

الأفاق المختلفة لتفعيل جودة التدقيق الخارجي بالجزائر

(دراسة ميدانية لمجموعة من مكاتب التدقيق الخارجي لولايات الشرق الجزائري)

**Different horizons to activate the quality of external audit in Algeria
a field study of a group of external auditors in the eastern states of Algeria**

د. محمد يعقوب

أستاذ محاضر "أ"، جامعة مصطفى إسماعيل معسكر عضو بمخبر
تحليل و استشراف وتطوير الوظائف والكفاءات بجامعة معسكر
mohyagoub2000@gmail.com

ط.د. طالب حسين سهام¹

جامعة فرحات عباس سطيف (01)
siham.taleb@live.fr

تاريخ النشر: 2019/09/30

تاريخ القبول للنشر: 2019/09/28

تاريخ الاستقبال: 2019/06/16

الملخص:

تهدف هذه الدراسة الى تقديم اطار متكامل لأهم سبل تفعيل جودة عملية التدقيق الخارجي بالجزائر من وجهة نظر خبراء التدقيق والمحاسبة (الخبراء المحاسبين و محافظي الحسابات لولايات الشرق الجزائري).
أين تم الاعتماد على التحليل الاحصائي للإجابات التي تم الحصول عليها من الاستبيان الذي يحوي أهم متغيرات جودة التدقيق الخارجي والذي وجه إلى مجموعة من مكاتب التدقيق الخارجي لولايات الشرق الجزائري (حوالي 90 مكتب)، أين تم التوصل من خلالها إلى انه هناك اهتمام كبير من طرف المدققين محل الدراسة بمفهوم جودة التدقيق ، كما تم التوصل كذلك إلى أنه هناك العديد من العوامل التي تحقق جودة التدقيق منها التي تخص شخص المدقق (شخصية) ومنها التي تخص الجانب العملي له (عوامل ميدانية) ، وبتكاملها معا تجعل المدقق يقدم خدمات ذات نوعية وبتنتائج سليمة و موثوقة.

الكلمات المفتاحية: الجودة ، التدقيق الخارجي، عوامل شخصية، عوامل ميدانية.

التصنيف JEL: M42، M49

Abstract :

This study aims to provide an integrated framework for the most important ways of activating the quality of the external audit process in Algeria from the point of view of external auditors.

Where was the reliance on statistical analysis of Answers obtained from the questionnaire , which contains the main external audit quality variables which was directed to the external auditors (about 90 Office), where it was found that there was great interest by the auditors under study the concept of audit quality , it has also found concluded that there are many factors that affecting the quality of the audit, including the personal factors of auditor and the ones concerning the practical side to him (field factors), And by their integration together the auditor can provides high quality services and reliable results.

Key words: Quality, external audit, personal factors, field factors .

JEL Classification: M42, M49.

¹ مرسل المقال: ط.د. طالب حسين سهام

المقدمة:

من أهم ما صاحب الأزمات المالية العالمية التي عايشتها بيئة الأعمال رفع العديد من القضايا ضد مكاتب التدقيق التي لم تحوي تقاريرها أي تلميح على أن مستقبل الشركات محل الفحص مهدد، وبالتالي كانت النتيجة اهتزاز صورة المدقق الخارجي و انتشار السمعة السيئة لمكاتب التدقيق و بالتالي أصبح البقاء للأفضل الذي تتميز خدماته بالجودة العالية، والتي تعتبر من أهم الحلول التي أنقذت المهنة من التشوهات التي مسّت بها و رفعت من سمعتها و أرجعت الثقة في ممثليها " المدققين الخارجيين " .

تعتبر جودة التدقيق من أهم المفاهيم التي قدّمت للمهنة الكثير، حيث أُنْقلت من كونها عملية رقابية بحتة إلى عملية يجب أن تتم ببراعة و إتقان و أن تستوفي جميع الشروط اللازمة، و لبلوغها يجب أن يكون هناك عوامل متداخلة فيما بينها تسعي إلى تحقيقها لذلك تتمحور إشكالياتها حول أهم العوامل التي تؤدي إلى تحسين جودة التدقيق و التي نعبر عنها بالتساؤل التالي:

ما هي الأفاق المختلفة لتفعيل جودة التدقيق الخارجي بالجزائر ؟

و تتفرّع هذه الاشكالية إلى الأسئلة الفرعية التالية :

- هل يدرك المدقق الخارجي مدى أهمية جودة التدقيق الخارجي؟
- ماهي المقاييس التي يراها المدقق الخارجي ضرورية لنجاحه عمله التدقيقي ؟

فرضيات الدراسة:

على ضوء الإشكالية المطروحة و الأسئلة الفرعية المنبثقة منها تتمحور الفرضية الرئيسية للدراسة حول ما يلي :

"هناك العديد من السبل التي تؤدي إلى تفعيل جودة التدقيق الخارجي بالجزائر"

تتفرّع هذه الفرضية الرئيسية إلى الفرضيات الفرعية التالية:

- لدى المدقق الخارجي إدراك كبير بمدى أهمية جودة التدقيق الخارجي من خلال دوافعه المختلفة إتجاهها.
- تتنوّع العوامل التي ترفع من جودة عمل المدقق الخارجي بين شخصية و أخرى ميدانية.

أهداف الدراسة:

نهدف من خلال هذه الدراسة إلى:

- تقديم إطار نظري يعرّف بمتغيرات الدراسة بكافة أبعادها.
- الوقوف على أهم الدوافع التي تؤدي بالمدقق الخارجي إلى رغبته في تحقيق مستوى أداء عالي .
- الوقوف على مدى اهتمام مكاتب التدقيق بالجزائر بمفهوم الجودة.
- التعرف على أهم العوامل المؤثرة على جودة التدقيق الخارجي من وجهة نظر خبراء جزائريين.
- إبراز مدى أهمية تبني المشرّع الجزائري لمعايير الجودة و الرقابة عليها في تفعيل عملية التدقيق الخارجي.

أهمية الدراسة:

تتبع أهمية الدراسة من أهمية الموضوع بحد ذاته، وهذا لأنه جاء نتيجة العديد من الفضائح التي عايشتها بيئة الأعمال (فضيحة "إنرون الأمريكية" و "سوناطراك" بالجزائر)، حيث اكتشف الخبراء أن السبب الرئيسي وراء حدوثها يكمن في غيات جودة أعمال التدقيق الخارجي، فالمدقق الخارجي هو الحكم حول موثوقية القوائم المالية وبالتالي عليه الاعتماد على كل سبل تحقيق جودة عمله وهذا ما تسعى الدراسة إلى تحديده نظريا و ميدانيا.

المنهج المتبع في الدراسة:

اعتمدنا في دراستنا على مزيج من المناهج التي تتوافق فيما بينها لتحقيق أهداف الدراسة، حيث تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي كونه يتناسب والأغراض التي تسعى إليها الدراسة، فمن خلاله يتم الوصف شامل لكل متغيرات الدراسة وإبراز العلاقة الموجودة بينها، كما تم الاعتماد على المصادر الثانوية والأولية لجمع المعلومات اللازمة، أين تشتمل المصادر الثانوية على المراجع المتعلقة بموضوعنا، أما المصادر الأولية فهي قائمة على نتائج الاستبيان الموجه لمجموعة من محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين لولايات الشرق الجزائري، باستخدام برنامج Spss للقيام بالاختبارات الإحصائية اللازمة والخروج بنتائج مهمة.

الدراسات السابقة:

تمثل الدراسات السابقة نقطة انطلاق أي بحث جديد، فهي من تلهم الباحث من خلال النتائج التي توصلت لها والفجوات العلمية التي لم تغطها بعد إلى الخروج بإشكاليات من المهم معالجتها لدعم البحث العلمي، و لنخدم أهداف دراستنا تم انتقاء ما يلي:

1. يوسف البر مصباح محمد، موسي محمد احمد، (2014)، مؤشرات جودة تدقيق الحسابات ودورها في ترقية الاداء المهني، دراسة ميدانية على مكاتب التدقيق بولاية الخرطوم، **مجلة العلوم الاقتصادية، جامعة السودان، العدد 17.**

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على مؤشرات جودة تدقيق الحسابات وأثرها على الأداء المهني لمكاتب التدقيق في السودان، وتحديد الأهمية النسبية لكل عنصر منها، ولبلوغ أهداف الدراسة تم إتباع المنهج الاستنباطي والوصفي والاستقرائي، حيث تم تصميم وتوزيع إستبيان محكم على عينة عشوائية ممثلة لمجتمع الدراسة (مدققين ولاية الخرطوم)، وتحليل بيانات الدراسة واختبار مدى صحة فرضياتها، تم التوصل إلى أن التأهيل العلمي والخبرة العملية للمدقق والمهام بمعايير المحاسبة والمراجعة تساهم في تحقيق جودة تدقيق الحسابات بشكل كبير، وعلى ضوء النتائج المتوصل لها تم تقديم مجموعة من التوصيات التي تدعم جودة الأداء المهني بمكاتب التدقيق.

2. بن سعيد محمد، لشلاش عايدة، (2015)، جودة التدقيق الخارجي في إطار تبني حوكمة المؤسسات، دراسة ميدانية من وجهة نظر المدققين الخارجيين لولاية عين تموشنت، **مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العراق، العدد 43.**

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز أهمية العلاقة الموجودة بين تبني حوكمة المؤسسات في الجزائر وجودة التدقيق الخارجي، أين تم التركيز على عامل جودة التدقيق الخارجي باعتباره من أهم الآليات التي تساهم بشكل مباشر في التطبيق الفعال للحوكمة، أين تم التوصل إلى أهمية تفعيل جودة عملية التدقيق الخارجي لدورها الفعال في تحقيق الإدارة الرشيدة للمؤسسات.

3. محمد ابراهيم النوايسة، (2006)، العوامل المؤثرة على جودة تدقيق الحسابات، دراسة ميدانية من وجهة نظر مدققي الحسابات الخارجيين في الأردن، **المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، الأردن، المجلد 2، العدد 3.**

تهدف هذه الدراسة الى التعرف على العوامل المؤثرة على جودة تدقيق الحسابات من وجهة نظر مدققي الحسابات الخارجيين في الأردن، وذلك من خلال تحليل متغيرات الدراسة بالاعتماد على نتائج الاستبيان الموجه إلى مجتمع الدراسة، حيث تم التوصل إلى أن المدققين يدركون أهمية جودة التدقيق، وأن أكثر ما يؤثر على جودة التدقيق العوامل المرتبطة بفريق عمل التدقيق، في حين ان أقل ما يؤثر على الجودة العوامل المرتبطة بعملية تنظيم المكتب، كما لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية على جودة التدقيق فيما يتعلق بحجم المكتب والتنوع في الخدمات التي يؤديها للعميل.

4. حسين أبوهين إباد حسن، (2005)، العوامل المؤثرة في جودة تدقيق الحسابات من وجهة نظر مدققي الحسابات القانونيين في فلسطين، دراسة حالة مكاتب تدقيق الحسابات في قطاع غزة، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة.

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة العوامل المؤثرة في جودة التدقيق من وجهة نظر مدققي الحسابات في غزة، و ذلك بالاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي و نتائج الاستبيان الموجه لمكاتب التدقيق في قطاع غزة، أين تم التوصل إلى أن التأهيل العلمي، والخبرة العملية، ومدى إلمام محافظ الحسابات بمعايير التدقيق و تبنيّه لمعايير الرقابة على الجودة من العوامل الهامة والمؤثرة إيجابياً في جودة التدقيق ، كما تم استخلاص أن ارتفاع درجة المنافسة بين مكاتب التدقيق يؤثر سلباً على جودة أعمال التدقيق، وخاصة المنافسة في تخفيض المدقق لأتعابه من أجل اجتذاب عملاء جدد.

وانطلاقاً من هذه الدراسات سوف نحاول بناء إطار تصوّري لأهم للعوامل المؤثرة على تحسين جودة أداء المدقق الخارجي بالجزائر كمحاولة لسد الثغرات الموجودة على مستوى المهنة و العمل على تحسينها أكثر فاكثراً.

هيكل البحث:

سوف يتم التطرق في الجزء النظري إلى كل المفاهيم التي تعبر و تشرح متغيرات الدراسة بشكل مفصل، و من ثم سوف نتطرق في الدراسة الميدانية بداية إلى وصف الخصائص الديمغرافية لخصائص مجتمع الدراسة ، و من بعدها سنتناول تحليل و اختبار صحة فرضيات الدراسة و الإشكالية الرئيسة لها، و ذلك بالاعتماد على الاختبارات الإحصائية الملائمة للوصول إلى نتائج سليمة وتوصيات فعّالة.

أولاً: الجزء النظري.

1- مفهوم جودة التدقيق الخارجي:

لجودة التدقيق أهمية جد كبيرة لكونها تمس مختلف الجهات التي يهتمها أمر المؤسسة محل التدقيق، فهي تضبط كل جوانب عمل المدقق الخارجي بشكل محكم، ومن خلال استقراء الدراسات التي تناولت مفهوم جودة التدقيق وجدنا تعدّد وجهات النظر حولها وهذا لكونها مفهوم نسبي ومعقد و متشعب الأبعاد، ويعتبر العالم (De Angelo) من الأوائل الذين أعطوا تعريفاً واضحاً لمفهوم جودة التدقيق سنة 1981 حيث عرفها على أنّها: "احتمال أن المراجع سوف يكتشف الانحراف في النظام المحاسبي للعميل محل المراجعة وأنه سوف يقوم بالتقرير عن ذلك الانحراف" (De Angelo, 1981, 183) ومن ناحية أخرى قام الباحث (Palmrose) بتعريفها على أنّها: "درجة الثقة التي يقدمها المراجع لمستخدمي القوائم المالية" (Mahdi Salehi And Al, 2010, 42) ، ناهيك عن تعريف أخرى تطرقت إلى مفهوم الجودة من منظور الهيئات المهنية المنظمة لمهنة التدقيق والمحاسبة، حيث أشار الاتحاد الدولي للمحاسبين إلى مفهوم جودة التدقيق في المعيار رقم 220 (رقابة الجودة لأعمال التدقيق) ، حيث أوضح أنه ليتّم أداء أعمال التدقيق بجودة عالية يجب أن تتم وفقاً لمعايير التدقيق المتعارف عليها (نور وآخرون، 2007، 8).

و كخلاصة لكل ما تم تقديمه، يمكن تلخيص مفهوم الجودة بكل أوجهه المختلفة على أنه: "يتعلّق بإتمام عملية التدقيق بأسلوب منظمّ و في ظل المعايير المهنية المتعارف عليها، أين يعمل المدقق على التحكم في مخاطر التدقيق لإضفاء الثقة على القوائم المالية، والتأكد من خلوها من التلاعبات و الأخطاء الجوهرية لاعتمادها في اتخاذ قرارات سليمة ، وبالتالي فهي تضبط كل جوانب عمل المدقق الخارجي بشكل محكم ."

2- واقع جودة التدقيق الخارجي في الجزائر.

تعتبر الجزائر كباقي دول العالم من حيث كونها قد أعطت أهمية كبيرة لمفهوم جودة التدقيق وهذا راجع لما لهذا الأمر من مردودية فعّالة على رفع مستوى المهنة، حيث يعتبر المجلس الوطني للمحاسبة المسؤول الأول عن ضبط مستوى أداء كل من الخبراء المحاسبين، ومحافظي الحسابات و المحاسبين المعتمدين باعتباره المسؤول التام عن تنظيم المهنة و ضبطها بشكل محكم ، حيث تعتبر من أهم مهامه حسب المرسوم التنفيذي 11-24 المؤرخ في 27 جانفي 2011 تنظيم مراقبة جودة أداء المهنيين وبرمجتها، وحسب نفس المرسوم

السابق يحوي المجلس خمسة لجان متخصصة: لجنة تقييس الممارسات المحاسبية و العناية المهنية، لجنة الاعتماد، ولجنة التكوين، لجنة الانضباط و التحكيم و أخيرا لجنة مراقبة النوعية و التي تعمل على تحقيق ما يلي (مهلولي، 2016، 128):

- إعداد طرق العمل في مجال جودة الخدمات.
- إبداء الآراء و اقتراح مشاريع النصوص التنظيمية في مجال النوعية.
- ضمان جودة المراجعة الموكلة لمهني المحاسبة.
- إعداد معايير تتضمن كيفية تسيير و تنظيم المكاتب.
- إعداد تدابير تسمح بضمان مراقبة جودة خدمات المكاتب.
- ضمان متابعة مدى احترام قواعد الإستقلالية و الأخلاقيات.
- إعداد قائمة المراقبين المختارين من بين المهنيين من أجل ضمان مهام مراقبة الجودة.
- تنظيم ملتقيات حول النوعية التقنية للأشغال والأخلاقيات والتصرفات التي يجب على المهنيين التحلي بها في مجال الاستشارة والعلاقات مع الزبائن.

وبالتالي تظهر أهمية هذه اللجنة في الرفع من جودة التدقيق من خلال الجهود التي تسعى إلى تحقيقها ، ولكن إلى يومنا هذا لم يكن للجزائر معايير لجودة التدقيق و هذا ما يجب على مجلس المحاسبة القيام به مستقبلا ضمن إطار تدعيمه للمهنة.

3- العوامل المؤثرة على جودة التدقيق الخارجي.

تعددت وتنوعت العوامل المؤثرة في جودة عملية التدقيق، وذلك بسبب تعدد الدراسات والأبحاث التي تبنتها والتي تنوعت أهدافها ودوافعها. وبالرجوع إلى مقولة العالم (Daniel Goleman) سنة 1999 الذي قال بأنه في حياتنا المهنية لم نعد نقيّم على مستوانا العلمي بل بدلا من ذلك نقيّم على طريقة إدارة أنفسنا، علاقتنا مع الآخرين، والعمل الجماعي مع روح القيادة، و بعبارة أخرى مستوى ذكائنا السلوكي (Yaich, 2014, 9)، وبالتالي فقد جاء هذا العالم بمفهوم حديث نوعا ما الا و هو الجانب السلوكي للمدقق وأهميته الكبيرة في تحقيق جودة مهنة التدقيق، حيث أنّ الجانب التقني لم يعد وحده كافيا لتحقيق الجودة اللازمة لعملية التدقيق، لذلك سوف يتم التطرق فيما يلي إلى كلا الجانبين لإبراز أهميتهما وتأثيرهما الفعّال على الجودة:

3-1 العوامل الشخصية (المتعلقة بشخص المدقق):

يعبر هذا النوع من العوامل عن كل ما يخص شخص المدقق و يجعله مميزا عن غيره، حيث توصلت العديد من الدراسات إلى وجود علاقة طردية بين استقلالية المدقق وجودة التدقيق، أين خلصت إلى أن استقلال المدقق يعد أحد الركائز الأساسية لجودة التدقيق (نصر علي، شحاتة، 2009، 60)، بالإضافة كذلك إلى امتلاكه المتطلبات العلمية و العملية الكافية. مع بذله العناية المهنية اللازمة التي تعبر عن مقدار التزام المدقق بالمعايير والقواعد التي تصدرها الهيئات المهنية مع تحمّله لمسؤولياته القانونية (صحن، درويش، 1998، 198)، كما على المدقق كذلك أن يكون مرنا و قادرا على التعامل مع الأنواع المختلفة من العملاء و بالتالي يمكن القول أخيرا أن هذه العوامل هي خلاصة المواصفات البناء لشخص المدقق المتمكّن.

3-2 عوامل ميدانية (مرتبطة بإنجاز عملية التدقيق):

تتعلق هذه العوامل في كل ما يواجهه المدقق الخارجي في ميدان عمله وتتمثل بداية في التخطيط السليم لعملية التدقيق، أين على المدقق أن يعد خطة تدقيق تشمل نطاق الإجراءات الواجب تنفيذها والاختبارات التي سيتم اعتمادها بهدف الحصول على أدلة إثبات كافية و ملائمة لتقليل مخاطر التدقيق إلى مستوى منخفض و مقبول (حماد، 2004، 100)، مع نجاعة فريق عمل التدقيق حيث أنّ وضع خطة للتدقيق و تخصيص المساعدين على مهام التدقيق المختلفة لا يعد كافيا بل لابد من وجود توجيه و إشراف دائم على أداء

المساعدين (حماد، 2004، 102)، كما على المدقق كذلك أن يقوم بتقييم نظام الرقابة الداخلية لكونه يسعى إلى أن يضيّق على معدّي القوائم المالية القيام بأية تلاعبات أو أخطاء، مع العمل على تحصيل أدلة إثبات ملائمة و في الاخير تقديم تقرير موثوق حول موثوقية القوائم المالية.

بالإضافة إلى ما سبق هناك عوامل أخرى مرتبطة ببيئة عمل المدقق و تدعّم جودة عمله، منها التي تخص سمعة مكتب التدقيق حيث أثبتت العديد من الدراسات وجود علاقة طردية و قوية بين سمعة مكتب التدقيق و جودة العمل المقدم من طرفه، أين تم تقديم الدليل النظري على أن سمعة المدقق تعد دليلا على جودة التدقيق (عبد الله، 2009، 5)، كما تعتبر فترة تعامل مكتب التدقيق مع العميل عاملا مهما من عوامل الجودة حيث أنه هناك عدة دراسات عملية أوضحت بعدم وجود رابط بين طول علاقة المدقق بالعميل وبين حالات فشل عملية التدقيق، كما أن هذا الرأي أيضا يتعارض مع القول أن زيادة الخبرة المتأتية من طول فترة التعاقد تزيد من قدرة اكتشاف الأخطاء وتعزيز جودتها (حربوع، 2008، 769)، بالإضافة كذلك انه هناك العديد من الدراسات التي اوضحت أن المنافسة بين مكاتب التدقيق تؤدي إلى زيادة جودتها، ويختلف بعض الكتاب مع هذا الرأي حيث يرون أن المنافسة بين مكاتب التدقيق قد تؤدي إلى تخفيض جودتها وذلك نظراً لأن المنافسة تؤدي إلى تخفيض الأتعاب (نور وأخرون، 2007، 17)، لذلك يجب ضبط الاتعاب المتقاضيات ضمن إطارها الصحيح لتخدم كل الاطراف ذات العلاقة.

سوف نحاول إسقاط ما تم التطرق له من عوامل مؤثرة على جودة التدقيق على أرض الواقع كمحاولة لتقريب الجانب النظري من العملي و الخروج بنتائج تخدم واقع المهنة بالجزائر.

ثانيا: الدراسة الميدانية.

تهدف هذه الدراسة الميدانية إلى تحديد و إبراز أهم العوامل المؤثرة على تحسين جودة التدقيق الخارجي من وجهة نظر المتخصصين في مجال التدقيق و المحاسبة من خلال عرض ما يلي:

1- مجتمع الدراسة.

بناء على مشكلة الدراسة وأهدافها فان المجتمع المستهدف يتكون من مجموعة الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات للشرق الجزائري، حيث تم توزيع الاستبيان على 14 مكتب لخبراء محاسبين و 118 مكتب لمحافظة الحسابات، أين تم توزيع بالجموع 132 استبيان و هم يمثلون المجتمع الأصلي، وقد تم استرجاع 90 استبيان صالح للتحليل و هي تمثل نسبة استرجاع قدرها 68.18% و هي مقبولة، و من ثم تم تفرغ البيانات في برنامج Spss بهدف إجراء الاختبارات اللازمة واستخلاص نتائجها، حيث قمنا بداية بتحليل الجزء الخاص بالبيانات العامة لأفراد مجتمع الدراسة و قد تم الحصول على النتائج التالية:

2- الخصائص الديمغرافية لأفراد مجتمع الدراسة: تتمثل أهم مواصفات أفراد مجتمع الدراسة فيما يلي.

1-2. الجنس: يبين الجدول الموالي تحليل البيانات الشخصية لأفراد مجتمع الدراسة وفقا لنوع الجنس كما يلي.

الجدول رقم (01): الجنس

العبرة	التكرارات	النسب
ذكر	71	78,9%
أنثى	19	21,1%
المجموع	90	100.00%

المصدر: من إعداد الباحثان بناء على نتائج برنامج Spss

من خلال النتائج المشار إليها في الجدول يتبين أن نسبة الذكور أكبر من نسبة النساء الممارسين للمهنة، حيث يقدر معدل الذكور بـ 78.9% بينما معدل الإناث فيعادل نسبة 21.1%، وهذا راجع إلى أن هذه المهنة تتطلب الوقت والجهد الكثيرين وهذا ما يكون متوفرًا أكثر للذكور على الإناث، إضافة إلى المسؤولية الجزائية المرتبطة بهذا النشاط ما يجعل المرأة تتفادى مثل هذه التخصصات.

2-2. المؤهل العلمي: يبين الجدول الموالي تحليل البيانات الشخصية لأفراد مجتمع الدراسة وفقا للمؤهل العلمي كما يلي.

الجدول رقم (2): المؤهل العلمي.

النسب	المؤهل العلمي	الجدول المبرق (02): المؤهل العلمي
43,3%	39	ليسانس
24,4%	22	ماستر
16,7%	15	دراسات عليا
4,4%	4	شهادة أخرى
5,6%	5	ليسانس + شهادة أخرى
5,5%	5	دراسات عليا + ليسانس
100%	90	المجموع

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على نتائج Spss

من خلال النتائج المبينة أعلاه يتبين أنه هناك تنوع في المؤهلات العلمية لأفراد مجتمع الدراسة، وأن الحاصلين على المؤهلات الجامعية هم الأكثر تمثيلاً له، حيث أن أكبر نسبة تتمثل في الليسانس بنسبة تقدر بـ 43.3% والتي تليها نسبة 24.4% للماستر، مع نسبة 16.7% لأفراد المجتمع المتخصصين في الدراسات العليا و 4.4% لذوي الشهادات الأخرى، مع وجود تداخل في المؤهلات العلمية حيث أن هناك نسبة 5.6% تتمركز بين الليسانس وشهادة الأخرى و 5.5% بين دراسات عليا و ليسانس، و لكن ما يلاحظ أن أغلبية أفراد مجتمع الدراسة تتمحور في فئة الليسانس بإعتبار أن شروط تولي المهنة تتطلب فقط الليسانس.

2-3. عدد سنوات الخبرة: يوضح الجدول الموالي توزيع أفراد مجتمع الدراسة حسب عدد سنوات الخبرة والتي يعبر عنها بما يلي.

الجدول رقم (03): الخبرة المهنية

النسب	التكرارات	العبارة
16,7%	15	أقل من 5 سنوات
27,8%	25	من 5 إلى 10 سنوات
55,6%	50	أكثر من 10 سنوات
100,0%	90	المجموع

المصدر: من إعداد الباحثان بناء على نتائج Spss

من النتائج المعروضة أعلاه يتبين أن أكبر نسبة من أفراد مجتمع الدراسة والتي تقدّر بـ 55.6% تملك خبرة تتجاوز العشرة سنوات أي أنها تجاوزت النصف، أما الجزء المتبقي فقد كان من نصيب ذوي الخبرة الأقل من عشرة سنوات إلى خمسة بنسبة 27.8% و 16.7% على التوالي، مما يدل على أن المجيبين على الاستبيان لديهم خبرة واسعة في مجال التدقيق والمحاسبة وبالتالي هذا الأمر يدعم نتائج الاستبيان المتحصّل عليها، كذلك هذا الأمر يثبت النتائج السابقة أي تلك التي تخص المؤهل العلمي والتي كان معظم المجيبين عنها هم فئة الليسانس أي التابعين للنظام القديم (الكلاسيكي).

2-4. الوظيفة: يوضح الجدول الآتي توزيع أفراد مجتمع الدراسة حسب الوظيفة إلى محافظي حسابات وخبراء محاسبين كما يلي.

الجدول رقم (04): الوظيفة

النسب	التكرارات	العبرة
15.6%	14	خبير محاسبي
84.4%	76	محافظ حسابات
100%	90	المجموع

المصدر: من إعداد الباحثان بناء على نتائج Spss

من النتائج المتوصل لها يتبين أن أعلى نسبة مشاركة كانت من طرف محافظي الحسابات الذين بلغت نسبتهم ما يعادل 84.4% وكان للخبراء المحاسبين النصيب الأقل بنسبة 15.6%، وهذا يرجع إلى صعوبة الحصول على شهادة الخبير المحاسبي في الجزائر.

3- تحليل آراء أفراد مجتمع الدراسة و اختبار صحة الفرضيات.

قد تم وضع معيار مناسب للإجابة على الأسئلة وذلك كي يسترشد به المستجيب عند قيامه بتعبئة أسئلة الاستبانة، وهذا المعيار هو سلم ليكارت الخماسي التي يحتمل خمسة إجابات من أجل تحديد آراء أفراد مجتمع الدراسة بدقة، وقد عمدنا على ترميزها من (1 إلى 5) لتسهيل إدخالها ضمن برنامج Spss و التقليل من الأخطاء الممكن الوقوع بها و كان الترميز المعتمد كالآتي:

الجدول رقم (05): مقياس ليكارت الخماسي.

التصنيف	موافق جدا	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق جدا
العدد	5	4	3	2	1

المصدر: من تصور الباحثان.

-مجال فئة غير موافق بشدة هو: (1-1.8) -مجال فئة غير موافق هو: (1.81-2.60) -مجال فئة إلا حد ما هو: (2.61-3.4)

(3.4) -مجال فئة موافق هو: (3.41-4.2) -مجال فئة موافق بشدة: (4.21-5).

سوف نقوم بعرض نتائج تحليل آراء أفراد مجتمع الدراسة حول فرضيات الدراسة مع تحديد مدى صحتها من عدمها وذلك من خلال ما يلي:

3-1. اختبار صحة الفرضية الأولى.

تتمحور الفرضية الأولى حول مدى أهمية مفهوم الجودة بالنسبة للمدققين الخارجيين، و الجدول الموالي يوضّح تحليل آراءهم

حول بنود المحور و اختبار مدى صحة ما جاء به، حيث تم صياغة كل من الفرضية الصفرية والبديلة كما يلي:

-الفرضية العدم H_0 : لا يعتبر مفهوم جودة التدقيق ذو أهمية بالغة بالنسبة لأفراد مجتمع الدراسة.

-الفرضية البديلة H1: يعتبر مفهوم جودة التدقيق ذو أهمية بالغة بالنسبة لأفراد مجتمع الدراسة.

الجدول رقم (06): نتائج اختبار صحة الفرضية الأولى.

قيمة Sig	قيمة t	درجة الأهمية النسبية (الثنائي)	نسبة الأهمية	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	يعتبر مفهوم جودة التدقيق هدفا يسعى كل مدقق خارجي إلى بلوغه، و لكن حسب رأيك كمحافظ حسابات أو كتخبر محاسبي ما هي الدوافع التي تؤدي بك إلى الرغبة في بلوغ الجودة اللازمة في عملك ؟
0.00	8.650	07	77.4	0.950	3.87	01. إهتمامكم بمفهوم جودة التدقيق قد جذب لكم عدد أكبر من العملاء .
0.00	6.059	08	72.8	1.009	3.64	02. إهتمامكم بمفهوم جودة التدقيق قد أدى الى ارتفاع مستوى أتعابكم .
0.00	20.705	02	87.4	0.626	4.37	03. إهتمامكم بمفهوم جودة التدقيق قد شجّعكم على رفع مستوى أدائكم المهني .
0.00	19.611	02	87.4	0.661	4.37	04. إهتمامكم بمفهوم جودة التدقيق قد رفع من مستوى ثقة عملائكم اتجاه نوعية عملكم المقدم.
0.00	16.097	04	85.4	0.747	4.27	05. إهتمامكم بمفهوم جودة التدقيق قد حقّق لكم السمعة الحسنة ضمن وسطكم العملي.
0.129	1.532	09	63.8	1.170	3.19	06. إهتمامكم بمفهوم جودة التدقيق يقلّل من مستوى المنافسة بين مكاتب التدقيق على العملاء .
0.00	19.522	03	87.2	0.659	4.36	07. إهتمامكم بمفهوم جودة التدقيق قد حقّق لكم دقة أكثر في اجراءات التدقيق .
0.00	12.616	06	83.4	0.877	4.17	08. إهتمامكم بمفهوم جودة التدقيق قد ساعدكم على التحكم في مخاطر التدقيق .
0.00	13.761	05	83.8	0.820	4.19	09. إهتمامكم بمفهوم جودة التدقيق يضمن لكم ابداء رأي في محاييد حول موثوقية القوائم المالية .
0.00	20.910	01	88.8	0.655	4.44	10. إهتمامكم بمفهوم جودة التدقيق يرفع من قيمة المهنة بعد ذاتها.
0.00	13.95	مهم	81.7	0.82	4.08	المجموع

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على نتائج Spss.

-تحليل و مناقشة النتائج:

يلاحظ من الجدول أعلاه أن المتوسط الحسابي للفرضية الأولى يقدر ب (4.08) بانحراف معياري يعادل (0.82) مما يدل على أن اتجاه أغلبية آراء مجتمع الدراسة نحو الموافقة و ما يؤكد هذه النتائج قيمة T التي بلغت 13.95 وهي أكبر من القيمة الجدولية بالإضافة الى أن مستوى المعنوية (Sig) يعادل تقريبا الصفر وهو أقل بكثير من قيمة ألفا (0.05) مما يدل على وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين المتغيرات أي أنه هناك تأثير بين بنود المحور و هدفه و بالتالي نرفض فرضية العدم ونقبل الفرضية البديلة. وبتحليل متوسطات البنود كلّ على حدى، نجد أن أكبر متوسط حسابي كان من نصيب المحور العاشر وبالإضافة إلى مستوى الدلالة (Sig) يتأكد التأثير المهم لهذا البند، فأهم ما يسعى المدققون إلى تحقيقه وراء رغبتهم في بلوغ الجودة المطلوبة لما يقدمونه من خدمات هو جعل المهنة ذات قيمة وأهمية أكثر فأكثر.

أما بالنسبة للبند رقم (05،07،04،03) فيلاحظ أن قيم متوسطاتها الحسابية تتراوح بين (4.27 و 4.37) وبانحرافات ضئيلة بالإضافة إلى دلالتها الإحصائية مما يدل على أن أغلبيتها تتسم بالموافقة وبشدة من طرف أفراد مجتمع الدراسة مما يؤكد أنهم يرون أنه من أهم الدوافع التي تؤدي بالمدققين إلى الإهتمام بموضوع الجودة بداية تشجيعهم على رفع مستوى أدائهم الذي يؤدي بدوره إلى كسب ثقة عملائهم و هذا أمر جد مهم للمدققين على اعتبار أن رضا عملائهم أكبر ما يهتمهم و ما يجعلهم يسعون إلى تحقيق الجودة المطلوبة لخدمتهم، بالإضافة كذلك إلى تحقيق الدقة اللازمة للإجراءات الرقابية المعتمدة فمن أهم متطلبات الجودة الدقة في العمل، و هذا الأمر يؤدي بالمدققين إلى إكتساب السمعة الحسنة وسط بيئة الأعمال التي ينشطون بها.

وبالعودة إلى البند رقم (02،01،08،09) يتبين من نتائج الجدول أعلاه أنها تتسم بالموافقة و التأكيد من طرف أفراد مجتمع الدراسة، حيث يعبر عنها بداية بتدعيم المدقق في إبداء رأي في محايد حول موثوقية القوائم المالية و المساهمة في التحكم في مخاطر التدقيق أين يعتبر هذا الأخير من أهم دوافع تحقيق الجودة المطلوبة، كذلك يعتبر جذب أكبر عدد من العملاء من أهم دوافع المدققين اتجاه اهتمامهم بجودة عملهم والذي يؤدي بدوره إلى زيادة حجم مكائهم و أتعابهم و هذا ما يسعى كل مدقق إلى تحقيقه.

وأخيرا كان للبند (6) أقل قيمة للمتوسط الحسابي و أكبر إنحراف معياري، بالإضافة كذلك إلى أن مستوى الدلالة (Sig) يفوق قيمة ألفا (0.05) مما يدل على أن الإهتمام بمفهوم جودة التدقيق لا يقلل من مستوى المنافسة بين مكاتب التدقيق بل العكس.

نستخلص أخيرا مدى إدراك كل من الخبراء المحاسبين و محافظي الحسابات محل الدراسة مدى أهمية جودة التدقيق الخارجي، حيث برز ذلك من خلال الدوافع التي تؤدي بهم إلى الإهتمام بها و العمل على تحقيقها، فتحقيق الجودة من شأنه أن يقدم العديد من الإيجابيات و التسهيلات لعمل المدقق و بالتالي ناكدة مرة أخرى صحة الفرضية البديلة و نرفض الفرضية الصفرية.

2-3. اختبار صحة الفرضية الثانية.

2-3.1 اختبار صحة الفرضية الفرعية الأولى:

تحتوي هذه الفرضية العديد من الاقتراحات حول أهم العوامل الشخصية للمدققين المؤثرة على تحسين جودة التدقيق، حيث تمت صياغة كل من فرضية العدم والفرضية البديلة كما يلي:

-الفرضية العدم H_0 : لا يوجد تأثير للعوامل الشخصية للمدقق على تحسين جودة التدقيق الخارجي.

-الفرضية البديلة H_1 : يوجد تأثير للعوامل الشخصية للمدقق على تحسين جودة التدقيق الخارجي.

الجدول رقم (07): نتائج اختبار صحة الفرضية الفرعية الأولى.

مستوى المعنوية Sig	قيمة t	درجة الأهمية النسبية (الثنائية)	نسبة الأهمية	الانحراف المعياري	القيمة الحرجة	حسب رأيك كخبير محاسبي أو كمحافظ حسابات، ماهي العوامل السلوكية التي تؤثر على تحسين جودة عملكم التدقيقي؟
0.00	13.184	07	84.6	0.887	4.23	01. مدى إستقلاليتكم التامة عن عملائكم .
0.00	8.939	08	81.6	1.144	4.08	02. عدم وجود مصالح شخصية بينكم وبين عملائكم .
0.00	18.620	04	89.6	0.753	4.48	03. تمتعكم بالموضوعية اللازمة عند قيامكم بعملية التدقيق.
0.00	28.189	01	93.4	0.561	4.67	04. تمتعكم بالزاهة الكافية لأداء مهامكم على أكمل وجه.

0.00	21.480	05	88.8	0.638	4.44	05. بلوغكم التأهيل العلمي اللازم للقيام بالمهام التدقيقية .
0.00	22.746	03	90.6	0.640	4.53	06. المامكم الكافي بمستجدات الحاسبة و التدقيق و الجباية.
0.00	26.206	02	91.2	0.563	4.56	07. بذلك العناية المهنية اللازمة عند تأديتكم لواجباتكم.
0.00	18.777	06	88.4	0.719	4.42	08. تميزكم بالخبرة المهنية الكافية .
0.00	19.767	مهم	88.53	0.613	4.43	المجموع

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على نتائج برنامج Spss .

-تحليل و مناقشة النتائج:

يعرض الجدول أعلاه نتائج آراء أفراد مجتمع الدراسة حول ما تم عرضه عليهم من عوامل شخصية وبيان ما إذا كان لها تأثير على تحسين جودة تدقيق الخارجي أو لا، وما هي درجة هذا التأثير إن وجدت وكانت النتائج كالآتي:

بلغت قيمة المتوسط الحسابي لمجموع بنود المحور ككل (4.43) مع إنحراف معياري يقدر ب(0.613) و هو ضئيل مما يؤكد صحة الفرضية البديلة، وما يؤكد صحتها أكثر قيمة T (19.767) و مستوى الدلالة (Sig.).

و بالعودة إلى متوسطات البنود نجد أن عامل التزاهة كان له أكبر متوسط حسابي (4.67) مع أقل إنحراف معياري (0.561)، حيث احتل المرتبة الأولى من حيث تأثيره على تحسين جودة التدقيق، مما يدل أن التزاهة أهم عنصر على المدقق أن يتميز به في عمله، بالإضافة كذلك إلى أن البنود رقم (07، 06، 03، 05، 08، 01) حظيت بنفس درجة الموافقة، حيث أنها اعتبرت من أهم سبل تحقيق جودة التدقيق، حيث يعبر عنها ببذل المدقق للعناية المهنية اللازمة في عمله مع إلمامه بكل المستجدات التي تخص بيئة عمله أي أن يكون محبا للاطلاع و استكشاف أي جديد في مهنته، كذلك أن يتمتع بالموضوعية اللازمة في آرائه مع بلوغه التأهيل العلمي اللازم الذي يجب أن يدعم بالخبرة الكافية في الحياة العملية، وأخيرا على المدقق الخارجي أن يتمتع بالاستقلالية التامة باعتبارها أمر ضروري وأساسي لأي ممارس للمهنة، فهي تخضع بدرجة كبيرة للقانون الذي ألغى أي علاقات قد تؤثر على عمله و رأيه.

واخيرا كان البند الثاني التأثير الأقل بين البنود حيث تحسّل على أقل قيمة للمتوسط الحسابي ب(4.08) مع أكبر انحراف المعياري، وبالتالي فعدم وجود أي مصالح شخصية بين كل من المدقق و العميل من شأنها أن تؤثر على تحسين جودة عمله.

ومن الظاهر أن كل من البندين الأول والثاني يحملان نفس المعنى إلا أن الفرق بينهما يكمن في أن البند الثاني كان دقيقا أكثر من سابقه لأن البعض قد يرى أن الإستقلالية لا تمنع وجود مصالح تحدم الطرفين، فقد يكون الإستقلال الظاهري متوفرا لكن قد يغيب الإستقلال العقلي وهذا ما ارتأينا التطرق له من خلال البند الثاني.

و تأكيدا للنتائج السابقة نجد أن قيمة T لكل البنود تتجاوز قيمتها الجدولية كما أن مستوى معنويتها (Sig) لم يتجاوز الصفر وهو أقل بكثير من معامل ألفا مما يؤكد مرة أخرى صحة الفرضية البديلة و رفض الفرضية الصفرية، أي أن العوامل السلوكية للمدقق من الإستقلالية وصولا إلى الخبرة المهنية لها تأثير مهم على تحسين جودة خدماته.

2-3. 2. اختبار صحة الفرضية الفرعية الثانية:

تم اختبار مدى صحة هذه الفرضية بالاعتماد على أسئلة المحور الثالث، التي تشمل العديد من الاقتراحات حول أهم العوامل الميدانية المؤثرة على تحسين جودة التدقيق، لهذا فقد تم صياغة كل من فرضية العدم و الفرضية البديلة كالآتي:

-الفرضية العدم H_0 : لا يوجد تأثير للعوامل المتعلقة بإجراءات العمل الميداني على تحسين جودة التدقيق الخارجي.

-الفرضية البديلة H_1 : يوجد تأثير للعوامل المتعلقة بإجراءات العمل الميداني على تحسين جودة التدقيق الخارجي.

الجدول رقم (08): نتائج اختبار صحة الفرضية الفرعية الثانية.

مستوى الدلالة Sig	قيمة t	درجة الأهمية النسبية (الأثر)	نسبة الأهمية	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	حسب رأيكم كمحافظ حسابات أو كخبير محاسبي ماهي أهم العوامل الميدانية التي تؤثر على جودة عملكم التدقيقي؟
0.00	20,434	01	88.0	0.650	4.40	01. تخطيطكم السليم لعملية التدقيق .
0.00	14,993	05	83.4	0.738	4.17	02. التزامكم ببرنامج التدقيق المد و المبرمج مسبقا .
0.00	17,431	03	84.6	0.671	4.23	03. التزامكم بإتمام عملية التدقيق في الوقت المحدد لها .
0.00	19,911	01	88.0	0.667	4.40	04. اطلاعكم على نظام الرقابة الداخلية .
0.00	18,413	02	86.6	0.687	4.33	05. تقييمكم الفعّال لنظام الرقابة الداخلية .
0.00	13,153	06	83.2	0.833	4.16	06. تحصيلكم لأدلة الاثبات الملائمة.
0.00	14,366	06	83.2	0.763	4.16	07. اشرافكم الملائم على فريق عملكم .
0.00	12,222	04	83.8	0.923	4.19	08. اعتماد مكتبكم على اجراءات و تعليمات محددة لمنع اغفال أي خطوة من خطوات عملية التدقيق.
0.00	9,666	08	79.6	0.960	3.98	09. تطويركم المستمر لحجم مكاتبكم و مستوى تجهيزاتها.
0.00	11,437	07	82.00	0.912	4.10	10. طول فترة عملكم مع عملائكم .
0.00	15.21	مهم	84.20	0.780	4.21	الجموع

المصدر: من إعداد الباحثان بناء على نتائج Spss

-تحليل و مناقشة النتائج:

حضي هذا المحور بمتوسط حسابي يقدر ب (4.21) مع إنحراف معياري يعادل (0.780) مما يدل على أن أغلبية أفراد مجتمع الدراسة تؤكد على تأثير العوامل الميدانية المذكورة أعلاه على تحسين جودة التدقيق الخارجي، وهذا بالنظر كذلك إلى قيمة T التي تقدر ب (15.21) و مستوى الدلالة (Sig) الذي لم يتجاوز الصفر.

وبالنظر إلى متوسطات البنود نجد أنه كان لكل من البندين رقم (04 و 01) أكبر المتوسطات و التي تبلغ قيمتها (4.40) مع إنحراف معياري منخفض، مما يدل على أهميتهما النسبية مقارنة مع البنود الأخرى بالإضافة إلى أن مستوى معنويها (Sig) يعادل الصفر، حيث يبرز من هذه النتائج مدى أهمية كل من إطلاع المدقق الخارجي على نظام الرقابة الداخلية و التخطيط السليم لعملية التدقيق على تحسين جودة التدقيق الخارجي، كما كانت كذلك أعلى نسب من الموافقة و بشدة من نصيب البندين رقم (03 و 05)، للذان تميزا بقيمة T المناسبة و بمستوى معنوية ذو دلالة إحصائية، مما يؤكد أنه هناك تأثير مهم للتقييم الفعّال لنظام الرقابة الداخلية والتزام المدقق بإحجاز عمله في الوقت المحدد على تحسين جودة التدقيق.

أما بالنسبة لباقي البنود فقد تراوحت متوسطاتها بين (3.98 و 4.19) وكان تسلسلها حسب أهميتها على التوالي (08، 07، 10، 06، 09) كما أنها جميعها ذات دلالة معنوي (Sig) مما يؤكد صحتها، وبالتالي فأفراد مجتمع الدراسة وجدوا أن ضبط طرق العمل على مستوى مكاتبهم أمر مهم لجودة ما يقدمونه من خدمات بالإضافة إلى إلتزامهم ببرنامج التدقيق قدر المستطاع

مع تحصيل أدلة الإثبات اللازمة والإشراف الملائم لفريق العمل، كذلك تم اعتبار أن طول فترة العمل مع العملاء من شأنه أن يرفع من جودة التدقيق لما سوف يقدم للمدقق من خبرة في مجال العمل، وأخيرا كان لتطوير مكاتب التدقيق النصيب الأقل بين الآخرين في التأثير على تحسين جودة التدقيق، وبالتالي فكلها عوامل متتابعة و تخدم بعضها البعض و بتفاعلها معا تجعل المدقق يقدم عملا مميزا، وبالتالي نستخلص في النهاية صحة الفرضية البديلة و رفض فرضية العدم، أي أن العوامل الميدانية للمدقق انطلاقا من التخطيط وصولا إلى تقديم تقريره لها تأثير مهم على تحسين جودة خدماته.

ما يلاحظ من النتائج المتحصّل عليها أعلاه أن أفراد مجتمع الدراسة يولون أهمية كبيرة للعوامل المتعلقة بإجراءات العمل الميداني أثناء تأديتهم لمهامهم والتي تخص التخطيط السليم، تقييم النظام الرقابي مع تحصيل أدلة الإثبات اللازمة و الإشراف الملائم على فريق العمل، مما يدل على التزامهم بمعايير العمل الميداني في الواقع العملي لهم مما يؤدي بهم إلى تقديم خدمات ذات جودة عالية.

الخاتمة:

هدفت دراستنا إلى إبراز أهمية مفهوم الجودة من وجهة نظر كل من الخبراء المحاسبين و محافضي الحسابات بالجزائر، وتحديد أهم العوامل المؤثرة على جودة عملهم و كخلاصة لما تم التطرق له سوف نعرض نتائج اختبار فرضيات الدراسة فيما يلي:

من أهم ما تم التوصل إليه من اختبار الفرضية الاولى أن كل من الخبراء المحاسبين و محافضي الحسابات مهتمين بمفهوم جودة التدقيق بشكل كبير كما يعتبر من أهم أولوياتهم بالرغم من عدم وجود معايير أو قوانين تحكمه وتضبطه بالجزائر، كما يتّضح كذلك تنوّع دوافع أفراد مجتمع الدراسة اتجاه اهتمامهم بمفهوم الجودة والتي من أهمها رفع قيمة المهنة، بالإضافة إلى دوافع تخص بيئة عمل المدقق (سمعته، مكتبه، عملائه، أتعابه) ودوافع تخص الجانب التقني لعمله (إجراءات التدقيق، مخاطر التدقيق، رأيه حول موثوقية القوائم المالية).

ومن خلال اختبار الفرضية الثانية بجزئها اللتين تطرقنا إلى أهم العوامل الممكن أن تؤثر على جودة عمل كل من الخبراء المحاسبين ومحافضي الحسابات، وجدنا أن أفراد مجتمع الدراسة تؤيد تأثير كل العوامل التي تخص شخصهم أو التي تخص إجراءات عملهم على جودة التدقيق فهي مكتملة لبعضها البعض، حيث تتمثل العوامل الشخصية المؤثرة على جودة التدقيق في مجموعة مواصفات من شأنها أن تجعل المدقق شخصا مميزا عن غيره، فبالرغم من أنها لا ترتبط بتقنيات عملية التدقيق بشكل مباشر إلا أنها من الأسباب الرئيسية التي تجعلها تتسم بالنجاعة لأنها الأساس الذي ينطلق منه المدقق ليكون شخصا مؤهلا لمزاولة مهنة، وبالرجوع إلى العوامل الميدانية فقد كانت مزيجا من المرتكزات التي تساعد المدقق على إتمام عملية التدقيق على أكمل وجه مع الحد من الأخطاء الممكن وقوعها.

وبالتالي نستخلص مما سبق النقاط التالية:

- كل من محافضي الحسابات و الخبراء المحاسبين يدعمون مفهوم الجودة و يعملون على تحقيقها ، وتبين ذلك من خلال تنوّع وتعدد دوافعهم اتجاهها، فالجودة هي الحفز الرئيسي الذي يجعلهم يحققون أهدافهم.
 - يعطي أفراد مجتمع الدراسة أهمية كبيرة للجانب الشخصي لهم في تحقيق جودة عملهم، فكل من استقلاليتهم و نزاهتهم مع بذلهم العناية المهنية اللازمة، و بلوغهم التأهيل العلمي اللازم مع تدعيمه بالخبرة الكافية والإلمام بكل جوانب المهنة كلها معا من شأنها أن تقدّم أفضل مستوى للمدقق الخارجي.
 - كما يعطي أفراد مجتمع الدراسة أهمية كبيرة كذلك للعوامل الميدانية التي تخص مراحل كل عملية التدقيق. بما فيها كذلك من فريق عمل، بالإضافة إلى العمل على تطوير هياكل المكاتب بشكل مستمر.
- بناء على النتائج المتوصل لها نقتراح أنه:

-على المشرّع الجزائري أن يحرص على تفعيل الجهات المتخصصة التي تقوم بالرقابة الدائمة على أعمال كل من الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والتأكد من مدى مراعاتهم لكل خطوات العمل اللازمة.

-على المشرّع الجزائري أن يحرص على أن يكون كل من يمارس المهنة يسعى إلى تقديم الجودة المطلوبة لها من خلال تفعيل دور لجنة مراقبة النوعية في الواقع العملي.

-على المشرع الجزائري أن يسن قوانين تحدد بوضوح معايير جودة التدقيق بالجزائر.

المراجع المعتمدة:

- المرسوم التنفيذي رقم 11-24 مؤرخ في 27/01/2011، العدد 07، المادة 22.
- بملولي نور الهدى، (2016)، أثر تبني معايير التدقيق الدولية في تطوير مهنة التدقيق المحاسبي بالجزائر، دراسة استقصائية لعينة من محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه في العلوم التجارية، جامعة فرحات عباس، سطيف، غير منشورة.
- جربوع محمود يوسف (2008)، مجالات مساهمة التغيير الإلزامي للمراجع الخارجي في تحسين جودة عملية المراجعة وتعزيز موضوعية واستقلاله، مجلة الجامعة الإسلامية، غزة، المجلد 16، العدد 01.
- حماد طارق عبد العال، (ج2)، (2004)، موسوعة معايير المراجعة: شرح معايير المراجعة الدولية والأمريكية والعربية، الرقابة الداخلية - أدلة الإثبات، مصر، الدار الجامعية.
- فتحي سالم محمد عبد الله، (2009)، تأثير المقاييس المختلفة التي تحدد حجم مكاتب التدقيق على جودة التدقيق، الجامعة الأردنية، تم الاطلاع عليها في 01/03/2019 من موقع: https://www.scribd.com/...
- محمد الصحن عبد الفتاح، درويش محمد ناجي، (1998)، المراجعة بين النظرية والتطبيق، الإسكندرية، الدار الجامعية.
- نور أحمد محمد وآخرون، (2007)، دراسات متقدمة في مراجعة الحسابات، الإسكندرية، الدار الجامعية.
- نصر علي عبد الوهاب، شحاتة السيد شحاتة، (2009)، قواعد وأخلاقيات وسلوكيات مهنة المحاسبة و التدقيق في مواجهة الأزمات المالية، الإسكندرية، الدار الجامعية.
- De Angelo, (1981), Auditor Size And Audit Quality , Journal Of Accounting And Economics , University Pennsylvania , Philadelphia, Usa, Vol3.
- Mahdi Salehi And Al,(2010), An Investigation of the Effect of Audit Quality on Accrual Reliability of Listed Companies on Tehran Stock Exchange, Review Of International Comparative Management, Iran, Volume11,N05
- Yaich Abderraouf,(2014), Les Competences Comportementales Dans Les Missions De Commissariat Aux Comptes: Identification Et développement , Mémoire Pour L'obtention Du diplôme National D'expert-Comptable, Faculté Des Sciences Economique Et De Gestion De Sfax.