

٢ - التدريب يساعد على زيادة الإنتاجية مما يؤثر بشكل إيجابي على زيادة القدرة التنافسية للمنظمة .

٣ - التدريب يساعد على بناء الثقة لدى الموظفين وتطوير الأداء مما يساهم في تحسين معنويات فريق العمل، كما يؤدي إلى الرضا الوظيفي وتحفيز الموظفين زيادة في كفاءة العمليات ، مما يؤدي إلى تحقيق مكاسب مالية.

٤ - التدريب يساعد على انخفاض معدل دوران العمالة بصورة تحقق الاحتفاظ بموظفين على درجة عالية من الكفاءة والمهارة الفنية والادارية مما يعنى زيادة ثقة العملاء بالمنظمة .

٥ - التدريب يعطى المنظمة القدرة على اكتشاف مشاكل العمل مبكراً والقدرة على حلها بطرق علمية ومبتكرة.

٦ - التدريب يحقق زيادة الابتكار ويساعد على توليد أفكار جديدة نتيجة الاحتكاك بالخبرات المختلفة للشركات المتواجدة في البرنامج التدريبي وبذلك سوف تمتلك المنظمة قوة جديدة

^٧ التقرير العالمي لرصد التعليم، ٢٠٢١/٢٢، اليونسكو. والتعلم التنظيمي وأثره في تحسين أداء المنظمات، ASJP.

وستتبنى استراتيجيات تزيد من قدرة المنظمة لتحقيق المنافسة في السوق بمنتجات وخدمات تتناسب مع رغبات وتطلعات العملاء .

٧- التدريب يساعد المنظمة على فتح مجالات لدراسة والبدء في مشروعات جديدة يمكن ان تحقق للمنظمة مزيداً من الارباح" ^٨.

وبما أن "التطوير الوظيفي -المهني هو العجلة التي تقود التعليم والتدريب نحو التحسين المستمر لتحقيق الأهداف المرجوة ، فإنه يحقق الاهداف التالية:

١- زيادة الإنتاجية والكفاءة: يساهم التطوير الوظيفي في تحسين مهارات ومعرفة الموظفين، مما يؤدي إلى زيادة إنتاجيتهم وكفاءتهم في أداء مهامهم الوظيفية. يترتب على ذلك تحسين جودة العمل وتقليل الأخطاء والتكاليف.

٢- تحسين رضا الموظفين: يعد التطوير الوظيفي فرصة للموظفين لتعلم مهارات جديدة وتطوير أنفسهم. يشعر الموظفون بالتقدير والاهتمام عندما يتلقون الفرص للتطور والتقدم في مساراتهم المهنية، وهذا يؤدي إلى زيادة رضاهم والحفاظ على استمراريتهم في العمل.

٣- جذب واحتفاظ المواهب: يعتبر التطوير الوظيفي عاملاً مهماً في جذب المواهب واحتفاظها في المنظمة. يعد الاستثمار في تطوير المهارات والقدرات المهنية للموظفين بمثابة إشارة إيجابية للموظفين المحتملين ويساهم في بناء سمعة جيدة للمنظمة كمكان جذاب للعمل.

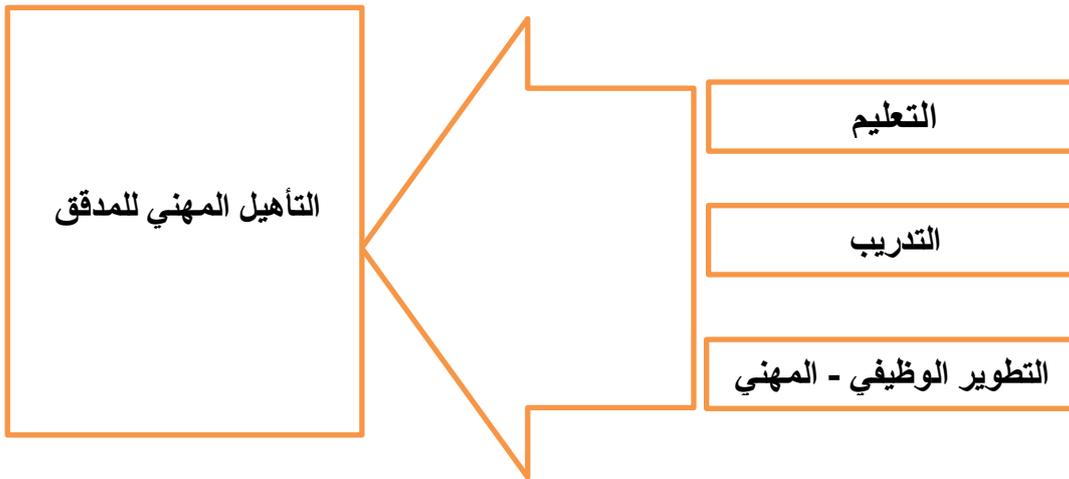
٤- تعزيز التحفيز والمشاركة: يعمل التطوير الوظيفي على تعزيز التحفيز والمشاركة لدى الموظفين من خلال إشراكهم في فرص التعلم والتطوير. يُعزز الشعور بالانتماء والمسؤولية والتحفيز الذاتي، مما يؤدي إلى تحسين الأداء الوظيفي وتحقيق النجاح المهني.

بشكل عام، يمكن القول إن التطوير الوظيفي -المهني يعمل على بناء قدرات الموظفين وزيادة فرص النجاح والتطور المهني، مما يعود بالفائدة على الموظفين والمنظمات على حد سواء" ^٩.

^٨ مقال من النت Importance of Training and Development for Employees
^٩ موقع الكتروني/https://ae.linkedin.com

و"التأهيل بشكل عام هو الارتقاء بمستوى شخص معين من مستوى الى مستوى آخر يسمح له ان يتصف بوصف ما والتأهيل بمجال التدقيق هو بلوغ الشخص المدقق لدرجة معينة من المعرفة والتدريب لمزاولة نشاط التدقيق"^{١٠}.

ويرى الباحث ان التعليم والتدريب والتطوير الوظيفي -المهني هي ركائز ومنطلقات التأهيل المهني للمدققين الواجب على الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة اخذها بعين الاعتبار عند صياغة سياسات واجراءات لبرامج التأهيل المهني للمدققين وهذا ما يتوافق مع ارشادات تطبيق المعيار الدولي لرقابة الجودة ١ المعد من قبل مجلس معايير التدقيق والتأكد الدولية (LAASB) العنصر الرابع (الموارد البشرية) و يتوافق مع المعيار الدولي issai12 - إحداث فارق في حياة المواطنين - المبدأ الثاني عشر منه كما مر معنا سابقاً.



الشكل رقم (١) : ركائز التأهيل المهني للمدققين - المصدر : من إعداد الباحث

^{١٠} عوض لبيب ومحمد الفيومي ، اصول المراجعة ، ص ٣٥

المبحث الرابع: أهداف التأهيل المهني للمدقق:

التأهيل المهني للمدقق يحقق الأهداف التالية:

- ١- "تحسين جودة التدقيق: التأهيل المهني يساهم في تحسين جودة التدقيق من خلال تمكين المدقق من التخطيط الجيد لعملية التدقيق وإعداد برنامج التدقيق بشكل ملائم"^{١١}.
- ٢- "التأهيل المهني يعزز التخصص المهني للمدقق، مما يساعد في تحسين فهمه للقضايا المعقدة والقدرة على تقديم توصيات فعالة"^{١٢}.
- ٣- "التكامل مع التأهيل العلمي والعملي: التأهيل العلمي والعملي يعملان معاً لتحسين جودة خدمات المراجعة الخارجية. الشهادة التي يحصل عليها المدقق والخبرة المهنية التي يكتسبها تعملان معاً لتحقيق هذا التكامل"^{١٣}.
- ٤- "التأهيل المهني يساعد على توفير المصدقية للبيانات المالية ، مما يزيد من ثقة المستثمرين والمقرضين وغيرهم من الأطراف المهمة.
- ٥- "الكشف عن الأخطاء: المدقق الخارجي المؤهل مهنيًا قادر على اكتشاف الأخطاء وتقديم توصيات لتحسين العمليات المحاسبية"^{١٤}.

المبحث الخامس: مسوغات التأهيل المهني للمدقق:

١. "النمو المتزايد والمتسارع للمعرفة أو ما يعرف بالانفجار المعرفي المتمثل بالمنجزات والمخترعات، وإتقان الصناعات وغير ذلك من النتائج العلمية والتقنية .
٢. السعي لتقديم الأفضل، لأن فلسفة التأهيل المهني تقوم على الخلق والبناء، وتشير لتحسين نوعية الأداء .

^{١١} <https://www.academia.edu> - مساهمة التخصص المهني للمدقق الخارجي في تحسين جودة التدقيق دراسة ..

^{١٢} <https://www.almrsal.com>, موقع المرسل - فوائد التدقيق الخارجي وأهميته وأنواعه.

^{١٣} <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/33210> - مساهمة التخصص المهني للمدقق الخارجي في تحسين جودة التدقيق

دراسة

^{١٤} فوائد التدقيق الخارجي وأهميته وأنواعه - موقع المرسل. <https://www.almrsal.com/post/1130326>.

٣. مواكبة ما يحدث في العالم من تجديد وتغيير. فسهولة تدفق المعلومات ، من خلال وسائل الاتصال، وشبكات المعلومات، جعلت العالم الواسع الأرجاء والمفعم بالمنجزات عالمًا صغيراً في أحداثه ومنجزاته، ولم يعد بالإمكان العزلة عما يجري فيه.
٤. إتاحة فرص التعليم المستمر للكبار الذين يرغبون في رفع مستوى ثقافتهم ، لمواصلة تعليمهم والاستزادة والتكيف مع الواقع الجديد.
٥. تلبية رغبات الفرد وميوله، ومساعدته على اكتشاف قابليات وقدرات مخبأة لديه، وتعزيز ثقته بنفسه.
٦. تنمية وتطوير التفكير المتجدد وتطويره لدى الفرد^{١٥}.

المبحث السادس: برنامج التأهيل المهني للمدقق:

و تتلخص بعض النقاط التي تحتاجها الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في بدء برنامج التأهيل الخاص بمدققيها وفق ما يلي^{١٦}:

١. تحليل الاحتياجات للتأهيل:

يبدأ التأهيل بتحليل دقيق لاحتياجات العمل ومتطلبات تشغيل العمليات. يتيح ذلك تحديد المهارات الرئيسية وتطلعات القادة، وهو خطوة أساسية لضمان توجيه جهود التأهيل بشكل فعال.

٢. تصميم برامج تأهيل مخصصة:

بناءً على تحليل الاحتياجات، يجب تصميم برامج تأهيل متخصصة تتناسب مع متطلبات العمل والأهداف الاستراتيجية. يمكن استخدام مجموعة متنوعة من الوسائل، بما في ذلك التدريب العملي وورش العمل، لضمان تحقيق أفضل النتائج.

٣. تنفيذ برامج التأهيل بفعالية:

^{١٥} <https://arab-ency.com.sy/ency/details/2563/5> موقع الكتروني
^{١٦} <https://mohalahmad.com> موقع

تتطلب عملية التأهيل بيئة تعلم داعمة ومحفزة. يجب استخدام أحدث التكنولوجيا والطرق لتوفير تجارب تعلم فعّالة تعزز التفاعل وتسهم في تطوير المهارات.

٤. قياس الأداء وتقييم التأثير:

بعد فترة التأهيل، يجب إجراء تقييم شمولي لأداء العمليات وتأثير البرنامج على مستوى الكفاءات. يساعد التقييم في تحديد نقاط القوة والضعف وضبط البرامج المستقبلية.

٥. دمج التأهيل في ثقافة العمل:

لضمان استمرارية تحسين الكفاءات، ينبغي دمج العملية في ثقافة الشركة. يتيح ذلك للموظفين تطبيق المهارات المكتسبة بشكل يومي وتحقيق تأثير إيجابي على الأداء العام. يرى الباحث أن التأهيل المهني للمدقق يركز على تعزيز الكفاءات وتطوير المهارات الفردية، ويعتبر استثمارًا في تطوير القدرات الشخصية للمدققين.

الفصل الثالث: (كفاءة وجودة التقارير الرقابية)

مقدمة:

بالتطرق للمعيار الدولي للمراجعة رقم ٧٠٠ الذي يتعلق بتكوين الرأي والتقرير عن القوائم المالية و ينص على أنه يجب على المراجع تقويم ما إذا كانت القوائم المالية معدة، من جميع الجوانب الجوهرية، وفقاً لمتطلبات إطار التقرير المالية المنطبق. يجب قراءة هذا المعيار جنباً إلى جنب مع معيار المراجعة (٢٠٠) الذي يتعلق بالأهداف العامة للمراجع المستقل والقيام بالمراجعة وفقاً للمعايير الدولية للمراجعة، إن هذه المعايير تهدف إلى ضمان جودة وكفاءة التقرير الرقابية.

المبحث الأول: تعريف التقرير الرقابي:

"يعرف التقرير الرقابي بأنه وثيقة مكتوبة تتضمن نتائج أعمال الرقابة التي يمارسها الجهاز الأعلى للرقابة أيا كان نوعها أو أسلوبها، إذ يعرض من خلاله حصيلة ما توصل إليه من ملاحظات وتوصيات بشأن رقابته على الأموال العامة لئتم موافاة الجهات المعنية المختلفة بها سواء كانت تشريعية أو تنفيذية أو غيرها وتتنوع التقارير شكلاً ومضموناً وفقاً لأنواعها وأهدافها وطبيعتها مستخدمياً"^{١٧}.

المبحث الثاني: تعريف الكفاءة والجودة:

وتعني "الكفاءة بحسب موقع مقال القيام بالأعمال الصحيحة بالطريقة الصحيحة، وبتكلفة منخفضة، واستخدام أقل قدر ممكن من الموارد والجهود والوقت والمال، لتحقيق أقصى قدر من الفائدة أو الاستفادة الممكنة"^{١٨}.

وعرفها موقع ويكيبيديا بأنها " الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة لتحقيق حجم أو مستوى معين من النواتج بأقل التكاليف وهو من أهم مقاييس النجاح للمؤسسات في تحقيق أهدافها.

^{١٧} دليل إعداد وكتابة التقارير الرقابية لدواوين المراقبة والمحاسبة بدول مجلس التعاون لدول الخليج العربي لعام ٢٠١٦
^{١٨} /https://mkaal.com

الكفاءة، وهي الاستغلال العقلاني والأمثل والاقتصادي لموارد المؤسسة والفعالية هي مدى تحقيق المؤسسة لأهدافها بأقل تكلفة وأقل وقت ممكن^{١٩}. "وتنقسم الكفاءة لثلاثة أنواع، وهي كما يلي:

١. الكفاءة الجماعية:

هذا النوع يهتم بالمنشآت بشكل متزايد، مما يساهم في تعزيز التعاون والمشاركة بين مكونات الكفاءة الفردية، ويتم تحديد هذا النوع عن طريق دراسة علامات الاتصال الفعال، ويعتمد على استخدام لغة مشتركة في بيئة العمل. والحصول على معلومات مناسبة، بالإضافة إلى المساهمة في تطوير الكفاءة ومعالجة وتقليل الصراعات، وتعتبر الكفاءة الجماعية نتيجة التعاون الذي تم تطبيقه بين جميع أشكال الكفاءة الفردية والكفاءة الجماعية.

يعتمد ذلك على بعض المعارف مثل التعرف على الاتصالات، والاستعداد لتقديم ومشاركة العروض، واكتساب المعرفة من الخبرات الجماعية، وبناء التعاون.

٢. الكفاءة الفردية:

تعد الكفاءة الفردية مسؤولية الأفراد تجاه المشاكل والأحداث التي يواجهونها في سياق عملهم المهني. وتتميز هذه بالكفاءة الفردية بالمعرفة الكافية، لتواجه الأحداث باختلاف أنواعها، لأنها تشكل العديد من الأبعاد، وتهدف إلى تحقيق ميزة وأداء أعلى للمنشأة من خلال تطوير السلوكيات والقدرات والمهارات التنظيمية المرتبطة، ويفهم الكفاءة أيضا بالكفاءة المهنية، وذلك بسبب احتوائه على تجمع من الخبرات والمعرفة المطبقة في بيئة العمل.

٣. الكفاءة الاستراتيجية:

الكفاءة الاستراتيجية تعنى بإدارة الموارد البشرية بكفاءة، حيث يتعين تحديد الكفاءات والمهارات المحددة للموظفين والعمال بشكل مهم. من خلال تنفيذ الأدوات التي يحتاجها، يساهم في تحقيق الأهداف الاستراتيجية للمنشأة. وتصبح الكفاءة استراتيجية فقط عندما تساهم في جعل المؤسسة قادرة على التكيف مع البيئة التنافسية، وذلك لأن المؤسسة تعتمد بشكل عام على الموثوقية، وتعتمد البيئة المحيطة بها على درجة الموثوقية، حيث تسعى المنشأة إلى التأثير على محيطها، ونجاح تأثيرها يعتمد على استغلال استجابتها الخاصة.

^{١٩} /https://ar.wikipedia.org/wiki

أما الجودة عرفت قديماً بأنها الدقة والاتقان والخلو من العيوب أو أخطاء إعادة العمل أو التسبب بإعطاب المنتجات أو استياء الزبائن^{٢٠} ، "وتعني بحسب موقع مقال بانها مقياس للمنتج الذي لا يحتوي على عيوب ، وهي مؤشر على تميزه، ويتم ذلك من خلال الالتزام بالمعايير ويمكن تحقيقها وقياسها، وتحقيق التجانس في المنتج، الذي يرضي العميل أو المستخدم".^{٢١} "وعرفها موقع اكسفورد الاميركي بانها درجة أو مستوى من التميز"^{٢٢}، "وعرفها " كروسبي " بتعريف يشترط فيه ثلاثة شروط لتحقيق الجودة وهي: الوفاء بالمتطلبات - انعدام العيوب - تنفيذ العمل بصورة صحيحة من اول مرة وفي كل مرة"^{٢٣}، "وعرفها آخرون بانها مجموعة الخصائص والسمات التي يجب توافرها في المنتج أو الخدمة بحيث تجعله يقوم بوظيفته على أكمل وجه ويرضى المستهلك".^{٢٤}

وسُميت "الجودة من قبل البعض بالنوعية، وهي عبارة عن مقياس لتمييز المنتج أو الخدمة المقدمة بحيث تكون خالية من أي عيوب أو نواقص، ويتم تحقيق ذلك من خلال الالتزام الشديد بالمعايير التي يتم قياسها واعتمادها، بحيث تكون قابلة للإنجاز والتحقق، وهذا كله يقاس على أساس إرضائها للزبائن والمستخدمين، وتم تعريف الجودة حسب معيار آيزو على أنها مجموعة من السمات والميزات التي يتمتع بها المنتج أو الخدمة المقدمة، بحيث تكون قادرة على تلبية الاحتياجات المطلوبة بشكلٍ صريح أو بشكلٍ مضمون. لم يعد مفهومها مقتصرًا على جانب واحد من المؤسسة بل امتد ليشمل جميع وحداتها وجوانبها ابتداءً بالإدارة ووصولاً إلى الموارد والإنتاج والتدقيق، والمخازن، وحتى التوريدات والعمال، ويكون ذلك كله من خلال الالتزام بمجموعة من النظم المقسمة على الوحدات؛ بهدف الوصول إلى توافق وانتظام ما بين الأقسام والوحدات، وأبرز هذه النظم ما يلي: التخطيط، والضمان، والضبط، والتطوير. ونشأ مفهوم الجودة من خلال برنامج معروف باسم أبولو، والذي تم إنشاؤه من قبل مؤسسات معينة في الولايات المتحدة الأمريكية، وكان هذا البرنامج يضم العديد من العمليات، بحيث تلتزم كل عملية بدقة وجودة معينة؛ حتى تسير جميعها في نفس الاتجاه وتصب في نفس المصلحة والهدف، ومن هنا بدأ مفهوم الجودة ينتشر في جميع المؤسسات والمنظمات

^{٢٠} بومدين يوسف، إدارة الجودة الشاملة والأداء المتميز، مجلة الباحث، جامعة بومرداس، عدد ٢٠٠٧، ص ٢٨

^{٢١} <https://mkaal.com>

^{٢٢} محمد عبد العال النعيمي وآخرون، إدارة الجودة العاصرة، دار اليازوري، عمان - الأردن، ٢٠٠٩، ص ٣١

^{٢٣} محمود عبد الفتاح رضوان، إدارة الجودة الشاملة، ط ١، دار الكتب المصرية، القاهرة- مصر، ٢٠١٢، ص ١٤

^{٢٤} <https://engfac.mans.edu.eg>

وانتشر في جميع أنحاء العالم وأصبح مرحلة أساسية في العمليات الإدارية بمختلف أنواعها^{٢٥}.

ويرى الباحث أن الوصول إلى تقارير رقابية كفوءة لا بد من المدقق القيام بالأعمال الصحيحة وبطريقة صحيحة وفق منهجية معيارية ملزمة ، وبتكلفة منخفضة، واستخدام أقل قدر ممكن من الموارد والجهود والوقت والمال، لتحقيق أقصى قدر من الفائدة أو الاستفادة الممكنة، للوصول إلى المنتج النهائي للعملية الرقابية وهي التقرير الرقابي النوعي خالي من النواقص والعيوب ويمكن قياسه بناء على المعايير المستخدمة، ولا تتحقق كفاءة وجودة التقارير الرقابية إلا بالتأهيل المهني النوعي للمدقق .

المبحث الثالث: ماهية كفاءة وجودة التقارير الرقابية:

يرى الباحث من خلال ما تقدم أن كفاءة التقارير الرقابية تعني القدرة على عكس أعمال عملية التدقيق بطريقة صحيحة وفق منهجية معيارية ملزمة ، وبتكلفة منخفضة، واستخدام أقل قدر ممكن من الموارد والجهود والوقت والمال، لتحقيق أقصى قدر من الفائدة وتتضمن :

١. ضمان كفاءة وفعالية عملية التدقيق، وتوافقها مع المعايير المهنية والقوانين واللوائح المعمول بها.
٢. ضمان شفافية عملية التدقيق والقدرة على الوصول إلى المعلومات والبيانات ذات الصلة لجميع الأطراف المعنية.
٣. ضمان قدرة عملية التدقيق على تقييم المخاطر المرتبطة بالأداء المالي والتشغيلي، وتطبيق إجراءات لتخفيف هذه المخاطر.
٤. ضمان كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلي .
٥. ضمان كفاءة وفعالية السياسات والإجراءات والممارسات المصممة لضمان دقة وموثوقية البيانات والتقارير المالية.

جودة التقارير الرقابية تعني أن المنتج النهائي للعملية الرقابية وهي التقرير الرقابي النوعي قد تم إعداده وفقاً للمعايير الدولية في صياغة التقارير وخالي من النواقص والعيوب ويمكن قياسه بناء على المعايير المستخدمة للوصول الى بيانات تتصف بـ :

١. الدقة والموثوقية: يجب أن تكون التقارير الرقابية دقيقة وموثوقة، وتقدم صورة واضحة وكاملة للأداء المالي والتشغيلي.

٢. الملاءمة للمعلومات: يجب أن تكون المعلومات المقدمة في التقارير المالية ملائمة ومفيدة للقراء.

٣. التمثيل الصادق للمعلومات: يجب أن تعكس التقارير المالية الحقيقة بشكل صادق وغير مضلل.

٤. القابلية للفهم: يجب أن تكون التقارير المالية سهلة الفهم والقراءة.

٥. القابلية للمقارنة: يجب أن تكون التقارير المالية قابلة للمقارنة مع التقارير المالية للفترات الأخرى أو مع التقارير المالية للشركات الأخرى.

المبحث الرابع: أهمية التقارير الرقابية:

- " التقرير الرقابي وسيلة تساعد الجهات المشمولة برقابة الجهاز في معرفة أوجه الضعف والقصور في التصرفات المالية والإدارية الي ترافق ممارساتها لاختصاصاتها عند أدائها لعملها، ويبين لها جوانب التجاوزات القانونية، كما أنه يمكنها من الوقوف على الانحرافات الحاصلة بن الأداء المخطط والأداء المنفذ لبرامجها وسياساتها.
- التقرير الرقابي يعد الوثيقة التحريرية المكتوبة لإقرار الجهاز الأعلى للرقابة بالوفاء بمسؤوليته وإبراء ذمته في ممارسته لمسؤولياته واختصاصاته.
- التقرير الرقابي عقد التزام، يُبرز مدى التزام الجهاز الأعلى للرقابة بالقيام بالأعمال المنوط بها تجاه كل من السلطتين التشريعية والتنفيذية والرأي العام.
- التقرير الرقابي مرآة صادقة للمستوى المهني للأعضاء الفنيين للجهاز الأعلى للرقابة ومدى كفاءتهم ومهنتهم.

- التقرير الرقابي أداة تقييم وقياس للجهاز الأعلى للرقابة، ومن خلال النتائج التي يتوصل إليها والتوصيات التي يبيدها والتي يجب أن تتميز بالجودة وتأثر ذلك على مهنية وسمعة الجهاز.
- التقرير الرقابي يوثق الجهد الرقابي المبذول ويمكن الجهاز الأعلى للرقابة من متابعة الملاحظات في السنوات التالية لمعرفة مدى التزام الجهات المشمولة برقبته بالتوصيات التي أبدائها.
- التقرير الرقابي يبث الثقة والطمأنينة في القوائم التي تم مراجعتها سواء على المستوى الحكومي أو المجتمعي فهو وسيلة إبلاغ وإقناع.
- التقرير الرقابي له أهمية خاصة لدى المستثمرين وممثلي الحكومة، ويعد وثيقة هامة لدى أجهزة الضرائب فهو يعد جزءاً لا يتجزأ من القوائم المالية.
- التقرير الرقابي يساعد على فهم نتائج المراجعة ويجعلها أقل عرضة للتأويلات ويساعد على اتخاذ القرار فهو وسيلة إصلاح وتطوير وتحسين الأداء.
- التقرير الرقابي وسيلة للتواصل المجتمعي كونه يمكن الرأي العام من التعرف على المشاكل الحقيقية في أداء الوحدات المشمولة برقابة الجهاز^{٢٦}.

المبحث الخامس: معايير إعداد التقارير الرقابية:

بوجه عام ولما كان التقرير الرقابي يستخدم من قبل جهات متعددة مثل الحكومة والسلطة التشريعية والجمهور والصحافة للتعرف على أداء الجهات المشمولة برقبته، فإن أيّ أخطاء في التقرير يمكن أن تتسبب في فقدان المصداقية فيه والتي ترتبط ارتباطاً وثيقاً بمدى جودة التقارير الرقابية التي يصدرها الجهاز، ومن ثم فإن الالتزام بأدق المعايير في صياغة التقارير الرقابية يصبح أمراً بالغ الأهمية وتتلخص أهم هذه "المعايير فيما يلي:

١. الاستقلالية:

يجب أن يعبر التقرير الرقابي عن استقلالية تامة لكل من الجهاز الأعلى للرقابة والعضو الفني ويقصد بذلك عدم تدخل السلطة التنفيذية في أعمال الجهاز واستقلاله

^{٢٦} دليل إعداد وكتابة التقارير الرقابية لدواوين المراقبة والمحاسبة بدول مجلس التعاون لدول الخليج العربي لعام ٢٠١٦

عنها مالياً وإدارياً، ومن مظاهر الاستقلالية عند إعداد التقرير الرقابي التزام الحياد وعدم محاولة تبرير وقائع أو أحداث أو معلومات سلبية عن الجهة المشمولة برقبته.

٢. الاكتمال (الشمولية):

يقصد بالاكتمال التناسق بين أجزاء التقرير بحيث تكمل بعضها بعضاً، فالبيانات والمعلومات يجب أن تخدم هدف التقرير، والنتائج يجب أن يكون تمّ التوصل إليها من التحليل، والتوصيات يجب صياغتها اعتماداً على النتائج.

٣. الوضوح:

التقرير الواضح هو الذي يتم قراءته وفهم محتوياته بسهولة، حيث يتم إعداده باستخدام مفردات لغوية واضحة وسهلة إلى أقصى حد ممكن يسمح به موضوع مهمة الرقابة، ومن أبجديات تبسيط محتويات التقرير هو استخدام عبارات لغوية متداولة ومباشرة، وفي حالة استخدام مصطلحات فنية أو رموز غير شائعة فمن الضروري أن يتم بيان المقصود منها بوضوح.

٤. الإيجاز:

وهو عدم الإطالة أو إيراد بيانات في التقرير تزيد عما هو ضروري لتغطية الموضوع أو المسألة محل الفحص، ويتصف التقرير بالإيجاز عندما تقتصر البيانات والمعلومات التي يحتويها على ما هو ضروري للإيضاح بإيصال أو نقل الرسالة المستهدفة للقارئ، فال التفاصيل الكثرة قد تؤدي إلى الشرود أو عدم الرغبة في دراسة التقرير وقد تعمل أيضاً على إخفاء الرسالة الفعلية المستهدف إيصالها أو الإرباك وبالتالي عدم الاهتمام بالتقرير.

٥. الدقة:

من الضروري توخي منتهى الدقة في إعداد التقرير حتى يطمئن قارئ التقرير إلى أن كل ما ورد في التقرير سليم وصحيح تماماً وموثوق به، وذلك لأن وجود معلومة واحدة غير دقيقة يمكن أن تلقي بالشك على صحة التقرير بأكمله وتؤدي إلى تحويل الاهتمام بعيداً

عن جوهره وبالإضافة إلى ذلك، فإن التقارير غر الدقيقة تؤثر في مصداقية الجهاز الرقابي نفسه وتحد من فعاليته.

٦. الموضوعية:

ينبغي أن يتضمن التقرير معلومات ونتائج واستنتاجات مدعمة بالأدلة والقرائن الكافية والصحيحة، وأن تبرهن هذه الأدلة على صحة ومنطقية الملاحظات الواردة بالتقرير، حيث تزيد مصداقية التقرير لحد كبر إذا عُرِضت الأدلة والقرائن بدون تحيز، وقد أكدت الفقرة (١٧) من اعلان ليما بشأن المبادئ الأساسية للرقابة المالية على: «أن التقارير يجب أن تطرح الوقائع وتقومها بأسلوب موضوعي وواضح.

٧. الإقناع:

لكي يكون التقرير مقنعاً بشكل عام، يجب أن تكون النتائج التي تم التوصل إليها تحقق أهداف عملية التدقيق التي سبق وضعها، وأن تعرض النتائج بطريقة مقنعة، وأن تتبع الاستنتاج والتوصيات منطقياً وتحليلياً الحقائق والحجج المعروضة.

٨. التوقيت:

مراعاة ابلاغ التقرير الرقابي في الوقت المناسب ليستفيد منه القراء والمستعملون إفادة قصوى وخاصة أولئك المطالبون باتخاذ إجراءات ضرورية".^{٢٧}

"ويهدف إعداد التقرير الرقابي أيضا إلى تسهيل المتابعة والاجراءات التصحيحية. وفي بعض الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، كدواوين المحاسبة ذات السلطة القضائية، قد يشمل ذلك إصدار تقارير أو قرارات قضائية ملزمة قانونا. ويجب أن تكون التقارير سهلة الفهم وخالية من الغموض أو الابهام وكاملة. ويجب أن تكون موضوعية وعادلة وألا تتضمن سوى المعلومات التي تؤيدها أدلة رقابة كافية ومناسبة وأن تضمن وضع النتائج في إطارها وسياقها الصحيحين. ويعتمد شكل التقرير ومضمونه على طبيعة الرقابة والمستخدمين المستهدفين والمعايير المعمول بها والمتطلبات القانونية. وقد يحدد تفويض الجهاز الأعلى للرقابة المالية

^{٢٧} دليل إعداد وكتابة التقارير الرقابية لدواوين المراقبة والمحاسبة بدول مجلس التعاون لدول الخليج العربي لعام ٢٠١٦

والمحاسبة والقوانين أو الانظمة الاخرى المعنية بتصميم التقارير أو صياغتها، والتي قد تكون مختصرة أو مطولة. وتصف التقارير المطولة بوجه عام نطاق الرقابة ونتائجها واستنتاجاتها بالتفصيل، بما في ذلك الاثار المحتملة والتوصيات البناءة للتمكين من اتخاذ الاجراءات التصحيحية. أما التقارير المختصرة فهي مكثفة بدرجة أكبر، وصياغتها أكثر توحيداً بوجه عام^{٢٨}.

المبحث السادس: الهدف من إعداد التقارير الرقابية:

"التقرير الرقابي يعد وسيلة ابلاغ السلطات العليا للدولة والجهات والأطراف ذات العلاقة وفقاً لأحكام قانون الجهاز، والتشريعات ذات الصلة التي تم التوصل إليها من خلال عملية التدقيق والمراجعة مرفقا معها التوصيات اللازمة لتصحيح وتصويب الأوضاع والمسارات الخاطئة لاتخاذ القرارات المناسبة"^{٢٩}.

^{٢٥} المعيار ١٠٠ - المبادئ الأساسية لرقابة القطاع العام - المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الإننتوساي)
^{٢٩} دليل إعداد وكتابة التقارير الرقابية لدواوين المراقبة والمحاسبة بدول مجلس التعاون لدول الخليج العربي لعام ٢٠١٦

الفصل الرابع : (الجهاز المركزي للرقابة المالية - سورية)

المبحث الاول: تعرف الجهاز المركزي للرقابة المالية:

"الجهاز المركزي للرقابة المالية هو هيئة رقابية مستقلة ترتبط برئيس مجلس الوزراء وتهدف أساسا إلى تحقيق رقابة فعالة على أموال الدولة ومتابعة أداء الأجهزة التنفيذية الإدارية والاقتصادية لمسؤولياتها من الناحية المالية ويختص بتدقيق وتفتيش حساباتها وذلك على الوجه المبين في هذا المرسوم التشريعي"^{٣٠}.

المبحث الثاني: اختصاصات الجهاز المركزي للرقابة المالية في مجال الرقابة:

"يباشر الجهاز في مجال الرقابة الاختصاصات الآتية:

أ- مراقبة حسابات مختلف أجهزة الدولة في ناحيتي الإيرادات والنفقات وذلك بمراجعة مستندات ودفاتر وسجلات المتحصلات والمستحقات العامة والنفقات العامة والتثبت من أن التصرفات المالية والقيود الحسابية الخاصة بالتحصيل أو الصرف تمت بصورة نظامية ووفقا للقوانين والنظم المحاسبية والمالية المقررة وللقواعد العامة للموازنة العامة للدولة.

ب- الرقابة المسبقة لقرارات وحسابات المعاشات وتعويضات التسريح ومبالغ التأمين والإعانات والضمان الاجتماعي والتثبت من مطابقتها للقوانين والأنظمة الخاصة بها.

ج - الرقابة المسبقة للمراسيم والقرارات الخاصة بشؤون العاملين بالجهات العامة المشار إليها في المادة ٣ فيما يتعلق بصحة التعيينات والعلاوات والنقل والإعادة للعمل وما في حكمها والتثبت من مطابقتها للموازنة العامة وللقوانين والأنظمة وذلك خلال شهر من تاريخ صدورها وبالشكل الذي تعتبر فيه رقابة الجهاز قاطعة لمدة الحصانة الإدارية للمرسوم أو القرار.

د- مراقبة الصكوك المتعلقة بالترفيعات الدورية للعاملين في الدولة وذلك خلال سنة من تاريخ صدورها.

هـ- مراجعة جميع الحسابات خارج الموازنة من أمانات وسلف وحسابات جارية

^{٣٠} المادة رقم ٢ من المرسوم التشريعي رقم ٦٤ لعام ٢٠٠٣ المتضمن قانون الجهاز المركزي للرقابة المالية

والتثبت من صحة العمليات الخاصة بها ومن ان أرقامها مقيدة في الحسابات وأنها مؤيدة بالمستندات القانونية.

و- مراجعة القروض والتسهيلات الانتمانية التي عقدتها الدولة وما يقتضيه ذلك التأكد من توريد اصل القرض وفوائده إلى خزانة الدولة في حالة الإقراض وكذلك سداد الدولة في حالة الاقتراض.

ز- مراقبة قيود المستودعات و فحص دفاترها وسجلاتها ومستندات التوريد والصرف ودراسة أسباب ما يتلف أو يتكسد بها.

ح - فحص سجلات ودفاتر ومستندات التحصيل والصرف وكشف حوادث الاختلاس والإهمال والمخالفات المالية والتحقيق بها وبحث بواعثها وأنظمة العمل التي أدت إلى حدوثها واقتراح وسائل علاجها.

ط- مراجعة الحساب العام لموازنة الدولة والهيئات العامة ذات الطابع الإداري والوحدات الإدارية المحلية ومديريات الأوقاف والحسابات والميزانيات الختامية لمؤسسات وشركات ومنشآت القطاع العام الاقتصادي للتعرف على حقيقة المركز المالي وفقا للمبادئ المحاسبية السليمة وإبداء الملاحظات بشأن الأخطاء والمخالفات والقصور في تطبيق القوانين والأنظمة على أن يبدي ملاحظاته بشأنها إلى هذه الجهات كما يبلغ الجهاز هذه الملاحظات في نفس الوقت إلى الوزير المختص وعلى الجهة المعنية إبلاغ الجهاز عن الإجراءات التي اتخذتها لتصحيح الخلل وذلك خلال شهر من تاريخ ورود ملاحظات الجهاز.

ي - تدقيق المنح والإعانات والهبات المقدمة من الدول والمنظمات الدولية والإقليمية.

ك- رقابة الكفاية والأداء والتحقق من ان استخدام الموارد المالية قد تم بأعلى درجة من الكفاية دون إسراف أو ضياع.

ل- مراجعة السجلات المقرر إمسакها للخطط الاقتصادية والاجتماعية ومتابعة تنفيذها بما يحقق أهدافها.

م- يمارس الجهاز أعماله بطريق التدقيق والمراجعة وبطريق التفتيش وفقا للأحكام المنصوص عليها في هذا المرسوم التشريعي ويقوم الجهاز بأعمال التفتيش من تلقاء نفسه أو بناء على طلب الجهات العامة أو بناء على إخبار صريح مقدم من قبل المخبر"^{٣١}.

المبحث الثالث: شروط اشغال الوظائف الفنية في الجهاز المركزي للرقابة المالية:

"يشترط فيمن يشغل الوظائف الفنية بالجهاز ما يلي:

١. أن يكون حاصلًا على شهادة جامعية في الحقوق أو الاقتصاد والتجارة أو ما يعادلها.
٢. ألا يكون قد صدرت بحقه خلال حياته الوظيفية أو المهنية عقوبة تأديبية شديدة.
٣. ألا يكون قد اقترف جرمًا مخرًا بواجبات الوظيفة أو المهنة"^{٣٢}.

المبحث الرابع : طرق اشغال الوظائف الفنية في الجهاز المركزي للرقابة المالية:

"يتم اشغال الوظائف الفنية بالجهاز عن طريق:

١. التعيين المباشر بمسابقة وفق القوانين والأنظمة النافذة بصفة مفتش معاون لمدة ثلاث سنوات يخضع بعدها إلى اختبار عام يحدد كفاءته وصلاحيته للعمل وفي حال عدم كفاءته يعاد اختباره بعد سنة وفي حال نجاحه في الاختبار يسمى مفتشًا.
٢. النقل من الجهات العامة بصفة مفتش معاون لمن لا تقل خدمته عن عامين يخضع لاختبار بعد عام يحدد كفاءته و صلاحيته للعمل في الجهاز وفي حال نجاحه يسمى مفتشًا.
٣. ينهي تعيين المعين إذا لم تثبت قدرته عند انتهاء فترة التدريب أو خلالها ويعاد المنقول إلى إدارته السابقة و يعتبر الشاغر محدثًا حكما في حال عدم توفره.
٤. يسمى المفتش مفتشًا أول بعد انقضاء ست سنوات على مزاولته العمل بصفة مفتش.
٥. يشترط لإشغال وظيفة وكيل أو مدير أن يكون من العاملين الفنيين بصفة مفتش أول"^{٣٣}.

^{٣١} المادة رقم ٤ من المرسوم التشريعي رقم ٦٤ لعام ٢٠٠٣ المتضمن قانون الجهاز المركزي للرقابة المالية.
^{٣٢} المادة رقم ١٥ من المرسوم التشريعي رقم ٦٤ لعام ٢٠٠٣ المتضمن قانون الجهاز المركزي للرقابة المالية.

المبحث الخامس: التأهيل المهني للفنيين (المدققين) في الجهاز المركزي للرقابة المالية:

يتوفر في الجهاز بموجب هيكله التنظيمي للمسلك الفني ونظامه الداخلي مديرية التدريب والتأهيل التخصصي وضبط الجودة وتتألف من دائرتان (دائرة التدريب والتأهيل الفني - دائرة ضمان الجودة)، التي تهدف للمساهمة في رسم السياسات التدريبية للجهاز من خلال إعداد الخطط التدريبية ومتابعة تنفيذها وتقييم نتائجها وتأمين ما يلزم لبناء القدرات الفنية والمهنية للعاملين بالجهاز من خلال التنسيق والتعاون مع المعاهد والمراكز المختصة على الصعيد العربي والدولي ومواكبة التطورات الدولية عن طريق القيام بالمهام التالية:

- تحديد الاحتياجات التدريبية للعاملين في الجهاز.
- تصميم البرامج التدريبية التي تلبي كافة الاحتياجات التدريبية ومتابعة تنفيذها وتقييمها .
- التعاون مع المعاهد والمراكز التدريبية في القطر للاستفادة من خبرتها وتجاربها .
- إعداد مشاريع القرارات والبلاغات و التعاميم والنشرات الإعلامية المتعلقة بالتدريب والتأهيل.
- متابعة شؤون الإيفاد للتدريب والتأهيل واقتراح المرشحين للدورات التدريبية داخلياً وخارجياً بالتنسيق مع الوكيل المختص ومتابعة إجراءات إيفادهم .
- كما يتوفر بالجهاز التدريب الاشرافي للمفتشين المعاونين (فترة التمرين - ٣ سنوات) بعد نجاحهم بالمسابقة وتحديد مركز عملهم في إحدى الإدارات الفنية أو الفرعية أو المديرية أو الفروع وتدويرهم في الإدارات الفنية الثلاث بالجهاز لإحاطتهم على كافة القوانين والأنظمة الخاصة بعمل الجهاز من قبل المدراء والمفتشين الاوائل المشرفين عليهم اثناء تنفيذ المهام الرقابية لتحسين ورفع كفاءتهم ، ويتم تقييم عملهم بشكل نصف سنوي من قبل المدير والوكيل المختص ويتم اقتراح إنهاء التعيين أو نقل المفتش المعاون الذي لا يحصل على ٦٠% على الأقل من معايير التقييم.

كما يتوفر بالجهاز التدريب عن طريق الخبراء والاختصاصيين المتعاقدين مع الجهاز لأعمال تتطلب خبرة غير موجودة في الجهاز إذ ينص عقد الاستخدام على أن يقوم المتعاقد معه

^{٣٣} المادة رقم ١٦ من المرسوم التشريعي رقم ٦٤ لعام ٢٠٠٣ المتضمن قانون الجهاز المركزي للرقابة المالية.

بتدريب النظراء الذين يحدددهم الجهاز وتقديم جميع المعلومات العلمية والعملية والفنية المتعلقة بالمهمة التي تعاقدهم من أجلها لهؤلاء النظراء كتابياً وشفوياً.

ويتوفر بالجهاز" التدريب عن طريق المهنيين المتعاقدين مع الجهاز لأعمال تتطلب مهارات غير موجودة في الجهاز إذ ينص عقد الاستخدام على أن يقوم المتعاقد معه بتدريب النظراء الذين يحدددهم الجهاز وتقديم جميع المعلومات العلمية والعملية والفنية والمهنية المتعلقة بالمهمة التي تعاقدهم من أجلها لهؤلاء النظراء كتابياً وشفوياً"^{٣٤}.

"وتضمنت خطة الجهاز المركزي للرقابة المالية لعام ٢٠٢٤ في مجال التدريب والتأهيل التخصصي وضبط الجودة العناصر التالية:

دورة في تدقيق أعمال المصارف وفق البرامج المعمول بها لدى المصارف.
دورة في التدقيق المحاسبي وقطع الحسابات في ظل فقدان الوثائق.
التعميم رقم ٤٥/ لعام ٢٠١٥ وكل ما يخصه لإنجاز القوائم المالية التي يطبق عليها التعميم.
القانون رقم ١٥/ لعام ٢٠٢١ المتعلق برسوم البيع حسب القيمة الرائجة للعقار.
دورات تتعلق بمديريات المالية ومديرية الجمارك والقوانين النازمة لعمل هذه الجهات.
الهيكل الوظيفية والتنظيمية والوثائق الاسترشادي وخاصة ما يتعلق ببطاقات الوصف الوظيفي.
الإجراءات التحليلية ومرحلة تخطيط المهمة التحقيقية.
جودة العمل الرقابي.
إقامة دورات بخصوص أنظمة الحوافز والعلاوات التشجيعية وفق المرسوم ٢٥٢/ لعام ٢٠٢٢.
دورات تدريبية تتعلق بالتحقيق في أسباب خسائر الجهات العامة.
أهداف التنمية المستدامة والرقابة عليها.
إدارة المخاطر / أسس تحديد المخاطر والأهمية النسبية.
معايير التدقيق الدولية / الإنتوساي.

الجدول رقم (١) خطة الجهاز لعام ٢٠٢٤ في مجال التأهيل والتدريب التخصصي وضبط الجودة"^{٣٥}.

^{٣٤} القرار رقم ٤ لعام ٢٠١٤ المتضمن اعتماد النظام الداخلي للجهاز المركزي للرقابة المالية. والقرار رقم ٥١٣ تاريخ

٢٠٢٣/٧/٢٤ الهيكل التنظيمي للجهاز المركزي للرقابة المالية

^{٣٥} القرار رقم ٢٧ تاريخ ٢٠٢٣/١٢/١٣ المتخذ بجلسة المجلس الأعلى للرقابة المالية رقم ١٢ لعام ٢٠٢٣ والمتضمن اعتماد الخطة السنوية للجهاز المركزي للرقابة المالية لعام ٢٠٢٤

ويرى الباحث أن الجهاز المركزي للرقابة المالية يسعى للنهوض بعمل الجهاز وتوفير التأهيل المهني للمدققين بطرح مجموعة من الأفكار والرؤى تنعكس على كفاءة عملية التدقيق وبالتالي جودة التقارير المالية وتنسجم مع "الخطة الاستراتيجية والسنوية للجهاز لعام ٢٠٢٤ منها :

١. إيجاد قنوات تواصل مع الشخصيات الاعتبارية والشخصية المرتبط عملها بعمل الجهاز ومحاولة الاستفادة من خبراتهم في إقامة ورشات عمل معهم للاستفادة من عملهم بصورة عملية ومن تجربتهم أثناء قيامهم بمهامهم الوظيفية مع تخصيص اعتماد مالي مناسب للمديرية.
٢. إيجاد آلية واضحة تتناسب مع طبيعة عمل الجهاز بين الجهاز المركزي ورئاسة مجلس الوزراء عند الرغبة بإقامة دورات تدريبية لها علاقة بتنمية المهارات الشخصية مع مختصين (لاسيما تكرر الحاجة لهذه الدورات لدى معظم المراسلات الواردة من الفروع والادارات) وإيجاد الاعتماد المالي الخاص لها كون مثل هذه الدورات مأجورة.
٣. العمل على إيجاد قاعة تدريب خاصة بالإدارة مجهزة بأجهزة حاسوب لحضور الندوات التي تتم عن بُعد عن طريق النت للفرق المشكلة داخل الجهاز أو للقيام بالمهام الموكلة إليهم ضمن عمل هذه الفرق^{٣٦}.

المبحث السادس: التقارير الرقابية الصادرة عن الجهاز المركزي للرقابة المالية:

١. "يعد الجهاز تقريراً سنوياً عن نتائج اعماله يقدمه إلى رئيس مجلس الوزراء.
٢. يعد الجهاز ملاحظاته عن مراقبة الحسابات والسجلات ونتائج الأعمال ومعايير الأداء ومعدلاته ويبلغها إلى الوزراء ومجالس إدارة المؤسسات العامة والشركات والمنشآت التابعة لها كل فيما يخصه.
٣. يبلغ الجهاز نتائج تفتيشه وتدقيقه إلى الجهات المختصة بصورة تقارير تصدر عنه.

^{٣٦} القرار رقم ٢٧ تاريخ ٢٠٢٣/١٢/١٣ المتخذ بجلسة المجلس الأعلى للرقابة المالية رقم ١٢ لعام ٢٠٢٣ والمتضمن اعتماد الخطة السنوية للجهاز المركزي للرقابة المالية لعام ٢٠٢٤ .

٤. على الجهة العامة ان تجيب على تقارير الجهاز وملاحظاته وان تلبى طلباته وان تتخذ أعماله اللازمة لتحصيل المبالغ الضائعة والتي صرفت بغير وجه حق أو التي أهمل في تحصيلها أو بذر في استعمالها وذلك خلال شهر من تاريخ تبليغها.
٥. يعد الجهاز تقريراً عاماً عن الحساب العام الإجمالي للموازنة العامة ويرفعه إلى رئيس مجلس الوزراء مع مشروع الحساب العام.
٦. يعد الجهاز تقريراً بشأن الحسابات الختامية والميزانية الختامية لكل جهة عامة ذات طابع اقتصادي أو جمعية تعاونية أو هيئة عامة على حدة ويبلغه إلى الجهة المختصة بتصديق تلك الحسابات والميزانية ولا يمكن لهذه الجهة أن تصدق الحسابات والميزانية الختامية إلا بعد ان يقدم إليها تقرير الجهاز وتطلع عليه وعلى الجهات المذكورة أن تقدم حساباتها وميزانياتها الختامية إلى الجهاز خلال مدة لا تتجاوز ثلاثة أشهر من انتهاء السنة المالية^{٣٧}.

^{٣٧} المادة رقم ٣٠ من المرسوم التشريعي رقم ٦٤ لعام ٢٠٠٣ المتضمن قانون الجهاز المركزي للرقابة المالية.

الفصل الخامس: (الدراسة الميدانية وتحليل النتائج)

(الجهاز المركزي للرقابة المالية - سورية)

مقدمة:

بعدما تطرقنا في الفصول أعلاه إلى المفاهيم العامة المتعلقة بالتأهيل المهني للمدقق وجودة وكفاءة التقارير الرقابية ، وأهم الدراسات الميدانية والتطبيقية والتي عالجت الموضوع سنحاول في هذا الفصل دراسة عينة من مدققي الجهاز المركزي للرقابة المالية - سورية ، وتحليل اجاباتها واختبار فرضيات الدراسة وتحليل وتفسير نتائج الدراسة الميدانية من خلال المنهج المتبع في الدراسة . وتم تقسم هذا الفصل إلى مبحثين:

المبحث الأول: الطريقة وأدوات الدراسة.

المبحث الثاني: عرض وتحليل ومناقشة النتائج.

المبحث الأول: الطريقة وأدوات الدراسة:

لقد قمنا بإتباع المنهج الوصفي في عرض البيانات المتعلقة بالاستبيان بداية بمنهج وعينة الدراسة وشرح هيكل الاستبيان ثم تطرقنا الى ادوات الدراسة واساليب جمع البيانات بقصد الاستعانة بها في التحليل لتساعدنا على الوصول لتحقيق الفرضيات أو نفيها.

المطلب الأول: مجتمع وعينة الدراسة:

تم اجراء الدراسة الميدانية على عينة من مدققي الجهاز المركزي للرقابة المالية في دمشق حيث يتكون مجتمع الدراسة الميدانية من المدققين العاملين في الجهاز المركزي للرقابة المالية بدمشق والبالغ عددهم (١٩٠) مدقق ولمعالجة موضوع دور التأهيل المهني في زيادة كفاءة وجودة التقارير الرقابية التي تتطلب الخبرة المهنية ولتحديد حجم عينة الدراسة قام الباحث باستخدام جداول كريجسي ومورغان Krejcie & Morgan ،حيث ان حجم العينة المناسب لحجم المجتمع هو (١٢٧) وارتأى الباحث توزيع استمارات الاستبانة على المدققين العاملين في الجهاز المركزي للرقابة لبعض المسميات الوظيفية المعتمدة بمرسوم احداث الجهاز من (مفتشين - مفتشين أوائل - معاون مدير مديرية - مدير مديرية) المعينين في الجهاز والحاصلين على شهادات في الحقوق والاقتصاد ويمارسون العمل التدقيقي في مختلف الجهات الخاضعة لرقابة الجهاز المركزي للرقابة المالية، ومارسوا العمل الرقابي والتدقيقي الحكومي

لأكثر من ٥ أعوام، حيث تم توزيع (١٣٠) استمارة (٧) منها لم يسترجع ، كما تم استبعاد (٧) استمارات لم تستوف شروط الاجابة على الاستبيان. حيث قدرت الاستبيانات الخاضعة للدراسة بـ (١١٦) استبانة اي ما يعادل ٩٠% من عينة الدراسة ، وهي نسبة كافية لإجراء التحليل الاحصائي. ويبين الجدول التالي ذلك :

النسبة	العدد	البيان
١٠٠%	١٣٠	الاستبيانات الموزعة
٩٥%	١٢٣	الاستبيانات المستردة
٥%	٧	الاستبيانات غير المستردة
٥%	٧	الاستبيانات غير الصالحة للتحليل
٩٠%	١١٦	الاستبيانات الصالحة للتحليل

الجدول رقم (٢) : يبين عدد الاستبيانات الموزعة والمستردة والصالحة للتحليل على افراد

عينة الدراسة (المصدر - من إعداد الباحث).

نلاحظ من الجدول رقم (٢) ان عدد الاستبيانات المستردة والقابلة للتحليل بلغت (١١٦) استبانة بنسبة ٩٠% من الاستبيانات الموزعة وهي نسبة كافية ومقبولة لتحليل بيانات الدراسة ، وبذلك يستقر العدد الكلي لأفراد العينة على (١١٦) فرداً.

المطلب الثاني: هيكل الاستبيان:

قام الباحث بتصميم استمارة استبيان انطلاقاً من القاعدة التي توصل اليها الباحث التي تنص " انه كلما غطى التأهيل المهني للمدقق بأبعاده التعليم والتدريب والتطوير كافة جوانب عملية التدقيق كلما توصل المدقق الى تقارير رقابية أكثر جودة " وان تغطية جوانب عملية التدقيق يجب ان تكون متوازنة ومتسقة ويقع على عاتق الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة ان تؤمن هذا الاتزان والاتساق من خلال برامجها التأهيلية المختلفة، وقسمت استمارة الاستبيان إلى قسمين :

القسم الاول : وهو الجزء الخاص بالمتغيرات الديمغرافية لعينة الدراسة من خلال (٤) متغيرات هي: الجنس، الدرجة العلمية، سنوات الخبرة ،المسمى الوظيفي .

القسم الثاني: وهو الجزء الخاص بالمحاور وقسم الى ٤ محاور شكلت (٤٠) سؤالاً ويمكن عرضها كما يلي:

المحور الأول: تضمن (١٠) اسئلة متعلقة بـ " التأهيل المهني للمدقق يضمن كفاءة عملية التدقيق. "

المحور الثاني: تضمن (١٠) اسئلة متعلقة بـ " التأهيل المهني للمدقق يضمن إعداد تقارير رقابية تتصف بالجودة. "

المحور الثالث: تضمن (١٠) اسئلة متعلقة بـ " التأهيل المهني للمدقق يزيد من ثقة الجهات المعنية (الجهات المشمولة برقابة الجهاز - الاطراف الاخرى) في التقارير الرقابية. "

المحور الرابع: تضمن (١٠) اسئلة متعلقة بـ " التأهيل المهني للمدقق من خلال جودة وكفاءة التقارير الرقابية يعزز أداء الجهاز الأعلى ووفاءه بمسؤولياته تجاه الاخرين. "

المطلب الثالث: متغيرات الدراسة:

اعتمد الباحث على نموذج للدراسة يتكون من متغيرين :

المتغير الاول: المتغير المستقل وهو التأهيل المهني للمدقق بأبعاده التالية :

تعليم المدقق ، تدريب المدقق، التطوير الوظيفي - المهني للمدقق الذي يعكس قدرة المدقق على ادراك واستيعاب وتفهم وتنفيذ عملية التدقيق بشكل صحيح وسليم للوصول الى المنتج النهائي لهذه العملية وهي التقارير الرقابي الكفاء.

المتغير الثاني : المتغير التابع وهو جودة التقارير الرقابية المعدة وفقاً للمعايير الدولية في

صياغة التقارير وخالية من النواقص والعيوب ويمكن قياسه بناء على المعايير المستخدمة

للاوصول الى بيانات تتصف بـ :

١. الدقة والموثوقية.

٢. الملاءمة للمعلومات .

٣. التمثيل الصادق للمعلومات.

٤. القابلية للفهم.

٥. القابلية للمقارنة.

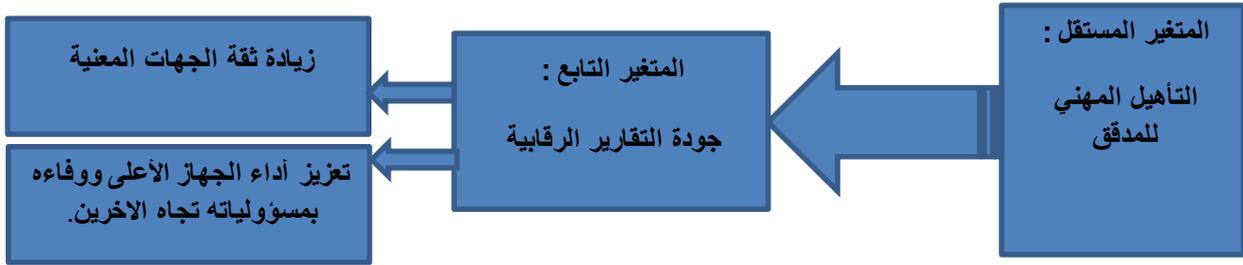
وأثر هذا المتغير التابع على:

- زيادة ثقة الجهات المعنية (الجهات المشمولة برقابة الجهاز - الاطراف الاخرى) في التقارير الرقابية.

- تعزيز أداء الجهاز الأعلى ووفاءه بمسؤولياته تجاه الاخرين.

هذا النموذج يوضح العلاقة بين المتغيرين وذلك بإظهار دور التأهيل المهني للمدقق في زيادة كفاءة وجودة التقارير الرقابية وفق شروط تأمين التعليم والتدريب والتطوير الوظيفي - المهني للمدقق في الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة وأثر التقارير الرقابية التي تتصف بالكفاءة والجودة على زيادة ثقة الجهات المعنية وتعزيز أداء الجهاز الأعلى ووفاءه بمسؤولياته تجاه الاخرين.

الشكل رقم (٢) : يوضح العلاقة بين المتغيرين المستقل والتابع



المصدر : من إعداد الباحث

المطلب الرابع: أدوات الدراسة وأساليب جمع البيانات:

لتحقيق أهداف الدراسة واختبار فرضياتها تم استخدام برنامج الحزم الاحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS.V20)، كما تم الاستعانة بمجموعة من الأساليب الاحصائية سواء لوصف متغيرات الدراسة أو لتحليلها، وتتمثل هذه الأدوات في كل من: معامل الثبات الفا كرونباخ لإظهار ثبات وصدق الدراسة وكذلك معامل الارتباط بين متغيرات الدراسة، المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لتحديد مدى انحراف استجابات مفردات الدراسة لكل عبارة من عبارات محاور الدراسة عن متوسطها الحسابي، وإجراء اختبار T للعينة للحكم على مدى معنوية الفروق بين متوسط العينة ومتوسط المجتمع أو بين متوسط عينة وقيمة ثابتة محددة سلفاً

بغرض اختبار صحة فرضيات البحث من عدمها، واعتمد الباحث على مقياس ليكارت الثلاثي، المبين في الجدول التالي^{٣٨}:

الوزن (الدرجة)	١	٢	٣
الرأي	غير موافق	محايد	موافق

الجدول رقم (٣) مقياس ليكارت الثلاثي

المطلب الخامس: اختبار صدق وثبات المقاييس وثباته:

يقصد بصدق المقياس مدى قدرته على قياس الشيء المراد قياسه بدقة ومن أجل ذلك عرض الباحث الاستبانة على مجموعة من المحكمين المتخصصين في المجالات الرقابية وتحليل البيانات، حيث أشاروا إلى بعض الملاحظات كحذف أو تعديل بعض العبارات وقد استجاب الباحث لآراء المحكمين وقام بإجراء كل يلزم في ضوء المقترحات المقدمة، وبذلك خرج الاستبيان في صورته النهائية. أما ثبات المقياس فيُقصد به الاتساق الداخلي بين عبارات المقياس، وتوجد عدة طرائق لحساب ثبات المقاييس إلا أن الباحث اعتمد على طريقة ألفا كرونباخ Cronbach's Alpha لحساب ثبات المقياس باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS وقيمة معامل الاتساق ألفا كرونباخ يجب أن تتراوح بين ٠ و ١ وحتى يتمتع المقياس بالثبات ، يجب ألا يقل الحد الأدنى لقيمة معامل الاتساق ألفا كرونباخ في هذا الاختبار عن (٠.٠٦)

أشارت النتائج كما هو موضح بالجدول رقم (٤) إذ هذه القيم مقبولة في البحوث الرقابية والاقتصادية والمالية ، وبناء على ذلك يمكن القول بأن المقاييس المستخدمة في البحث تتسم جميعها بالثبات الداخلي لعباراتها.

^{٣٨} عز عبد الفتاح، مقدمة في الإحصاء الوصفي والاستدلالي باستخدام spss . الجزء الثالث – موضوعات مختارة ، ص٥٣٨

م	المتغير	معامل ألفا كرونباخ	عدد البنود
١	التأهيل المهني للمدقق يضمن كفاءة عملية التدقيق.	٠.٧٣٦	١٠
٢	التأهيل المهني للمدقق يضمن إعداد تقارير رقابية تتصف بالجودة	٠.٧٠١	١٠
٣	التأهيل المهني للمدقق من خلال كفاءة وجودة التقارير الرقابية يزيد من ثقة الجهات المعنية (الجهات المشمولة برقابة الجهاز - الاطراف الأخرى) في التقارير الرقابية..	٠.٧٤٠	١٠
٤	التأهيل المهني للمدقق من خلال جودة وكفاءة التقارير الرقابية يعزز أداء الجهاز الأعلى ووفاءه بمسؤولياته تجاه الآخرين.	٠.٧٢٦	١٠

الجدول رقم (٤) : القيم المقاسة لمعامل ألفا كرونباخ لمحاور الدراسة

من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج spss

المبحث الثاني: عرض وتحليل ومناقشة النتائج:

المطلب الأول: عرض النتائج المتعلقة بالمتغيرات الديمغرافية للعينة:

تمت دراسة خصائص أفراد العينة حسب المتغيرات الديمغرافية الآتية وهي: الجنس، الدرجة

العلمية، سنوات الخبرة ،المسمى الوظيفي ، وتوزعت المتغيرات الديموغرافية للعينة حسب

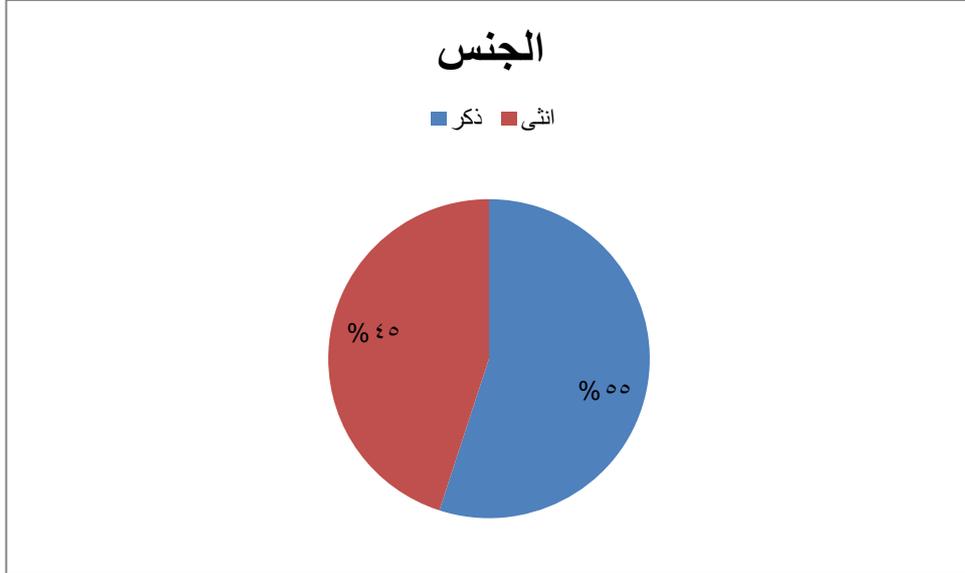
الجدول التالي :

النسبة المئوية	العدد	المتغيرات الديموغرافية	
٥٥%	٦٤	ذكر	الجنس
٤٥%	٥٢	انثى	
١٠٠%	١١٦	المجموع	
٥٨%	٦٧	اجازة جامعية	الدرجة العلمية
٦%	٧	دبلوم	
٣٦%	٤١	درجة ماجستير	
١٠٠%	١١٦	المجموع	
٣٤%	٣٩	من ٥ سنوات الى ١٠ سنوات	سنوات الخبرة
٥٢%	٦١	من ١٠ سنوات الى ١٥ سنة	
١٤%	١٦	أكثر من ١٥ سنة	
١٠٠%	١١٦	المجموع	
١٩%	٢٢	مدير	المسمى الوظيفي
١٥%	١٨	معاون مدير	
٤٣%	٥٠	مفتش أول	
٢٣%	٢٦	مفتش	
١٠٠%	١١٦	المجموع	

الجدول رقم (٥) يبين التوزيع التكراري والنسبي لعينة البحث وفقا للمتغيرات الديموغرافية (المصدر - من إعداد الباحث).

الفرع الأول : توزيع افراد العينة حسب متغير الجنس:

الشكل رقم (٣) : توزيع افراد العينة حسب متغير الجنس

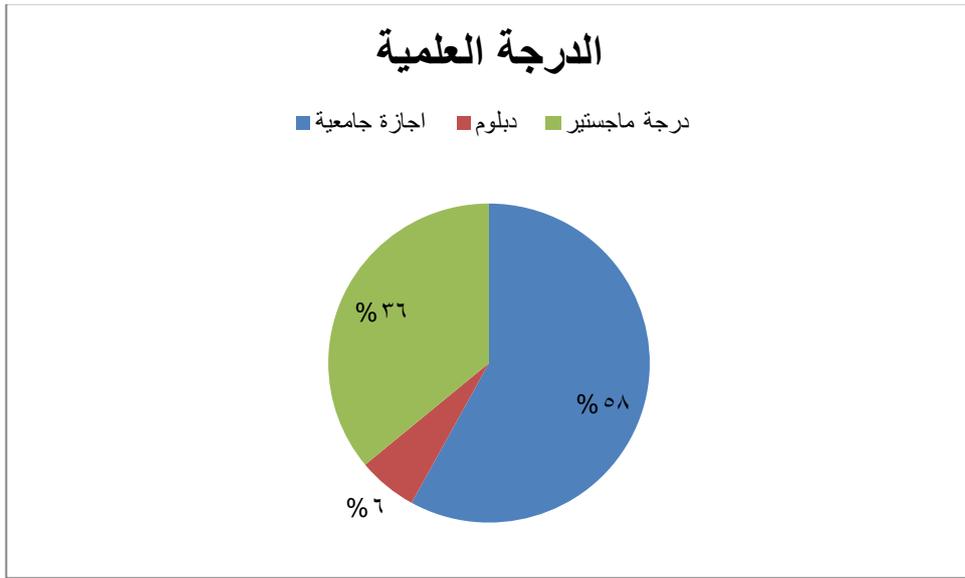


المصدر: من إعداد الباحث على برنامج EXCEL

نلاحظ من خلال الشكل أن عينة الدراسة تتكون من (١١٦) فرد منهم (٦٤) ذكر و(٥٢) انثى ، ونلاحظ ان نسبة الذكور كانت مرتفعة مقارنة بنسبة الاناث، حيث بلغت نسبة الذكور (٥٥ %) في حين بلغت نسبة الاناث (٤٥ %)، وهذا يبين ان اغلب افراد العينة هم من الذكور .

الفرع الثاني : توزيع افراد العينة حسب متغير الدرجة العلمية :

الشكل رقم (٤) : توزيع افراد العينة حسب متغير الدرجة العلمية

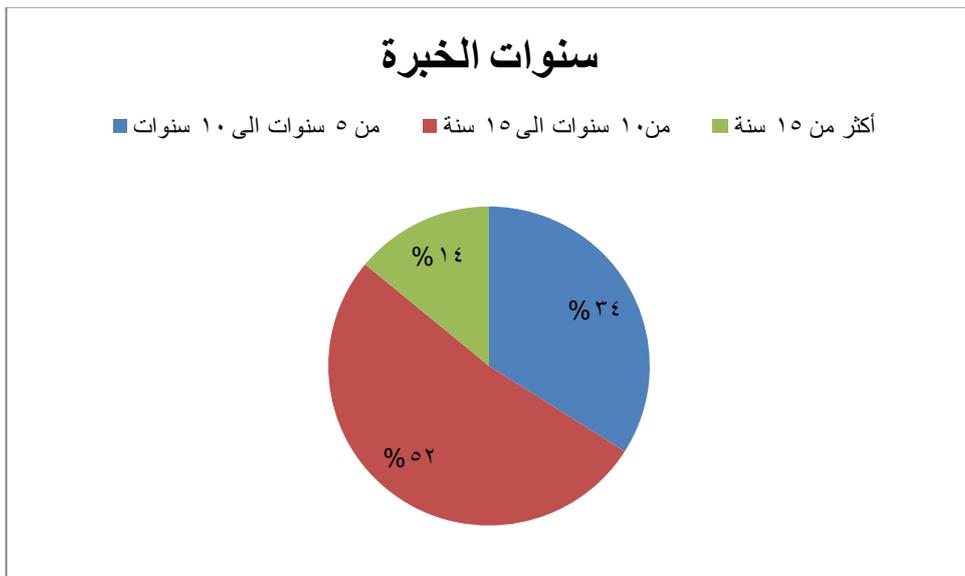


المصدر من إعداد الباحث على برنامج EXCEL

نلاحظ من خلال الشكل أن عينة الدراسة تتكون من (١١٦) فرد ، حيث بلغ عدد حاملي الاجازة الجامعية (٦٧) فرد وبنسبة (٥٨%) ، وبلغ عدد حاملي درجة الدبلوم (٧) افراد وبنسبة (٦%) ، وبلغ عدد حاملي درجة الماجستير (٤١) فرد وبنسبة (٣٦%)، الامر الذي يعني شمول العينة على أكثر من طرف والتعدد في وجهات النظر حول موضوع الدراسة.

الفرع الثالث : توزيع افراد العينة حسب متغير سنوات الخبرة :

الشكل رقم (٥) : توزيع افراد العينة حسب متغير سنوات الخبرة

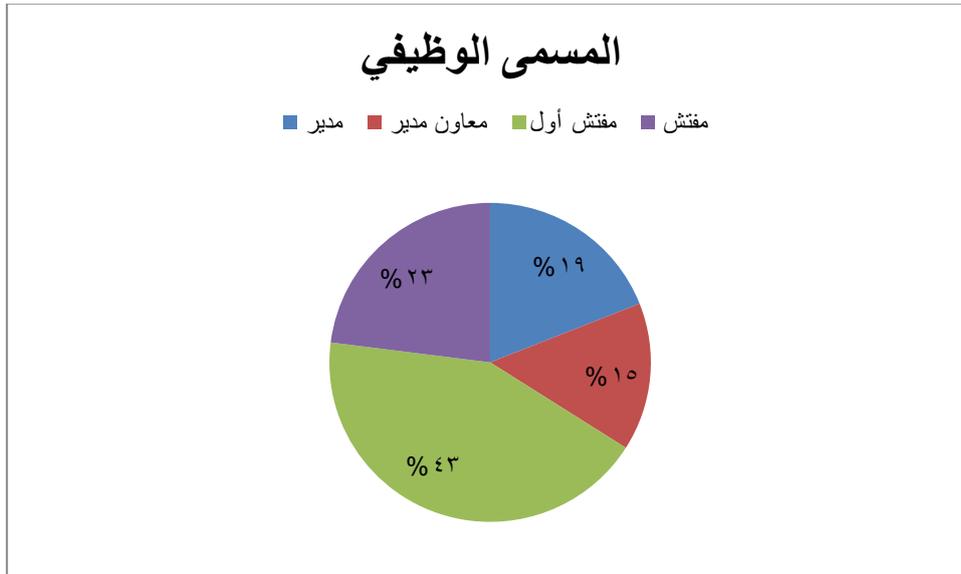


المصدر من إعداد الباحث على برنامج EXCEL

نلاحظ من خلال الشكل أن عينة الدراسة تتكون من (١١٦) فرد وأن عدد الافراد الذين لديهم خبرة في العمل التدقيقي تتراوح بين ٥ سنوات و ١٠ سنوات بلغ (٣٩) فرد وبنسبة (٣٤%) ، والذين لديهم خبرة ما بين ١٠ سنوات و ١٥ سنة بلغ (٦١) فرد وبنسبة (٥٢%) ، والذين لديهم خبرة لأكثر من (١٥) سنة بلغ (١٦) فرد وبنسبة (١٤%) . الامر الذي يعني أن غالبية أفراد العينة لديها خبرة عملية في مجال التدقيق والرقابة.

الفرع الرابع : توزيع افراد العينة حسب متغير المسمى الوظيفي :

الشكل رقم (٦) : توزيع افراد العينة حسب متغير المسمى الوظيفي



المصدر من إعداد الباحث على برنامج EXCEL

نلاحظ من خلال الشكل أن عينة الدراسة تتكون من (١١٦) فرد، وان عدد الافراد الذين يعملون بصفة مدير بلغ (٢٢) فرد وبنسبة (١٩%) ، وبلغ عدد الافراد الذين يعملون بصفة معاون مدير (١٨) فرد وبنسبة (١٥%) ، وبلغ عدد الافراد الذين يعملون بصفة مفتش اول (٥٠) فرد وبنسبة (٤٣%) ، وبلغ عدد الافراد الذين يعملون بصفة مفتش (٢٦) فرد وبنسبة (٢٣%) ، الامر الذي يعني أن اغلب المستجوبين هم من كانوا يعملون بصفة مفتش أول ولهم خبرة وقدم وظيفي في مهنة التدقيق .

المطلب الثاني: التحليل الوصفي لإجابات أفراد العينة:

من خلال هذا العنصر سنحاول وصف وتحليل إجابات عينة الدراسة بخصوص كل محور من محاور الدراسة، ثم استنتاج كل عينة بكل سؤال وهذا باعتماد على الأوزان المرجحة للمقياس ديكرات الثلاثي، حيث قمنا بحساب طول الفئة والذي يساوي حاصل قسمة عدد المسافات (من ١ إلى ٢ ومن ٢ إلى ٣) على عدد الخيارات المتاحة على المستجوبين (غير موافق، محايد، موافق) وهذا يساوي طول الفئة ($2/3 = 0.66$) ويصبح توزيع الاجابات حسب الجدول التالي :

الجدول رقم (٦) : الأوزان المرجحة للدراسة ودرجات الموافقة

المتوسط المرجح	درجة الموافقة
من ١ إلى ١.٦٦	غير موافق
من ١.٦٧ إلى ٢.٣٣	محايد
من ٢.٣٤ إلى ٣	موافق

المصدر: من إعداد الباحث (اعتماداً على الاستبيان)

الفرع الأول : عرض نتائج المحور الأول من الاستبيان: " التأهيل المهني للمدقق يضمن كفاءة عملية التدقيق".

الجدول رقم (٧) : المتوسط العام وتحديد الاتجاه للفرضية الأولى

م	العبرة	المتوسط المرجح	الانحراف المعياري	الاتجاه	رتبة العبرة
1	يزيد التأهيل المهني للمدقق قدرة المدقق على تخطيط وتنفيذ عملية التدقيق بكفاءة .	2.784	0.587	موافق	2
2	يزيد التأهيل المهني للمدقق قدرة المدقق على إعداد برنامج التدقيق بشكل كفاء .	2.733	0.609	موافق	6
3	يزيد التأهيل المهني للمدقق قدرة المدقق على الفهم العميق للمعايير المهنية والقوانين	2.784	0.541	موافق	2

				واللوائح المعمول بها .	
8	موافق	0.665	2.690	يسهم التأهيل المهني للمدقق بزيادة قدرة المدقق على جمع أدلة الاثبات اكثر اقناعاً	4
4	موافق	0.599	2.759	يساهم التأهيل المهني للمدقق بسرعة وصول المدقق إلى المعلومات والبيانات ذات الصلة بالتقارير المالية.	5
6	موافق	0.624	2.733	يزيد التأهيل المهني للمدقق قدرة المدقق على تحديد الأهمية النسبية للبنود وعناصر القوائم المالية.	6
5	موافق	0.588	2.750	يزيد التأهيل المهني للمدقق قدرة المدقق على التقييم الفعال للمخاطر المرتبطة بالأداء المالي والتشغيلي للجهات المشمولة برقابة الجهاز	7
3	موافق	0.624	2.767	يزيد التأهيل المهني للمدقق قدرة المدقق على التقييم الفعال لنظام الرقابة الداخلي .	8
7	موافق	0.683	2.716	يسهم التأهيل المهني للمدقق بزيادة قدرة المدقق على فهم سياسات واجراءات المصممة لضمان دقة وموثوقية البيانات والتقارير المالية .	9
1	موافق	0.583	2.793	التأهيل المهني للمدقق يمكن المدقق من إعداد تقارير رقابية تتصف بالكفاءة العالية .	10
	موافق	0.610	2.751	المتوسط العام للمحور	

المصدر: من إعداد الباحث اعتماداً على نتائج SPSS

يتضح لنا من خلال الجدول رقم (٧) الذي يوضح المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد حول " التأهيل المهني للمدقق يضمن كفاءة عملية التدقيق". أن المتوسط الحسابي العام لجميع عبارات هذا المحور بلغ (٢.٧٥١) والانحراف المعياري العام بلغ (٠.٦١٠)، ونلاحظ أيضاً أن أعلى متوسط حسابي كان للعبارة رقم (١٠) بمتوسط حسابي (٢.٧٩٣) وانحراف معياري (٠.٥٨٣) والمتعلقة بـ " التأهيل المهني للمدقق يمكن المدقق من إعداد تقارير رقابية تتصف بالكفاءة العالية"، كما تحصلت العبارة رقم (٤)

المتعلقة بـ " يسهم التأهيل المهني للمدقق بزيادة قدرة المدقق على جمع ادلة الاثبات اكثر اقناعاً ". على أدنى متوسط اذ بلغ (٢.٦٩٠) وانحراف معياري بلغ (٠.٦٦٥).

الفرع الثاني : عرض نتائج المحور الثاني من الاستبيان: "التأهيل المهني للمدقق يضمن إعداد تقارير رقابية تتصف بالجودة".

الجدول رقم (٨) : المتوسط العام وتحديد الاتجاه للفرضية الثانية

م	العبارة	المتوسط المرجح	الانحراف المعياري	الاتجاه	رتبة العبارة
1	يحقق التأهيل المهني للمدقق إعداد تقارير رقابية بمعلومات موثوقة وسليمة وصحيحة تلغي الشك بالتقرير وتطمئن قارئ التقرير .	2.672	0.720	موافق	9
2	يسهم التأهيل المهني للمدقق بإعداد تقارير رقابية ذات معلومات ملائمة ومفيدة للقراءة وسهلة الفهم .	2.741	0.592	موافق	5
3	يحقق التأهيل المهني للمدقق إعداد تقارير مالية تعكس الحقيقة بشكل صادق وغير مضللة .	2.784	0.572	موافق	4
4	يسهم التأهيل المهني للمدقق بإعداد تقارير مالية قابلة للمقارنة مع التقارير المالية للفترة الأخرى أو مع التقارير المالية للشركات الأخرى .	2.853	0.462	موافق	1
5	يحقق التأهيل المهني للمدقق إعداد تقارير رقابية ذات توصيات ملائمة مصاغة اعتماداً على النتائج ومعدة وفقاً لمعايير إعداد التقارير .	2.733	0.624	موافق	6
6	يسهم التأهيل المهني للمدقق بإعداد تقارير رقابية بمحتويات وابعديات لغوية متداولة ومباشرة.	2.724	0.640	موافق	7

7	يسهم التأهيل المهني للمدقق بإعداد تقارير رقابية تتصف بالإيجاز وتوصل الرسالة المستهدفة للقارئ بصورة مبسطة بعيدا عن الشرود.	2.698	0.675	موافق	8
8	يضمن التأهيل المهني للمدقق تقديم صورة واضحة وكاملة للأداء المالي والتشغيلي للجهات المشمولة برقابة الجهاز.	2.655	0.724	موافق	10
9	يسهم التأهيل المهني للمدقق بإعداد تقارير رقابية تتضمن معلومات ونتائج واستنتاجات مدعمة بالأدلة والقرائن الكافية والصحيحة.	2.793	0.583	موافق	3
10	يضمن التأهيل المهني للمدقق إعداد وصياغة التقارير الرقابية وفق معايير الإعداد المعتمدة .	2.828	0.462	موافق	2
المتوسط العام للمحور		2.748	0.605	موافق	

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على نتائج SPSS

يتضح لنا من خلال الجدول رقم (٨) الذي يوضح المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد حول " التأهيل المهني للمدقق يضمن إعداد تقارير رقابية تتصف بالجودة". أن المتوسط الحسابي العام لجميع عبارات هذا المحور بلغ (٢.٧٤٨) والانحراف المعياري العام بلغ (٠.٦٠٥)، ونلاحظ أيضاً أن أعلى متوسط حسابي كان للعبارة رقم (٤) بمتوسط حسابي (٢.٨٥٣) وانحراف معياري (٠.٤٦٢) والمتعلقة بـ " يسهم التأهيل المهني للمدقق بإعداد تقارير مالية قابلة للمقارنة مع التقارير المالية للفترات الأخرى أو مع التقارير المالية للشركات الأخرى ."، كما تحصلت العبارة رقم (٨) المتعلقة بـ " يضمن التأهيل المهني للمدقق تقديم صورة واضحة وكاملة للأداء المالي والتشغيلي للجهات المشمولة برقابة الجهاز." على أدنى متوسط إذ بلغ (٢.٦٥٥) وانحراف معياري بلغ (٠.٧٢٤).

الفرع الثالث : عرض نتائج المحور الثالث من الاستبيان " التأهيل المهني للمدقق من خلال كفاءة وجودة التقارير الرقابية يزيد من ثقة الجهات المعنية (الجهات المشمولة برقابة الجهاز - الاطراف الاخرى) في التقارير الرقابية. "

الجدول رقم (٩) : المتوسط العام وتحديد الاتجاه للفرضية الثالثة

م	العبرة	المتوسط المرجح	الانحراف المعياري	الاتجاه	رتبة العبرة
1	يساعد التأهيل المهني للمدقق من خلال كفاءة وجودة تقاريره الرقابية المخططون والمحللون في وضع الخطط المناسبة والملائمة للجهات المشمولة برقابة الجهاز.	2.776	0.545	موافق	3
2	يمكن التأهيل المهني للمدقق من خلال جودة وكفاءة تقاريره الرقابية الجهاز والجهات المشمولة برقابة الجهاز والاطراف الاخرى من تحسين جودة القرارات المتخذة .	2.759	0.599	موافق	5
3	يمكن التأهيل المهني للمدقق من خلال جودة وكفاءة تقاريره الرقابية من فتح مجالات جديدة للجهات المشمولة برقابة الجهاز والبدء بمشاريع ريعية جديدة.	2.776	0.606	موافق	3
4	يساعد التأهيل المهني للمدقق من خلال جودة وكفاءة تقاريره الرقابية الجهات المشمولة برقابة الجهاز على تبني استراتيجيات جديدة تزيد من قدرة الجهات الخاضعة لرقابة الجهاز بتحقيق المنافسة في السوق.	2.690	0.715	موافق	8
5	يسهم التأهيل المهني للمدقق من خلال جودة وكفاءة تقاريره الرقابية ببث الثقة والطمأنينة في القوائم التي تم مراجعتها سواء على المستوى الحكومي أو المجتمعي ويحدث فارق في حياة المواطنين.	2.793	0.467	موافق	2

6	يساهم التأهيل المهني للمدقق من خلال جودة وكفاءة تقاريره الرقابية في بناء سمعة جيدة للجهات المشمولة برقابة الجهاز .	2.845	0.486	موافق	1
7	يؤثر التأهيل المهني للمدقق من خلال جودة وكفاءة تقاريره الرقابية على جودة الاداء العام للجهات المشمولة برقابة الجهاز.	2.845	0.486	موافق	1
8	يمكن التأهيل المهني للمدقق من خلال جودة وكفاءة تقاريره الرقابية الرأي العام من التعرف على المشاكل الحقيقية في أداء الوحدات المشمولة برقابة الجهاز.	2.716	0.683	موافق	7
9	يضمن التأهيل المهني للمدقق من خلال جودة وكفاءة تقاريره الرقابية ابلاغ السلطات العليا للدولة والجهات والأطراف ذات العلاقة بالتوصيات اللازمة لتصحيح وتصويب الأوضاع والمسارات الخاطئة لاتخاذ القرارات المناسبة .	2.767	0.609	موافق	4
10	يسهم التأهيل المهني للمدقق من خلال جودة وكفاءة تقاريره المالية بزيادة ثقة المستثمرين والمقرضين وغيرهم من الأطراف المهمة.	2.741	0.606	موافق	6
المتوسط العام للمحور		2.770	0.580	موافق	

المصدر: من إعداد الباحث اعتماداً على نتائج SPSS

يتضح لنا من خلال الجدول رقم (٩) الذي يوضح المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد حول " التأهيل المهني للمدقق يزيد من ثقة الجهات المعنية (الجهات المشمولة برقابة الجهاز - الأطراف الأخرى) في التقارير الرقابية " .. أن المتوسط الحسابي العام لجميع عبارات هذا المحور بلغ (٢.٧٧٠) والانحراف المعياري العام بلغ (٠.٥٨٠)، ونلاحظ أيضاً أن أعلى متوسط حسابي كان للعبارتين أرقام (٦ - ٧) بمتوسط حسابي

(٢.٨٤٥) وانحراف معياري (٠.٤٨٦) والمتعلقة ب : "يساهم التأهيل المهني للمدقق من خلال جودة وكفاءة تقاريره الرقابية في بناء سمعة جيدة للجهات المشمولة برقابة الجهاز"

و" يؤثر التأهيل المهني للمدقق من خلال جودة وكفاءة تقاريره الرقابية على جودة الاداء العام للجهات المشمولة برقابة الجهاز"، كما تحصلت العبارة رقم (٤) المتعلقة بـ " يساعد التأهيل المهني للمدقق من خلال جودة وكفاءة تقاريره الرقابية الجهات المشمولة برقابة الجهاز على تبني استراتيجيات جديدة تزيد من قدرة الجهات الخاضعة لرقابة الجهاز بتحقيق المنافسة في السوق". على أدنى متوسط اذ بلغ (٢.٦٩٠) وانحراف معياري بلغ (٥.٧١٥).

الفرع الرابع : عرض نتائج المحور الرابع من الاستبيان: " التأهيل المهني للمدقق من خلال كفاءة وجودة التقارير الرقابية يعزز أداء الجهاز الأعلى ووفاءه بمسؤولياته تجاه الاخرين".

الجدول رقم (١٠) : المتوسط العام وتحديد الاتجاه للفرضية الرابعة

م	العبارة	المتوسط المرجح	الانحراف المعياري	الاتجاه	رتبة العبارة
1	يسهم التأهيل المهني للمدقق بمساعدة الجهاز الأعلى على إصلاح وتطوير وتحسين اداءه الرقابي.	2.810	0.526	موافق	3
2	يسهم التأهيل المهني للمدقق بتحسين جودة العمل وتقليل الأخطاء والتكاليف لدى الجهاز الأعلى للرقابة .	2.759	0.599	موافق	5
3	يساعد التأهيل المهني للمدقق الجهاز الأعلى للرقابة على زيادة انتاجيته وقدرته التنافسية .	2.784	0.572	موافق	4
4	يساهم التأهيل المهني للمدقق في تشكيل قيم الجهاز وتعزيز الثقافة التنظيمية للجهاز الأعلى للرقابة .	2.828	0.498	موافق	2
5	يبرز التأهيل المهني للمدقق من خلال جودة وكفاءة تقاريره الرقابية مدى التزام الجهاز الأعلى للرقابة بالقيام بالأعمال المنوط بها تجاه كل من السلطتين التشريعية والتنفيذية والرأي العام.	2.759	0.613	موافق	5
6	يعكس التأهيل المهني للمدقق من خلال جودة	2.724	0.640	موافق	7

				وكفاءة تقاريره الرقابية المستوى المهني للأعضاء الفنيين للجهاز الأعلى للرقابة ومدى كفاءتهم ومهنتهم.	
6	موافق	0.617	2.750	يعكس التأهيل المهني للمدقق من خلال جودة وكفاءة تقاريره الرقابية مدى التزام الجهاز الأعلى للرقابة بالوفاء بمسؤولياته وإبراء ذمته في ممارسته لمسؤولياته واختصاصاته.	7
4	موافق	0.587	2.784	يسهم التأهيل المهني للمدقق من خلال جودة وكفاءة تقاريره الرقابية في بناء سمعة جيدة للجهاز الأعلى للرقابة.	8
1	موافق	0.492	2.862	يسهم التأهيل المهني للمدقق من خلال جودة وكفاءة تقاريره الرقابية في قياس أداء الجهاز الأعلى للرقابة.	9
8	موافق	0.747	2.655	يساعد التأهيل المهني المدقق من خلال جودة وكفاءة تقاريره المالية بتقديم البيانات المالية لأجهزة الضرائب بصورة حقيقية.	10
	موافق	0.589	2.772	المتوسط العام للمحور	

المصدر: من إعداد الباحث اعتماداً على نتائج SPSS

يتضح لنا من خلال الجدول رقم (١٠) الذي يوضح المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد حول " التأهيل المهني للمدقق من خلال جودة وكفاءة التقارير الرقابية يعزز أداء الجهاز الأعلى ووفاءه بمسؤولياته تجاه الآخرين ". إن المتوسط الحسابي العام لجميع عبارات هذا المحور بلغ (٢.٧٧٢) والانحراف المعياري العام بلغ (٠.٥٨٩)، ونلاحظ أيضاً أن أعلى متوسط حسابي كان للعبارة رقم (٩) بمتوسط حسابي (٢.٨٦٢) وانحراف معياري (٠.٤٩٢) والمتعلقة بـ " يسهم التأهيل المهني للمدقق من خلال جودة وكفاءة تقاريره الرقابية في قياس أداء الجهاز الأعلى للرقابة "، كما تحصلت العبارة رقم (١٠) المتعلقة بـ "يساعد التأهيل المهني المدقق من خلال جودة وكفاءة تقاريره المالية بتقديم البيانات المالية

لأجهزة الضرائب بصورة حقيقية "على أدنى متوسط اذ بلغ (٢.٦٥٥) وانحراف معياري بلغ (٠.٧٤٧).

المطلب الثالث: اختبار (T- TEST) :

يستخدم اختبار (t) لعينة واحدة للحكم على مدى مغنوية الفروق بين متوسط العينة ومتوسط المجتمع أو بين متوسط عينة وقيمة ثابتة محددة سلفاً ويقوم برنامج SPSS بحساب اختبار (t) للعينة الواحدة من خلال استخدام المعادلة في حال الفروق بين متوسط العينة ومتوسط المجتمع ، ولتحليل فقرات الاستبانة، نعتمد على أن تكون العبارات ايجابية بمعنى أن أفراد العينة يوافقون على محتواها إذا كان مستوى الدلالة أقل من ٠.٠٥ وقيمة (t) المحسوبة أكبر من قيمة (t) الجدولية ، إذا كان sig أقل من ٠.٠٥ نقبل الفرضية H0

أما إذا كانت sig أكبر من ٠.٠٥ نرفض H0 ونقبل H1

اختبار الفرضية الأولى: " التأهيل المهني للمدقق يضمن كفاءة عملية التدقيق".

H1 : يضمن التأهيل المهني للمدقق كفاءة عملية التدقيق.

HO : لا يضمن التأهيل المهني للمدقق كفاءة عملية التدقيق .

الجدول رقم (١١) : اختبار T – TEST للفرضية الاولى

نتيجة الفرضية	الدلالة SIG	المتوسط الحسابي	T المحسوبة
قبول الفرضية	0.000	2.751	13.43

نلاحظ أن المتوسط الحسابي بلغ (٢.٧٥١) بحيث أنه يتخطى المتوسط الحسابي الفرضي

(٢) المعتمد في المقاس، أما مستوى الدلالة المقدر بـ (٠.٠٠٠) أقل من ٠.٠٥ لذلك نقبل

الفرضية H1 يضمن التأهيل المهني للمدقق كفاءة عملية التدقيق.

اختبار الفرضية الثانية: "التأهيل المهني للمدقق يضمن إعداد تقارير رقابية تتصف بالجودة".

H1 : يضمن التأهيل المهني إعداد تقارير رقابية تتصف بالجودة.

HO : لا يضمن التأهيل المهني للمدقق إعداد تقارير رقابية تتصف بالجودة.

الجدول رقم (١٢) : اختبار T – TEST للفرضية الثانية

نتيجة الفرضية	الدلالة SIG	المتوسط الحسابي	T المحسوبة
قبول الفرضية	0.000	2.748	13.79

نلاحظ أن المتوسط الحسابي بلغ (٢.٧٤٨) بحيث أنه يتخطى المتوسط الحسابي الفرضي

(٢) المعتمد في المقاس، أما مستوى الدلالة المقدر بـ (٠.٠٠٠٠) أقل من ٠.٠٠٥ لذلك نقبل

الفرضية H1 "التأهيل المهني للمدقق يضمن إعداد تقارير رقابية تتصف بالجودة".

اختبار الفرضية الثالثة : " التأهيل المهني للمدقق من خلال كفاءة وجوده التقارير الرقابية يزيد من ثقة الجهات المعنية (الجهات المشمولة برقابة الجهاز - الاطراف الاخرى) في التقارير الرقابية. "

H1 : يزيد التأهيل المهني للمدقق من خلال كفاءة وجوده التقارير الرقابية من ثقة الجهات المعنية (الجهات المشمولة برقابة الجهاز - الاطراف الاخرى) في التقارير الرقابية.

HO : لا يزيد التأهيل المهني للمدقق من خلال كفاءة وجوده التقارير الرقابية من ثقة الجهات المعنية (الجهات المشمولة برقابة الجهاز - الاطراف الاخرى) في التقارير الرقابية.

الجدول رقم (١٣) : اختبار T – TEST للفرضية الثالثة

نتيجة الفرضية	الدلالة SIG	المتوسط الحسابي	T المحسوبة
قبول الفرضية	0.000	2.753	13.81

نلاحظ أن المتوسط الحسابي بلغ (٢.٧٥٣) بحيث أنه يتخطى المتوسط الحسابي الفرضي

(٢) المعتمد في المقاس، أما مستوى الدلالة المقدر بـ (٠.٠٠٠٠) أقل من ٠.٠٠٥ لذلك نقبل

الفرضية H1 يزيد التأهيل المهني للمدقق من خلال كفاءة وجوده التقارير الرقابية من ثقة

الجهات المعنية (الجهات المشمولة برقابة الجهاز - الاطراف الاخرى) في التقارير الرقابية .

اختبار الفرضية الرابعة : التأهيل المهني للمدقق من خلال كفاءة وجودة التقارير الرقابية يعزز أداء الجهاز الأعلى ووفاءه بمسؤولياته تجاه الآخرين".

H1 : يعزز التأهيل المهني للمدقق من خلال كفاءة وجودة التقارير الرقابية أداء الجهاز الأعلى ووفاءه بمسؤولياته تجاه الآخرين.

HO : لا يعزز التأهيل المهني للمدقق من خلال كفاءة وجودة التقارير الرقابية أداء الجهاز الأعلى ووفاءه بمسؤولياته تجاه الآخرين.

الجدول رقم (١٤) : اختبار T – TEST للفرضية الرابعة

نتيجة الفرضية	الدلالة SIG	المتوسط الحسابي	T المحسوبة
قبول الفرضية	0.000	2.772	14.42

نلاحظ أن المتوسط الحسابي بلغ (٢.٧٧٢) بحيث أنه يتخطى المتوسط الحسابي الفرضي (٢) المعتمد في المقاس، أما مستوى الدلالة المقدر بـ (٠.٠٠٠) أقل من ٠.٠٥ لذلك نقبل الفرضية H1 يعزز التأهيل المهني للمدقق من خلال كفاءة وجودة التقارير الرقابية أداء الجهاز الأعلى ووفاءه بمسؤولياته تجاه الآخرين".

المطلب الرابع : ملخص نتائج اختبار الفرضيات :

الجدول رقم (١٥) : ملخص نتائج اختبار الفرضيات

النتيجة النهائية	الفرضية
قبول الفرضية	يضمن التأهيل المهني للمدقق كفاءة عملية التدقيق.
قبول الفرضية	التأهيل المهني للمدقق يضمن إعداد تقارير رقابية تتصف بالجودة.
قبول الفرضية	يزيد التأهيل المهني للمدقق من خلال كفاءة وجودة التقارير الرقابية من ثقة الجهات المعنية (الجهات المشمولة برقابة الجهاز - الاطراف الاخرى) في التقارير الرقابية .
قبول الفرضية	يعزز التأهيل المهني للمدقق من خلال كفاءة وجودة التقارير الرقابية أداء الجهاز الأعلى ووفاءه بمسؤولياته تجاه الآخرين.

نتائج البحث: تم التوصل إلى أهم النتائج التالية:

١. التأهيل المهني للمدقق بأبعاده (التعليم - التدريب - التطوير الوظيفي) له دور بالنمو العلمي والتقني والمهني للمدقق ويزيد قدرته وثقته بنفسه ويحسن من اداء عمله الرقابي .
٢. التأهيل المهني للمدقق بأبعاده (التعليم - التدريب - التطوير الوظيفي) له دور بزيادة كفاءة عملية التدقيق بدءاً من التخطيط وتفهم نظام الرقابة الداخلي والسياسات والاجراءات المصممة ومعايير المراجعة المعتمدة مروراً بإعداد برامج التدقيق وتقييم المخاطر المحتملة وجمع البيانات المالية وتحديد أهميتها النسبية والحصول على أدلة اثبات ملائمة وكافية وصولاً إلى إعداد التقارير الرقابية، وهذا ما تثبته صحة الفرضية الأولى.
٣. التأهيل المهني للمدقق بأبعاده (التعليم - التدريب - التطوير الوظيفي) له دور بالوصول إلى تقارير رقابية تتصف بالجودة لناحية إعداده وصياغته وكتابته وفق المعايير المعتمدة وتحقيق الهدف المرجو منه للأطراف ذات العلاقة والذي يعكس الحقيقة الصادقة للبيانات المالية، وهذا ما تثبته صحة الفرضية الثانية .
٤. التأهيل المهني للمدقق بأبعاده (التعليم - التدريب - التطوير الوظيفي) من خلال كفاءة وجودة التقارير الرقابية له أثر فعال للجهات المشمولة برقابة الجهاز والأطراف الأخرى تمكنها من وضع الخطط المناسبة والملائمة ورسم السياسات والاستراتيجيات وتحسين جودة القرارات والبدء بمشاريع ربحية جديدة، وهذا ما تثبته صحة الفرضية الثالثة.
٥. التأهيل المهني للمدقق بأبعاده (التعليم - التدريب - التطوير الوظيفي) من خلال كفاءة وجودة التقارير الرقابية له أثر فعال بيبث الثقة والطمأنينة على المستوى الحكومي والمجتمعي ولدى المستثمرين والمقرضين ويحدث فارق في حياة المواطنين، ويبلغ السلطات العليا بالأوضاع لتصحيحها وتصويبها واتخاذ القرار المناسب، وهذا ما تثبته صحة الفرضية الثالثة أيضاً.
٦. التأهيل المهني للمدقق بأبعاده (التعليم - التدريب - التطوير الوظيفي) من خلال كفاءة وجودة التقارير الرقابية له أثر فعال للجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة تساعده على تحسين جودة واداء عمله الرقابي وزيادة انتاجيته وتنافسيته وتقليل الاخطاء وتعزيز ثقافته التنظيمية وقياس أدائه ، وبناء سمعته أمام الرأي العام والجمهور والسلطات التشريعية

والتفذية ، ويعكس قدرته على الوفاء بالتزاماته ومسؤولياته وتقديم بيانات مالية حقيقية للأجهزة الضريبة، وهذا ما تثبته صحة الفرضية الرابعة.

التوصيات والمقترحات:

بعد استعراض كل من الجانب النظري للتأهيل المهني للمدقق ودوره في زيادة كفاءة وجوده التقارير الرقابية ، والدراسة الميدانية وتحليلها، وبعد استنتاج نتائج البحث في ظل إشكالية وفرضيات البحث، يمكننا اقتراح جملة من التوصيات أهمها:

١. يوصي الباحث بضرورة التأهيل المهني للمدققين لدى الأجهزة العربية للرقابة المالية والمحاسبة بكافة ابعاده (التعليم - التدريب - التطوير الوظيفي) وبحسب الامكانيات المتاحة لديها.

٢. يوصي الباحث بضرورة سعي منظمة (الاربوساي) لاعتماد دليل علمي وفني مرجعي للتأهيل المهني للمدققين العاملين لدى الأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة المنضوية تحت مظلتها.

٣. يوصي الباحث الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة بضرورة تصميم البرامج التأهيلية المهنية التي تلبي كافة الاحتياجات التأهيلية المهنية ومتابعة تنفيذها وتقييمها بالاعتماد على الدليل العلمي والفني والمرجعي المعتمد.

٤. يوصي الباحث بضرورة سعي منظمة (الاربوساي) لإنشاء معاهد ومراكز مركزية لإيفاد مدققي الأجهزة العربية للرقابة المالية والمحاسبة بشكل دوري لاتباع برامج تأهيلية في كافة المجالات الرقابية.

آفاق البحث:

- بنهاية هذا البحث نلقت النظر لبعض النقاط الجديرة بالدراسة وهي:
- واقع التأهيل المهني للمدقق في الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة وآفاق تطويره.
- أثر التأهيل المهني للمدقق في زيادة ثقة الجمهور ومستخدمي القوائم المالية.
- أثر التأهيل المهني للمدقق في جودة وفعالية القرار المتخذ لدى (الجهات المشمولة بالرقابة - الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة - الاطراف ذات العلاقة).

الخاتمة :

لقد حاولنا من خلال دراستنا " دور التأهيل المهني للمدقق في زيادة كفاءة وجودة التقارير الرقابية " معرفة دور واثر التأهيل المهني للمدقق وقدرته بالوصول إلى المنتج النهائي لعملية التدقيق التي يقوم بها المدقق وهو إعداد وصياغة وكتابة التقارير الرقابية وفق المعايير الدولية في صياغة التقارير تتصف بالكفاءة والجودة وخالية من النواقص والعيوب ومحقة لأهداف التقارير وتعكس كفاءة عمليات التدقيق للجهات المشمولة برقابة الجهاز الأعلى للرقابة والمحاسبة وللاطراف الاخرى ومدى قدرة الجهاز الأعلى للرقابة والمحاسبة على الوفاء بالتزاماته ومسؤولياته تجاهه الغير وقياس اداءه الرقابي من خلال الفصول النظرية والفصل العملي وانطلاقاً من مجموعة من الفرضيات الأساسية ، ومن خلال نتائج هذه الدراسة يظهر أن هناك يقين وايمان وإدراك عميق من المستجوبين لدور التأهيل المهني للمدقق في زيادة كفاءة وجودة التقارير الرقابية لما لها آثار واضحة وجلية في كافة المجالات المهنية والاجتماعية والاقتصادية والادارية والمالية تسهم في بناء المجتمعات وتوعد بمستقبل زاهر.

المراجع :

الكتب :

- عز عبد الفتاح، مقدمة في الإحصاء الوصفي والاستدلالي باستخدام spss . الجزء الثالث – موضوعات مختارة ، ص ٣٨٥.
- عوض لبيب ومحمد الفيومي ، اصول المراجعة ، ص ٣٥.
- محمد عبد العال النعيمي وآخرون، إدارة الجودة العاصرة، دار اليازوري، عمان – الأردن، ٢٠٠٩ ، ص ٣١.
- محمود عبد الفتاح رضوان، إدارة الجودة الشاملة، ط ١، دار الكتب المصرية، القاهرة- مصر، ٢٠١٢ ، ص ١٤.

المجلات:

- مجلة الاقتصاد الصناعي العدد ١٢ (٣) جوان ٢٠١٧ .
- بومدين يوسف، إدارة الجودة الشاملة والأداء المتميز، مجلة الباحث، جامعة بومرداس، عدد ٢٠٠٧، ص ٢٨.

المقالات:

- مقال لتوماس ن. جارفان (Thomas N. Garavan) "التدريب والتطوير والتعليم: هل هي مفاهيم مختلفة أم مماثلة"
- مقال من النت Importance of Training and Development for Employees

المعايير الدولية والأدلة والتقارير :

- التقرير العالمي لرصد التعليم، ٢٠٢١/٢٢، اليونيسكو. والتعلم التنظيمي وأثره في تحسين أداء المنظمات، ASJP.
- دليل إعداد وكتابة التقارير الرقابية لدواوين المراقبة والمحاسبة بدول مجلس التعاون لدول الخليج العربي لعام ٢٠١٦.
- المعيار ١٠٠ - المبادئ الأساسية لرقابة القطاع العام - المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الإنتوساي).
- المعيار ١٢ - قيمة ومنافع الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة.
- المعيار الدولي لرقابة الجودة ١ الفقرة ٢٩.

المواقع الالكترونية :

- [/https://ae.linkedin.com](https://ae.linkedin.com)
- [/https://ar.wikipedia.org/wiki](https://ar.wikipedia.org/wiki)
- <https://arab-ency.com.sy/ency/details/2563/5>
- [/https://engfac.mans.edu.eg](https://engfac.mans.edu.eg)
- <https://mawdoo3.com> دليل إعداد وكتابة التقارير الرقابية لدواوين المراقبة والمحاسبة بدول مجلس التعاون لدول الخليج العربي لعام ٢٠١٦ /m
- [/https://mkaal.com](https://mkaal.com)
- [/https://mkaal.com](https://mkaal.com)
- <https://mohalahmad.com>

- <https://www.academia.edu> - مساهمة التخصص المهني للمدقق الخارجي في تحسين جودة التدقيق دراسة..
- <https://www.almrsl.com>، موقع المرسل - فوائد التدقيق الخارجي وأهميته وأنواعه.
- <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/159350>
- <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/33210> - مساهمة التخصص المهني للمدقق الخارجي في تحسين جودة التدقيق "دراسة....
- فوائد التدقيق الخارجي وأهميته وأنواعه - موقع المرسل.
- <https://www.almrsl.com/post/1130326>
- <https://search.emarefa.net/detail/BIM>

المراسيم والقرارات :

- المادة رقم ١٥ من المرسوم التشريعي رقم ٦٤ لعام ٢٠٠٣ المتضمن قانون الجهاز المركزي للرقابة المالية.
- القرار رقم ٢٧ تاريخ ٢٠٢٣/١٢/١٣ المتخذ بجلسة المجلس الأعلى للرقابة المالية رقم ١٢ لعام ٢٠٢٣ والمتضمن اعتماد الخطة السنوية للجهاز المركزي للرقابة المالية لعام ٢٠٢٤ .
- القرار رقم ٤ لعام ٢٠١٤ المتضمن اعتماد النظام الداخلي للجهاز المركزي للرقابة المالية. والقرار رقم ٥١٣ تاريخ ٢٠٢٣/٧/٢٤ الهيكل التنظيمي للجهاز المركزي للرقابة المالية.
- المادة رقم ١٦ من المرسوم التشريعي رقم ٦٤ لعام ٢٠٠٣ المتضمن قانون الجهاز المركزي للرقابة المالية.
- المادة رقم ٢ من المرسوم التشريعي رقم ٦٤ لعام ٢٠٠٣ المتضمن قانون الجهاز المركزي للرقابة المالية.
- المادة رقم ٣٠ من المرسوم التشريعي رقم ٦٤ لعام ٢٠٠٣ المتضمن قانون الجهاز المركزي للرقابة المالية.
- المادة رقم ٤ من المرسوم التشريعي رقم ٦٤ لعام ٢٠٠٣ المتضمن قانون الجهاز المركزي للرقابة المالية.

الملاحق:

الاستبيان

السادة الزملاء الأكارم :

تحية طيبة وبعد:

إيماناً بأهمية البحث العلمي وتأكيداً على دوره بالنهوض بعمل الجهاز المركزي للرقابة المالية في سورية , يقوم الباحث في إطار بحث

لمسابقة المنظمة العربية الرابعة عشرة في مجال الرقابة التي تنظمها المنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة تحت عنوان :

دور التأهيل المهني للمدقق في زيادة كفاءة وجودة التقارير الرقابية

دراسة ميدانية – الجهاز المركزي للرقابة المالية - سورية

حيث يهدف البحث إلى :

يهدف هذا البحث إلى دراسة وتحليل واختبار دور التأهيل المهني للمدقق في الوصول إلى المنتج النهائي لعملية التدقيق التي يقوم بها المدقق وهو إعداد تقارير مالية تتصف بالكفاءة من خلال قيام بعملية التدقيق على الوجه الصحيح والسليم وقدرته على إعداد التقارير الرقابية تتصف بالجودة وفق المعايير الدولية في صياغة التقارير خالي من النواقص والعيوب ومحقة لأهداف التقارير المالية التي تصدرها الأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة..

ولهذه الغاية العلمية اتقدم اليكم بالاستبانة المرفقة راجياً منكم التكرم بالإجابة على الاسئلة ، وإن حرصكم على تقديم المعلومات بدقة وموضوعية سيؤدي إلى تقييم أفضل لموضوع الدراسة علماً بأن جميع البيانات ستعامل بسرية فائقة ولن تستخدم الا لأغراض البحث العلمي فقط.....

وإذ اشكر لكم مقدماً تعاونكم ومساهماتكم الفاعلة في انجاح هذا البحث عبر ملئ الاستبانة واعبر عن الاستعداد الكامل للإجابة عن ملاحظاتكم واستفساراتكم .

• يرجى وضع علامة امام الاجابة التي تعبر عن رأيك .

• يرجى عدم ترك اي فقرة دون الاجابة وذلك لصدق بيانات الدراسة .

يمكنكم إضافة أي اقتراحات أخرى ترونها مناسبة وتسهم في اغناء البحث.

مع فائق الشكر والتقدير لحسن تعاونكم

أولاً: المعلومات الديموغرافية لعينة الدراسة :

الرجاء وضع إشارة (√) في الخانة المناسبة لكل عبارة من العبارات المناسبة :

الجنس : ذكر أنثى

الدرجة العلمية : اجازة جامعية دبلوم درجة ماجستير

سنوات الخبرة : من ٥ الى ١٠ سنوات

من ١٠ الى ١٥ سنة

أكثر من ١٥ سنة

المسمى الوظيفي : مدير معاون مدير

مفتش أول مفتش "

ثانياً : تتألف الاستبانة من أربعة محاور وكل محور يتضمن عشرة فقرات يرجى التكرم بقراءة فقرات الاستبانة والاجابة من خلال وضع إشارة (√) امام الاجابة التي تناسب وجهة نظركم حيث :

المحور الأول: " التأهيل المهني للمدقق يضمن كفاءة عملية التدقيق " :

م	العبارة	غير موافق	محايد	موافق
1	يزيد التأهيل المهني للمدقق قدرة المدقق على تخطيط وتنفيذ عملية التدقيق بكفاءة .			
2	يزيد التأهيل المهني للمدقق قدرة المدقق على إعداد برنامج التدقيق بشكل كفاء .			
3	يزيد التأهيل المهني للمدقق قدرة المدقق على الفهم العميق للمعايير المهنية والقوانين واللوائح المعمول بها .			
4	يسهم التأهيل المهني للمدقق بزيادة قدرة المدقق على جمع ادلة الاثبات اكثر اقناعاً			
5	يساهم التأهيل المهني للمدقق بسرعة وصول المدقق إلى المعلومات والبيانات ذات الصلة بالتقارير المالية.			
6	يزيد التأهيل المهني للمدقق قدرة المدقق على تحديد الاهمية النسبية للبند وعناصر القوائم المالية.			
7	يزيد التأهيل المهني للمدقق قدرة المدقق على التقييم الفعال للمخاطر المرتبطة بالأداء المالي والتشغيلي للجهات المشمولة برقابة الجهاز			

8	يزيد التأهيل المهني للمدقق قدرة المدقق على التقييم الفعال لنظام الرقابة الداخلي .		
9	يسهم التأهيل المهني للمدقق بزيادة قدرة المدقق على فهم سياسات واجراءات المصممة لضمان دقة وموثوقية البيانات والتقارير المالية .		
10	التأهيل المهني للمدقق يمكن المدقق من إعداد تقارير رقابية تتصف بالكفاءة العالية .		

مقترحات أخرى بهذا الخصوص:

.....
.....
.....

المحور الثاني: "التأهيل المهني للمدقق يضمن إعداد تقارير رقابية تتصف بالجودة".

م	العبارة	غير موافق	محايد	موافق
1	يحقق التأهيل المهني للمدقق إعداد تقارير رقابية بمعلومات موثوقة وسليمة وصحيحة تلغي الشك بالتقرير وتطمئن قارئ التقرير .			
2	يسهم التأهيل المهني للمدقق بإعداد تقارير رقابية ذات معلومات ملائمة ومفيدة للقراءة وسهلة الفهم .			
3	يحقق التأهيل المهني للمدقق إعداد تقارير مالية تعكس الحقيقة بشكل صادق وغير مضللة .			
4	يسهم التأهيل المهني للمدقق بإعداد تقارير مالية قابلة للمقارنة مع التقارير المالية للفترات الأخرى أو مع التقارير المالية للشركات الأخرى .			
5	يحقق التأهيل المهني للمدقق إعداد تقارير رقابية ذات توصيات ملائمة مصاغة اعتمادا على النتائج ومعدة وفقا لمعايير إعداد التقارير .			
6	يسهم التأهيل المهني للمدقق بإعداد تقارير رقابية بمحتويات وابدعيات لغوية متداولة ومباشرة			
7	يسهم التأهيل المهني للمدقق بإعداد تقارير رقابية تتصف بالإيجاز وتوصل الرسالة المستهدفة للقارئ بصورة مبسطة بعيدا عن الشرود .			
8	يضمن التأهيل المهني للمدقق تقديم صورة واضحة وكاملة للأداء المالي والتشغيلي للجهات المشمولة برقابة الجهاز .			

			يسهم التأهيل المهني للمدقق بإعداد تقارير رقابية تتضمن معلومات ونتائج واستنتاجات مدعمة بالأدلة والقرائن الكافية والصحيحة.	9
			يضمن التأهيل المهني للمدقق إعداد وصياغة التقارير الرقابية وفق معايير الإعداد المعتمدة.	10

مقترحات أخرى بهذا الخصوص:

.....
.....
.....

**المحور الثالث : " التأهيل المهني للمدقق من خلال كفاءة وجودة التقارير الرقابية
يزيد من ثقة الجهات المعنية (الجهات المشمولة برقابة الجهاز – الاطراف الاخرى)
في التقارير الرقابية. "**

م	العبارة	غير موافق	محايد	موافق
1	يساعد التأهيل المهني للمدقق من خلال كفاءة وجودة تقاريره الرقابية المخطون والمحليون في وضع الخطط المناسبة والملائمة للجهات المشمولة برقابة الجهاز .			
2	يمكن التأهيل المهني للمدقق من خلال جودة وكفاءة تقاريره الرقابية الجهاز والجهات المشمولة برقابة الجهاز والاطراف الاخرى من تحسين جودة القرارات المتخذة .			
3	يمكن التأهيل المهني للمدقق من خلال جودة وكفاءة تقاريره الرقابية من فتح مجالات جديدة للجهات المشمولة برقابة الجهاز والبدء بمشاريع ريعية جديدة.			
4	يساعد التأهيل المهني للمدقق من خلال جودة وكفاءة تقاريره الرقابية الجهات المشمولة برقابة الجهاز على تبني استراتيجيات جديدة تزيد من قدرة الجهات الخاضعة لرقابة الجهاز بتحقيق المنافسة في السوق.			
5	يسهم التأهيل المهني للمدقق من خلال جودة وكفاءة تقاريره الرقابية بيبث الثقة والطمأنينة في القوائم التي تم مراجعتها سواء على المستوى الحكومي أو المجتمعي ويحدث فارق في حياة المواطنين.			
6	يساهم التأهيل المهني للمدقق من خلال جودة وكفاءة تقاريره الرقابية في بناء سمعة جيدة للجهات المشمولة برقابة الجهاز .			

7	يؤثر التأهيل المهني للمدقق من خلال جودة وكفاءة تقاريره الرقابية على جودة الاداء العام للجهات المشمولة برقابة الجهاز .
8	يمكن التأهيل المهني للمدقق من خلال جودة وكفاءة تقاريره الرقابية الرأي العام من التعرف على المشاكل الحقيقية في أداء الوحدات المشمولة برقابة الجهاز .
9	يضمن التأهيل المهني للمدقق من خلال جودة وكفاءة تقاريره الرقابية ابلاغ السلطات العليا للدولة والجهات والأطراف ذات العلاقة بالتوصيات اللازمة لتصحيح وتصويب الأوضاع والمسارات الخاطئة لاتخاذ القرارات المناسبة .
10	يسهم التأهيل المهني للمدقق من خلال جودة وكفاءة تقاريره المالية بزيادة ثقة المستثمرين والمقرضين وغيرهم من الأطراف المهتمة.

مقترحات أخرى بهذا الخصوص:

.....
.....
.....

المحور الرابع : " التأهيل المهني للمدقق من خلال كفاءة وجودة التقارير الرقابية يعزز أداء الجهاز الأعلى ووفاء بمسؤولياته تجاه الآخرين".

م	العبارة	غير موافق	محايد	موافق
1	يسهم التأهيل المهني للمدقق بمساعدة الجهاز الأعلى على إصلاح وتطوير وتحسين اداءه الرقابي .			
2	يسهم التأهيل المهني للمدقق بتحسين جودة العمل وتقليل الأخطاء والتكاليف لدى الجهاز الأعلى للرقابة .			
3	يساعد التأهيل المهني للمدقق الجهاز الأعلى للرقابة على زيادة انتاجيته وقدرته التنافسية .			
4	يساهم التأهيل المهني للمدقق في تشكيل قيم الجهاز وتعزيز الثقافة التنظيمية للجهاز الأعلى للرقابة .			
5	يُبرز التأهيل المهني للمدقق من خلال جودة وكفاءة تقاريره الرقابية مدى التزام الجهاز الأعلى للرقابة بالقيام بالأعمال المنوط بها تجاه كل من السلطتين التشريعية والتنفيذية والرأي العام.			
6	يعكس التأهيل المهني للمدقق من خلال جودة وكفاءة تقاريره الرقابية المستوى			

			المهني للأعضاء الفنيين للجهاز الأعلى للرقابة ومدى كفاءتهم ومهنتهم.
7			يعكس التأهيل المهني للمدقق من خلال جودة وكفاءة تقاريره الرقابية مدى التزام الجهاز الأعلى للرقابة بالوفاء بمسؤوليته وإبراء ذمته في ممارسته لمسؤولياته واختصاصاته.
8			يسهم التأهيل المهني للمدقق من خلال جودة وكفاءة تقاريره الرقابية في بناء سمعة جيدة للجهاز الأعلى للرقابة.
9			يسهم التأهيل المهني للمدقق من خلال جودة وكفاءة تقاريره الرقابية في قياس أداء الجهاز الأعلى للرقابة.
10			يساعد التأهيل المهني للمدقق من خلال جودة وكفاءة تقاريره المالية بتقديم البيانات المالية لأجهزة الضرائب بصورة حقيقية.

مقترحات أخرى بهذا الخصوص :

.....
.....
.....

مع فائق الشكر والتقدير لحسن تعاونكم.

الباحث

جهاد الحداد