



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة كربلاء

كلية الإدارة والاقتصاد - قسم المحاسبة

قياس التفكير التنظيمي للمدقق وتأثيره في التخطيط لعملية التدقيق وانعكاسه على جودة البيانات المالية

رسالة ماجستير مقدمة إلى مجلس كلية الإدارة والاقتصاد - جامعة كربلاء
وهي جزء من متطلبات نيل شهادة ماجستير في علوم المحاسبة
تقدم بها الطالبة:

سناء منفي ذياب العبيدي

بإشراف

ا.د. أسعد محمد علي وهاب العواد

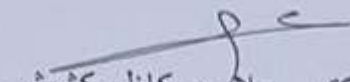
بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

وَعَاثُوا الْيَتَامَىٰ أَمْوَالَهُمْ وَلَا تَتَبَدَّلُوا
الْخَبِيثَ بِالطَّيِّبِ وَلَا تَأْكُلُوا أَمْوَالَهُمْ
إِلَىٰ أَمْوَالِكُمْ إِنَّهُ كَانَ حُوبًا كَبِيرًا

صدق الله العلي العظيم - سورة النساء : الآية (٢)

إقرار المقوم اللغوي

أشهد أنّ رسالة الماجستير الموسومة بـ (قياس التفكير التنظيمي للمدقق وتأثيره في التخطيط لعملية التدقيق وانعكاسه على جودة البيانات المالية) للطالبة (سناء منفي ذياب) من قسم المحاسبة قد تمّ تقويمها لغويا من قبلي فأصبحت خالية من الاغلاط اللغوية والاملائية والتعبيرية بقدر تعلق الأمر بذلك. وعليه وقّعتُ بالتاريخ أدناه.


الدكتور علاوي كاظم كشيّش

2025/6/31

اقرار المشرف

أشهد ان إعداد الرسالة الموسومة بـ (قياس التفكير التنظيمي للمدقق وتأثيره في التخطيط لعملية التدقيق وانعكاسه على جودة البيانات المالية) والتي تقدمت بها الطالبة (سناء منفي ذياب العبيدي) قد جرى تحت اشرافي في جامعة كربلاء / كلية الادارة والاقتصاد، وهي جزء من متطلبات نيل درجة ماجستير في علوم المحاسبة.

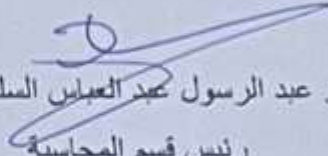


المشرف: أ. د أسعد محمد علي وهاب العواد

٢٠٢٥/٥/٢٦

توصية السيد رئيس القسم

(بناء على توصية الاستاذ المشرف أرشح الرسالة للمناقشة)



م.د. عبد الرسول عبد العباس السلمان

رئيس قسم المحاسبة

٢٠٢٥/٥/٢٦

اقرار لجنة المناقشة

نشهد نحن أعضاء لجنة المناقشة باننا قد أطلعنا على رسالة الماجستير الموسومة بـ (قياس التفكير التنظيمي للمدقق وتأثيره في التخطيط لعملية التدقيق وانعكاسه على جودة البيانات المالية) والمقدمة من قبل الطالبة (سناء منفي ذياب) وقد ناقشنا الطالبة في محتوياتها وفيما له علاقة بها، ووجدنا انها جديرة بالقبول لنيل درجة ماجستير في علوم المحاسبة وبتقدير (ميد جداً عالي).


ا.م. محمد حسين
علي القطب
عضواً


ا.م. د. أزهري صبحي
عبدالحسين
عضواً

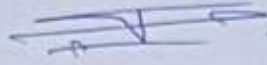

ا.د. حيدر عبدالحسين
حميد محمد
رئيساً



ا.د. اسعد محمد علي وهاب العواد
عضواً ومشرفاً

اقرار رئيس لجنة الدراسات العليا

بناءً على اقرار المشرف العلمي والخبير اللغوي على رسالة الماجستير / قسم
المحاسبة / كلية الإدارة والاقتصاد / جامعة كربلاء للطالبة (سفاء منفي نيااب)
الموسومة بـ (قياس التفكير التنظيمي للمدقق وتأثيره في التخطيط لعملية التدقيق
وانعكاسه على جودة البيانات المالية) أرشح هذه الرسالة للمناقشة.



ا.م.د. حيدر عباس الجنابي

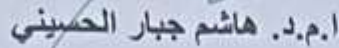
رئيس لجنة الدراسات العليا

معاون العميد للشؤون العلمية والدراسات العليا

٢٠٢٥ / ٧ / ١٥

مصادقة مجلس الكلية

صادق مجلس كلية الإدارة والاقتصاد / جامعة كربلاء على توصية لجنة
المناقشة.



ا.م.د. هاشم جبار الحسيني

رئيس مجلس كلية الإدارة والاقتصاد / جامعة كربلاء

٢٠٢٥ / ٧ / ١٥

الإهداء

إلى ... من بيده البدء والختام، وبه تهتدي القلوب وتسكن الأرواح... الحمد له أولاً وآخرًا...

إلى ... من أرسلَ للعالمين، سيدنا محمد المصطفى، صلواتُ ربي وسلامه عليه...

إلى ... الأطهارِ من آله، السادة الهداة، مصاييح الدجى، وسفنِ النجاة، نجوم الهدى، ومناراتِ
اليقين...

إلى ... إمام الزمان، الغائب الحاضر، من باسمه تُرجى الخلاصات، وتنتظرُ القلوبُ ظهوره، الإمام
المهديّ (عجل الله فرجه الشريف)... شوقًا وانتظارًا...

إلى ... من غاب عن الدنيا ولم يغب عن روحي، إلى والدي الغالي (رحمه الله)...

تمنيتك بجواري وأنا أخطّ هذا الإهداء، أراك تبتسم بفخر، وترتّب على كفي كما اعتدت،

ولكن... شاء ربي أن تكون بجواره، فأسال الله أن يجعل لك في جناته مقامًا كريمًا، كما جعلت لي في
حياتك أثرًا عظيمًا...

إلى ... نبع الحنان، وصوت الدعاء، أمي العزيزة، أطالَ الله في عمرها، ومتعها بالصحة والعافية... برًا
وامتنانًا...

إلى ... شريك دربي، رفيق أيامي، من كانَ العونَ والدَّعمَ والسند... زوجي العزيز... حبًا ووفاء...

إلى... أستاذي وموجهي، من كان لعنايته العلمية وتوجيهاته السديدة الأثر الأكبر في هذا
العمل، الاستاذ الدكتور اسعد العواد... شكرًا وامتنانًا...

إلى ... إخواني وأخواتي، التَّبصُّ الذي يواسيني... مودةً وامتنانًا...

إلى ... ثمراتِ قلبي "بنت الهدى، رضا، عبد الله"... أتم المعنى الأجل لكل تعب، وأتم الوعد
المضيء لكل غد... حبًا لا ينضب، وحنانًا لا ينتهي...

إلى ... كلّ من منحني ودًا، وأحاطني بدعاء أو طيف ذكري... شكرًا وعرفانًا...

الباحثة

الشكر والامتنان

بسم الله الذي لا يضر مع اسمه شيء في الأرض ولا في السماء وهو السميع العليم، والصلاة والسلام على خاتم الأنبياء وسيد المرسلين محمد وعلى آله الطيبين الطاهرين وبعد:

أتقدم بوافر الامتنان والعرفان بالجميل الى أستاذي المشرف (ا.د. اسعد محمد علي وهاب العواد) لتفضله بقبول الاشراف على رسالتي، والذي كان له الفضل في ارشادي الى طريق البحث العلمي القويم..

شكري وامتناني الى السيد رئيس جامعة كربلاء (ا.د. صباح واجد علي) الذي كان داعماً ومتابعاً وحريصاً على برامج الدراسات العليا في الجامعة بشكل عام، كما أقدم شكري وامتناني للسيد عميد كلية الإدارة والاقتصاد (ا.م.د. هاشم جبار الحسيني) لدعمه المتواصل لطلبة الدراسات العليا، فجزاهم الله وسدد خطاهم.

واقدم شكري الى السيد رئيس قسم المحاسبة (م.د. عبد الرسول عبد العباس)

شكري وتقديري الى السيد رئيس وأعضاء لجنة المناقشة الذين تفضلوا بقبول مناقشة رسالتي وبذلهم الكثير في الجهد والوقت لتقويمها وستكون لملاحظاتهم السديدة الأثر الكبير في إخراجها بالشكل الذي يليق بالقسم والكلية والجامعة، جزاهم الله خير الجزاء وبارك في أعمالهم.

الباحثة

المستخلص:

واجهت مهنة التدقيق في العراق عقبات جسيمة لما يقرب من عقدين من الزمن. وقد سعت هيئات الرقابة العليا في العراق والمتمثلة بديوان الرقابة المالية الاتحادي من خلال مجلس مهنة مراقبة وتدقيق الحسابات والجمعية العراقية للمحاسبين القانونيين ، بالإضافة الى نقابة المحاسبين والمدققين إلى تحديد أوجه القصور في ممارسات المدققين، سواءً في شركات التدقيق أو بين المدققين العموميين. وكان من القرارات الحاسمة التي اتخذها مجلس مهنة التدقيق والرقابة العراقي إلزام مدققي شركات التدقيق العراقية بتطبيق معايير التدقيق الدولية في حالة عدم وجود معيار محلي. ومن الضروري التأكيد على أنه لا يوجد معيار تدقيق محلي لتخطيط عملية التدقيق؛ لذلك، يستخدم المدققون العراقيون معيار المحاسبة الدولي ٣٠٠. فتنبع العديد من المخاوف بشأن فشل التدقيق وظهور ممارسات احتيالية جديدة لا يستطيع المدققون اكتشافها والاستعداد لها بشكل مناسب. ويهدف البحث الحالي إلى قياس مستوى التفكير التنظيمي للمدققين العراقيين في القطاع العام والخاص ومدى تأثيره في عملية تخطيط التدقيق. وتم إعداد استبانة لهذا الغرض مكونة من ثلاثة محاور لتحقيق أهداف الدراسة، اذ خصص المحور الأول للمعلومات الديموغرافية، وخصص المحور الثاني للتفكير التنظيمي، الذي يتضمن ثمانية أبعادا هي: التحليل والتقييم، وإدارة المخاطر، والتفكير النقدي، وضغط الوقت، والتفكير الاستراتيجي، والتعاون والتواصل، والتفكير الإبداعي، والتعلم، والتطوير. وقد تم تطوير أربعة أسئلة لكل بُعد من هذه الأبعاد، فيما خصص المحور الثالث لتخطيط عملية التدقيق، والذي تضمن ١٤ سؤالاً معتمداً من معيار التدقيق الدولي ٣٠٠، اما المحور الرابع فقد خصص لقياس جودة البيانات المالية وتضمن اربع وعشرين سؤالاً بالاعتماد على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، اذ قسمت الأسئلة على ستة محاور، هي: الملاءمة، الأهمية النسبية، التعبير الصادق، القابلية للمقارنة، قابلية التحقق وتوفير المعلومات في الوقت المناسب، وقد احتوى كل محور من المحاور الستة على أربعة أسئلة وبمجموع ٢٤ سؤالاً للمحور وتم استخدام برنامج SPSS لتحليل البيانات، والذي استخدم التحليل العاملي والتجزئة النصفية لإثبات صحة وموثوقية الاستبيان. وفي المقابل، فقد تم استخدام الانحدار الخطي البسيط لاختبار فرضيات البحث. وقد وجد ارتباط كبير بنسبة ٩٨.٩٪ بين التفكير التنظيمي وتخطيط عملية التدقيق، كما تم قياس العلاقة بين التفكير التنظيمي للمدقق وبين جودة البيانات المالية من خلال المتغير الوسيط هو التخطيط لعملية التدقيق، وقد بينت النتائج وجود علاقة قوية بنسبة ٩٨٪، كما تبينت هذه النسبة عند قياس كل بُعد من أبعاد التفكير التنظيمي أثناء تخطيط عملية التدقيق. وأشارت النتائج أيضاً إلى أن التفكير التنظيمي يساعد المدققين على تحليل وتقييم عمل المنظمة بشكل نقدي، والسعي إلى تحسين كفاءتها وفعاليتها من خلال فحص الأنظمة والعمليات المختلفة لتحديد مجالات التحسين في أنظمة الرقابة الداخلية والحد من الاحتيال.

ثَبَتَ المحتوياتِ

رقم الصفحة	الموضوع
	الآية القرآنية
أ	الإهداء
ب	الشكر والامتنان
ج	المستخلص
د - هـ	ثَبَتَ المحتوياتِ
هـ - ط	ثَبَتَ الجداولِ
ط - ي	ثَبَتَ الأشكالِ
ي	قائمة الملاحق
ي - ك	قائمة المختصرات
1	المقدمة
7-2	الفصل الأول: أبحاث سابقة ومنهجية البحث
3-2	المبحث الأول: أبحاث سابقة وإسهام البحث الحالي
7-4	المبحث الثاني: منهجية البحث
52-8	الفصل الثاني: التفكير التنظيمي للمدقق ودوره في التخطيط وجودة البيانات المالية
26-9	المبحث الأول: مدخل مفاهيمي للتفكير التنظيمي وتوظيفه لتفكير المدقق الخارجي
27-39	المبحث الثاني: تخطيط إجراءات التدقيق والحد من المخاطر المحتملة
40-52	المبحث الثالث: العلاقة بين جودة البيانات المالية والتدقيق
53-131	الفصل الثالث: قياس متغيرات البحث واختبار الفرضيات
54-92	المبحث الأول: وصف مجتمع وعينة البحث وتحليل إجابات العينة
93-131	المبحث الثاني: اختبار فرضيات البحث

132-136	الفصل الرابع: الاستنتاجات والتوصيات
133-134	المبحث الأول: الاستنتاجات
135-136	المبحث الثاني: التوصيات
137-155	المصادر
I-XI	الملاحق
XII	المستخلص باللغة الإنكليزية

ثبت الجداول

رقم الصفحة	اسم الجدول	رقم الجدول
33-34	تحديات تقييم المخاطر	1-2
54-55	أسماء السادة محكمي الاستبانة	1-3
56	درجات مقياس ليكرت الخماسي	2-3
56	الاحصاء الوصفي للعينة حسب البيانات الديمغرافية	3-3
57	توزيع الاستبانات حسب الجنس	4-3
57	التوزيع حسب الفئة العمرية	5-3
58	سنوات الخبرة	6-3
59	التوزيع حسب التحصيل الدراسي	7-3
60	التوزيع حسب الاختصاص العلمي	8-3
61	التوزيع حسب العنوان الوظيفي	9-3
62	دورات التعليم المستمر	10-3
63	التوزيع حسب الجهة التي يعمل بها المدقق	11-3
65-66	تحليل المكونات الرئيسية للمحور الأول	12-3
66	تحليل المكونات الرئيسية للمحور الثاني	13-3
66-67	تحليل المكونات الرئيسية للمحور الثالث	14-3

68	معامل الثبات للمحور الأول: التفكير التنظيمي للمدقق	15-3
68	معامل الثبات للمحور الثاني: التخطيط لعملية التدقيق	16-3
69	معامل الثبات للمحور الثالث: جودة البيانات المالية	17-3
70	معاملات الارتباط لمحاور الاستبانة	18-3
70	معاملات التجزئة النصفية split-half reliability لاختبار ثبات الاستبيان	19-3
71-72	معاملات الارتباط بين درجة كل فقرة والمحور الأول	20-3
72	معاملات الارتباط بين درجة كل فقرة والمحور الثاني	21-3
73	معاملات الارتباط بين درجة كل فقرة والمحور الثالث	22-3
74-76	استجابة افراد عينة الاستبيان المحور الأول: التفكير التنظيمي للمدقق	23-3
76	ترتيب ابعاد التفكير التنظيمي للمدقق حسب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري	24-3
82	استجابة افراد عينة الاستبانة لفقرات المحور الثاني: التخطيط لعملية التدقيق	25-3
86-87	استجابة افراد عينة الاستبيان لفقرات المحور الثالث: جودة البيانات المالية	26-3
87-88	ترتيب ابعاد خاصية المعلومات المحاسبية حسب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري	27-3
93	وصف المتغير المستقل والتفاعلي (التابع)	28-3
94	مصفوفة الارتباط بين التفكير التنظيمي للمدقق والتخطيط لعملية التدقيق	29-3
94	مصفوفة الارتباط بين التفكير التنظيمي للمدقق والتخطيط لعملية التدقيق	30-3
94	ملخص الفرضية الرئيسية الأولى	31-3
95	اختبار معنوية الانحدار للفرضية الرئيسية الأولى a	32-3
95	المعاملات المعيارية والغير المعيارية لاختبار الفرضية الرئيسية الأولى	33-3
97	وصف المتغيرات	34-3
97-98	مصفوفة الارتباط بين المتغير المستقل والتفاعلي	35-3
98	بالمغيرات الداخلة والمستبعدة	36-3
98	ملخص الفرضية الفرعية الأولى	37-3
98	اختبار معنوية الانحدار للفرضية الفرعية الأولى a	38-3

99	المعاملات المعيارية وغير المعيارية لاختبار الفرضية الفرعية الأولى	39-3
101	وصف المتغيرات	40-3
101-102	مصفوفة الارتباط بين المتغير المستقل والتفاعلي	41-3
102	بالمتغيرات الداخلة والمستبعدة	42-3
102	ملخص الفرضية الفرعية الثانية	43-3
102	اختبار معنوية الانحدار للفرضية الفرعية الثانية ^a	44-3
103	المعاملات المعيارية وغير المعيارية لاختبار الفرضية الفرعية الثانية	45-3
104	وصف المتغيرات	46-3
105	مصفوفة الارتباط بين المتغير المستقل والتفاعلي	47-3
105	بالمتغيرات الداخلة والمستبعدة	48-3
105	ملخص الفرضية الفرعية الثالثة	49-3
106	اختبار معنوية الانحدار للفرضية الفرعية الثالثة ^a	50-3
106	المعاملات المعيارية وغير المعيارية لاختبار الفرضية الفرعية الثالثة	51-3
108	وصف المتغيرات	52-3
108-109	مصفوفة الارتباط بين المتغير المستقل والتفاعلي	53-3
109	بالمتغيرات الداخلة والمستبعدة	54-3
109	ملخص الفرضية الفرعية الرابعة	55-3
109	اختبار معنوية الانحدار للفرضية الفرعية الرابعة ^a	56-3
110	المعاملات المعيارية وغير المعيارية لاختبار الفرضية الفرعية الرابعة	57-3
112	وصف المتغيرات	58-3
112	مصفوفة الارتباط بين المتغير المستقل والتفاعلي	59-3
112	بالمتغيرات الداخلة والمستبعدة	60-3
113	ملخص الفرضية الفرعية الخامسة	61-3
113	اختبار معنوية الانحدار للفرضية الفرعية الخامسة ^a	62-3

113	المعاملات المعيارية وغير المعيارية لاختبار الفرضية الفرعية الخامسة	63-3
115	وصف المتغيرات	64-3
115	مصفوفة الارتباط بين المتغير المستقل والتفاعلي	65-3
116	بالمتغيرات الداخلة والمستبعدة	66-3
116	ملخص الفرضية الفرعية السادسة	67-3
116	اختبار معنوية الانحدار للفرضية الفرعية السادسة ^a	68-3
116-117	المعاملات المعيارية وغير المعيارية لاختبار الفرضية الفرعية السادسة	69-3
118	وصف المتغيرات	70-3
118-119	مصفوفة الارتباط بين المتغير المستقل والتفاعلي	71-3
119	بالمتغيرات الداخلة والمستبعدة	72-3
119	ملخص الفرضية الفرعية السابعة	73-3
119-120	اختبار معنوية الانحدار للفرضية الفرعية السابعة ^a	74-3
120	المعاملات المعيارية وغير المعيارية لاختبار الفرضية الفرعية السابعة	75-3
122	وصف المتغيرات	76-3
122	مصفوفة الارتباط بين المتغير المستقل والتفاعلي	77-3
122	بالمتغيرات الداخلة والمستبعدة	78-3
122-123	ملخص الفرضية الفرعية الثامنة	79-3
123	اختبار معنوية الانحدار للفرضية الفرعية الثامنة ^a	80-3
123	المعاملات المعيارية وغير المعيارية لاختبار الفرضية الفرعية الثامنة	81-3
125	وصف المتغيرات	82-3
125	مصفوفة الارتباط بين المتغير المستقل والتفاعلي	83-30
126	بالمتغيرات الداخلة والمستبعدة	84-3
126	ملخص الفرضية الرئيسية الثانية	85-3
126	اختبار معنوية الانحدار للفرضية الرئيسية الثانية ^a	86-3

126-127	المعاملات المعيارية وغير المعيارية لاختبار الفرضية الرئيسية الثانية	87-3
128	وصف المتغيرات	88-3
129	مصفوفة الارتباط بين المتغير المستقل والتابع من خلال المتغير التفاعلي (الوسيط)	89-3
129	بالمغيرات الداخلة والمستبعدة	90-3
129	ملخص الفرضية الرئيسية الثالثة	91-3
130	اختبار معنوية الانحدار للفرضية الرئيسية الثالثة ^a	92-3
130	المعاملات المعيارية وغير المعيارية لاختبار الفرضية الرئيسية الثالثة	93-3

ثَبَتَ الأشكال

رقم الصفحة	اسم الشكل	رقم الشكل
7	انموذج البحث	1-1
10	أنماط التفكير	1-2
18	طبيعة التفكير التنظيمي	2-2
36	مخاطر التدقيق	3-2
44	خصائص جودة البيانات المالية	4-2
57	توزيع افراد العينة حسب الجنس	1-3
58	التوزيع حسب الفئة العمرية	2-3
59	توزيع افراد العينة حسب سنوات الخدمة	3-3
60	التوزيع حسب التحصيل الدراسي	4-3
61	توزيع افراد العينة حسب الاختصاص	5-3
62	توزيع افراد العينة حسب العنوان الوظيفي	6-3
63	توزيع افراد العينة حسب العنوان الوظيفي	7-3
64	توزيع افراد العينة حسب الشركة التي يعمل فيها المدقق	8-3
96	التوزيع الطبيعي لبيانات التخطيط لعملية التدقيق	9-3
96	مخطط التشتت للمتغير (التخطيط لعملية التدقيق)	10-3

100	التوزيع الطبيعي لبيانات التخطيط لعملية التدقيق	11-3
100	مخطط التشتت للمتغير (التخطيط لعملية التدقيق)	12-3
104	التوزيع الطبيعي لبيانات التخطيط لعملية التدقيق	13-3
107	التوزيع الطبيعي لبيانات التخطيط لعملية التدقيق	14-3
107	مخطط التشتت للمتغير (التخطيط لعملية التدقيق)	15-3
111	التوزيع الطبيعي لبيانات التخطيط لعملية التدقيق	16-3
114	التوزيع الطبيعي لبيانات التخطيط لعملية التدقيق	17-3
117	التوزيع الطبيعي لبيانات التخطيط لعملية التدقيق	18-3
121	التوزيع الطبيعي لبيانات التخطيط لعملية التدقيق	19-3
124	التوزيع الطبيعي لبيانات التخطيط لعملية التدقيق	20-3
127	التوزيع الطبيعي لبيانات التخطيط لعملية التدقيق	21-3
131	التوزيع الطبيعي لبيانات التخطيط لعملية التدقيق	22-3

ثَبَتَ الملاحق		
رقم الملحق	اسم الملحق	رقم الصفحة
1	استمارة الاستبانة	II-XI

قائمة المختصرات

المصطلح باللغة العربية	المصطلح باللغة الإنكليزية	مختصر المصطلح
نظرية الأنظمة المفتوحة	Open Systems Theory	OST
المجتمع المهني التعليمي	Professional Learning Community	PLC
مبادئ المحاسبة المقبولة عموماً	Generally Accepted Accounting Principles	GAAP
المجلس الدولي لمعايير التدقيق والتأكيد	International Auditing and Assurance Standards Board	IAASB

IFAC	International Federation of Accountants	الاتحاد الدولي للمحاسبين
ISAs	International Standards on Auditing	معايير التدقيق الدولية
ISAEs	International Standards on Assurance Engagements	المعايير الدولية لخدمات التأكد
ISQCs	International Standards on Quality Control	المعايير الدولية لمراقبة الجودة
ISRSs	International Standards on Review Engagements	المعايير الدولية للخدمات ذات الصلة
AICPA	American Institute of Certified Public Accountants	المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين المعتمدين
DQ	Data Quality	جودة البيانات
IASB	International Accounting Standards Board	مجلس معايير المحاسبة الدولية
ETL	Extract, Transform, Load	أدوات الاستخراج والتحويل والتحميل
IT	Information Technology	تكنولوجيا المعلومات
RPA	Robotic Process Automation	أتمتة العمليات الروبوتية

المقدمة:

التفكير التنظيمي هو مفهوم يستخدم لوصف عملية التفكير لدى الأفراد في المنظمات التي تعمل في مجال العمل التعاوني، وفي المفهوم الواسع، تتكون عملية التفكير التنظيمي أو (التعاوني) من ثلاث مراحل رئيسية هي : (1) التعرف على المشكلة؛ (2) إيجاد حل للمشكلة؛ و(3) تنفيذ الحل، وتتضمن عملية التدقيق الخطوات التي يقوم بها فريق التدقيق لتدقيق البيانات المالية، بدءاً من قبول العميل للمهمة وانتهاءً إلى إصدار رأي التدقيق (التقرير النهائي)، وتعد عملية تخطيط التدقيق محوراً أساسياً لنجاح عملية التدقيق هذه، والغرض من عملية تخطيط التدقيق هو تصميم الإجراءات المناسبة وحسب طبيعة العمل للجهة المكلفين بتدقيقها، أي التوصل إلى خطة حول كيفية تنفيذ مهمة التدقيق من خلال تخصيص خطوات محددة من عملية التدقيق لمدققين محددين في فريق التدقيق.

إن الحفاظ على جودة البيانات المالية يشكل قضية أساسية يجب على المدققين أن يضعوها في اعتبارهم، ويشكل المدققون طرفاً مهماً في إبداء الرأي بالبيانات المالية، وهذا يتطلب منهم تحديد إجراءات التدقيق المطلوبة وفق معايير التدقيق الدولية أو المحلية التي يتعين القيام بها، مما يتطلب منهم مهارات عالية للقيام بهذه المهمة، ويحتاج المدققون إلى التفكير في القدرة على التفكير التنظيمي على المستويين الفردي والتنظيمي، كونهما أداة فعالة للتخطيط لعملية التدقيق وعلى جودة البيانات المالية، التي قد تؤدي إلى فهم أوسع لعملية التدقيق الشاملة، وبناءً على ذلك فإن البحث الحالي يهدف إلى تحليل التفكير التنظيمي للمدقق وأثره في تخطيط عملية التدقيق، لإيجاد انعكاسه على جودة القوائم المالية المدققة، وينبثق من هذا الهدف العام أهداف فرعية على النحو التالي: تشخيص التفكير التنظيمي للمدققين الخارجيين من خلال تحليل الأبعاد المركزية والإدارية، تشخيص تخطيط عملية التدقيق من قبل المدققين.

وينقسم البحث على أربعة فصول، إذ تناول الفصل الأول من البحث على مبحثين، تمثل المبحث الأول بالأبحاث السابقة ، أما المبحث الثاني فتناول منهجية البحث، ، والاسهامة العلمية للبحث الحالي، أما الفصل الثاني فخصص لمراجعة الأدبيات حول متغيرات البحث، إذ تناول المبحث الأول، مدخل مفاهيمي للتفكير التنظيمي وتوظيفه لتفكير المدقق الخارجي، أما المبحث الثاني فتناول تخطيط إجراءات التدقيق والحد من المخاطر المحتملة، فيما تناول المبحث الثالث العلاقة بين جودة البيانات المالية والتدقيق، أما الفصل الثالث أذ تناول قياس متغيرات البحث وأختبار الفرضيات ، وقد قسم على مبحثين ، الأول ، وصف مجتمع وعينة البحث وتحليل اجابات العينة ، أما المبحث الثاني فتناول اختبار فرضيات البحث ، أما الفصل الرابع فخصص للأستنتاجات والتوصيات.

الفصل الأول

أبحاث سابقة ومنهجية البحث

المبحث الأول: أبحاث سابقة وإسهام البحث
الحالي

المبحث الثاني: منهجية البحث.

المبحث الأول

أبحاث سابقة ومنهجية البحث وإسهام البحث الحالي

تمهيد

يناقش هذا المبحث الأبحاث السابقة التي اطلعت عليها الباحثة ، والتي لها علاقة بمتغيرات البحث وقد حاولت الباحثة أن يعرض أهم الأفكار والأدوات التي استخدمها الباحثون في أبحاثهم للاستفادة منها في الجانب النظري للبحث وتحديد مدى الاتفاق والاختلاف مع البحث الحالي.

1-1-1 مناقشة الأبحاث السابقة:

في خضم التطورات السريعة والتغيرات التنظيمية في مجال التدقيق، ظهرت أدوات حاسمة لرفع مستوى كفاءة المدقق من خلال تنظيم منهجي للمعرفة والأطر المفاهيمية المعتمدة على الممارسات العملية، وقد برزت برامج المحاسبة وغيرها من أشكال المحاسبة والتدقيق الرقمية كتحول نموذجي من المجالات الرياضية، مجسدة بذلك الاختلال المعرف، وبدلاً من التركيز على البرمجة، يُحوّل هذا النموذج التركيز على المهام وإنجازها. ويتعين على المدققين إعادة تقييم عملهم عند توفر معلومات جديدة. وتفشل أساليب التدقيق التي تعتمد فقط على المناهج اللفظية أو الكمية أو المتنوعة في مراعاة دور المدققين في تطوير إطار ومعايير وقياسات الأحداث والبيانات المالية. لذلك، وللتغلب على هذه المشكلات، يجب تحسين العملية العقلية للمدقق وتوسيع نطاقها. ويُعدّ حل المشكلات الإبداعي والفهم المبتكر من السمات المميزة للتفكير العقلاني (Hyytinen et al., 2019). وأهم عنصرين في التفكير، هما جوهر الفكرة، وطبيعتها (Okolie et al., 2022)، ويتطلب فهم الفكر الإنساني بالاجراء العلمي تحوّلًا في التركيز من المحفزات وردود الفعل السلوكية والعلاقات المفترضة بينها إلى المعنى وتحقيقه (Bruner, 2017)، ويتم فهم القضايا المجتمعية والاقتصادية والسياسية والتكنولوجية، وبدرجة أقل منها، القضايا المعرفية على أفضل وجه من خلال التفكير التنظيمي (Sadovsky & Kelle, 1996).

ان الهدف هو فهم الترابطات بين الأجزاء، وكيف تؤثر على نتائج النظام كلها، وكيف يتناسب النظام المعني مع الإطار الأوسع لبيئة المنظمة (Amisshah et al., 2020)، وهناك ثلاث خطوات لعملية التفكير التنظيمي: هي تحديد المشكلة، والتحليل، وتحديد الحل. ومن الفوائد الأخرى للتفكير التنظيمي تنوع الأدوات التي يوفرها للشركات لحل المشكلات النظامية والحصول على رؤية قيّمة (Pask, 2024)، وتؤدي الإسقاطات الوهمية للتفكير التنظيمي الرسمي إلى فعل معرفي ذي أساس معرفي يصحح الاختلالات والتناقضات، كما إن التفكير التنظيمي الموجه اقتصادياً ممكن مع هذه القدرة الأساسية على إدراك الحقائق التنظيمية (De Paula et al., 2024)، ويعتمد نجاح أو فشل التدقيق بشكل كبير على مرحلة الإعداد. وبالتالي، فإن شركات التدقيق والمنظمات المهنية تقدر بشدة معالجة المطالبات التي تقلل من المخاطر، مثل عمليات الشركة (Imoniana et al., 2023)، وينص معيار المحاسبة الدولي ٣٠٠ على أن المدققين مطالبون بوضع استراتيجية تدقيق توضح نطاق التدقيق وتوقيته واتجاهه، بالإضافة إلى إنشاء وتسجيل خطة تدقيق توضح إجراءات التدقيق وتسجل القرارات الأساسية حول نطاق التدقيق وتوقيته وتنفيذه

(Bakhadirov, 2023)، ويمكن للمدققين القيام بواجباتهم والحصول على نتائج تخلو من المخاطر عند تدقيق الحسابات المالية للشركة للتأكد من دقتها واكتمالها وتقديم رأي بناءً على خبرائهم (Saber, 2022). وبالتالي، ووفقاً لمعايير التدقيق الدولية أو المحلية، يجب على المدقق وضع خطة تدقيق تُنفذ على مراحل أثناء تدقيق البيانات المالية فهي تؤدي إلى جودة البيانات ويمكن الاعتماد عليها من قبل أصحاب المصلحة (Syah et al., 2023).

2-1-1 اسهام البحث الحالي

ولنجاح عملية التدقيق وتحقيق أهدافها، يحتاج المدقق إلى التفكير تنظيمياً في تصميم وتنفيذ خطة التدقيق في كل خطوة من خطوات عملية التدقيق لتجنب مخاطر التدقيق الذي يبذل المدققون معظم خبراتهم لتجنبها.

وقد استلهم هذا البحث من ضرورة قياس قدرات المدققين في الاعتماد على العلوم السلوكية والتي منها التفكير التنظيمي لاقتراح الحلول تكون مفيدة في معالجة المشكلات التي واجهتها العديد من البنوك التجارية والشركات ذات المسؤولية المحدودة في العراق، بعد ان تسببت في إفلاسها وخروجها من السوق، وعلى حد علم الباحثة، تُعد هذه الدراسة من الدراسات القليلة التي لم تُبحث فيما يتعلق بقياس التفكير التنظيمي للمدقق والتخطيط لعملية التدقيق وتأثيرهما في جودة البيانات المالية في هذا المجال تحديداً، اذ ان معظم الدراسات التي تم الاطلاع عليها تم فيها قياس التخطيط لعملية التدقيق وجودة البيانات المالية، لذلك، تم عرض الابحاث السابقة ومناقشتها بطريقة الدراسات الأجنبية لتلبي متطلبات البحث العلمي.

وترى الباحثة ان النتائج التي تم التوصل اليها في الجانب النظري والعملي فيما يتعلق بالعلاقة بين المتغيرات الثلاثة للبحث الحالي ستكون إضافة مفيدة للباحثين في هذا الحقل المعرفي، بالإضافة الى الاستفادة منها لتطوير مهارات المدققين في القطاع العام والخاص في العراق، وبالإمكان تعميم النتائج للاستفادة منها في بلدان أخرى.

المبحث الثاني

منهجية البحث

Research Methodology

وفيها سيتم عرض منهجية البحث المتمثلة بأهمية البحث، وأهدافه، إشكالية البحث وتساؤلاته، وفرضياته، والمخطط الفرضي للبحث.

1-2-1 أهمية البحث Research Importance

يعد التخطيط لعملية التدقيق المسار الأساسي لنجاحها والحفاظ على سمعة شركة التدقيق أو القائمين عليها مثل (دواوين المحاسبة والتدقيق)، فيما يتعلق بالجهات الرقابية الحكومية، وكلما كان فريق العمل المسؤول عن التدقيق يمتلك فكراً منظماً بالإضافة إلى خبرته المهنية فسوف يحدد بشكل عالي المخاطر التي قد يواجهها أثناء تنفيذ المهمة والسعي لتجنبها من خلال التخطيط الجيد لعملية التدقيق، مما سينتج عنها رأي غير خاطئ سينعكس بشكل إيجابي على جودة البيانات المالية المدققة التي ستستفيد منها جهات مختلفة لها علاقة مصلحة معها، لهذه الأسباب فإن الأهمية الأساسية لهذا البحث تكمن في التركيز على قياس أبعاد التفكير التنظيمي للمدقق في القطاع الخاص والعام العراقي وبيان مدى أهميته في التخطيط لعملية التدقيق، فهو سيسهم أخيراً في إنتاج بيانات مالية بجودة عالية يمكن الاعتماد عليها من قبل أصحاب المصلحة، وإن نتائج البحث سوف تسهم في رفع كفاءة المدققين العراقيين في التخطيط لعملية التدقيق في شركات ومكاتب التدقيق بالإضافة إلى مدققي ديوان الرقابة المالية الاتحادي.

2-2-1 أهداف البحث Research Objective

يهدف البحث من الناحية النظرية والعملية إلى الآتي:

- 1- مناقشة أحدث الأدبيات ذات العلاقة بمتغيرات البحث والاستفادة منها في تحديد الفجوة البحثية والاستفادة منها في الجانب العملي.
- 2- قياس درجة وعي المدقق بمهارات التفكير التنظيمي في التخطيط لعملية التدقيق.
- 3- قياس الفروق بين المدققين تبعاً لدرجة الوعي بالتفكير التنظيمي في التخطيط لعملية التدقيق والخبرة المهنية.
- 4- قياس طبيعة علاقة الارتباط والتأثير بين التفكير التنظيمي للمدقق والتخطيط لعملية التدقيق.
- 5- التعرف على علاقة الارتباط والتأثير بين التفكير التنظيمي للمدقق وجودة البيانات المالية من خلال التخطيط لعملية التدقيق.
- 6- تطوير مهارات المدققين من خلال تحديد نقاط الضعف والقوة في تبني أبعاد التفكير التنظيمي لمساعدتهم في التخطيط الجيد لعملية التدقيق مما سينعكس إيجاباً على جودة البيانات المالية.

3-2-1 مشكلة البحث Research problem

تتعرض الكثير من شركات التدقيق حول العالم الى قضايا الاحتيال من قبل الادارة وذلك نتيجة إعطاء رأي خاطئ في البيانات المالية، والتي يكون احد أسبابها هو عدم القيام بالتخطيط لعملية التدقيق بشكل مناسب، ولتجنب هذه الإشكالية فإن احد الحلول هو قياس التفكير التنظيمي للمدقق وعلاقته بالتخطيط، ولذلك فان مشكلة البحث تتمثل بالتساؤلات الرئيسية والفرعية الآتية:-

١- هل يوجد تأثير لقياس التفكير التنظيمي للمدقق في التخطيط لعملية التدقيق، وتتفرع منها التساؤلات الآتية:

- أ- هل يؤثر بُعد التحليل والتقييم للمدقق في التخطيط لعملية التدقيق؟
 - ب- هل يؤثر بُعد إدارة المخاطر للمدقق في التخطيط لعملية التدقيق؟
 - ج- هل يؤثر بُعد التفكير النقدي للمدقق في التخطيط لعملية التدقيق؟
 - د- هل يؤثر بُعد الضغط الزمني للمدقق في التخطيط لعملية التدقيق؟
 - هـ- هل يؤثر بُعد التفكير الاستراتيجي للمدقق في التخطيط لعملية التدقيق؟
 - و- هل يؤثر بُعد التعاون والتواصل للمدقق في التخطيط لعملية التدقيق؟
 - ز- هل يؤثر بُعد التفكير الابداعي للمدقق في التخطيط لعملية التدقيق؟
 - ح- هل يؤثر بُعد التعليم والتطوير للمدقق في التخطيط لعملية التدقيق؟
- ٢- هل يؤثر التفكير التنظيمي للمدقق في جودة البيانات المالية
- ٣- هل يؤثر التفكير التنظيمي للمدقق في جودة البيانات المالية من خلال التخطيط لعملية التخطيط؟

4-2-1 فرضيات البحث Hypotheses

عن طريق التساؤلات التي تم التطرق إليها في تساؤلات البحث فإن البحث الحالي يستند إلى الفرضيات الآتية:

الفرضية الرئيسية الأولى: توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين أبعاد التفكير التنظيمي للمدقق والتخطيط لعملية التدقيق، وتتفرع منها الفرضيات الآتية:

الفرضية الفرعية الأولى: توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين بُعد التحليل والتقييم للمدقق والتخطيط لعملية التدقيق.

الفرضية الفرعية الثانية: توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين بُعد إدارة المخاطر للمدقق والتخطيط لعملية التدقيق.

الفرضية الفرعية الثالثة: توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين بُعد التفكير النقدي للمدقق والتخطيط لعملية التدقيق.

الفرضية الفرعية الرابعة: توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين بُعد الضغط الزمني للمدقق والتخطيط لعملية التدقيق.

الفرضية الفرعية الخامسة: توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين بُعد التفكير الاستراتيجي للمدقق والتخطيط لعملية التدقيق.

الفرضية الفرعية السادسة: توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين بُعد التعاون والتواصل للمدقق والتخطيط لعملية التدقيق.

الفرضية الفرعية السابعة: توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين بُعد التفكير الإبداعي للمدقق والتخطيط لعملية التدقيق.

الفرضية الفرعية الثامنة: توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين بُعد التعليم والتطوير للمدقق والتخطيط لعملية التدقيق.

الفرضية الرئيسية الثانية: توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين التفكير التنظيمي للمدقق وجودة البيانات المالية.

الفرضية الرئيسية الثالثة: توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين التفكير التنظيمي للمدقق وجودة البيانات المالية من خلال التخطيط لعملية التدقيق.

5-2-1 مجتمع وعينة البحث Community and Sample Research

يتكوّن مجتمع البحث من المدققين في شركات ومكاتب التدقيق العراقية بالإضافة الى مدققي ديوان الرقابة المالية الاتحاديين، وتتكون عينة البحث من ٢٧٠ مستجيب تم اختيارهم عشوائياً وقد استبعدت منها ثلاث استمارات استبانة لأنها غير صالحة للتحليل، اذ تم اعماد ٢٦٧ استبانة، عن طريق توزيع استمارة استبيان الكتروني ١٩٩ استبانة في جميع محافظات العراق عدا إقليم كردستان العراق بالإضافة الى توزيع ٦٨ استبانة ورقيا في محافظات كربلاء وبابل والنجف.

6-2-1 متغيرات البحث وطرائق قياسها Research variables and measure

يمكن تحديد متغيرات البحث (المستقلة والتابعة) وطرائق قياسها كالاتي:

المتغير المُستقل: التفكير التنظيمي للمدقق، ويتم قياسه عن طريق الأسئلة المتعلقة بثمانية أبعاد للتفكير التنظيمي، وهي: التحليل والتقييم، إدارة المخاطر، التفكير النقدي، الضغط الزمني، التفكير الاستراتيجي، التعاون والتواصل، التفكير الإبداعي والتعلم والتطور.

المتغير الوسيط (التفاعلي): التخطيط لعملية التدقيق

ويتم قياسه وفقاً لمتطلبات معيار التدقيق الدولي ٣٠٠

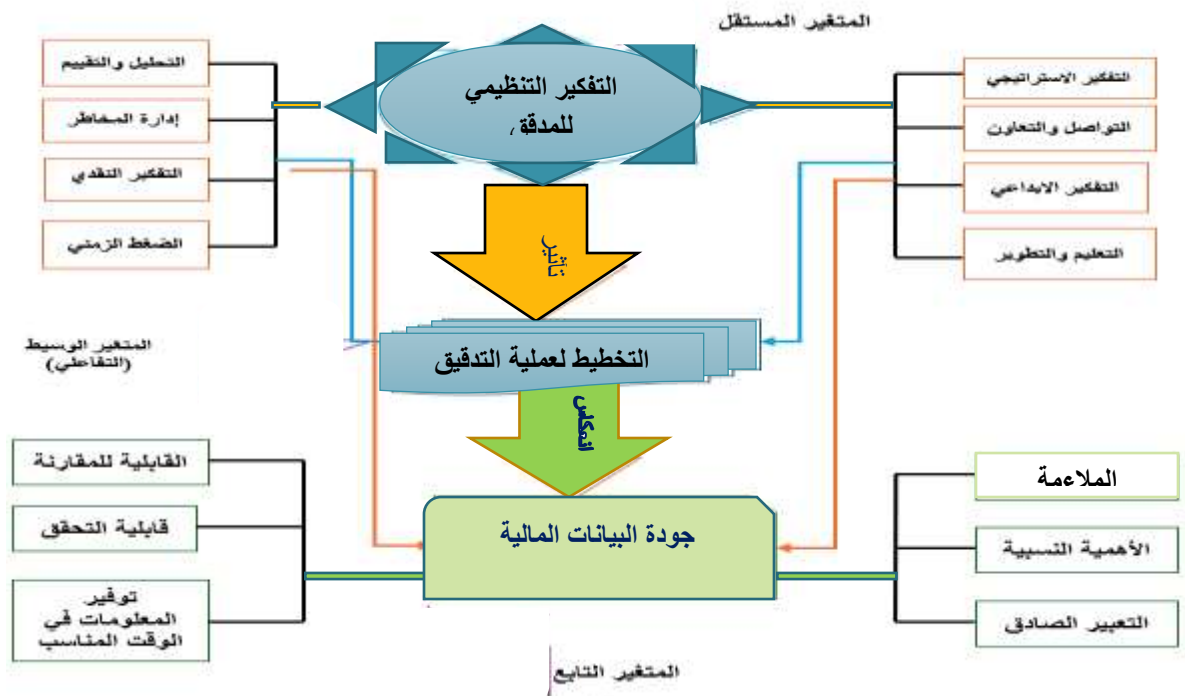
المتغير التابع: جودة البيانات المالية، ويتم قياسها وفقاً للخصائص النوعية للبيانات المتمثلة بالأبعاد الآتية: الملاءمة، الأهمية النسبية، التعبير الصادق، القابلية للمقارنة، قابلية التحقق وتوفير المعلومات في الوقت المناسب.

7-2-1 الأساليب والبرامج الإحصائية Statistical Methods and Programs

لتحقيق أهداف البحث والوصول إلى النتائج الخاصة بعينة البحث فقد تم استخدام مجموعة من الأساليب والبرامج الإحصائية منها معامل بيرسون والفا كرونباخ للتأكد من ثبات الاستبيان وصدقه بالإضافة إلى التحليل العاملي للتأكد من انتماء كل فقرة مع المحور بالإضافة إلى ارتباط الفقرات مع بعضها من نفس المحور، كما تم استخدام المتوسط الحسابي الموزون والانحراف المعياري لإجابات أفراد العينة وتحديد الفقرات الأكثر أهمية إلى الأقل أهمية والتعليق على نتائجها، ولغرض اختبار الفرضيات فقد تم استخدام الانحدار الخطي البسيط والمتعدد بطريقة المربعات الصغرى، وهي برنامج SPSS النسخة ٢٦

8-2-1 أنموذج البحث Research Model

يوضح الشكل (1-1) أنموذج البحث متضمناً متغيرات البحث والعلاقة بينهما.



شكل (1-1) أنموذج البحث

الفصل الثاني

الفصل الثاني: التفكير التنظيمي للمدقق ودوره في التخطيط وجودة البيانات المالية

المبحث الاول

مدخل مفاهيمي للتفكير التنظيمي وتوظيفه لتفكير المدقق الخارجي

المبحث الثاني

تخطيط إجراءات التدقيق والحد من المخاطر المحتملة

المبحث الثالث

العلاقة بين جودة البيانات المالية والتدقيق

المبحث الاول

مدخل مفاهيمي للتفكير التنظيمي وتوظيفه لتفكير المدقق الخارجي

A Conceptual Approach to Organizational Thinking and Its Application to External Auditor Thinking

تمهيد:

يعد التفكير التنظيمي Organizational Thinking عملية تحليل وتقييم نقدي لعمل المنظمة، بهدف تحسين كفاءتها وفعاليتها. وهذا ينطوي على فحص الأنظمة والعمليات والهياكل المختلفة داخل المنظمة، وتحديد مجالات التحسين، وان هذا المفهوم يمكن توظيفه للمدقق الخارجي الذي ينصب معظم عمله في التقييم النقدي على أدلة الإثبات التي يحصل عليها عند قيامه بأعمال التدقيق مما يساهم في جودة عمل المدقق، وسيتناول في هذا المبحث الأدبيات التي تعرض الموضوع بكل أبعاده النظرية والفلسفية وعلاقته بسلوك المدقق الخارجي.

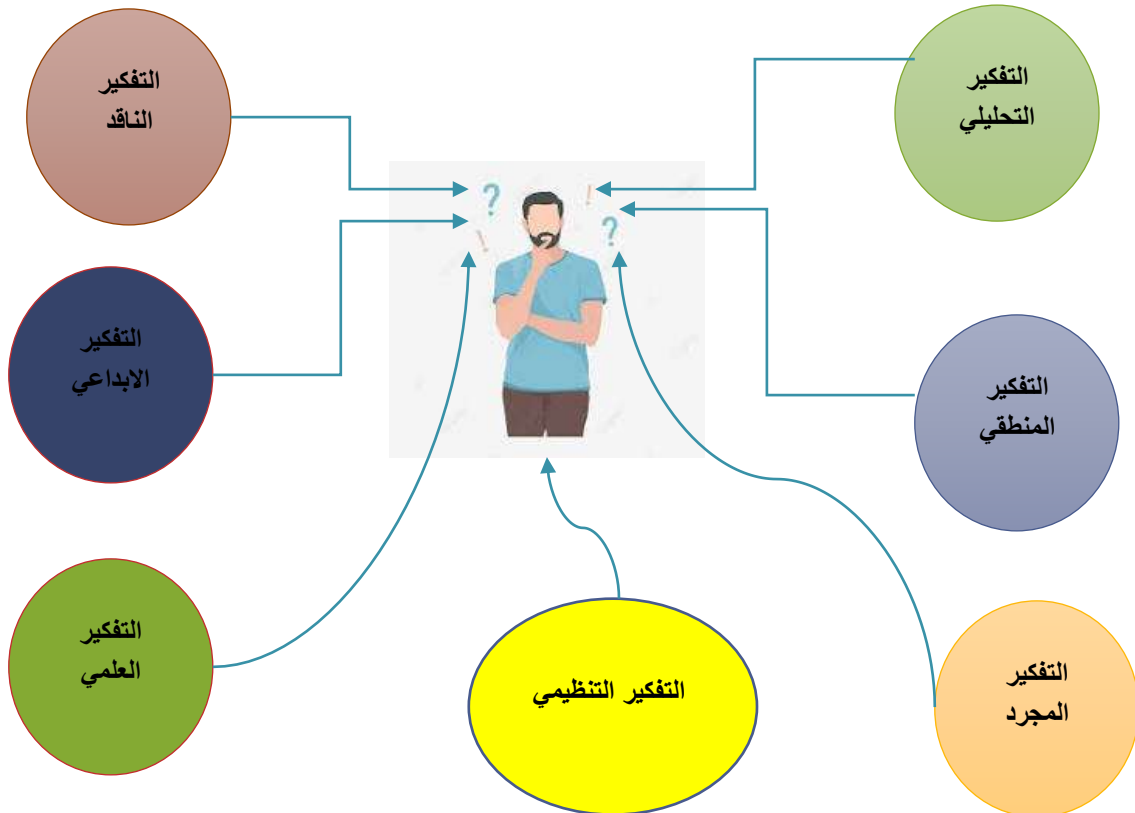
1-1-2 مدخل مفاهيمي لمهارات التفكير

Conceptual Introduction to Thinking Skills

إن التفكير عملية معرفية واعية تتضمن التحليل والتركيب وحل المشكلات واتخاذ القرار والتقييم النقدي، مما يسمح للأفراد بالتلاعب بالتمثيلات العقلية. وأنه يساعد في تبسيط المعلومات المعقدة، وتوليد وجهات نظر جديدة، واكتشاف إجابات للتحديات، واتخاذ قرارات مستنيرة، وتدقيق المعلومات والمفاهيم بعمق، علاوة على ذلك، فهو أداة عقلية تمكننا من استكشاف العالم وفهمه، والتكيف مع العقبات، مما يسهل الاستدلالات المنطقية، ويلعب الإبداع دوراً محورياً، حيث ينطوي التفكير في كثير من الأحيان على إنشاء حلول مبتكرة أو رؤى جديدة (Pacheco, 2024:3)، يقول تيم باين، الفيلسوف بجامعة موناخ في أستراليا ومؤلف كتاب "الفكر: مقدمة قصيرة جداً": أن "الإجابة المختصرة هي أن لا أحد يعرف حقاً ما هو الفكر". ومع ذلك، فمن المفيد الأخذ في الاعتبار جانبين من جوانب الفكر، كما يقول: محتواه وطبيعته (Douglas, 2024:6)، ويُعد التفكير بوصفه عملية معرفية عنصراً أساسياً في البناء العقلي-المعرفي الذي يمتلكه الإنسان ويتميز ببقية العمليات المعرفية الأخرى كالإدراك والتصور والذاكرة وجوانب أخرى بطابعه الاجتماعي، حيث إن الشخصية العاطفية والانفعالية والاجتماعية، تعد أرقى العمليات النفسية والعقلية إذ يُمثل إحدى العمليات العقلية العليا التي يشتمل عليها التنظيم العقلي والمعرفي (بادي، ٢٠٢٢:١)، ويشير مفهوم التفكير المعقد إلى قدرة الفكر على متابعة المعرفة المتعددة الأبعاد، والتي تدمج الأنماط التبسيطية للإدراك وترفض العواقب الاختزالية والأحادية البعد، أي إنها عملية الفكر التي تسمح بمواجهة التعقيد المفهوم باعتباره اتحاداً بين الوحدة والتعدد، وهذا يعني عدم فهم الكل دون معرفة الأجزاء (أو الوحدة) ولا يمكن أيضاً معرفة الأجزاء دون معرفة الكل، لأن كل ظاهرة محصورة في نسيج مترابط ومتفاعل بين موضوع المعرفة وسياقها، وعلى نحو مماثل، فإن كل معرفة هي جزء من نظام، وفي نفس الوقت، يتفاعل كل نظام أو يرتبط بأنظمة أخرى، كما يستلزم ذلك الاعتراف بمبدأ عدم الاكتمال وعدم اليقين. إن إدراك حقيقة هي: متضاربة/منسجمة؛

سلمية/عدوانية؛ عادلة/غير عادلة؛ منصفة/غير منصفة، أي أنها تحمل في طياتها التناقض، والجدلية؛ والحوارية، التي يُفهم أنها وسيلة للتواصل الجدلي بين أشكال مختلفة، لاتخاذ قرار بشأنها (Pacheco & Herrera, 2021:2).

أن الدراسة العلمية للتفكير البشري تركز على المعنى وتحقيقه بدلاً من التركيز على المحفزات والاستجابات السلوكية والصلات المفترضة بينهما. ونقطة انطلاق البحث هي كيف يقوم البشر بتجميع عالم التفاصيل في فئات وفئات منظمة - مفاهيم - من أجل فرض نظام متماسك وقابل للإدارة على هذا العالم. ولكن بدلاً من الاعتماد بشكل أساسي على التكهّنات الفلسفية لإثبات وجهة نظره، فإن دراسة التفكير تقدم عشرات التجارب لتوضيح الاستراتيجيات التي يستخدمها الناس في اختراق البنية العميقة للمعلومات التي يواجهونها (Bruner, 2017:3)، وتوصل كل من Holyoak & Morrison الى أن التفكير يمكن أن يكون نوعاً من الاستبصار، وطريقة "الرؤية" المستقبل المحتمل. إن عبارة "ما رأيك في الأمر؟" تدعو إلى الحكم، وتقييم مدى استصواب الخيار. إن عبارة "الإبادة الجماعية شر" تأخذ الحكم إلى المجال الأخلاقي. وهناك أيضاً "ألبرت ضائع في التفكير"، حيث يصبح التفكير بمثابة مرج ذهني قد يتجول فيه الشخص في فترة ما بعد الظهيرة الممطرة، غافلاً عن العالم الخارجي (Holyoak & Morrison, 2012: 14)، ويبين الشكل ادناه أنماط التفكير:



شكل (1-2) أنماط التفكير

المصدر: اعداد الباحثة بالاعتماد على الادبيات

2-1-2 التفكير التنظيمي في عصر العولمة والتحديات المعاصرة

Organizational Thinking in the Era of Globalization

إن العولمة توفر للمنظمات العديد من الفرص؛ ولكنها تقدم أيضاً لأنظمة الإدارة تحديات معقدة، فبالإضافة إلى القضايا الكلاسيكية المرتبطة بالعمليات المحلية، ترجع هذه التحديات إلى حد كبير إلى الدرجة العالية من التعقيد المتأصل في الأنظمة المعقدة. ولمعالجة هذه التحديات، يتعين على مديري المنظمات تبني منظور استراتيجي واسع النطاق لمواجهة هذه التحديات (Bashan & Kordova, 2021:1) وقد واجه الأفراد في السنوات الماضية موجة من العولمة إلى جانب الانتشار السريع للمعلومات التي تركتهم للتغيرات الاقتصادية والاجتماعية والتكنولوجية إلى حد لم يسبق له مثيل من قبل كانت التغييرات والتطورات المنتشرة وغير المعتادة سابقاً الناجمة عن الظواهر الجديدة تماماً تعكس باستمرار النماذج التقليدية على تدفق الحياة الطبيعية في مواجهة مثل هذه التغييرات والتقدم الكبير، خاصة في العصر الرقمي، يتوقع من الأفراد مواكبة أحدث الابتكارات، والقدرة على اختيار المعلومات المناسبة بالإضافة إلى تحليلها وتوليفها ونقلها إلى تجارب جديدة مع تزايد سهولة الوصول إلى المعلومات والتبادل السريع للمعلومات وبطرق متنوعة ، وهذا جعل الأفراد يركزون أكثر على عملية التطوير الذاتي أكثر من أي وقت مضى. لذا، فمن الضروري أن يكتسب الأفراد اليوم بعض المهارات المعينة التي تعرف غالباً باسم مهارات القرن الحادي والعشرين لمواكبة التقدم المستمر (Akpur, 2020:1)، فالتفكير هو قدرة فريدة يمتلكها الإنسان على التفكير وهي عامل تمييز بين البشر والمخلوقات الأخرى التي خلقها الله سبحانه وتعالى مثل الحيوانات والنباتات وما إلى ذلك، وتهدف إلى تطوير إمكانات التفكير لدى البشر ومساعدة الإنسان على التعامل بحكمة مع مشاكل الحياة وإيجاد الحلول العقلية لها (Nasution et al, 2023:2)، أما النظام فيعرف بأنه "مجموعة مترابطة من العناصر المنظمة بشكل متماسك بطريقة تحقق شيئاً ما". ويحدد هذا التعريف ثلاثة مكونات رئيسية تشكل النظام: هي عناصره، والترابط بين هذه العناصر، والوظيفة أو الغرض العام للنظام (Wandeler & Lo, 2024: 4)، كما أنه مجموعة من أشياء، أو أشخاص، أو خلايا، أو جزيئات، أو أشياء مترابطة بطريقة تنتج نمط سلوكها الخاص مع مرور الوقت". لذا فإن التفكير في الأنظمة هو طريقة تعزز استخدام الناس لقدراتهم المعرفية الخاصة لتبني منظور "الصورة الكبيرة" الذي يركز على فهم كيفية تفاعل العمليات المعقدة التي تتألف من أجزاء متعددة من النظام (الأعمال التجارية أو الطبيعية أو غير ذلك) ووظيفتها ككل (Brewster & Bucaro, 2020)، أما التفكير التنظيمي فهو مجموعة من المهارات التحليلية المستخدمة لتحسين القدرة على تحديد النظم وفهمها، والتنبؤ بسلوكياتها، واستنباط تعديلات عليها من أجل إنتاج التأثيرات (Arnold & Wade, 2015:7)، لذلك فهو تغيير تفكيرنا بما يتناسب مع التعقيد الديناميكي المترابط لمجتمعاتنا وبيئاتها، التواصل مع الآخرين لخلق طرق جديدة للتفكير والرؤية - وتطوير الفهم المشترك، وزيادة الوعي بإمكانية حدوث عواقب غير مقصودة لأفعالنا، بالإضافة إلى توسيع الخيارات المتاحة وتحديد تلك الخيارات حيث يمكن تطوير الأداء لتسخير عمليات التعلم الاجتماعي للمساعدة في تطوير فهم مشترك واتخاذ قرارات جماعية (Allen, 2021:2)

3-1-2 التفكير التنظيمي- أهدافه وأهميته

Organizational Thinking- its goals and importance

إن المشاكل التكنولوجية تُحل الآن إلى حد كبير بنفس الطريقة، وذلك باستخدام أساليب دقيقة، على الرغم من أن هذه المشاكل لم يتم صياغتها بعد تقنيًا، أي تنظيميًا. وينطبق نفس الشيء على التقنيات العلمية حيث يمنع جمود التخصص، والخبرة الجزئية والمحدودة، والعزلة المتبادلة للطرق الخاصة بلا شك من التوصل إلى الحلول الأكثر عمومية والأكثر كمالًا، ويلعب التفكير التنظيمي دوراً هاماً في فهم المشاكل الاجتماعية والاقتصادية والسياسية والفنية ومعظم المشاكل المعرفية المعنية، كونها لا تزال في طور الاكتمال (Sadovsky & Kelle, 1996: 94)، ومن جانب آخر فإن التفكير التنظيمي ليس علماً، بل هو إطار مفاهيمي، وهو يختلف عن المعرفة بالنظم، إذ هو توجه مفاهيمي يستمد معلوماته من المعرفة العلمية بالنظم (Cabrera, 2006: 24)، ويرى كل من Arnold & Wade

أن التفكير التنظيمي هو مجموعة من المهارات التحليلية التآزرية المستخدمة لتحسين القدرة على تحديد وفهم النظم، والتنبؤ بسلوكياتها، ووضع التعديلات عليها من أجل إنتاج التأثيرات المرغوبة، وتعمل هذه المهارات معاً كنظام (Arnold & Wade, 2015:675)، حيث يهدف التفكير التنظيمي إلى فهم العلاقات بين المكونات وتأثيرها الإجمالي في نتائج النظام (أي المقصود وغير المقصود) وكيف يتناسب نظام الاهتمام بشكل مماثل في السياق الأوسع لبيئة المنظمة (Amissah et al, 2020: 1)، كما أن مصطلح "التفكير التنظيمي" يستخدم لوصف فلسفة يتم تطبيقها للمساعدة في فهم وتحسين السلوك في أنظمة العمل والمجتمع، ومن البديهيات في التفكير التنظيمي أن السلوك والسلامة والحوادث هي خصائص ناشئة عن تفاعلات غير خطية بين مكونات متعددة عبر الأنظمة الاجتماعية والتقنية (راسموسن، ١٩٩٧؛ ليفسون، ٢٠٠٤). ومن وجهة النظر هذه، تمتد المسؤولية عن السلوك والسلامة إلى جميع مستويات أنظمة العمل، بما في ذلك الهيئات التنظيمية والحكومة والمنظمات الدولية، وبالتالي، يصبح "النظام" الشامل وحدة التحليل عند محاولة فهم السلوك الإنساني في بيئة العمل المحيطة (Salmon et al., 2023:4)، ويُعد التفكير في النظم موضوعاً سريع النمو ومثيراً للاهتمام للممارسين والحكومة والجيش والباحثين في مجالات متنوعة بما في ذلك هندسة النظم والإدارة والتعليم والرعاية الصحية وغيرها (Hossain et al., 2020:20)

تكمُن أهمية التفكير التنظيمي في كونه يطور المهارات الفردية التي تعمل بنظام موحد والقادرة على التعرف على ماهية طبيعة النظم وبيان السلوكيات التي تتطلب تعديلها وفقاً للنظام المحدد (الهاموندي، ٢٠٢١: ٤٤٨)، كما أنه يتناسب مع طبيعة الواقع الذي نعيشه، إذ أننا نعيش وسط عالم منظومي بمعنى ما من شيء حولنا إلا ويؤثر ويتأثر بالأشياء المحيطة به، لذا يمكن لأي فرد في مهنة ما إتقان مهارات التفكير التنظيمي والتفاعل معه ومع معطيات البيئة ومتطلبات العصر لكي يكتسب خبرات تُمكنه من مواجهة المشكلات اللازمة للحياة في عصر العولمة وعصر التكنولوجيا والرقمنة. (كمال، ٢٠٢٣: ٣٤).

واستناداً الى ما تقدم يتضح ان هدف التفكير التنظيمي هو تحسين سلوك الفرد باستخدام مهارات معينة لغرض تقييم النظام بشكل عام، لهذا فان توظيفه للمدقق الخارجي وفريق العمل من خلال تنظيم الأفكار بشكل منظم سيساعدهم في تقييم الأداء للمنظمة ككل، بالإضافة الى قدرتهم على تقييم أنظمة الرقابة الداخلية والتخطيط لعملية التدقيق بشكل سليم لتجنب المخاطر التي تحيط بهذه العملية.

وتكمن أهمية التفكير التنظيمي بالنسبة للمدقق في قدرته على تعزيز جودة عملية التدقيق، إذ يسمح التفكير التنظيمي للمدقق بالتعامل مع عمله بطريقة منهجية وشاملة، مما يضمن النظر بعناية في جميع جوانب التدقيق وتقييمها، من خلال دمج التفكير التنظيمي في عملية التخطيط لعمله، ويمكن للمدققين تحديد المخاطر المحتملة بشكل أفضل، وتخصيص الموارد بشكل فعال، وإعطاء الأولوية لإجراءات التدقيق الخاصة بهم، وهذا بدوره يساهم في التحسين الشامل لعملية التدقيق، مما يؤدي إلى بيانات مالية أكثر دقة وموثوقية، علاوة على ذلك، فإن التفكير التنظيمي يمكن المدققين من تطوير نهج منظم للتدقيق، مما يساعد في تبسيط العملية بأكملها وضمان عدم إغفال أي مجالات حرجية، كما يسهل التواصل والتنسيق بشكل أفضل بين أعضاء فريق التدقيق، ويعزز التعاون الفعال وتبادل الأفكار ووجهات النظر القيمة من خلال تعزيز ثقافة التفكير المنظم والاستراتيجي.

4-1-2 أسس نظرية التفكير التنظيمي

Foundations of Organizational Thinking Theory

إن فهم أصول نظرية النظم ونظرية التعقيد وأهمية كل منهما لا يمكن أن يتحقق إلا من خلال فهم أصولهما. ومن المؤكد أن مبتكرهما هو الفيلسوف الروسي ألكسندر بوجدانوف A. A. Bogdanov في عام 2013 ، وقد استبق بوجدانوف التطورات اللاحقة التي شهدتها نظرية النظم ونظرية التعقيد في جهوده الرامية إلى إرساء أسس ثقافة وعلم جديدين بعد الرأسمالية. ومن شأن هذا العلم أن يتغلب على الانقسام بين العلوم الطبيعية والعلوم الإنسانية وأن يمكن العمال من تنظيم أنفسهم ونشاطهم الإنتاجي، وسوف يشكل هذا العلم عنصراً أساسياً في ثقافة المجتمع الذي تجاوزت فيه الانقسامات الطبقيّة والجنسانية. وفي الوقت نفسه سوف يحرر الناس من التفكير المشوه للمجتمعات الطبقيّة، مما يمكنهم من تقدير القيود والأهمية التي تفرضها عليهم بيئاتهم وأشكال الحياة الأخرى (Gare, 2000:84)، وقد ركز Bogdanov على مفهوم العمل الجماعي، وهو المستوى الأساسي للحياة الاجتماعية، ويفترض المجتمع كنظام تعليمي تنظم ثلاثة عناصر أساسية مثل الناس والأشياء والأفكار، مما يساهم في التكنولوجيا والاقتصاد والأيدولوجية، وهذه الأفكار كانت تهدف إلى تطوير علم عالمي للتنظيم ودراسة المبادئ الأساسية لتنظيم المادة والحياة والعقل، ويعتبر لودفيج فون بيرتالانفي، الذي قدم مفهوم نظرية النظم العامة في جامعة شيكاغو في عام ١٩٣٧، وهي تتناول مجال دراسة التخصصات المتعددة بهدف إلى تطوير إطار نظري لشرح وفهم الأنظمة المعقدة وسلوكها، مع التأكيد على أهمية النظر إلى الأنظمة ككل وليس كمجموعة من الأجزاء (Gorelik, 1983)، (Коронов, 2019)، وقام كل من بارسونز و لوهمان (T. Parsons, N. Luhmann) بتحليل المجتمع كنظام يتكون من أنظمة فرعية (ثقافية واقتصادية وسياسية) تبرمج سلوك وأدوار الأفراد من خلال المعايير. وقد أسهم ميرتون R. K.

Merton مساهمة كبيرة في التحليل الوظيفي من خلال التمييز بين الوظائف الظاهرة والكامنة لأنشطة المجتمع ودراسة أنواع تكيف الفرد مع المجتمع بما في ذلك المطابقة والفوضى، كما تم التأكيد على حرية عمل الأفراد في الحفاظ على النظام. (Sociologija et al., 2024:11)

لقد قطع التفكير التنظيمي شوطاً طويلاً منذ نشأته، وتطوره، اذ نشأت نظرية التفكير التنظيمي لأول مرة في العلوم البيولوجية والفيزيائية عام ١٩٥٠ حيث تم تحديد مجموعة من مبادئ النظم المفتوحة مع تطبيقها على الكائنات الحية، وفي ٢٠٠١ تم تحديد خصائص نظرية النظم العامة للأنظمة المفتوحة، استناداً إلى عمل فون بيرتالانفي، فضلاً عن العديد من منظري النظم الآخرين (Salmon et al., 2023:6)، ويظهر التفكير التنظيمي كواحد من أكثر الطرق تأثيراً لإدارة تعقيدات عالم اليوم، كما يوفر للمنظمات مجموعة متنوعة من الأساليب لاكتساب رؤية قيمة ومعالجة القضايا النظامية بشكل فعال (Pask, 2024:3)

واستناداً الى ماسبق فان مصطلح "التفكير التنظيمي" مصطلح واسع الاستخدام، إلا أنه يحمل عدداً من المعاني المختلفة وفقاً للأدبيات التي تم الاطلاع عليها، ومن بين الاستخدامات التي يستخدم فيها هذا المصطلح باعتباره شاملاً يضم مفاهيم عريضة من المبادئ والمناهج والأساليب التي تتعامل مع الفهم الشامل أو تصميم الأنظمة، ومن الممكن أن يشمل نمذجة ديناميكيات الأنظمة، ومنهجية الأنظمة الناعمة، ونهج الأنظمة، واستقصاء الأنظمة، وسلوك الأنظمة، والتفكير على مستوى النظام، والعديد من التخصصات الأخرى، ناهيك عن التخصصات مثل علم البيئة والاقتصاد، وتتبنى الباحثة تعريفاً أبسط للتفكير التنظيمي باعتباره "نهجاً لفهم الأنظمة". ويوضح هذا التعريف الأساس المفاهيمي وعمق هذا الفهم، وما هي عادات التفكير والتعلم اليومية التي تنشأ عن هذا الفهم.

1-2- 5 أبعاد التفكير التنظيمي

Dimensions of Organizational thinking

١. **التحليل والتقييم (Analysis and Evaluation)** يمثل التحليل عملية أساسية لفهم العلاقات بين مكونات النظام التنظيمي، كالعوامل البيئية والداخلية، أما التقييم فيشير إلى عملية إصدار الأحكام استناداً على معايير موضوعية بهدف اتخاذ قرارات استراتيجية، ومن خلال الممارسة المستمرة للتحليل النقدي وتدوين الأفكار، يمكن للموظفين والإداريين تطوير قدراتهم على تفسير المعلومات التنظيمية بشكل منهجي واتخاذ قرارات قائمة على اسس علمية. (Johan, 2024:38)

٢. **إدارة المخاطر (Risk Management)** تعرف إدارة المخاطر بأنها الأساليب والإجراءات المناسبة التي تنفذها المنظمة من خلال فريق إدارة المخاطر الذي يتمتع بالخبرة والمعرفة اللازمة للكشف عن المخاطر المحتملة وتحديدتها وقياسها وتقييمها والتخطيط لمعالجتها وتجنبها والسيطرة عليها. (Alhasani & Alkshali, 2024:10)، ويتطلب هذا البُعد مهارات استباقية للتعامل مع التهديدات المحتملة قبل حدوثها، وتُعتبر أحد الأبعاد الرئيسية للتفكير التنظيمي، حيث ترتبط بقدرة المؤسسة على التنبؤ بالمخاطر المحتملة والتعامل معها بفعالية، فالتفكير التنظيمي يشمل مجموعة القدرات التي تمكن

المؤسسة من فهم بيئتها الداخلية والخارجية واتخاذ قرارات استراتيجية مدروسة، تعتبر إدارة المخاطر جزءاً أساسياً من ذلك (Al-Sarairah & Salem Shlooh, 2020: 25).

٣. **التفكير النقدي (Critical Thinking)** يشير التفكير النقدي إلى القدرة على تحليل المعلومات وتقييمها وتركيبها بفعالية، واستخدام المنطق للتحقق من صحة الأدلة قبل اتخاذ القرارات. (Muslim, 2024:87)، ويعد التفكير النقدي ركيزة أساسية في التفكير التنظيمي، وهو حكم هادف ذاتي التنظيم يؤدي إلى تفسير المفاهيم وتحليلها وتقييمها واستنتاجها وتوليفها وتقييمها. يعتمد هذا الحكم على شرح الاعتبارات الدليلية والمفاهيمية والمنهجية والسياقية التي يستند إليها هذا الحكم. (Torres-Domínguez, 2025:3). لذلك، يتمتع المفكر النقدي بالقدرة على إجراء التنبؤات وصياغة الفرضيات، والتمييز بين الحقيقة والرأي، وتحديد موثوقية التحيز للأدلة، والأسباب والآثار ذات الصلة، والصراحة في مواجهة التحيزات الشخصية، والاستعداد لإعادة النظر، والعقلانية في اختيار المعايير، وتجنب الوصول إلى استنتاجات سابقة لأوانها، والبحث عن المعنى، وتحديد الهدف الحقيقي، وإعادة النظر في البدائل ومعالجة البيانات (Dilekli, 2019:110)، ويتحكم التفكير النقدي في تفكيرنا التلقائي ويمنحنا القوة للتعلم والاستكشاف والدفاع ضد التحيزات والمغالطات والتأثيرات والأخطاء، ويتطلب التفكير النقدي عدم قبول تصديق الأشياء التي نراها أو نسمعها وبذل الجهود لتصنيف الحقيقة كما ينظر إليها بشكل عام وليس متحيزاً. (Tripathy, 2020:15).

٤. **الضغط الزمني (Time Pressure Management)** يعني القدرة على انجاز مهمة ما مقارنة بالوقت المتاح و اتخاذ قرارات فعالة ضمن اطار زمني محدد. (Ordonez et al, 2015: 520)، ويعد الضغط الزمني بعداً من ابعاد التفكير التنظيمي ويشير الى القدرة على الاداء واتخاذ القرارات تحت ضغوط الوقت دون التضحية بجودة ودقة القرارات، حيث يواجه المدققون تحديات تتطلب تطوير استراتيجيات فعالة لإدارة الوقت وتعزيز مهارات التفكير لاتخاذ قرارات مستنيرة في ظل قيود زمنية مشددة. (Khan, 2018:319)

٥. **التفكير الاستراتيجي (Strategic Thinking)** هو التفكير المفاهيمي والموجه نحو النظام والاتجاه، والموجه نحو الفرص مما يؤدي إلى استراتيجيات تنظيمية جديدة ومبتكرة، والهدف من التفكير الاستراتيجي هو إنتاج استراتيجية تكون إطاراً متماسكاً وموحداً وتكاملياً للقرارات خاصة حول اتجاه المؤسسة التجارية واستخدام الموارد والقدرة على رؤية الصورة الكبيرة، وفهم الاتجاهات المستقبلية والتخطيط طويل الأمد. (Bani-Hani, 2021:215)، ويعد التفكير الاستراتيجي عملية معقدة وناجحة توظف الحدس والإبداع والخبرة الشخصية للمدير والعاملين داخل المؤسسة للتعامل مع البيئة وتحديد الرؤية المستقبلية والتوجه الذي ينبغي العمل فيه. لذلك، يُمكن اعتبار التفكير الاستراتيجي جزءاً أساسياً من التفكير التنظيمي، فهو يساهم في تعزيز قدرة المؤسسة على النجاح وتحقيق التنمية المستدامة. (وفاء فرج الخبولي، ٢٠٢٣: ٥٨)

٦. **التعاون والتواصل (Collaboration and Communication)** ويعد التعاون والتواصل عملية اجتماعية، تسمح بالتبادل المستمر للمعلومات والأفكار بين الأقسام والعناصر داخل المنظمة، وبين المنظمة وبيئتها، مما يساهم في تحقيق تنسيق فعال بين مختلف مستويات المنظمة، وتساعد على ضمان سير العمل بكفاءة وتحقيق الأهداف التنظيمية. (Zorlu & Korkmaz, 2021:307). كما يُعزز هذا التفكير التنظيمي

قدرة المنظمة على بناء علاقات ديناميكية داخلياً ومع بيئتها الخارجية، مما يسهم في تحسين تدفق المعرفة، وتسهيل اتخاذ القرارات، وضمان تحقيق الأهداف الاستراتيجية بكفاءة وفعالية، حيث يشكل التواصل العملية التأسيسية التي يتم من خلالها توليد قضايا العمل والحياة، واستخدامها وفهماها، ومن خلال التبادل المستمر للمعلومات والأفكار، ويُعزز التكامل بين مختلف الفرق (Keyton , 2017:502).

٧. **التفكير الإبداعي (Creative Thinking)** التفكير الإبداعي هو القدرة على توليد أفكار جديدة ومبتكرة خارج الأنماط التقليدية لحل المشكلات وتحسين العمليات داخل المؤسسة، فهو مهارة يجب تطويرها. (Fitriyyah et al , 2024:175). ويُعد التفكير الإبداعي ركناً أساسياً من أركان التفكير التنظيمي، إذ يسهم في تحسين الأداء وحل المشكلات بطريقة مبتكرة. ومن خلال تعزيز هذا البعد، يُمكن للمنظمات أن تصبح أكثر مرونةً وابتكاراً، مما يساعدها على تحقيق النجاح في بيئة أعمال مُتغيرة، لذلك، فإن تعزيز التفكير الإبداعي يعني زيادة الدرجات في الفهم والطلاقة والمرونة والحدثة في حل المشكلات واستخدام مناهج ووجهات نظر وأساليب ورؤى جديدة في فهم شيء ما. (Istikomah et al , 2024 : 567).

٨. **التعلم والتطوير (Learning and Development)** يعد التعلم والتطوير بُعداً أساسياً في التفكير التنظيمي، إذ يلعب دوراً محورياً في تعزيز فعالية الموارد البشرية وتمكينها من تحقيق ميزة تنافسية، لا سيما في ظل التطورات المتسارعة في العصر الرقمي، ومن خلال الاستثمار في تطوير مهارات الموظفين وتحديث معارفهم بما يتماشى مع التغيرات التكنولوجية، ويمكن للمنظمات تعزيز قدرتها على الابتكار والتكيف مع التغيرات المستمرة في بيئة العمل، علاوة على ذلك، يسهم التعلم والتطوير في توفير المعرفة المهنية الأساسية، كالمعرفة المعرفية، والمهارات المتقدمة، وفهم النظم، والإبداع الذاتي، مما يحث الأفراد على مواجهة تحديات المنظمة والارتقاء بأدائها. لذا، فإن تطوير هذه المعرفة المهنية ليس مجرد عملية داعمة، بل هو عامل استراتيجي يسهم في تحسين جودة القرارات وتعزيز استدامة المنظمة على المدى الطويل. (Atiku et al 2021:1).

2-1-6 مهارات التفكير التنظيمي Organizational Thinking Skills

أصبحت أنظمة اليوم معقدة بشكل متزايد بسبب ظهور تقنيات أحدث، وتشريعات أكثر صرامة، وموارد أكثر ندرة، وبيئات أكثر قسوة، وتركيبات ومواقع قوة عاملة متنوعة والرغبة في زيادة الإنتاجية والكفاءة بشكل تدريجي. وبالتالي، فإن فهم الأنظمة وإدارتها الفعالة في ضمان التطبيق السليم، يتطلب حل للمشكلات القائمة والمستقبلية، وهذا يتطلب مهارات يجب أن يجيدها الأفراد لتساعدكم في حلها (Karanikas et al., 2020:77)، وأن الطريقة التي نفكر بها ونتعلم ونتواصل بها قد عفا عليها الزمن، ونتيجة لذلك، فإن الطريقة التي نتصرف بها تخلق مشاكل. ومن ثم، فإننا نغير مجهزين للتعامل مع هذه المشاكل بسبب الطريقة التي تعلمنا بها التفكير والتعلم والتواصل. إن هذا اتهام شامل لبعض المهارات الإنسانية الأساسية، فإن الفرضية الأساسية للتفكير التنظيمي هي أنه من الممكن تطوير قدرتنا على التفكير والتعلم والتواصل، وعندما نفعل ذلك، سنكون قادرين على إحراز تقدم في معالجة قائمة القضايا الملحة التي تتحدى قدرتنا على البقاء، ولكن من أجل تحقيق هذا التطور، يتعين علينا التغلب على بعض العقبات الهائلة، ومن بين هذه العقبات الرئيسية

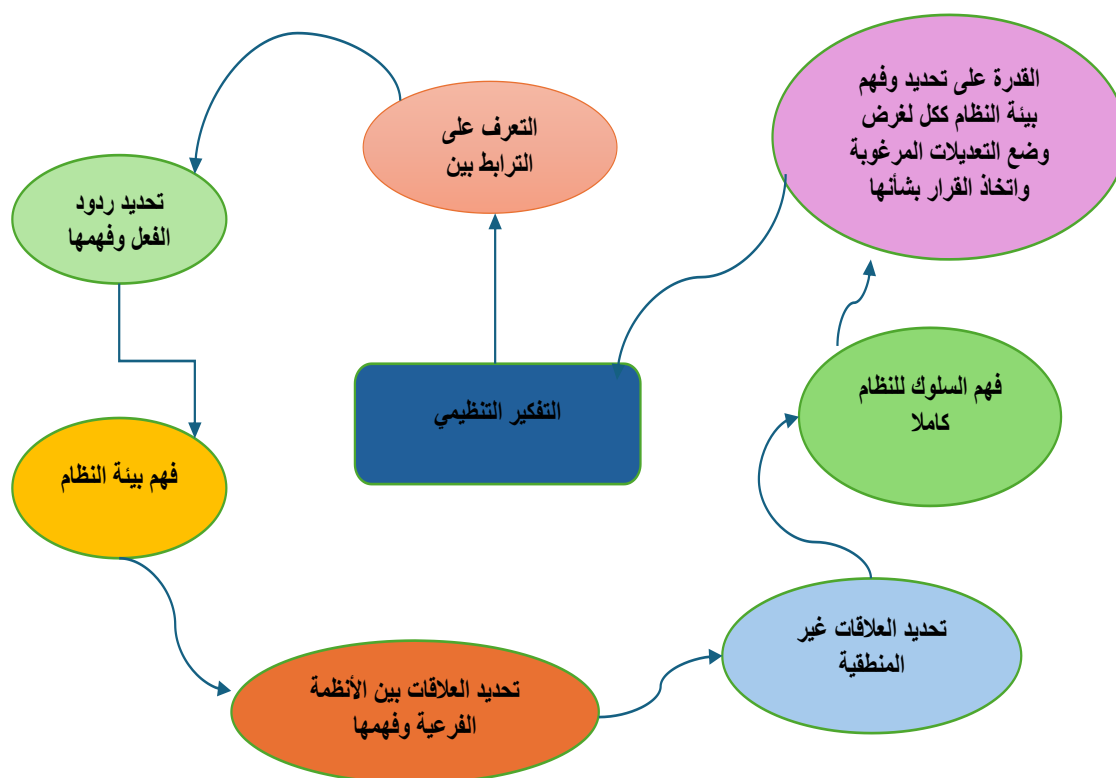
النماذج الراسخة التي تحكم افكارنا وكيف يتم التعلم؟ وهل لدينا القدرة على تطوير هذه النماذج؟ وهناك ثمانية مهارات للتفكير التنظيمي ، هي: التفكير على بعد ١٠٠٠٠ متر، التفكير في النظام باعتباره سبباً، التفكير الديناميكي، التفكير التشغيلي، التفكير في الحلقة المغلقة، التفكير العلمي، التفكير التعاطفي والتفكير العام (Richmond, 2010: 2)، ويرى Stanislava, et al ان التفكير التنظيمي يتكون من ثلاث مهارات أساسية: التفكير السببي، التفكير في الحلقة المغلقة والتفكير التشغيلي، وكما يلي: (Stanislava, et al., 2013:4)

❖ **التفكير السببي:** يمثل التفكير المسبب الجزء الأول من التفكير التنظيمي؛ حيث يركز على ان المشكلة التي تحدث في النظام يمكن ان تكون نتيجة لهيكل النظام ذاته.

❖ **التفكير في الحلقة المغلقة:** يشير التفكير في الحلقة المغلقة الى أن الهيكل يؤثر في سلوك النظام ويتم تحديد هيكله من خلال السلوك، والسببية ليست أحادية الاتجاه، بل على العكس تماماً فهي تدور في حلقة مغلقة. وان تتكرر انماط السلوك في النظام بانتظام، تسمى هذه الانماط المتكررة بالنماذج الأصلية للأنظمة.

❖ **التفكير التشغيلي:** يكمل التفكير التشغيلي عملية التفكير، ويتألف من المخزونات والتدفقات التي يتم تنظيمها من خلال التغذية الراجعة. وتشكل التدفقات والمخزونات الأساس للأنظمة الديناميكية وتعتبر جزء اساسيا في فهم عمل الأنظمة بشكل متكامل.

وأشار Midgley & Rajagopalan إلى أن كابريرا يرى ان التمييز بين الحدود، ورؤية كيفية دمج الأجزاء في الأنظمة، وفهم العلاقات، وتقدير آثار وجهات النظر المتعددة هي المهارات التي يستخدمها الناس كل يوم، ولكننا يمكن أن نتحسن في التفكير في الأنظمة إذا أصبحنا أكثر وعياً بكيفية تفكيرنا، أي أن نكون أكثر "وعياً بالإدراك فوق المعرفي". ويمكننا نشر المهارات عمداً، حتى يصبح استخدامها طبيعة ثانية، وأدرك كابريرا أن هناك أكثر من أربعة مفاهيم مهمة للأنظمة ، منها "الظهور"، و"التغذية الراجعة" و"التوازن الداخلي"، ولكن يمكن التعامل مع هذه المفاهيم على أنها ثانوية على سبيل المثال، والظهور هو خاصية للأنظمة بحيث تتمتع الأنظمة بخصائص لا يمكن تفسيرها إلا من خلال مجموع الأجزاء وعلاقاتها، والتغذية الراجعة هي نوع معين من العلاقات؛ ويشير التوازن الداخلي إلى قدرة النظام على تنظيم استقراره داخلياً. ويعترف كابريرا بالعدد الهائل من مفاهيم النظم المفيدة التي ناقشها فرانسوا في ٢٠٠٤، والفكرة ليست إقصاء كل هذه المفاهيم، بل عزل أقل مجموعة ممكنة من المفاهيم التي تشكل الأساس لمهارات التفكير بحيث يمكن تبني التفكير التنظيمي بطريقة بسيطة ومباشرة يستطيع أي شخص من سن الخامسة إلى المائة أن يستوعبها (Midgley & Rajagopalan, 2021: 5) ويوضح الشكل التالي طبيعة التفكير التنظيمي:



شكل (2-2) طبيعة التفكير التنظيمي

المصدر: من أعداد الباحثة بالاعتماد على الادبيات

7-1-2 تطبيقات التفكير التنظيمي في المنظمات

Applications of Organizational Thinking in organizations

يتيح نهج التفكير التنظيمي فهم كيفية تصرف النظام كله، بعبارة أخرى، يفضل النهج الشامل لتحليل أجزاء النظام بدلاً من تحليلها بمعزل عن بعضها البعض، ويؤثر النهج الموجه نحو الأنظمة بشكل كبير في كيفية تحديد الخطوة التي تحتاجها في المؤسسة. قد تكون هذه الخطوات أكثر تكرارية من التسلسل، باستخدام الدروس المستفادة من مرحلة إلى أخرى بإعلام الآخرين والتأثير فيهم ضمن بيئة تعاونية (9: 2023، Kanbn)

إن جوهر التفكير التنظيمي ينصب في رؤية المنظمات كشبكات من الأجزاء المترابطة، حيث يعتمد كل شيء على كل شيء آخر، وهذا المنظور راسخ في مفاهيم رئيسية مثل السببية غير الخطية، والنشوء، وحلقات التغذية الراجعة والأفكار التي تساعدنا على فهم كيفية تصرف المنظمات وتطورها، فعلى سبيل المثال هي توضح كيف يمكن للأفعال داخل النظام إما تكبير النتائج أو إبقائها تحت السيطرة، والحفاظ على نوع من

التوازن، وفي الوقت نفسه، فإن الظواهر الناشئة هي خصائص جديدة تظهر على مستوى النظام، ولكن لا يمكن فهمها بالكامل من خلال النظر إلى المكونات الفردية وحدها، ويشير مفهوم السببية غير الخطية هذا إلى العلاقات المعقدة داخل الأنظمة، حيث يمكن للتغيرات الصغيرة أن تؤدي إلى تأثيرات كبيرة بشكل غير متوقع، بالنسبة لأولئك المهتمين بالخوض بشكل أعمق في التفكير التنظيمي، وهناك مبادئ وأدوات أساسية توفر إطاراً غنياً لاستكشاف هذه الديناميكيات بمزيد من التفصيل، ومثل هذه الرؤى لا تعمق فهمنا للسلوك التنظيمي فحسب، بل تزودنا أيضاً بالقدرة على التنقل والإدارة بشكل أفضل داخل هذه الأنظمة (Farooq et al., 2024:2).

وفي نهج التفكير التنظيمي للمنظمات، هناك تركيز أقل على البنية الهرمية بدلاً من ذلك، فيُنظر إلى المنظمات على أنها شبكات أو أنظمة متصلة بالعديد من الأنظمة الفرعية والأنظمة البيئية الاجتماعية الأخرى الأكبر منها كما يعترف بأن كل منظمة فريدة من نوعها لأن المنظمات تتألف من مجموعات من الأشخاص الذين يشاركون في إنشاء ثقافتهم التنظيمية الخاصة بطرق لا يمكن التنبؤ بها وهي بالضرورة جزء من أنظمة وأنظمة فرعية أخرى ومتراصة معها، وعلى نحو مماثل، تعتمد المنظمات الفنية والمدارس بشكل كبير على خبرة ومعرفة المهنيين والمعلمين ذوي المهارات العالية، وإن كيفية تفاعل هؤلاء المهنيين مع بعضهم البعض وانخراطهم مع جميع أقسام وأصحاب المصلحة في المجتمع يمكن أن يحدد نجاح ممارساتهم، لكي تكون أكثر فعالية لهذه المؤسسات القائمة على العلاقات، ويعد الاتصال الفعال ضرورياً للغاية للمنظمات لأن المعلومات التي يتلقاها كل فرد من أفراد المنظمة لا يمكن أن تكون متاحة إلا من خلال الاتصال الفعال في الأنظمة الفرعية الأخرى (Jung, 2017:6)، وتحدد ثقافة المنظمة التفكير في النظم التنظيمية (OST) ومجتمع التعلم المهني (PLC) لموظفيها، كما يساعد هذان النموذجان النظريان في تحديد مستوى نمو أو تطور المنظمة، فالتفكير التنظيمي هو نظام لرؤية الكل أو العلاقة المتبادلة للأشياء التي تظهر أنماط التغيير بدلاً من اللقطات الثابتة، كما أنه نهج شامل يركز على الطريقة التي تترابط بها الأجزاء المكونة للنظام وكيف تعمل الأنظمة بمرور الوقت لتحقيق نجاح المنظمة على الأمد البعيد (Gonzales, 2023: 87).

8-1-2 نظرة عامة على التدقيق الخارجي External Audit Overview

إن فكرة التدقيق كانت تعد في العقود الماضية عبارة عن مجموعة من المهام تشبه الروتين ليست فكرة جديدة، فقد وصف العلماء التدقيق بأنه عمليات ميكانيكية بطبيعتها، وقد أفسحت الممارسة التفسيرية القائمة على الخبرة والحكم والتشكك المجال لمنهجيات منظمة مصممة للتوحيد والتقييد والتحكم في كيفية إجراء التدقيق، ومع ذلك، فإن كيفية بناء التدقيق جاءت لخدمة المجتمع، و"كيف تنتقل مفاهيم التدقيق الجديدة وتترجم إلى ممارسات وإفصاحات لا يزال يتعين فهمها بالكامل (Maroun& Ricquebourg, 2024: 3)، فإن التدقيق الخارجي يعني فحص السجلات المالية وغير المالية للمنظمة من قبل مدققين مستقلين من أجل تحديد صحتها وكونها بلا أي تحريف جوهري بسبب الاحتيال أو الخطأ المتعمد، ثم إبلاغ النتائج إلى المنظمة أصحاب المصلحة، وإن هدف التدقيق الخارجي هو تحديد مدى اكتمال ودقة السجلات المحاسبية للعمل والتأكد من إعدادها وفقاً للمبادئ المحاسبية المقبولة قبلاً عاماً، ووفقاً لمعايير الإبلاغ المالي الذي ينطبق

عليها، ولضمان أن البيانات المالية للعميل تقدم نتائج حقيقية وعادلة (الشمايله، ٢٠٢٢: ٤٦٨)، وزادت أهمية التدقيق الخارجي في السنوات الأخيرة نظراً لقيمة المنفعة التي أصبح يقدمها للعملاء، فالحصول على معلومات صحيحة وصادقة لم يعد سهلاً نتيجة المتغيرات المعاصرة، وهذا يحتاج إلى شخص مؤهل علمياً وعملياً ومستقلاً لبيان رايه في صحة وعدالة البيانات المالية (هيري، ٢٠١٨: ٢) وبالتالي فإن الهدف الرئيسي من وجود مدقق مستقل هو الحد من خطر عدم التماثل في المعلومات والسلوك الاحتيالي من قبل الإدارة، او العاملين، ويطلب من المدققين بموجب معايير التدقيق الدولية الكشف عن الاحتيال والأخطاء المادية، ومن المتوقع منهم أن يكون لديهم واجب رعاية أصحاب المصلحة: Kassem, et al., 2021: (185).

9-1-2 التدقيق الخارجي وضمان الشفافية والمصداقية

External auditing and ensuring transparency and credibility

لقد برزت الحاجة إلى التدقيق نتيجة أسباب عديدة، مثل التطور السريع الذي يشهده العالم في مختلف المجالات الصناعية والتجارية والتسويقية، بالإضافة إلى الحجم الكبير للمنظمات، وتلبية الاحتياجات المتزايدة لمستخدمي البيانات المالية فيما يتعلق بالمعلومات والبيانات المنشورة ومدى نزاهتها (Madmoud & Alastal, 2024:158)، والتدقيق الخارجي هو فحص مستقل للبيانات المالية للمنظمة يقوم به مدققون غير منتسبين للمنظمة ، والهدف الأساسي من التدقيق الخارجي هو تقديم رأي فني محايد حول موثوقية ودقة البيانات المالية، وضمان إعدادها وفقاً لمبادئ المحاسبة المقبولة عموماً (GAAP) أو ، ويقوم المدققون الخارجيون بتقييم كون البيانات المالية تعرض بشكل عادل الوضع المالي والأداء والتدفقات النقدية للمنظمة، وتحديد أي أخطاء جوهرية أو احتيال محتمل، وبالتالي توفر نتائج التدقيق الخارجي ضماناً لأصحاب المصلحة، كالمستثمرين والدائنين والمنظمين، حول سلامة المعلومات المالية التي تقدمها المنظمة (Mariyani, 2024:2) ، وتعد شفافية التقارير المالية أمراً بالغ الأهمية لأصحاب المصلحة لاتخاذ قرارات مستنيرة وتقييم الصحة المالية للمنظمة وموثوقية الرقابة الداخلية (3: Nugrahanti et al., 2023)، وتشير شفافية التقارير المالية إلى الدرجة التي تعكس بها الإفصاحات المالية للمنظمة بدقة مركزها المالي وأدائها، مما يمكن أصحاب المصلحة من اتخاذ قرارات مدروسة. (Darmawan, 2023:1)، فقد عرّف قسم التدقيق الشفافية بأنها آلية تقدم صورة حقيقية لما يحدث، وتظهر واقع الظروف والأصول في المنظمة، وتحتاج الجهات الرقابية إلى الشفافية لضمان تحقيق أهدافها الرقابية (2: Nadhim, 2023)، أما المصداقية فهي مطلب أساسي للبيانات المالية، لأنها تؤكد للمستخدمين أماكنهم الاعتماد عليها بثقة (2: Kadhim & Bougatef, 2024)، ولعملية التدقيق دور مهم في ضمان الموثوقية والشفافية المالية من خلال فحص دقة واكتمال ونزاهة البيانات المالية والتحقق منها بشكل مستقل فيقوم المدققون بتقييم المعلومات المالية دون أي تحيز أو تضارب في المصالح. ويعزز هذا التحقق المحاييد موثوقية وشفافية البيانات المالية بين أصحاب المصلحة ، ويتحقق من أن البيانات المالية تتوافق مع المعايير والقواعد المعمول بها من خلال مراجعة السياسات والممارسات المحاسبية للمنظمة ومقارنة أدائه المالي بالمعايير المحددة (Dandeniya, 2024:10) ، لذا فإن عمليات التدقيق الخارجية تلعب دوراً مهماً في تعزيز الشفافية من خلال تزويد أصحاب المصلحة بمعلومات مالية دقيقة وموثوقة بعد التحقق منها، وهذا يساهم في بناء الثقة ويضمن الامتثال

للمعايير المحاسبية (Sari & Muslim, 2023:5) ، فالمدققون يساهمون من خلال الأنشطة التي يؤدونها بزيادة المصداقية، والعدالة، ورفع مستوى الشفافية في القوائم المالية ومنع التلاعبات واكتشاف حالات الغش والأخطاء. (Mahmoud & AL-Insari, 2021:5) ، فالتدقيق الخارجي يسهم أيضاً في التخفيف من جميع التلاعبات المحاسبية داخل المنظمة، فعندما يتم التلاعب بالبيانات المالية، فإنها تفقد مصداقيتها وموثوقيتها، ونتيجة لذلك يعد تدخل جهة إشرافية مستقلة ومختصة لازمه لضمان مصداقية ودقة المعلومات المقدمة (Fossung & La Fortune, 2019:56)، لذلك أصبح التدقيق الخارجي أداة أساسية للمساهمين لضمان شفافية ومصداقية التقارير المالية وبالتالي من المتوقع أن تحد من أي تلاعب أو تحريف ، مما يعزز في النهاية المصداقية في التقارير المالية (Jide & Ugwu, 2023: 13).

وبناء على ما سبق فإن التدقيق الخارجي ليس مجرد عملية فحص وتقييم مستقل للمعلومات المالية، بل هو عملية ضرورية لضمان الشفافية والمصداقية أي بمعنى أن المعلومات معتمدة وصحيحة وتعكس الحقيقة المالية للمنظمة ويمكن الوثوق بها لأنها خضعت لفحص دقيق من قبل جهة خارجية، مما يعزز الثقة والمصداقية في المعلومات المالية للمنظمة أمام جميع الأطراف المعنية.

10-1-2 المعايير والتوجيهات الدولية للتدقيق والمسؤولية المهنية

International Standards for Auditing and Professional Responsibility

أن من يضع المعايير الدولية للتدقيق هو مجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولي (IAASB) وهو لجنة دائمة تابعة للاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC)، ويهدف المجلس إلى تعزيز توحيد ممارسات التدقيق والخدمات ذات الصلة على مستوى العالم، وذلك عبر إصدار مجموعة من البيانات والمعايير التي يجب تطبيقها في التدقيق الدولي وخدمات التأكيد، وتشمل هذه المعايير المبادئ الأساسية والإجراءات الرئيسية مع توجيهات ذات صلة، وهي تتمثل فيما يلي:

- المعايير الدولية للتدقيق (ISAs): باعتبارها المعايير التي ينبغي تطبيقها عند إعداد تقارير البيانات المالية
- المعايير الدولية لخدمات التأكيد (ISAAs): تتعلق بخدمات ضمان على مستوى دولي.
- المعايير الدولية لمراقبة الجودة (ISQCs): تختص بضمان جودة الخدمات التي تخضع لمعايير IAASB.
- المعايير الدولية للخدمات ذات الصلة (ISRSs): تتعلق بالخدمات التي تعتبر ذات صلة بعملية التدقيق، لكنها ليست تدقيقاً مباشراً.
- المعايير الدولية للتدقيق (ISA): يتم إعادة صياغتها لضمان التحديث ومواكبة التطورات والتغيرات في مجال التدقيق (العواد، ٢٠٢٢: ٢٣).

وتحتل معايير التدقيق الدولية أهمية كبيرة نظراً لأهمية تقرير مدقق الحسابات ودوره في المجتمع المالي، حيث يقرأ العديد من الأطراف هذا التقرير، فإذا لم يكن هذا التقرير سليماً ويستند إلى معايير راسخة، فإن مصالح العديد من المساهمين والأطراف الأخرى في المجتمع المالي ستتضرر (Al-Gharbawee : 2619, 2022 et al.)، كونها هي معايير مهنية صادرة عن المجلس الدولي لمعايير التدقيق والضمان (IAASB) لتعزيز الشفافية وتوفير معايير تدقيق متفق عليها دولياً (Elmghaamez & Elmagrhi, 2022:6)، ويضع مجلس معايير المحاسبة الدولية معايير تدقيق على المستوى العالمي لأداء جميع عمليات تدقيق البيانات المالية بما في ذلك الكيانات العامة والخاصة والحكومية، وتعرف المعايير الدولية لمراجعة الحسابات بأنها معايير مهنية لتدقيق البيانات المالية. ويتم إصدار المعايير من قبل الاتحاد الدولي للمحاسبين من خلال مجلس إدارة مجلس معايير المحاسبة الدولية (Hoti & Sopa, 2022:221)، وقدم الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) مفهوم معايير التدقيق كمصطلح عام للمعايير التي تطبق مراقبة الجودة والتدقيق والمراجعة والعمليات المؤكدة الأخرى والخدمات ذات الصلة، وقدم المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين المعتمدين (AICPA) ذلك كتعبير عن الصفات الشخصية المهنية التي يجب أن يتمتع بها مدقق الحسابات، وكذلك الخطوات الرئيسية لعملية مراقبة الحسابات اللازمة للحصول على الأدلة والإرشادات الكافية لتمكينه من إبداء رأيه حول عدالة البيانات المالية، وكذلك بيان محتويات الرأي (Abd et al., 2019: 206)، وتنطبق هذه المعايير على كل تدقيق للتقارير المالية يقوم به مدقق حسابات مستقل بغض النظر عن حجم المنظمة و شكل تنظيم الأعمال أو نوع الصناعة أو كون الشركة تهدف إلى الربح أم لا، ويجب إبلاغ المساهمين والمستخدمين الآخرين في قسم النطاق من تقرير التدقيق بأن التدقيق قد تم إجراؤه وفقاً لمعايير التدقيق المحددة et al., (Akinleye 2020:44).

2-1-11 القواعد الأخلاقية والسلوكية للمدقق

Ethical and behavioral rules for auditors

لقد اشتق مصطلح الأخلاق من الكلمة اليونانية "Ethos" التي تعني "الشخصية"، وهناك مصطلح مرادف للأخلاق والآداب مشتق من الكلمة اليونانية "الأعراف" والعادات وتعني التركيز على أخلاقيات السلوك البشري الصحيح والخطأ، (Alwan & Samara, 2013:6) وان الأخلاقيات هي قيمة يحتفظ بها شخص أو مجموعة في تنظيم سلوكهم، أي أن النظر في القيام بعمل معين بشكل منهجي، يوصي بكيفية القيام بالعمل بشكل فعال وكيفية التصرف بشكل أخلاقي، ومن ناحية أخرى يشرح أن الأخلاقيات هي عنصر أساسي لتصورات النزاهة والموضوعية واستقلالية المدقق في تقديم آراء التدقيق، وبالتالي فإن استخدام أخلاقيات المدقق في مهام التدقيق يعلم المدققين المحترفين إكمال أعمال التدقيق بأمانة وأخلاق وجودة عالية (Setyowati et al., 2021:22)، وتحتل الأخلاقيات دوراً مهماً في الاحترافية وتمثل مفتاحاً مهماً للنجاح في مهمة التدقيق فيما يتعلق بالمدقق الخارجي، ويجب أن تكون الأخلاقيات المهنية موضوعية وصادقة لحماية مصالح الأطراف المختلفة، والامتثال لقواعدها، وبالتالي، فإنه يحدد الحد الأدنى من الواجبات المطلوبة من المدقق الخارجي في تنفيذ عمله (Abrach&Feghali, 2023:10)، أما أخلاقيات المدقق فتعني

المبادئ والقيم الأخلاقية التي توجه المدققين في أداء واجباتهم بنزاهة وموضوعية وكفاءة وسرية وسلوك مهني(2: 2023, Mediawati) ، وفقاً لمدونة الأخلاقيات المهنية الصادرة عن مجلس المعايير المهنية للمحاسبين العموميين فأخلاقيات المدقق هي علم تقييم الأشياء الجيدة والسيئة، وحول الحقوق والالتزامات الأخلاقية، فالمدقق الذي يلتزم بمدونة أخلاقيات مهنية ونزاهة في ممارسة مهنته لن يخضع لضغط العمل الذي سيؤثر في موقف ورأي المدقق، ويمكن ذلك من صياغة رأي مدقق بناءً على الأدلة التي تم الحصول عليها لإنتاج تقرير تدقيق يحتوي على نتائج واستنتاجات التدقيق بموضوعية (50: 2022, Ardillah & Chandra) ، ويشير Kiradood الى أن مدونة الأخلاقيات المهنية تستند إلى خمسة مبادئ أخلاقية مهمة هي النزاهة والموضوعية والسرية والكفاءة المهنية والسلوك المهني ، ويمكن أن يؤدي عدم وجود أي من هذه المبادئ في الممارسة المهنية إلى معضلات أخلاقية تتمثل في الآتي:- (245: 2020, Kiradood).

أولاً: النزاهة هي صفة تقوم عليها ثقة الجمهور، وهي معيار للأعضاء في اختبار جميع القرارات المتخذة، وتتطلب النزاهة من العضو أن يكون صادقاً وصريحاً دون التضحية بأسرار متلقي الخدمات ولا ينبغي هزيمة ثقة الجمهور من خلال تحقيق مكاسب شخصية (82: 2019, Kertarajasa et al.).

ثانياً: الموضوعية ، لكي يكون المدقق موضوعياً، يجب عليه منع التحيز أو تضارب المصالح الذي يمكن أن يضر بأحد مستخدمي البيانات المالية المدققة. كما يجب عليه عدم القيام بأي أنشطة أو علاقات مع العميل قد تضعف حكمه المهني وتشوه الحقائق (202: 2021, Freihat et al.).

ثالثاً: الكفاءة المهنية والعناية المهنية الواجبة، يتطلب هذا من المدقق إجراء العمل وفقاً لمستوى مناسب من المعرفة والمهارة والخبرة والاستمرار في المشاركة في الندوات وورش العمل ، حيث يمكن أن ينعكس ذلك على جودة عمله، أي الحفاظ على المعرفة والمهارات المهنية على المستوى المطلوب لضمان حصول العميل على خدمات عالية الجودة نتيجة لتطوير الممارسات والتشريعات والتقنيات الحالية والتصرف بجد ووفقاً للمعايير الفنية والمهنية المعمول بها (7: 2015, Dias et al.).

رابعاً: السرية، يجب على المدقق ومساعديه الحفاظ على سرية المعلومات واحترام قيمة تلك المعلومات وملكيته وسريتها، وأن يكونوا حذرين في استخدام المعلومات التي يحصلون عليها أثناء أداء واجباتهم وعدم استخدام المعلومات لأي منفعة شخصية أو بطريقة من شأنها مخالفة قوانين المنظمة (إسماعيل، ٢٠٢٢: ٨٦٦).

خامساً: الاستقلالية هي موقف المدقق المحايد، وان يكون ليس لديه مصالح شخصية، ولا يتأثر بسهولة بأولئك الذين لديهم مصلحة في إعطاء الآراء أو الاستنتاجات، بحيث يتم إعطاء الآراء أو الاستنتاجات على أساس النزاهة والموضوعية العالية وتشمل الاستقلالية الظاهرية والفكرية (2: Handoko & Pamungkas, 2020).

واستناداً الى ماسبق فإن المدققين الذين يتمتعون بمبادئ أخلاقية قوية يكونون قادرين على إجراء عمليات تدقيق ذات جودة عالية، مما تعزيز ثقة الجمهور في المدققين ومنظمات التدقيق فيما يتعلق بدقة البيانات المالية والإبلاغ عن الأعمال التجارية، ويرتبط بتبني المدققين سلوكاً أخلاقياً مستنداً إلى المبادئ الأخلاقية

والقيم المهنية، لذا، يجب على منظمات التدقيق التأكد من الاعتراف بهذه المعايير الأخلاقية كمبادئ مهنية للسلوك ومراعاتها عند أداء أنشطة التدقيق، حيث يمكن أن تسهم المعايير الأخلاقية العالية في تقديم تقارير مالية موثوقة وشفافة وموضوعية وفي المقابل، يمكن أن يؤدي ضعف الأخلاقيات المهنية إلى تدني جودة التقارير المالية وخلق صورة غير واقعية عن البيانات المالية، بالتالي، فإن السلوك الأخلاقي للمدققين أمر بالغ الأهمية في الحفاظ على نزاهة وموثوقية التقارير المالية، مما يؤثر بدوره على ثقة الجمهور في المعلومات المالية التي تعدها المنظمة، ويعتمد تعزيز ثقة الجمهور في نتائج التدقيق المتعلقة بدقة المعاملات المالية والإبلاغ عن الأداء المالي للمنظمات على التزام المدققين بمعايير مهنية وأخلاقية عالية.

12-1-2 التفكير التنظيمي وتقييم الأداء والتحسين المستمر للمدقق

Organizational Thinking, Performance Evaluation and Continuous Improvement for Auditor

ان العنصر البشري في أي تنظيمات يشكل اهم الموارد الحقيقية المؤثرة في كفاءة وفاعلية المنظمة، وهذا يعني وجود تأثير متبادل بين السلوك الإنساني وأداء المنظمة (سماحة وآخرون، ٢٠٢٢: ١٠)، لهذا لا يمكن عزل الجانب السلوكي عن الأداء المالي للمنظمة، وهذا يتضح في الانهيارات الكبيرة في المنظمات نتيجة مشكل في سلوك الافراد سواء كانوا مدققين أم مديرين في المنظمة، مثال ذلك فضيحة رئيس مجلس إدارة شركة نيسان (كارلوس غصن) المتورط في التلاعب بالتقارير المالية للمنظمات وإساءة استخدام أصول المنظمة، وفضيحة (ماليزيا للتنمية)

والتي تنطوي على قضايا فساد مزعومة لرئيس الوزراء الماليزي السابق داتو سيري نجيب تون رزاق، وفضيحة الفساد التي حدثت لوريث شركة سامسونج لي جاي يونج التي تورطت فيها أيضًا الرئيسة الكورية الجنوبية السابقة بارك جوين هيه، وفضيحة التلاعب بالمعلومات لشركة كوبي ستيل التي تورطت فيها شركات كبيرة في العالم، وهي تويوتا وبوينج وفورد ونيسان وسوبارو. وفي إندونيسيا، غالبًا ما حدثت حالات احتيال مؤسسي تسببت في خسائر مالية وغير مالية (Christian, 2020:66).

يعتبر التدقيق الخارجي للبيانات المالية مساهما مهماً في الاقتصاد العام، حيث ان عمله واجراءاته تتمثل في التأكد من ان البيانات المالية قد تم إعدادها وفقاً لإطار التقارير المالية المعتمدة وعندما تقتقر هذه البيانات المالية إلى الدقة، أو تحتوي على أخطاء أو سهو، أو حتى تكون مضللة، فإن الجمهور الذي يعتمد على هذه البيانات المالية قد يتخذ قرارات اقتصادية مضللة أو غير صحيحة (Dempsey & van, 2024 :400) ، فالتدقيق الخارجي هو "فحص فني محايد ومستقل من قبل المدقق الخارجي لأعمال المنظمة، وان المسؤولية العامة للمدقق الخارجي هي تقديم تأكيد معقول لمساهمي المنظمة وبشكل عام، فإن البيانات المالية خالية من الأخطاء الجوهرية. بالإضافة إلى ذلك، يجب عليهم تقييم كون البيانات المالية صحيحة وعادلة (Rashid&Fatah,2022:3)، ويلعب التدقيق الخارجي دوراً حاسماً في ضمان شفافية ودقة المعلومات المالية التي تقدمها المنظمات لأصحاب المصلحة. من خلال إجراء فحص شامل للبيانات المالية، ويساعد

المدققون الخارجيون على غرس الثقة في نفوس المستثمرين والدائنين والأطراف المعنية الأخرى فيما يتعلق بالصحة المالية وأداء المنظمة ، وتساعد الطبيعة المستقلة للمدققين الخارجيين أيضاً على منع تضارب المصالح المحتمل وتضمن إجراء عملية التدقيق بطريقة غير متحيزة وموضوعية. بالإضافة إلى توفير ضمان دقة البيانات المالية، (Sangkala, 2024:4).

ويتضح مما تقدم أن التفكير التنظيمي قادر على تمكين المدققين الخارجيين من تقييم الاداء العام للمنظمة ومن خلال فهم كيفية تأثير التفكير التنظيمي في عمليات صنع القرار وتخصيص الموارد والاستراتيجيات التشغيلية داخل المنظمة، ويمكن للمدققين تحديد المخاطر المحتملة ومجالات الاهتمام بشكل أفضل، بالإضافة إلى ذلك، يسمح التفكير التنظيمي للمدققين بقياس قدرة المنظمة على التكيف مع التغييرات في بيئة الأعمال والابتكار استجابة للتحديات الناشئة. لذلك، فإن فهم التفكير التنظيمي أمر بالغ الأهمية للمدققين في تقييم موثوقية ودقة المعلومات المالية والضوابط الداخلية للمنظمة.

13-1-2 التفكير التنظيمي وتأثيره على مهنة التدقيق

Organizational thinking and its impact on the auditing profession

إن ظهور الثورة الصناعية الرابعة في أوائل القرن الحادي والعشرين يتنبأ بحدوث اضطرابات كبيرة في مختلف مجالات العمل في المستقبل القريب، وإن التدقيق هو أحد المجالات التي يتم فيها تقديم ادعاءات جريئة حول إمكانات التكنولوجيا، حيث من المتوقع أن تعمل التكنولوجيا على تعزيز أحكام المدققين، وإن القدرة على ممارسة مثل هذا الحكم قد تعتمد إلى حد كبير على معرفة العميل التي تم تطويرها في عالم ما قبل التكنولوجيا (Samiolo and Toh, 2024:22)، وأن فهمنا للتدقيق باعتباره ممارسة تأويلية معيارية قد تشوه بسبب ظهور العلمانية والعقلانية التكنوقراطية في التدقيق، فإن فهم المدقق للطابع الحكمي للتدقيق قد حل محله التطور الأخير والاعتماد على منهجيات التدقيق شديدة التنظيم، والنتيجة هي أن التدقيق لم يعد يعرف "نفسه" كممارسة تأويلية، مع النتيجة الإضافية المتمثلة في أن المدققين قد يفقدون قدرتهم على التفكير الأخلاقي والنقدي وبالتالي الممارسات الأخلاقية فيما يتعلق بأفعالهم باعتبارهم مدققين، ولإثبات هذا الادعاء، أستند إلى الحجج حول الحكمة أو التفكير الأخلاقي العملي المتعلقة بالتصرفات الجيدة، والنقطة هنا ليست أن عصراً ذهبياً سابقاً للتدقيق قد عاد إلى سابق عهده، بل إن قدرة المدقق على تحقيق الأهداف السامية في التدقيق من خلال الحكمة قد تآكلت بسبب التشوه التكنوقراطي للممارسة العملية (Francis, 1994:235)، ولقد استمر الجدل حول الحكم المهني في التدقيق لعقود من الزمان، ونادراً ما يتبنى التدقيق تكنولوجيا جديدة، وأن قضايا تفسير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية المعقدة لا يتم حلها من خلال حكم شخص واحد؛ فبدلاً من ذلك، يسمح هيكل المنظمة المحيط بإطار عمل الممارسات المهنية بتكوين حكم بين الأفراد يتجاوز الحدود الوطنية والقطاعية وأحياناً التنظيمية، وأن من الضروري التقليل من أهمية ديناميكيات العلاقات المعقدة لممارسات المدققين الممارسات. (Kohler et al., 2021: 500).

لقد شهدت شركات التدقيق تغييراً كبيراً في إدارة الموارد البشرية، وتعتبر تقييمات أداء الموظفين، التي تشكل جزءاً كبيراً من عملية إدارة الموارد البشرية، أداة مفيدة في مراقبة جودة التدقيق، وأن المدققين لا يوقعون قبل الأوان على خطوات التدقيق للحصول على تقييم أفضل، ويبدو أن المدققين ذوي الخبرة يعتقدون أن بعض المدققين يوقعون قبل الأوان على خطوة التدقيق عندما يرون أنه قد يؤثر بشكل إيجابي على تقييم أدائهم، مما يؤدي إلى سلوك غير وظيفي. (Nehme, 2021: 227)، وتوسع المنظمات المهنية الدولية والمحلية

والمعنية بتنظيم مهنة التدقيق من أجل زيادة تعزيز الحكم المهني لدى المدقق، وأن المدققين ملتزمون بتطبيق معايير التدقيق بأقصى درجة تجنباً لمخاطر رفع القضايا ضدهم في حال إعطاء رأي إيجابي رغم وجود تحريفات جوهرية. وهذا يؤدي إلى اتخاذ قرارات تدقيق آلية أو قائمة على الاختيارات في تلك المواقف التي يكون فيها اتخاذ القرارات على أساس الحكم المهني أمراً بالغ الأهمية، فإن المدققين الذين يتبنون منظور التفكير التنظيمي قادرون بشكل أفضل على تطبيق المعايير الإلزامية والمبنية على الحكم، مما يؤدي إلى اتخاذ عدد أقل من القرارات التي تعتمد على التحقق من صحة البيانات الجوهرية (Bucaro, 2015, 11)، وكشفت العديد من الأدبيات فشل الأعمال بسبب عدم تطبيق مبادئ التفكير التنظيمي، وفي ضوء المناخ المعقد بشكل متزايد الذي يعمل فيه مديرو الأعمال، هنالك حاجة ملحة وفوائد لتبني النهج العملي للتفكير التنظيمي في مجال الأعمال (Monat, 2020:18).

ويتضح مما سبق ان التفكير التنظيمي يشير إلى العمليات المعرفية والأطر العقلية التي يستخدمها المدققون لفهم وتحليل وتفسير العناصر المعقدة والمتراكبة لعملية التدقيق، إذ يشمل القدرة على تنظيم المعلومات وهيكلتها بشكل فعال، واتخاذ قرارات منطقية ومبنية على الأدلة، والتخطيط وتنفيذ إجراءات التدقيق بشكل منهجي، وان هذا النوع من التفكير أمر بالغ الأهمية في ضمان فعالية وكفاءة عملية التدقيق، لأنه يؤثر بشكل مباشر في جودة البيانات المالية والنجاح العام للتدقيق. والمدققون الذين يظهرون مهارات تفكير تنظيمي قوية مجهزون بشكل أفضل للتنقل في تعقيدات بيئة التدقيق، وتحديد المخاطر والأخطاء المحتملة، والتخطيط وتنفيذ إجراءات التدقيق الشاملة والدقيقة. من خلال تنظيم وتحليل البيانات المالية بشكل منهجي، وفهم السياق التنظيمي الذي يتم فيه إجراء التدقيق، وتطبيق التفكير المنطقي والمنهجي، فيتمكن المدققون من الكشف عن التناقضات والأخطاء المتعمدة والاحتمال المحتمل الذي قد يمر دون أن يلاحظه أحد، بالإضافة إلى ذلك، يلعب التفكير التنظيمي دوراً حاسماً في ضمان تحقيق أهداف التدقيق وتقديم البيانات المالية بشكل عادل ودقيق، وفي نهاية المطاف، فإن تطبيق التفكير التنظيمي من قبل المدققين له تأثير كبير على جودة وموثوقية البيانات المالية، وهو أمر ضروري لأصحاب المصلحة في اتخاذ قرارات مستنيرة.

المبحث الثاني

تخطيط إجراءات التدقيق والحد من المخاطر المحتملة

Planning the Audit Procedure and Reducing Potential Risks

تمهيد:

يعد التخطيط من اصعب مراحل عملية التدقيق واطورها لما له من انعكاسات على جودة التدقيق وسمعة شركة او مكاتب التدقيق، بل على سمعة المهنة بشكل عام، اذ ان التخطيط غير الملائم بالتأكيد سيؤدي الى ابداء رأي غير ملائم وبالنتيجة سوف يؤثر في قرارات أصحاب المصلحة، وقد يؤدي ذلك الى المساءلة المهنية والقانونية للمدقق، لذلك فعلى شريك التدقيق (المدقق الرئيسي لفريق العمل) ان يكون حذراً في هذه المرحلة المهمة من مراحل عملية التدقيق، وهذا يتطلب تفكيراً هندسياً كما نعتقد من خلال فهم طبيعة اعمال الشركة لتحديد الأدلة التي سوف يحصل عليها في توقيت محدد، وتقييم المخاطر التي قد تتعرض لها عملية التدقيق والإجراءات التي ينبغي القيام بها في هذه الحالة للحد من هذه المخاطر الناتجة عن الأخطاء الجوهرية المتمثلة في الاحتيال والغش المؤثر على سلامة البيانات المالية، وسيناقش هذا المبحث اهم الادبيات التي تناولت الموضوع.

1-2-2 مدخل الى التخطيط لعملية التدقيق

Introduction to Audit Planning

يشير التخطيط بشكل عام الى أنه التوقع العقلي للإجراءات المستقبلية من خلال تقييم البدائل المختلفة للعمل واتخاذ القرارات بشأن الخطة الأكثر ملاءمة. وبالتالي فإن التخطيط يعني اتخاذ القرارات الموجهة نحو المستقبل والتي يتم من خلالها تحديد العملية التشغيلية من خلال مسار الأحداث ككل وبجميع أجزائها. (63) : (Mюллер et al, 2020) ، وعليه فان التخطيط يشير الى التفكير والقرار المنظم بشأن خيار مقترح للعمل في المستقبل، و يتضمن انتقاء مسار محدد للمستقبل من بين بدائل ممكنة ومختلفة ، فهو نشاط ذهني يسبق الفعالية المراد تنفيذها وإنجازها (بندير وآخرون، ٢٠٢٢:٢٢).

وتتضمن عملية التدقيق الكاملة عموماً قبول تكليف الأعمال، وتخطيط أعمال التدقيق، وتحديد مخاطر الأخطاء الجوهرية وتقييمها والاستجابة لها، وإعداد تقارير التدقيق، وتتمثل أهداف التدقيق الشاملة في الحصول على تأكيد معقول بعدم وجود أخطاء جوهرية ناتجة عن الاحتيال أو الخطأ في البيانات المالية، وإصدار تقارير التدقيق وفقاً لمعايير التدقيق والتواصل مع إدارة العملاء (Xiao et al.,2020:111) ، كما يعد التخطيط مرحلة أساسية من مراحل عملية التدقيق، باعتباره أداة يمكن من خلالها للمدققين القيام بعملهم، والحصول على نتائج التدقيق، وتقييم الأدلة، وإبداء رأيهم المهني في صحة وسلامة القوائم المالية للشركة (2: Saber, 2022) ، لذلك، يجب على المدقق إعداد خطة تدقيق في شكل مراحل سيتم تنفيذها في وقت تدقيق البيانات المالية

وان تكون عملية تخطيط التدقيق وفقاً لمعايير التدقيق الدولية او المحلية. (Syah et al , 2023:3657)، ويعتبر التخطيط لعملية التدقيق ضرورياً لأنها تعطي فهماً لأنشطة التدقيق وكيفية الكشف عن التحسينات وعدم المطابقة أثناء التدقيق ، وتتكون عملية التدقيق من أربع خطوات هي: التخطيط والإعداد والتنفيذ والإبلاغ (Balkat & Khaleel , 2021:119)، ويبدأ تخطيط التدقيق بمرحلة فهم أعمال أو صناعة العميل، وفهم السياسات والإجراءات المحاسبية للمنظمة ، وتنفيذ الإجراءات التحليلية، وذلك لتقدير مقدار مستوى الأهمية النسبية الأولية، مع مراعاة المخاطر الكامنة، والنظر في العوامل التي تؤثر في الرصيد الأولي (إذا تم تنفيذ مشاركة التدقيق في بداية السنة الأولى)، وتطوير استراتيجية التدقيق الأولية في تأكيدات مهمة، ومعرفة كيفية فهم الضوابط الداخلية للعميل. مع وجود العديد من الجوانب التي يجب أن يفهمها المدققون في تخطيط التدقيق، وهناك حاجة إلى كفاءة المدققين، وتعتمد على مدى إجراءات التدقيق على مستوى فهم المدقق لطبيعة عمل الشركة (Larasati & Laksito , 2019:1)، ووفقاً لدليل التدقيق العراقي رقم (٦) فإن التخطيط والإشراف على عملية التدقيق تهدف إلى وضع المعايير وتقديم التوجيه لتخطيط تدقيق البيانات المالية وإعطاء صورة واضحة حول ما يقوم به المدقق في وقت معين باستخدام عدد معين من المساعدين (Jawad , 2019:8). لذلك يجب على المدقق أولاً إعداد خطة تدقيق في شكل مراحل سيتم تنفيذها في وقت تدقيق البيانات المالية وان تكون عملية تخطيط التدقيق وفقاً لمعايير التدقيق الدولية او المحلية. (Syah et al , 2023:3657)، لان الالتزام في هذه المعايير سوف يعطي فهماً لأنشطة التدقيق وكيفية الكشف عن التحسينات (Balkat & Khaleel , 2021:119).

أن تخطيط التدقيق يستند بشكل اساسي على فهم أعمال أو صناعة الزبون ، وفهم السياسات والإجراءات المحاسبية للمنظمة، وتنفيذ الإجراءات التحليلية، وذلك لتقدير مقدار مستوى الأهمية النسبية الأولية، مع مراعاة المخاطر الكامنة، والنظر في العوامل التي تؤثر في الرصيد الأولي (إذا تم تنفيذ مشاركة التدقيق في بداية السنة الأولى)، وتطوير استراتيجية التدقيق الأولية في تأكيدات مهمة، ومعرفة كيفية فهم الضوابط الداخلية للعميل. مع وجود العديد من الجوانب التي يجب أن يفهمها المدققون في تخطيط التدقيق (Larasati & Laksito , 2019:1)، ووفقاً لدليل التدقيق (6) فإن التخطيط والإشراف على عملية التدقيق يهدف إلى وضع المعايير وتقديم التوجيه لتخطيط تدقيق البيانات المالية وإعطاء صورة واضحة حول ما يقوم به المدقق في وقت معين باستخدام عدد معين من المساعدين. (Jawad , 2019:8).

وبناءً على ما سبق ، يحتاج المدقق الخارجي الى وضع استراتيجية لضمان إجراء جميع أنشطة التدقيق في الشركة التي يعمل فيها، والتي تشمل التخطيط والتنفيذ والمراقبة والتقييم فمن الضروري إجراء عملية تخطيط شاملة قبل البدء في التدقيق لضمان سير عملية التدقيق ،وقد يؤدي التخطيط غير الكافي لمهام التدقيق إلى نشر تقارير مالية كاذبة، وبالتالي يعد تخطيط التدقيق أمراً ضرورياً لتحديد وقت التدقيق وتكلفته ونطاقه والعديد من العوامل الأخرى، ففي مرحلة التخطيط يتم تحديد نطاق التدقيق وكذلك استراتيجية التنفيذ للتدقيق، نظراً لأنها تحدد كون مهمة التدقيق ستنجح، فتكون بذلك المرحلة حاسمة.

2-2-2 اجراءات التخطيط لعملية التدقيق وفقاً لمعايير التدقيق الدولية

Audit planning procedures in accordance with ISA

وفقاً لمعيار التدقيق الدولي (ISA 300) فإن تخطيط عملية تدقيق البيانات المالية تشمل الخطوات أو المكونات الرئيسية التي يجب ان تشملها عملية التخطيط للتدقيق والمتمثلة في فهم الكيان وبيئته: ويحتاج المدققون إلى فهم كيفية عمل كيان الزبون ، بما في ذلك هيكله التنظيمي ونوع أعماله والمخاطر التي يواجهها (Tampong et al., 2024:4461)، وعندها على المدقق وضع خطة تدقيق مفصلة مع استراتيجية تدقيق شاملة تحتوي على نطاق التدقيق والتوقيت وتوجيه التدقيق الذي يمكن أن يكون دليلاً لتطوير خطة التدقيق اللاحقة. (Petukh et al, 2020:2) ، على ان تكون استراتيجية التدقيق شاملة، بالإضافة الى تحديد الخصائص التي تحدد نطاق المهمة للتأكد من الأهداف المتعلقة بالإبلاغ عن المهمة ليتمكن المدقق من التخطيط لتوقيت التدقيق بالوقت المناسب، كما يجب على المدقق ان يضع في الاعتبار المخاطر بناءً على التقدير المهني الذي قد يؤثر بشكل كبير في العمل المطلوب من التدقيق فيما اذا كان غير مناسب، كما يجب النظر في تنفيذ تدابير التدقيق الأولية وفحص كون المعلومات ذات الصلة بالمهمة الحالية قد تم الحصول عليها من عمليات التدقيق السابقة، والتأكد من طبيعة الوقت والموارد اللازمة للمهمة. Miinalainen, (2023:31).

و يرى الباحثون أنه عند التحضير لعملية التخطيط للتدقيق، يجب أن يؤخذ في الاعتبار حجم المنظمة الخاضعة للتدقيق والقوانين التنظيمية واللوائح المالية للمنظمة والحلول السابقة للمشاكل في التدقيق، بالإضافة الى مناقشة خطة التدقيق وإجراءاتها مع فريق التدقيق والتدقيق الداخلي في المنظمة وتحديد القرارات المهمة المتعلقة بالأهمية النسبية. (Bani-Ahmed & AlSharairi , 2014:98) ، حيث ان وضع خطة تدقيق تشمل طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات تقييم المخاطر المحتملة ، كما ان طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات التدقيق المتقدمة الموضوعة على مستوى التأكد، وإجراءات التدقيق الأخرى المخطط لها بحيث تفي المشاركة بالمتطلبات المطلوبة والتحديثات والتغييرات في استراتيجية تخطيط التدقيق أثناء التنفيذ ، اذ يواجه المدقق أحياناً أحداثاً غير متوقعة تتطلب منه تغيير استراتيجيات وخطط التدقيق المحددة مسبقاً، ويحدث هذا إذا كانت المعلومات التي تشكل الأساس عند تخطيط إجراءات التدقيق، وان المعلومات التي عثر عليها المدققون تعتبر ذات اختلافات كبيرة (Zahra , 2024: 655) ، مما يتطلب منهم تنفيذ الإجراءات التحليلية في مرحلة التخطيط من خلال مقارنة البيانات المالية مع البيانات غير المالية، والبيانات المالية مع توقعات المدققين، والبيانات المالية للعام الماضي مع بيانات هذا العام، والبيانات المالية لهذا العام مع بيانات ميزانية المنظمة، والبيانات المالية للشركة مع بيانات الصناعة، فمن خلال هذه المقارنات يمكن للمدقق تحديد الأخطاء الجوهرية ومدى ملائمة وكفاية أدلة التدقيق التي تم الحصول عليها. (Apandi et al , 2022:78) ، لتقدير الأهمية النسبية والمخاطر، حيث يركز المعيار الدولي للمراجعة رقم ٣٢٠ على ضرورة مراعاة المدقق لمفهوم الأهمية النسبية عند التخطيط لعملية التدقيق وعند تنفيذها لتقييم القوائم المالية وعدالتها، حيث أن المعلومات ذات الأهمية النسبية عند حذفها أو تحريفها في القوائم المالية يؤثر في القرارات الاقتصادية المتخذة على أساس هذه القوائم (Samra, 2023:4) .

2-2-3 مراحل التخطيط وفقاً لمعيار التدقيق الدولي ٣٠٠

Planning stages according to International Standard on Auditing 300

تعتبر مرحلة التخطيط للتدقيق مرحلة من مراحل عملية التدقيق التي تعتبر حاسمة للغاية في نجاح مهام التدقيق. وبالتالي ، فإن مراحل تخطيط التدقيق هي مراحل يجب أن تكون واحدة من الشواغل الخطيرة للمدقق ، فالتخطيط ليس مرحلة تدقيق منفصلة عن مراحل التدقيق الأخرى، ولكنه عملية تكرارية مستمرة غالباً ما تبدأ فور الانتهاء من تقرير تدقيق الفترة السابقة وتستمر حتى الانتهاء من مهمة تدقيق الفترة الحالية (Ruchmawati , 2016:671).

تناول معيار التدقيق الدولي ٣٠٠ الآليات التي ينبغي الالتزام بها عند التخطيط لعملية التدقيق لتجنب المخاطر التي قد يواجهها أثناء التنفيذ، والتي تتمثل بالآتي:

1 - الأهداف والمبادئ الأساسية للتخطيط : يهدف المدقق في تخطيط التدقيق الى العمل بطريقة تضمن تنفيذ المهمة بطريقة فعالة فالهدف من تخطيط التدقيق هو إجراء عمليات تدقيق عالية الجودة وفعالة من حيث التكلفة وضمان تحقيق أهداف التدقيق بطريقة جيدة واقتصادية وكفاءة وفعالة ،و يساعد التخطيط المدقق على تحديد طبيعة وتوقيت وتصميم إجراءات التدقيق لتقليل مخاطر التدقيق إلى مستوى مناسب ومعقول للحصول على تأكيد معقول بأن البيانات المالية خالية من الأخطاء الجوهرية سواء كانت ناتجة عن الخطأ أم الاحتيال (Detzen et al, 2023:2). وإصدار تقارير التدقيق وفقاً لمعايير التدقيق والتواصل مع إدارة العملاء والإبلاغ عن البيانات المالية والمعلومات كما هو مطلوب من قبل المعايير الدولية لمراجعة الحسابات، ووفقاً للنتائج التي تم الحصول عليها من قبل مدقق الحسابات (Saputri ، 2023:61) .

2- تحديد نطاق العملية : أثناء التخطيط يحدد المدقق استراتيجية التدقيق، التي تحدد نطاق التدقيق وتوقيتة واتجاهه ، وتغطي هذه الاستراتيجية طبيعة أعمال العميل ونوع الصناعة بما في ذلك المجالات التي يوجد فيها خطر كبير من الأخطاء وتحديد الموارد المطلوبة وموظفي التدقيق المطلوبين وتوفر إرشادات لتطوير خطة التدقيق في تحديد استراتيجية المدقق.(Amran et al , 2024:31).

3- تحديد الموارد اللازمة: يتعين على المدقق تخصيص الموارد اللازمة التي سيتم استخدامها لجوانب محددة من عملية التدقيق التي تشمل عدد أعضاء الفريق المشاركين والمؤهلين، وتخصيص المهارات والخبرات لدى الفريق في المجالات التي تمثل درجة أعلى من المخاطر المحتملة ، بالإضافة إلى إشراك الخبراء في الجوانب الأكثر تعقيداً ، لتنفيذ التدقيق بكفاءة وفعالية.(Turcanu et al , 2008: 140)، وكذلك كمية الموارد المخصصة لمجالات تدقيق محددة أخرى ،كما يجب تحديد توقيت هذه الموارد، وكيفية إدارتها وتوجيهها بفعالية، وكيفية الإشراف عليها لضمان تحقيق أهداف التدقيق ،علاوة على ذلك، يجب توفير الموارد اللازمة لأنشطة الجهة الخاضعة للتدقيق في الوقت المناسب، وبالكميات والجودة المناسبين، وبأقل تكلفة ممكنة.(Colley & Gaye, 2020 :28).

4- تطوير خطة العملية : بعد تحديد جميع القضايا الرئيسية للاستراتيجية الشاملة، يضع المدقق خطة تدقيق، تصف هذه الخطة طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات التدقيق التي يتعين على أعضاء فريق المشاركة تنفيذها ،

وتقييم مخاطر عدم الكشف، والإجراءات المخطط لها على مستوى التأكيد، بالإضافة إلى إجراءات التدقيق الأخرى اللازمة للامتثال لمتطلبات ومعايير ISA. (Melnynchenko & Mishina, 2022:12).

5- **تخصيص المسؤوليات والأدوار:** لضمان توزيع العمل بشكل جيد ومعروف داخل فريق التدقيق، يجب تحديد المهام بوضوح بحيث يكون كل عضو في الفريق على دراية بمسؤولياته، ويشمل ذلك ان يتمتع المدققون بالخبرة والتدريب والمهارات المطلوبة بشرط إجراء اختبارات وإجراءات التدقيق المالي المطلوبة بفعالية، مع الحفاظ على الاستقلالية والمساءلة. ومن المهم أيضاً ضمان إنجاز المهمة بكفاءة، مما يتطلب تنظيم وتوزيع المهام بما يتناسب مع مهارات وخبرات كل عضو في الفريق، ويساعد هذا النوع من التنظيم على تحسين جودة التدقيق ويضمن تنفيذ المهمة وفقاً للمعايير المهنية المعتمدة. (Tirlea , 2017: 22).

6- **تقدير المخاطر وتطوير استراتيجيات التفتيش:** تحديد المخاطر التي تواجه المنظمة وتؤثر عليها، للقيام بذلك بشكل فعال، يجب على الجهة الخاضعة للتدقيق من خلال البحث والمقابلات، وفهم الضوابط الداخلية تحديد المخاطر التي تواجه تحقيق أهداف العمل للتخفيف من تلك المخاطر، ويتم ذلك من خلال تقييم تأثير المخاطر بناءً على احتمالية الحدوث والتأثير المحتمل، بالإضافة إلى ذلك، فمن الضروري النظر في تصميم الضوابط الداخلية أو الفجوات أو عوامل التخفيف لتحديد كون نظام التحكم يخفف من المخاطر بشكل فعال. (Shay et al , 2023:3658).

7- **وضع جدول زمني لتنفيذ الخطة :** أي تحديد الوقت المستخدم لوضع استراتيجية شاملة للتدقيق وخطة للتدقيق، وضمان تحقيق أهداف التدقيق بشكل صحيح، وتركيز عمل فريق التدقيق على جمع الأدلة حول أهم المسائل المتعلقة بالأخطاء. وبالتالي يساعد الجدول الزمني في تنظيم العمل وتقسيم المهام واستخدام الموارد في الوقت المناسب (Alfiah , 2018: 27).

8- **التواصل والتنسيق مع الأطراف المعنية:** يجب على المدققين التواصل مع الأطراف الأخرى، واستخدام الأنشطة أو الوسائط الحالية كوسيلة لنقل المعرفة بين المدققين، حتى يتمكن المدقق من الحصول على معلومات داعمة من الأطراف الأخرى، وتبادل المعلومات مع الآخرين فيما يتعلق بتحديد المشاكل التي قد تنشأ عند تنفيذ عملية التدقيق لأنها ستؤثر في سير العمل. وقد يختار مدقق الحسابات الاجتماع مع إدارة الجهة المعنية لمناقشة وثائق التخطيط معهم لتخفيف أي عقبات أثناء تنفيذ التدقيق والإشراف عليه، كما يمكن للمشاركين والأعضاء الرئيسيين الآخرين في فريق المشاركة الاستفادة من معرفة وخبرات بعضهم البعض من خلال العمل معاً للتدقيق وهذا يساهم في تحديد المخاطر ووضع خطة تدقيق فعالة. (Kidane & : 19). (Younan, 2022).

أن مهارات التواصل والتفاوض والإقناع، وكذلك مهارات التعاون والتفكير النقدي، يجب أن يمتلكها كل مدقق وأن يطورها باستمرار لأن التواصل هو مفتاح أي علاقة، بحيث أن الألفة والطبيعة التشاركية لبيئة العمل بين المدقق وموظفي الشركة، تتطلب أن تعقد اجتماعات من وقت لآخر، للاطلاع على آلية سير العمل ومواجهة أي مشكلة في العمل، وكذلك إيجاد أفضل الطرق لتحسين كفاءات أعضاء الفريق لنجاح عملية التدقيق وتحقيق الأهداف الموضوعية (Mansour& Chenikhar, 2020:6).

9- متابعة تنفيذ الخطة وإجراء التعديلات اللازمة: بما ان تخطيط التدقيق عملية مستمرة يتم إشراكها طوال عملية التدقيق، وقد يحتاج المدقق إلى تحديث التغييرات التي تحدث أثناء التدقيق من وقت لآخر وقد تكون ناتجة عن تغييرات غير متوقعة في طبيعة أدلة التدقيق التي تم الحصول عليها من نتائج إجراءات التدقيق وقد يكون لها تأثير في استراتيجية التدقيق الشاملة وقد تحتاج خطة التدقيق إلى تعديل، فعلى سبيل المثال، قد تتعارض أدلة التدقيق التي تم الحصول عليها من خلال تنفيذ الإجراءات الموضوعية مع أدلة التدقيق التي تم الحصول عليها من خلال اختبار الضوابط. (Owolabi & Joshua , 2020:213). فيجب متابعة تنفيذ وتحديث وتعديل خطة واستراتيجية التدقيق وتحديثها وإجراء التعديلات عليها بناءً على المعلومات التي تم جمعها طوال فترة المشاركة. فذلك يضمن تحقيق النتائج النهائية بدلاً من مجرد الانتهاء من التدقيق. كما ان المرونة بتعديل خطة التدقيق عند ظهور مخاطر غير متوقعة تسهم في تقليل التعرض للمسؤولية المهنية التي قد تحدث إذا لم يتم إجراء التعديلات المطلوبة. (Promise et al., 2019: 39).

10- تقييم أداء عملية التدقيق: يتضمن تقييم أداء عملية التدقيق مراجعة جودة العمل المنجز، من خلال تحليل وثائق التدقيق التي تعكس مدى كفاءة العمل. وتُعد هذه الوثائق لضمان توثيق شامل للمعلومات المتعلقة بالعمل، ونطاق التدقيق، والإجراءات المُتبعة والنتائج المُحققة كما ينبغي أن تتضمن حالات عدم الامتثال للوائح، وأوجه القصور المُحددة، والتوصيات المُقترحة لتحسين الأداء المالي والاقتصادي للجهة الخاضعة للتدقيق، بالإضافة إلى ذلك، يتم تقييم موثوقية البيانات المجمعة وكفاية الأدلة المُقدمة لدعم استنتاجات التدقيق، مما يضمن اتخاذ قرارات مستنيرة بشأن النتائج النهائية (Avlokulov , 2024:3).

يحتاج المدققون إلى إنشاء مراحل تخطيط مناسبة لأداء واجباتهم بشكل فعال، في هذه الحالة، من المهم ضمان الحساب الصحيح للنتائج المالية وتحديد المخاطر المحتملة مسبقاً، لا يؤدي تخطيط التدقيق إلى زيادة جودة التدقيق فحسب، بل يضمن أيضاً فعاليته، وهو أمر مهم للتقييم الصحيح للوضع المالي للمنظمة، وبالتالي يعد تخطيط التدقيق أحد المراحل المهمة في نجاح عمليات تدقيق البيانات المالية، قبل تنفيذ عملية التدقيق، يجب على المدقق أولاً إعداد خطة تدقيق في شكل مراحل سيتم تنفيذها في وقت تدقيق البيانات المالية.

4-2-2 التحديات والمعوقات في التخطيط لعملية التدقيق

Challenges and obstacles in planning the audit process

يشهد العالم المالي تعقيداً متزايداً، مما يزيد من صعوبة تطبيق المعيار الدولي لتخطيط التدقيق. لذلك، يصعب على فرق التدقيق التعامل مع التغييرات السريعة في أنظمة المحاسبة والتشريعات المالية، مما يؤثر في قدرتهم على تقييم المخاطر والتخطيط لعمليات التدقيق بفعالية. (AL-Obaidi & Fouad, 2023:106)، ومن التحديات التي تواجه المدققين في التخطيط لعملية التدقيق أيضاً القيود الزمنية، فقد تتأثر قرارات المدققين بسبب ضغط الزبون، وقد يتخذون إجراءات لا تتفق مع ممارسات التدقيق الجيدة في ظل ظروف معينة، خاصة إذا كان الضغط مرتبطاً بضرورة اتمام التدقيق في وقت ضيق أو تقليل التكاليف، قد يقوم المدققون بتعديل أو عدم تعديل البيانات الخاطئة للتعويض المادي للاستجابة لضغط الزبون، مما يؤدي إلى بيانات مالية أقل جودة (Messier & Schmidt, 2018:336)، وقد طغى الافتقار إلى الضوابط الداخلية الفعالة

والكفاءة على العديد من وحدات الأعمال في بلدنا. منها تلك الشركات التي تم تصميم ضوابطها الداخلية بشكل جيد، ويمكن أن تمنع المشاكل التي ستنشأ في غياب الضوابط. عدم وجود ضوابط داخلية فعالة، ليس فقط على تشغيل وحدات الأعمال ولكن سيكون له تأثير سلبي في جودة عملية التدقيق المستقلة. (Ardi : 165, 2015 & Nazaripour) ، ونقص الموارد التعليمية الكافية لتدريب المدققين و ضعف التأهيل الأكاديمي

لدى بعض المدققين العاملين وقلة الخبرة المطلوبة و الموارد التدريبية ، فإن زيادة التدريب التطبيقي لرفع مستوى خبرة الإدارة العليا، بما في ذلك المشرفون وكبار المديرين (Yazdaniyan & Dastgir , 2019)، صعوبة تخصيص الموارد، سواء كانت مالية أو بشرية، قد يصعب تخصيص موارد كافية لتنفيذ التخطيط وفقاً لمتطلبات المعيار الدولي للتدقيق. كما يعاني بعض أعضاء فريق التدقيق من نقص الوعي والتدريب بشأن المعيار الدولي لتخطيط التدقيق. لذلك، وقد يصعب عليهم تطبيق المعايير بشكل صحيح إذا لم يتلقوا التدريب اللازم أو لم يكونوا على دراية بالمتطلبات الدقيقة للمعيار. Aizsila & Ikaunieks (2014:630). بالإضافة إلى هذه التحديات العامة، فقد يواجه المدققون تحديات إضافية خاصة بتقييم المخاطر، وهو جزء أساسي من عملية التخطيط ، وفيما يلي جدول يوضح تحديات تقييم المخاطر التي قد تواجه المدقق:

جدول (1-2) تحديات تقييم المخاطر

ت	المخاطر	المعالجة
١	التغيرات في بيئة التشغيل	قد تتسبب تغييرات في البيئة التنظيمية أو التشغيلية في حدوث تغييرات ضمن البيئة التنافسية في سوق السلع والأشغال والخدمات.
٢	الموظفون الجدد	قد يكون الموظفون الجدد غير مؤهلين تأهيلاً كافياً، أو يركزون على جوانب أخرى من المحاسبة أو لا يمثلون للمتطلبات القانونية ومتطلبات الرقابة الداخلية، ويمكن تقليل المخاطر المرتبطة بذلك من خلال تخصيص دورات تدريبية في المهام المحددة وبالإضافة إلى تدريبات على المهارات التقنية والبرمجيات.
٣	نظم المعلومات الجديدة أو المطورة، وتقنيات معالجة البيانات الجديدة	التغييرات الكبيرة والسريعة في نظم المعلومات تزيد من المخاطر المرتبطة بالرقابة الداخلية، وأخطاء البيانات المالية ، فيجب أن يكون لدى المدقق فهم كافٍ لنظام معلومات الجهة الخاضعة للتدقيق فإن التغييرات في أنظمة المحاسبة باستخدام تكنولوجيا المعلومات، وقد يؤثر على تقييم المخاطر وكفاءة عملية التدقيق ، ومنع الاحتيال القائم على تكنولوجيا المعلومات، وتحديد

		الأخطاء وتقييم الإجراءات التحليلية باستخدام تحليل البيانات الضخم.
٤	النمو السريع للمنظمة	يمكن أن يؤدي التوسع الكبير والسريع في الأنشطة إلى زيادة مخاطر الفشل في تدابير التحكم، فيمكن تعيين كوادر مؤهلة تمتلك خبرة لأداره العمليات المتزايدة بفعالية وكفاءة.
٥	إعادة هيكلة الجهة	قد تكون إعادة الهيكلة مصحوبة بتخفيضات في عدد الموظفين وتغييرات في الإشراف وتقسيم المسؤوليات، مما سيزيد من المخاطر المرتبطة بالرقابة الداخلية ، فمن خلال التخطيط الدقيق والامتثال والتواصل الفعال يمكن تقليل المخاطر .
٦	معايير محاسبية جديدة	اعتماد معايير جديدة أو تغييرات في المبادئ المحاسبية يزيد من مخاطر الأخطاء في إعداد البيانات المالية ، فيمكن الحد منها من خلال تحديث الانظمة.

المصدر (Lubenchenko & Korinko, 2021:58)

5-2-2 التخطيط ومخاطر التدقيق Planning and Audit Risk

وفقاً لـ (SA 300، 2013) فيما يتعلق بتخطيط التدقيق على البيانات المالية، يتم توضيح وجود تخطيط تدقيق جيد سيكون له فوائد لأعمال التدقيق المنفذة، وهي القدرة على تحديد تقسيم المهام بين أعضاء الفريق وفقاً للكفاءات ومستويات القدرة، اي القدرة على تحديد المجالات التي ستسمح بحدوث مخاطر التدقيق (2): (Nasution & Awalianti, 2020)، ومساعدة المدقق على تكريس الاهتمام المناسب للمجالات المهمة للتدقيق، ومساعدة المدقق على تحديد المشكلات المحتملة وحلها في الوقت المناسب للاستجابة للمخاطر (Promise et al, 2019:4) ولضمان إيلاء اهتمام أكبر لمجالات المخاطر المؤثرة في ابداء الراي لمساعدة المدقق على تنظيم وإدارة مهمة التدقيق بشكل صحيح بحيث يتم تنفيذها بطريقة فعالة وكفوءة ،

وتسهيل التنسيق والإشراف على جميع أعضاء فريق التدقيق ومراجعة (Petreanu & Zaharco , 2023:639)، كما يعد أداة لمساعدة المدقق في الحصول على أدلة لغرض إبداء رأيه في البيانات المالية ولتحديد كون البيانات المالية خالية من الأخطاء الجوهرية، والوصول إلى الأدلة الكافية أمرًا حيويًا حيث يتجنب المدقق المساءلة القانونية ويحافظ على سمعته في مجتمع الأعمال (Al-Obaidi & Fouad , 188, 2023:). بالإضافة إلى ذلك يساعد التخطيط المدققين في التحكم في تكاليف التدقيق والعمل بشكل تنافسي في سوق التدقيق، وبالتالي يحافظ على قاعدة العملاء وتجنب سوء الفهم مع العملاء ، ومن المهم تجنب سوء التفاهم مع الجهة الخاضعة للتدقيق من أجل توفير علاقة جيدة وتسهيل تنفيذ العمل بشكل جيد وبتكلفة مناسبة. (Prihartini & Kuncara , 2023:165)، ويعتبر التخطيط لتدقيق القوائم المالية المحرك الرئيسي في ممارسة عملية التدقيق، حيث أنه يوجه مدقق الحسابات إلى وضع استراتيجية شاملة وفعالة تتضمن خطة مطورة تساعد في تنفيذ إجراءات التدقيق بغض النظر عن حجم وتعقيد الجهة التي يتم فيها التدقيق (Saleem, 2018:19)، فيجب أن تكون عملية تخطيط التدقيق وفقًا لمعايير التدقيق، أي ترتيب مسؤولية مدقق الحسابات للتخطيط لتدقيق البيانات المالية لغرض تخطيط مدقق الحسابات للتدقيق حتى يمكن إجراء التدقيق بفعالية، لذلك، مع تخطيط التدقيق، ستكون عملية تنفيذ التدقيق أكثر توجيهًا وتنظيمًا.

تشير الأدبيات إلى أن المخاطر لها تأثير تراكمي لاحتمال حدوث غير مؤكد، وقد ينعكس إيجابًا أو سلبًا على تحقيق الأهداف، ويتم قياسه من خلال تأثير واحتمال حدوثه. أما بالنسبة لخطر الأخطاء الجوهرية، فإنه يمثل خطر أن تتضمن البيانات المالية أخطاء جوهرية نتيجة لارتكاب الاحتيال والخطأ (Alsaffar, 2023:٤)، أما مخاطر التدقيق فتشير إلى المخاطر المتعلقة بالتعبير عن رأي المدقق غير المناسب عندما تكون البيانات المالية خاطئة ماديًا، فهي تشمل كل من الأخطاء الجوهرية ومخاطر الكشف (Porcuna-Enguix et al, 2021:2)، وقد عرّفت الجمعية الأمريكية للمحاسبين القانونيين المعتمدين (ALCPA) مخاطر التدقيق بأنها المخاطر التي يعبر فيها المدقق عن رأي غير مناسب بشأن البيانات المالية عندما تكون هذه البيانات مشوهة ماديًا (AlGharbawee et al, 2022:2624)، ويرى آخرون أن مخاطر الأخطاء الجوهرية ناتجة من المخاطر الكامنة أو من مخاطر التحريف الجوهرية ومخاطر الرقابة، لأن المدقق غير قادر على التأثير فيها، وتحدث هذه الأنواع من الأخطاء بسبب الاحتيال أو الخطأ على العكس من ذلك، فقد تكون الإجراءات التي يتخذها المدقق في التخطيط غير كافية وتترك الأخطاء الجوهرية دون اكتشاف (Kuusinen & Miettinen, 2023:6)، فيما ترتبط المخاطر الكامنة بالبيئة الخارجية أو الداخلية للشركة مثل النظام المعقد ونقص التدريب، إذ تتمثل مخاطر الرقابة في فشل نظام الرقابة الداخلية في اكتشاف الأخطاء التي تحدث، وقد تكون جوهرية في الوقت المناسب لمنعها أو تصحيحها، ويرتبط خطر عدم الكشف بالمدقق وقدرته على الكشف عن الأخطاء الجوهرية. (Laifa & Meziani, 2024: 469)، أما مخاطر الكشف مقارنة بالمخاطر الكامنة ومخاطر الرقابة فهي المخاطر التي يمكن أن يتأثر بها المدققون أو شركات التدقيق ويتم إنتاجها بسبب الفشل في اكتشاف خطأ موجود في تأكيد يمكن أن يكون جوهريًا، وفيما تتعلق مخاطر الكشف بخصائص إجراءات المدقق بما في ذلك طبيعتها وتوقيتها ومداهها، والتي يتم تصميمها للتخفيف من مخاطر التدقيق إلى مستوى يعتبر مقبولًا، وبالتالي، فإن مخاطر الكشف تعتمد على كل من فعالية إجراءات التخطيط لعملية التدقيق بكافة مراحلها ومن خلال عملية تنفيذ الإجراءات بشكل صحيح (Elnahass & Crawford , 2024:٣).

ويمكن توضيح مخاطر التدقيق وفقًا لمعايير التدقيق الدولية بالشكل التالي:



شكل (2-3) مخاطر التدقيق

المصدر: من أعداد الباحثة

2-2-6 دور التخطيط الناجح في الحد من الاحتيال والغش

The role of successful planning in reducing fraud

يسهم التخطيط الناجح عند تطبيق معايير التدقيق الدولية او المحلية في اكتشاف الاحتيال والغش في البيانات المالية خلال مرحلة التنفيذ (Hasnan , 2020:2) ، ووفقا لمعيار التدقيق الدولي رقم (٢٤٠) فان الاحتيال او الغش يقصد به فعل متعمد من قبل فرد أو أكثر من بين الإدارة، أو المكلفين بالحوكمة أو الموظفين أو أطراف ثالثة، اذ تنطوي أعمالهم على استخدام الخداع للحصول على ميزة غير عادلة أو غير قانونية. (Shwetha et al., 2023:3)، حيث يشير الاحتيال الى فعل متعمد يرتكبه شخص أو مجموعة للحصول على منفعة غير مصرح بها، إما لأنفسهم أو للمنظمة، باستخدام الخداع أو الافتراضات الخاطئة أو اخفاء الحقيقة أو غيرها من الوسائل غير الأخلاقية. (GRIGORAS-ICHIM et al , 2024:37) وهناك ثلاثة عوامل تعبر عن خطر الاحتيال تسمى مثلث الاحتيال (الضغط، والفرصة والتبرير)، حيث تشير هذه الأحداث أو الظروف إلى وجود دافع أو ضغط لارتكاب الاحتيال أو خلق فرصة لارتكاب الاحتيال، اما التبرير فهو ميل أو شخصية أو مجموعة من القيم الأخلاقية المعمول بها التي تسمح للإدارة أو الموظفين بارتكاب فعل مخالف للشرف، أو أنهم في بيئة تمارس عليهم ضغطاً كافياً لتبرير ارتكابهم للفعل (Mohammed & Waheeb, 2022:49)، وينقسم الاحتيال إلى قسمين:القسم الاول : التقارير المالية

الاحتياطية ، يشمل الاحتيايل مثل توثيق السجلات المحاسبية أو الأدلة الداعمة لإعداد البيانات المالية والتلاعب بها أو تغييرها، العرض غير الصحيح للأحداث في البيانات المالية أو إلغائها المتعمد، التطبيق غير السليم للمعايير المحاسبية المتعلقة بالقياس والهوية والتصنيف والعرض أو الكشف المتعمد والقسم الثاني فهوإساءة استخدام الأصول ، بما في ذلك اختلاس الإيصالات أو سرقة الأصول الثابتة الملموسة أو غير الملموسة واستخدامها لأغراض غير مخصصة لها (Al-Abedi, 2022:312)، وتقع المسؤولية الأساسية لمنع الغش والاحتيايل على عاتق الإدارة من خلال تصميم وتنفيذ نظام رقابة فعال يأخذ في الاعتبار جميع عناصر ومكونات نظام الرقابة الداخلية ويتناسب مع حجم وطبيعة عمل المنظمة، أما مسؤولية مدقق الحسابات عن اكتشاف الأخطاء والغش والاحتيايل، فتقتصر على مرحلة التخطيط من خلال تقييم مخاطر الأخطاء المحتملة أو الغش أو الاحتيايل ،وبناءً على ذلك، يقوم المدقق بتصميم الإجراءات المناسبة لمواجهة هذه المخاطر أو تقليلها إلى مستوى مقبول من أجل الحصول على تأكيد معقول بأن البيانات المالية خالية من أي أخطاء جوهرية قد تؤثر بشكل مباشر أو غير مباشر في قرارات المستخدمين (Hamshari et al, 2021:111) .

من خلال ما سبق ، يمكن القول ان التخطيط الناجح للتدقيق يعد خط الدفاع الأول ضد الاحتيايل، فهو يساعد المدقق على تحديد الجوانب عالية المخاطر، ووضع استراتيجيات فعّالة للكشف عن التلاعب المالي، وتعزيز مصداقية البيانات المالية. ووفقاً للمعيار الدولي للتدقيق ISA 240 (مسؤولية المدقق عن الاحتيايل)، فيجب على المدقق وضع إجراءات محددة أثناء التخطيط للكشف عن الاحتيايل ومنعه، ومن خلال التخطيط الفعال، يُمكن للمدقق، تقييم مخاطر الاحتيايل مُسبقاً وتركيز التدقيق على الجوانب الحرجة ووضع إجراءات تدقيق مُتقدمة للكشف عن التلاعب المالي وتعزيز قوة الضوابط الداخلية لمنع الاحتيايل قبل وقوعه.

2-2-7 مسؤولية المدقق عن التخطيط وتقييم المخاطر

Auditor's responsibility for planning and risk assessment

تتم إجراءات تقييم المخاطر في مرحلة التخطيط لعملية لتدقيق، من خلال وقت تقييم المخاطر، فيستفسر المدقق مع الإدارة وموظفي الجهة الخاضعة للتدقيق حول المخاطر المحتملة في المنظمة ، ويقوم المدقق وفقاً لذلك بالإجراءات التحليلية والملاحظة والتفتيش ليفهم مخاطر العمل بشكل دقيق، فقد تؤدي إلى أخطاء جوهرية، وإن معالجة المخاطر غير المهمة بمستوى عالٍ من التفصيل سيكون غير فعال، مما يرفع كلف التدقيق بشكل غير مبرر، وقد تؤدي إلى خسارة عميل التدقيق نتيجة الكلفة العالية (Porcuna-Enguix et al, 2021:2)، يلعب تقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية في التدقيق دوراً مهماً خاصة في مرحلة تخطيط التدقيق، التي لها تأثير حاسم في جودة التدقيق، لذلك، فيجب إيلاء الاهتمام لتقييم المخاطر المعقول والعلمي للأخطاء الجوهرية في تدقيق البيانات المالية ومراقبته من قبل شركات التدقيق في عملية التخطيط. (139 NGUYEN et al, 2020)، يجب على المدققين تقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية قبل تقديم تأكيد معقول بأن البيانات المالية المدققة خالية من الأخطاء الجوهرية. وينطوي تقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية على اضطرار المدققين إلى التفكير والتحليل والتصرف بشكل مهني خاصة أثناء عملية تقديم ضمان خلو البيانات المالية من الأخطاء الجوهرية الاحتياطية (Hussin et al, 2017: 228) . وهناك أربع مهام رئيسية لتقييم

مخاطر التدقيق أولاً: تحديد المخاطر من خلال فهم الجهة الخاضعة للتدقيق وتحليل بيئتها التي تحكم نشاط العميل ، بما في ذلك الضوابط ذات الصلة المتعلقة بالمخاطر، وتحليل المخاطر الاستراتيجية وفئات المعاملات الهامة، ثانياً : ربط المخاطر المحددة بتأكيدات الإدارة حول وجود وتقييم وقياس المعاملات أو التأكيدات المتعلقة بالحقوق والالتزامات والعرض والإفصاح، ثالثاً: تحديد المخاطر ذات الأهمية الكبيرة التي يمكن أن تؤدي إلى أخطاء جوهرية في البيانات المالية أي بمعنى تحديد مدى جوهرية المخاطر، رابعاً: تقييم تأثير المخاطر من خلال النظر في إمكانية أن تؤدي المخاطر إلى أخطاء جوهرية في البيانات المالية ،التي لها تأثير في فئات المعاملات وأرصدة الحسابات والإفصاحات ذلك لاتخاذ الاجراءات للحد منها. (Jassim & Abdulahad , 2022:5) . تبدأ هذه المسؤولية بمرحلة التخطيط وفقاً للمعيار الدولي للتدقيق ٣١٥ التي يهدف إلى تقديم إرشادات بشأن حصول المدقق الخارجي على فهم لطبيعة أعمال الزبون والبيئة التي يعمل فيها ،لتحديد نطاق واهداف التدقيق، بما في ذلك نظام الرقابة الداخلية. (Petreanu & Zaharco, 2023:640)، يجب أن يكون هذا الفهم كافياً لتحديد مخاطر الأخطاء الجوهرية في البيانات المالية، سواء كانت ناتجة عن الاحتيال أم الخطأ، وتقييم الحاجة إلى مزيد من إجراءات التدقيق وأن يمارس الحكم المهني فيما يتعلق بمخاطر الأخطاء الجوهرية في البيانات المالية، من خلال فهم الكيان وبيئته، بما في ذلك الضوابط الداخلية للكيان، التي توفر الأساس لتصميم وتنفيذ الاستجابات لمخاطر الأخطاء الجوهرية المقدرة أثناء عملية التدقيق (Almasria et al , 2024:8) ،ويكون ذلك من خلال جمع المعلومات حول الاتجاهات الاقتصادية العامة وظروف الصناعة، وتأثير المنافسة، والامتثال للقوانين واللوائح والعمليات التجارية الداخلية لعميل التدقيق، فيمكن للمدققين الحصول على هذه المعلومات من خلال قراءة المنشورات التجارية الصناعية والمتطلبات التنظيمية ومحاضر مجلس الإدارة والعقود المهمة لعميل التدقيق، وقد يحتاج المدققون إلى تحديد عوامل مثل المصادر الرئيسية للدخل والعملاء والموردين الرئيسيين ومصادر التمويل والمعاملات مع الأطراف ذات الصلة التي تتطلب الإفصاح ، وعليهم أيضاً قراءة البيانات المالية لعميل التدقيق، وإجراء تحليل النسبة، والاستفسار عن مؤشرات الأداء الرئيسية التي تستخدمها إدارة العميل لقياس التقدم المحرز نحو تحقيق أهدافها (المجلس الدولي لمعايير المحاسبة، ٢٠١٠). والفكرة هي ربط فهم المدقق لبيئة عمل العميل بتحليل مخاطر التدقيق. (Awadallah & El Said , 2018:16) ، فالغرض من تقييم المخاطر هو فهم الكيان والبيئة وفهم نظام الرقابة الداخلية للعميل وتقييمها والإبلاغ عن نقاط الضعف فيها من أجل تقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية في كل من البيانات المالية ومستويات التأكيد (Rahayu & Wilasitth , 2023:4) ، ويعد فهم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة شرطاً أساسياً للتخطيط الكافي لمهمة التدقيق،الذي يتضمن، بشكل أساسي الحصول على معلومات تتعلق بالطريقة التي يتم بها عرض أجهزة هذه الرقابة، كذلك الطريقة التي يتم بها تطبيقها، فمن خلال فهمه لهذا النظام يستطيع المدقق تحديد المخاطر المحتملة على جودة البيانات . (Dragan et al , 2007:45) ، هناك عدة مراحل في إجراء تقييم المخاطر، وهي تقييم المخاطر الكامنة ومخاطر التحكم ومخاطر الأخطاء المادية ، وتقييم مخاطر التدقيق هو تحديد وتحليل وإدارة المخاطر بإعداد البيانات المالية ، وتتم إجراءاته في فترة التخطيط للتدقيق وبناءً على هذا التقييم يتطلب من المدقق تقليل مخاطر التدقيق إلى مستوى منخفض من خلال تقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية ، فتصميم وتنفيذ المزيد من إجراءات التدقيق لتقليل مخاطر التدقيق الشاملة إلى مستوى منخفض. (Flood , 2017:118) ، وتعتبر قدرة المدقق على تحديد مخاطر الأخطاء الجوهرية بسبب الخطأ أو الاحتيال من أهم العوامل في تحديد فعالية التدقيق القائم على المخاطر، وبناءً على المخاطر المحددة، يتم التخطيط لإجراءات التدقيق لجمع أدلة تدقيق

كافية والتعبير عن رأي بناءً عليها، لذلك، قد يؤدي تقييم المخاطر غير الصحيح إلى عدم كفاية أدلة التدقيق التي تم الحصول عليها للتعبير عن رأي مدقق الحسابات في البيانات المالية للعميل. Žukauskaitė, (2021:43)، والإدارة مسؤولة عن ضمان عرض البيانات المالية بشكل عادل من جميع النواحي المادية، اما المدقق فهو مسؤول عن إصدار رأي تدقيق لتقديم تأكيد معقول حول كون البيانات المالية خالية من الأخطاء الجوهرية. ويبدأ المدقق بعملية التخطيط عندما يتم اكتشاف الخطأ ، سواء كان من قبل الإدارة أم المدققين الخارجيين أو المحاسبين الداخليين أو أنظمة الرقابة الداخلية أو المنظمين، ثم يقوم المدققون والإدارة بتقييم الأثر التراكمي للأخطاء على البيانات المالية الحالية والصادرة سابقاً ، وبالنسبة لقرار فيما يتعلق بتصحيح البيانات المالية الصادرة سابقاً على عاتق الإدارة، ولكن المدققين مسؤولون عن تقييم كون الطريقة التي اختارتها الإدارة مناسبة، بعد المناقشات والمفاوضات، يتوصل المدقق والإدارة إلى اتفاق حول كيفية الكشف عن تصحيح الأخطاء. (Lin, 2024:4) وعند تنفيذ تخطيط التدقيق، يجب على المدقق مراعاة مخاطر التدقيق ومستوى الأهمية النسبية لأغراض التدقيق، وتتمثل مسؤولية المدقق في تحديد كون البيان المالي قد تم تحريفه في بيان مادي، إذا رأى المدقق أن هناك خطأ جوهرياً، فيجب إبلاغ الزبون به، بحيث يمكن إجراء التصحيحات من خلال تقديم رأي مع استثناء أو يجب تقديم بيان غير معقول عليه. (Abdulahad , 2022:6) ، ويؤدي تقييم المخاطر غير المناسب إلى سوء توجيه تخصيص موارد التدقيق، وفي النهاية إلى تدقيق غير فعال ويكون له تأثير في فعالية وكفاءة عملية تخطيط التدقيق، وعليه يجب على المدققين أن يخططوا لأعمال التدقيق لتعزيز جودة التدقيق، بالإضافة إلى ذلك، فإن نتائج تقييم المخاطر الذي تم إجراؤه خلال مرحلة التخطيط ستؤثر في تصميم وتنفيذ إجراءات التدقيق خلال مرحلة العمل الميداني. (Alssabagh , 2021:9). ويلعب تقييم المخاطر دوراً محورياً في عملية التدقيق، فهو أساس للتخطيط والتنفيذ الفعالين للتدقيق، وأن تحديد المخاطر والتخفيف من حدتها أمراً بالغ الأهمية لضمان دقة البيانات المالية وموثوقيتها، بالإضافة إلى الحماية من الاحتيال والأخطاء، وبالتالي يعد تقييم المخاطر جانباً حاسماً في تخطيط التدقيق وتنفيذه، حيث يزود المدققين بخارطة طريق لتحديد وتقييم المخاطر والاستجابة لها فقد تؤثر في دقة وموثوقية البيانات المالية (Onwubuariri et al , 2024: 1070).

وبناء على ما سبق يمكن القول أن المسؤولية الأساسية عن تخطيط عملية التدقيق وتقييم المخاطر تقع على عاتق المدقق فالتخطيط خطوة حاسمة في ضمان كفاءة وجودة التدقيق. يبدأ المدقق بفهم بيئة الزبون، بما في ذلك طبيعة أعماله وهيكله التنظيمي، لتحديد استراتيجية التدقيق المناسبة. كما يُحدد نطاق التدقيق وجدوله الزمني وفريقه لضمان كفاءة توزيع المهام.

أما تقييم المخاطر، فهو جزء أساسي من عملية التدقيق، ويهدف إلى تحديد الجوانب الأكثر عرضة للخطأ أو الاحتيال. ويشمل ذلك المخاطر الجوهرية المتعلقة بطبيعة العمل، ومخاطر الرقابة المتعلقة بفعالية الضوابط الداخلية، ومخاطر الكشف التي قد تؤثر في قدرة المدقق على اكتشاف الأخطاء. يساعد هذا التقييم المدقق على توجيه موارده نحو الفحوصات الأكثر أهمية، ويقلل من مخاطر إبداء رأي غير دقيق في البيانات المالية. فأن التخطيط يرتبط ارتباطاً مباشراً بجودة البيانات المالية، حيث يُحسن التدقيق المُخطط له جيداً موثوقية المعلومات المالية ودقتها، مما يُسهم في تعزيز ثقة المستخدمين في التقارير المالية واتخاذ قرارات مالية أكثر موثوقية

المبحث الثالث

العلاقة بين جودة البيانات المالية والتدقيق

The Relationship Between Financial Statement Quality and Auditing

تمهيد:

في عالم اليوم القائم على المعلومات، أصبحت البيانات موردًا بالغ الأهمية للمنظمات، أذ تعتمد بشكل كبير على جودة بياناتها لاتخاذ قرارات مستنيرة، ودفع الابتكار، واكتساب ميزة تنافسية. وتعمل البيانات كأصل أساسي، يدعم مختلف العمليات والمبادرات الاستراتيجية وتفاعلات الزبائن عبر الصناعات. وتلعب جودة هذه البيانات، التي تشير إلى دقتها واكتمالها واتساقها وأهميتها، دورًا محوريًا في تحديد نجاح المنظمات واستدامتها. فالبيانات المالية تعد الركيزة الأساسية التي تؤثر بشكل مباشر في فعالية وكفاءة عملية التدقيق التي تشير إلى التحقق من أن البيانات المالية تعطي رؤية حقيقية وعادلة من جميع النواحي المادية.

1-3-2 مدخل مفاهيمي لجودة البيانات المالية

A conceptual approach to financial data quality

تعرف الجودة بأنها المقياس القياسي لشيء ما أو مستوى معين من التميز، والجودة جيدة إذا كانت المعلومات المستخدمة ذات صلة وموثوقة، والمعلومات الملائمة هي التي يمكن استخدامها لصنع القرار (Al-Dalabih 2018:147)، ويمكن تعريف البيانات ككائنات واقعية، قابلة للتخزين والاسترجاع والتحليل من خلال عملية برمجية، والتواصل عبر شبكة (Cichy & Rass, 2019:3). أما البيانات المالية فأنها تعكس الأداء الاقتصادي للشركة من خلال نقل المعلومات المالية والمحاسبية (Wang, 2024:1)، وعرف Nikiforova "الجودة" بأنها درجة تلبية احتياجات المستهلك، من خلال تمثيل جميع خصائص المنتج أو الخدمة التي يطلبها. أما مفهوم جودة البيانات (DQ) المشتق من مفهوم "الجودة" عرفها، بأنها مدى ملاءمة البيانات لحالة الاستخدام، مع التركيز على طبيعتها النسبية والديناميكية، التي يتحدد سياقها من خلال استخدام البيانات والمتطلبات التي تعتمد عليها وهي قد تتغير بمرور الوقت، أي من خلال التراكم التدريجي للبيانات في قواعد البيانات، وتغير متطلبات جودة البيانات (Nikiforova, 2020:1)، وفقًا للمنظمة الدولية للمعايير (ISO)، تُعرّف الجودة، بشكل عام، بأنها "مجموع خصائص الكيان التي تؤثر في قدرته على تلبية الاحتياجات المعلنة والضمنية"، وفي المقابل، تُعرّف جودة البيانات بأنها الجودة لغرض الاستخدام المقصود أو مطابقتها للمتطلبات، وبالتالي فإن البيانات التي تُلبي جيدًا بعض التوقعات أو المواصفات أو المعايير المحددة مسبقًا فتُعتبر بيانات عالية الجودة ومناسبة للاستخدام في تطبيق مُعين (Alwan et al 2022:4)، وعرفت جودة البيانات في الأدبيات بطرق متعددة، ولكن يُشار إليها عمومًا بـ "الملاءمة للاستخدام" أي قدرة البيانات على تلبية متطلبات المستخدم (Mba, 2021:8)، وتعتبر جودة البيانات مفهومًا نسبيًا، يعتمد إلى حد كبير على متطلبات محددة ناتجة عن استخدام البيانات. وهذا يعني أن البيانات نفسها قد تكون ذات جودة جيدة لاستخدام

معين وغير قابلة لاستخدام آخر على الإطلاق، فعلى سبيل المثال، قد تكون مجموعة بيانات معالجة للمبيعات ذات جودة عالية للتنبؤ بالمبيعات المستقبلية، على الرغم من أنها لا تمثل أحجام السلع المباعة، وبالتالي لا تناسب غرض التنبؤ بعدد السلع التي سيتم الاحتفاظ بها في المخزون بناءً على أحجامها وبالتالي، ترتبط جودة البيانات ارتباطاً مباشراً بالغرض المُتصور أو المُحدّد للبيانات، ويمكن تعريفها أيضاً كمقياس لموثوقية البيانات وكفاءة تطبيقها. (Bicevskis et al , 2017:138) ، أي ان جودة البيانات هي قدرة البيانات والمعلومات على الاستجابة الأمثل للغرض المقصود، وبشكل خاص، غالباً ما يشار إلى عملية تمييز في المقام الأول بمعرفة دقيقة للعناصر، وثانياً بإدارتها وتحليلها. (Pietro Biancone et al , 2019:35) ، وقد نص الإطار المفاهيمي للتقارير المالية الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولية على أن الهدف من البيانات المالية هو توفير معلومات عن المركز المالي والأداء والتغير في المركز المالي للشركة، التي تكون مفيدة لمجموعة واسعة من المستخدمين في اتخاذ القرارات الاقتصادية والتجارية. (Ebaïd, 2021:18) ولهذا السبب، تعد البيانات المالية التي تُعدها وتُنشرها المؤسسات ذات أهمية لمجموعة واسعة من المستخدمين منهم المستثمرون، والمديرون، والموظفون، والعملاء، والدائنون، والمصرفيون، والحكومة ومؤسساتها، والمواطنون. (Dumitraș , 2011:7) ، فيجب أن تمثل جودة البيانات المالية صدق المعلومات الموجودة في البيانات المالية وكذلك البيانات غير المالية المقدمة من الإدارة وتشمل تقرير الإدارة والافصاحات ، وبعبارة أخرى، يجب أن تحتوي على بعض مكونات الحقيقة والثقة في المعلومات، وبالتالي، يجب أن تتمتع البيانات المالية بمستوى عالٍ من الجودة والمصداقية لتعزيز ثقة جميع المستخدمين وتحسين الأداء المالي. (QAWQZEH et al , 2021: 179)، يمكن أن تؤدي البيانات منخفضة الجودة إلى الكثير من العواقب السلبية، فعلى سبيل المثال، زيادة التكاليف التشغيلية منذ إنفاق الوقت والموارد الأخرى لاكتشاف الأخطاء وتصحيحها، وأن أخطاء البيانات التي لم يتم تحديدها وتصحيحها لها آثار اقتصادية واجتماعية سلبية للغاية في المنظمة. أما بالنسبة لمستخدمي الأعمال، يمكن أن يكون للبيانات منخفضة الجودة آثار سلبية ، منها انخفاض رضا العملاء، وزيادة تكاليف التشغيل، وعمليات صنع القرار غير الفعالة، وانخفاض الأداء وانخفاض الرضا الوظيفي للموظفين وما إلى ذلك ، حيث تعد البيانات مدخلات حاسمة في جميع القرارات تقريباً في المؤسسة. (Jesiļevska , 2017: 90)، يمكن قياس جودة البيانات ومراقبتها باستخدام مجموعة من المؤشرات المعتمدة على السياق، والمعروفة باسم **خصائص أو أبعاد جودة البيانات**.

2-3-2 أبعاد جودة البيانات المالية Dimensions of financial data quality

يعرف مصطلح البعد بأنه "مدى قابل للقياس من نوع معين، كالطول أو العرض أو العمق أو الارتفاع". وتتعلق الأبعاد بالقياسات، أو بعبارة أخرى، هي تقديرات كمية لخصائص شيء أو ظاهرة. (Jayawardene , 2015:3). أما بعد جودة البيانات فهو مصطلح يُستخدم لتحديد مقياس الجودة المرتبط بالعديد من عناصر البيانات، بما في ذلك السمات، والسجلات، والجداول، والأنظمة، أو مجموعات أكثر تجريدًا مثل وحدة الأعمال، أو الشركة، أو نطاق المنتجات. (Nasr et al , 2020:2) ، ويصنف الأطار المفاهيمي الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) خصائص جودة البيانات المالية إلى خصائص نوعية أساسية وخصائص نوعية معززة ، تتألف الفئة الأولى من الملاءمة والتمثيل الصادق بينما الفئة الثانية تشمل، قابلية

الفهم، والقابلية للمقارنة، والقابلية للتحقق والتوقيت المناسب، فكلما ارتفع مستوى هذه الخصائص، ارتفعت جودة البيانات المالية. وتُعرّف أبعاد جودة البيانات بأنها مجموعة من الخصائص التي تمثل أو تكون جودة البيانات (Kythreotis & Soltani, 2023:394). وبناء على ذلك، يجب أن تتمتع هذه المعلومات بخصائص نوعية لتكون مفيدة لاتخاذ القرار، وتحدد الخصائص النوعية للمعلومات سمات الجودة التي يجب أن تتمتع بها هذه المعلومات، لذلك، ولفهم معنى جودة البيانات بشكل كامل، حدد الباحثون مجموعات عديدة من أبعاد جودة البيانات، (Raja, 2024:21).

أولاً: الخصائص النوعية الأساسية Fundamental Qualitative Characteristics

تلعب الخصائص النوعية للمعلومات دوراً داعماً رئيسياً في إطار منفعة القرار، وتعرف بأنها السمات التي تعزز فائدة المعلومات المقدمة في البيانات المالية للمستخدمين، يجب أن تتمتع المعلومات المحاسبية المبلغ عنها لتسهيل اتخاذ القرارات الاقتصادية بالخصائص (Dănescu & Stejerean, 2023:20) وتشمل:

١ - **الملاءمة (Relevance):** يعرف مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) (2008) الملاءمة بأنها القدرة على إحداث فرق في القرارات التي يتخذها المستخدمون بصفتهم مقدمي رأس المال. وعادة ما تطبق الملائمة من حيث القيمة التنبؤية والتأكيدية، وترتبط الملاءمة ارتباطاً وثيقاً بالمادية والفائدة، فالملاءمة توضح قدرة المستخدمين على اتخاذ القرارات (Mbobo & Ekpo, 2016: 186). وتشير الملاءمة إلى وجود علاقة وثيقة بين المعلومات المحاسبية المالية والأهداف التي أعدت من أجلها، ويُمكن القول بأن البيانات المالية ملائمة إذا كانت المعلومات الواردة فيها قادرة على التأثير على قرارات المستخدمين من خلال مساعدتهم على تقييم الأحداث الماضية أو الحالية. (Elsiddig Ahmed, 2020: 7) وتشمل:

- **القيمة التنبؤية (Predictive Value):** تتمتع المعلومات المتعلقة بظاهرة اقتصادية بقيمة تنبؤية إذا كانت ذات قيمة كمُدخل في العمليات التنبؤية التي يستخدمها مقدمو رأس المال وغيرهم من أصحاب المصلحة لتشكيل توقعاتهم بشأن المستقبل. (Agienohuwa & Ilaboya, 2018:35).
- **القيمة التأكيدية (Confirmatory Value):** تشير إلى إمكانية التحقق من أن المعلومات المالية تمثل بصدق، بحيث يمكن لمستخدمين مستقلين أن توفر تغذية راجعة لتأكيد أو تغيير التقييمات السابقة، أي التوصل إلى نفس النتائج أو الاستنتاجات عند استخدام نفس المنهجية والبيانات. (جمال، ٢٠٢٤: ١٥٠)
- **الأهمية النسبية (Materiality):** تعتبر المعلومات ذات أهمية نسبية إذا كان إغفالها أو عرضها بشكل غير صحيح سيؤثر في قرارات مستخدمي التقارير المالية، والأهمية النسبية تُحدد بناءً على المعلومات المناسبة، وترتبط بطبيعة وحجم بنود المعلومات الواردة في التقارير المالية. (عمر واخرون، ٢٠٢٥: ٥٨٥)

٢ - **التمثيل الصادق (Faithful Representation):** وبناءً على هذا المفهوم، يجب أن تقدم البيانات المالية صورة موضوعية وعادلة وصادقة للوضع الاقتصادي الحقيقي للبيانات المالية التي أعلنتها الشركة، فيجب أن يكون التقرير السنوي كاملاً وخالياً من الأخطاء الإملائية، لتوصيف البيانات المالية العامة التي تدّعي السجلات تمثيلها بدقة. وغالباً ما يتم قياس التمثيل الصادق من حيث الحياد والاكتمال والخلو من الخطأ

وقابلية التحقق توضح مدى تمثيل الالتزامات والأحداث الاقتصادية بالكامل. Szewieczek et al, (2024:140)

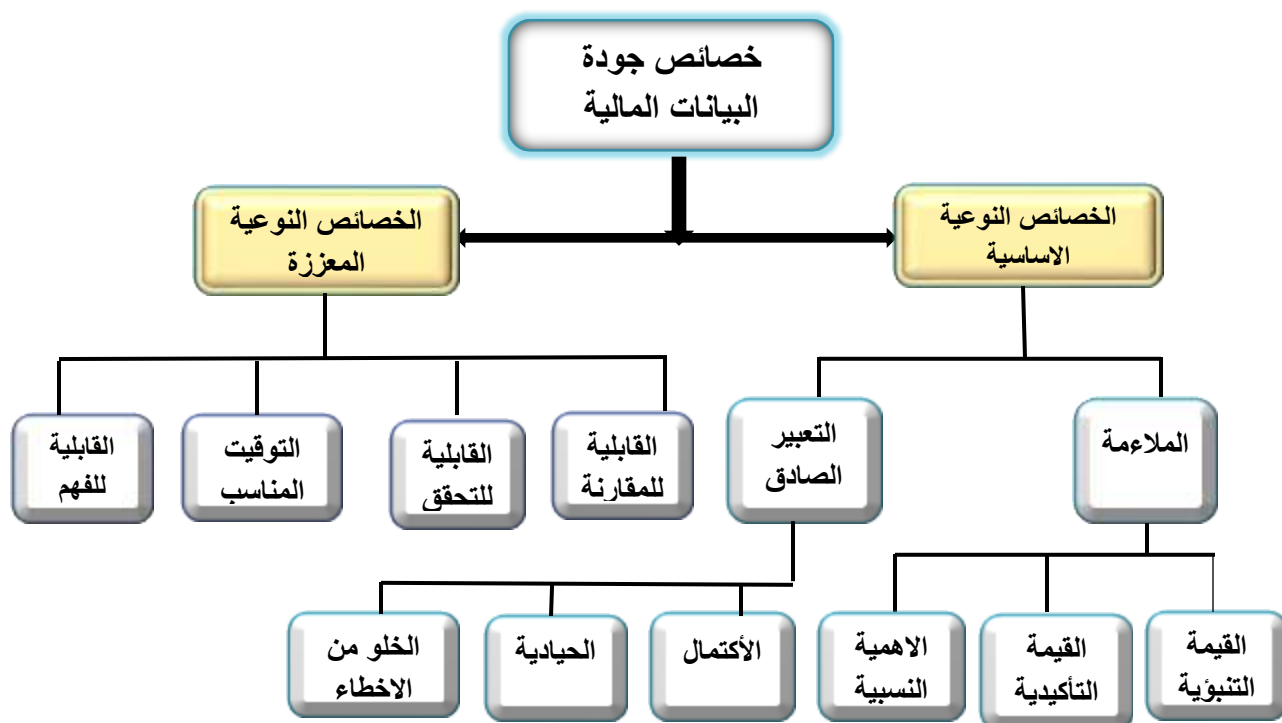
- **الاكتمال (Completeness):** يُعد الاكتمال بعداً مهماً لقياس جودة البيانات المالية وهو مدى احتواء سجلات البيانات على جميع السمات والحقوق المطلوبة، دون أي قيم مفقودة أو فارغة. (al Valencia-Parra, 2021:3) et الممثل، وعادة ما يتم التعبير عن الاكتمال كنسبة مئوية من حجم البيانات الخام بالنسبة لحجم البيانات المطلوبة، فإنه مقياس كمي لتقييم عدد البيانات التحليلية الموثوقة التي يمكن استخلاصها من مجموعة البيانات، ويتحقق ذلك عندما تكون جميع المكونات التي تؤثر في دقة البيانات وسلامتها موجودة. (Ridzuan & Zainon, 2024:343).
- **الحيادية (Neutrality):** يشير الحياد الى الوصف المحايد للمعلومات في تقرير المدقق إلى غياب التحيز لصالح اختيار أو عرض معلومات معينة، سواءً في اختيار الكلمات، مما يزيد من احتمالية قبول المستخدمين لها أو رفضها، ولكي تُصبح المعلومات المالية محايدة، يجب عدم التلاعب بها بأي شكل من الأشكال للتأثير على قرارات المستخدمين. (Shalimova & Stezhko, 2016: 89)
- **الخلو من الخطأ (Free from Error):** ولكي تصبح المعلومات المالية خاليةً من الأخطاء، يجب أن تخلو التقارير المالية منها في وصف الظاهرة والعملية التي أُنتجت من خلالها. (2021:37, Gjoni-Karameta et al)
- **ثانياً: الخصائص النوعية المعززة (Enhancing Qualitative Characteristics)**

وهي خصائص تزيد من فائدة جودة البيانات المالية لكنها لا تكون كافية وحدها:

- ١- **القابلية للمقارنة (Comparability):** حظيت قابلية مقارنة التقارير المالية باهتمام متزايد من واضعي المعايير والجهات التنظيمية والممارسين، وتعد قابلية المقارنة السمة النوعية للتقارير المالية، التي تُمكن المستخدمين من فهم أوجه التشابه والاختلاف بين الأداء المالي لشركتين أو أكثر وسلامتهما. (Neel & Safdar, 2024: 28)، ووفقاً لمجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB، 2010)، تُوصف قابلية المقارنة في الإطار المفاهيمي بأنها الخاصية النوعية التي تُمكن المستخدمين من تحديد وفهم أوجه التشابه والاختلاف بين البنود التي تحتوي على بندين على الأقل، علاوة على ذلك، تُعتبر المعلومات الواردة في البيانات المالية للكيان مفيدة إذا أمكن مقارنتها بمعلومات مماثلة حول وحدات أخرى ومعلومات مماثلة حول نفس الوحدة على مر الزمن. (Elmashharawi, 2020:3)
- ٢- **إمكانية التحقق (Verifiability):** وهذه تحدث عندما يحصل المدقق المستقل الذي يستخدم نفس الأساليب على نتائج مماثلة، وهناك تحقق مباشر من أمثلة قيام مراجعين مستقلين بحساب أصناف المخزون الموجودة في متناول اليد والتوصل إلى نفس الكمية المادية، وتحقيق غير مباشر مثل قيام مراجعين مستقلين بحساب قيمة المخزون النهائي باستخدام طريقة FIFO، وقد يحدث التحقق هنا عن طريق التحقق من الكمية والتكاليف (المدخلات) وإعادة حساب المخزون النهائي (المخرجات) (Alasbahi & Ishwara, 2021:194).
- ٣- **التوقيت المناسب (Timeliness):** يوضح التوقيت المناسب أن المعلومات يجب أن تكون متاحة لأولئك الذين يتخذون القرارات قبل أن تفقد قدرتها على التأثير، أي أن البيانات يجب أن تكون متاحة

للمستخدمين على الفور، وفيما يتعلق بالتقارير السنوية، وعند النظر في جودة التقارير، فعادة ما يتم قياس التوقيت من خلال توظيف الفترة بين نهاية السنة وتاريخ إصدار تقرير التدقيق، وبشكل أكثر تحديداً، من حيث عدد الأيام التي يستغرقها المدقق لتوقيع الحسابات بعد نهاية السنة المالية (Alawaqleh & Almasri, 2021:59)، فأن إبلاغ المعلومات المالية في الوقت المناسب لمستخدمي البيانات المالية من شأنه أن يساعدهم في اتخاذ القرار الاقتصادي وضمان إصدار بياناتهم المالية في الوقت المناسب ويرتبط التوقيت بفائدة البيانات المالية (David & Festus 2023:54). ويشير التوقيت إلى الدرجة التي تعكس فيها البيانات من النقطة الزمنية المناسبة الحقيقة، لأن اتخاذ القرارات بناءً على البيانات القديمة سيؤدي في النهاية إلى رؤى غير صحيحة، بالإضافة إلى ذلك، فكلما تم إنشاء البيانات ومعالجتها بسرعة أكبر، كان الوقت أفضل لاستخدامها. (Wook et al, 2021:7)

٤- القابلية للفهم (Understandability): تعد قابلية الفهم ميزة لا غنى عنها فيما يتعلق بمعلومات التقارير المالية. ويتم تحقيق جودة الفهم من خلال التواصل الفعال، ونتيجة لذلك، سيتم تحقيق جودة أكبر من خلال فهم المعلومات المقدمة من المستخدمين. (Cheung, et al., 2010). وتعمل قابلية الفهم على تحسين الخصائص النوعية وستزداد عند إنتاج التقرير وترتيبه بطريقة واضحة ومباشرة لمتابعيها المستخدمين، أي يجب عرض البيانات المالية بوضوح وفهم دون أي غموض، بالإضافة إلى تقليل المصطلحات الفنية والتعقيد غير الضروري لتمكين المستخدم من استيعاب محتواها بسهولة. (Beest, et al., 2009). والشكل الاتي يوضح خصائص جودة البيانات المالية وفقاً للآطار المفاهيمي :



المصدر: من أعداد الباحثة بالاعتماد على الأدبيات السابقة

شكل (2-4) خصائص جودة البيانات المالية

يتضح مما سبق ان جودة البيانات اصبحت عاملاً هاماً في عالم اليوم، نظراً لتدفق البيانات الهائل في المنظمات، حيث تُتخذ القرارات والإجراءات بناءً على البيانات المُحوّلة إلى معلومات وتعتبر جودة البيانات المالية الأساس الذي يمكن الاعتماد عليه في الوصول إلى معلومات جيدة و مفيدة في اتخاذ القرارات المختلفة المتعلقة بعمليات المنظمة بكفاءة وفعالية، لذلك، فإن غياب الجودة يؤدي إلى مخرجات مالية تضعف القرارات المستخدمة وتؤدي إلى قرارات خاطئة ، مما يتسبب في خسارة متخذي القرار، فالخصائص معايير أساسية للحكم على كفاءة وفعالية وجودة هذه المعلومات في تحقيق الأهداف المرجوة من أداء دورها في الترشيح واتخاذ القرارات لذلك، فمن الضروري توفير معلومات محاسبية عالية الجودة للتأثير في المستخدمين باتخاذ قرارات الاستثمار.

2-3-3 أساليب تحسين جودة البيانات المالية

Methods for improving the quality of financial data

اكتسبت جودة البيانات المالية اهتماماً متزايداً في المنظمات المالية بعد إدراك أن ضعف جودة البيانات قد يؤدي إلى أخطاء في التقارير المالية، واتخاذ قرارات استثمارية مضللة، وسوء تقدير للمخاطر المالية ، ومع ذلك، غالباً ما تتبنى المؤسسات أساليب تقييم وتحسين جودة البيانات المالية بناءً على مناهج عملية وتجريبية ، دون تحليل دقيق للقضايا الحقيقية التي تؤثر في دقة البيانات المالية وموثوقيتها . (, Cappiello et al 1: 2018)، وتقييم جودة البيانات (DQ) وتحسينها عبر مرحلتين أساسيتين تُستخدمان للكشف عن مشاكل البيانات في أنظمة المعلومات التنظيمية والتغلب عليها. في مرحلة التقييم للكشف عن مشاكل الجودة اما مرحلة التحسين، فتتضمن تعديل البيانات غير صحيحة او الناقصة فعلياً إلى قيم صحيحة. وغالباً ما يكون تقييم جودة البيانات وتحسينها في أنظمة المعلومات الأكبر حجماً غير ممكنين دون استخدام "أساليب DQ" المناسبة، والتي تُعرّف بأنها: خوارزميات تُنفّذها أنظمة الحاسوب تلقائياً للكشف عن المشاكل في مجموعات البيانات أو تصحيحها. ومن الأمثلة على ذلك "تحليل الأعمدة"، التي تُجرى تلقائياً إحصاءات مثل عدد القيم المفقودة داخل أعمدة البيانات.(Woodall at el ، 2014:2)، وتعد مراقبة الجودة في العمليات المالية أمراً أساسياً للحفاظ على سلامة البيانات المالية وموثوقيتها، مما يؤثر بشكل مباشر في عملية صنع القرار وثقة أصحاب المصلحة. وتشير إلى العمليات والإجراءات المنهجية المُطبقة لضمان دقة وموثوقية وامتثال البيانات والتقارير المالية. وتشمل مراقبة العمليات المالية، ووضع المعايير، وتنفيذ عمليات تدقيق منتظمة لتحديد الأخطاء أو التناقضات وتصحيحها. وتهدف مراقبة الجودة إلى تعزيز سلامة المعلومات المالية، وضمان التزامها بالمتطلبات التنظيمية والمعايير المؤسسية. ، وهذه الاجراءات لها اهمية للتخفيف من المخاطر وتحسين الجودة الشاملة لعملياتها المالية، مما يؤدي في النهاية إلى تحسين عملية اتخاذ القرارات وزيادة ثقة أصحاب المصلحة. (Nwachukwu et al ، 2024:736).

2-3-4 تأثير جودة البيانات على اتخاذ القرارات المالية

The impact of data quality on financial decision-making

في ظل مشهد الأعمال السريع التطور اليوم، تشهد المؤسسات في مختلف القطاعات تحولاً جذرياً مدفوعاً بالتقدم التكنولوجي والرقمنة والتوافر غير المسبوق للبيانات، وقد أدى هذا العصر من الترابط إلى بروز مؤسسات كثيفة المعلومات، تُسخر قوة البيانات ليس فقط لتوجيه الاستراتيجيات، بل أيضاً للتغلب على تعقيدات السوق الحديثة، وفي خضم هذا التحول، مع تزايد الرقمنة وانتشار البيانات في مشهد الأعمال اليوم برزت جودة البيانات كركيزة أساسية وكعامل حاسم في عمليات صنع القرار. (Khong et al, 2023:253)، وتعد البيانات المالية من أهم الأدوات التي يعتمد عليها أصحاب المصلحة لاتخاذ قرارات مالية عالية الجودة، لذلك، يضمن إعداد التقارير المالية وفقاً لمعايير المحاسبة المقبولة عموماً (GAAP) أو المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) توفير معلومات دقيقة وموثوقة، ويعزز تحسين جودة البيانات المالية وقدرة المستثمرين والإدارة على اتخاذ قرارات استراتيجية مدروسة، مما يؤثر إيجاباً في التوزيع الأمثل للموارد المالية. كما أن توفر بيانات مالية دقيقة وشفافة يعزز ثقة المستثمرين، ويدعم الامتثال للمتطلبات التنظيمية، ويساعد الشركات على تحقيق مستويات عالية من الأداء المالي والتشغيلي. (Ifeanyichukwu & Ohaka, 2019:1)، فالبيانات المالية وسيلة أساسية لتوصيل المعلومات لجميع الأطراف ذات الصلة وأداة أساسية لتقييم الأداء المالي للشركة في السعي لمراقبة سلوكيات الإدارة في اتخاذ القرارات. (Qawqzeh et al, 2020:1197)، وعادةً ما تكون هذه المعلومات في شكل بيانات مالية سنوية، مثل بيان المركز المالي، وبيان الدخل أو بيان الدخل الشامل، وبيان التدفقات النقدية، وبيان التغيرات في حقوق الملكية، بالإضافة إلى إيضاحات حول الحسابات لتعزيز الموثوقية والثقة لدى المستخدمين. (Mbobo & Ekpo, 2016:185)، فأن البيانات المالية هي جوهر التقارير المالية، وهي مؤشرات على الوضع الاقتصادي للشركة في الفترة الحالية، ولكي تكون التقارير المالية عالية الجودة، يجب أن تكون البيانات المالية دقيقة قدر الإمكان وخالية من الأخطاء المادية. (Mesbah & Ramadan, 2022:44)، وتلعب التقارير المالية دوراً حاسماً في الأداء العام للشركات واستدامتها، فهي تزود أصحاب المصلحة بمن فيهم المستثمرون والدائنون والجهات التنظيمية، بمعلومات أساسية حول الأداء المالي للشركة ووضعها المالي وتُسهل اتخاذ قرارات مستنيرة، مما يُساعد المستثمرين على تقييم جدوى استثماراتهم. (Mesioye & Bakare, 2024: 1144). وتخضع هذه التقارير للتدقيق من قبل مدقق خارجي لديه ما يكفي من الخبرة والمعرفة للتعبير عن رأي مستقل حول العروض العادلة للبيانات المالية، ومسؤولية مدقق الحسابات ليست فقط الكشف عن أي خرق للمعايير المحاسبية في البيانات المالية ولكن أيضاً إعطاء تأكيد على جودة التقارير المالية وهي مسؤولية عن البيانات المالية المضللة وانخفاض جودة التقارير المالية التي يمكن أن تدمر سمعة الشركة وبالتالي خفض أسعار الأسهم والتسبب في مشاكل قانونية للشركة واتخاذ قرارات غير دقيقة. (Mesbah & Ramadan, 2022:44)، وعندما تفتقر هذه البيانات المالية إلى الدقة أو تحتوي على أخطاء أو سهو أو حتى تكون مضللة، فقد يتخذ الجمهور الذي يعتمد على هذه البيانات المالية قرارات اقتصادية مضللة أو غير صحيحة (Dempsey & van Dyk, 2024:400). وفي أي شكل من أشكال اتخاذ القرار، يعتمد جودة تقييم القرار على جودة البيانات المتوفرة، لذا فهناك حاجة لضمان توفر

بيانات عالية الجودة للتحليل، فكلما كانت البيانات جيدة زادت فعالية ودقة التحليل ، إلا أن ضعف جودة البيانات قد تؤثر سلباً في المؤسسة وتؤدي الى تحليلات خاطئة وقرارات غير رشيدة. (1: 2020, O'Neill) ، تلعب جودة البيانات الجيدة دوراً حاسماً في نجاح الشركات نظراً لاعتماد عملية صنع القرار بشكل كبير على البيانات المتاحة، وبالتالي سيؤدي عدم كفاية جودة البيانات إلى آثار بعيدة المدى، مثل ضعف عملية صنع القرار، وزيادة التكاليف، وضعف الأداء التشغيلي، وعدم الامتثال للوائح. (4: 2022, Wall et al)، وبرزت جودة البيانات كعامل حاسم يؤثر في دقة وفعالية عمليات صنع القرار كمبدأ أساسي تشكل عمليات صنع القرار بشكل كبير داخل المؤسسات كثيفة المعلومات . ونتيجة لذلك ، فإن فعالية صنع القرار القائم على البيانات تتوقف على جودة البيانات نفسها، فالبيانات المعيبة يمكن أن تؤدي إلى تحليلات منحرفة، واستنتاجات مضللة، وقرارات دون المستوى الأمثل (254: 2023, Khong et al). وبالتالي يعتمد نجاح صنع القرار القائم على البيانات على جودتها، والتي تشير إلى درجة البيانات القابلة للاستخدام. (3: 2024, et al Wang)

ومما تقدم يمكن القول بأن فعالية صنع القرار القائم على البيانات تتوقف على جودة البيانات نفسها وأن تؤدي البيانات المعيبة إلى تحليلات منحرفة، واستنتاجات مضللة، وقرارات دون المستوى الأمثل ونتيجة لذلك، تبرز جودة البيانات كعامل حاسم يؤثر في دقة وفعالية عمليات صنع القرار.

2-3-5 ادوات وتقنيات تقييم جودة البيانات المالية

Tools and techniques for assessing the quality of financial data

يصف Ehrlinger & Wöß التقييم بأنه "تقييم أو تقدير لطبيعة أو قدرة أو جودة شيء ما" وعلى الرغم من أن مصطلح التقييم غالباً ما يستخدم كمرادف للقياس، خاصة في أدبيات جودة البيانات DQ، إلا أن هناك تمييزاً واضحاً بين المصطلحين، فالقياس يعني "تحديد حجم أو كمية أو درجة شيء ما باستخدام أداة أو جهاز محدد بوحدات قياسية أو بمقارنته بكائن ذي حجم معروف" ، ويوسع مفهوم القياس من خلال تقييم نتائج القياس واستخلاص استنتاج حول حالة أو جودة الكيان. أما في سياق جودة البيانات فيعرف بأنه الكشف والتقدير الأولي لجودة البيانات بالإضافة إلى تحليل تأثير مشاكل جودة البيانات التي تحدث . (4: 2022, Wöß). ففي البداية اعتمدت إدارة جودة البيانات بشكل كبير على الأنظمة القائمة على القواعد، والتنظيف اليدوي للبيانات، وأدوات الاستخراج والتحويل والتحميل (ETL). وتُطبق الأنظمة القائمة على القواعد شروطاً محددة مسبقاً لتحديد الأخطاء وتصحيحها، مثل قيود نوع البيانات أو مطابقة المفاتيح. ورغم فعالية ودقة هذه الأساليب ، إلا أنها تتطلب جهداً بشرياً مكثفاً وعرضة للخطأ البشري وتفتقر إلى المرونة اللازمة للتعامل مع البيانات واسعة النطاق. مما يجعلها غير عملية في سياق البيانات الضخمة. وأصبحت هذه الأساليب التقليدية غير كافية لإدارة السرعة والحجم والتنوع الذي تتميز به أنظمة البيانات الحديثة وبالتالي فهناك حاجة الى ادوات اكثر مرونة وقدرة ، مما ادى الى تطوير تقنيات تساهم في تحسين جودة البيانات (3: 2025, Benjamin)، ومن تقنيات تقييم جودة البيانات مستودع البيانات ، ويعرف بأنه مجموعة من البيانات الموجهة للموضوع، مع معلومات من فترة زمنية محددة، وتُساعد في عملية اتخاذ القرارات

الإدارية ، ويستخدم لجمع وتخزين وتحليل كميات هائلة من البيانات القادمة من مصادر مختلفة، من التي لا يمكن معالجتها بالطرق التقليدية، ويحولها إلى صيغة مناسبة للتحليل ، وبذلك يُسهم في عرض البيانات المحولة على صانعي القرار ، بالتالي ، فإن الاحتفاظ بجميع البيانات في نظام واحد، مثل نظام مستودع البيانات، فسيكون جمع البيانات وتحليلها أسرع وأكثر دقة.(Al-Okaily Et al ، 2023:2) ، وتقنيات تنظيف البيانات تستخدم لاكتشاف وتصحيح الأخطاء أي تعالج مشكلات جودة البيانات وعدم اليقين، مثل التشويش والبيانات غير المُتسقة، مما يؤدي إلى تحسين الأداء في تحليل البيانات، فعلى سبيل المثال، تحسين دقة التصنيف في التعلم الآلي.(Tomar&Periyasamy, 2023:94) ، باستخدام أحدث الأدوات والتقنيات لمعالجة البيانات وتحليلها آتياً ، ويمكن للمؤسسات المالية زيادة كفاءة عملياتها، وزيادة دقة التنبؤات، وتحديد الاتجاهات الجديدة، واكتشاف الفرص الخفية، وهذا يؤدي إلى تخفيف المخاطر، وتحسين تجارب العملاء، وتحسين الأداء العام. واتخاذ قرارات مستنيرة، مما يعزز مكانتها التنافسية وأهميتها في عالم يركز على البيانات.(Ionescu & Diaconita, 2023:2)).

2-3-6 استخدام تكنولوجيا المعلومات في تحسين جودة البيانات المالية

Using information technology to improve the quality of financial data

إن الحاجة إلى تكنولوجيا المعلومات اليوم ملحة، لأن الناس الذين يميلون إلى التنقل بسهولة للوصول إلى البيانات والمعلومات المطلوبة فوراً يحتاجون إلى معلومات سريعة ودقيقة. ويمكن استخدام تكنولوجيا المعلومات في معالجة البيانات، بما في ذلك الحصول عليها وتجميعها وتخزينها بطرق مختلفة لإنتاج معلومات عالية الجودة، أي معلومات ذات صلة ودقة في الوقت المناسب(Yusran, 2023:11). وتعرف التكنولوجيا بأنها تطوير الأجهزة والبرامج التي تساعدك على العمل مع المعلومات بسرعة وأداء المهام المتعلقة بمعالجة البيانات ، ففي عصر العولمة وتطور تكنولوجيا المعلومات، أصبح دور تكنولوجيا المعلومات مهماً بشكل متزايد في دعم عمليات المنظمة حيث تؤثر تكنولوجيا المعلومات تأثيراً كبيراً في عمليات التدقيق ونتائجه، فعملية التدقيق، التي كانت تُجرى يدوياً في السابق، تُمكن الآن تكنولوجيا المعلومات وتُحدث تحولاً من نظام التدقيق اليدوي إلى نظام التدقيق الإلكتروني. (Hermawan & Nugrahanti, 2024:1275). تُعد تكنولوجيا المعلومات أداة حيوية لتحسين كفاءة عمليات إعداد التقارير المالية ودقتها وشفافيتها، فهي تُقلل من احتمالية الخطأ البشري، وتسرع إعداد البيانات المالية، وتُتيح الوصول الفوري إليها ، مما يضمن دقة البيانات وملاءمتها.(Hanifa , 2025: 526). تكنولوجيا المعلومات (IT) هي القدرات التي توفرها أنظمة الحاسوب وتطبيقات البرمجيات والشبكات والاتصالات ، وتحدث تحولاً واسع النطاق في المنظمة. وقد حققت أهدافاً مختلفة من أبرزها: خفض التكلفة، واختصار الوقت، وجودة الإنتاج، وإطالة عمر العمل، ومن أهم خصائص تطبيقات تكنولوجيا المعلومات معالجة البيانات بسرعة ودقة عاليتين للغاية، وسرعة فائقة في الوصول إلى المعلومات، وتبادلها إلكترونياً، وتكلفتها المنخفضة.(Rezaei, 2013:41). وتخصص تكنولوجيا المعلومات في الوظائف التالية :جمع البيانات: ، ويتمحور جمع البيانات حول الحصول على بيانات حول عمليات المؤسسة من البيئة الداخلية

والخارجية، المعالجة: (إجراء عمليات حسابية ومنطقية (تحليلاً، وتصنيفاً، وترتيباً) على البيانات وتحويلها إلى معلومات، التخزين: ويعني نظام معلومات تُخزّن فيه البيانات والمعلومات بطريقة منظمة لاستخدامها كمخرجات عند حاجة المستخدم إليها، والإرسال: نقل المعلومات باستخدام وسائط متعددة، مثل الإنترنت والألياف الضوئية. (Abdelraheem، 2021:192). وتشمل :

١. أتمتة العمليات الروبوتية (RPA): هي تقنية جديدة تستخدم روبوتات البرامج لأتمتة العمليات المتكررة والروتينية لتعزيز فعالية وكفاءة العمليات والمهام التجارية القائمة على القواعد ، توفر تكنولوجيا المعلومات فرصاً كبيرة لأتمتة المراحل المختلفة في عملية التدقيق ، بما في ذلك جمع البيانات واختبارها وتحليلها. هذا التشغيل الآلي له تأثير إيجابي في تقليل عبء العمل اليومي للمدققين، وتحريرهم من المهام الروتينية التي تستغرق وقتاً طويلاً. (Zhu, 2023:189) ، وبالتالي يمكن أن تقلل الأتمتة أيضاً من احتمالية الخطأ البشري، وتزيد من دقة نتائج التدقيق، وتضمن الاتساق في إدارة بيانات التدقيق ، ويمكن للمدققين التركيز على أنشطة تحليلية أعمق وأكثر استراتيجية، وزيادة كفاءة عملية التدقيق الشاملة، وتوفير قيمة مضافة كبيرة لمصادقية وموثوقية تقارير التدقيق. (Indriyanto, 2023:1443) ، ولا يقتصر دور أتمتة العمليات الروبوتية على تقليل التدخل البشري فحسب، بل يكشف، في بعض الحالات، عن عمليات الاختراق غير المصرح بها ويُصدر تحذيرات في المقر الرئيسي و تُركز على فهم اتجاهات المعاملات المالية. (Dahiyat, 2022: 161)

٢. تحليل البيانات الضخمة (البيانات الضخمة): يمكن تعريف البيانات الضخمة ببساطة بأنها نظام لجمع وتفسير مجموعات البيانات التي يصعب التقاطها وتخزينها وإدارتها وتحليلها بسهولة باستخدام الأدوات التقليدية ، ونظراً لحجمها الكبير، صُممت تقنيات البيانات الضخمة لاستخراج معلومات مفيدة، بسرعة وبأقل تكلفة ، بكميات كبيرة من البيانات ومصادر مختلفة. (Goti et al، 2018: 2)، ونظراً لهذه الخصائص، لا تستطيع تحليلات البيانات التقليدية التعامل مع البيانات الضخمة، لذا، يلزم استخدام أدوات تحليل البيانات، التي تشمل تكنولوجيا المعلومات التي تُساعد في معالجة البيانات الضخمة، إن قدرة هذه التقنية على تقييم كميات كبيرة من البيانات بسرعة وفعالية لها تأثير إيجابي في جودة التدقيق Sanoran& Ruangprapun, (2023:2))، فإن البيانات الضخمة لا تتعلق بالحجم الكبير للبيانات، ولكنها تشمل أيضاً القدرة على البحث عن المعلومات القيمة ومعالجتها وتحليلها وتقديمها من مجموعات بيانات كبيرة ومتنوعة وسريعة التغير. (Juddoo, 2015:2)، ومن خلال تطبيق تكنولوجيا المعلومات في تحليل البيانات الضخمة، يمكن للمدققين التأكد من أن تقارير التدقيق الخاصة بهم مدعومة بمعلومات شاملة وذات صلة، قبل أن تُلحق هذه الممارسات الفاسدة الضرر بالبيانات المالية ، مما يزيد من القيمة المضافة لأصحاب المصلحة ويزيد من الثقة في عملية التدقيق. (Qi & Cao, 2025:٣)

٣. أمن البيانات وخصوصيتها: تتطلب حماية جودة البيانات أيضاً ضمان أمن البيانات ومعالجة المخاوف المتعلقة بخصوصية البيانات أي أمن البيانات والتحكم في الوصول، ويتم تعزيز أهمية التحكم في الوصول في عمليات التدقيق التي يمكن أن توفر أقصى قدر من الحماية لبيانات التدقيق مع ضوابط الوصول الصارمة. (Pansara & Adusumilli , 2023:3) ، وبدون ضوابط الوصول المناسبة يمكن أن يحدث خرق للبيانات عندما يتمكن الأفراد غير المصرح لهم من الوصول إلى معلومات مالية حساسة. ويمكن أن تتضمن هذه المعلومات تفاصيل العميل وتاريخ المعاملات والبيانات المالية الهامة الأخرى ، وبالتالي فهناك عواقب

مدمرة مثل هذه الانتهاكات ، مما يؤدي إلى خسائر مالية وأضرار في السمعة وعقوبات قانونية.5: Katari, (2023) .

وعلاوة على ذلك، فإن الاستفادة من تكنولوجيا المعلومات بشكل فعال، يمكن أن تصبح عملية التدقيق أكثر كفاءة ودقة واستجابة للتغيرات السريعة في بيئة الأعمال وايضا تضيف الثقة لأصحاب المصلحة فيما يتعلق بموثوقية التقارير المالية، وتتجلى جودة تكنولوجيا المعلومات في سرعة الوصول إلى أجهزة الكمبيوتر لمعالجة البيانات المالية بسرعة ودقة، وقدرتها على توفير المعلومات المطلوبة في الوقت المناسب ، وأن تحسن من أهمية المعلومات المحاسبية وموثوقيتها وبالتالي تزيد من فعالية اتخاذ القرار.

2-3-7 العلاقة التكاملية بين جودة البيانات وعملية التدقيق

The complementary relationship between data quality and the audit process

في ظل البيئة الاقتصادية التي تتسم بعدم اليقين والمخاطرة ، وتعد جودة البيانات المالية المصدر الرئيسي للمعلومات حول الوضع المالي لأي كيان تجاري، مما يجعلها ذات تأثير كبير في عملية اتخاذ القرارات الإدارية الفعالة. (Lyshchenko et al., 2024:141)، أما التدقيق فهو عملية دقيقة تتضمن تحقيقاً شاملاً للبيانات المالية، والضوابط الداخلية، والسجلات المحاسبية، ويتمثل هدفها الرئيسي في تقديم تقييم موضوعي ومستقل لمدى نزاهة والتزام معايير المحاسبة المعمول بها. ويضمن هذا التقييم أن تعكس المعلومات المالية التي تقدمها الجهة بدقة وضعها المالي وأدائها وتدفقاتها النقدية. ولا يقتصر دور المدققين على مجرد التحقق؛ بل يشمل أيضاً تدقيق المعاملات، وتقييم عوامل المخاطرة، وتقييم موثوقية البيانات المالية بشكل عام. Ding (2023:213) ، ويؤدي المدققون دوراً هاماً في ضمان الموثوقية والشفافية المالية من خلال فحص البيانات المالية والتحقق من دقتها واكتمالها ونزاهتها بشكل مستقل. وبصفتهم متخصصين خارجيين، لا تربطهم أي صلة بالجهة الخاضعة للتدقيق، ويُقيّم المدققون المعلومات المالية دون أي تحيز أو تضارب في المصالح ، ويعزز هذا التحقق المحايد موثوقية البيانات المالية وشفافيتها لدى أصحاب المصلحة. علاوة على ذلك، يتحقق المدققون من امتثال البيانات المالية للمعايير والقواعد واللوائح المحاسبية المعمول بها من خلال مراجعة السياسات والممارسات المحاسبية للجهة ومقارنة الأداء المالي للمؤسسة بالمعايير المحددة. (10):

(Dandeniya, 2024). وتعد فعالية تدقيق البيانات المالية حجر الزاوية لضمان الشفافية وبناء الثقة بين أصحاب المصلحة. فأن تدقيق البيانات المالية أمر بالغ الأهمية لتأكيد صحة ودقة البيانات المالية. وتسعى هذه التدقيقات، التي يُجريها مدققون مستقلون، إلى طمأنة أصحاب المصلحة بشأن نزاهة البيانات المالية. فهي تُعزز الثقة بين المستثمرين والدائنين والجهات التنظيمية وأصحاب المصلحة الآخرين من خلال الحد من مخاطر المعلومات المضللة والاحتيال وسوء الإدارة. (Anjani, 2023: 103)، وأصبحت وظيفة التدقيق مهمة للغاية على مر السنين ، من خلال إعطاء المصداقية للبيانات المالية التي يتم تدقيقها ، ولا تقع مسؤولية توفير المصداقية لهذه البيانات المالية على عاتق المدقق فحسب، بل تعتمد أيضاً على عوامل أخرى بما في ذلك جودة البيانات المالية، والدور الرقابي الذي يلعبه المسؤولون عن حوكمة الكيان والالتزام بالمتطلبات التنظيمية والمعايير المهنية. (Dempsey & van Dyk, 2024: 402)، ويستخدم المستخدمون البيانات

المالية لاتخاذ قرارات اقتصادية ، ويعتمدون على البيانات المالية التي خضعت للتدقيق لضمان موثوقيتها لدعم القرارات ، مما يشير إلى أن عمليات التدقيق عالية الجودة تعزز موثوقية ومصداقية البيانات المالية ، عبر التحقق من خلوها من الأخطاء الجوهرية . (Kewo & Afiah, 2017:571).

8-3-2 التحديات والمشكلات المتعلقة بقياس جودة البيانات المالية

Challenges and problems related to financial data quality

يشكل قياس جودة البيانات تحديات كبيرة بسبب الطبيعة متعددة الأوجه للبيانات وتطور مصادر البيانات وتنسيقاتها وتقنياتها ، فبالنظر إلى أن المنظمات تواجه هذه التحديات لضمان سلامة وموثوقية وفائدة البيانات التي تغذي قراراتها وأفعالها. وتسهم عدة عوامل في تعقيد قياس جودة البيانات منها: (Raja, 2024).

تعقيد البيانات: مع تزايد استخدام البيانات الضخمة، تتصارع المنظمات مع إدارة أنواع البيانات المتنوعة، فالتنوع، يشير إلى أن البيانات الضخمة تحتوي على جميع أنواع البيانات، وهذا التنوع يُقسّم البيانات إلى بيانات مُهيكلّة وبيانات غير مُهيكلّة. وتتطلب هذه البيانات متعددة الأنواع قدرات معالجة بيانات أعلى ، ويُضيف طبقات من التعقيد إلى عمليات تقييم الجودة يمثل كل نوع من أنواع البيانات تحديات فريدة من حيث تقييم الجودة والتحقق من صحتها. (Cai & Zhu, 2015:2).

الأخطاء البشرية: تُعد الأخطاء البشرية من المشكلات الشائعة الأخرى المتعلقة بجودة البيانات وتشمل الأخطاء الحسابية، وأخطاء الترميز، وأخطاء تواريخ كما وُجدت أخطاء مطبعية أو أخطاء تقريبي، وأخطاء تصنيف، وتحدث الأخطاء غالبًا نتيجةً لنقص الخبرة، أو المعرفة، أو سوء الفهم، أو الإهمال، أو ضغوط العمل، أو النسيان. (Paramanantham & Liyanage, 2023:4).

حجم البيانات وسرعتها: في أنظمة إدارة البيانات التقليدية، كان ضمان جوانب الجودة هذه أمرًا صعبًا، ولكنه كان ممكنًا من خلال عمليات التدقيق اليدوية والأنظمة القائمة على القواعد والفحوصات الدورية. ومع ذلك، فقد أحدث ظهور البيانات الضخمة تغييرًا جذريًا في مشهد إدارة جودة البيانات ، فالحجم الهائل للبيانات ، يجعل الفحص اليدوي غير ممكن كما أن السرعة العالية لتدفقات البيانات، التي تتطلب أحيانًا معالجة فورية أو شبه فورية، تتفوق على عمليات فحص الجودة التقليدية القائمة على الدفعات. (619: Bangad et al, 2024) ، ويشكل الحجم الهائل للبيانات المالية تحديات تجعل من الصعب على البشر الوصول إلى البيانات المالية للشركة وتحليلها في الوقت المناسب لجودة البيانات ، وقد تكافح الأساليب التقليدية لقياس جودة البيانات لمواكبة التدفق السريع للبيانات. (Chen et al, 2021:1) فإن البيانات الضخمة لا تتعلق بالحجم الكبير للبيانات، ولكنها تشمل أيضًا القدرة على البحث عن المعلومات القيمة ومعالجتها وتحليلها وتقديمها من مجموعات بيانات كبيرة ومتنوعة وسريعة التغير.

تقلب البيانات: تختلف متطلبات جودة البيانات عبر سياقات العمل المختلفة، مما يجعل من الصعب وضع مقاييس ومعايير عالمية لتقييم جودة البيانات، ما يشكل بيانات عالية الجودة في مجال ما قد لا ينطبق بالضرورة على مجال آخر بسبب التغيرات المستمرة في البيانات (Prasad, A. (2024:30).

ضعف حوكمة البيانات: تعد أطر حوكمة البيانات أساسية للإشراف على جودة البيانات، وأمنها، والامتثال لها في جميع أنحاء المنظمة. ويضمن إطار الحوكمة المهيكل جيدًا تحديد الأدوار والمسؤوليات بوضوح، والالتزام بمعايير جودة البيانات، وامتثال استخدام البيانات للمتطلبات التنظيمية. (Tiun et al, 2024:5) يمكن أن تعيق ممارسات حوكمة البيانات غير المتسقة وعمليات إدارة البيانات المنعزلة جهود قياس جودة البيانات الشاملة. ويؤدي الافتقار إلى تعريفات موحدة للبيانات، وإدارة البيانات الوصفية، وتتبع نسب البيانات إلى تفاقم التحديات (Katari, 2019:7).

الفصل الثالث

قياس متغيرات البحث واختبار الفرضيات

المبحث الأول: وصف مجتمع وعينة البحث وتحليل إجابات العينة

المبحث الثاني: اختبار فرضيات البحث

المبحث الأول

وصف مجتمع وعينة البحث وتحليل إجابات العينة

٣-١-١ وصف أداة البحث

تم اعتماد مدقي ديوان الرقابة المالية الاتحادي ومكاتب وشركات تدقيق الحسابات عدا إقليم كردستان في جميع محافظات العراق كمجتمع للبحث، وبالنظر لعدم وجود إحصائية رسمية للمدققين لمجتمع البحث فقد تم اختيار عينة عشوائية من المدققين الخارجيين من المحافظات المذكورة، وقد تم توزيع 199 استبانة إلكترونية من خلال برامج التواصل الاجتماعي والعلاقات الشخصية، فيما وزعت 68 استبانة ورقياً للمدققين في محافظتي كربلاء وبابل والنجف، حيث بلغ مجموع الاستثمارات الموزعة 270 استبانة ورقية وإلكترونية، وكانت ثلاث استثمارات غير صالحة للتحليل، وإن مجموع الاستثمارات الصالحة للتحليل بلغت 267 استبانة، وقسمت استبانة الاستبانة على ثلاثة محاور وتضمنت 70 سؤالاً استناداً إلى الأدبيات في هذا الموضوع، إذ كان المحور الأول يمثل المتغير المستقل (التفكير التنظيمي للمدقق) وتضمن ثمانية أبعاد، وهي: التحليل والتقييم، وإدارة المخاطر، والتفكير النقدي، والضغط الزمني، والتفكير الاستراتيجي، والتعاون والتواصل، والتفكير الإبداعي والتعليم والتطوير. وقد احتوى كل بعد من الأبعاد الثمانية على أربعة أسئلة وبمجموع ٣٢ سؤالاً للمحور.

أما المحور الثاني فيمثل المتغير الوسيط (التخطيط لعملية التدقيق) وقد احتوى على ١٤ سؤالاً، وكانت الأسئلة وفقاً لما ورد في معيار التدقيق الدولي ٣٠٠.

أما المحور الثالث فهو يمثل المتغير التابع (جودة البيانات المالية) وتضمن أربع وعشرين سؤالاً بالاعتماد على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، إذ قسمت الأسئلة على ستة محاور، هي: الملاءمة، والأهمية النسبية، والتعبير الصادق، والقابلية للمقارنة، وقابلية التحقق وتوفير المعلومات في الوقت المناسب، وقد احتوى كل محور من المحاور الستة على أربعة أسئلة وبمجموع ٢٤ سؤالاً للمحور، وقد تم عرض الاستبانة على مجموعة من أصحاب الخبرة الأكاديمية والمهنية في حقل الاختصاص من داخل وخارج العراق، حيث تم الأخذ بملاحظاتهم وعدلت الاستبانة وفق ذلك قبل توزيعها على المستجيبين، وإدناه قائمة بأسماء المحكمين واختصاصاتهم وأماكن عملهم:

جدول (٣-١) أسماء السادة محكمي الاستبانة				
ت	اسم الأستاذ	اللقب العلمي	الاختصاص	موقع العمل
١	أ. د. كرار سليم عبد الزهرة	أستاذ	السلوك التنظيمي والموارد البشرية	جامعة الكوفة / الإدارة والاقتصاد
٢	أ. د. محمد محمود الطائي	أستاذ	محاسبة مالية وتدقيق	جامعة بابل كلية الإدارة

الفصل الثالث: قياس متغيرات البحث واختبار الفرضيات.....المبحث الاول

والاقتصاد				
جامعة واسط / الادارة والاقتصاد	محاسبة مالية	استاذ	ا.د. ستار جبار خلاوي	٣
الجامعة المستنصرية / مركز المستنصرية للدراسات العربية والدولية	محاسبة مالية ودولية	استاذ	ا.د. حيدر عبد الحسين المستوفي	٤
جامعة الكوفة / الادارة والاقتصاد	محاسبة مالية	استاذ	ا.د. ماهر ناجي علي الساعدي	٥
جامعة مؤتة/ كلية الاعمال	محاسبة مالية وتدقيق	أستاذ مساعد	ا.م.د. نواف محمد الذنيبات	٦
جامعة تكريت / الادارة والاقتصاد	محاسبة مالية وتدقيق	أستاذ مساعد	د. أشرف هاشم فارس	٧
جامعة بابل / الادارة والاقتصاد	تدقيق ونظرية محاسبية	أستاذ مساعد	ا.م.د. اسعد منشد محمد	٨
جامعة كربلاء / الادارة والاقتصاد	محاسبة مالية والتدقيق	أستاذ مساعد	ا.م.د. ازهر عبد الحسين الجبوري	٩
جامعة كربلاء / الادارة والاقتصاد	إدارة مالية	أستاذ مساعد	ا.م.د. محمد فائز حسن أبو طحين	١٠
جامعة الكوفة / الادارة والاقتصاد	محاسبة مالية والتدقيق	أستاذ مساعد	ا.م.د. ياسر صاحب الزبيدي	١١
جامعة كلكامش / الادارة والاقتصاد	محاسبة مالية والتدقيق	أستاذ مساعد	ا.م.د. نضال عزيز مهدي	١٢
الجامعة العراقية / الادارة والاقتصاد	محاسبة حكومية وكلفة	أستاذ مساعد	ا.م.د. ايمان شاكر محمد	١٣

وقد تم استعمال مقياس ليكرت الخماسي الذي تتراوح القياسات فيه بين (١) نقطة لعبارة لا أتفق تماماً وبين (٥) نقاط لعبارة اتفق تماماً كما في الجدول ادناه:-

الجدول (٢-٣) درجات مقياس ليكرت الخماسي		
الاستجابة	الدرجة	الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي = $\frac{٥}{(١+٢+٣+٤+٥)}$ درجة ٣
أتفق تماماً	٥	
أتفق	٤	
محايد	٣	
لا أتفق	٢	
لا أتفق تماماً	١	

٣-١-٢ تحليل البيانات الديموغرافية للبحث

ان الهدف من تحليل البيانات الديموغرافية هو إجراء الإحصاء الوصفي من خلال وصف بيانات عينة البحث وتنظيمها وتصنيفها وتلخيصها لعرضها بطريقة علمية في شكل جداول واشكال، وسوف يتم عرض بيانات عينة البحث وحسب المعلومات الديموغرافية من حيث، الجنس، والشهادة الأكاديمية، والتخصص العلمي والعنوان الوظيفي كما موضح بالجدول ادناه:

١ - البيانات الديموغرافية

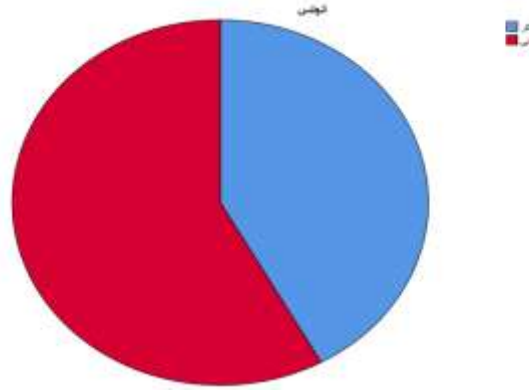
جدول (٣-٣) الإحصاء الوصفي للعينة حسب البيانات الديموغرافية								
الجهة التي يعمل فيها	دورات التعليم المستمر	العنوان الوظيفي	الاختصاص	التحصيل الدراسي	سنوات الخبرة	الفئة العمرية	الجنس	
267	267	267	267	267	267	267	267	N
الاستمارات الصالحة								
البيانات المفقودة								

يبين الجدول أعلاه (٣-٣) عدد الاستمارات الصالحة للتحليل حسب الجنس والفئة العمرية وسنوات الخبرة والتحصيل الدراسي والشهادة الأكاديمية والاختصاص العلمي والعنوان الوظيفي وعدد دورات التعليم المستمر بالإضافة الى الجهة التي يعمل فيها المستجيبون، كما يبين الجدول عدم وجود أي بيانات مفقودة من خلال التحليل.

٢- التوزيع حسب الجنس

جدول (٣-٤) توزيع الاستبانات حسب الجنس				
النسبة التراكمية	النسبة المئوية الصالحة	النسبة المئوية	التكرار	التفاصيل
41.9	41.9	4٢.٦	112	ذكر
100.0	58.1	57.4	155	انثى
	100.0	١٠٠.٠	267	المجموع

نسبتهم من خلال الجدول رقم ٣-٤ يلاحظ ان عدد المدققين الذين تمت اجابتهم على الاستبيان من الاناث ١٥٥ مدققة، وان نسبتهم تمثل ٥٧.٤%، اذ بلغت المرتبة الأولى اما الذكور من المستجيبين فقد بلغ عددهم ١١٢ مدققاً وبنسبة ٤١.٥% ، اما الاناث فكان عددهن ٨٣ مدققة بنسبة ٤٧.٧%، وتبدو هذه النسب متقاربة نوعاً ما، مما يشير الى عدم التحيز في اختيار العينة، والشكل ادناه يوضح توزيع افراد العينة حسب الجنس.



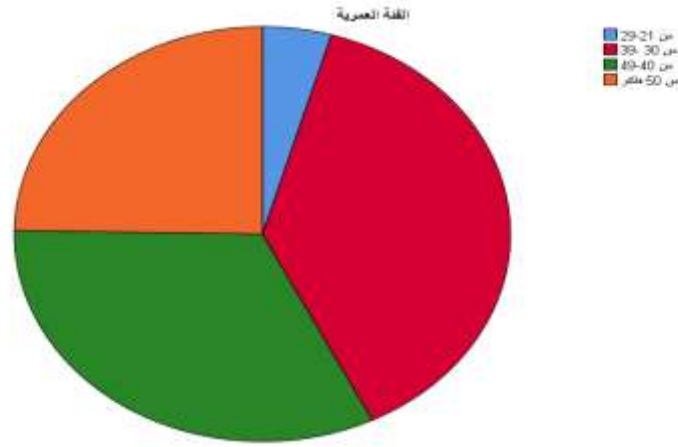
شكل (٣-١) توزيع أفراد العينة حسب الجنس

٣- التوزيع حسب الفئة العمرية

جدول (٣-٥) التوزيع حسب الفئة العمرية					
النسبة التراكمية	النسبة المئوية الصالحة	النسبة المئوية	التكرار	التفاصيل	
4.5	4.5	4.٥	12	من ٢٩-٢١	البيانات الصالحة
42.7	38.2	37.8	102	من ٣٩-٣٠	
75.3	32.6	32.٣	87	من ٤٩-٤٠	
100.0	24.7	24.4	66	من ٥٠ فأكثر	
	100.0	١٠٠.٠	267	Total	
		٠.٠٠	٠	البيانات المفقودة ونسبتها	
		100.0	٢٦٧	مجموع الاستبانات الموزعة	

يوضح الجدول ٣-٥ أعلاه الفئة العمرية في عينة البحث، اذ تشير النتائج الى ان اعلى فئة هي ممن كانت أعمارهم بين ٣٩-٣٠ سنة، وبنسبة ٣٧.٨% وتليها الفئة العمرية من ٤٠-٤٩ سنة، وبنسبة ٣٢.٣%، بينما

كانت الفئة العمرية من ٢١ الى ٢٩ سنة أقل نسبة أذ بلغت وبنسبة ٤.٥%، وهذا يوفر دليلاً على أن افراد العينة كانت أعمارهم تسمح بالإجابة على الأسئلة بطريقة غير متحيزة، والشكل رقم ٣-٢ يوضح الفئات العمرية ونسبها.

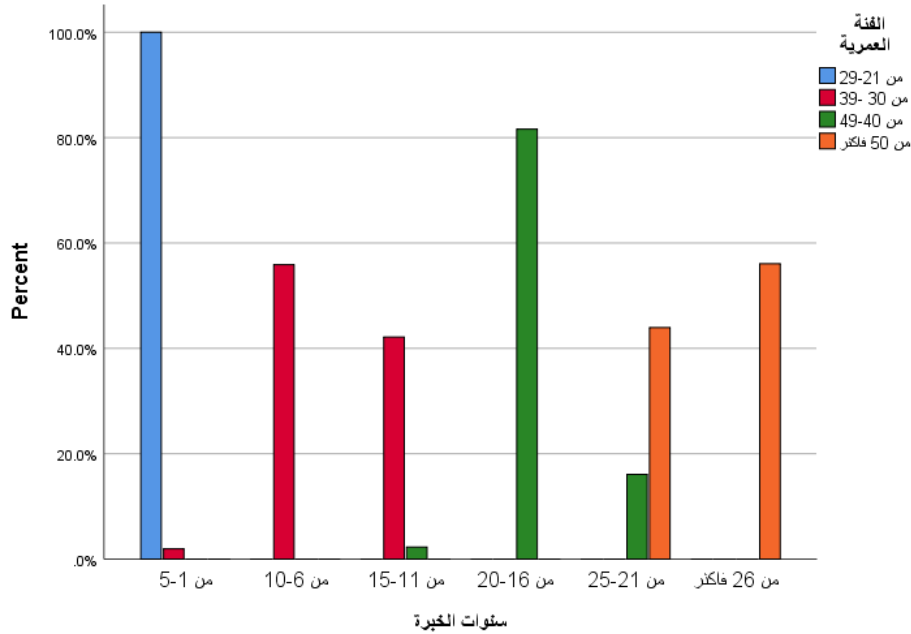


شكل (٢-٣) التوزيع حسب الفئة العمرية

٤- التوزيع حسب سنوات الخبرة

جدول (٦-٣) سنوات الخبرة					
التفاصيل		التكرار	النسبة المئوية	النسبة المئوية الصالحة	النسبة التراكمية
البيانات الصالحة	من ٥-١	14	5.2	5.2	5.2
	من ١٠-٦	57	21.1	21.3	26.6
	من ١٥-١١	45	16.7	16.9	43.4
	من ٢٠-١٦	71	2٧.١	26.6	70.0
	من ٢٥-٢١	43	15.9	16.1	86.1
	من ٢٦ فأكثر	37	13.7	13.9	100.0
	المجموع	267	١٠٠.٠	100.0	
البيانات المفقودة ونسبتها		٠	٠.٠٠		
مجموع الاستبانة الموزعة		٢٦٧	100.0		

يبين الجدول ٦-٣ أعلاه سنوات الخبرة العملية في مجال التدقيق الخارجي ، اذ بلغ عدد المدققين الذين تم توزيع الاستبانة عليهم في ديوان الرقابة المالية الاتحادية وشركات ومكاتب التدقيق ٢٦٧ مدققاً، وقد احتل المرتبة الأولى الذين لديهم خبرة من ١٦ الى ٢٠ سنة وبنسبة ٢٧.١%، فيما جاء بالمرتبة الاخيرة ممن لديهم خبرة من ٥-١ سنوات، وبنسبة ٥.٢%، وقد بلغ عدد المدققين المستجيبين ممن لديهم خبرة من ١١ سنة الى اكثر من ٢٦ سنة ١٩٦ مدققاً وبنسبة ٧٣.٧%، وهذا يدل على الخبرة العملية الجيدة لأفراد العينة ، حيث لم تشكل نسبة المدققين الذين خبرتهم من ١ سنة الى ٥ سنوات ٥.٢% من مجموع المستجيبين، والشكل (٣-٣) يوضح توزيع افراد العينة حسب سنوات الخبرة.

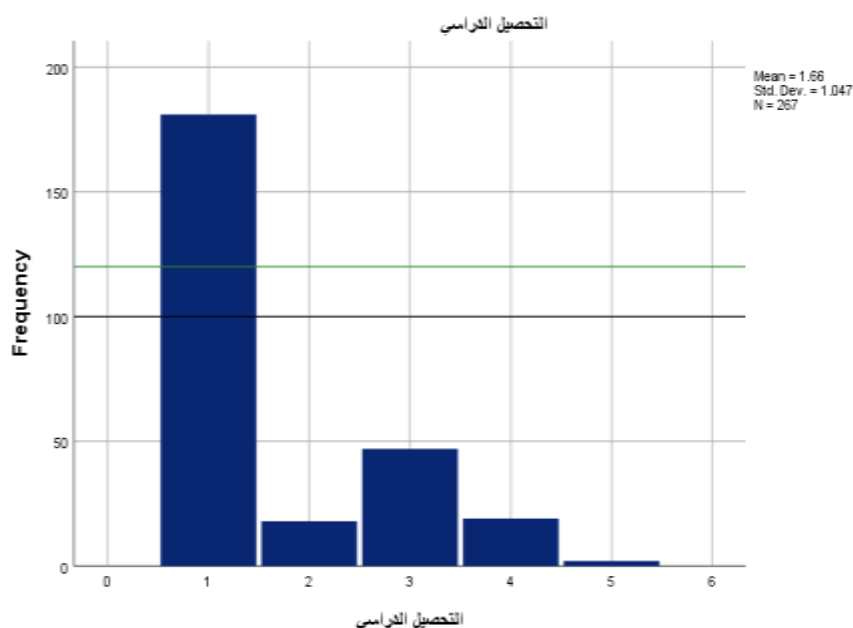


شكل (٣-٣) توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخدمة

٥- التوزيع حسب التحصيل الدراسي

جدول (٧-٣) التوزيع حسب التحصيل الدراسي				
النسبة التراكمية	النسبة المئوية الصالحة	النسبة المئوية	التكرار	التفاصيل
67.8	67.8	67.0	181	بكالوريوس
74.5	6.7	6.7	18	دبلوم عالي
92.1	17.6	17.6	47	ماجستير
99.3	7.1	7.0	19	دكتوراه او ما يعادلها
100.0	.7	.7	2	أخرى
	100.0	١٠٠.٠	267	مجموع الاستبانات الموزعة
		٠.٠	٠	البيانات المفقودة ونسبتها
		100.0	267	المجموع

استنادا الى الجدول رقم ٧-٣ أعلاه يظهر ان أعلى نسبة من المدققين الخارجيين هم من يحملون شهادة البكالوريوس بعدد ١٨١ مدققاً ونسبة ٦٧.٠% من حجم العينة وبالمرتبة الثانية ممن يحملون شهادة الماجستير والبالغ عددهم ٤٧ مدققاً ونسبة ١٧.٦%، فيما كان في المرتبة الأخيرة المدققون من حملة الشهادات الأخرى غير الاختصاص ونسبة ٠.٧% من حجم العينة ، وهذا يدل على ان المستجيبين يمتلك معظمهم الكفاءة الاكاديمية، والشكل ٣-٤ ادناه يوضح توزيع افراد العينة حسب التحصيل الدراسي.

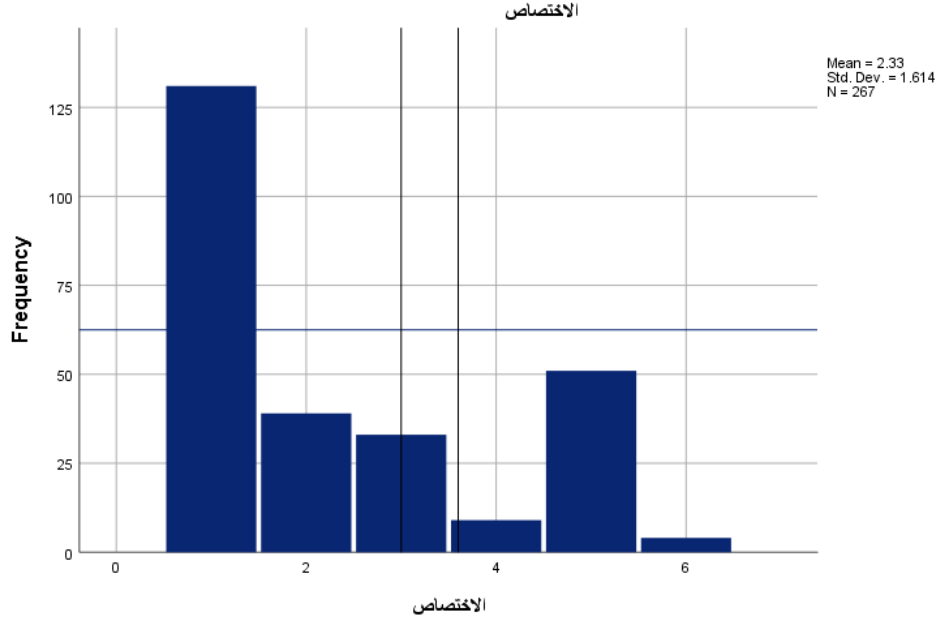


شكل (٣-٤) التوزيع حسب التحصيل الدراسي

٦- التوزيع حسب الاختصاص

جدول (٣-٨) التوزيع حسب الاختصاص العلمي					
التفاصيل		التكرار	النسبة المئوية	النسبة المئوية الصالحة	النسبة التراكمية
البيانات الصالحة	محاسبة	131	49.6	49.1	49.1
	إدارة	39	14.4	14.6	63.7
	اقتصاد	33	12.2	12.4	76.0
	أحصاء	9	3.3	3.4	79.4
	علوم مالية ومصرفية	51	18.9	19.1	98.5
	أخرى	4	1.5	1.5	100.0
	الاستثمارات الموزعة	267	100.0	100.0	
البيانات المفقودة		٠	٠.٠		
Total		٢٦٧	100.0		

وفقاً للجدول رقم ٣-٨ أعلاه تبين النتائج ان اعلى نسبة من المدققين الخارجيين في اختصاص المحاسبة وعددهم ١٣١ مدققاً ونسبة ٤٩.٦% من حجم العينة، وبالمرتبة الثانية الحاصلون في اختصاص علوم مالية ومصرفية بواقع ٥١ مدققاً ونسبة ١٨.٩%، وفي المرتبة الأخيرة من التخصصات الأخرى عدد ٤ ونسبة ١.٥%، وقد بلغت التخصصات من اقسام كليات الإدارة والاقتصاد ٢٦٣ مدقق ونسبة ٩٨.٥%، مما يشير الى قدرتهم على تقبل أسئلة الاستبانة والاجابة عليها بشكل دقيق، والشكل رقم (٣-٥) في ادناه يوضح توزيع أفراد العينة حسب الاختصاص.



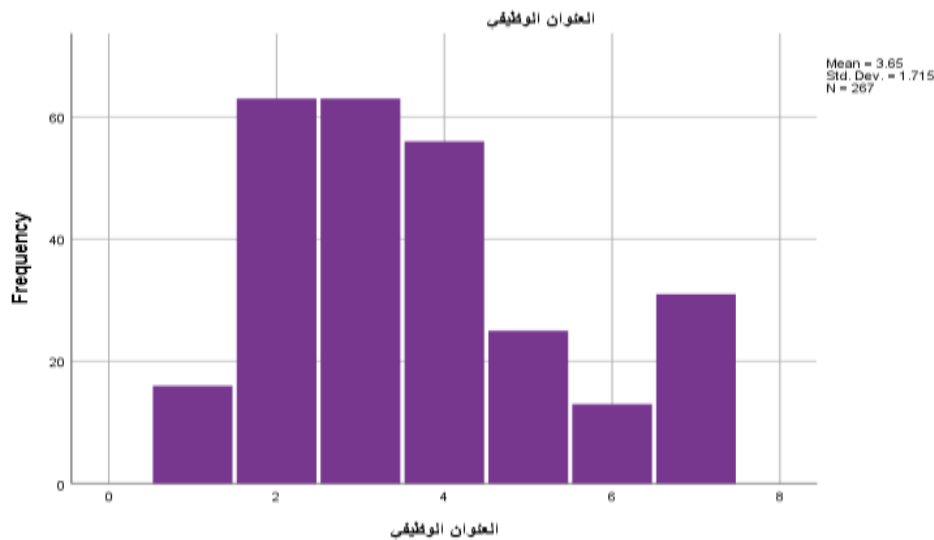
شكل (٣-٥) توزيع أفراد العينة حسب الاختصاص

٧- التوزيع حسب العنوان الوظيفي

جدول (٣-٩) التوزيع حسب العنوان الوظيفي					
التفاصيل		التكرار	النسبة المنوية	النسبة المنوية الصالحة	النسبة التراكمية
البيانات الصالحة	معاون رقيب مالي او م. مدقق	16	5.9	6.0	6.0
	رقيب مالي او مدقق	63	23.3	23.6	29.6
	رقيب مالي اقدم او مدقق اقدم	63	23.3	23.6	53.2
	معاون رئيس هيئة او معاون مدير تدقيق	56	21.8	21.0	74.2
	رئيس هيئة او مدير تدقيق	25	9.3	9.4	83.5
	رئيس هيئة اقدم او مدير تدقيق	13	4.8	4.9	88.4
	محاسب قانوني او مراقب حسابات او خبير	31	11.5	11.6	100.0
	مجموع الاستثمارات الموزعة	267	100.0	100.0	
البيانات المفقودة		٠	٠.٠		
المجموع		٢٦٧	100.0		

وفقاً للجدول رقم ٩-٣ أعلاه نلاحظ ان أعلى نسبة من المدققين الخارجيين هم من يحملون عناوين وظيفية مثل : رقيب مالي او مدقق بعدد ٦٣ مدققاً وبنسبة ٢٣.٣، وفي المرتبة الثانية من يحملون لقب رقيب مالي

أقدم او مدقق أقدم ، فيما جاء في المرتبة الأخيرة من يحملون عنوان معاون رقيب او معاون مدقق بعدد ١٦ مدققاً وبنسبة ٥.٩%، وعليه فان الذين لديهم عناوين متقدمة من رقيب مالي أقدم او مدقق وانتهاءً بمن يحمل لقب محاسب قانوني او مراقب حسابات فقد أبلغ عددهم ٢٥١ مدققاً وبنسبة ٩٤.١% وهي نسبة عالية تعطي مؤشراً جيداً عن خبرة أفراد العينة المهنية والأكاديمية في الإجابة الرصينة عن أسئلة الاستبانة، والشكل رقم (٦-٣) ادناه يوضح توزيع أفراد العينة حسب العنوان الوظيفي.

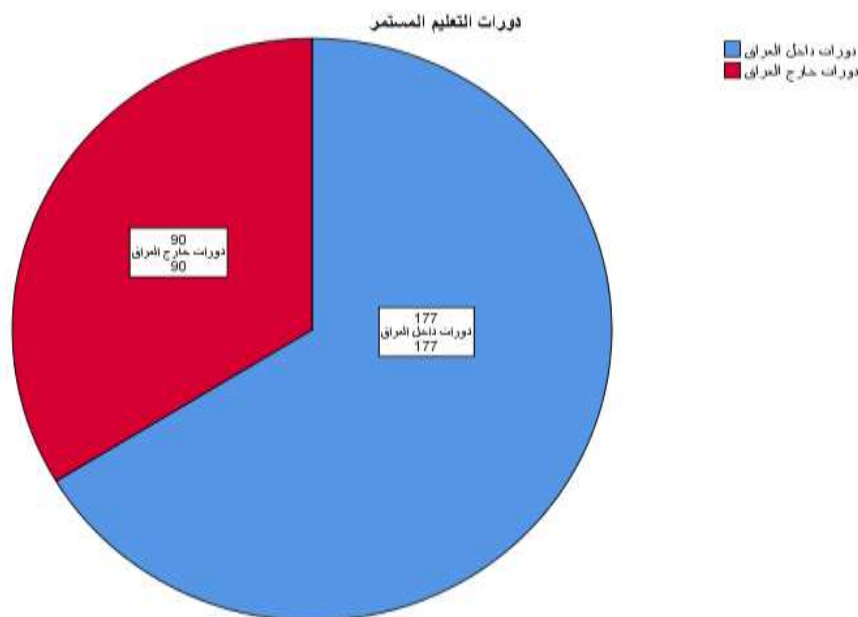


شكل (٦-٣) توزيع أفراد العينة حسب العنوان الوظيفي

٨- حسب دورات التعليم المستمر

جدول (١٠-٣) دورات التعليم المستمر					
التفاصيل		التكرار	النسبة المئوية	النسبة المئوية الصالحة	النسبة التراكمية
البيانات الصالحة	دورات داخل العراق	177	65.6	66.3	66.3
	دورات خارج العراق	90	3٤.٤	33.7	100.0
	الاستمارات الموزعة	267	١٠٠.٠	100.0	
البيانات المفقودة		٠	٠.٠		
المجموع		270	100.0		

من الجدول رقم ١٠-٣ أعلاه يتبين ان عدد المدققين الحاصلين على دورات تدريبية داخل العراق بالاختصاص ١٧٧ مدققاً وبنسبة ٦٥.٦% ، وان عدد المدققين الحاصلين على دورات تدريبية خارج العراق ٩٠ مدققاً وبنسبة ٣٤.٤%، والشكل ٧-٣ ادناه يوضح ذلك.

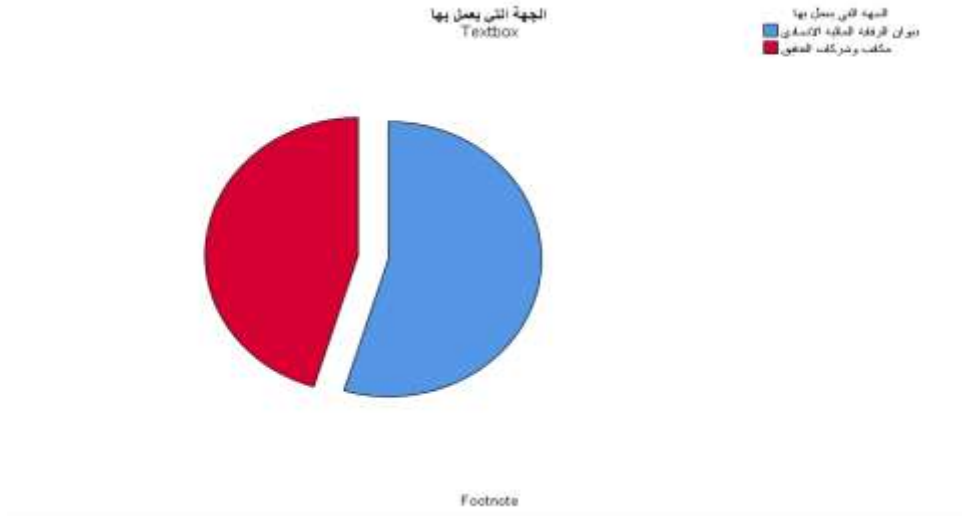


شكل (٧-٣) توزيع أفراد العينة حسب العنوان الوظيفي

٩- التوزيع حسب الجهة التي يعمل فيها المدقق

جدول (١١-٣) التوزيع حسب الجهة التي يعمل بها المدقق					
البيانات	التفاصيل	التكرار	النسبة المئوية	النسبة المئوية الصالحة	النسبة التراكمية
	ديوان الرقابة المالية الاتحادي	146	54.1	54.7	54.7
الصالحة	مكاتب وشركات التدقيق	121	4٥.٩	45.3	100.0
	الاستبانات الموزعة	267	١٠٠.9	100.0	
البيانات المفقودة		٠	٠.٠		
المجموع		2٦٧	100.0		

وفقاً للجدول ١١-٣ أعلاه فإن نتائج التحليل تبين أن عدد المدققين في ديوان الرقابة المالية الاتحادي ١٤٦ مدققاً وبنسبة ٥٤.١%، وان عدد المدققين الذي يعملون في شركات ومكاتب التدقيق ١٢١ مدققاً، وهي نسب معقولة بين القطاعين، والشكل ادناه يوضح توزيع المدققين حسب جهات عملهم.



شكل (٣-٨) توزيع أفراد العينة حسب الشركة التي يعمل فيها المدقق

٣-١-٣ اختبار صدق الاستبيان وثباته

يمثل صدق الاستبيان ان قياس الأسئلة ما قد تم وضعه فعلاً وهي واضحة وفقراته مفهومة، بالإضافة الى ذلك فإنها صالحة للتحليل الاحصائي، اما الثبات فهو مقياس الدقة وقدرة الأداة بإعطاء نفس النتائج اذا تم توزيع الاستبانة (القياس) على نفس الشخص لأكثر من مرة في ذات الظروف، وان الثبات في الحقيقة هو معامل ارتباط لقراءات نتائج القياس المتكررة.

اولاً: الصدق الظاهري والمحتوى

لقد تم توزيع الاستبيان من قبل الباحثة على عدد من المحكمين من أصحاب الخبرة الاكاديمية والمهنية في مجال التدقيق في الجامعات العراقية داخل وخارج العراق ومن هم بدرجة أستاذ واستاذ مساعد، وقد تم تعديل بعض أسئلة الاستبانة وأبعادها وإضافة أسئلة وحذف أسئلة أخرى، وتلك لا تتسق مع المحور و بناءً على ملاحظاتهم.

ثانياً: صدق /التحليل

بعد التأكد من الصدق الظاهري والمحتوى بالاعتماد على المحكمين قامت الباحثة باختبار انتماء الأسئلة الى المحور باستخدام التحليل العاملي وكما مبين في ادناه:

١- المحور الأول: التفكير التنظيمي للمدقق

جدول (٣-١٢) تحليل المكونات الرئيسية للمحور الأول		
نسبة الانتماء	اولى	الأسئلة
.946	1.000	السؤال الأول
.922	1.000	السؤال الثاني
.951	1.000	السؤال الثالث
.942	1.000	السؤال الرابع
.920	1.000	السؤال الخامس
.903	1.000	السؤال السادس
.928	1.000	السؤال السابع
.965	1.000	السؤال الثامن
.942	1.000	السؤال التاسع
.922	1.000	السؤال العاشر
.876	1.000	السؤال الحادي عشر
.912	1.000	السؤال الثاني عشر
.885	1.000	السؤال الثالث عشر
.931	1.000	السؤال الرابع عشر
.888	1.000	السؤال الخامس عشر
.918	1.000	السؤال السادس عشر
.845	1.000	السؤال السابع عشر
.923	1.000	السؤال الثامن عشر
.908	1.000	السؤال التاسع عشر
.781	1.000	السؤال العشرون
.938	1.000	السؤال الواحد والعشرون
.950	1.000	السؤال الثاني والعشرون
.961	1.000	السؤال الثالث والعشرون
.938	1.000	السؤال الرابع والعشرون
.925	1.000	السؤال الخامس والعشرون
.897	1.000	السؤال السادس والعشرون
.936	1.000	السؤال السابع والعشرون
.894	1.000	السؤال الثامن والعشرون
.914	1.000	السؤال التاسع والعشرون
.926	1.000	السؤال الثلاثون
.939	1.000	السؤال الحادي والثلاثون
.795	1.000	السؤال الثاني والثلاثون

يوضح الجدول ٣-١٢ أعلاه ان جميع أسئلة الاستبانة تنتمي الى محور التفكير التنظيمي للمدقق، اذ بلغت نسبة الانتماء للأسئلة اعلى من ٠.٤٠ % ، وبغض النظر عن كون هذه النسبة سالبة او موجبة فهي المقبولة

احصائياً وفق هذا المقياس، اذ تراوحت نسب الانتماء بين ٠.٧٨١% الى ٠.٩٦٥% وهي نسب عالية جداً، مما يشير الى وجود انتماء قوي لأسئلة المحور مع المحور ذاته.

٢- المحور الثاني: التخطيط لعملية التدقيق

جدول (٣-١٣) تحليل المكونات الرئيسية للمحور الثاني		
الأسئلة	أولى	نسبة الانتماء
السؤال الثالث والثلاثون	1.000	.914
السؤال الرابع والثلاثون	1.000	.908
السؤال الخامس والثلاثون	1.000	.871
السؤال السادس والثلاثون	1.000	.885
السؤال السابع والثلاثون	1.000	.826
السؤال الثامن والثلاثون	1.000	.832
السؤال التاسع والثلاثون	1.000	.943
السؤال الأربعون	1.000	.931
السؤال الحادي والأربعون	1.000	.905
السؤال الثاني والأربعون	1.000	.905
السؤال الثالث والأربعون	1.000	.730
السؤال الرابع والأربعون	1.000	.945
السؤال الخامس والأربعون	1.000	.944
السؤال السادس والأربعون		
Extraction Method: Principal Component Analysis.		

يوضح الجدول (٣-١٣) أعلاه ان جميع أسئلة الاستبانة تنتمي الى محور التخطيط لعملية التدقيق، حيث بلغت نسب الانتماء بين ٠.٧٣٠% للسؤال الثالث والأربعين الى ٠.٩٤٥% من السؤال الرابع والأربعين، مما يشير الى وجود انتماء قوي لأسئلة المحور مع المحور ذاته.

٣- المحور الثالث: جودة البيانات المالية

جدول (٣-١٤) تحليل المكونات الرئيسية للمحور الثالث		
الأسئلة	أولى	نسبة الانتماء
السؤال السابع والأربعون	1.000	.962
السؤال الثامن والأربعون	1.000	.900
السؤال التاسع والأربعون	1.000	.732
السؤال الخمسون	1.000	.936
السؤال الحادي والخمسون	1.000	.934
السؤال الثاني والخمسون	1.000	.918

السؤال الثالث والخمسون	1.000	.870
السؤال الرابع والخمسون	1.000	.686
السؤال الخامس والخمسون	1.000	.852
السؤال السادس والخمسون	1.000	.924
السؤال السابع والخمسون	1.000	.728
السؤال الثامن والخمسون	1.000	.952
السؤال التاسع والخمسون	1.000	.920
السؤال الستون	1.000	.947
السؤال الحادي والستون	1.000	.923
السؤال الثاني والستون	1.000	.900
السؤال الثالث والستون	1.000	.952
السؤال الرابع والستون	1.000	.920
السؤال الخامس والستون	1.000	.927
السؤال السادس والستون	1.000	.917
السؤال السابع والستون	1.000	.961
السؤال الثامن والستون	1.000	.914
السؤال التاسع والستون	1.000	.836
السؤال السبعون	1.000	.925
Extraction Method: Principal Component Analysis.		

يوضح الجدول (٣-١٤) أعلاه ان جميع أسئلة الاستبانة تنتمي الى محور جودة البيانات المالية، اذ تراوحت نسب الانتماء بين ٠.٦٨٦% للسؤال الرابع والخمسين الى ٠.٩٦٢% من السؤال السابع والاربعين، مما يشير الى وجود انتماء معقول لأسئلة المحور مع المحور ذاته.

3-١-٤ ثبات المقياس بطريقة التصفية النصفية split-half reliability

وبعد الانتهاء من وصف العينة والتأكد من صدق وثبات الأسئلة مع المحاور، تم التأكد من ثبات المقياس من خلال حساب معاملات كرونباخ الفا وبطريقة التجزئة النصفية وبالإستعانة ببرنامج SPSS النسخة ٢٦، اذ كانت النتائج كالآتي: -

جدول (١٥-٣) معامل الثبات للمحور الأول: التفكير التنظيمي للمدقق			
Cronbach's Alpha	Part 1	Value	.986
		N of Items	16 ^a
	Part 2	Value	.981
		N of Items	16 ^b
	Total N of Items		32
Correlation Between Forms			.993
Spearman-Brown Coefficient	Equal Length		.997
	Unequal Length		.997
Guttman Split-Half Coefficient			.991
a. The items are Q 1, Q 3, Q 5, Q 7, Q 9, Q 11, Q 13, Q 17, Q 19, Q 21, Q 23, Q 25, Q 27, Q 29, Q 31.			
b. The items are Q 8, Q 2, Q 4, Q 6, Q 10, Q 12, Q 16, Q 18, Q 20, Q 22, Q 24, Q 26, Q 28, Q 30, Q 32.			

ووفقاً لجدول ١٥-٣ أعلاه فإن قيمة الثبات للقسم الأول الذي يتكون من ١٦ سؤالاً فردياً، والثاني الذي يتكون من ١٦ سؤالاً زوجياً متساوية، وبنسبة ثبات ٩٨.٦% وهي قريبة من الـ ١ وهي تمثل نسبة ثبات عالية جداً، علماً أن قيمة الأسئلة المقبولة احصائياً لا تقل عن ٠.٧ ، وقد أظهرت النتائج أيضاً أن معامل الارتباط بين القسمين هو ٩٩.٣% وأن معامل Guttman بنسبة ٩٩.١% وهي نسبة عالية جداً، مما يشير إلى ثبات أسئلة الاستبيان للمحور الأول (التفكير التنظيمي للمدقق) بشكل كبير.

جدول (١٦-٣) معامل الثبات للمحور الثاني: التخطيط لعملية التدقيق			
Cronbach's Alpha	Part 1	Value	.959
		N of Items	7 ^a
	Part 2	Value	.926
		N of Items	7 ^b
	Total N of Items		14
Correlation Between Forms			.925
Spearman-Brown Coefficient	Equal Length		.961
	Unequal Length		.961
Guttman Split-Half Coefficient			.961
a. The items are Q 33, Q 35, Q 37, Q 39, Q 41, Q 43, Q 45.			
b. The items are: Q 34, Q 36, Q 38, Q 40, Q 42, Q 44, Q 46.			

وفقاً لجدول ١٦-٣ أعلاه فان قيمة الثبات للقسم الأول بنسبة ٩٥.٩% والقسم الثاني ٩٢.٦% وان النسبتين قريبتان من الـ ١ وهي تمثل نسب ثبات عالية جداً، وقد تم تقسيم البيانات على قسمين حيث ان القسم الأول يمثل سبعة اسئلة فردية والقسم الثاني سبعة اسئلة زوجية وبمجموع كلي كان ١٤ سؤالاً للمحور، ولإيجاد العلاقة بين القسمين أظهرت النتائج ان معامل الارتباط بين القسمين هو ٩٢.٥% وان معامل التجزئة النصفية لـ Guttman بنسبة ٩٦.١% وهي نسبة عالية جداً، مما يشير الى ثبات أسئلة المحور الثاني (التخطيط لعملية التدقيق).

جدول (١٧-٣) معامل الثبات للمحور الثالث: جودة البيانات المالية			
Cronbach's Alpha	Part 1	Value	.964
		N of Items	12 ^a
	Part 2	Value	.976
		N of Items	12 ^b
	Total N of Items		24
Correlation Between Forms			.990
Spearman-Brown Coefficient	Equal Length		.995
	Unequal Length		.995
Guttman Split-Half Coefficient			.993
a. The items are: Q 47, Q 49, Q 51, Q 53, Q 55, Q 57, Q 59, Q 61, Q 63, Q 65, Q 67, Q 69.			
b. The items are: Q 48, Q 50, Q 52, Q 54, Q 56, Q 58, Q 60, Q 62, Q 64, Q 66, Q 68, Q 70.			

ووفقاً للجدول ١٧-٣ أعلاه فان قيمة الثبات للقسم الأول بنسبة ٩٦.٤% ونسبة ثبات القسم الثاني ٩٧.٦% وان النسبتين متساويتان بالثبات وقريبتان من الـ ١، وقد تم تقسيم بيانات المحور على قسمين حيث ان القسم الأول يمثل ١٢ سؤالاً فردياً والقسم الثاني ١٢ سؤالاً زوجياً وبمجموع كلي ٢٤ سؤالاً للمحور، ولإيجاد العلاقة بين القسمين أظهرت النتائج ان معامل الارتباط بين القسمين هو ٩٩% وان معامل التجزئة النصفية لـ Guttman بنسبة ٩٩.٥% وهي نسبة عالية جداً، مما يشير الى ثبات أسئلة المحور الثالث (جودة البيانات المالية) بشكل كبير جداً.

جدول (٣-١٨) معاملات الارتباط لمحاور الاستبانة			
المحور	اسم المحور	عدد الفقرات	الارتباط
الأول	التفكير التنظيمي للمدقق	٣٢	٩٩.٣
الثاني	التخطيط لعملية التدقيق	١٤	٩٩.٥
الثالث	جودة البيانات المالية	٢٤	٩٩%
المجموع		٧٠	

ووفقاً للجدول ٣-١٨ أعلاه فإنه يشير الى ارتفاع معاملات الثبات بشكل كبير لجميع محاور الاستبانة وان معامل الثبات لجميع المحاور يزيد عن ٧٠% وهي قيم مرتفعة من الناحية الإحصائية، وقد كان المحور الثاني (التخطيط لعملية التدقيق) في المرتبة الأولى من حيث الارتباط بنسبة ٩٩%، وفي المرتبة الثانية المحور الأول (التفكير التنظيمي للمدقق)، وبنسبة ٩٩.٣%، بينما احتل المحور الثالث (جودة البيانات المالية) المرتبة الثالثة وبنسبة ارتباط ٩٩%.

جدول (٣-١٩) معاملات التجزئة النصفية split-half reliability لاختبار ثبات الاستبيان			
المحور	اسم المحور	عدد الفقرات	التجزئة النصفية Guttman Coefficient
الأول	التفكير التنظيمي للمدقق	٣٢	٩٩.١%
الثاني	التخطيط لعملية التدقيق	١٤	٩٦.١%
الثالث	جودة البيانات المالية	٢٤	٩٩.٣%
الإجمالي		٧٠	

ووفقاً للجدول ٣-١٩ أعلاه فقد تم اعتماد نسب الثبات وفق Guttman Split-Half Coefficient وذلك لعدم تساوي نسب الثبات النصفية للمحاور الثلاثة، وتشير النتائج الى ارتفاع معاملات الثبات لجميع محاور الاستبانة وان معامل الثبات لجميع المحاور اقل بنسبة كانت ٩٦.١% للمحور الثاني (التخطيط لعملية التدقيق)، وان اعلى نسبة ٩٩.٣% للمحور الثالث (جودة البيانات المالية)، وتعد قيم مرتفعة جداً من الناحية الإحصائية، ويمكن الاعتماد عليه في التحليل الاحصائي لاختبار الفرضيات.

٤-١-٥ قياس الاتساق الداخلي

لقد تم قياس الاتساق الداخلي لكل محور من محاور الاستبيان والاسئلة المكونة له باستخدام معامل الارتباط بيرسون باستخدام برنامج SPSS اصدار ٢٦، والجدول رقم (٣-١٨) يوضح معاملات الارتباط بين المحور الأول (التفكير التنظيمي للمدقق) والدرجة الكلية للمحور وكما يلي:

جدول (٣-٢٠) معاملات الارتباط بين درجة كل فقرة والمحور الأول			
السؤال	معاملات ارتباط بيرسون	المعنوية	عدد استمارات الاستبيان
الاول	.953**	.000	267
الثاني	.959**	.000	267
الثالث	.9٠٦**	.000	267
الرابع	.951**	.000	267
الخامس	.954**	.000	267
السادس	.933**	.000	267
السابع	.945**	.000	267
الثامن	.875**	.000	267
التاسع	.964**	.000	267
العاشر	.960**	.000	267
الحادي عشر	.800**	.000	267
الثاني عشر	.945**	.000	267
الثالث عشر	.934**	.000	267
الرابع عشر	.963**	.000	267
الخامس عشر	.891**	.000	267
السادس عشر	.957**	.000	267
السابع عشر	.863**	.000	267
الثامن عشر	.798**	.000	267
التاسع عشر	.936**	.000	267
العشرون	.760**	.000	267
الحادي والعشرون	.968**	.000	267
الثاني والعشرون	.898**	.000	267
الثالث والعشرون	.905**	.000	267
الرابع والعشرون	.866**	.000	267
الخامس والعشرون	.964**	.000	267
السادس والعشرون	.878**	.000	267
السابع والعشرون	.967**	.000	267
الثامن والعشرون	.921**	.000	267
التاسع والعشرون	.938**	.000	267

267	.000	.754**	الثلاثون
267	.000	.769**	الحادي والأربعون
267	.000	.823**	الثاني والثلاثون
**. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).			

ووفقاً للجدول ٣-٢٠ اعلاه تشير النتائج الى ان جميع معاملات الارتباط بين المحور الأول التفكير التنظيمي للمدقق ككل والاسئلة المتكون منه كانت جميع قيم Sig. (2-tailed) 0.00، مما يعني انها جميعاً ذات دلالة إحصائية، بالإضافة الى ذلك فان جميع القيم موجبة وتتراوح بين ٧٥.٤% للسؤال الثلاثين الى ٩٦.٨% للسؤال الحادي والعشرين، مما يشير الى وجود ارتباط طردي قوي بين كل فقرة وبين المحور، وهذا يعكس الاتساق الداخلي العالي بين فقرات هذا المحور.

جدول (٣-٢١) معاملات الارتباط بين درجة كل فقرة والمحور الثاني			
السؤال	معاملات ارتباط بيرسون	المعنوية	عدد استمارات الاستبيان
الثالث والثلاثون	.955**	.000	267
الرابع والثلاثون	.904**	.000	267
الخامس والثلاثون	.949**	.000	267
السادس والثلاثون	.931**	.000	267
السابع والثلاثون	.837**	.000	267
الثامن والثلاثون	.683**	.000	267
التاسع والثلاثون	.812**	.000	267
الأربعون	.902**	.000	267
الحادي والأربعون	.956**	.000	267
الثاني والأربعون	.834**	.006	267
الثالث والأربعون	.866**	.000	267
الرابع والأربعون	.494**	.000	267
الخامس والأربعون	.894**	.000	267
السادس والأربعون	.950**	.000	267
**. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).			

واستناداً الى الجدول ٣-٢١ اعلاه فان جميع معاملات الارتباط بين كل فقرة من المحور الثاني (التخطيط لعملية التدقيق) والاسئلة المتكون منها ككل، كانت القيم ذات دلالة إحصائية، اذ ان جميع قيم Sig. (2-tailed) كانت ٠.٠٠، مما يعني ان جميع القيم معنوية، بالإضافة الى ذلك فان القيم موجبة وتتراوح نسبها بين ٤٩.٤% للسؤال الرابع والأربعين الى ٩٥.٥% للسؤال الثالث والثلاثين، مما يشير الى وجود ارتباط طردي قوي بين كل فقرة وبين المحور الذي تنتمي له، مما يعكس الاتساق الداخلي العالي بين فقرات هذا المحور.

جدول (٣-٢٢) معاملات الارتباط بين درجة كل فقرة والمحور الثالث			
السؤال	معاملات ارتباط بيرسون	المعنوية	عدد استمارات الاستبيان
السابع والاربعون	.880**	.000	267
الثامن والاربعون	.948**	.000	267
التاسع والاربعون	.730**	.000	267
الخمسون	.894**	.000	267
الحادي والخمسون	.920**	.000	267
الثاني والخمسون	.955**	.000	267
الثالث والخمسون	.915**	.000	267
الرابع والخمسون	.701**	.000	267
الخامس والخمسون	.923**	.000	267
السادس والخمسون	.961**	.000	267
السابع والخمسون	.846**	.000	267
الثامن والخمسون	.901**	.000	267
التاسع والخمسون	.950**	.000	267
الستون	.809**	.000	267
الحادي والستون	.933**	.000	267
الثاني والستون	.948**	.000	267
الثالث والستون	.916**	.000	267
الرابع والستون	.947**	.000	267
الخامس والستون	.826**	.000	267
السادس والستون	.951**	.000	267
السابع والستون	.876**	.000	267
الثامن والستون	.860**	.000	267
التاسع والستون	.842**	.000	267
السبعون	.920**	.000	267
**. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).			

ووفقاً للجدول ٣-٢٢ اعلاه تشير النتائج الى ان جميع معاملات الارتباط بين المحور الثالث (جودة البيانات المالية) والاسئلة المتكون منها كانت ذات قيم موجبة تتراوح بين ٧٠.١% للسؤال الرابع والخمسين ٩٦.١% للسؤال السادس والخمسين، مما يشير الى وجود ارتباط طردي قوي بين كل فقرة وبين المحور، وهذا يدل على وجود اتساق داخلي عالي بين فقرات هذا المحور.

٣-١-٦ تحليل إجابات افراد العينة

ووفقاً لنتائج اختبار صدق وثبات الاستبانة واثبات صلاحيتها للتحليل، سوف يتم تحليل إجابات أفراد العينة وفق مقاييس التثنت وبيان تأثير إجابات أفراد العينة من حيث الاتفاق والاختلاف وحسب كل محور من المحاور الثلاثة (التفكير التنظيمي للمدقق)، (التخطيط لعملية التدقيق) و (جودة البيانات المالية)، وكما في الجداول ادناه:

المحور الأول: التفكير التنظيمي للمدقق

جدول (٣-٢٣) استجابة افراد عينة الاستبيان المحور الأول: التفكير التنظيمي للمدقق													
الفرق	أنتفى تماماً		أنتفى		محايد		أنتفى		أنتفى تماماً		الوسط الحسابي		ترتيب الفقرات ^٢
	نسبة %	تكرار	نسبة %	تكرار	نسبة %	تكرار	نسبة %	تكرار	نسبة %	تكرار	نسبة %	تكرار	
١	٣٣	١٢.٤	١٥٥	٥٨.١	٣٢	١٢.٠	١٨	٦.٧	٢٩	١٠.٩	3.54	1.134	٢٢
٢	٣٩	١٤.٦	١١٤	٤٢.٧	٦٦	٢٤.٧	٣٨	١٤.٢	١٠	٣.٧	3.50	1.027	١٦
٣	١٧٦	٦٥.٩	٤٤	١٦.٥	١٦	٦.٠	٢٤	٩.٠	٧	٢.٦	4.34	1.097	٢١
٤	٣٣	١٢.٤	١٦١	٦٠.٣	٢٧	١٠.١	٢٨	١٠.٥	١٨	٦.٧	3.61	1.050	١٨
الوسط الحسابي والانحراف المعياري لبعد التحليل والتقييم													
٥	٩٨	٣٦.٧	١٠٨	٤٠.٤	١٣	٤.٩	٣٨	١٤.٢	١٠	٣.٧	3.92	1.149	٢٣
٦	١٣٧	٥١.٣	٨٠	٣٠.٠	١٤	٥.٢	٣١	١١.٦	٥	١.٩	4.17	1.083	١٩
٧	٣١	١١.٦	٦٧	٢٥.١	٧٢	٢٧.٠	٢٩	١٤.٦	٥٨	٢١.٧	2.90	1.314	٣٠
٨	٢٠١	٧٥.٣	٢٢	٨.٢	٢٦	٩.٧	١٦	٦.٠	٢	٠.٧	4.51	.947	١٠
الوسط الحسابي والانحراف المعياري لبعد إدارة المخاطر													
٩	٥١	١٩.١	٧٧	٢٨.٨	٦٧	٢٥.١	٣٩	١٤.٦	٣٣	١٢.٤	3.28	1.274	٢٨

^١ يعد الانحراف المعياري المقياس الأكثر استخداماً من بين مقاييس التثنت لمعرفة مدى تثنت البيانات عن وسطها الحسابي، فكما قلّت قيمة الانحراف المعياري، قلّ تثنت البيانات عن الوسط الحسابي، ويعكس ذلك التقارب في وجهات نظر أفراد عينة الاستبانة.

الفصل الثالث: قياس متغيرات البحث واختبار الفرضيات.....المبحث الاول

١٧	1.039	3.29	٧.٩	٢١	١٢.٧	٣٤	٢٨.٨	٧٧	٤٣.٤	١١٦	٧.١	١٩	١٠
٣	.775	4.66	١.١	٣	٢.٦	٧	٤.١	١١	١٣.١	٣٥	٧٩.٠	٢١١	١١
١٥	1.024	3.82	٤.١	١١	٩.٧	٢٦	٨.٦	٢٣	٥٤.٧	١٤٦	٢٢.٨	٦١	١٢
	١.٠٢٨	٣.٩٦	الوسط الحسابي والانحراف المعياري لبعـد التفكير النقدي										
٥	.804	3.82	٠.٧	٢	٧.١	١٩	١٧.٢	٤٦	٥٩.٦	١٥٩	١٥.٤	٤١	١٣
٢٥	1.195	3.01	١٨.٧	٥٠	٦.٤	١٧	٣٧.٥	١٠٠	٢٩.٦	٧٩	٧.٩	٢١	١٤
٢٩	1.301	2.68	٢١.٣	٥٧	٣٤.٨	٩٣	٤.٥	١٢	٣٣.٠	٨٨	٦.٤	١٧	١٥
٢٠	1.091	3.50	٣.٤	٩	٢٠.٢	٥٤	١٥.٧	٤٢	٤٤.٢	١١٨	١٦.٥	٤٤	١٦
	١.٠٩٧	٣.٢٥	الوسط الحسابي والانحراف المعياري لبعـد الضغط الزمني										
٤	.791	1.95	٢٨.٥	٧٦	٥١.٧	١٣٨	١٧.٦	٤٧	٠.٧	٢	١.٥	٤	١٧
١٣	1.016	1.91	٤٨.٣	١٢٩	٢٠.٢	٥٤	٢٤.٧	٦٦	٦.٠	١٦	٠.٧	٢	١٨
٢٦	1.196	3.75	١٠.٩	٢٩	٦.٤	١٧	٣.٠	٨	٥٦.٩	١٥٢	٢٢.٨	٦١	١٩
١١	.948	2.33	٩.٧	٢٦	٦٧.٤	١٨٠	٧.١	١٩	١١.٦	٣١	٤.١	١١	٢٠
	٠.٩٨٧	٢.٤٨٥	الوسط الحسابي والانحراف المعياري لبعـد التفكير الاستراتيجي										
٢٤	1.165	3.50	٧.١	١٩	١٥.٧	٤٢	١٥.٤	٤١	٤٣.٨	١١٧	١٨.٠	٤٨	٢١
٩	.934	4.45	٠.٤	١	٦.٧	١٨	٨.٦	٢٣	١٥.٧	٤٢	٦٨.٥	١٨٣	٢٢
٣٢	1.425	4.18	١١.٢	٣٠	٧.١	١٩	٤.٩	١٣	٥.٦	١٥	٧١.٢	١٩٠	٢٣
٢	.672	4.66	٠.٠	٠	٠.٤	١	١٠.١	٢٧	١٣.١	٣٥	٧٦.٤	٢٠٤	٢٤
	١.٤٩	٤.١٩	الوسط الحسابي والانحراف المعياري لبعـد التعاون والتواصل										
٣١	1.421	3.35	١٩.٩	٥٣	٦.٧	١٨	١٤.٦	٣٩	٣٦.٠	٩٦	٢٢.٨	٦١	٢٥
١	.639	4.63	٠.٠	٠	٠.٤	١	٧.٥	٢٠	٢١.٣	٥٧	٧٠.٨	١٨٩	٢٦
٢٧	1.200	3.35	١٤.٢	٣٨	٦.٤	١٧	٢٠.٦	٥٥	٤٧.٦	١٢٧	١١.٢	٣٠	٢٧
٣٠	1.364	2.82	٢٦.٦	٧١	١٥.٠	٤٠	١٦.١	٤٣	٣٤.١	٩١	٨.٢	٢٢	٢٨
	١.١٥٦	٣.٥٣	الوسط الحسابي والانحراف المعياري لبعـد التفكير الإبداعي										
٨	.914	3.54	٣.٠	٨	١٤.٢	٣٨	١٤.٢	٣٨	٦٢.٥	١٦٧	٦.٠	١٦	٢٩
١٤	1.023	1.80	٥٥.٨	١٤٩	١٥.٤	٤١	٢٢.٨	٦١	٤.٩	١٣	١.١	٣	٣٠
١٢	.964	1.78	٤٩.٨	١٣٣	٢٩.٢	٧٨	١٦.٥	٤٤	١.٩	٥	٢.٦	٧	٣١

الفصل الثالث: قياس متغيرات البحث واختبار الفرضيات.....المبحث الاول

٦	.807	2.13	١٥.٧	٤٢	٦٤.٤	١٧٢	١٢.٠	٣٢	٦.٤	١٧	١.٥	٤	٣٢
	٠.٩٢٧	٢.٣١	الوسط الحسابي والانحراف المعياري لبعـد التعليم والتطوير										
	1.055	3.٣٩	الوسط الحسابي والانحراف المعياري للمحور الاول: التفكير التنظيمي للمدقق										

ومن بيانات الجدول أعلاه يمكن توضيح المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لأبعاد التفكير التنظيمي وترتيبها، كما في الجدول رقم ٣-٢٤ ادناه:

جدول (٣-٢٤) ترتيب أبعاد التفكير التنظيمي للمدقق حسب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري				
ت	البعد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب
١	التحليل والتقييم	٣.٧٤	١.٠٧٧	٤
٢	إدارة المخاطر	٣.٨٧	١.١٢٣	٦
٣	التفكير النقدي	٣.٩٦	١.٠٢٨	٣
٤	الضغط الزمني	٣.٢٥	١.٠٩٧	٥
٥	التفكير الاستراتيجي	٢.٤٨٥	٠.٩٨٧	٢
٦	التعاون والتواصل	٤.١٩	١.٤٩	٨
٧	التفكير الإبداعي	٣.٥٣	١.١٥٦	٧
٨	التعليم والتطوير	٢.٣١	٠.٩٢٧	١
المتوسط والانحراف المعياري للمحور		٣.٣٩	١.٠٥٥	

ووفقاً للجدول رقم (3-23) أعلاه فإن الوسط الحسابي لمحور (التفكير التنظيمي للمدقق) هو ٣.٣٩ وهو أكبر من الوسط الافتراضي للمقياس البالغ ٣ درجات، وبانحراف معياري منخفض بلغ ١.٠٥٥، وهذا يدل على تقارب كبير لأفراد العينة الخاصة بهذا المحور.

وعلى المستوى التفصيلي لإبعاد المحور فقد حصل بعد (التعليم والتطوير) على المرتبة الأولى وقد حصل على أدنى انحراف معياري بمقدار ٠.٩٢٧ وكان الوسط الحسابي الموزون ٢.٣١ وهو أقل من الوسط الافتراضي مما يشير إلى التشتت في إجابات أفراد العينة حول أسئلة هذا المحور، ويبدو أن هذا التشتت يحدث نتيجة اختلاف سلوكيات الأفراد حول الالتزام بالوقت وتنظيمه، رغم أن مهنة التدقيق تتطلب الالتزام بالتوقيعات المخططة لإنجاز أعمال التدقيق في الوقت المناسب وأن التأخير سيتسبب في أضرار لكافة أصحاب المصلحة، وقد جاء في المرتبة الثامنة والأخيرة بعد (التعاون والتواصل) فحصل على انحراف معياري ١.٤٩ وكان وسطه الحسابي ٤.١٩،

وعلى المستوى التفصيلي لفقرات المحور الأول، تشير النتائج إلى أن معظم الفقرات كانت أوساطها الحسابية المحسوبة أكبر من الوسط الافتراضي للمقياس، إذ كانت الفقرة المتمثلة بالسؤال السادس والعشرين ضمن بعد التفكير الإبداعي وهو (استخدام أساليب تفكير مبتكرة تساعد فريق العمل على اكتشاف الأخطاء الجوهرية) قد حققت أقل قيمة انحراف معياري إذ بلغ ٠.٦٣٩، وكان الوسط الحسابي لها بمقدار ٤.٦٣ مما يعكس درجة الاتفاق العالية جداً في إجابات أفراد العينة حول عدم أهمية استخدام أساليب تفكير مبتكرة من قبل المدقق لمساعدته في اكتشاف الأخطاء الجوهرية.

وجاءت الفقرة المتمثلة بالسؤال الثالث والعشرين في المرتبة الأخيرة (يستطيع المدقق التعبير عن أفكاره بوضوح عند التواصل مع مسؤولي المنظمة تحت التدقيق) قد حققت أعلى قيمة انحراف معياري إذ بلغت ١.٤٢٥ ضمن بعد التعاون والتواصل، وكان الوسط الحسابي لها بمقدار ٤.١٨ وهو أعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي المستخدم والبالغ ٣ درجات، وهذا يدل على أن أفراد عينة الاستبيان يؤيدون قدرة المدقق على التواصل مع مسؤولي المنظمة تحت التدقيق للتعبير عن أفكارهم بكل وضوح، أما بالنسبة لبقية الأسئلة فكانت النتائج كالآتي: -

- بالنسبة للسؤال الأول: (ينبغي أن يمتلك المدقق الكفاءة على تحليل وتقييم المعلومات واستخلاص النتائج)، فقد كان الانحراف المعياري بمقدار ١.٣٤ والذي يقيس مدى تقارب آراء أفراد العينة فكان طبقاً لذلك بالمرتبة الثانية والعشرين، وضمن بعد (التحليل والتقييم) من المحور الأول وأن المتوسط الحسابي بلغ ٣.٥٤ وهو أعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي، وهذا يعني أن أفراد عينة الاستبانة يرون ضرورة امتلاك المدقق الخارجي الكفاءة في تحليل وتقييم المعلومات واستخلاص النتائج.
- بالنسبة للسؤال الثاني (تعد القدرة على تحديد الأنماط والاتجاهات في البيانات مهمة للغاية)، فقد كان الانحراف المعياري بمقدار ١.٠٢٧ والذي يقيس مدى تقارب آراء أفراد العينة فكان طبقاً لذلك بالمرتبة السادسة عشرة ضمن بعد (التحليل والتقييم)، وكان الوسط الحسابي بمقدار ٣.٥٠ وهو أعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي، وهذا يعني أن أفراد عينة الاستبانة متفقون على أهمية قدرة المدقق على تحديد نمط البيانات لمساعدته في التخطيط وتنفيذ عملية التدقيق بجودة عالية.
- السؤال الثالث: (يتعامل المدقق مع المعلومات المتناقضة أو المتضاربة أثناء عملية التدقيق وفقاً للمعايير المهنية)، وقد حصلت هذه الفقرة ضمن البعد الأول (التحليل والتقييم) على انحراف معياري ١.٠٩٧

- ومتوسط حسابي ٤.٣٤، وهذا يعني ان أفراد عينة الاستبانة يتفوقون على أن المدقق الخارجي يتعامل مع المعلومات المتضاربة اثناء عملية التدقيق وفق المعايير المهنية المحلية او الدولية.
- السؤال الرابع: (لدى المدقق القدرة على مقارنة النتائج مع التوقعات وبيان الراي فيها حسب التوقيئات المعتمدة في برنامج التدقيق)، وقد حصلت هذه الفقرة ضمن البعد الأول (التحليل والتقييم) على انحراف معياري ١.٠٥٠ ومتوسط حسابي ٣.٦١، وهذا يعني ان افراد عينة الاستبانة يتفوقون على المدقق الخارجي لديه القدرة على مقارنة نتائج تنفيذ عملية التدقيق مع توقعاته لإبداء الراي في النتائج التي توصل اليها وضمن التوقيئات المعتمدة في برنامج التدقيق.
- السؤال الخامس: (يملك المدقق الشعور العالي بقدرته على تحديد المخاطر المحتملة في العمليات التنظيمية)، وقد حصلت هذه الفقرة ضمن البعد الثاني (تقييم المخاطر) على انحراف معياري ١.١٤٩ ومتوسط حسابي ٣.٩٢، وهذا يعني ان أفراد عينة الاستبانة يتفوقون على أن المدقق الخارجي يمتلك القدرة على تحديد المخاطر المحتملة في العمليات التنظيمية وهو قادر على تخطي هذه المخاطر من خلال التخطيط الجيد لعملية التدقيق.
- السؤال السادس: (يسعى المدقق باستمرار الى المشاركة مع فريق العمل بآراء مهنية حول تقليل المخاطر أثناء تنفيذ عمليات التدقيق)، وقد حصلت هذه الفقرة ضمن البعد الثاني (تقييم المخاطر) على انحراف معياري ١.٨٣ ومتوسط حسابي ٢.٩٠ وهي اقل من المتوسط المقبول وفق مقياس ليكرت الخماسي، وهذا يعني ان أفراد عينة الاستبانة لا يتفوقون حول سعي المدقق الخارجي باستمرار الى المشاركة مع زملائه بآراء مهنية حول تقليل المخاطر اثناء تنفيذ مهامهم التدقيقية.
- السؤال السابع: (لدى المدقق القدرة على تقييم فعالية استراتيجيات إدارة المخاطر المستخدمة في المنظمة تحت التدقيق)، وقد حصلت هذه الفقرة ضمن البعد الثاني (تقييم المخاطر) على انحراف معياري ١.٣١٤ ومتوسط حسابي ٢.٩٠، وهذا يعني ان أفراد عينة الاستبانة لا يتفوقون على قدرة المدقق الخارجي على تقييم فعالية استراتيجيات إدارة المخاطر في المنظمة محل التدقيق، مما يتطلب سعي ديوان الرقابة المالية ومكاتب وشركات التدقيق الى تطوير مهارات مدققيهم في موضوع تقييم إدارة المخاطر.
- السؤال الثامن: (ينبغي على المدقق ان يكون قادراً على تقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية مع فريق العمل والحد منها)، وقد حصلت هذه الفقرة ضمن البعد الثاني (تقييم المخاطر) على انحراف معياري ٠.٩٤٧ ومتوسط حسابي ٤.٥١، وهذا يعني ان أفراد عينة الاستبانة يتفوقون على أن المدقق الخارجي يمتلك القدرة على تقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية والحد منها بالتعاون مع فريق العمل.
- السؤال التاسع: (في الغالب يستخدم المدقق أساليب معينة للتفكير النقدي عند تقييم المعلومات اثناء عملية التدقيق)، وقد حصلت هذه الفقرة ضمن البعد الثالث (التفكير النقدي) على انحراف معياري ١.٢٧٤ ومتوسط حسابي ٣.٢٨، وهذا يعني ان أفراد عينة الاستبانة يتفوقون على أن المدقق الخارجي في اغلب الأحيان يستخدم التفكير النقدي عند تقييم المعلومات اثناء عملية التدقيق.
- السؤال العاشر: (يتعامل المدقق مع الافتراضات غير المبررة في البيانات المالية أو التقارير على أساس المعايير المهنية الواجبة التطبيق)، وقد حصلت هذه الفقرة ضمن البعد الثالث (التفكير النقدي) على انحراف معياري ١.٣٩ ومتوسط حسابي ٣.٢٩، وهذا يعني ان أفراد عينة الاستبانة يتفوقون على أن المدقق الخارجي يتعامل مع الافتراضات غير المبررة في البيانات المالية للمنظمة محل التدقيق وفق معايير التدقيق الملزم في تطبيقها.

- السؤال الحادي عشر: (يوثق المدقق الاستنتاجات التي توصل اليها لتعزيز الآراء في أوراق عمل المنظمة)، وقد حصلت هذه الفقرة ضمن البعد الثالث (التفكير النقدي) على انحراف معياري ٠.٧٧٥ ومتوسط حسابي ٤.٦٦، وهذا يعني ان أفراد عينة الاستبانة يتفوقون بان المدقق الخارجي يوثق استنتاجاته التي حصل عليها اثناء عملية التدقيق في أوراق عمل منتظمة.
- السؤال الثاني عشر: (يستطيع المدقق تحديد مخاطر طبيعة عمل المنظمة تحت التدقيق من خلال تشخيص الأعلام الحمراء)، وقد حصلت هذه الفقرة ضمن البعد الثالث (التفكير النقدي) على انحراف معياري ١.٠٢٤ ومتوسط حسابي ٣.٨٢، وهذا يعني ان أفراد عينة الاستبانة يتفوقون على أن المدقق الخارجي له القدرة على تحديد مخاطر طبيعة عمل المنظمة محل التدقيق من خلال ملاحظة الاعلام الحمراء التي تظهر على بعض الموظفين الذين يمارسون الاحتيال.
- السؤال الثالث عشر: (يتعامل المدقق مع الضغوط الزمنية عند إجراء عمليات التدقيق من خلال الخبرة لإنجاز العمل بالوقت المناسب)، وقد حصلت هذه الفقرة ضمن البعد الرابع (الضغط الزمني) على انحراف معياري ٠.٨٠٤ ومتوسط حسابي ٣.٨٢، وهذا يعني ان أفراد عينة الاستبانة يتفوقون بان المدقق الخارجي يتعامل مع التوقيات المعتمدة في برنامج التدقيق من خلال الخبرة العملية لإنجاز مهامه في الوقت المناسب.
- السؤال الرابع عشر: (لدى المدقق استراتيجيات فعالة لإدارة الوقت خلال تطبيق برنامج التدقيق)، وقد حصلت هذه الفقرة ضمن البعد الرابع (الضغط الزمني) على انحراف معياري ١.١٩٥ ومتوسط حسابي ٣.٠١، وهذا يعني ان افراد عينة الاستبانة يتفوقون على أن المدقق الخارجي لديه استراتيجيات فعالة لإدارة الوقت الذي تم اقراره في برنامج التدقيق لأداء المهمة المكلف بها.
- السؤال الخامس عشر: (عندما تحدث ظروف طارئة تعيق الاعمال يقوم المدقق بإبلاغ مسؤوله المباشر فوراً)، وقد حصلت هذه الفقرة ضمن البعد الرابع (الضغط الزمني) على انحراف معياري ١.٣٠١ ومتوسط حسابي ٢.٦٨، وهذا يعني ان أفراد عينة الاستبانة لا يتفوقون حول ابلاغ المدقق الخارجي رئيسه المباشر عندما تحدث ظروف طارئة تؤدي الى تأخير الاعمال.
- السؤال السادس عشر: (ان ادارة المدقق الناجحة للتوقيات المعتمدة تؤثر بشكل إيجابي في جودة التقرير)، وقد حصلت هذه الفقرة ضمن البعد الرابع (الضغط الزمني) على انحراف معياري ١.٠٩١ ومتوسط حسابي ٣.٥٠، وهذا يعني ان افراد عينة الاستبانة يتفوقون على أن المدقق الخارجي لديه استراتيجيات فعالة لإدارة الوقت الذي تم اقراره في برنامج التدقيق لأداء المهمة المكلف بها.
- السؤال السابع عشر: (يحصل المدققون عادة على تدريب كافي في تقنيات التفكير الاستراتيجي)، وقد حصلت هذه الفقرة ضمن البعد الخامس (التفكير الاستراتيجي) على انحراف معياري منخفض ١.٠١٦ ومتوسط حسابي ١.٩١، وهو اقل من المتوسط المقبول وفق مقياس ليكرت الخماسي، وهذا يعني ان أفراد عينة الاستبانة لا يتفوقون حول حصول المدقق على تدريب كافي في تقنيات التفكير الاستراتيجي، مما يوجب ضرورة إيلاء تدريب المدققين في دورات تخصصية في التفكير الاستراتيجي من قبل ديوان الرقابة المالية ومكاتب وشركات التدقيق هو امر في غاية الاهمية.
- السؤال الثامن عشر: (ان خبرة المدقق في تقنيات التفكير الاستراتيجي تساعده في انجاز اعمال التدقيق المكلف بها بنجاح)، وقد حصلت هذه الفقرة ضمن البعد الخامس (التفكير الاستراتيجي) على انحراف معياري ١.٠١٦ ومتوسط حسابي ١.٩١، وهو اقل من المتوسط المقبول وفق مقياس ليكرت الخماسي،

وهذا يعني ان أفراد عينة الاستبانة لا يتفقون على أن خبرة المدقق الخارجي في التفكير الاستراتيجي تساعده في انجاز الاعمال المكلف بها بنجاح.

• السؤال التاسع عشر: (لدى المدقق القدرة على تقييم التأثيرات طويلة الأجل للقرارات التي اتخذها أثناء التدقيق من خلال التدريب المستمر)، وقد حصلت هذه الفقرة ضمن البعد الخامس (التفكير الاستراتيجي) على انحراف معياري منخفض ١.١٩٦ ومتوسط حسابي ٣.٧٥، وهذا يعني ان أفراد عينة الاستبانة يتفقون حول قدرة المدقق الخارجي من خلال التعليم المستمر على تقييم التأثيرات طويلة الاجل التي اتخذها عند قيامه بأعمال التدقيق.

• السؤال العشرون: (في الغالب يتفاعل المدقق مع مسؤولي المنظمة تحت التدقيق لفهم احتياجاتهم الاستراتيجية)، وقد حصلت هذه الفقرة ضمن البعد الخامس (التفكير الاستراتيجي) على انحراف معياري منخفض ٠.٩٤٨ ومتوسط حسابي ٢.٣٣، وهو اقل من المتوسط المقبول وفق مقياس ليكرت الخماسي، وهذا يعني ان أفراد عينة الاستبانة لا يتفقون على أن المدقق الخارجي قادر على التفاعل مع مسؤولي المنظمة تحت التدقيق لفهم احتياجاتهم الاستراتيجية.

• السؤال الحادي والعشرون: (ان المدقق يقوم عادة بالتوازن بين الالتزام بالمعايير المهنية واحتياجات المنظمة وفق متطلبات معايير التدقيق)، وقد حصلت هذه الفقرة ضمن البعد السادس (التعاون والتواصل) على انحراف معياري ١.١٦٥ ومتوسط حسابي ٣.٥٠، وهو اقل من المتوسط المقبول وفق مقياس ليكرت الخماسي، وهذا يعني ان افراد عينة الاستبانة يتفقون حول بان المدقق الخارجي يقوم بالتوازن بين تطبيق معايير التدقيق واجبة التطبيق وبين احتياجات المنظمة.

• السؤال الثاني والعشرون: (يسعى المدقق دائما الى التعاون مع فريق العمل لتحقيق جودة التدقيق)، وقد حصلت هذه الفقرة ضمن البعد السادس (التعاون والتواصل) على انحراف معياري منخفض ٠.٩٣٤ ومتوسط حسابي ٤.٤٥، وهذا يعني ان أفراد عينة الاستبانة يتفقون بان المدقق الخارجي يسعى دائما الى تحقيق جودة التدقيق من خلال التعاون مع فريق العمل الملف بالمهمة.

• السؤال الرابع والعشرون: (عادة يكون من السهل على المدقق بناء علاقات جيدة مع فريق التدقيق)، وقد حصلت هذه الفقرة ضمن البعد السادس (التعاون والتواصل) على انحراف معياري منخفض ٠.٦٧٢ ومتوسط حسابي ٤.٦٦، وهذا يعني ان افراد عينة الاستبانة يتفقون بان المدقق الخارجي قادر على بناء علاقات جيدة مع فريق التدقيق بكل سهولة.

• السؤال الخامس والعشرون: (يمتلك المدقق القدرة على التفكير خارج الصندوق عند مناقشة الملاحظات مع فريق العمل او مسؤولي المنظمة)، وقد حصلت هذه الفقرة ضمن البعد السابع (التفكير الابداعي) على انحراف معياري ١.٤٢١ ومتوسط حسابي ٣.٣٥، وهو اقل من المتوسط المقبول وفق مقياس ليكرت الخماسي، وهذا يعني ان افراد عينة الاستبانة يتفقون عندما يقوم المدقق الخارجي بمناقشة الملاحظات مع فريق العمل ومسؤولي المنظمة بالتفكير خارج الصندوق.

• السؤال السابع والعشرون: (يستطيع المدقق في الغالب تقديم أفكار تساعد في تحسين برنامج التدقيق وتساعد في رفع جودة التدقيق)، وقد حصلت هذه الفقرة ضمن البعد السابع (التفكير الابداعي) على انحراف معياري ١.٢٠٠ ومتوسط حسابي ٣.٣٥، وهذا يعني ان أفراد عينة الاستبانة يتفقون على أن المدقق الخارجي يستطيع في اغلب الأحيان تقديم أفكار تساعد في تحسين برنامج التدقيق ورفع جودة التدقيق في الجهة التي يعمل فيها.

- السؤال الثامن والعشرون: (يسعى المدقق الى تشجيع زملائه في العمل على التعاون في تبادل الأفكار الجديدة)، وقد حصلت هذه الفقرة ضمن البعد السابع (التفكير الابداعي) على انحراف معياري ١.٣٦٤ ومتوسط حسابي ٢.٨٢، وهو اقل من المتوسط المقبول وفق مقياس ليكرت الخماسي، وهذا يعني ان افراد عينة الاستبانة لا يتفقدون على أن المدقق الخارجي يسعى الى تشجيع زملائه في فريق العمل على تبادل الأفكار الجديدة التي حصل عليها من خلال اطلاعه على احداث الإصدارات المهنية، مما يتطلب من الجهات التي يعملون فيها إلاء هذا الموضوع الأهمية القصوى لتشجيع فرق العمل على تبادل الأفكار الجديدة في المهنة لتحقيق اهداف التدقيق.
- السؤال التاسع والعشرون: (ان خطط التعليم المستمر التي تسعى اليها الجهة التي يعمل بها المدقق تسهم بشكل كبير في تطور الكفاءة المهنية)، وقد حصلت هذه الفقرة ضمن البعد الثامن (التعليم والتطوير) على انحراف معياري منخفض ٠.٩١٤ ومتوسط حسابي ٣.٥٤، وهذا يعني ان أفراد عينة الاستبانة يتفقدون على أن الجهة التي يعمل فيها المدقق الخارجي لديها خطط للتعليم المستمر تسهم بشكل كبير في تطوير الكفاءة المهنية للمدققين.
- السؤال الثلاثون: (يشارك جميع المدققين باستمرار في الدورات التدريبية أو ورش العمل لتحسين مهاراتهم في التفكير التنظيمي)، وقد حصلت هذه الفقرة ضمن البعد الثامن (التعليم والتطوير) على انحراف معياري ١.٠٢٣ ومتوسط حسابي ١.٨٠، وهو اقل من المتوسط المقبول وفق مقياس ليكرت الخماسي، وهذا يعني ان أفراد عينة الاستبانة لا يتفقدون حول مشاركة جميع المدققين في الدورات التدريبية أو ورش العمل لتحسين مهاراتهم في التفكير التنظيمي، مما يدل على ان هنالك عدداً من المدققين لا يشاركون في الدورات، وهذا يتطلب من الجهات التي يعملون بها تحقيق ساعات تدريب كافية في التفكير التنظيمي لمدققيهم وذلك لرفع كفاءتهم وتحسين جودة التدقيق.
- السؤال الحادي والثلاثون: (تسعى مكاتب التدقيق وديوان الرقابة المالية الى تطوير مهارات المدققين في التفكير التنظيمي)، وقد حصلت هذه الفقرة ضمن البعد الثامن (التعليم والتطوير) على انحراف معياري منخفض ٠.٩٦٤ ومتوسط حسابي ١.٧٨، وهو اقل من المتوسط المقبول وفق مقياس ليكرت الخماسي، وهذا يعني ان افراد عينة الاستبانة لا يتفقدون حول سعي الجهات التي يعمل فيها المدققون الخارجيون الى تطوير مهاراتهم في التفكير التنظيمي.
- السؤال الثاني والثلاثون: (بعد كل عملية تدقيق يقوم المدقق بالتقييم الدائم في التفكير التنظيمي)، وقد حصلت هذه الفقرة ضمن البعد الثامن (التعليم والتطوير) على انحراف معياري ٠.٨٠٧ ومتوسط حسابي ٢.١٣، وهو اقل من المتوسط المقبول وفق مقياس ليكرت الخماسي، وهذا يعني ان أفراد عينة الاستبانة لا يتفقدون حول قيام المدقق الخارجي بالتقييم الذاتي بعد كل عملية تدقيق في التفكير التنظيمي.

المحور الثاني: التخطيط لعملية التدقيق

جدول (٣-٢٥) استجابة أفراد عينة الاستبانة لفقرات المحور الثاني: التخطيط لعملية التدقيق													
الفرقات	أنتفح تماماً		أنتفح		محايد		لا أنتفح تماماً		لا أنتفح تماماً		لا أنتفح تماماً		ترتيب الفقرات
	نسبة %	تكرار	نسبة %	تكرار	نسبة %	تكرار	نسبة %	تكرار	نسبة %	تكرار	نسبة %	تكرار	
٣٣	٢٦	٩.٧	٨٣	٣١.١	٧٧	٢٨.٨	٥١	١٩.١	٣٠	١١.٢	3.09	1.157	١٠
٣٤	١٣	٤.٩	٦٢	٢٣.٢	٥٥	٢٠.٦	٩٩	٣٧.١	٣٨	١٤.٢	2.67	1.125	٨
٣٥	٣٧	13.9	125	46.8	30	11.2	54	20.2	21	7.9	3.39	1.181	١١
٣٦	79	29.6	142	53.2	14	5.2	30	11.2	2	0.7	4.00	.932	٦
٣٧	210	78.7	22	8.2	5	1.9	18	6.7	12	4.5	4.50	1.112	٧
٣٨	241	90.3	7	2.6	3	1.1	15	5.6	1	0.4	4.77	.765	٤
٣٩	212	79.4	50	18.7	3	1.1	2	0.7	0	0.0	4.77	.497	٢
٤٠	43	16.1	51	19.1	47	17.6	61	22.8	65	24.3	2.80	1.416	١٤
٤١	67	25.1	102	38.2	40	15.0	51	19.1	7	2.6	3.64	1.130	٩
٤٢	23	8.6	41	15.4	18	6.7	94	35.2	91	34.1	2.29	1.311	١٣
٤٣	186	69.7	66	24.7	7	2.6	6	2.2	2	0.7	4.60	.720	٣
٤٤	257	96.3	2	0.7	3	1.1	4	1.5	1	0.4	4.91	.490	١
٤٥	188	70.4	44	16.5	23	8.6	7	2.6	5	1.9	4.51	.898	٥
٤٦	29	10.9	95	35.6	55	20.6	50	18.7	38	14.2	3.10	1.242	١٢
الوسط الحسابي والانحراف المعياري للمحور الثاني: التخطيط لعملية التدقيق													
											٣.٧١٩	٠.٩٦٧	

يبين الجدول ٢٥-٣ اعلاه إن الوسط الحسابي الموزون لهذا المحور الأول هو ٣.٧١٩ وهو أكبر من الوسط الافتراضي للمقياس البالغ ٣ درجات، وانحراف معياري منخفض بلغ ٠.٩٦٧، وهذا يدل على تقارب كبير حول إجابات افراد العينة لفقرات هذا المحور.

وعلى المستوى التفصيلي لهذا المحور يتضح ان معظم الفقرات كانت اوساطها الحسابية المحسوبة اكبر من الوسط الافتراضي للمقياس عدا فقرتين والتي تشكل نسبة ١٤.٢% كانت اوساطها الحسابية اقل من ٣، وكانت الفقرة المتمثلة بالسؤال الرابع والاربعين (ان جميع أعضاء فريق التدقيق على

دراسة بخطة التدقيق)، فقد حققت هذه الفقرة المرتبة الاولى وبدرجة اتفاق عالية في إجابات افراد العينة، وكان الوسط الحسابي لها ٤.٩١، وبانحراف معياري منخفض جداً بلغ ٠.٤٩٠، وهذا يشير الى ان أفراد العينة يتفوقون على أن جميع المدققين ضمن فريق العمل على دراية بخطة التدقيق.

في حين ان الفقرة الاربعين التي تفيد بأن (لا يسعى المدقق دائماً بتضمين خطة التدقيق تقييم المخاطر للأخطاء الجوهرية)، قد حققت اعلى نسبة انحراف معياري بلغ ١.٤١٦، وكان الوسط الحسابي لها بمقدار ٢.٨، مما يشير الى أن أفراد العينة يتفوقون حول سعي المدقق الخارجي الى تضمين خطة التدقيق تقييم مخاطر الاخطاء الجوهرية دائماً.

اما بالنسبة لبقية الأسئلة فكانت النتائج كالآتي: -

- بالنسبة للسؤال الثالث والثلاثين (يمتلك المدققون المعرفة الكافية في معيار التدقيق الدولي ٣٠٠) من المحور الثاني، فقد كان الانحراف المعياري بمقدار ١.١٥٧ والذي يقيس مدى تقارب آراء أفراد العينة فكان طبقاً لذلك بالمرتبة العاشرة من حيث الأهمية، وكان الوسط الحسابي بمقدار ٣.٠٩ وهو اعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي المستخدم والبالغ ٣ درجات، وهذا يعني ان أفراد العينة يتفوقون على امتلاك المدققين الخارجيين المعرفة الكافية حول معيار التدقيق الدولي ٣٠٠ لمساعدتهم في التخطيط لعملية التدقيق.
- بالنسبة للسؤال الرابع والثلاثين (في الغالب يقوم المدقق بمراجعة معيار التدقيق الدولي ٣٠٠) (التخطيط لعملية التدقيق) قبل القيام بتدقيق القوائم المالية) من المحور الثاني، فقد كان الانحراف المعياري بمقدار ١.١٢٥ والذي يقيس مدى تقارب آراء أفراد العينة والذي كان طبقاً لذلك بالمرتبة العاشرة من حيث الأهمية، وكان الوسط الحسابي بمقدار ٢.٦٧ وهو ادنى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي، وهذا يعني ان أفراد العينة لا يتفوقون على مراجعة المدققون الخارجيين معيار التدقيق الدولي ٣٠٠ في اغلب الأحيان قبل تدقيق القوائم المالية للمنظمة محل التدقيق.
- بالنسبة للسؤال الخامس والثلاثين (يلتزم المدقق بتطبيق معيار التدقيق الدولي ٣٠٠ او المحلي بكل مراحل عملية التدقيق) من المحور الثاني، فقد كان الانحراف المعياري بمقدار ١.١٨١ والذي يقيس مدى تقارب آراء أفراد العينة فكان طبقاً لذلك بالمرتبة الثامنة من حيث الأهمية، وكان الوسط الحسابي بمقدار ٣.٣٩، وهو اعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي، وهذا يعني ان افراد العينة يتفوقون على أن المدققين الخارجيين ملتزمون بتطبيق معيار التدقيق الدولي ٣٠٠ او المحلي في كل مرحلة عملية التدقيق.
- بالنسبة للسؤال السادس والثلاثين (يقوم المدقق بمراجعة الجدول الزمني لعملية التدقيق للتأكد من انه واقعي ومناسب، وهناك تنسيق بين المهام المختلفة لضمان تنفيذها في الوقت المناسب) من المحور الثاني، فقد كان الانحراف المعياري منخفضاً بمقدار ٠.٩٣٢ والذي يقيس مدى تقارب آراء أفراد العينة فكان طبقاً لذلك بالمرتبة الحادية عشرة من حيث الأهمية، وكان الوسط الحسابي بمقدار ٤.٠٠، وهو ادنى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي، وهذا يعني ان افراد العينة لا يتفوقون على قيام المدققين الخارجيين بمراجعة الجدول الزمني لعملية التدقيق للتأكد من انه واقعي ومناسب، لغرض التنسيق بين المهام المختلفة لضمان تنفيذها في الوقت المناسب.
- بالنسبة للسؤال السابع والثلاثين (يعتقد جميع المدققين ان عملية التخطيط تعد من اهم مراحل التدقيق) من المحور الثاني، فقد كان الانحراف المعياري منخفضاً بمقدار ١.١١٢ والذي يقيس مدى تقارب آراء أفراد العينة فكان طبقاً لذلك بالمرتبة السابعة من حيث الأهمية، وكان الوسط

- الحسابي بمقدار ٤.٥٠، وهو ادنى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي، وهذا يعني ان افراد العينة يتفقون ان عملية التخطيط تعد من اهم مراحل التدقيق.
- السؤال الثامن والثلاثون (ان فهم المدقق لطبيعة عمل الجهة الخاضعة للتدقيق تساعد في نجاح عملية التدقيق) من المحور الثاني، فقد كان الانحراف المعياري منخفضاً جداً بمقدار ٠.٧٦٥. والذي يقيس مدى تقارب آراء أفراد العينة فكان طبقاً لذلك **بالمرتبة السابعة** من حيث الأهمية، وكان الوسط الحسابي بمقدار ٤.٧٧، وهو اعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي، وهذا يعني ان افراد العينة يتفقون على فهم المدققين الخارجيين لطبيعة عمل الجهة الخاضعة للتدقيق تساعد في نجاح عملية التدقيق.
- السؤال التاسع والثلاثون (ان مصادر المعلومات التي يحصل عليها المدقق من خارج المنظمة ومن داخلها تعد الركيزة الأساسية للتخطيط) من المحور الثاني، فقد كان الانحراف المعياري منخفضاً جداً بمقدار ٠.٧٦٥. والذي يقيس مدى تقارب آراء أفراد العينة فكان طبقاً لذلك **بالمرتبة الثانية** من حيث الأهمية، وكان الوسط الحسابي بمقدار ٤.٧٧، وهو اعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي، وهذا يعني ان افراد العينة يتفقون على مصادر المعلومات التي يحصل المدققون الخارجيون عليها من خارج المنظمة ومن داخلها تعد الركيزة الأساسية للتخطيط.
- السؤال الحادي والاربعون (يقوم المدقق في معظم الاحيان بتقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية بدءاً من التخطيط وانتهاء بعملية التدقيق) من المحور الثاني، فقد كان الانحراف المعياري بمقدار ١.١١٣٠. والذي يقيس مدى تقارب آراء أفراد العينة فكان طبقاً لذلك **بالمرتبة التاسعة** من حيث الأهمية، وكان الوسط الحسابي بمقدار ٣.٦٤، وهو اعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي، وهذا يعني ان افراد العينة يتفقون على أن المدققين الخارجيين في معظم الأحيان يقومون بتقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية في كل مرحلة من مراحل التدقيق.
- السؤال الثاني والاربعون (يقوم المدقق دائماً عند التخطيط لعملية التدقيق بتقييم المعلومات التاريخية) من المحور الثاني، فقد كان الانحراف المعياري بمقدار ١.٣١١. والذي يقيس مدى تقارب آراء أفراد العينة فكان طبقاً لذلك **بالمرتبة الثالثة عشرة** من حيث الأهمية، وكان الوسط الحسابي بمقدار ٢.٢٩، وهو ادنى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي، وهذا يعني ان أفراد العينة لا يتفقون على أن المدققين الخارجيين يقومون عند التخطيط لعملية التدقيق بتقييم المعلومات التاريخية.
- السؤال الثالث والاربعون (عند التخطيط لعملية التدقيق يولي المدقق الاهتمام الكبير للعناصر التي قد تتعرض للاحتيال) من المحور الثاني، فقد كان الانحراف المعياري منخفضاً جداً بمقدار ٠.٧٢٠. والذي يقيس مدى تقارب آراء أفراد العينة فكان طبقاً لذلك **بالمرتبة التاسعة** من حيث الأهمية، وكان الوسط الحسابي بمقدار ٤.٦٠، وهو اعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي، وهذا يعني ان أفراد العينة يتفقون على أن المدققين الخارجيين عند التخطيط لعملية التدقيق يولون اهتماماً خاصاً للعناصر التي من المحتمل ان تتعرض للاحتيال.
- السؤال الخامس والاربعون (يتم عقد اجتماعات دورية لفريق العمل لمناقشة خطة التدقيق للمنظمة محل التدقيق) من المحور الثاني، فقد كان الانحراف المعياري منخفضاً بمقدار ٠.٨٩٨. والذي يقيس مدى تقارب آراء أفراد العينة فكان طبقاً لذلك **بالمرتبة الخامسة** من حيث الأهمية، وكان الوسط الحسابي بمقدار ٤.٥١، وهو اعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي، وهذا يعني ان أفراد العينة يتفقون على أن المدققين الخارجيين يعقدون اجتماعات دورية لفريق العمل لمناقشة خطة التدقيق للمنظمة محل التدقيق.

- السؤال السادس والاربعون (يقوم المدقق بمراجعة المعايير الدولية للتدقيق ذات الصلة للتأكد من أن خطة التدقيق تتماشى مع هذه المعايير للتحقق من أي متطلبات محددة تتعلق بنطاق التدقيق وتقييم المخاطر) من المحور الثاني، فقد كان الانحراف المعياري منخفضاً بمقدار ١.٢٤٢ والذي يقيس مدى تقارب آراء أفراد العينة فكان طبقاً لذلك بالمرتبة الثانية عشرة من حيث الأهمية، وكان الوسط الحسابي بمقدار ٣.١٠، وهو أعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي، وهذا يعني ان أفراد العينة يتفقون على أن المدققين الخارجيين يزعمون أن خطة التدقيق تتماشى مع هذه المعايير للتحقق من أي متطلبات محددة تتعلق بنطاق التدقيق وتقييم المخاطر.

المحور الثالث: - العلاقة بين جودة البيانات المالية والتدقيق

جدول (٣-٢٦) استجابة افراد عينة الاستبيان لفقرات المحور الثالث: جودة البيانات المالية													
الفرقات	اتفق بشدة		اتفق		محايد		لا أتفق		لا أتفق بشدة		الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	ترتيب الفقرات
	نسبة %	تكرار	نسبة %	تكرار	نسبة %	تكرار	نسبة %	تكرار	نسبة %	تكرار			
٤٧	٢١٧	٨١.٣	٢١	٧.٩	٦	٢.٢	٢٠	٧.٥	٣	١.١	4.61	.933	١٠
٤٨	١٢٢	٤٥.٧	١٠١	٣٧.٨	٣	١.١	٣١	١١.٦	١٠	٣.٧	4.10	1.124	١٨
٤٩	٢٤١	٩٠.٣	١٥	٥.٦	٤	١.٥	٦	٢.٢	١	٠.٤	4.83	.593	٢
٥٠	٢١٢	٧٩.٤	٣٣	١٢.٤	٢٢	٨.٢	٠	٠.٠	٠	٠.٠	4.71	.609	٣
الوسط الحسابي والانحراف المعياري لخاصية الملائمة													
٥١	١١	٤.١	١٩٧	٧٣.٨	٢٨	١٠.٥	١٦	٦.٠	١٤	٥.٢	3.66	.864	٧
٥٢	٤٧	١٧.٦	١٦٣	٦١.٠	٣١	١١.٦	١٩	٧.١	٧	٢.٦	3.84	.889	٩
٥٣	٢٤	٩.٠	١٩١	٧١.٥	٣٥	١٣.١	١٣	٤.٩	٤	١.٥	3.82	.720	٥
٥٤	٢٠	٧.٥	١٨	٦.٧	١١	٤.١	١٩١	٧١.٥	٢٧	١٠.١	2.30	1.000	١٤
الوسط الحسابي والانحراف المعياري لخاصية الأهمية النسبية													
٥٥	١٠٧	٤٠.١	١٣١	٤٩.١	٧	٢.٦	١٩	٧.١	٣	١.١	4.20	.881	٨
٥٦	٩٦	٣٦.٠	١١٤	٤٢.٧	٢١	٧.٩	٢٧	١٠.١	٩	٣.٤	3.98	1.072	١٦
٥٧	٨٢	٣٠.٧	١٩٧	٦٢.٥	٣	١.١	١٣	٤.٩	٢	٠.٧	4.18	.743	٦
٥٨	٢٠٣	٧٦.٠	٣٤	١٢.٧	٨	٣.٠	١٧	٦.٤	٥	١.٩	4.55	.958	١١
الوسط الحسابي والانحراف المعياري لخاصية التعبير الصادق													
٥٩	٤٤	١٦.٥	١٧٥	٦٥.٥	١٦	٦.٠	١٩	٧.١	١٣	٤.٩	3.82	.958	١٢
٦٠	٣٧	١٣.٩	٧٢	٢٧.٠	٣٢	١٢.٠	١١٧	٤٣.٨	٩	٣.٤	3.04	1.183	٢٠
٦١	١٧	٦.٤	١٨٧	٧٠.٠	٢١	٧.٩	٢٢	٨.٢	٢٠	٧.٥	3.60	.993	١٣
٦٢	٥٦	٢١.٠	١٤٩	٥٥.٨	١٢	٤.٥	٤٠	١٥.٠	١٠	٣.٧	3.75	1.065	١٥
الوسط الحسابي والانحراف المعياري لخاصية القابلية للمقارنة													
											٣.٥٥	١.٠٤٩	

الفصل الثالث: قياس متغيرات البحث واختبار الفرضيات.....المبحث الاول

٢٣	1.262	3.12	١٢.٧	٣٤	١٩.١	٥١	٢٨.٨	٧٧	٢٢.٥	٦٠	١٦.٩	٤٥	٦٣
١٧	1.073	3.46	٥.٢	١٤	١٥.٤	٤١	٢١.٠	٥٦	٤٤.٦	١١٩	١٣.٩	٣٧	٦٤
٢٤	1.517	2.80	٣١.١	٨٣	١٧.٢	٤٦	٨.٢	٢٢	٢٧.٣	٧٣	١٦.١	٤٣	٦٥
١٩	1.128	4.21	٤.٥	١٢	٧.٥	٢٠	٥.٦	١٥	٢٧.٣	٧٣	٥٥.١	١٤٧	٦٦
الوسط الحسابي والانحراف المعياري لخاصية قابلية التحقق													
٢٢	1.206	3.11	٦.٧	١٨	٣١.٥	٨٤	٢١.٣	٥٧	٢٤.٧	٦٦	١٥.٧	٤٢	٦٧
٤	.624	4.74	٠.٧	٢	٠.٠	٠	٥.٢	١٤	١٢.٧	٣٤	٨١.٣	٢١٧	٦٨
١	.375	4.83	٠.٠	٠	٠.٠	٠	٠.٠	٠	١٦.٩	٤٥	٨٣.١	٢٢٢	٦٩
٢١	1.194	4.35	٥.٢	١٤	٨.٦	٢٣	٢.٢	٦	١٣.٥	٣٦	٧٠.٤	١٨٨	٧٠
الوسط الحسابي والانحراف المعياري لخاصية توفير المعلومات في الوقت المناسب													
	٠.٨٤٩	٤.٢٦											
الوسط الحسابي والانحراف المعياري للمحور الثالث: جودة البيانات المالية													
	٠.٩٥٦	٣.٩٠											

جدول (٢٧-٣) ترتيب أبعاد خاصية المعلومات المحاسبية حسب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري				
ت	البعد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب
١	الملائمة	4.56	0.814	الاول
٢	الأهمية النسبية	3.40	0.868	الثالث
٣	التعبير الصادق	4.22	0.913	الرابع
٤	القابلية للمقارنة	3.55	1.049	الخامس

٥	قابلية التحقق	3.34	1.245	السادس
٦	توفير المعلومات في الوقت المناسب	4.26	0.849	الثاني
المتوسط والانحراف المعياري للمحور		٣.٩٠	٠.٩٥٦	

وفقاً للجدول رقم (3-٢٦) والجدول رقم (٣-٢٧) أعلاه فإن الوسط الحسابي لمحور (جودة البيانات المالية) قد بلغ ٣.٩٠ وهو أكبر من الوسط الافتراضي للمقياس البالغ ٣ درجات، وبانحراف معياري منخفض بلغ ٠.٩٥٦، وهذا يدل على تقارب كبير بين أفراد العينة الخاصة بهذا المحور.

وعلى المستوى التفصيلي لأبعاد المحور فقد حصل بعد (الملاءمة) على المرتبة الأولى، وقد حصل على أدنى انحراف معياري بمقدار ٠.٨١٤ وكان الوسط الحسابي الموزون ٤.٥٦ وهو اعلى من الوسط الافتراضي وهذا يشير الى اتفاق كبير بين إجابات أفراد العينة حول أسئلة هذا المحور وأجاباتهم ، وقد جاء في المرتبة السادسة والأخيرة بعد (قابلية التحقق) وقد حصل على انحراف معياري ١.٤٩ وكان وسطه الحسابي ٤.١٩،

وعلى المستوى التفصيلي لفقرات المحور الثالث، تشير النتائج الى ان معظم الفقرات كانت اوساطها الحسابية المحسوبة اكبر من الوسط الافتراضي للمقياس، اذ كانت الفقرة المتمثلة بالسؤال التاسع والستين (لا يوجد في المنظمة تأخير كبير في الحصول على المعلومات المحاسبية المطلوبة)، وضمن بعد (توفير المعلومات بالوقت المناسب)، قد حققت اقل قيمة انحراف معياري اذ بلغ ٠.٣٧٥، وكان الوسط الحسابي لها بمقدار ٤.٨٣ مما يعكس درجة الاتفاق العالية جداً في إجابات أفراد العينة حول تأكيد افراد العينة على أن المنظمات التي قاموا في بتدقيقها لم يواجهوا تأخيراً في المعلومات المطلوبة منهم.

وجاءت في المرتبة الأخيرة الفقرة المتمثلة بالسؤال الخامس والستون (تتبع المنظمة إجراءات رقابة داخلية فعالة تضمن دقة المعلومات المحاسبية)، وقد حققت اعلى قيمة انحراف معياري اذ بلغت ١.٥١٧ ضمن بعد التعاون والتواصل، وكان الوسط الحسابي لها بمقدار ٢.٨٠ وهو ادنى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي المستخدم والبالغ ٣ درجات، وهذا يدل على ان أفراد عينة الاستبيان لا يؤيدون قدرة المنظمة على اتباع إجراءات رقابة داخلية فعالة تضمن دقة المعلومات المحاسبية، اما بالنسبة لبقية الأسئلة فكانت النتائج كالآتي: -

- بالنسبة للسؤال السابع والاربعين: (تعكس المعلومات المحاسبية المعروضة من المنظمة التغيرات الاقتصادية بشكل دقيق)، فقد كان الانحراف المعياري منخفضاً بمقدار ٠.٩٤١ والذي يقيس مدى تقارب آراء أفراد العينة فكان طبقاً لذلك **بالمرتبة العاشرة**، وضمن البعد الاول (الملاءمة) وأن المتوسط الحسابي بلغ ٤.٦١ وهو اعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي، وهذا يعني ان افراد عينة

الاستبانة يعتقدون أن المعلومات المحاسبية المعروضة من قبل المنظمات التي قاموا بتدقيقها تعكس التغيرات الاقتصادية بشكل دقيق.

• بالنسبة للسؤال الثامن والاربعين: (توفر المعلومات المحاسبية بيانات دقيقة تساعد في تقييم أداء للمنظمة)، فقد كان الانحراف المعياري بمقدار ١.١٢٤ والذي يقيس مدى تقارب آراء أفراد العينة والذي كان طبقاً لذلك **بالمرتبة الثامنة عشرة**، وضمن البعد الاول (الملاءمة) وان المتوسط الحسابي بلغ ٤.١٠ وهو اعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي، وهذا يعني ان أفراد عينة الاستبانة يتفقون على أن المعلومات المحاسبية المعروضة من قبل المنظمات التي قاموا بتدقيقها تتضمن بيانات دقيقة تساعد في تقييم الأداء للمنظمة التي قاموا بتدقيقها.

• بالنسبة للسؤال التاسع والاربعين: (المعلومات المحاسبية تقدم رؤى واضحة حول الوضع المالي للمنظمة)، فقد كان الانحراف المعياري منخفضاً بمقدار ٠.٥٩٣ والذي يقيس مدى تقارب آراء أفراد العينة فكان لذلك **بالمرتبة الثانية**، وضمن البعد الاول (الملاءمة) وان المتوسط الحسابي بلغ ٤.١٠ وهو اعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي، وهذا يعني أن أفراد عينة الاستبانة يتفقون على أن المعلومات المحاسبية المعروضة من قبل المنظمات التي قاموا بتدقيقها تقدم رؤى واضحة حول الوضع المالي لنتيجة اعمالها.

• بالنسبة للسؤال الخمسين: (تساهم الملائمة للمعلومات المحاسبية في تحسين جودة التقارير المالية)، فقد كان الانحراف المعياري منخفضاً بمقدار ٠.٦٠٩ والذي يقيس مدى تقارب آراء أفراد العينة فكان طبقاً لذلك **بالمرتبة الثالثة**، وضمن البعد الاول (الملاءمة) وان المتوسط الحسابي بلغ ٤.٧١ وهو اعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي، وهذا يعني ان افراد عينة الاستبانة يتفقون على أن المعلومات المحاسبية الملاءمة تساهم في تحسين جودة التقارير المالية.

• بالنسبة للسؤال الحادي والخمسين: (ان المعلومات المحاسبية تعد ذات أهمية كبيرة عندما تساهم في اتخاذ القرارات المالية)، فقد كان الانحراف المعياري منخفضاً بمقدار ٠.٨٦٤ والذي يقيس مدى تقارب آراء أفراد العينة فكان طبقاً لذلك **بالمرتبة السابعة**، وضمن البعد الثاني (الأهمية النسبية) وان المتوسط الحسابي بلغ ٣.٦٦ وهو اعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي، وهذا يعني ان أفراد عينة الاستبانة يتفقون على أن المعلومات المحاسبية تعد ذات أهمية كبيرة عندما تساهم في اتخاذ القرارات المالية.

• بالنسبة للسؤال الثاني والخمسين: (تساعد المعلومات المحاسبية المقدمة في تقييم الأداء المالي للمنظمة من قبل الجهات ذات العلاقة)، فقد كان الانحراف المعياري منخفضاً بمقدار ٠.٨٨٩ والذي يقيس مدى تقارب آراء أفراد العينة فكان طبقاً لذلك **بالمرتبة التاسعة**، وضمن البعد الثاني (الأهمية النسبية) وان المتوسط الحسابي بلغ ٣.٨٤ وهو اعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي، وهذا يعني ان افراد عينة الاستبانة يتفقون على أن المعلومات المحاسبية المقدمة من قبل المنظمة التي قاموا بتدقيقها تساعد في تقييم ادائها المالي.

• بالنسبة للسؤال الثالث والخمسين: (تساهم المعلومات المحاسبية المقدمة من قبل المنظمة في تحسين الشفافية المالية)، فقد كان الانحراف المعياري منخفضاً بمقدار ٠.٧٢٠ والذي يقيس مدى تقارب آراء أفراد العينة فكان طبقاً لذلك **بالمرتبة الخامسة**، وضمن البعد الثاني (الأهمية النسبية) وان المتوسط الحسابي بلغ ٣.٨٢ وهو اعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي، وهذا يعني أن افراد عينة الاستبانة يتفقون على أن المعلومات المحاسبية المقدمة من قبل المنظمة التي قاموا بتدقيقها تساهم في تحسين الشفافية المالية.

- بالنسبة للسؤال الرابع والخمسين: (ان المعلومات المحاسبية المقدمة من قبل المنظمة تسهم في تحديد المخاطر المالية)، فقد كان الانحراف المعياري بمقدار ١.٠٠ والذي يقيس مدى تقارب آراء أفراد العينة فكان طبقاً لذلك **بالمرتبة الرابعة عشرة**، وضمن البعد الثاني (الأهمية النسبية) وان المتوسط الحسابي بلغ ٢.٣٠ وهو ادنى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي، وهذا يعني ان أفراد عينة الاستبانة لا يتفقون على أن المعلومات المحاسبية المقدمة من قبل المنظمة التي قاموا بتدقيقها تسهم في تحديد المخاطر المالية.
- بالنسبة للسؤال الخامس والخمسين: (تعكس المعلومات المحاسبية المعروضة في التقارير المالية للمنظمة عن الحقيقة الفعلية للأداء المالي)، فقد كان الانحراف المعياري منخفضاً بمقدار ٠.٨٨٠ والذي يقيس مدى تقارب آراء أفراد العينة فكان طبقاً لذلك **بالمرتبة الثامنة**، وضمن البعد الثالث (التعبير الصادق) وان المتوسط الحسابي بلغ ٤.٢٠ وهو اعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي، وهذا يعني ان أفراد عينة الاستبانة يتفقون على أن المعلومات المحاسبية المقدمة من قبل المنظمة في تقاريرها المالية التي قاموا بتدقيقها تعكس الحقيقة الفعلية لأدائها المالي.
- بالنسبة للسؤال السادس والخمسين: (توفر المعلومات المحاسبية المعروضة متطلبات الشفافية المطلوبة للمستثمرين وأصحاب المصلحة)، فقد كان الانحراف المعياري بمقدار ١.٠٧٢ والذي يقيس مدى تقارب آراء أفراد العينة فكان طبقاً لذلك **بالمرتبة السادسة عشرة**، وضمن البعد الثالث (التعبير الصادق) وان المتوسط الحسابي بلغ ٣.٩٨ وهو اعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي، وهذا يعني ان أفراد عينة الاستبانة يتفقون على أن المعلومات المحاسبية المقدمة من قبل المنظمة في تقاريرها المالية التي قاموا بتدقيقها توفر متطلبات الشفافية المطلوبة للمستثمرين وأصحاب المصلحة.
- بالنسبة للسؤال السابع والخمسين: (تعكس المعلومات المحاسبية المعروضة من المنظمة التغيرات الاقتصادية بشكل دقيق)، فقد كان الانحراف المعياري بمقدار ١.٠٧٢ والذي يقيس مدى تقارب آراء أفراد العينة فكان طبقاً لذلك **بالمرتبة السادسة**، وضمن البعد الثالث (التعبير الصادق) وان المتوسط الحسابي بلغ ٤.١٨ وهو اعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي، وهذا يعني ان أفراد عينة الاستبانة يتفقون على أن المعلومات المحاسبية المقدمة من قبل المنظمة في تقاريرها المالية التي قاموا بتدقيقها تعكس التغيرات الاقتصادية بشكل دقيق.
- بالنسبة للسؤال الثامن والخمسين: (تسهم المعلومات المحاسبية المعروضة للمنظمة في تعزيز الثقة بين المنظمة والمستثمرين)، فقد كان الانحراف المعياري منخفضاً بمقدار ٠.٩٥٨ والذي يقيس مدى تقارب آراء أفراد العينة فكان طبقاً لذلك **بالمرتبة الحادية عشرة**، وضمن البعد الثالث (التعبير الصادق) وان المتوسط الحسابي بلغ ٤.٥٥ وهو اعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي، وهذا يعني ان أفراد عينة الاستبانة يتفقون على أن المعلومات المحاسبية المقدمة من قبل المنظمة في تقاريرها المالية التي قاموا بتدقيقها تسهم في تعزيز الثقة بين المنظمة والمستثمرين.
- بالنسبة للسؤال التاسع والخمسين: (المعايير المحاسبية المستخدمة في المنظمة واضحة ومفهومة، مما يسهل المقارنة مع المعلومات المالية لنفس السنة او لسنوات سابقة او منظمات أخرى لنفس القطاع)، فقد كان الانحراف المعياري منخفض بمقدار ٠.٩٥٨ والذي يقيس مدى تقارب آراء أفراد العينة فكان طبقاً لذلك **بالمرتبة الثانية عشرة**، وضمن البعد الرابع (القابلية للمقارنة) وان المتوسط الحسابي بلغ ٣.٨٢ وهو اعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي، وهذا يعني ان أفراد عينة الاستبانة يتفقون على أن المعايير المحاسبية المقدمة من قبل المنظمة التي قاموا بتدقيقها واضحة ومفهومة، مما يسهل المقارنة مع المعلومات المالية لنفس السنة او لسنوات سابقة او منظمات أخرى لنفس القطاع.

- السؤال الستون: (المعلومات المحاسبية المعروضة من قبل المنظمة متاحة بسهولة للجميع، داخليا وخارجيا)، فقد كان الانحراف المعياري بمقدار ١.١٨٣ والذي يقيس مدى تقارب آراء أفراد العينة فكان طبقا لذلك **بالمرتبة العشرين**، وضمن البعد الرابع (القابلية للمقارنة) وان المتوسط الحسابي بلغ ٣.٠٤ وهو اعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي، وهذا يعني ان أفراد عينة الاستبانة يتفقون على أن المعلومات المحاسبية المقدمة من قبل المنظمة التي قاموا بتدقيقها متاحة بسهولة للجميع، داخليا وخارجيا.
- السؤال الحادي والستون: (يتم تطبيق المعايير المحاسبية في المنظمة بشكل متسق عبر الزمن وبين الشركات المختلفة)، فقد كان الانحراف المعياري منخفضاً بمقدار ٠.٩٩٣ والذي يقيس مدى تقارب آراء أفراد العينة فكان طبقا لذلك **بالمرتبة الثالثة عشرة**، وضمن البعد الرابع (القابلية للمقارنة) وان المتوسط الحسابي بلغ ٣.٦٠ وهو اعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي، وهذا يعني ان أفراد عينة الاستبانة يتفقون على أن المعايير المحاسبية المقدمة من قبل المنظمة التي قاموا بتدقيقها يتم تطبيقها بشكل متسق عبر الزمن.
- السؤال الثاني والستون: (المعلومات المقدمة من قبل المنظمة مفصلة بما فيه الكفاية لإجراء مقارنات مفيدة)، فقد كان الانحراف المعياري منخفضاً بمقدار ١.٠٦٥ والذي يقيس مدى تقارب آراء أفراد العينة والذي كان طبقا لذلك **بالمرتبة الخامسة عشرة**، وضمن البعد الرابع (القابلية للمقارنة) وان المتوسط الحسابي بلغ ٣.٧٥ وهو اعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي، وهذا يعني ان أفراد عينة الاستبانة يتفقون على أن المعايير المحاسبية المقدمة من قبل المنظمة التي قاموا بتدقيقها مفصلة بما فيه الكفاية لإجراء مقارنات مفيدة.
- السؤال الثالث والستون: (هناك آليات فعالة لدى المنظمة للتحقق من المعلومات المحاسبية)، فقد كان الانحراف المعياري بمقدار ١.٢٦٢ والذي يقيس مدى تقارب آراء أفراد العينة فكان طبقا لذلك **بالمرتبة الثالثة والعشرين**، وضمن البعد الخامس (قابلية التحقق) وان المتوسط الحسابي بلغ ٣.١٢ وهو اعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي، وهذا يعني ان أفراد عينة الاستبانة يتفقون على أن لدى المنظمة التي قاموا بتدقيقها آليات فعالة للتحقق من معلوماتها المحاسبية.
- السؤال الرابع والستون: (ان توثيق المعلومات المحاسبية في المنظمة يعزز من قابليتها للتحقق)، فقد كان الانحراف المعياري بمقدار ١.٠٧٣ والذي يقيس مدى تقارب آراء أفراد العينة فكان طبقا لذلك **بالمرتبة السابعة عشرة**، وضمن البعد الخامس (قابلية التحقق) وان المتوسط الحسابي بلغ ٣.٤٦ وهو اعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي، وهذا يعني ان أفراد عينة الاستبانة يتفقون على أن المنظمة التي قاموا بتدقيقها توثق معلوماتها المحاسبية مما يعزز من قابليتها للتحقق.
- السؤال السادس والستون: (تتوفر معلومات كافية عن الافتراضات والتقديرات المستخدمة في إعداد البيانات المالية)، فقد كان الانحراف المعياري بمقدار ١.١٢٨ والذي يقيس مدى تقارب آراء أفراد العينة فكان طبقا لذلك **بالمرتبة التاسعة عشرة**، وضمن البعد الخامس (قابلية التحقق) وان المتوسط الحسابي بلغ ٤.٢١ وهو اعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي، وهذا يعني ان أفراد عينة الاستبانة يتفقون على ان المنظمة التي قاموا بتدقيقها تتوفر فيها معلومات كافية عن الافتراضات والتقديرات المستخدمة في إعداد البيانات المالية.
- السؤال السابع والستون: (تستخدم المنظمة أحدث التقنيات لضمان سرعة إعداد وتقديم المعلومات المحاسبية)، فقد كان الانحراف المعياري بمقدار ١.٢٠٦ والذي يقيس مدى تقارب آراء أفراد العينة فكان

طبقا لذلك بالمرتبة الثانية والعشرين، وضمن البعد السادس (توفير المعلومات في الوقت المناسب) وان المتوسط الحسابي بلغ ٣.١١ وهو اعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي، وهذا يعني ان أفراد عينة الاستبانة يتفوقون على أن المنظمة التي قاموا بتدقيقها تستخدم أحدث التقنيات لضمان سرعة إعداد وتقديم المعلومات المحاسبية للجهات ذات العلاقة.

● السؤال الثامن والستون: (يتم تحديث المعلومات المحاسبية بشكل مستمر لتعكس الأحداث الأخيرة)، فقد كان الانحراف المعياري منخفضاً بمقدار ٠.٦٢٤ والذي يقيس مدى تقارب آراء أفراد العينة فكان طبقا لذلك بالمرتبة الرابعة، وضمن البعد السادس (توفير المعلومات في الوقت المناسب) وان المتوسط الحسابي بلغ ٤.٧٤ وهو اعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي، وهذا يعني ان افراد عينة الاستبانة يتفوقون على أن المنظمة التي قاموا بتدقيقها تحدث معلوماتها المحاسبية بشكل مستمر لتعكس الأحداث الأخيرة.

● السؤال السبعون: (ان توفر المنظمة للمعلومات في الوقت المناسب يسهم في ثقة الجمهور فيها ويزيد من سمعتها في السوق)، فقد كان الانحراف المعياري بمقدار ١.١٩٤ والذي يقيس مدى تقارب آراء أفراد العينة فكان طبقا لذلك بالمرتبة الحادية والعشرين، وضمن البعد السادس (توفير المعلومات في الوقت المناسب) وان المتوسط الحسابي بلغ ٤.٣٥ وهو اعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي، وهذا يعني ان افراد عينة الاستبانة يتفوقون على أن المنظمة التي قاموا بتدقيقها توفر معلوماتها المحاسبية في الوقت المناسب مما عزز من ثقة الجمهور بها وتحسين سمعتها في السوق.

المبحث الثاني

اختبار فرضيات البحث

تُعد الفرضيات البحثية أداة رئيسية في البحث العلمي، حيث تمثل تصورات مبدئية للباحث لتحليل ظاهرة معينة أو تفسير مجموعة من البيانات لتقديم تفسير منطقي للنتائج التي تم التوصل إليها بالبناء على أسس علمية.

وقد تمت صياغة فرضيات البحث بعد مراجعة الأدبيات السابقة وتحديد الثغرات البحثية، مما يساعد في توجيه البحث نحو الأهداف المرجوة ، وسيتم اختبار هذه الفرضيات باستخدام برنامج SPSS النسخة ٢٦ من خلال الانحدار الخطي المتعدد والانحدار الخطي البسيط،

١-٢-٣ اختبار الفرضية الرئيسية الأولى والفرضيات الفرعية

١-٢-٣-١ الفرضية الرئيسية الأولى: ((توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين أبعاد التفكير التنظيمي للمدقق والتخطيط لعملية التدقيق))

ولاختبار هذه الفرضية سيتم استخدام تحليل الانحدار الخطي البسيط ووفق نموذج الانحدار الآتي: -

$$PAP = B_0 + B_1(OTH) + \varepsilon_i \dots \dots \dots (1)$$

حيث ان:

PAP = المتغير التفاعلي (التابع) (التخطيط لعملية التدقيق).

ε_i = اخطاء التقدير او ما تسمى بالبواقي الاحصائية.

B_0 = ثابت معادلة الانحدار التي تمثل قيمة المتغير الوسيط عندما تكون قيمة المتغير المستقل مساوية للصفر.

B_1 = ميل دالة الانحدار التي تقيس تأثير المتغير المستقل (التفكير التنظيمي للمدقق) في المتغير التفاعلي (التخطيط لعملية التدقيق).

وباستخدام البرنامج الاحصائي SPSS كانت النتائج كالآتي: -

جدول (٢٨-٣) وصف المتغير المستقل والتفاعلي (التابع)			
عدد المشاهدات	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	المتغيرات
267	12.26535	53.0337	التخطيط لعملية التدقيق
267	30.70772	108.7154	التفكير التنظيمي للمدقق

يبين الجدول (٢٨-٣) أعلاه ان الوسط الحسابي الموزون للمتغير التفاعلي (التخطيط لعملية التخطيط) ٥٣.٠٣٣٧ وعند تقسيم هذا المتوسط للمتغير على عدد الأسئلة (١٤ سؤالاً) سوف يكون الوسط الحسابي ٣.٧٨٨، اما الانحراف المعياري فكان ١٢.٢٦٥ وعند تقسيم على عدد الأسئلة فان الانحراف لهذا المحور يكون ٠.٨٧٦، مما يشير الى تقارب الإجابات لهذا المتغير وصلاحيته للتحليل، اما المتغير المستقل (التفكير التنظيمي للمدقق) فقد كان المتوسط الحسابي الموزون له ١٠٨.٧١٥، وعند تقسيم هذا المتوسط للمتغير على

عدد الأسئلة (٣٢ سؤالاً) سوف يكون الوسط الحسابي ٣.٣٩٧، وان الانحراف المعياري هو ٣٠.٧٠٧، وعند تقسيمه على عدد الأسئلة فان الانحراف لهذا المتغير ٠.٩٥٩، مما يشير الى تقارب الإجابات لهذا المحور وصلاحيته للتحليل.

جدول (٢٩-٣) مصفوفة الارتباط بين التفكير التنظيمي للمدقق والتخطيط لعملية التدقيق			
	التفكير التنظيمي للمدقق	التخطيط لعملية التدقيق	
Pearson Correlation	.989	1.000	التخطيط لعملية التدقيق
	1.000	.989	التفكير التنظيمي للمدقق
المعنوية	.000	.	التخطيط لعملية التدقيق
	.	.000	التفكير التنظيمي للمدقق
عدد المشاهدات	267	267	التخطيط لعملية التدقيق
	267	267	التفكير التنظيمي للمدقق

يوضح الجدول ٢٩-٣ أعلاه متغيرات مصفوفة الانحدار، اذ بلغ معامل الارتباط بقيمة ٩٨.٩% وبدلالة اصغر من ٠.٠١، ويعد هذا الارتباط عالياً احصائياً. وان العلاقة بين المتغيرين طردية ذات دلالة إحصائية بدلالة قيمة Sig تساوي ٠.٠٠ للمتغير المستقل و ٠.٠٠ للمتغير التفاعلي (التابع).

جدول (٣٠-٣) مصفوفة الارتباط بين التفكير التنظيمي للمدقق والتخطيط لعملية التدقيق			
الطريقة	المتغيرات المستبعدة	المتغيرات	Model
Enter	لا توجد.	التفكير التنظيمي للمدقق ^b	1
a. Dependent Variable: التخطيط لعملية التدقيق			
b. All requested variables entered.			

يوضح الجدول رقم ٣٠-٣ أعلاه أسماء المتغيرات التي أدخلت في معادلة الانحدار (التخطيط لعملية التدقيق) كمتغير تفاعلي (تابع)، والمتغير المستقل هو (التفكير التنظيمي للمدقق)، وان التحليل لم يستبعد أي متغير من المتغيرات، وان الطريقة المستخدمة في هذا الانموذج هي الانحدار البسيط.

جدول (٣١-٣) ملخص الفرضية الرئيسية الأولى				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.989 ^a	.978	.978	1.82243
a. Predictors: (Constant), التفكير التنظيمي للمدقق				
b. Dependent Variable: التخطيط لعملية التدقيق				

يشير جدول رقم ٣١-٣ اعلاه الى معامل ارتباط بيرسون بين المتغير الوسيط والمتغير المستقل، وقد بلغت قيمة R بين المتغيرات ٠.٩٨٩ وهي قيمة جيدة، وان معامل التحديد R Square بلغ ٠.٩٧٨ الذي يمثل "القوة التفسيرية" للنموذج المستخدم، اي ان المتغير المستقل (التفكير التنظيمي للمدقق) يفسر ما قيمته ٩٧.٨% من التباين الحاصل في المتغير الوسيط (التخطيط لعملية التخطيط)، وان الانحراف المعياري لخطأ التقدير، كان ١.٨٢٢٤٣ وهو رقم منخفض جداً، وكلما انخفض هذا النوع من الاخطاء فانه يفسر قوة الانموذج احصائياً.

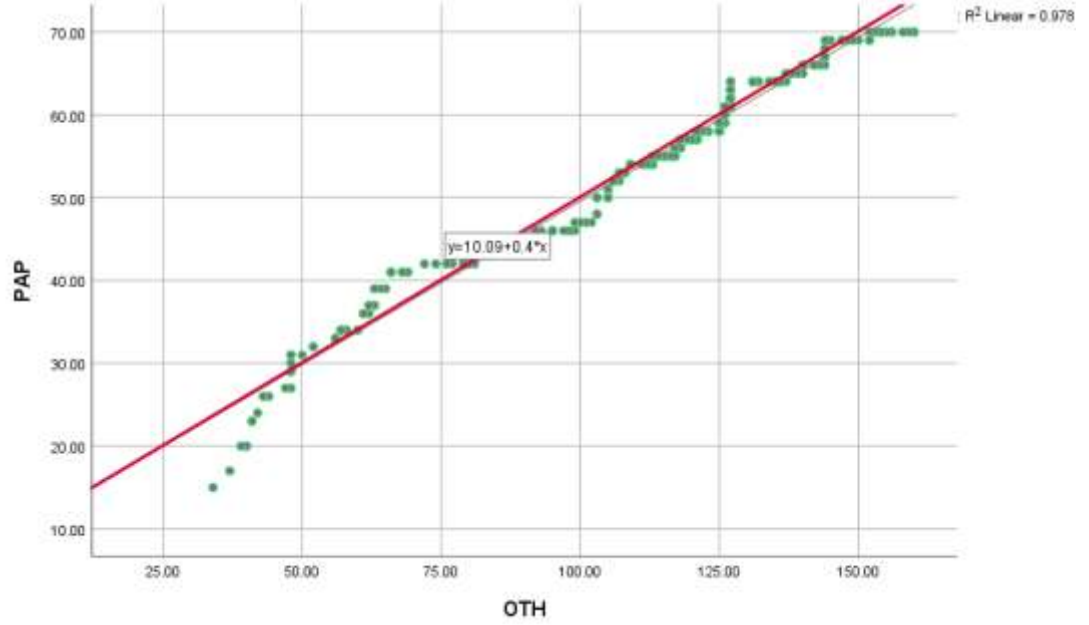
جدول (٣-٣) اختبار معنوية الانحدار للفرضية الرئيسية الأولى ^a						
الانموذج		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	39136.568	1	39136.568	11783.719	.000
	Residual	880.129	26	3.321		
	Total	40016.697	26			
a. Dependent Variable: التخطيط لعملية التدقيق						
b. Predictors: (Constant), التفكير التنظيمي للمدقق						

ويشير الجدول رقم ٣-٣ أعلاه الى نتائج تحليل ANOVA لاختبار معنوية الانحدار، ونلاحظ ان قيمة F المحسوبة بلغت ١١٧٨٣.٧١٩ وهي اكبر من قيمتها الجدولية المحسوبة وفق درجات الحرية (1،266) وان متوسط المربع للبقايا بلغ ٣٩١٣٦.٥٦٨ عند مستوى دلالة اقل من ٥% ، وان مستوى معنوية الاختبار Sig بلغت ٠.٠٠٠ للتفكير التنظيمي للمدقق وهي اقل من قيمة الخطأ المقبول احصائياً في العلوم الاجتماعية.

جدول (٣-٣) المعاملات المعيارية والغير المعيارية لاختبار الفرضية الرئيسية الاولى					
Coefficients ^a					
الانموذج		المعاملات الغير معيارية		المعاملات المعيارية	Sig.
		B	Std. Error	Beta	
1	(Constant)	10.091	.411		.000
	التفكير التنظيمي للمدقق	.395	.004	.989	.000
a. Dependent Variable: التخطيط لعملية التدقيق					

ويبين جدول ٣-٣ اعلاه معاملات دالة الانحدار المعيارية و غير المعيارية والخطأ المعياري وقيمة اختبار T مع القيمة الاحتمالية للاختبارات (الدالة الإحصائية)، وقد بين الجدول ان قيمة ثابت معادلة الانحدار B_0 بلغت ١٠.٠٩١ وان قيمة ميل معادلة الانحدار B_1 بلغت ٣٩.٩% والتي تبين تأثير المتغير المستقل (التفكير التنظيمي للمدقق) في المتغير التفاعلي (التابع) (التخطيط لعملية التدقيق) بواسطة المعامل B وتشير القيمة الموجبة للمعامل B_1 الى ان هنالك تأثيراً طردياً بين المتغيرين، المستقل والتفاعلي (التابع)، وبعبارة اخرى ان اي زيادة في المتغير المستقل (التفكير التنظيمي للمدقق) بمقدار درجة واحدة يؤدي الى زيادة بمقدار ٣٩.٥% في المتغير التفاعلي (التابع) (التخطيط لعملية التدقيق) مع ثبات كل المتغيرات المستقلة الأخرى، ويلاحظ من الجدول أعلاه أيضاً ان مستوى معنوية لمتغير المستقل بلغت ٠.٠٠ وهي اقل اكبر من الخطأ المقبول في العلوم الاجتماعية والمحدد سلفاً بمقدار ٠.٠٥، وهذا يعني ان بيانات العينة قد وفرت دليلاً مقبولاً على قبول الفرضية البديلة لثبوت الاثر احصائياً والنتيجة ان هنالك تأثيراً ذو دلالة معنوية للتفكير التنظيمي للمدقق في التخطيط لعملية التدقيق.

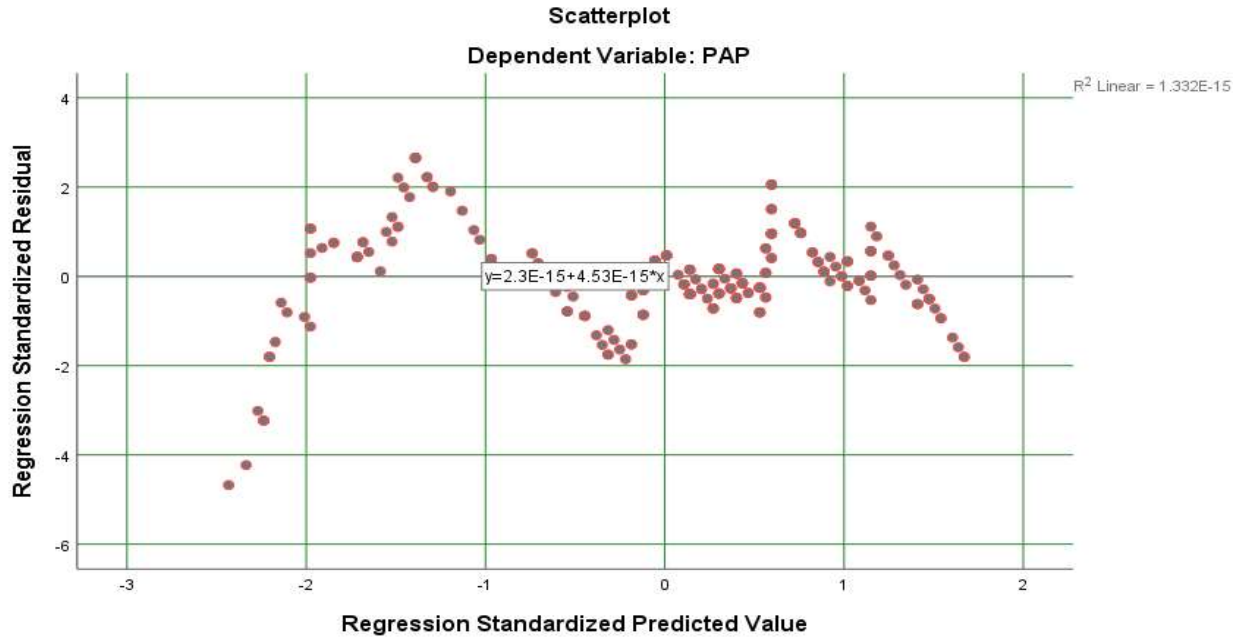
وإدناه الرسوم البيانية التي توضح التوزيع الطبيعي للمتغير التفاعلي (التابع)، (التخطيط لعملية التدقيق)



شكل (٩-٣) التوزيع الطبيعي لبيانات التخطيط لعملية التدقيق

يلاحظ من الجدول أعلاه ان توزيع النقاط على الخط المستقيم او قريباً من الخط، وهذا يشير الى ان البواقي تتوزع حسب التوزيع الطبيعي للبيانات، مما يعني تحقيق شرط من شروط تحليل الانحدار. ووفقاً للجدول رقم ٣-٣ والشكل رقم (٩-٣) يمكن إعادة كتابة دالة الانحدار بالشكل الآتي:

$$PAP = 10.091 + 0.40 \times \varepsilon_i \dots \dots \dots (2)$$



شكل (١٠-٣) مخطط التشتت للمتغير (التخطيط لعملية التدقيق)

يوضح الشكل أعلاه اعتدالية تشتت البيانات للمتغير التفاعلي (التابع) (التخطيط لعملية التدقيق) ويلاحظ عدم وجود تشتت للبيانات لهذا المتغير وان شرط الخطية متحقق وهذا شرط اخر من شروط تحليل الانحدار.

٣-١-١-٢-٣ اختبار الفرضية الفرعية الاولى

الفرضية الفرعية الاولى: ((توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين بُعد التحليل والتقييم للمدقق والتخطيط لعملية التدقيق)).

ولاختبار هذه الفرضية سيتم استخدام تحليل الانحدار الخطي البسيط ووفق نموذج الانحدار الآتي: -

$$PAP = B_0 + B_{1(OTH1)} + \varepsilon_i \dots \dots \dots (3)$$

حيث ان:

PAP = المتغير الوسيط (التخطيط لعملية التدقيق).

ε_i = اخطاء التقدير او ما تسمى بالبقايا الاحصائية.

B_0 = ثابت معادلة الانحدار التي تمثل قيمة المتغير التفاعلي عندما تكون قيمة المتغير المستقل مساوية للصفر.

$B_{1(OTH1)}$ = ميل دالة الانحدار التي تقيس تأثير المتغير المستقل (التحليل والتقييم للمدقق) في المتغير التفاعلي (التخطيط لعملية التدقيق).

وباستخدام البرنامج الاحصائي SPSS كانت النتائج كالآتي: -

جدول (٣-٣) وصف المتغيرات			
عدد المشاهدات	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	المتغيرات
267	12.26535	53.0337	التخطيط لعملية التدقيق
267	4.17430	14.9963	التحليل والتقييم للمدقق

يبين الجدول (٣-٣) أعلاه ان الوسط الحسابي الموزون للمتغير التفاعلي (التخطيط لعملية التدقيق) ٥٣.٠٣٣٧ وعند تقسيم هذا المتوسط المتغير على عدد الأسئلة (١٤ سؤالاً) سوف يكون الوسط الحسابي ٣.٧٨٨، اما الانحراف المعياري فكان ١٢.٢٦٥ وعند تقسيمه على عدد الأسئلة فان الانحراف لهذا المتغير يبلغ ٠.٨٧٦، مما يشير الى تقارب الإجابات لهذا المتغير وصلاحيته للتحليل، اما المتغير المستقل (التحليل والتقييم للمدقق) فقد كان متوسطه الحسابي الموزون ١٤.٩٩٦٣، وعند تقسيمه على عدد الأسئلة (٤) سوف يكون الوسط الحسابي ٣.٧٥، وان الانحراف المعياري ٤.١٧٤٣٠، وعند تقسيمه على عدد الأسئلة فان الانحراف لهذا المتغير ١.٠٤٣، مما يشير الى تقارب الإجابات لهذا المتغير وصلاحيته للتحليل.

جدول (٣-٥) مصفوفة الارتباط بين المتغير المستقل والتفاعلي			
Correlations			
	التحليل والتقييم للمدقق	التخطيط لعملية التدقيق	
Pearson Correlation	.964	1.000	التخطيط لعملية التدقيق
	1.000	.964	التحليل والتقييم للمدقق
المعنوية	.000	.	التخطيط لعملية التدقيق
	.	.000	التحليل والتقييم للمدقق
عدد المشاهدات	267	267	التخطيط لعملية التدقيق

الفصل الثالث: قياس متغيرات البحث واختبار الفرضيات.....المبحث الثاني

267	التحليل والتقييم للمدقق	267
-----	-------------------------	-----

يوضح الجدول ٣-٣٥ أعلاه متغيرات مصفوفة الانحدار، إذ بلغ معامل الارتباط قيمة ٩٦.٤% وبدلالة اصغر من ٠.٠١، ويعد هذا الارتباط عالياً احصائياً. وان العلاقة بين المتغيرين طردية ذات دلالة إحصائية بدلالة قيمة Sig تساوي ٠.٠٠ للمتغير (التحليل والتقييم للمدقق) وقيمة sig للمتغير التفاعلي (التخطيط لعملية التدقيق) تساوي ٠.٠٠ وهي أقل من ٠.٠٥%.

جدول (٣-٣٦) المتغيرات الداخلة والمستبعدة			
الطريقة	المتغيرات المستبعدة	المتغيرات	Model
Enter	لا توجد.	التحليل والتقييم للمدقق ^b	1
a. Dependent Variable: التخطيط لعملية التدقيق			
b. All requested variables entered.			

يوضح الجدول رقم ٣-٣٦ أعلاه أسماء المتغيرات التي أدخلت في معادلة الانحدار (التخطيط لعملية التدقيق) كمتغير تفاعلي (تابع)، والمتغير المستقل هو (التحليل والتقييم للمدقق)، وان التحليل لم يستبعد أي متغير من المتغيرات، وان الطريقة المستخدمة في هذا الانموذج هي الانحدار البسيط.

جدول (٣-٣٧) ملخص الفرضية الفرعية الأولى				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.964 ^a	.929	.929	3.26977
a. Predictors: (Constant), التحليل والتقييم للمدقق				
b. Dependent Variable: التخطيط لعملية التدقيق				

يشير جدول رقم ٣-٣٧ أعلاه الى معامل ارتباط بيرسون بين المتغير الوسيط والمتغير المستقل، وقد بلغت قيمة R بين المتغيرات ٠.٩٦٤ وهي قيمة جيدة، وان معامل التحديد R Square بلغ ٠.٩٢٩ الذي يمثل "القوة التفسيرية" للنموذج المستخدم، اي ان المتغير المستقل (التحليل والتقييم للمدقق) يفسر ما قيمته ٩٦.٤% من التباين الحاصل في المتغير التفاعلي (التخطيط لعملية التخطيط)، وان الانحراف المعياري لخطأ التقدير، كان ٣.٢٦٩٧٧ وهو رقم منخفض جداً، وكلما انخفض هذا النوع من الاخطاء فانه يفسر قوة الانموذج احصائياً.

جدول (٣-٣٨) اختبار معنوية الانحدار للفرضية الفرعية الأولى ^a					
الانموذج	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 الانحدار	37183.475	1	37183.475	3477.886	٠.٠٠
البواقي	2833.221	٥26	10.691		
المجموع	40016.697	٦26			
a. Dependent Variable: التخطيط لعملية التدقيق					
b. Predictors: (Constant), التحليل والتقييم للمدقق					

يشير الجدول رقم ٣-٣٨ أعلاه الى نتائج تحليل ANOVA لاختبار معنوية الانحدار، ويلاحظ ان قيمة F المحسوبة بلغت ٣٤٧٧.٨٨٦ وهي اكبر من قيمتها الجدولية المحسوبة وفق درجات الحرية df (١،266)

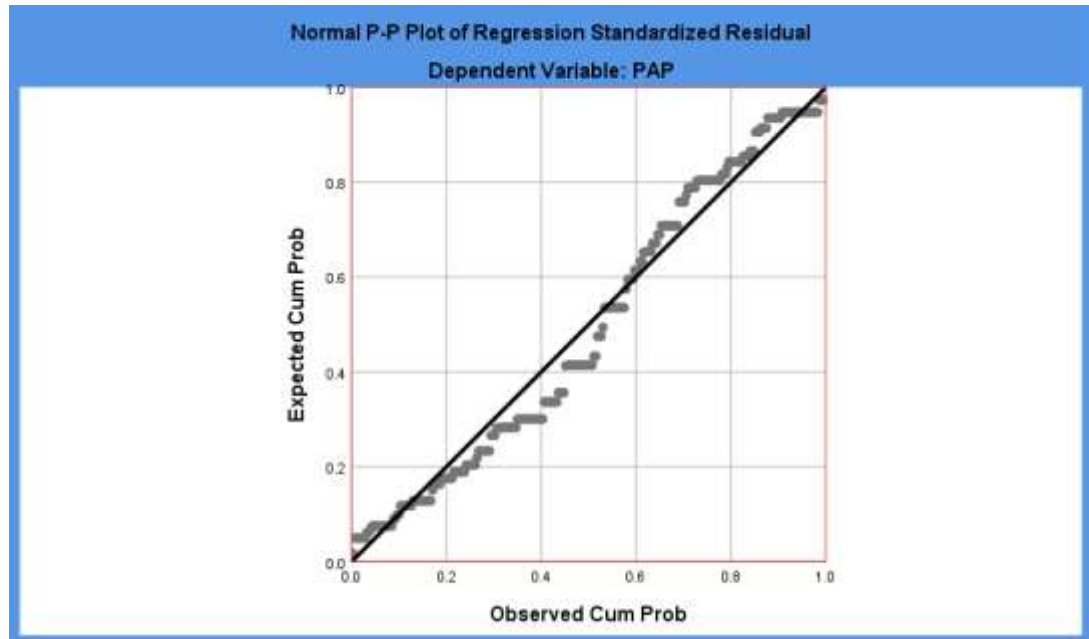
وان متوسط المربع للبواقي بلغ ٣٧١٨٣.٤٧٥ عند مستوى دلالة اقل من ٥%، وان مستوى معنوية الاختبار Sig بلغت ٠.٠٠٠ لمتغير التحليل والتقييم للمدقق، وهي اقل من قيمة الخطأ المقبول احصائياً في العلوم الاجتماعية.

جدول (٣-٣٩) المعاملات المعيارية والغير المعيارية لاختبار الفرضية الفرعية الأولى						
Coefficients ^a						
الانموذج		المعاملات غير المعيارية		المعاملات المعيارية	T	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	10.559	.748		14.125	.000
	التحليل والتقييم للمدقق	2.832	.048	.964	58.974	.000

a. Dependent Variable: التخطيط لعملية التدقيق

ويبين جدول ٣-٣٩ اعلاه معاملات دالة الانحدار المعيارية وغير المعيارية والخطأ المعياري وقيمة اختبار T مع القيمة الاحتمالية للاختبارات (الدالة الإحصائية)، وقد بين الجدول ان قيمة ثابت معادلة الانحدار B_0 بلغت ١٠.٥٥٩ وان قيمة ميل معادلة الانحدار B_1 بلغت ٢٨.٨٣٢% التي تبين تأثير المتغير المستقل (التحليل والتقييم للمدقق) في المتغير التفاعلي (التابع) (التخطيط لعملية التدقيق) بواسطة المعامل B وتشير القيمة الموجبة للمعامل B_1 الى ان هنالك تأثيراً طردياً بين المتغيرين، المستقل والتفاعلي (التابع)، وبعبارة اخرى ان اي زيادة في المتغير المستقل (التحليل والتقييم للمدقق) بمقدار درجة واحدة يؤدي الى زيادة بمقدار ٢٨.٨٣٢% في المتغير التفاعلي (التابع) (التخطيط لعملية التدقيق) مع ثبات كل المتغيرات المستقلة الأخرى، ويلاحظ من الجدول أعلاه أيضاً ان مستوى معنوية للمتغير المستقل بلغت ٠.٠٠ وهي اقل اكبر من الخطأ المقبول في العلوم الاجتماعية والمحدد سلفاً بمقدار ٥%، وهذا يعني ان بيانات العينة قد وفرت دليلاً مقبولاً على قبول الفرضية البديلة لثبوت الاثر احصائياً والنتيجة: ان هنالك تأثيراً ذا دلالة معنوية للتحليل والتقييم للمدقق في التخطيط لعملية التدقيق.

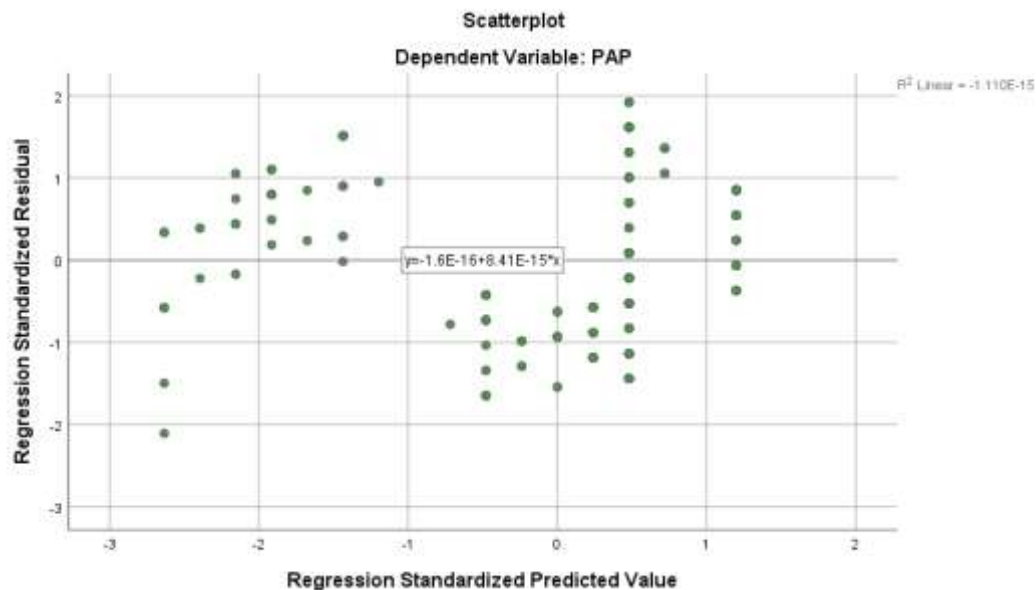
وإدناه الرسوم البيانية التي توضح التوزيع الطبيعي للمتغير التفاعلي (التابع)، (التخطيط لعملية التدقيق)



شكل (١١-٣) التوزيع الطبيعي لبيانات التخطيط لعملية التدقيق

يلاحظ من الجدول أعلاه ان توزيع النقاط على الخط المستقيم او قريباً من الخط، وهذا يشير الى ان البواقي تتوزع حسب التوزيع الطبيعي للبيانات، مما يعني تحقيق شرط من شروط تحليل الانحدار. ووفقاً للجدول رقم ٣-٣٩ والشكل رقم (١١-٣) يمكن إعادة كتابة دالة الانحدار بالشكل الآتي:

$$PAP = 10.091 + 2.83 \times \varepsilon_i \dots \dots \dots (4)$$



شكل (١٢-٣) مخطط التشتت للمتغير (التخطيط لعملية التدقيق)

يوضح الشكل أعلاه اعتدالية تشتت لبيانات هذا المتغير التفاعلي (التابع) (التخطيط لعملية التدقيق) ونلاحظ عدم وجود تشتت للبيانات لهذا المتغير وان شرط الخطية متحقق وهذا شرط اخر من شروط تحليل الانحدار.

٣-٢-١-٢ اختبار الفرضية الفرعية الثانية

الفرضية الفرعية الثانية: ((توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين بُعد إدارة المخاطر للمدقق والتخطيط لعملية التدقيق)).

ولاختبار هذه الفرضية سيتم استخدام تحليل الانحدار الخطي البسيط ووفق نموذج الانحدار الآتي: -

$$PAP = B_0 + B_{1(OTH2)} + \varepsilon_i \dots \dots \dots (5)$$

حيث ان:

PAP = المتغير الوسيط (التخطيط لعملية التدقيق).

ε_i = اخطاء التقدير او ما تسمى بالبواقي الاحصائية.

B_0 = ثابت معادلة الانحدار التي تمثل قيمة المتغير التفاعلي عندما تكون قيمة المتغير المستقل مساوية للصفر.

$B_{1(OTH2)}$ = ميل دالة الانحدار التي تقيس تاثير بعد المتغير المستقل (إدارة المخاطر للمدقق) في المتغير التفاعلي (التخطيط لعملية التدقيق).

وباستخدام البرنامج الاحصائي SPSS كانت النتائج كالتالي: -

جدول (٣-٤) وصف المتغيرات			
عدد المشاهدات	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	المتغيرات
267	12.26535	53.0337	التخطيط لعملية التدقيق
267	4.25535	15.5094	إدارة المخاطر للمدقق

يبين الجدول (٣-٤) أعلاه ان الوسط الحسابي الموزون للمتغير التفاعلي (التخطيط لعملية التدقيق) ٥٣.٠٣٣٧ وعند تقسيم هذا المتوسط المتغير على عدد الأسئلة (١٤ سؤالاً) سوف يكون الوسط الحسابي ٣.٧٨٨، اما الانحراف المعياري فكان ١٢.٢٦٥ وعند تقسيمه على عدد الأسئلة فان الانحراف لهذا المتغير ٠.٨٧٦، مما يشير الى تقارب الإجابات لهذا المتغير وصلاحيته للتحليل، اما المتغير المستقل (إدارة المخاطر للمدقق) فقد كان متوسطه الحسابي الموزون ١٥.٥٠٩٤، وعند تقسيم هذا المتوسط على عدد الأسئلة (٤) يكون الوسط الحسابي ٣.٨٧٧، وان الانحراف المعياري ٤.٢٥٥٣٥، وعند تقسيمه على عدد الأسئلة فان الانحراف لهذا المتغير ١.٠٦٣، مما يشير الى تقارب الإجابات لهذا المتغير وصلاحيته للتحليل.

جدول (٣-٤) مصفوفة الارتباط بين المتغير المستقل والتفاعلي			
Correlations			
	التخطيط لعملية التدقيق	إدارة المخاطر للمدقق	
Pearson Correlation	التخطيط لعملية التدقيق	1.000	.974
	إدارة المخاطر للمدقق	.974	1.000

الفصل الثالث: قياس متغيرات البحث واختبار الفرضيات.....المبحث الثاني

المعنوية	التخطيط لعملية التدقيق	.	.000
	إدارة المخاطر للمدقق	.000	.
عدد المشاهدات	التخطيط لعملية التدقيق	267	267
	إدارة المخاطر للمدقق	267	267

يوضح الجدول ٣-٤١ أعلاه متغيرات مصفوفة الانحدار، إذ بلغ معامل الارتباط قيمة ٩٧.٤% وبدلالة اصغر من ٠.٠١، ويعد هذا الارتباط عالياً احصائياً. وان العلاقة بين المتغيرين طردية ذات دلالة إحصائية بدلالة قيمة Sig تساوي ٠.٠٠ للمتغير (إدارة المخاطر للمدقق) وقيمة sig للمتغير التفاعلي (التخطيط لعملية التدقيق) تساوي ٠.٠٠ وهي أقل من ٠.٠٥%.

جدول (٣-٤) بالمتغيرات الداخلة والمستبعدة			
Model	المتغيرات	المتغيرات المستبعدة	الطريقة
1	إدارة المخاطر للمدقق ^b	لا توجد.	Enter
a. Dependent Variable: التخطيط لعملية التدقيق			
b. All requested variables entered.			

يوضح الجدول رقم ٣-٤٢ أعلاه أسماء المتغيرات التي أدخلت في معادلة الانحدار (التخطيط لعملية التدقيق) كمتغير تفاعلي (تابع)، وبعد المتغير المستقل هو (إدارة المخاطر للمدقق)، وان التحليل لم يستبعد أي متغير من المتغيرات، وان الطريقة المستخدمة في هذا الانموذج هي الانحدار البسيط.

جدول (٣-٤) ملخص الفرضية الفرعية الثانية				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.974 ^a	.949	.949	2.76499
a. Predictors: (Constant), إدارة المخاطر للمدقق				
b. Dependent Variable: التخطيط لعملية التدقيق				

يشير جدول رقم ٣-٤٣ أعلاه الى معامل ارتباط بيرسون بين المتغير الوسيط والمتغير المستقل، وقد بلغت قيمة R بين المتغيرات ٩٧.٤% وهي قيمة جيدة، وان معامل التحديد R Square بلغ ٩٤.٩% الذي يمثل "القوة التفسيرية" للنموذج المستخدم، اي ان المتغير المستقل (إدارة المخاطر للمدقق) يفسر ما قيمته ٩٧.٤% من التباين الحاصل في المتغير التفاعلي (التخطيط لعملية التخطيط)، وان الانحراف المعياري لخطأ التقدير، كان ٣.٢٦٩٧٧ وهو رقم منخفض جداً، وكلما انخفض هذا النوع من الاخطاء فانه يفسر قوة الانموذج احصائياً.

جدول (٣-٤) اختبار معنوية الانحدار للفرضية الفرعية الثانية ^a					
الانموذج	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 الانحدار	37990.734	1	37990.734	4969.263	.000 ^b
البواقي	2025.963	265	7.645		
المجموع	40016.697	٢٦٦			
a. Dependent Variable: التخطيط لعملية التدقيق					
b. Predictors: (Constant), التحليل والتقييم للمدقق					

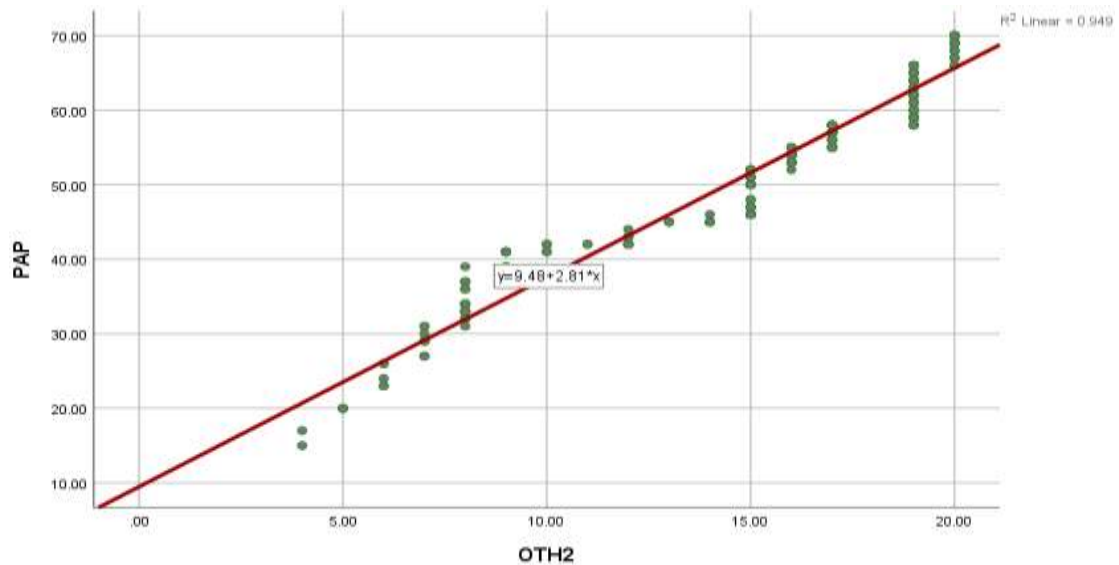
يشير الجدول رقم ٤٤-٣ أعلاه الى نتائج تحليل ANOVA لاختبار معنوية الانحدار، ويلاحظ ان قيمة F المحسوبة بلغت ٤٩٦٩.٢٦٣ وهي اكبر من قيمتها الجدولية المحسوبة وفق درجات الحرية (1,266) وان متوسط المربع للبواقي بلغ ٣٧٩٩٠.٧٣٤ عند مستوى دلالة اقل من ٥%، وان مستوى معنوية الاختبار Sig بلغت ٠.٠٠٠ وهي اقل من قيمة الخطأ المقبول احصائياً في العلوم الاجتماعية.

جدول (٤٥-٣) المعاملات المعيارية وغير المعيارية لاختبار الفرضية الفرعية الثانية						
Coefficients ^a						
الانموذج		المعاملات غير المعيارية		المعاملات المعيارية	T	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	9.477	.641		14.793	.000
	إدارة المخاطر للمدقق	2.808	.040	.974	70.493	.000

a. Dependent Variable: التخطيط لعملية التدقيق

ويوضح جدول رقم ٤٥-٣ أعلاه معاملات دالة الانحدار المعيارية وغير المعيارية والخطأ المعياري وقيمة اختبار T مع القيمة الاحتمالية للاختبارات (الدالة الإحصائية)، وقد بين الجدول ان قيمة ثابت معادلة الانحدار B_0 بلغت ٩.٤٧٧ وان قيمة ميل معادلة الانحدار B_1 بلغت ٢٨.٠٨% التي تبين تأثير المتغير المستقل (إدارة المخاطر للمدقق) في المتغير التفاعلي (التابع) (التخطيط لعملية التدقيق) بواسطة المعامل B وتشير القيمة الموجبة للمعامل B_1 الى ان هنالك تأثيراً طردياً بين المتغيرين، المستقل والتفاعلي (التابع)، وبعبارة اخرى ان اي زيادة في المتغير المستقل (إدارة المخاطر للمدقق) بمقدار درجة واحدة يؤدي الى زيادة بمقدار ٢٨.٠٨% في المتغير التفاعلي (التابع) (التخطيط لعملية التدقيق) مع ثبات كل المتغيرات المستقلة الأخرى، ويلاحظ من الجدول أعلاه أيضاً ان مستوى معنوية لمتغير المستقل بلغت ٠.٠٠ وهي اقل اكبر من الخطأ المقبول في العلوم الاجتماعية والمحدد سلفاً بمقدار ٥%، وهذا يعني ان بيانات العينة قد وفرت دليلاً مقبولاً على قبول الفرضية البديلة لثبوت الاثر احصائياً والنتيجة: ان هنالك تأثيراً ذا دلالة يشير الى إدارة المخاطر للمدقق في التخطيط لعملية التدقيق.

وإدناه الرسم البياني الذي يوضح التوزيع الطبيعي للمتغير التفاعلي (التابع)، (التخطيط لعملية التدقيق)



شكل (٣-١٣) التوزيع الطبيعي لبيانات التخطيط لعملية التدقيق

يلاحظ من الجدول أعلاه ان توزيع النقاط على الخط المستقيم او قريباً من الخط، وهذا يشير الى ان البواقي تتوزع حسب التوزيع الطبيعي للبيانات، مما يعني تحقيق شرط من شروط تحليل الانحدار. ووفقاً للجدول رقم ٣-٤٥ والشكل رقم (٣-١٣) يمكن إعادة كتابة دالة الانحدار بالشكل الآتي:

$$PAP = 9.477 + 2.808 \times \varepsilon_i \dots \dots \dots (6)$$

٣-١-٢-٣ اختبار الفرضية الفرعية الثالثة

الفرضية الفرعية الثالثة: ((توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين بُعد التفكير النقدي للمدقق والتخطيط لعملية التدقيق)).

ولاختبار هذه الفرضية سيتم استخدام تحليل الانحدار الخطي البسيط ووفق نموذج الانحدار الاتي: -

$$PAP = B_0 + B_1(OTH3) + \varepsilon_i \dots \dots \dots (7)$$

حيث ان:

PAP = المتغير الوسيط (التخطيط لعملية التدقيق).

ε_i = اخطاء التقدير او ما تسمى بالبواقي الاحصائية.

B_0 = ثابت معادلة الانحدار التي تمثل قيمة المتغير التفاعلي عندما تكون قيمة المتغير المستقل مساوية للصفر.

$B_1(OTH3)$ = ميل دالة الانحدار التي تقيس تاثير المتغير المستقل (التفكير النقدي للمدقق) في المتغير التفاعلي (التخطيط لعملية التدقيق).

وباستخدام البرنامج الاحصائي SPSS كانت النتائج كالآتي: -

جدول (٣-٤٦) وصف المتغيرات			
المتغيرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	عدد المشاهدات
التخطيط لعملية التدقيق	53.0337	12.26535	267
التفكير النقدي للمدقق	15.0562	3.87403	267

يبين الجدول (٤٦-٣) أعلاه ان الوسط الحسابي الموزون للمتغير التفاعلي (التخطيط لعملية التخطيط) ٥٣.٠٣٣٧ وعند تقسيم هذا المتوسط المتغير على عدد الأسئلة (١٤ سؤالاً) سوف يكون الوسط الحسابي ٣.٧٨٨، اما الانحراف المعياري فكان ١٢.٢٦٥ وعند تقسيمه على عدد الأسئلة فان الانحراف لهذا المتغير ٠.٨٧٦، مما يشير الى تقارب الإجابات لهذا المتغير وصلاحيته للتحليل، اما المتغير المستقل (التفكير النقدي للمدقق) فقد كان متوسطه الحسابي الموزون ١٥.٠٥٦٢، وعند تقسيم هذا المتوسط للمحور على عدد الأسئلة (٤) سوف يكون الوسط الحسابي ٣.٧٦٤، وان الانحراف المعياري ٣.٨٧٤٠٣، وعند تقسيمه على عدد الأسئلة فان الانحراف لهذا المتغير ٠.٩٦٨، مما يشير الى تقارب الإجابات لهذا المتغير وصلاحيته للتحليل.

جدول (٤٧-٣) مصفوفة الارتباط بين المتغير المستقل والتفاعلي			
Correlations			
		التخطيط لعملية التدقيق	التفكير النقدي للمدقق
Pearson Correlation	التخطيط لعملية التدقيق	1.000	.983
	التفكير النقدي للمدقق	.983	1.000
المعنوية	التخطيط لعملية التدقيق	.	.000
	التفكير النقدي للمدقق	.000	.
عدد المشاهدات	التخطيط لعملية التدقيق	267	267
	التفكير النقدي للمدقق	267	267

يوضح الجدول ٤٧-٣ أعلاه متغيرات مصفوفة الانحدار، اذ بلغ معامل الارتباط بقيمة ٩٨.٣% وبدلالة اصغر من ٠.٠١، ويعد هذا الارتباط عالياً احصائياً. وان العلاقة بين المتغيرين طردية ذات دلالة إحصائية بدلالة قيمة Sig تساوي ٠.٠٠ للمتغير (التفكير النقدي للمدقق) وقيمة sig للمتغير التفاعلي (التخطيط لعملية التدقيق) تساوي ٠.٠٠ وهي اقل من ٠.٠٥%.

جدول (٤٨-٣) بالمتغيرات الداخلة والمستبعدة			
الطريقة	المتغيرات المستبعدة	المتغيرات	Model
Enter	لا توجد.	التفكير النقدي للمدقق ^b	1
a. Dependent Variable: التخطيط لعملية التدقيق			
b. All requested variables entered.			

يوضح الجدول رقم ٤٨-٣ أعلاه أسماء المتغيرات التي أدخلت في معادلة الانحدار (التخطيط لعملية التدقيق) كمتغير تفاعلي (تابع)، والمتغير المستقل هو (التفكير النقدي للمدقق)، وان التحليل لم يستبعد أي متغير من المتغيرات، وان الطريقة المستخدمة في هذا الانموذج هي الانحدار البسيط.

جدول (٤٩-٣) ملخص الفرضية الفرعية الثالثة				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.983 ^a	.965	.965	2.28713
a. Predictors: (Constant), التفكير النقدي للمدقق				
b. Dependent Variable: التخطيط لعملية التدقيق				

يشير جدول رقم ٣-٤٩ الى معامل ارتباط بيرسون بين المتغير الوسيط والمتغير المستقل، وقد بلغت قيمة R بين المتغيرات ٠.٩٨٣ وهي قيمة جيدة، وان معامل التحديد R Square بلغ ٠.٩٦٥ الذي يمثل "القوة التفسيرية" للنموذج المستخدم، اي ان بعد المتغير المستقل (التفكير النقدي للمدقق) يفسر ما قيمته ٩٨.٣% من التباين الحاصل في المتغير التفاعلي (التخطيط لعملية التخطيط)، وان الانحراف المعياري لخطأ التقدير، كان ٢.٢٨٧١٣ وهو رقم منخفض جداً، وكلما انخفض هذا النوع من الاخطاء فانه يفسر قوة الانموذج احصائياً.

جدول (٣-٥٠) اختبار معنوية الانحدار للفرضية الفرعية الثالثة ^a					
الانموذج	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 الانحدار	38630.492	1	38630.492	7384.973	.٠٠٠
البواقي	1386.204	265	5.231		
المجموع	40016.697	266			
a. Dependent Variable: التخطيط لعملية التدقيق					
b. Predictors: (Constant), التفكير النقدي للمدقق					

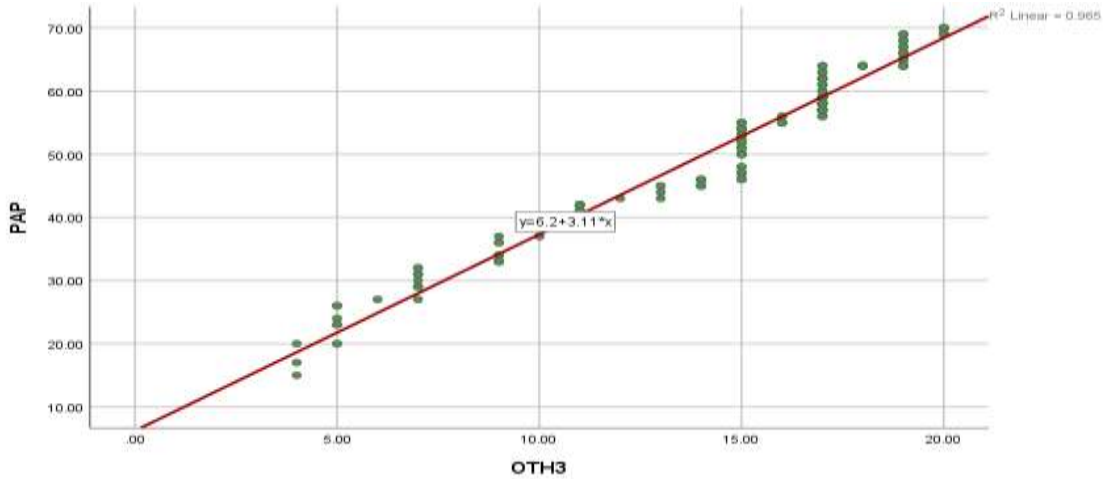
يشير الجدول رقم ٣-٥٠ الى نتائج تحليل ANOVA لاختبار معنوية الانحدار، ويلاحظ ان قيمة F المحسوبة بلغت ٧٣٨٤.٩٧٣ وهي اكبر من قيمتها الجدولية المحسوبة وفق درجات الحرية df (١، 266) وان متوسط المربع للبواقي بلغ ٥.٢٣١ عند مستوى دلالة اقل من ٥%، وان مستوى معنوية الاختبار Sig بلغت ٠.٠٠٠ للتفكير النقدي للمدقق، وهي اقل من قيمة الخطأ المقبول احصائياً في العلوم الاجتماعية.

جدول (٣-٥١) المعاملات المعيارية وغير المعيارية لاختبار الفرضية الفرعية الثالثة					
Coefficients ^a					
الانموذج		المعاملات غير المعيارية		المعاملات المعيارية	Sig.
		B	Std. Error	Beta	
1	(Constant)	6.198	.563		.000
	التفكير النقدي للمدقق	3.111	.036	.983	.000
a. Dependent Variable: التخطيط لعملية التدقيق					

ويوضح جدول رقم ٣-٥١ اعلاه معاملات دالة الانحدار المعيارية وغير المعيارية والخطأ المعياري وقيمة اختبار T مع القيمة الاحتمالية للاختبارات (الدالة الإحصائية)، وقد بين الجدول ان قيمة ثابت معادلة الانحدار B_0 بلغت ٦.١٩٨، وان قيمة ميل معادلة الانحدار B_1 بلغت ٣.١١١% التي تبين تأثير المتغير المستقل (التفكير النقدي للمدقق) في المتغير التفاعلي (التابع) (التخطيط لعملية التدقيق) بواسطة المعامل B وتشير القيمة الموجبة للمعامل B_1 الى ان هنالك تأثيراً طردياً بين المتغيرين، المستقل والتفاعلي (التابع)، وبعبارة اخرى ان اي زيادة في المتغير المستقل (التفكير النقدي للمدقق) بمقدار درجة واحدة يؤدي الى زيادة بمقدار ٣.١١١% في المتغير التفاعلي (التابع) (التخطيط لعملية التدقيق) مع ثبات كل المتغيرات المستقلة الأخرى،

ويلاحظ من الجدول أعلاه أيضاً ان مستوى معنوية لمتغير المستقل بلغت ٠.٠٠ وهي اقل اكبر من الخطأ المقبول في العلوم الاجتماعية والمحدد سلفاً بمقدار ٥%، وهذا يعني ان بيانات العينة قد وفرت دليلاً مقبولاً على قبول الفرضية البديلة لثبوت الاثر احصائياً والنتيجة: ان هنالك تأثيراً ذا دلالة معنوية التفكير النقدي للمدقق في التخطيط لعملية التدقيق.

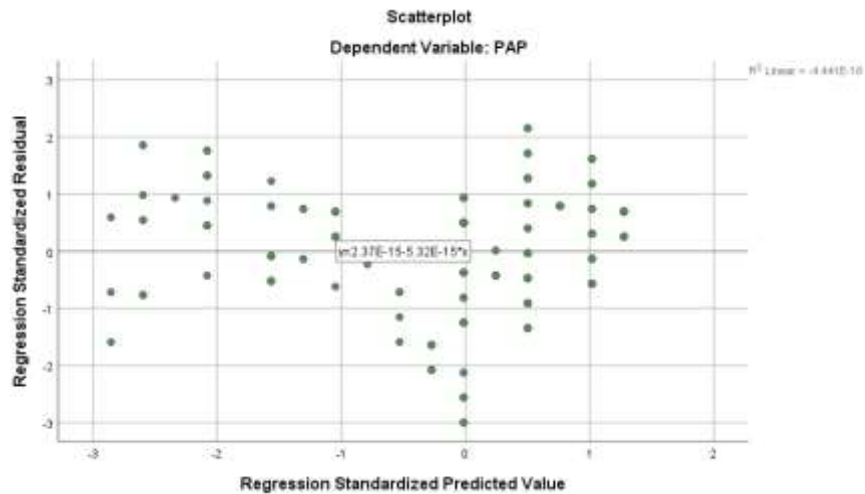
وإدناه الرسوم البيانية التي توضح التوزيع الطبيعي للمتغير التفاعلي (التابع)، (التخطيط لعملية التدقيق)



شكل (٣-١٤) التوزيع الطبيعي لبيانات التخطيط لعملية التدقيق

يلاحظ من الجدول أعلاه ان توزيع النقاط على الخط المستقيم او قريباً من الخط، وهذا يشير الى ان البواقي تتوزع حسب التوزيع الطبيعي للبيانات، مما يعني تحقيق شرط من شروط تحليل الانحدار. ووفقاً للجدول رقم ٣-٥١ والشكل رقم (٣-١٤) يمكن إعادة كتابة دالة الانحدار بالشكل الآتي:

$$PAP = 6.198 + 3.11 \times \varepsilon_i \dots \dots \dots (8)$$



شكل (٣-١٥) مخطط التشتت للمتغير (التخطيط لعملية التدقيق)

يوضح الشكل أعلاه اعتدالية تشتت البيانات للمتغير التفاعلي (التابع) (التخطيط لعملية التدقيق) ويلاحظ عدم وجود تشتت لبيانات هذا المتغير وان شرط الخطية متحقق وهذا شرط اخر من شروط تحليل الانحدار.

٣-١-١-٤ اختبار الفرضية الفرعية الرابعة

الفرضية الفرعية الرابعة: ((توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين بُعد الضغط الزمني للمدقق والتخطيط لعملية التدقيق)).

ولاختبار هذه الفرضية سيتم استخدام تحليل الانحدار الخطي البسيط ووفق نموذج الانحدار الآتي: -

$$PAP = B_0 + B_1(OTH4) + \varepsilon_i \dots \dots \dots (9)$$

حيث ان:

PAP = المتغير الوسيط (التخطيط لعملية التدقيق).

ε_i = اخطاء التقدير او ما تسمى بالبقايا الاحصائية.

B_0 = ثابت معادلة الانحدار التي تمثل قيمة المتغير التفاعلي عندما تكون قيمة المتغير المستقل مساوية للصفر.

$B_1(OTH4)$ = ميل دالة الانحدار التي تقيس تأثير المتغير المستقل (الضغط الزمني للمدقق) في المتغير التفاعلي (التخطيط لعملية التدقيق).

وباستخدام البرنامج الاحصائي SPSS كانت النتائج كالآتي: -

جدول (٣-٥٢) وصف المتغيرات			
عدد المشاهدات	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	المتغيرات
267	12.26535	53.0337	التخطيط لعملية التدقيق
267	4.18013	13.0150	الضغط الزمني للمدقق

يبين الجدول (٣-٥٢) أعلاه ان الوسط الحسابي الموزون للمتغير التفاعلي (التخطيط لعملية التدقيق) ٥٣.٠٣٣٧ وعند تقسيم هذا المتوسط المتغير على عدد الأسئلة (١٤ سؤالاً) سوف يكون الوسط الحسابي ٣.٧٨٨، اما الانحراف المعياري فكان ١٢.٢٦٥ وعند تقسيمه على عدد الأسئلة فان الانحراف لهذا المتغير ٠.٨٧٦، مما يشير الى تقارب الإجابات لهذا المتغير وصلاحيته للتحليل، اما المتغير المستقل (الضغط الزمني للمدقق) فقد كان متوسطه الحسابي الموزون ١٣.٠١٥٠، وعند تقسيم هذا المتوسط على عدد الأسئلة (٤) يكون الوسط الحسابي ٣.٢٥٣، وان الانحراف المعياري ٤.١٨٠١٣، وعند تقسيمه على عدد الأسئلة فان الانحراف لهذا المتغير ١.٠٤٥، مما يشير الى تقارب الإجابات لهذا المتغير وصلاحيته للتحليل.

جدول (٣-٥٣) مصفوفة الارتباط بين المتغير المستقل والتفاعلي			
		التخطيط لعملية التدقيق	الضغط الزمني للمدقق
Pearson Correlation	التخطيط لعملية التدقيق	1.000	.967
	الضغط الزمني للمدقق	.967	1.000
المعنوية	التخطيط لعملية التدقيق	.	.000
	الضغط الزمني للمدقق	.000	.
عدد المشاهدات		267	267

267	الضغط الزمني للمدقق	267
-----	---------------------	-----

يوضح الجدول ٣-٥ أعلاه متغيرات مصفوفة الانحدار، إذ بلغ معامل الارتباط بقيمة ٩٦.٧% وبدلالة اصغر من ٠.٠١، ويعد هذا الارتباط عالياً احصائياً. وان العلاقة بين المتغيرين طردية ذات دلالة إحصائية بدلالة قيمة Sig تساوي ٠.٠٠ للمتغير (الضغط الزمني للمدقق) وقيمة sig للمتغير التفاعلي (التخطيط لعملية التدقيق) تساوي ٠.٠٠ وهي اقل من ٠.٠٥%.

جدول (٣-٥) بالمتغيرات الداخلة والمستبعدة			
الطريقة	المتغيرات المستبعدة	المتغيرات	Model
Enter	لا توجد.	الضغط الزمني للمدقق ^b	1
a. Dependent Variable: التخطيط لعملية التدقيق			
b. All requested variables entered.			

يوضح الجدول رقم ٣-٥ أعلاه أسماء المتغيرات التي أدخلت في معادلة الانحدار (التخطيط لعملية التدقيق) كمتغير تفاعلي (تابع)، والمتغير المستقل هو (الضغط الزمني للمدقق)، وان التحليل لم يستبعد أي متغير من المتغيرات، وان الطريقة المستخدمة في هذا الانموذج هي الانحدار البسيط.

جدول (٣-٥) ملخص الفرضية الفرعية الرابعة				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.967 ^a	.936	.935	3.11740
a. Predictors: (Constant), الضغط الزمني للمدقق				
b. Dependent Variable: التخطيط لعملية التدقيق				

يشير جدول رقم ٣-٥ أعلاه الى معامل ارتباط بيرسون بين المتغير الوسيط والمتغير المستقل، وقد بلغت قيمة R بين المتغيرات ٠.٩٦٧ وهي قيمة جيدة، وان معامل التحديد R Square بلغ ٠.٩٣٥ الذي يمثل "القوة التفسيرية" للنموذج المستخدم، اي ان بعد المتغير المستقل (الضغط الزمني للمدقق) يفسر ما قيمته ٩٦.٧% من التباين الحاصل في المتغير التفاعلي (التخطيط لعملية التخطيط)، وان الانحراف المعياري لخطأ التقدير، كان ٣.١١٧٤٠ وهو رقم منخفض جداً، وكلما انخفض هذا النوع من الاخطاء فانه يفسر قوة الانموذج احصائياً.

جدول (٣-٥) اختبار معنوية الانحدار للفرضية الفرعية الرابعة ^a					
الانموذج	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 الانحدار	37441.383	1	37441.383	3852.722	.٠٠٠
البواقي	2575.313	265	9.718		
المجموع	40016.697	266			
a. Dependent Variable: التخطيط لعملية التدقيق					
b. Predictors: (Constant), الضغط الزمني للمدقق					

يشير الجدول رقم ٣-٥ أعلاه الى نتائج تحليل ANOVA لاختبار معنوية الانحدار، ويلاحظ ان قيمة F المحسوبة بلغت ٣٨٥٢.٧٢٢، وهي اكبر من قيمتها الجدولية المحسوبة وفق درجات الحرية (1،266)

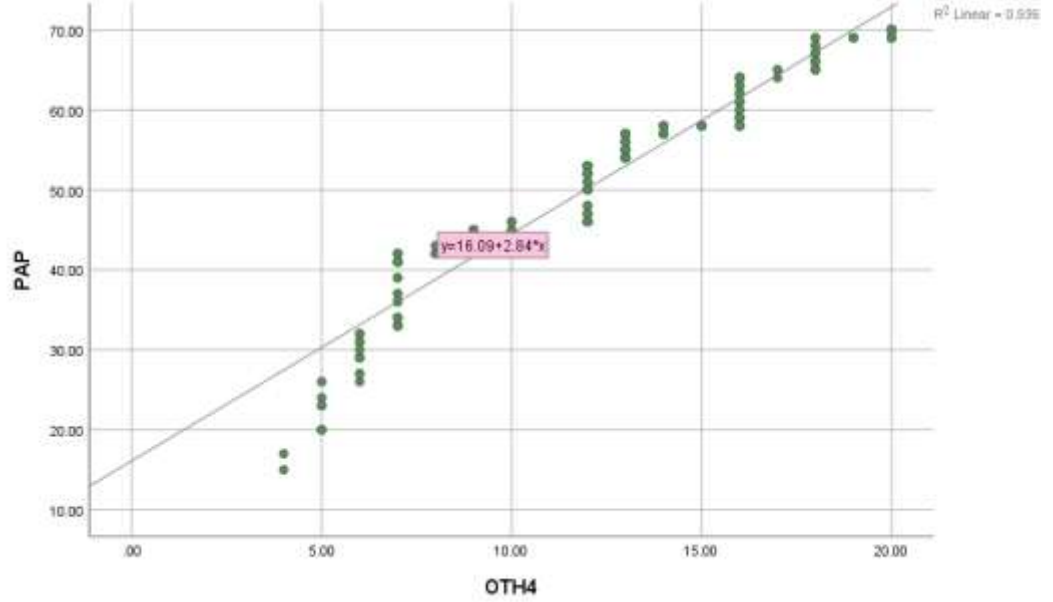
وان متوسط المربع للبواقي بلغ ٣٧٤٤١.٣٨٣ عند مستوى دلالة اقل من ٥%، وان مستوى معنوية الاختبار Sig بلغت ٠.٠٠٠ لمتغير الضغط الزمني للمدقق ، وهي اقل من قيمة الخطأ المقبول احصائياً في العلوم الاجتماعية.

جدول (٣-٥٧) المعاملات المعيارية وغير المعيارية لاختبار الفرضية الفرعية الرابعة						
Coefficients ^a						
الانموذج		المعاملات غير المعيارية		المعاملات المعيارية	T	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	16.094	.625		25.753	.000
	التفكير النقدي للمدقق	٤2.8	.046	.967	62.070	.000

a. Dependent Variable: التخطيط لعملية التدقيق

ويوضح جدول رقم ٣-٥٧ اعلاه معاملات دالة الانحدار المعيارية وغير المعيارية والخطأ المعياري وقيمة اختبار T مع القيمة الاحتمالية للاختبارات (الدالة الإحصائية)، وقد بين الجدول ان قيمة ثابت معادلة الانحدار B_0 بلغت ١٦.٠٩، وان قيمة ميل معادلة الانحدار B_1 بلغت ٢٨.٣٨% التي تبين تأثير المتغير المستقل (الضغط الزمني للمدقق) في المتغير التفاعلي (التابع) (التخطيط لعملية التدقيق) بواسطة المعامل B وتشير القيمة الموجبة للمعامل B_1 الى ان هنالك تأثيراً طردياً بين المتغيرين، المستقل والتفاعلي (التابع)، وبعبارة اخرى ان اي زيادة في المتغير المستقل (الضغط الزمني للمدقق) بمقدار درجة واحدة يؤدي الى زيادة بمقدار ٢٨.٣٨% في المتغير التفاعلي (التابع) (التخطيط لعملية التدقيق) مع ثبات كل المتغيرات المستقلة الأخرى، ويلاحظ من الجدول أعلاه أيضاً ان مستوى معنوية لمتغير المستقل بلغت ٠.٠٠ وهي اقل اكبر من الخطأ المقبول في العلوم الاجتماعية والمحدد سلفاً بمقدار ٥%، وهذا يعني ان بيانات العينة قد وفرت دليلاً مقبولاً على قبول الفرضية البديلة لثبوت الاثر احصائياً والنتيجة: ان هنالك تأثيراً ذا دلالة معنوية للضغط الزمني للمدقق في التخطيط لعملية التدقيق .

وإدناه الرسوم البيانية التي توضح التوزيع الطبيعي للمتغير التفاعلي (التابع)، (التخطيط لعملية التدقيق)



شكل (٣-١٦) التوزيع الطبيعي لبيانات التخطيط لعملية التدقيق

ويلاحظ من الجدول أعلاه ان توزيع النقاط على الخط المستقيم او قريباً من الخط، وهذا يشير الى ان البواقي تتوزع حسب التوزيع الطبيعي للبيانات، مما يعني تحقيق شرط من شروط تحليل الانحدار. ووفقاً للجدول رقم ٣-٥٧ والشكل رقم (٣-١٦) يمكن إعادة كتابة دالة الانحدار بالشكل الآتي:

$$PAP = 16.09 + 2.84 \times \varepsilon_i \dots \dots \dots (10)$$

٣-٢-١-٥ اختبار الفرضية الفرعية الخامسة

الفرضية الفرعية الخامسة: ((توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين بُعد التفكير الاستراتيجي للمدقق والتخطيط لعملية التدقيق)).

ولاختبار هذه الفرضية سيتم استخدام تحليل الانحدار الخطي البسيط ووفق نموذج الانحدار الآتي: -

$$PAP = B_0 + B_1(OTH5) + \varepsilon_i \dots \dots \dots (11)$$

حيث ان:

PAP = المتغير الوسيط (التخطيط لعملية التخطيط).

ε_i = اخطاء التقدير او ما تسمى بالبواقي الاحصائية.

B_0 = ثابت معادلة الانحدار التي تمثل قيمة المتغير التفاعلي عندما تكون قيمة المتغير المستقل مساوية للصفر.

$B_1(OTH5)$ = ميل دالة الانحدار التي تقيس تأثير المتغير المستقل (التفكير الاستراتيجي للمدقق) في المتغير التفاعلي (التخطيط لعملية التدقيق).

وباستخدام البرنامج الاحصائي SPSS كانت النتائج كالاتي: -

جدول (٣-٥٨) وصف المتغيرات			
عدد المشاهدات	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	المتغيرات
267	12.26535	53.0337	التخطيط لعملية التدقيق
267	3.55028	9.9326	التفكير الاستراتيجي للمدقق

يبين الجدول (٣-٥٨) أعلاه ان الوسط الحسابي الموزون للمتغير التفاعلي (التخطيط لعملية التخطيط) ٥٣.٠٣٣٧ وعند تقسيم هذا المتوسط المتغير على عدد الأسئلة (١٤ سؤالاً) سوف يكون الوسط الحسابي ٣.٧٨٨، اما الانحراف المعياري فكان ١٢.٢٦٥ وعند تقسيمه على عدد الأسئلة فان الانحراف لهذا المتغير ٠.٨٧٦، مما يشير الى تقارب الإجابات لهذا المتغير وصلاحيته للتحليل، اما المتغير المستقل (التفكير الاستراتيجي للمدقق) فقد كان المتوسط الحسابي الموزون ٩.٩٣٢٦، وعند تقسيم هذا المتوسط للمحور على عدد الأسئلة (٤) سوف يكون الوسط الحسابي ٢.٤٨، وان الانحراف المعياري ٣.٥٥٠٢٨، وعند تقسيمه على عدد الأسئلة فان الانحراف لهذا المتغير ٠.٨٨٨، مما يشير الى تقارب الإجابات لهذا المتغير وصلاحيته للتحليل.

جدول (٣-٥٩) مصفوفة الارتباط بين المتغير المستقل والتفاعلي			
		التخطيط لعملية التدقيق	التفكير الاستراتيجي للمدقق
Pearson Correlation	التخطيط لعملية التدقيق	1.000	.925
	التفكير الاستراتيجي للمدقق	.925	1.000
المعنوية	التخطيط لعملية التدقيق	.	.000
	التفكير الاستراتيجي للمدقق	.000	.
عدد المشاهدات	التخطيط لعملية التدقيق	267	267
	التفكير الاستراتيجي للمدقق	267	267

يوضح الجدول ٣-٥٩ أعلاه متغيرات مصفوفة الانحدار، اذ بلغ معامل الارتباط بقيمة ٩٢.٥% وبدلالة اصغر من ٠.٠١، ويعد هذا الارتباط عالياً احصائياً. وان العلاقة بين المتغيرين طردية ذات دلالة إحصائية بدلالة قيمة Sig تساوي ٠.٠٠ للمتغير (التفكير الاستراتيجي للمدقق) وقيمة sig للمتغير التفاعلي (التخطيط لعملية التدقيق) تساوي ٠.٠٠ وهي اقل من ٠.٠٥%.

جدول (٣-٦٠) بالمتغيرات الداخلة والمستبعدة			
الطريقة	المتغيرات المستبعدة	المتغيرات	Model
Enter	لا توجد.	التفكير الاستراتيجي للمدقق ^b	1
a. Dependent Variable: التخطيط لعملية التدقيق			
b. All requested variables entered.			

يوضح الجدول رقم ٣-٦٠ أعلاه أسماء المتغيرات التي أدخلت في معادلة الانحدار (التخطيط لعملية التدقيق) كمتغير تفاعلي (تابع)، والمتغير المستقل هو (التفكير الاستراتيجي للمدقق)، وان التحليل لم يستبعد أي متغير من المتغيرات، وان الطريقة المستخدمة في هذا الانموذج هي الانحدار البسيط.

جدول (٦١-٣) ملخص الفرضية الفرعية الخامسة				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.925 ^a	.856	.855	4.66852
a. Predictors: (Constant), التفكير الاستراتيجي للمدقق				
b. Dependent Variable: التخطيط لعملية التدقيق				

يشير جدول رقم ٦١-٣ اعلاه الى معامل ارتباط بيرسون بين المتغير الوسيط والمتغير المستقل، وقد بلغت قيمة R بين المتغيرات ٠.٩٢٥ وهي قيمة جيدة، وان معامل التحديد R Square بلغ ٠.٨٥٦ الذي يمثل "القوة التفسيرية" للنموذج المستخدم، اي ان المتغير المستقل (التفكير الاستراتيجي للمدقق) يفسر ما قيمته ٩٢.٥% من التباين الحاصل في المتغير التفاعلي (التخطيط لعملية التخطيط)، وان الانحراف المعياري لخطأ التقدير، كان ٤.٦٦٨٥٢، وهو رقم منخفض جداً، وكلما انخفض هذا النوع من الاخطاء فانه يفسر قوة الانموذج احصائياً.

جدول (٦٢-٣) اختبار معنوية الانحدار للفرضية الفرعية الخامسة ^a					
الانموذج	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 الانحدار	34241.010	1	34241.010	1571.046	.٠٠٠
البواقي	5775.686	265	21.795		
المجموع	40016.697	266			
a. Dependent Variable: التخطيط لعملية التدقيق					
b. Predictors: (Constant), التفكير الاستراتيجي للمدقق					

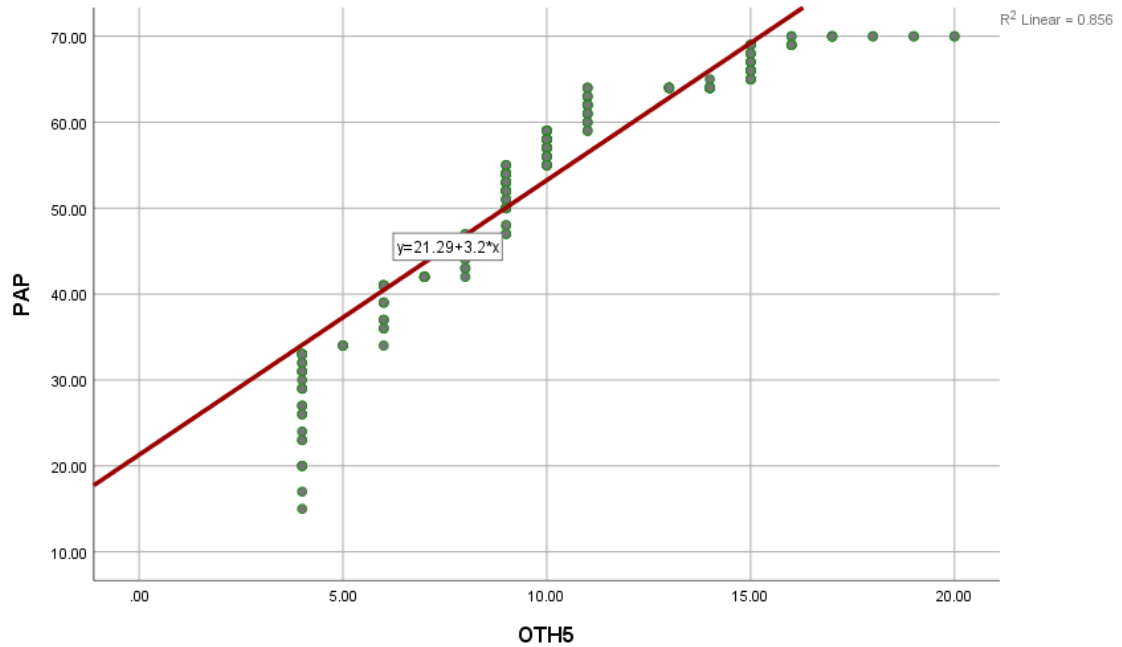
يشير الجدول رقم ٦٢-٣ أعلاه الى نتائج تحليل ANOVA لاختبار معنوية الانحدار، ويلاحظ ان قيمة F المحسوبة بلغت ١٥٧١.٠٤٦، وهي اكبر من قيمتها الجدولية المحسوبة وفق درجات الحرية df (١،266) وان متوسط المربع للبواقي بلغ ٣٤٢٤١.٠١٠ عند مستوى دلالة اقل من ٥%، وان مستوى معنوية الاختبار Sig بلغت ٠.٠٠٠ لمتغير التفكير الاستراتيجي للمدقق ، وهي اقل من قيمة الخطأ المقبول احصائياً في العلوم الاجتماعية.

جدول (٦٣-٣) المعاملات المعيارية والغير المعيارية لاختبار الفرضية الفرعية الخامسة					
Coefficients ^a					
الانموذج		المعاملات غير المعيارية		المعاملات المعيارية	Sig.
		B	Std. Error	Beta	
1	(Constant)	21.292	.850		.000
	التفكير الاستراتيجي للمدقق	3.196	.081	.925	.000
a. Dependent Variable: التخطيط لعملية التدقيق					

ويوضح جدول رقم ٦٣-٣ اعلاه معاملات دالة الانحدار المعيارية وغير المعيارية والخطأ المعياري وقيمة اختبار T مع القيمة الاحتمالية للاختبارات (الدالة الإحصائية)، وقد بين الجدول ان قيمة ثابت معادلة الانحدار B_0 بلغت ٢١.٢٩٢، وان قيمة ميل معادلة الانحدار B_1 بلغت ٣١.٩٣% التي تبين تأثير المتغير المستقل

(التفكير الاستراتيجي للمدقق) في المتغير التفاعلي (التابع) (التخطيط لعملية التدقيق) بواسطة المعامل B وتشير القيمة الموجبة للمعامل B_1 الى ان هنالك تأثيراً طردياً بين المتغيرين، المستقل والتفاعلي (التابع)، وبعبارة اخرى ان اي زيادة في المتغير المستقل (التفكير الاستراتيجي للمدقق) بمقدار درجة واحدة يؤدي الى زيادة بمقدار ٣١.٩٦% في المتغير التفاعلي (التابع) (التخطيط لعملية التدقيق) مع ثبات كل المتغيرات المستقلة الأخرى، ويلاحظ من الجدول أعلاه أيضاً ان مستوى معنوية لمتغير المستقل بلغت ٠.٠٠ وهي اقل اكبر من الخطأ المقبول في العلوم الاجتماعية والمحدد سلفاً بمقدار ٥%، وهذا يعني ان بيانات العينة قد وفرت دليلاً مقبولاً على قبول الفرضية البديلة لثبوت الأثر احصائياً والنتيجة: ان هنالك تأثيراً ذا دلالة معنوية للتفكير الاستراتيجي للمدقق في التخطيط لعملية التدقيق .

وإدناه الرسوم البيانية التي توضح التوزيع الطبيعي للمتغير التفاعلي (التابع)، (التخطيط لعملية التدقيق)



شكل (٣-١٧) التوزيع الطبيعي لبيانات التخطيط لعملية التدقيق

يلاحظ من الجدول أعلاه ان توزيع النقاط على الخط المستقيم او قريباً من الخط، وهذا يشير الى ان البواقي تتوزع حسب التوزيع الطبيعي للبيانات، مما يعني تحقيق شرط من شروط تحليل الانحدار. ووفقاً للجدول رقم ٣-٦٣ والشكل رقم (٣-١٧) يمكن إعادة كتابة دالة الانحدار بالشكل الآتي:

$$PAP = 21.29 + 3.2 \times \varepsilon_i \dots \dots \dots (12)$$

٣-٢-١-١-٦ اختبار الفرضية الفرعية السابعة

الفرضية الفرعية السادسة: ((توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين بُعد التعاون والتواصل للمدقق والتخطيط لعملية التدقيق)).

ولاختبار هذه الفرضية سيتم استخدام تحليل الانحدار الخطي البسيط ووفق نموذج الانحدار الآتي: -

$$PAP = B_0 + B_{1(OTH6)} + \varepsilon_i \dots \dots (13)$$

حيث ان:

PAP = المتغير الوسيط (التخطيط لعملية التخطيط).

ε_i = اخطاء التقدير او ما تسمى بالبواقي الاحصائية.

B_0 = ثابت معادلة الانحدار التي تمثل قيمة المتغير التفاعلي عندما تكون قيمة المتغير المستقل مساوية للصفر.

$B_{1(OTH6)}$ = ميل دالة الانحدار التي تقيس تاثير المتغير المستقل (التعاون والتواصل للمدقق) في المتغير التفاعلي (التخطيط لعملية التدقيق).

وباستخدام البرنامج الاحصائي SPSS كانت النتائج كالآتي: -

جدول (٣-٦٤) وصف المتغيرات			
عدد المشاهدات	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	المتغيرات
267	12.26535	53.0337	التخطيط لعملية التدقيق
267	4.04405	16.7903	التعاون والتواصل للمدقق

يوضح الجدول رقم (٣-٦٤) أعلاه ان الوسط الحسابي الموزون للمتغير التفاعلي (التخطيط لعملية التخطيط) 53.0337 وعند تقسيم هذا المتوسط المتغير على عدد الأسئلة (١٤ سؤالاً) سوف يكون الوسط الحسابي 3.788 ، اما الانحراف المعياري فكان 12.265 وعند تقسيمه على عدد الأسئلة فان الانحراف لهذا المتغير 0.876 ، مما يشير الى تقارب الإجابات لهذا المتغير وصلاحيته للتحليل، اما المتغير المستقل (التعاون والتواصل للمدقق) فقد كان متوسطه الحسابي الموزون 16.7903 ، وعند تقسيم هذا المتوسط للمحور على عدد الأسئلة (٤) سوف يكون الوسط الحسابي 4.197 ، وان الانحراف المعياري 4.04405 ، وعند تقسيمه على عدد الأسئلة فان الانحراف لهذا المتغير 1.011 ، مما يشير الى تقارب الإجابات لهذا المتغير وصلاحيته للتحليل.

جدول (٣-٦٥) مصفوفة الارتباط بين المتغير المستقل والتفاعلي			
		التعاون والتواصل للمدقق	التخطيط لعملية التدقيق
Pearson Correlation	التخطيط لعملية التدقيق	1.000	.939
	التعاون والتواصل للمدقق	.939	1.000
المعنوية	التخطيط لعملية التدقيق	.	.000
	التعاون والتواصل للمدقق	.000	.
عدد المشاهدات	التخطيط لعملية التدقيق	267	267
	التعاون والتواصل للمدقق	267	267

يوضح الجدول ٣-٦٥ أعلاه متغيرات مصفوفة الانحدار، اذ بلغ معامل الارتباط بقيمة 93.9% وبدلالة اصغر من 0.01 ، ويعد هذا الارتباط عالياً احصائياً. وان العلاقة بين المتغيرين طردية ذات دلالة إحصائية بدلالة قيمة Sig تساوي 0.00 للمتغير (التعاون والتواصل للمدقق) وقيمة sig للمتغير التفاعلي (التخطيط لعملية التدقيق) تساوي 0.00 وهي اقل من 0.05% .

جدول (٦٦-٣) بالمتغيرات الداخلة والمستبعدة			
الطريقة	المتغيرات المستبعدة	المتغيرات	Model
Enter	لا توجد.	التعاون والتواصل للمدقق ^b	1
a. Dependent Variable: التخطيط لعملية التدقيق			
b. All requested variables entered.			

يوضح الجدول رقم ٦٦-٣ أعلاه أسماء المتغيرات التي أدخلت في معادلة الانحدار (التخطيط لعملية التدقيق) كمتغير تفاعلي (تابع)، والمتغير المستقل هو (التعاون والتواصل للمدقق)، وان التحليل لم يستبعد أي متغير من المتغيرات، وان الطريقة المستخدمة في هذا الانموذج هي الانحدار البسيط.

جدول (٦٧-٣) ملخص الفرضية الفرعية السادسة				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.939 ^a	.883	.882	4.21174
a. Predictors: (Constant), التعاون والتواصل للمدقق				
b. Dependent Variable: التخطيط لعملية التدقيق				

يشير جدول رقم ٦٧-٣ أعلاه الى معامل ارتباط بيرسون بين المتغير الوسيط والمتغير المستقل، وقد بلغت قيمة R بين المتغيرات ٠.٩٣٩ وهي قيمة جيدة، وان معامل التحديد R Square بلغ ٠.٨٨٣ الذي يمثل "القوة التفسيرية" للنموذج المستخدم، اي ان المتغير المستقل (التعاون والتواصل للمدقق) يفسر ما قيمته ٩٣.٩% من التباين الحاصل في المتغير التفاعلي (التخطيط لعملية التخطيط)، وان الانحراف المعياري لخطأ التقدير، كان ٤.٢١١٧٤، وهو رقم منخفض جداً، وكلما انخفض هذا النوع من الاخطاء فانه يفسر قوة الانموذج احصائياً.

جدول (٦٨-٣) اختبار معنوية الانحدار للفرضية الفرعية السادسة ^a					
الانموذج	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1 الانحدار	35315.918	1	35315.918	1990.887	.٠٠٠
البواقي	4700.778	265	17.739		
المجموع	40016.697	266			
a. Dependent Variable: التخطيط لعملية التدقيق					
b. Predictors: (Constant), التعاون والتواصل للمدقق					

يشير الجدول رقم ٦٨-٣ أعلاه الى نتائج تحليل ANOVA لاختبار معنوية الانحدار، ونلاحظ ان قيمة F المحسوبة بلغت ١٩٩٠.٨٨٧، وهي أكبر من قيمتها الجدولية المحسوبة وفق درجات الحرية df (١،266) وان متوسط المربع للبواقي بلغ ٣٥٣١٥.٩١٨ عند مستوى دلالة اقل من ٥%، وان مستوى معنوية الاختبار Sig بلغت ٠.٠٠٠ لمتغير التعاون والتواصل للمدقق، وهي اقل من قيمة الخطأ المقبول احصائياً في العلوم الاجتماعية.

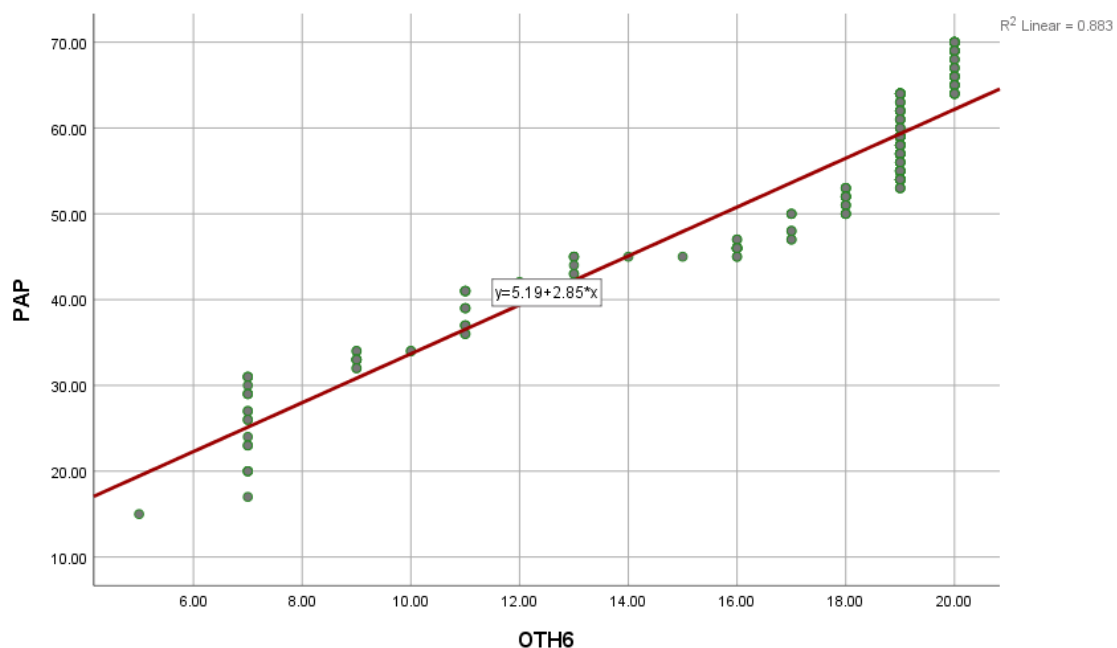
جدول (٦٩-٣) المعاملات المعيارية وغير المعيارية لاختبار الفرضية الفرعية السادسة				
Coefficients ^a				
الانموذج	المعاملات غير المعيارية	المعاملات المعيارية	t	Sig.

		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	5.194	1.103		4.711	.000
	التعاون والتواصل للمدقق	2.849	.064	.939	44.619	.000

a. Dependent Variable: التخطيط لعملية التدقيق

ويوضح جدول رقم ٣-٦٩ أعلاه معاملات دالة الانحدار المعيارية وغير المعيارية والخطأ المعياري وقيمة اختبار T مع القيمة الاحتمالية للاختبارات (الدالة الإحصائية)، وقد بين الجدول ان قيمة ثابت معادلة الانحدار B_0 بلغت ٥.١٩٤، وان قيمة ميل معادلة الانحدار B_1 بلغت ٢٨.٤٩% التي تبين تأثير المتغير المستقل (التعاون والتواصل للمدقق) في المتغير التفاعلي (التابع) (التخطيط لعملية التدقيق) بواسطة المعامل B وتشير القيمة الموجبة للمعامل B_1 الى ان هنالك تأثيراً طردياً بين المتغيرين، المستقل والتفاعلي (التابع)، وبعبارة اخرى ان اي زيادة في المتغير المستقل (التعاون والتواصل للمدقق) بمقدار درجة واحدة يؤدي الى زيادة بمقدار ٢٨.٤٩% في المتغير التفاعلي (التابع) (التخطيط لعملية التدقيق) مع ثبات كل المتغيرات المستقلة الأخرى، ويلاحظ من الجدول أعلاه أيضاً ان مستوى معنوية لمتغير المستقل بلغت ٠.٠٠ وهي اقل اكبر من الخطأ المقبول في العلوم الاجتماعية والمحدد سلفاً بمقدار ٥%، وهذا يعني ان بيانات العينة قد وفرت دليلاً مقبولاً على قبول الفرضية البديلة لثبوت الاثر احصائياً والنتيجة: ان هنالك تأثيراً ذا دلالة معنوية للتعاون والتواصل للمدقق في التخطيط لعملية التدقيق .

وإدناه الرسم البياني الذي يوضح التوزيع الطبيعي للمتغير التفاعلي (التابع)، (التخطيط لعملية التدقيق)



شكل (٣-١٨) التوزيع الطبيعي لبيانات التخطيط لعملية التدقيق

يلاحظ من الجدول أعلاه ان توزيع النقاط على الخط المستقيم او قريباً من الخط، وهذا يشير الى ان البواقي تتوزع حسب التوزيع الطبيعي للبيانات، مما يعني تحقيق شرط من شروط تحليل الانحدار. ووفقاً للجدول رقم ٣-٦٩ والشكل رقم (٣-١٨) يمكن إعادة كتابة دالة الانحدار بالشكل الآتي:

$$PAP = 5.19 + 2.85 \times \varepsilon_i \dots \dots \dots (14)$$

٣-٢-١-٧ اختبار الفرضية الفرعية السابعة

الفرضية الفرعية السابعة: ((توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين بُعد التفكير الابداعي والتخطيط لعملية التدقيق)).

ولاختبار هذه الفرضية سيتم استخدام تحليل الانحدار الخطي البسيط ووفق نموذج الانحدار الآتي: -

$$PAP = B_0 + B_1(OTH7) + \varepsilon_i \dots \dots \dots (15)$$

حيث ان:

PAP = المتغير الوسيط (التخطيط لعملية التدقيق).

ε_i = اخطاء التقدير او ما تسمى بالبواقي الاحصائية.

B_0 = ثابت معادلة الانحدار التي تمثل قيمة المتغير التفاعلي عندما تكون قيمة المتغير المستقل مساوية للصفر.

$B_1(OTH7)$ = ميل دالة الانحدار التي تقيس تأثير المتغير المستقل (التفكير الابداعي) في المتغير التفاعلي (التخطيط لعملية التدقيق).

وباستخدام البرنامج الاحصائي SPSS كانت النتائج كالاتي: -

جدول (٣-٧٠) وصف المتغيرات			
عدد المشاهدات	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	المتغيرات
267	12.26535	53.0337	التخطيط لعملية التدقيق
267	4.43105	14.1536	التفكير الابداعي

يوضح الجدول رقم (٣-٧٠) أعلاه ان الوسط الحسابي الموزون للمتغير التفاعلي (التخطيط لعملية التدقيق) ٥٣.٠٣٣٧ وعند تقسيم هذا المتوسط المتغير على عدد الأسئلة (١٤ سؤالاً) سوف يكون الوسط الحسابي ٣.٧٨٨، اما الانحراف المعياري فكان ١٢.٢٦٥ وعند تقسيمه على عدد الأسئلة فان الانحراف لهذا المتغير ٠.٨٧٦، مما يشير الى تقارب الإجابات لهذا المتغير وصلاحيته للتحليل، اما المتغير المستقل (التفكير الابداعي) فقد كان متوسطه الحسابي الموزون ١٤.١٥٣٦، وعند تقسيم هذا المتوسط للمحور على عدد الأسئلة (٤) سوف يكون الوسط الحسابي ٣.٥٣٨، وان الانحراف المعياري ٤.٤٣١٠٥، وعند تقسيمه على عدد الأسئلة فان الانحراف لهذا المتغير ١.١٠٧، مما يشير الى تقارب الإجابات لهذا المتغير وصلاحيته للتحليل.

جدول (٣-٧١) مصفوفة الارتباط بين المتغير المستقل والتفاعلي			
		التفكير الابداعي	التخطيط لعملية التدقيق
Pearson Correlation		1.000	.966
		التخطيط لعملية التدقيق	

	التفكير الابداعي	.966	1.000
المعنوية	التخطيط لعملية التدقيق	.	.000
	التفكير الابداعي	.000	.
عدد المشاهدات	التخطيط لعملية التدقيق	267	267
	التفكير الابداعي	267	267

يوضح الجدول ٣-٧١ أعلاه متغيرات مصفوفة الانحدار، اذ بلغ معامل الارتباط بقيمة ٩٦.٦% وبدلالة اصغر من ٠.٠١، ويعد هذا الارتباط عالياً احصائياً. وان العلاقة بين المتغيرين طردية ذات دلالة إحصائية بدلالة قيمة Sig تساوي ٠.٠٠ للمتغير (التفكير الابداعي) وقيمة sig للمتغير التفاعلي (التخطيط لعملية التدقيق) تساوي ٠.٠٠ وهي اقل من ٠.٠٥%.

جدول (٣-٧٢) بالمتغيرات الداخلة والمستبعدة			
Model	المتغيرات	المتغيرات المستبعدة	الطريقة
1	التفكير الابداعي ^b	لا توجد.	Enter
a. Dependent Variable: التخطيط لعملية التدقيق			
b. All requested variables entered.			

يوضح الجدول رقم ٣-٧٢ أعلاه أسماء المتغيرات التي أدخلت في معادلة الانحدار (التخطيط لعملية التدقيق) كمتغير تفاعلي (تابع)، والمتغير المستقل هو (التفكير الابداعي)، وان التحليل لم يستبعد أي متغير من المتغيرات، وان الطريقة المستخدمة في هذا الانموذج هي الانحدار البسيط.

جدول (٣-٧٣) ملخص الفرضية الفرعية السابعة				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.966 ^a	.933	.933	3.18193
a. Predictors: (Constant), التفكير الابداعي				
b. Dependent Variable: التخطيط لعملية التدقيق				

يشير جدول رقم ٣-٧٣ اعلاه الى معامل ارتباط بيرسون بين المتغير الوسيط والمتغير المستقل، وقد بلغت قيمة R بين المتغيرات ٩٦.٦% وهي قيمة جيدة، وان معامل التحديد R Square بلغ ٩٣.٣% الذي يمثل "القوة التفسيرية" للنموذج المستخدم، اي ان المتغير المستقل (التفكير الابداعي) يفسر ما قيمته ٩٦.٦% من التباين الحاصل في المتغير التفاعلي (التخطيط لعملية التخطيط)، وان الانحراف المعياري لخطأ التقدير، كان ٣.١٨١٩٣، وهو رقم منخفض جداً، وكلما انخفض هذا النوع من الاخطاء فانه يفسر قوة الانموذج احصائياً.

جدول (٣-٧٤) اختبار معنوية الانحدار للفرضية الفرعية السابعة ^a					
الانموذج	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 الانحدار	37333.654	1	37333.654	3687.387	٠.٠٠
البواقي	2683.043	265	10.125		

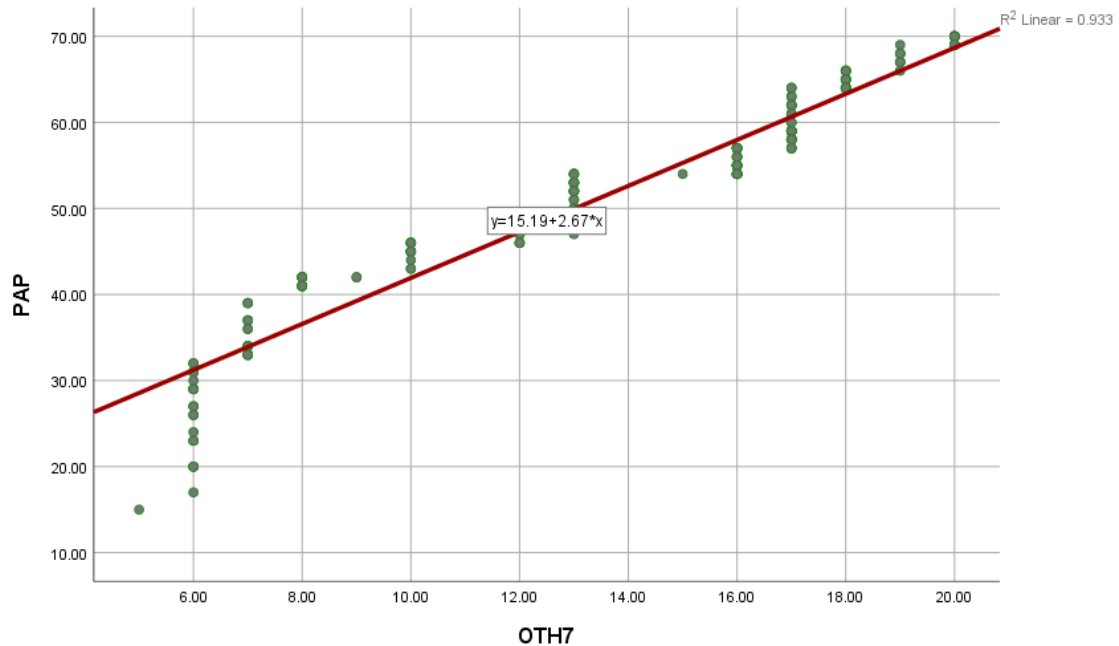
	المجموع	40016.697	266		
a. Dependent Variable: التخطيط لعملية التدقيق					
b. Predictors: (Constant), التعاون والتواصل للمدقق					

يشير الجدول رقم ٣-٧٤ أعلاه الى نتائج تحليل ANOVA لاختبار معنوية الانحدار، ويلاحظ ان قيمة F المحسوبة بلغت ٣٦٨٧.٣٨٧، وهي أكبر من قيمتها الجدولية المحسوبة وفق درجات الحرية (1،266) وان متوسط المربع للبواقي بلغ ٣٧٣٣٣.٦٥٤ عند مستوى دلالة اقل من ٥%، وان مستوى معنوية الاختبار Sig بلغت ٠.٠٠٠ لمتغير التعاون والتواصل للمدقق، وهي اقل من قيمة الخطأ المقبول احصائياً في العلوم الاجتماعية.

جدول (٣-٧٥) المعاملات المعيارية وغير المعيارية لاختبار الفرضية الفرعية السابعة						
Coefficients ^a						
الانموذج		المعاملات غير المعيارية		المعاملات المعيارية	T	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	15.192	.653		23.269	.000
	التفكير الابداعي	2.674	.044	.966	60.724	.000
a. Dependent Variable: التخطيط لعملية التدقيق						

ويوضح جدول رقم ٣-٧٥ اعلاه معاملات دالة الانحدار المعيارية وغير المعيارية والخطأ المعياري وقيمة اختبار T مع القيمة الاحتمالية للاختبارات (الدالة الإحصائية)، وقد بين الجدول ان قيمة ثابت معادلة الانحدار B_0 بلغت ١٥.١٩٢، وان قيمة ميل معادلة الانحدار B_1 بلغت ٢٦.٧٤% التي تبين تأثير المتغير المستقل (التفكير الإبداعي) في المتغير التفاعلي (التابع) (التخطيط لعملية التدقيق) بواسطة المعامل B وتشير القيمة الموجبة للمعامل B_1 الى ان هنالك تأثيراً طردياً بين المتغيرين، المستقل والتفاعلي (التابع)، وبعبارة أخرى ان اي زيادة في المتغير المستقل (التفكير الإبداعي) بمقدار درجة واحدة يؤدي الى زيادة بمقدار ٢٦.٧٤% في المتغير التفاعلي (التابع) (التخطيط لعملية التدقيق) مع ثبات كل المتغيرات المستقلة الأخرى، ويلاحظ من الجدول أعلاه أيضاً ان مستوى معنوية لمتغير المستقل بلغت ٠.٠٠ وهي اقل اكبر من الخطأ المقبول في العلوم الاجتماعية والمحدد سلفاً بمقدار ٥%، وهذا يعني ان بيانات العينة قد وفرت دليلاً مقبولاً على قبول الفرضية البديلة لثبوت الاثر احصائيا والنتيجة: ان هنالك تأثيراً ذا دلالة معنوية للتفكير الإبداعي في التخطيط لعملية التدقيق .

وادناه الرسم البياني الذي يوضح التوزيع الطبيعي للمتغير التفاعلي (التابع)، (التخطيط لعملية التدقيق)



شكل (٣-١٩) التوزيع الطبيعي لبيانات التخطيط لعملية التدقيق

يلاحظ من الجدول أعلاه ان توزيع النقاط على الخط المستقيم او قريباً من الخط، وهذا يشير الى ان البواقي تتوزع حسب التوزيع الطبيعي للبيانات، مما يعني تحقيق شرط من شروط تحليل الانحدار. ووفقاً للجدول رقم ٣-٧٥ والشكل رقم (٣-١٩) يمكن إعادة كتابة دالة الانحدار بالشكل الآتي:

$$PAP = 15.19 + 2.67 \times \varepsilon_i \dots \dots \dots (16)$$

٣-٢-١-٨ اختبار الفرضية الفرعية الثامنة

الفرضية الفرعية الثامنة: ((توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين بُعد التعليم والتطوير والتخطيط لعملية التدقيق)).

ولاختبار هذه الفرضية سيتم استخدام تحليل الانحدار الخطي البسيط ووفق نموذج الانحدار الآتي: -

$$PAP = B_0 + B_1(OTH8) + \varepsilon_i \dots \dots \dots (17)$$

حيث ان:

PAP = المتغير الوسيط (التخطيط لعملية التخطيط).

ε_i = اخطاء التقدير او ما تسمى بالبواقي الاحصائية.

B_0 = ثابت معادلة الانحدار التي تمثل قيمة المتغير التفاعلي عندما تكون قيمة المتغير المستقل مساوية للصفر.

$B_1(OTH8)$ = ميل دالة الانحدار التي تقيس تأثير المتغير المستقل (التعليم والتطوير) في المتغير التفاعلي (التخطيط لعملية التدقيق).

وباستخدام البرنامج الاحصائي SPSS كانت النتائج كالاتي: -

جدول (٧٦-٣) وصف المتغيرات			
عدد المشاهدات	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	المتغيرات
267	12.26535	53.0337	التخطيط لعملية التدقيق
267	3.34352	9.2622	التعليم والتطوير

يوضح الجدول رقم (٧٦-٣) أعلاه ان الوسط الحسابي الموزون للمتغير التفاعلي (التخطيط لعملية التخطيط) ٥٣.٠٣٣٧ وعند تقسيم هذا المتوسط المتغير على عدد الأسئلة (١٤ سؤالاً) سوف يكون الوسط الحسابي ٣.٧٨٨، اما الانحراف المعياري فكان ١٢.٢٦٥ وعند تقسيمه على عدد الأسئلة فان الانحراف لهذا المتغير ٠.٨٧٦، مما يشير الى تقارب الإجابات لهذا المتغير وصلاحيته للتحليل، اما المتغير المستقل (التعليم والتطوير) فقد كان متوسطه الحسابي الموزون ٩.٢٦٢٢، وعند تقسيم هذا المتوسط للمحور على عدد الأسئلة (٤) سوف يكون الوسط الحسابي ٢.٣١٥، وان الانحراف المعياري ٣.٣٤٣٥٢، وعند تقسيمه على عدد الأسئلة فان الانحراف لهذا المتغير ٠.٨٣٥، مما يشير الى تقارب الإجابات لهذا المتغير وصلاحيته للتحليل.

جدول (٧٧-٣) مصفوفة الارتباط بين المتغير المستقل والتفاعلي			
		التخطيط لعملية التدقيق	التعليم والتطوير
Pearson Correlation	التخطيط لعملية التدقيق	1.000	.893
	التعليم والتطوير	.893	1.000
المعنوية	التخطيط لعملية التدقيق	.	.000
	التعليم والتطوير	.000	.
عدد المشاهدات	التخطيط لعملية التدقيق	267	267
	التعليم والتطوير	267	267

يوضح الجدول ٧٧-٣ أعلاه متغيرات مصفوفة الانحدار، اذ بلغ معامل الارتباط بقيمة ٨٩.٣% وبدلالة اصغر من ٠.٠١، ويعد هذا الارتباط عالياً احصائياً. وان العلاقة بين المتغيرين طردية ذات دلالة إحصائية بدلالة قيمة Sig تساوي ٠.٠٠ للمتغير (التعليم والتطوير) وقيمة sig للمتغير التفاعلي (التخطيط لعملية التدقيق) تساوي ٠.٠٠ وهي اقل من ٠.٠٥%.

جدول (٧٨-٣) بالمتغيرات الداخلة والمستبعدة			
الطريقة	المتغيرات المستبعدة	المتغيرات	Model
Enter	لا توجد.	التعليم والتطوير ^b	1
a. Dependent Variable: التخطيط لعملية التدقيق			
b. All requested variables entered.			

يوضح الجدول رقم ٧٨-٣ أعلاه أسماء المتغيرات التي أدخلت في معادلة الانحدار (التخطيط لعملية التدقيق) كمتغير تفاعلي (تابع)، والمتغير المستقل هو (التعليم والتطوير)، وان التحليل لم يستبعد أي متغير من المتغيرات، وان الطريقة المستخدمة في هذا الانموذج هي الانحدار البسيط.

جدول (٧٩-٣) ملخص الفرضية الفرعية الثامنة				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate

1	.893 ^a	.797	.796	5.53421
a. Predictors: (Constant), التفكير الإبداعي				
b. Dependent Variable: التخطيط لعملية التدقيق				

يشير جدول رقم ٣-٧٩ اعلاه الى معامل ارتباط بيرسون بين المتغير الوسيط والمتغير المستقل، وقد بلغت قيمة R بين المتغيرات ٠.٩٦٦ وهي قيمة جيدة، وان معامل التحديد R Square بلغ ٠.٨٩٣ الذي يمثل "القوة التفسيرية" للنموذج المستخدم، اي ان المتغير المستقل (التعليم والتطوير) يفسر ما قيمته ٨٩.٣% من التباين الحاصل في المتغير التفاعلي (التخطيط لعملية التخطيط)، وان الانحراف المعياري لخطأ التقدير، كان ٥.٥٣٤٢١، وهو رقم منخفض جداً، وكلما انخفض هذا النوع من الاخطاء فانه يفسر قوة الانموذج احصائياً.

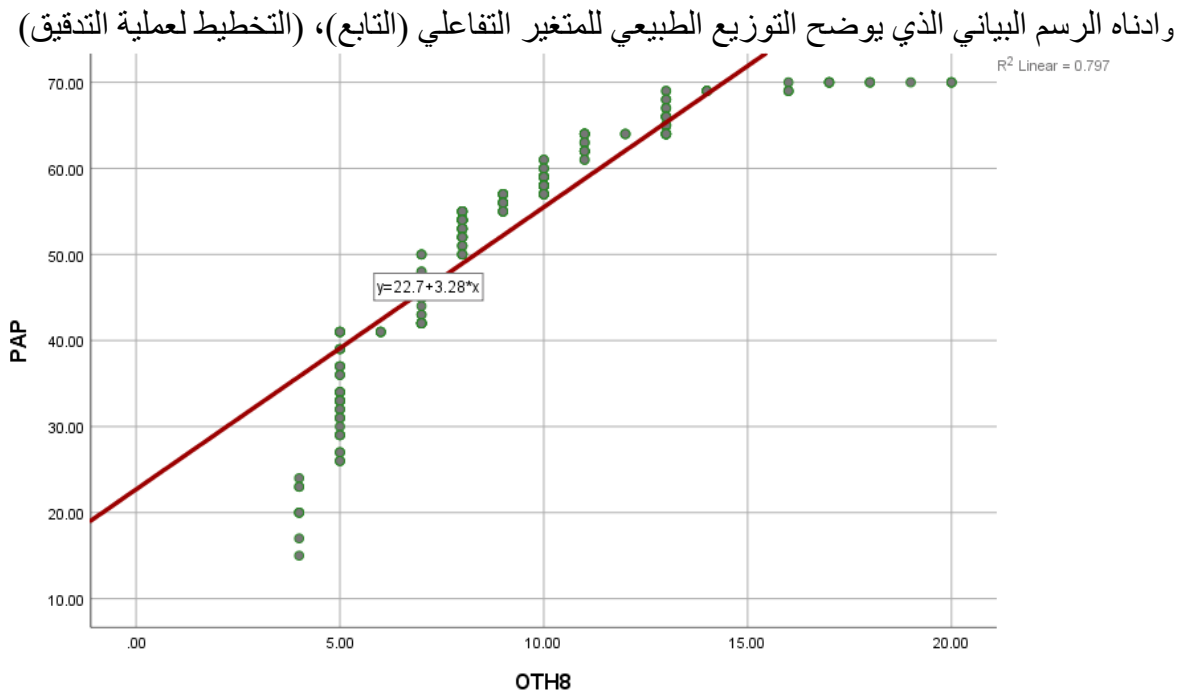
جدول (٣-٨٠) اختبار معنوية الانحدار للفرضية الفرعية الثامنة ^a					
الانموذج	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 الانحدار	31900.413	1	31900.413	1041.562	.٠٠٠
البواقي	8116.284	265	30.627		
المجموع	40016.697	266			
a. Dependent Variable: التخطيط لعملية التدقيق					
b. Predictors: (Constant), التعاون والتواصل للمدقق					

يشير الجدول رقم ٣-٨٠ اعلاه الى نتائج تحليل ANOVA لاختبار معنوية الانحدار، ويلاحظ ان قيمة F المحسوبة بلغت ١٠٤١.٥٦٢، وهي أكبر من قيمتها الجدولية المحسوبة وفق درجات الحرية df (١،266) وان متوسط المربع للبواقي بلغ ٣١٩٠٠.٤١٣ عند مستوى دلالة اقل من ٥%، وان مستوى معنوية الاختبار Sig بلغت ٠.٠٠٠ لمتغير التعاون والتواصل للمدقق، وهي اقل من قيمة الخطأ المقبول احصائياً في العلوم الاجتماعية.

جدول (٣-٨١) المعاملات المعيارية وغير المعيارية لاختبار الفرضية الفرعية الثامنة					
Coefficients ^a					
الانموذج		المعاملات غير المعيارية		المعاملات المعيارية	Sig.
		B	Std. Error	Beta	
1	(Constant)	22.697	.999		.000
	التعليم والتطوير	3.275	.101	.893	.000
a. Dependent Variable: التخطيط لعملية التدقيق					

ويوضح جدول رقم ٣-٨١ اعلاه معاملات دالة الانحدار المعيارية وغير المعيارية والخطأ المعياري وقيمة اختبار T مع القيمة الاحتمالية للاختبارات (الدالة الإحصائية)، وقد بين الجدول ان قيمة ثابت معادلة الانحدار B_0 بلغت ٢٢.٦٩٧، وان قيمة ميل معادلة الانحدار B_1 بلغت ٣٢.٧٥% التي تبين تأثير المتغير المستقل

(التعليم والتطوير) في المتغير التفاعلي (التابع) (التخطيط لعملية التدقيق) بواسطة المعامل B وتشير القيمة الموجبة للمعامل B_1 الى ان هنالك تأثيراً طردياً بين المتغيرين، المستقل والتفاعلي (التابع)، وبعبارة اخرى ان اي زيادة في المتغير المستقل (التعليم والتطوير) بمقدار درجة واحدة يؤدي الى زيادة بمقدار ٣٢.٧٥% في المتغير التفاعلي (التابع) (التخطيط لعملية التدقيق) مع ثبات كل المتغيرات المستقلة الأخرى، ويلاحظ من الجدول أعلاه أيضاً ان مستوى معنوية لمتغير المستقل بلغت ٠.٠٠ وهي اقل اكبر من الخطأ المقبول في العلوم الاجتماعية والمحدد سلفاً بمقدار ٥%، وهذا يعني ان بيانات العينة قد وفرت دليلاً مقبولاً على قبول الفرضية البديلة لثبوت الاثر احصائياً والنتيجة: ان هنالك تأثيراً ذا دلالة معنوية للتعليم والتطوير في التخطيط لعملية التدقيق .



شكل (٣-٢) التوزيع الطبيعي لبيانات التخطيط لعملية التدقيق

نلاحظ من الجدول أعلاه ان توزيع النقاط على الخط المستقيم او قريباً من الخط، وهذا يشير الى ان البواقي تتوزع حسب التوزيع الطبيعي للبيانات، مما يعني تحقيق شرط من شروط تحليل الانحدار. ووفقاً للجدول رقم ٣-٨١ والشكل رقم (٣-٢) يمكن إعادة كتابة دالة الانحدار بالشكل الآتي:

$$PAP = 22.7 + 3.275 \times \varepsilon_i \dots \dots \dots (18)$$

٣-٢-١ اختبار الفرضية الرئيسية الثانية

الفرضية الرئيسية الثانية: ((توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين بُعد التعليم والتطوير والتخطيط لعملية التدقيق)).

ولاختبار هذه الفرضية سيتم استخدام تحليل الانحدار الخطي البسيط ووفق نموذج الانحدار الآتي: -

$$FQR = B_0 + B_{1(OTH)} + \varepsilon_i \dots \dots (19)$$

حيث ان:

FQR = المتغير التابع (جودة البيانات المالية).

ε_i = اخطاء التقدير او ما تسمى بالبواقي الاحصائية.

B_0 = ثابت معادلة الانحدار التي تمثل قيمة المتغير التفاعلي عندما تكون قيمة المتغير المستقل مساوية للصفر.

$B_{1(OTH)}$ = ميل دالة الانحدار التي تقيس تأثير المتغير المستقل (التفكير التنظيمي للمدقق) في المتغير التابع (جودة البيانات المالية).

وباستخدام البرنامج الاحصائي SPSS كانت النتائج كالآتي: -

جدول (٨٢-٣) وصف المتغيرات			
المتغيرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	عدد المشاهدات
جودة البيانات المالية	93.5805	20.50848	267
التفكير التنظيمي للمدقق	108.7154	30.70772	267

يوضح الجدول رقم (٨٢-٣) أعلاه ان الوسط الحسابي الموزون للمتغير التابع (جودة البيانات المالية) ٩٣.٥٨٠٥، وعند تقسيم هذا المتوسط المتغير على عدد الأسئلة (٢٤ سؤالاً) سوف يكون الوسط الحسابي ٣.٨٩٩، اما الانحراف المعياري فكان ٢٠.٥٠٨٤٨، وعند تقسيمه على عدد الأسئلة فان الانحراف لهذا المتغير ٠.٨٥٤، مما يشير الى تقارب الإجابات لهذا المتغير وصلاحيته للتحليل، اما المتغير المستقل (التفكير التنظيمي للمدقق) فقد كان متوسطه الحسابي الموزون ١٠٨.٧١٥٤، وعند تقسيم هذا المتوسط للمحور على عدد الأسئلة (٣٢) سوف يكون الوسط الحسابي ٣.٣٩٧، وان الانحراف المعياري ٣٠.٧٠٧٧٢، وعند تقسيمه على عدد الأسئلة فان الانحراف لهذا المتغير ٠.٩٥٩، مما يشير الى تقارب الإجابات لهذا المتغير وصلاحيته للتحليل.

جدول (٨٣-٣) مصفوفة الارتباط بين المتغير المستقل والتفاعلي			
		جودة البيانات المالية	التفكير التنظيمي للمدقق
Pearson Correlation	جودة البيانات المالية	1.000	.980
	التفكير التنظيمي للمدقق	.980	1.000
المعنوية	جودة البيانات المالية	.	.000
	التفكير التنظيمي للمدقق	.000	.
عدد المشاهدات	جودة البيانات المالية	267	267
	التفكير التنظيمي للمدقق	267	267

يوضح الجدول ٨٣-٣ أعلاه متغيرات مصفوفة الانحدار، اذ بلغ معامل الارتباط بقيمة ٨٩.٣% وبدلالة اصغر من ٠.٠١، ويعد هذا الارتباط عالياً احصائياً. وان العلاقة بين المتغيرين طردية ذات دلالة إحصائية بدلالة قيمة Sig تساوي ٠.٠٠ للمتغير المستقل (التفكير التنظيمي للمدقق) وقيمة sig للمتغير التابع (جودة البيانات المالية) تساوي ٠.٠٠ وهي اقل من ٠.٠٥%.

جدول (٨٤-٣) بالمتغيرات الداخلة والمستبعدة			
الطريقة	المتغيرات المستبعدة	المتغيرات	Model
Enter	لا توجد.	التفكير التنظيمي للمدقق ^b	1
a. Dependent Variable: جودة البيانات المالية			
b. All requested variables entered.			

يوضح الجدول رقم ٨٤-٣ أعلاه أسماء المتغيرات التي أدخلت في معادلة الانحدار (جودة البيانات المالية) كمتغير تابع، والمتغير المستقل هو (التفكير التنظيمي للمدقق)، وان التحليل لم يستبعد أي متغير من المتغيرات، وان الطريقة المستخدمة في هذا الانموذج هي الانحدار البسيط.

جدول (٨٥-٣) ملخص الفرضية الرئيسية الثانية				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.980 ^a	.960	.960	4.10929
a. Predictors: (Constant), التفكير التنظيمي للمدقق				
b. Dependent Variable: جودة البيانات المالية				

يشير جدول رقم ٨٥-٣ أعلاه الى معامل ارتباط بيرسون بين المتغير الوسيط والمتغير المستقل، وقد بلغت قيمة R بين المتغيرات ٠.٩٨٠ وهي قيمة جيدة، وان معامل التحديد R Square بلغ ٠.٩٦٣ الذي يمثل "القوة التفسيرية" للنموذج المستخدم، اي ان المتغير المستقل (التفكير التنظيمي للمدقق) يفسر ما قيمته ٩٦% من التباين الحاصل في المتغير التابع (جودة البيانات المالية)، وان الانحراف المعياري لخطأ التقدير، كان ٤.١٠٩٢٩، وهو رقم منخفض جداً، وكلما انخفض هذا النوع من الاخطاء فانه يفسر قوة الانموذج احصائياً.

جدول (٨٦-٣) اختبار معنوية الانحدار للفرضية الرئيسية الثانية ^a					
الانموذج	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1 الانحدار	107404.157	1	107404.157	6360.443	.٠٠٠
البواقي	4474.862	265	16.886		
المجموع	111879.019	266			
a. Dependent Variable: جودة البيانات المالية					
b. Predictors: (Constant), التفكير التنظيمي للمدقق					

يشير الجدول رقم ٨٦-٣ أعلاه الى نتائج تحليل ANOVA لاختبار معنوية الانحدار، ويلاحظ ان قيمة F المحسوبة بلغت ٦٣٦٠.٤٤٣، وهي اكبر من قيمتها الجدولية المحسوبة وفق درجات الحرية df (١،266) وان متوسط المربع للبواقي بلغ ١٠٧٤٠٤.١٥٧ عند مستوى دلالة اقل من ٥%، وان مستوى معنوية الاختبار Sig بلغت ٠.٠٠٠ لمتغير التفكير التنظيمي، وهي اقل من قيمة الخطأ المقبول احصائياً في العلوم الاجتماعية.

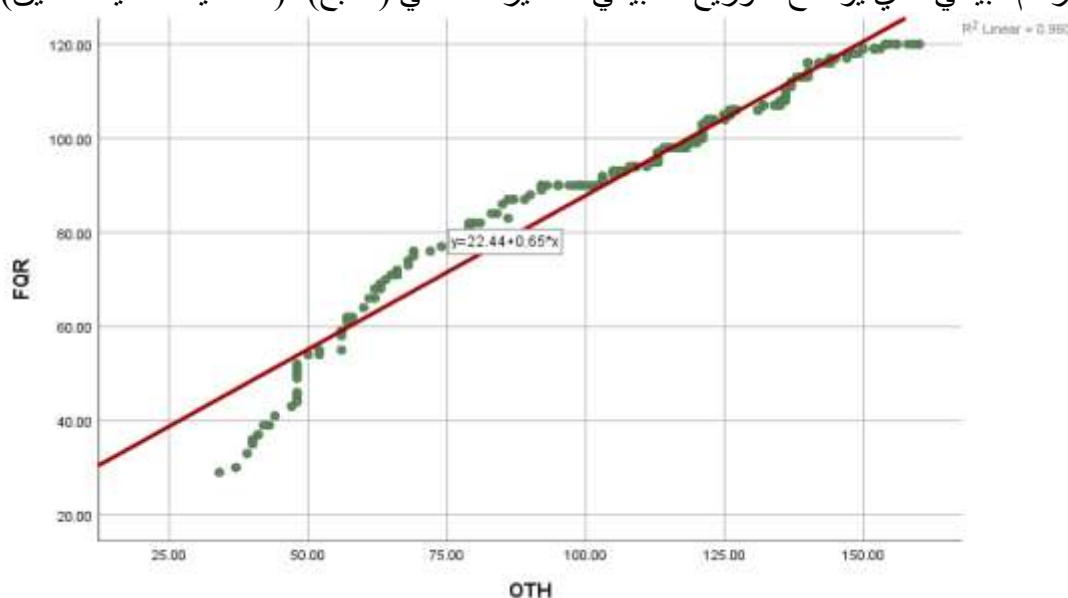
جدول (٨٧-٣) المعاملات المعيارية والغير المعيارية لاختبار الفرضية الرئيسية الثانية				
Coefficients ^a				
الانموذج	المعاملات غير المعيارية	المعاملات المعيارية	T	Sig.

		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	22.441	.927		24.214	.000
	التفكير التنظيمي للمدقق	.654	.008	.980	79.752	.000

a. Dependent Variable: جودة البيانات المالية

ويوضح جدول رقم ٣-٨٧ أعلاه معاملات دالة الانحدار المعيارية وغير المعيارية والخطأ المعياري وقيمة اختبار T مع القيمة الاحتمالية للاختبارات (الدالة الإحصائية)، وقد بين الجدول ان قيمة ثابت معادلة الانحدار B_0 بلغت ٢٢.٤٤١، وان قيمة ميل معادلة الانحدار B_1 بلغت ٠.٦٥٤ % التي تبين تأثير المتغير المستقل (التفكير التنظيمي للمدقق) في المتغير التابع (جودة البيانات المالية) بواسطة المعامل B وتشير القيمة الموجبة للمعامل B_1 الى ان هنالك تأثيراً طردياً بين المتغيرين، المستقل والتابع، وبعبارة اخرى ان اي زيادة في المتغير المستقل (التفكير التنظيمي للمدقق) بمقدار درجة واحدة يؤدي الى زيادة بمقدار ٠.٦٥٤ % في المتغير التابع (جودة البيانات المالية) مع ثبات كل المتغيرات المستقلة الأخرى، ويلاحظ من الجدول أعلاه أيضاً ان مستوى معنوية لمتغير المستقل بلغت ٠.٠٠ وهي اقل من الخطأ المقبول في العلوم الاجتماعية والمحدد سلفاً بمقدار ٥ %، وهذا يعني ان بيانات العينة قد وفرت دليلاً مقبولاً على قبول الفرضية البديلة لثبوت الاثر احصائياً والنتيجة: ان هنالك تأثيراً ذا دلالة معنوية التفكير التنظيمي للمدقق في جودة البيانات المالية .

وإدناه الرسم البياني الذي يوضح التوزيع الطبيعي للمتغير التفاعلي (التابع)، (التخطيط لعملية التدقيق)



شكل (٣-٢١) التوزيع الطبيعي لبيانات التخطيط لعملية التدقيق

يلاحظ من الجدول أعلاه ان توزيع النقاط على الخط المستقيم او قريباً من الخط، وهذا يشير الى ان البواقي تتوزع حسب التوزيع الطبيعي للبيانات، مما يعني تحقيق شرط من شروط تحليل الانحدار. ووفقاً للجدول رقم ٣-٨٧ والشكل رقم (٣-٢١) يمكن إعادة كتابة دالة الانحدار بالشكل الآتي:

$$FQR = 22.44 + 0.654 \times \varepsilon_i \dots \dots (20)$$

٣-١-٢-٣ اختبار الفرضية الرئيسية الثالثة

الفرضية الرئيسية الثالثة: ((هل يؤثر التفكير التنظيمي للمدقق في جودة البيانات المالية من خلال التخطيط لعملية التخطيط)).

ولاختبار هذه الفرضية سيتم استخدام تحليل الانحدار الخطي المتعدد وبطريقة المربعات الصغرى ووفق نموذج الانحدار الآتي: -

$$FQR = B_0 + B_1(OTH) + B_2(PAP) + \varepsilon_i \dots \dots (21)$$

حيث ان:

FQR = المتغير التابع (جودة البيانات المالية).

ε_i = اخطاء التقدير او ما تسمى بالباقي الاحصائية.

B_0 = ثابت معادلة الانحدار التي تمثل قيمة المتغير التفاعلي عندما تكون قيمة المتغير المستقل مساوية للصفر.

$B_1(OTH)$ = ميل دالة الانحدار التي تقيس تأثير المتغير المستقل (التفكير التنظيمي للمدقق) في المتغير التابع (جودة البيانات المالية).

$B_2(PAP)$ = ميل دالة الانحدار التي تقيس تأثير المتغير المستقل (التفكير التنظيمي للمدقق) في المتغير التابع (جودة البيانات المالية). من خلال المتغير التفاعلي (التخطيط لعملية التدقيق)

وباستخدام البرنامج الاحصائي SPSS كانت النتائج كالآتي: -

جدول (٣-٨٨) وصف المتغيرات			
عدد المشاهدات	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	المتغيرات
267	20.50848	93.5805	جودت البيانات المالية
267	30.70772	108.7154	التفكير التنظيمي للمدقق
267	12.26535	53.0337	التخطيط لعملية التدقيق

يوضح الجدول رقم (٣-٨٨) أعلاه ان الوسط الحسابي الموزون للمتغير التابع (جودة البيانات المالية) ٩٣.٥٨٠٥، وعند تقسيم هذا المتوسط المتغير على عدد الأسئلة (٢٤ سؤالاً) سوف يكون الوسط الحسابي ٣.٨٩٩، اما الانحراف المعياري فكان ٢٠.٥٠٨٤٨، وعند تقسيمه على عدد الأسئلة فان الانحراف لهذا المتغير ٠.٨٥٤، مما يشير الى تقارب الإجابات لهذا المتغير وصلاحيته للتحليل، اما المتغير المستقل (التفكير التنظيمي للمدقق) فقد كان متوسطه الحسابي الموزون ١٠٨.٧١٥٤، وعند تقسيم هذا المتوسط للمحور على عدد الأسئلة (٣٢) سوف يكون الوسط الحسابي ٣.٣٩٧، وان الانحراف المعياري ٣٠.٧٠٧٧٢، وعند تقسيمه على عدد الأسئلة فان الانحراف لهذا المتغير ٠.٩٥٩، مما يشير الى تقارب الإجابات لهذا المتغير وصلاحيته للتحليل، اما المتغير التفاعلي (الوسيط) (التخطيط لعملية التدقيق)، فقد كان المتوسط الحسابي الموزون ٥٣.٠٣٣٧، وعند تقسيم هذا المتوسط للمحور على عدد الأسئلة (١٤ سؤالاً) سوف يكون الوسط

الحسابي ٣.٧٨٨، وان الانحراف المعياري ١٢.٢٦٥٣٥، وعند تقسيمه على عدد الأسئلة فان الانحراف لهذا المتغير ٠.٨٧٦، مما يشير الى تقارب الإجابات لهذا المتغير وصلاحيته للتحليل.

جدول (٨٩-٣) مصفوفة الارتباط بين المتغير المستقل والتابع من خلال المتغير التفاعلي (الوسيط)				
Correlations				
	التفكير التنظيمي للمدقق	التخطيط لعملية التدقيق	جودت البيانات المالية	
Pearson Correlation	.980	.985	1.000	جودت البيانات المالية
	1.000	.989	.980	التخطيط لعملية التدقيق
	.989	1.000	.985	التفكير التنظيمي للمدقق
Sig. (1-tailed)	.000	.000	.	جودت البيانات المالية
	.	.000	.000	التخطيط لعملية التدقيق
	.000	.	.000	التفكير التنظيمي للمدقق
N	267	267	267	جودت البيانات المالية
	267	267	267	التخطيط لعملية التدقيق
	267	267	267	التفكير التنظيمي للمدقق

يوضح الجدول ٨٩-٣ أعلاه متغيرات مصفوفة الانحدار، اذ بلغ معامل الارتباط بقيمة ٩٨% لمتغير المستقل (التفكير التنظيمي للمدقق) مع المتغير التابع (جودة البيانات المالية) وبدلالة اصغر من ٠.٠١، ويعد هذا الارتباط عالياً احصائياً. وان العلاقة بين المتغيرين طردية بينهما وبدلالة قيمة Sig تساوي ٠.٠٠٠، وهي اقل من ٠.٠٥%، اما قيمة معامل الارتباط للمتغير المستقل والمتغير التابع من خلال المتغير التفاعلي كانت ٩٨.٥%، وان قيمة sig للمتغير التابع (جودة البيانات المالية) تساوي ٠.٠٠٠ وهي اقل من ٠.٠٥%، وهذا يشير الى وجود ارتباط كلي بين المتغيرات.

جدول (٩٠-٣) بالمتغيرات الداخلة والمستبعدة			
الطريقة	المتغيرات المستبعدة	المتغيرات	Model
Enter	.	التفكير التنظيمي للمدقق، التخطيط لعملية التدقيق ^b	1
a. Dependent Variable: جودة البيانات المالية			
b. All requested variables entered.			

يوضح الجدول رقم ٩٠-٣ أعلاه أسماء المتغيرات التي أدخلت في معادلة الانحدار (جودة البيانات المالية) كمتغير تابع، والمتغير المستقل هو (التفكير التنظيمي للمدقق) والمتغير الوسيط او التفاعلي (التخطيط لعملية التدقيق)، وان التحليل لم يستبعد أي متغير من المتغيرات، وان الطريقة المستخدمة في هذا الانموذج هي الانحدار المتعدد بطريقة المربعات الصغرى..

جدول (٩١-٣) ملخص الفرضية الرئيسية الثالثة				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.985 ^a	.971	.971	3.50017
a. Predictors: (Constant), التفكير التنظيمي للمدقق، التخطيط لعملية التدقيق				

يشير جدول رقم ٣-٩١ اعلاه الى معامل ارتباط بيرسون بين المتغير الوسيط والمتغير المستقل، وقد بلغت قيمة R بين المتغيرات ٠.٩٨٥ وهي قيمة جيدة، وان معامل التحديد R Square بلغ ٠.٩٧١ الذي يمثل "القوة التفسيرية" للنموذج المستخدم، اي ان المتغير المستقل (التفكير التنظيمي للمدقق) يفسر ما قيمته ٩٨.٥% من التباين الحاصل في المتغير التابع (جودة البيانات المالية) من خلال المتغير التفاعلي او الوسيط (التخطيط لعملية التدقيق)/، وان الانحراف المعياري لخطأ التقدير، كان ٣.٥٠٠١٧، وهو رقم منخفض جداً، وكلما انخفض هذا النوع من الاخطاء فانه يفسر قوة الانموذج احصائياً.

جدول (٣-٩٢) اختبار معنوية الانحدار للفرضية الرئيسية الثالثة ^a					
الانموذج	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1 الانحدار	108644.699	2	54322.350	4434.040	0.00
البواقي	3234.319	264	12.251		
المجموع	111879.019	266			
a. Dependent Variable: جودة البيانات المالية					
b. Predictors: (Constant), التفكير التنظيمي للمدقق					

يشير الجدول رقم ٣-٩٢ اعلاه الى نتائج تحليل ANOVA لاختبار معنوية الانحدار، ويلاحظ ان قيمة F المحسوبة بلغت ٤٤٣٤.٠٤٠، وهي اكبر من قيمتها الجدولية المحسوبة وفق درجات الحرية df (٢،266) وان متوسط المربع للبواقي بلغ ١٠٨٦٤٤.٦٩٩ عند مستوى دلالة اقل من ٥%، وان مستوى معنوية الاختبار Sig بلغت ٠.٠٠٠ لمتغير التفكير التنظيمي للمدقق، وهي اقل من قيمة الخطأ المقبول احصائياً في العلوم الاجتماعية.

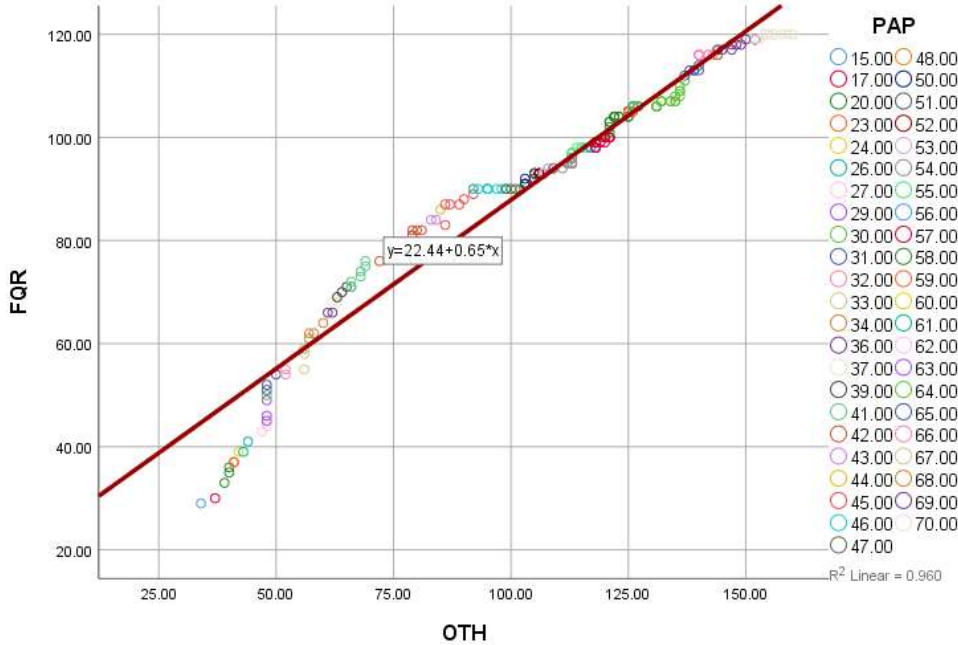
جدول (٣-٩٣) المعاملات المعيارية والغير المعيارية لاختبار الفرضية الرئيسية الثالثة						
Coefficients ^a						
		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	10.461	1.428		7.323	.000
	التخطيط لعملية التدقيق	1.187	.118	.710	10.063	.000
	التفكير التنظيمي للمدقق	.185	.047	.278	3.934	.000
a. Dependent Variable: جودة البيانات المالية						

ويوضح الجدول رقم ٣-٩٣ اعلاه معاملات دالة الانحدار المعيارية وغير المعيارية والخطأ المعياري وقيمة اختبار T مع القيمة الاحتمالية للاختبارات (الدالة الإحصائية)، وقد بين الجدول ان قيمة ثابت معادلة الانحدار B_0 بلغت ١٠.٤٦١، وان قيمة ميل معادلة الانحدار B_1 بلغت ١.١٨٧، التي تبين تأثير المتغير التفاعلي (التخطيط لعملية التدقيق) في المتغير التابع (جودة البيانات المالية) بواسطة المعامل B ، وتشير القيمة الموجبة للمعامل B_1 الى ان هنالك تأثيراً طردياً بين المتغيرين، المستقل والتفاعلي، وبعبارة اخرى ان اي زيادة في المتغير المستقل (التفكير التنظيمي للمدقق) بمقدار درجة واحدة يؤدي الى زيادة في المتغير التفاعلي (التخطيط لعملية التخطيط) بمقدار ١١.٨٧% في المتغير التابع (جودة البيانات المالية) مع ثبات كل

المتغيرات المستقلة الأخرى، ويلاحظ من الجدول أعلاه أيضاً ان مستوى معنوية لمتغير المستقل بلغت ٠.٠٠ وهي اقل من الخطأ المقبول في العلوم الاجتماعية والمحدد سلفاً بمقدار ٥٪.

وقد بين الجدول ان قيمة ثابت معادلة الانحدار بلغت ١٠.٤٦١، وان قيمة ميل معادلة الانحدار بلغت ٠.١٨٠، التي تبين تأثير المتغير المستقل (التفكير التنظيمي) في المتغير التابع (جودة البيانات المالية) بواسطة المعامل B، وتشير القيمة الموجبة للمعامل الى ان هنالك تأثيراً طردياً بين المتغيرين، المستقل والتابع، وبعبارة اخرى ان اي زيادة في المتغير المستقل (التفكير التنظيمي للمدقق) بمقدار درجة واحدة يؤدي الى زيادة في المتغير التابع (جودة البيانات المالية) بمقدار ١٨.٥٪ في المتغير التابع (جودة البيانات المالية) مع ثبات كل المتغيرات المستقلة الأخرى، ويلاحظ من الجدول أعلاه أيضاً ان مستوى معنوية لمتغير المستقل بلغت ٠.٠٠ وهي اقل من الخطأ المقبول في العلوم الاجتماعية والمحدد سلفاً بمقدار ٥٪، وهذا يعني ان بيانات العينة قد وفرت دليلاً مقبولاً على قبول الفرضية البديلة لثبوت الأثر احصائياً والنتيجة: ان هنالك تأثيراً ذا دلالة معنوية التفكير التنظيمي للمدقق في جودة البيانات المالية من خلال التخطيط لعملية التدقيق.

وإدناه الرسم البياني الذي يوضح التوزيع الطبيعي للمتغير التفاعلي (التابع)، (التخطيط لعملية التدقيق)



شكل (٣-٢) التوزيع الطبيعي لبيانات التخطيط لعملية التدقيق

يلاحظ من الجدول أعلاه ان توزيع النقاط على الخط المستقيم او قريباً من الخط، وهذا يشير الى ان البواقي تتوزع حسب التوزيع الطبيعي للبيانات، مما يعني تحقيق شرط من شروط تحليل الانحدار. ووفقاً للجدول رقم ٣-٩ والشكل رقم (٣-٢) يمكن إعادة كتابة دالة الانحدار بالشكل الآتي:

$$FQR = 22.44 + 0.65 \times \varepsilon_i \dots \dots \dots (22)$$

الفصل الرابع

الاستنتاجات والتوصيات

المبحث الأول : الاستنتاجات

المبحث الثاني : التوصيات

المبحث الأول

الاستنتاجات

بعد مناقشة الأدبيات المتعلقة بموضوع البحث وتحليل البيانات في الجانب العملي، ولتحقيق أهداف البحث فقد توصلت الباحثة الى عدد من الاستنتاجات، وهي كالآتي: -

- (١) ان التفكير بوصفه عملية معرفية عنصر أساسي في البناء العقلي والمعرفي للإنسان ويتميز ببقية العمليات المعرفية الأخرى كالإدراك والتصور والذاكرة وله طابع اجتماعي.
- (٢) يساعد التفكير التنظيمي المدققين في عملية التحليل والتقييم النقدي لعمل المنظمة، بهدف تحسين كفاءتها وفعاليتها، من خلال فحص الأنظمة والعمليات المختلفة داخل المنظمة لتحديد مجالات التحسين.
- (٣) ان استخدام أساليب تفكير مبتكرة تساعد المدقق الخارجي وفريق عمل التدقيق على اكتشاف الأخطاء الجوهرية.
- (٤) وجود تأخير من قبل بعض المدققين في انجاز أعمالهم في التوقيتات المناسبة ضمن برنامج التدقيق، وان هذا التأخير يتسبب في اضرار لأصحاب المصلحة.
- (٥) يمتلك بعض المدققين أفكار خلاقة تساعد على تحليل وتقييم المعلومات واستخلاص النتائج.
- (٦) يتعامل المدققون مع المعلومات المتناقضة أو المتضاربة أثناء عملية التدقيق وفقاً لمعايير المهنية الواجبة التطبيق.
- (٧) لدى المدققين القدرة على مقارنة النتائج مع التوقعات وبيان الراي فيها حسب التوقيتات المعتمدة في برنامج التدقيق عند القيام بعملهم.
- (٨) يمتلك المدقق الخارجي القدرة على تحديد المخاطر المحتملة في المنظمة محل التدقيق، بالإضافة الى قدرته على تخطي هذه المخاطر من خلال التخطيط الجيد لعملية التدقيق.
- (٩) يفتقر بعض المدققين الى التعاون مع زملاء العمل حول مناقشة المخاطر التي تحيط بعملية التدقيق اثناء التنفيذ وأبداء آراء مهنية لتقليلها.
- (١٠) عدم قدرة بعض المدققين الخارجيين على تقييم فعالية استراتيجيات إدارة المخاطر في المنظمة محل التدقيق.
- (١١) يستطيع المدقق الخارجي ان يتعامل مع الافتراضات غير المبررة في البيانات المالية للمنظمة محل التدقيق وفق معايير التدقيق الملزم بتطبيقها.

- (١٢) لدى بعض المدققين الخارجيين استراتيجيات فعالة لإدارة الوقت الذي تم اقراره في برنامج التدقيق لأداء المهمة المكلف بها.
- (١٣) يفتقر العديد من المدققين في ديوان الرقابة المالية الاتحادي والمدققين في مكاتب التدقيق الى أساليب التفكير الاستراتيجي الذي يعد احد أبعاد التفكير التنظيمي في التخطيط لعملية التدقيق.
- (١٤) عدم قدرة بعض المدققين على فهم المتطلبات الاستراتيجية للمنظمة محل التدقيق، مما يؤدي الى عدم قدرتهم على التخطيط الاستراتيجي للمنظمات التي يقومون بتدقيقها.
- (١٥) لا تسعى الجهات التي يعمل فيها المدققون عينة البحث في تطوير مهاراتهم في التفكير التنظيمي.
- (١٦) يسعى المدققون الخارجيون في معظم الأحيان الى تقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية في كل مرحلة عملية التدقيق
- (١٧) أن بعض المنظمات التي تم تدقيقها من قبل المدققين عينة البحث غير قادرة على اتباع إجراءات رقابة داخلية فعالة لضمان دقة بياناتها المالية، مما يشير الى المخاطر المحتملة التي تواجه عملية التدقيق.
- (١٨) لا تسهم المعلومات المقدمة من بعض المنظمات التي تم تدقيقها من قبل المدققين عينة البحث في تحديد المخاطر المالية، مما يشير الى تقليل جودة بياناتها المالية.
- (١٩) ان معظم المعلومات المحاسبية المقدمة من قبل المنظمة محل التدقيق في تقاريرها المالية توفر متطلبات الشفافية المطلوبة للمستثمرين وأصحاب المصلحة، مما تعزز جودة البيانات المالية.
- (٢٠) ان معظم المنظمات التي دقق بياناتها المدققون من عينة البحث توثق معلوماتها المحاسبية مما يعزز من قابليتها للتحقق، وهي بذلك تعزز من جودة بياناتها المالية.

المبحث الثاني

التوصيات

بناءً على ما تم طرحه في المبحث الأول من الاستنتاجات، توصي الباحثة بعدد من التوصيات الضرورية للجهات ذات العلاقة و تتمثل بالآتي:

- (١) على النقابات والهيئات المهنية التي تنظم أعمال التدقيق الاهتمام بالجوانب السلوكية للمدققين ومنها التفكير التنظيمي لما له دور فعال في نجاح مهام المدققين.
- (٢) ينبغي على ديوان الرقابة المالية الاتحادي ومكاتب وشركات التدقيق في العراق إقامة دورات تدريبية في التفكير التنظيمي للمدققين لمساعدتهم في اجراء تحليل وتقييم البيانات للمنظمات محل التدقيق لتحقيق اعلى جودة للتدقيق.
- (٣) على ديوان الرقابة المالية الاتحادي ومكاتب وشركات التدقيق في العراق تطوير مهارات المدققين وفق معايير التدقيق الدولية لمساعدتهم في الكشف عن الأخطاء الجوهرية في وقت مبكر.
- (٤) ضرورة سعي ديوان الرقابة المالية الاتحادي ومكاتب وشركات التدقيق في العراق أن يحثوا المدققين على الالتزام بالتوقيتات المعتمدة في برنامج التدقيق لإنجاز أعمالهم في الوقت المناسب.
- (٥) ضرورة ان يمتلك المدقق أفكاراً خلاقة تساعد على تحليل وتقييم المعلومات واستخلاص النتائج وذلك من خلال تطوير مهاراته في التفكير الابداعي.
- (٦) على ديوان الرقابة المالية الاتحادي ومكاتب وشركات التدقيق في العراق حث بعض المدققين العاملين لديهم للتعاون مع زملاء العمل لمناقشة المخاطر التي تحيط بعملية التدقيق اثناء التنفيذ وتبادل الآراء المهنية لتحقيق جودة عالية لنتائج اعمال التدقيق.
- (٧) ضرورة قيام ديوان الرقابة المالية الاتحادي ومكاتب وشركات التدقيق في العراق تدريب المدققين العاملين لديهم على تقنيات تقييم فعالية استراتيجيات إدارة المخاطر في المنظمة محل التدقيق، وذلك للوصول الى نتائج تدقيق بمخاطر اقل لتحقيق اعلى جودة.
- (٨) ضرورة قيام ديوان الرقابة المالية الاتحادي ومكاتب وشركات التدقيق في العراق تدريب موظفيهم باستمرار على أساليب التفكير الاستراتيجي في التخطيط لعملية التدقيق، لما لها من اثر في نجاح عملية التدقيق.

(٩) ضرورة قيام ديوان الرقابة المالية الاتحادي ومكاتب وشركات التدقيق في العراق حث المنظمات على اعتماد معايير التدقيق الداخلي الدولية لتعزيز إجراءات رقابة داخلية فعالة لضمان دقة بياناتها المالية، فهذا سينعكس على نتائج التدقيق ايجاباً.

(١٠) ضرورة أن تسهم المعلومات المقدمة من بعض المنظمات في تحديد المخاطر المالية، لتعزيز جودة بياناتها المالية.

المراجع والمصادر

المراجع:

١- القرآن الكريم

المصادر العربية

أولاً: الكتب

- ١- العواد، اسعد محمد على وهاب (٢٠٢٢) " التدقيق المتقدم في اطار معايير التدقيق الدولية"، دار الكتب موزعون وناشرون ط ١، العراق.

ثانياً: البحوث والدراسات:

١. إسماعيل م. د. (٢٠٢٢). تأثير ممارسات اخلاقيات المهنة واستقلالية المدقق في جودة التدقيق الداخلي. مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والإدارية، ١٨(٢)، ٨٥٩-٨٧٦.
<https://doi.org/10.36325/ghjec.v18i2.13916>
٢. بادي، نؤارة، (٢٠٢٢)، " أطر التفكير ونظرياته"، مجلة بشائر العلوم، المدرسة العليا للأساتذة، القبة، العدد ٢،
<https://www.ens-kouba.dz/magazine/pdf/n2/article25.pdf>
٣. بندير، عبد المرشد، بوسعيد، عيسى، اقاسم، & عمر/مؤطر. (٢٠٢٢). دور التدقيق الخارجي في تحسين فعالية تسيير المؤسسة (Doctoral dissertation، جامعة احمد دراية-ادرار).
٤. جمال محمد قنديل. (٢٠٢٤). أثر استخدام البيانات الضخمة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في التقارير المالية. مجلة السادات للبحوث الادارية و المالية، ٢(٢).
<https://sjsaf.journals.ekb.e>
٥. سمرة، ي. م.، ياسر محمد، الزهار، هانى محمد، & فايد. (٢٠٢٢). The impact of joint audit on audit planning quality: a field study. المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية، ٣(١)، ٨٢-٣٥.
<https://doi.org/10.21608/cfdj.2021.207368>
٦. الشمالية، عبد الله زكي محمد، (٢٠٢٢)، " أثر جودة التدقيق الخارجي في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية"، المجلة العربية للنشر العلمي، الرقم المعياري ٢٦٦٣-٥٧٩٨، المجلد ٥ العدد ٥٠، ص.ص ٤٦٥-٤٧٦،
<http://www.ajsp.net>
٧. عمر، عمر حسين عباس، عبد الدايم، صفاء محمد، زكي، & وفاء السيد. (٢٠٢٥). أثر إستخدام تقنية مستودع البيانات في تحسين جودة التقارير المالية: دراسة ميدانية. مجلة البحوث الإدارية والمالية والكمية، ٥(١)، ٥٧٤-٥٩٨.
<https://safq.journals.ekb.eg>
٨. كمال، اشواق احمد مصطفى، (٢٠٢٣)، " التفكير المنظومي والحدسي لدى طلبة كلية التربية النوعية"، بحث مستل من أطروحة دكتوراه فلسفة في علم النفس، جامعة المنصورة، مجلة كلية التربية، جامعة، المجلد ١٢٢، العدد ٢.
<https://doi.org/10.21608/maed.2023.318396>
٩. المهدي الشحات عبد الخالق سماحه، سميح، السيد الناعي، محمود، & عبد السلام على حسن، كمال، (٢٠٢٢). أثر التكامل بين عناصر المدخل السلوكي والمراجعة الداخلية في مستوى جودة المعلومات المحاسبية: دراسة ميدانية في المصارف التجارية. المجلة المصرية للدراسات التجارية، مجلد ٢ عدد ٤٦، ص.ص ٣٠١-٣٤٠،
<https://doi.org/10.21608/alat.2022.259144>

١٠. الهاموندي م. و. ع. ع. (٢٠٢١). توظيف التفكير النظمي في تحقيق الصحة التنظيمية: دراسة استطلاعية في عينة من القيادات العليا بديوان وزارة العمل والشؤون الاجتماعية بمجلة *اقتصاديات الاعمال للبحوث التطبيقية*، عدد خاص-ج١، المؤتمر العلمي الثاني، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة ديالى، <https://uofbejar.net/index.php/new/article/view/73>
١١. هيري، اسيا، (٢٠١٨)، "فعالية التدقيق الخارجي وفق أخلاقيات المهنة في تحسين جودة معلومات تقرير المدقق" دراسة في عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، أطروحة دكتوراه - جامعة أحمد دراية ادرار، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، الجزائر.
١٢. وفاء فرج الخبولي. (٢٠٢٣). أنماط التفكير الاستراتيجي وأثرها في الابداع التنظيمي دراسة ميدانية على موظفي مركز المعلومات والتوثيق السياحي-طرابلس. مجلة جامعة بني وليد للعلوم الإنسانية والتطبيقية، ٨(٤)، ٥٣-١٠٨. <https://doi.org/10.58916/jhas.v8i4.9-53>

Foreign references:

First: Articles:

- 1- Abd, W. H., Kareem, A. D., & Kadhim, H. A. (2019). Audit program proposal for local accounts auditors: Applied research on a group of international auditing standards. *International Journal of Innovation, Creativity and Change*, 7(8), 201-21. t: <https://www.researchgate.net/publication/337821372>
- 2- Abdelraheem, A., Hussaien, A., Mohammed, M., & Elbokhari, Y. (2021). The effect of information technology on the quality of accounting information. *Accounting*, 7(1), 191-196. <https://doi.org/10.5267/j.ac.2020.9.017>
- 3- Abdulahad, A. (2022, January). Analytical Procedures and Their Impact on Reducing Audit Risks in the Auditor's Report. In *Proceedings of 2nd International Multi-Disciplinary Conference Theme: Integrated Sciences and Technologies, IMDC-IST 2021, 7-9 September 2021, Sakarya, Turkey*. <http://dx.doi.org/10.4108/eai.7-9-2021.2315296>
- 4- Abrach, D., & Feghali, K. (2023). EXAMINATION OF ETHICAL AND PROFESSIONAL CONDUCT OF LEBANESE EXTERNAL AUDITORS. *Copernican Journal of Finance & Accounting*, 12(1), 9–28. <https://doi.org/10.12775/cjfa.2023.001>
- 5- Agienohuwa, O. O., & Ilaboya, O. J. (2018). IFRS adoption and financial reporting quality: IASB qualitative characteristics approach. *Accounting and Taxation Review*, 2(3), 30-47. <http://www.atreview.org>
- 6- Aizsila, I., & Ikaunieks, R. (2014). Changes and challenges facing the audit profession in Latvia. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 156, 627–632. <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2014.11.253>
- 7- Akinleye, G. T., Olaoye, F. O., & Talabi, A. O. (2020). Effects of Auditing Standards on Auditors Performance. *European Journal of Business and Management*, 12(21), 43-47. <https://doi.org/10.7176/EJBM>
- 8- Akpur, U. (2020). Critical, reflective, creative thinking and their reflections on academic achievement. *Thinking Skills and Creativity*, 37, 100683. <https://doi.org/10.1016/j.tsc.2020.100683>

- 9- Al-abedi, T. K. (2022). Empirical study for the strategic role of internal audit in dedicating fraud risk in the financial statement: Evidence from Iraq. *Journal of Administration and Economics*, (133), 308-322. <http://doi.org/10.31272/JAE.45.2022.133.22>
- 10- Alawaqleh, Q. A., & Almasri, N. (2021). The impact of audit committee performance and composition on financial reporting quality in Jordan. *International Journal of Financial Research*, 12(3), 55. <https://doi.org/10.5430/ijfr.v12n3p55>
- 11- Al-Dalabih, F. A. (2018). The impact of the use of accounting information systems on the quality of financial data. *International Business Research*, 11(5), 143-158. <https://doi.org/10.5539/ibr.v11n5p143>
- 12- Al-Dalabih, F. a. N. (2018). The impact of the use of accounting information systems on the quality of financial data. *International Business Research*, 11(5), 143. <https://doi.org/10.5539/ibr.v11n5p143>
- 13- Al-Gharbawee, T. N. K., Al-Rikabi, A. R. H., & Balasim, S. K. (2022). The Role of International Auditing Standards in Reducing Audit Risk. *Social Science and Humanities Journal (SSHJ)*, 6(3), 2618-2634. <https://sshjournal.com/index.php/sshj/article/view/787>
- 14- Alhasani, A. H., & Alkshali, S. J. (2024). The Impact of Strategic Thinking on Risk Management: The Moderating Role of Organizational Support at Omani Construction Companies. *Jordan Journal of Business Administration*, 20(1). <https://doi.org/10.35516/jjba.v19i4.1718>
- 15- Allen, Will, (2021), “An introduction to systems thinking and systemic design – concepts and tools,” *Learning for Sustainability (LfS)*, <https://learningforsustainability.net/post/systemicdesign-intro/>
- 16- Almasria, N., Alhatabat, Z., TAHTAMOUNI, A., Ibrahim, A., & Abu Dawleh, A. (2024). Role Of The Internal Control System In Accordance With International Auditing Standard No. 315 In Reducing Tax Evasion. <https://doi.org/10.35741/issn.0258-2724.59.5.1>
- 17- AL-Obaidi, A. Q. H., & Fouad, Z. A. (2023). Reflection of the process of compliance with the International Planning Standard in managing the audit expectations gap: An Applied Study in the Federal Board of Supreme Audit. *Dijlah Journal*, 6(4).
- 18- Al-Obaidi, A. Q., & Fouad, Z. A. (2023). Studying and Analyzing the Audit Expectations Gap Underlying International Standard on Auditing (ISA 300): Practical Study in the Federal Board of Supreme Audit. *ENTREPRENEURSHIP JOURNAL FOR FINANCE AND BUSINESS*, 4(04). <https://doi.org/10.56967/ejfb2023355>
- 19- Al-Okaily, A., Al-Okaily, M., Teoh, A. P., & Al-Debei, M. M. (2023). An empirical study on data warehouse systems effectiveness: the case of Jordanian banks in the business intelligence era. *EuroMed Journal of Business*, 18(4), 489-510. <https://doi.org/10.1108/EMJB-01-2022-0011>
- 20- Alsaffar, S. S. (2023). Using Risk-Based Auditing Concept And Indicators Of Analytical Procedures In Assessing Risk Of The Material Misstatements. *Pooda Journal of Business Marketing, Finance, And Accounting Studies*, 13(2). <https://pooda.org/index.php/pooda/article/view/316>
- 21- Al-Sarairah, K., & Shlooh, S. (2020). The Status of Planning for Risk Management in Private Schools in Karak Governorate from the Perspective of Teachers. *International Journal for Quality Assurance*, 3(1), 22–36. <https://doi.org/10.34028/ijqa/3/1/140>

- 22- Alwan, A. A., Ciupala, M. A., Brimicombe, A. J., Ghorashi, S. A., Baravalle, A., & Falcarin, P. (2022). Data quality challenges in large-scale cyber-physical systems: A systematic review. *Information Systems*, 105, 101951. <https://doi.org/10.1016/j.is.2021.101951>
- 23- Alwan, B. M., & Samara, D. A. I. (2013). Compliance auditors the rules of professional conduct based on international accounting standards. *International Journal of humanities and social science*, 3(3). <https://www.researchgate.net/publication/331635402>
- 24- Amran, E. F., Angrariani, A., Rahmi, M., & Candra, R. (2024). ANALISIS PERENCANAAN AUDIT LAPORAN KEUANGAN PADA KANTOR AKUNTAN PUBLIK (KAP) GRISELDA, WISNU DAN ARUM. TAMWIL: Jurnal Ekonomi Islam, 10(1), 29-41. <http://dx.doi.org/10.31958/jtm.v10i1.12421>
- 25- Anjani, P. (2023). Enhancing Transparency and Trust through Effective Financial Statement Audits. *Advances in Managerial Auditing Research*, 1(3), 103-113. <https://doi.org/10.60079/amar.v1i3.228>.
- 26- Apandi, R. N. N., Sofia, A., & Zulhaimi, H. (2022, July). Good Audit Planning Practices in the Digital Era. In 6th Global Conference on Business, Management, and Entrepreneurship (GCBME 2021) (pp. 72-80). Atlantis Press. <https://doi.org/10.2991/aebmr.k.220701.017>
- 27- Ardi, J., & Nazaripour, M. (2015). Identifying and ranking the obstacles of internal controls evaluation in the external audit process. *Mediterranean Journal of Social Sciences*, 6(6), S2. <https://doi.org/10.5901/mjss.2015.v6n6s2p613>
- 28- Ardillah, K., & Chandra, R. (2022). Auditor independence, auditor ethics, auditor experience, and due professional care on audit quality. *Accounting Profession Journal (APAJI)*, 4(1).. <https://doi.org/10.35593/apaji.v4i1.39>
- 29- Arnold, Ross & Wade, Jon. (2015). A Definition of Systems Thinking: A Systems Approach. *Procedia Computer Science*. 44. 669-678. <https://doi.org/10.1016/j.procs.2015.03.050>
- 30- Atiku, S. O., Kaisara, G., Kaupa, S., & Villet, H. (2021). Dimensions of learning organization: Implications for human resources effectiveness in commercial banks. *Management Science Letters*, 12(2), 117–124. <https://doi.org/10.5267/j.msl.2021.10.002>
- 31- Avlokulov, A. Z. (2024). Features of planning the audit of financial statements. *Excellencia: International Multi-disciplinary Journal of Education* (2994-9521), 2(2), 155-158. . <https://doi.org/10.5281/>
- 32- Awadallah, A., & El Said, H. M. (2018). Auditors' usage of non-financial data and information during the assessment of the risk of material misstatement for an audit engagement: a field study. *Accounting and Finance Research*, 7(1). <https://doi.org/10.5430/afr.v7n1p13>
- 33- Balkat, F. S., & Khaleel, A. S. (2021). The internal audit of the health and safety management system (ISO 45001: 2018) in the department of studies, planning and follow up– Iraqi Ministry of Oil.“. *International Journal of Business Management and Economic Review*, 4(05). <http://doi.org/10.35409/IJBMER.2021.3317>
- 34- Bangad, N., Jayaram, V., Krishnappa, M. S., Banarse, A. R., Bidkar, D. M., Nagpal, A., & Parlapalli, V. (2024). A Theoretical Framework for AI-driven data quality monitoring in high-volume data environments. *arXiv preprint arXiv:2410.08576*. <https://doi.org/10.5281/zenodo.13878755>
- 35- Bani-Ahmed, A. A., & Al-Sharairi, J. A. (2014). The Relationship between Planning of Audit Process and Total Quality Management. *International Journal of Business and Management*, 9(5). <https://doi.org/10.5539/ijbm.v9n5p96>

- 36- Bani-Hani, J. (2021). The moderating influence of managers strategic thinking on the effect of talent management on organization core competency. *Management Science Letters*, 11(1), 213-222. <https://doi.org/10.5267/j.msl.2020.8.013>
- 37- Bashan, Aviva, Kordova, Sigal, (2021), “Globalization, quality and systems thinking: integrating global quality Management and a systems view,” *Heliyon*, Vol. 7(2), <https://doi.org/10.1016/j.heliyon.2021.e06161>
- 38- Benjamin, M. (2025). AI-Driven Frameworks for Enhancing Data Quality in Big Data Ecosystems: Error Detection, Correction, and Metadata Integration.
- 39- Bicevskis, J., Bicevska, Z., & Karnitis, G. (2017). Executable Data Quality Models. *Procedia Computer Science*, 104, 138–145. <https://doi.org/10.1016/j.procs.2017.01.087>
- 40- Brewster, B. E., & Bucaro, A. C. (2020). Systems-Thinking in complex audit
- 41- Bruner Jerome, (2017), “A Study of Thinking”, 2nd Edition, eBook ISBN9781315083223, New York, <https://doi.org/10.4324/9781315083223>
- 42- Cabrera, D., Cabrera, L. (2023). What Are Systems Thinking? In: Spector, J.M., Lockee, B.B., Childress, M.D. (eds) *Learning, Design, and Technology*. Springer, Cham. https://doi.org/10.1007/978-3-319-17461-7_100
- 43- Cai, L., & Zhu, Y. (2015). The challenges of data quality and data quality assessment in the big data era. *Data Science Journal*, 14(0), 2. <https://doi.org/10.5334/dsj-2015-002>
- 44- Cappiello, C., Cerletti, C., Fratto, C., & Pernici, B. (2018). Validating data quality actions in scoring processes. *Journal of Data and Information Quality (JDIQ)*, 9(2), 1-27. <https://doi.org/10.1145/3141248>
- 45- Chen, Z., Chen, W., Smiley, C., Shah, S., Borova, I., Langdon, D., Moussa, R., Beane, M., Huang, T., Routledge, B., & Wang, W. Y. (2021). FinQA: A Dataset of Numerical Reasoning over Financial Data. *Proceedings of the 2021 Conference on Empirical Methods in Natural Language Processing*. <https://doi.org/10.18653/v1/2021.emnlp-main.300>
- 46- Christian, N. (2020). Behavioral Strategy Analysis Using the Fraud Diamond Theory Approach to Detecting Corporate Fraud in Indonesia. *International Journal of Business and Management Invention (IJBMI)*, 9(4), 66-74. [https://www.ijbmi.org/v9i4\(series1\).html](https://www.ijbmi.org/v9i4(series1).html)
- 47- Cichy, C., & Rass, S. (2019). An overview of data quality frameworks. *IEEE Access*, 7, 24634–24648. <https://doi.org/10.1109/access.2019.2899751>
- 48- Dahiyat, A. (2022). Robotic process automation and audit quality. *Corporate Governance and Organizational Behavior Review*, 6(1), 160-167. <https://doi.org/10.22495/cgobrv6i1p12>
- 49- Dandeniya Arachchige, P. W. (2024). Students' perceptions on auditing as a mechanism for enhancing the reliability and transparency in financial statements. <https://urn.fi/URN:NBN:fi:amk-2024061022734>
- 50- Dănescu, T., & Stejerean, R. M. (2023). A SCREENING OF TOOLS TO MEASURE THE QUALITY OF FINANCIAL REPORTING. *Acta Marisiensis. Seria Oeconomica*, 17(1). : <https://doi.org/10.2478/amso-2023-0002>
- 51- Darmawan, A. (2023). Audit Quality and Its Impact on Financial Reporting Transparency. *Golden Ratio of Auditing Research*, 3(1), 32 - 45. <https://doi.org/10.52970/grar.v3i1.375>
- 52- David, O. M., & Festus, A. F. (2023). Audit quality and financial reporting quality in selected public universities in south west Nigeria. *South Asian Research Journal of Business and Management*, 5(02), 46–55. <https://doi.org/10.36346/sarjbm.2023.v05i02.001>

- 53- Dempsey, K., & Van Dyk, V. (2024). The role of data analytics in enhancing external audit quality. In Springer proceedings in business and economics (pp. 399–423). https://doi.org/10.1007/978-3-031-46177-4_22
- 54- Dempsey, K., & Van Dyk, V. (2024c). The role of data analytics in enhancing external audit quality. In Springer proceedings in business and economics (pp. 399–423). https://doi.org/10.1007/978-3-031-46177-4_22.
- 55- Dempsey, K., Van Dyk, V. (2024). The Role of Data Analytics in Enhancing External Audit Quality. In: Moloi, T., George, B. (eds) Towards Digitally Transforming Accounting and Business Processes. ICAB 2023. Springer Proceedings in Business and Economics. Springer, Cham. https://doi.org/10.1007/978-3-031-46177-4_22
- 56- Detzen, D., Gold, A., & Wright, A. (2023). The impact of Account-Level inspection risk on audit program planning decisions. Accounting Horizons, 38(3), 35–42. <https://doi.org/10.2308/horizons-2022-184>
- 57- Dias, C., Abreu, R., David, F., & Formigoni, H. (2015). Code of ethics to accountants and auditors. https://bdigital.ipg.pt/dspace/bitstream/10314/2298/1/Ata%20Cientifica_fatimaDavid-4.pdf
- 58- Dilekli, Y. (2019). What are the dimensions of thinking skills in Turkish literature: a content analysis study? International Journal of Evaluation and Research in Education (IJERE), 8(1), 110. <https://doi.org/10.11591/ijere.v8i1.17215>
- 59- Ding, Y. (2023, November). Auditing and assurance: ensuring financial integrity and transparency. In Proceedings of the 2023 International Conference on Finance, Trade and Business Management (FTBM 2023) (Vol. 264, p. 212). Springer Nature. https://doi.org/10.2991/978-94-6463-298-9_23
- 60- Douglas Kate (2024), “What is thought and how does thinking manifest in the brain?” New Scientist, <https://www.newscientist.com/article/mg26234920-900-what-is-thought-and-how-does-thinking-manifest-in-the-brain/>
- 61- Dragan, C., Marcu, N., & Goagara, D. (2007). Considerations on the planning of the financial audit mission. The Young Economists Journal, 1(9), 43–50. <https://EconPapers.repec.org/RePEc:aio:rtevej:v:1:y:2007:i:9:p:43-50>
- 62- Dumitraş, V. (2011). The role of audit in improving the quality of information presented in the financial statements. Romanian Economic and Business Review, 6(2), 7. <https://www.rebe.rau.ro/RePEc/rau/journal/FA11/REBE-FA11-A1.pdf>.
- 63- Ebaid, I. E. (2021). Does IFRS Implementation Improve Qualitative Characteristics of Accounting Information: Evidence from Saudi Commercial Banks. Journal of Advanced Research in Economics and Administrative Sciences, 2(1), 17–27. <https://doi.org/10.47631/jareas.v2i1.193>
- 64- Ehrlinger, L., & Wöß, W. (2022). A survey of data quality measurement and monitoring tools. Frontiers in big data, 5, 850611. <https://doi.org/10.3389/fdata.2022.850611>
- 65- Elmashtarawi, Z. H. (2020). The impact of Programmed Accounting Analysis (PAA) for the financial statements on qualitative characteristics of useful financial information. SSRN Electronic Journal. <https://doi.org/10.2139/ssrn.3582578>
- 66- Elmghaamez, I. K., & Elmagrhi, M. H. (2022). Diffusion theory, transnational antecedents and International Standards on Auditing adoption around the world. International Journal of Auditing, 26(2), 212–239. <https://doi.org/10.1111/ijau.12273>

- 67- Elnahass, M., Jia, X., & Crawford, L. (2024). Disruptive technology and audit risks: Evidence from FTSE 100 companies. *Emerging Markets Review*, 63, 101218. <https://doi.org/10.1016/j.ememar.2024.101218>
- 68- Elsiddig Ahmed, I. (2020). The qualitative characteristics of accounting information, earnings quality, and Islamic banking performance: Evidence from the gulf banking sector. *International Journal of Financial Studies*, 8(2), 30. <https://doi.org/10.3390/ijfs8020030>
- 69- Farooq, Mohammad Omar, *Systems Thinking in Business Context: Some Applications* (April 19, 2024). Available at SSRN: <https://ssrn.com/abstract=4790866> or <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.4790866>
- 70- Fitriyyah, A., Anwar, L., & Hafizh, M. (2024). Assessment of Creative Thinking Skills through Imitation, Modification, and Construction of Creative Thinking Models. *PRISMA*, 13(2), 175. <https://doi.org/10.35194/jp.v13i2.4342>
- 71- Flood, J. M. (2017b). AU -C 320 Materiality in planning and performing an audit. In John Wiley & Sons, Ltd eBooks (pp. 115–118). <https://doi.org/10.1002/9781119373803.ch11>
- 72- Fossung, M. F., & La Fortune, M. W. S. (2019). External audit and quality of accounting and financial information in Cameroonian companies. *SSRN Electronic Journal*. <https://doi.org/10.2139/ssrn.3433410>
- 73- Francis Jere R., (1994), “Auditing, hermeneutics, and subjectivity”, *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 19(3), ISSN 0361-3682. Pp. 235-269, [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(94\)90034-5](https://doi.org/10.1016/0361-3682(94)90034-5)
- 74- Freihat, A. F., Al-Shear, I. H., & Farhan, A. (2021). Code of ethics for professional accountants and change the external auditor: A study of the emerging markets. *Corporate Ownership & Control*, 18(3), 201-212. <https://doi.org/10.22495/cocv18i3art16>
- 75- Gjoni-Karameta, A., Fejzaj, E., Mlouk, A., & Sila, K. (2021). Qualitative characteristics of financial reporting: An evaluation according to the Albanian users’ perception. *Academic Journal of Interdisciplinary Studies*, 10(6), 35-47. <https://doi.org/10.36941/ajis-2021-0151>
- 76- Gonzales, Anderson, (2023), “Organizational Systems Thinking and Professional Learning Community of Faculty Members of a Public Higher Education Institution in Region 02”, *Journal for Educators, Teachers and Trainers*, Vol. 14 (6), <https://doi.org/10.47750/jett.2023.14.06.009>
- 77- Goti, A., De La Calle, A., Gil, M. J., Errasti, A., Bom, P. R. D., & García-Bringas, P. (2018). Development and application of an assessment complement for production system audits based on data quality, IT infrastructure, and sustainability. *Sustainability*, 10(12), 4679. <https://doi.org/10.3390/su10124679>
- 78- GRIGORAS-ICHIM, C. E., BORDEIANU, O. M., & MOROSAN-DANILA, L. (2024). The Importance Of The Financial Audit In The Identification Of Fraud And Errors Recorded By Companies. *Management*, 43(2), 225-240. <http://doi.org/10.4316/EJAfB.2024.12106>
- 79- H Alssabagh, S. (2021). Fraud Risk Factors that Affect the Audit Program Plan: The Case of Kurdistan Region, Iraq. *UKH Journal of Social Sciences*, 4(2). <https://doi.org/10.25079/ukhjss.v4n2y2020.pp9-19>
- 80- Hamshari, Y. M., Ali, H. Y., & Alqam, M. A. (2021). The relationship of professional skepticism to the risks of auditing and internal control, and the discovery of fraud and core errors in the financial statements In Jordan. *Academic Journal of Interdisciplinary Studies*, 10(2), 105. <https://doi.org/10.36941/ajis-2021-0042>

- 81- Hamshari, Y. M., Ali, H. Y., & Alqam, M. A. (2021). The relationship of professional skepticism to the risks of auditing and internal control, and the discovery of fraud and core errors in the financial statements in Jordan. *Academic Journal of Interdisciplinary Studies*, 10(2), 105-105. <https://doi.org/10.36941/ajis-2021-0042>
- 82- Handoko, B. L., & Pamungkas, H. R. (2020). Effect of independence, time budget pressure, and auditor ethics on audit quality. *International Journal of Psychosocial Rehabilitation*, 24(9), 1-6. : <https://www.researchgate.net/publication/342702138>
- 83- Hanifa, N. L. (2025). How does the regional financial accounting system affect the quality of financial statements? *Journal of Information Systems Engineering & Management*, 10(31s), 524–533. <https://doi.org/10.52783/jisem.v10i31s.5106>
- 84- Hasnan, Suhaily. (2020). Profitability, Market Incentives, Audit Quality & Financial Misstatement. <https://doi.org/10.35940/ijrte.D7143.118419>.
- 85- Hermawan, T. R., & Nugrahanti, T. P. (2024). The role of information technology in optimizing the internal audit process and improving the quality of internal audit. *West Science Business and Management*, 2(04), 1274–1279. <https://doi.org/10.58812/wsbm.v2i04.1528>
- 86- Holyoak, K.J., & Morrison, R.G. (in press). Thinking and reasoning: A reader's guide. In K.J. Holyoak & R.G. Morrison, (2012), "Oxford Handbook of Thinking and Reasoning". New York: Oxford University Press. <https://doi.org/10.1093/oxfordhb/9780199734689.013.0001>
- 87- Hossain, Niamat Ullah Ibne, Vidanelage L. Dayarathna, Morteza Nagahi, and Raed Jaradat. 2020. "Systems Thinking: A Review and Bibliometric Analysis" *Systems* 8, no. 3: 23. <https://doi.org/10.3390/systems8030023>
- 88- Hoti, A. H., & Sopa, L. S. (2022). Compliance with International Standards on Auditing (ISAs): Evidence from Kosovo for the Financial Reporting Period 2015–2019. *Finance: Theory and Practice*, 26(2), 219-230. <https://doi.org/10.1596/36514>
a. <https://doi.org/10.1146/annurev-orgpsych-032516-113341>
- 89- Hussin, S. a. H. S., Iskandar, T. M., Saleh, N. M., & Jaffar, R. (2017). Professional skepticism and auditors' assessment of misstatement risks: the moderating effect of experience and time budget pressure. *Economics & Sociology*, 10(4), 225–250. <https://doi.org/10.14254/2071-789x.2017/10-4/17>
- 90- Ifeanyichukwu, O. O., & Ohaka, J. (2019). Effect of audit committee characteristics on financial reporting quality. *Journal of Accounting Information and Innovation*, 5(11), 1-10.
- 91- Indriyanto, E. (2023). THE ROLE OF INFORMATION TECHNOLOGY IN INCREASING AUDIT PROCESS EFFICIENCY. *Jurnal Ekonomi*, 12(04), 1441-1446. <https://ejournal.seaninstitute.or.id/index.php/Ekonomi/article/view/3211>
- 92- Ionescu, S. A., & Diaconita, V. (2023). Transforming financial decision-making: the interplay of AI, cloud computing and advanced data management technologies. *International Journal of Computers Communications & Control*, 18(6). <https://doi.org/10.15837/ijccc.2023.6.5735>
- 93- Istikomah, E., Suripah, S., Abdurrahman, A., & Putri, C. H. D. (2024). Students' Geometric Creative Thinking Skills: An Analytical Study. *Kreano, Jurnal Matematika Kreatif-Inovatif*, 15(2), 566-577. <https://doi.org/10.15294/t1es3n83>
- 94- Jassim, S., & Abdulahad, A. (2022). Analytical procedures and their impact on reducing audit risks in the auditor's report. *Proceedings of 2nd International Multi-Disciplinary Conference*

Theme: Integrated Sciences and Technologies, IMDC-IST 2021, 7-9 September 2021, Sakarya, Turkey. <https://doi.org/10.4108/eai.7-9-2021.2315296>

- 95- Jawad, M. A. (2019). The extent to which auditors can audit intangible assets in accordance with the objectives of the economic units (a proposed model for the adoption of the international standard of auditing 300 planning and 500 evidence in the iraqi environment). *Transylvanian Review*, 27(42), 180192. <https://www.researchgate.net/publication/345843140>
- 96- Jayawardene, V., Sadiq, S., & Indulska, M. (2015). An analysis of data quality dimensions. https://espace.library.uq.edu.au/view/UQ:312314/UQ312314_2013_01.pdf
- 97- Jesilevska, S. (2017). Data Quality Dimensions to ensure optimal data quality. DOAJ (DOAJ: Directory of Open Access Journals). <https://doaj.org/article/8da7fc5d2a0e48718d234f5821e9d2be>
- 98- Jide, I., & Ugwu, K. O. (2023). EFFECT OF EXTERNAL AUDITORS' QUALITY ON CREDIBILITY OF FINANCIAL REPORTING IN NIGERIAN DEPOSIT MONEY BANKS. *Scholarly Journal of Management Sciences Research*, 2(8), 12-32. <https://www.openjournals.ijaar.org/index.php/sjmsr/article/view/104>
- 99- Johan, A. (2024). AN ANALYSIS OF CRITICAL THINKING SKILLS THROUGH ARGUMENTATIVE ESSAY WRITING. *English Journal Literacy Utama*, 8(1), 36-45. <https://doi.org/10.33197/ejlutama.v8i1.232>
- 100- Juddoo, S. (2015, December). Overview of data quality challenges in the context of Big Data. In 2015 International Conference on Computing, Communication and Security (ICCCS) (pp. 1-9). IEEE. <https://doi.org/10.1109/cccscs.2015.7374131>
- 101- Jung, Y., (2017), "Systems Thinking in Organizations: Applying It to Study Arts and Educational Settings", *Journal of Art for Life*, Vol. 9(1), Special Issue, pp. 1-16, <https://journals.flvc.org/jafl/article/view/88599>
- 102- Kadhim, L. T., & Bougatef, K. (2024). The Impact of International Accounting and Auditing Standards on the Quality of Financial Reporting. *Revista De Gestão Social E Ambiental*, 18(8), e06215. <https://doi.org/10.24857/rgsa.v18n8-014>
- 103- Karanikas N., Popovich A., Steele S., Horswill N, Laddrak V. and Roberts T., (2020), "Symbiotic types of systems thinking with systematic management in occupational health & safety," *Safety Science*, Vol. 128, 104752, ISSN 0925-7535, <https://doi.org/10.1016/j.ssci.2020.104752>
- 104- Kassem, R. and Turksen, U. (2021), "Role of Public Auditors in Fraud Detection: A Critical Review", Grima, S. and Boztepe, E. (Ed.) *Contemporary Issues in Public Sector Accounting and Auditing* (Contemporary Studies in Economic and Financial Analysis, Vol. 105), Emerald Publishing Limited, Leeds, pp. 33-56. <https://doi.org/10.1108/S1569-375920200000105004>
- 105- Katari, A. (2019). Data quality Management in Financial ETL Processes: Techniques and best practices. *International Journal of Science and Research (IJSR)*, 8(4), 2026–2032. <https://doi.org/10.21275/sr24926100524>
- 106- Katari, A. (2023). Security and Governance in Financial Data Lakes: Challenges and Solutions. *Journal of Computational Innovation*, 3(1).
- 107- Kertarajasa, A. Y., Marwa, T., & Wahyudi, T. (2019). The effect of competence, the effect of competence, experience, independence, due professional care, and auditor integrity on audit

- quality with auditor ethics as moderating variable. *Journal of Accounting Finance and Auditing Studies*, 5(1), 80–99. <https://doi.org/10.32602/jafas.2019.4>
- 108- Kewo, C. L., & Afiah, N. N. (2017). Does quality of financial statement affected by internal control system and internal audit?. *International Journal of Economics and Financial Issues*, 7(2), 568-573. <http://orcid.org/0000-0003-1353-2703>
 - 109- Keyton, J. (2017). Communication in organizations. *Annual Review of Organizational Psychology and Organizational Behavior*, 4(1), 501-526.
 - 110- Khan, T. I. (2018). Impact of time pressure on organizational citizenship behavior: Moderating role of conscientiousness. Zenodo (CERN European Organization for Nuclear Research). <https://doi.org/10.5281/zenodo.434796>
 - 111- Khong, I., Yusuf, N. A., Nuriman, A., & Yadila, A. B. (2023). Exploring the impact of data quality on Decision-Making processes in information intensive organizations. *Aptisi Transactions on Management (ATM)*, 7(3), 253–260. <https://doi.org/10.33050/atm.v7i3.2138>
 - 112- Khong, I., Yusuf, N. A., Nuriman, A., & Yadila, A. B. (2023). Exploring the impact of data quality on decision-making processes in information intensive organizations. *APTISI Transactions on Management*, 7(3), 253-260. <https://doi.org/10.33050/atm.v7i3.2138>
 - 113- Kiradoo, Giriraj, Ethics in Accounting: Analysis of Current Financial Failures and Role of Accountants (2020). *International Journal of Management (IJM)*, 11 (2), pp. 241–247, 2020, Available at SSRN: <https://ssrn.com/abstract=3553336>
 - 114- Kohler, H., Pochet, C., & Gendron, Y. (2021). Networks of interpretation: An ethnography of the quest for IFRS consistency in a global accounting firm. *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 95, 101277, ISSN 0361-3682, <https://doi.org/10.1016/j.aos.2021.101277>
 - 115- Kythreotis, A., & Soltani, M. (2023). Relevance and faithful representation (reliability) of annual and semi-annual financial statements; a trade-off. *International Journal of Managerial and Financial Accounting*, 15(3), 393–412. <https://doi.org/10.1504/ijmfa.2023.131779>
 - 116- tions and Future: Proceedings of ITAF 2019 (pp. 201-218). Springer Singapore. http://dx.doi.org/10.1007/978-981-15-3075-3_14
 - 117- Nasution, H., & Awalianti, L. N. (2020). Analisis Perencanaan Audit Laporan Keuangan Pada Kantor Akuntan Publik KURNIAWAN, KUSMADI, DAN MATHEUS. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Kesatuan*, 8(3), 237-244. <https://doi.org/10.37641/jiakes.v8i3.333>
 - 118- Nasution, Z., Pasaribu, S., Surianto, S., Ridwan, A., & Nasution, H. B. (2023). Wahdatul ‘Ulum Perspective Systemic Thinking: Study Integration of Science in Islamic Education. *AL-ISHLAH Jurnal Pendidikan*, 15(2), 1842–1849. <https://doi.org/10.35445/alishlah.v15i2.2505>
 - 119- Neel, M., & Safdar, I. (2024). Financial statement relevance, representational faithfulness, and comparability. *Review of Quantitative Finance and Accounting*, 62(1), 309-339. <https://doi.org/10.1007/s11156-023-01205-9>
 - 120- NGUYEN, H., NGO, T. K. T., & LE, T. T. (2020). Risk of material misstatement in the stage of audit planning: Empirical evidence from Vietnamese listed enterprises. *The Journal of Asian Finance, Economics and Business*, 7(3), 137-148. <https://doi.org/10.13106/jafeb.2020.vol7.no3.137>
 - 121- Nikiforova, A. (2020). Definition and Evaluation of Data quality: User-Oriented Data Object-Driven Approach to Data Quality Assessment. *Baltic Journal of Modern Computing*, 8(3). <https://doi.org/10.22364/bjmc.2020.8.3.02>

- 122- Nugrahanti, T. P., Sudarmanto, E., Andani, M., & Judijanto, L. (2023). The Effect of Audit Quality, Auditor Independence, and Financial Reporting Transparency on Internal Control Effectiveness: A Case Study of a Public Company in Indonesia. *West Science Accounting and Finance*, 1(03), 108-118. <https://doi.org/10.58812/wsaf.v1i03.370>
- 123- Nwachukwu, G., Oladepo, O., & Avickson, E. K. (2024). Quality control in financial operations: Best practices for risk mitigation and compliance. *World Journal of Advanced Research and Reviews*, 24(1), 735-749. <https://doi.org/10.30574/wjarr.2024.24.1.3100>
- 124- O'Neill, A. (2020). Data quality evaluation using probability models. *arXiv preprint arXiv:2009.06672*. : <https://www.researchgate.net/publication/344249469>
- 125- Onwubuariri, N. E. R., Adelakun, N. B. O., Olaiya, N. O. P., & Ziorklui, N. J. E. K. (2024). AI-Driven risk assessment: Revolutionizing audit planning and execution. *Finance & Accounting Research Journal*, 6(6), 1069–1090. <https://doi.org/10.51594/farj.v6i6.1236>
- 126- Ordóñez, L. D., Benson III, L., & Pittarello, A. (2015). Time-pressure perception and decision making. *The Wiley Blackwell handbook of judgment and decision making*, 2, 517-542. <https://doi.org/10.1002/9781118468333.ch18>
- 127- Owolabi, S. A., & Joshua, A. A. (2020). Application of Isa 300and Audit Quality in the COVID-19 Pandemic Era: Standpoints of Accounting Practitioners. *Am. J. Humanit. Soc. Sci. Res*, 4(11), 210-222.
- 128- Pacheco Cristián Silva and Herrera Carolina Iturra, (2021), “A conceptual proposal and operational definitions of the cognitive processes of complex thinking, *Thinking Skills and Creativity*, Vol. 39, 100794, ISSN 1871-1871, <https://doi.org/10.1016/j.tsc.2021.100794>
- 129- Pacheco, Roland Tyrone Valenzuela, (2024), “What is Thinking?”, *ResearchGate*, https://www.researchgate.net/publication/378332714_What_is_Thinking
- 130- Pansara, R., & Adusumilli, S. (2023). Cultivating Data Quality to Strategies, Challenges, and Impact on Decision-Making. *International Journal of Management Education for Sustainable Development*, 6(6), 24-33. Retrieved from <https://ijsdcs.com/index.php/IJMESD/article/view/356>
- 131- Paramanantham, S., & Liyanage, S. (2023). Assessing the Impact of Human Error Assessment on Organization Performance in the Software Industry. *International Journal of Information Systems and Social Change (IJISSC)*, 14(1), 1-32 . <https://doi.org/10.4018/ijissc.314563>
- 132- Petreanu, E., & Zaharco, S. (2023). Important aspects of the audit planning in agricultural entities from the Republic of Moldova. *Scientific papers. Series “Management, Economic Engineering in Agriculture and Rural Development”*, 637-642.
- 133- Petreanu, E., & Zaharco, S. (2023). Important aspects of the audit planning in agricultural entities from the Republic of Moldova. *Scientific papers. Series “Management, Economic Engineering in Agriculture and Rural Development”*, 637-642.
- 134- Petukh, A. V., Safonova, M. F., & Gribushenkova, V. A. (2020). Planning of the Internal Audit of Supply Chain Management in Foreign Economic Activity: Theory and Practice (Internal Audit Planning). *International Journal of Supply Chain Management*, 9(1), 756–764. <https://ojs.excelingtech.co.uk/index.php/IJSCM/article/download/4393/2231>
- 135- Pietro Biancone, P., Secinaro, S., Brescia, V., & Calandra, D. (2019). Data Quality Methods and Applications in Health Care System: A Systematic Literature review. *International Journal of Business and Management*, 14(4), 35. <https://doi.org/10.5539/ijbm.v14n4p35>

- 136- Porcuna-Enguix, L., Bustos-Contell, E., Serrano-Madrid, J., & Labatut-Serer, G. (2021). Constructing the audit risk assessment by the audit team leader when planning: using fuzzy theory. *Mathematics*, 9(23), 3065. <https://doi.org/10.3390/math9233065>
- 137- Porcuna-Enguix, L., Bustos-Contell, E., Serrano-Madrid, J., & Labatut-Serer, G. (2021). Constructing the audit risk assessment by the audit team leader when planning: using fuzzy theory. *Mathematics*, 9(23), 3065. <https://doi.org/10.3390/math9233065>
- 138- Prasad, A. (2024). Impact of Poor Data Quality on Business Performance: Challenges, Costs, and Solutions. *Costs, and Solutions* (May 27, 2024). <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.4843991>
- 139- Prihartini, D. A., & Kuncara, T. (2023). Implementasi Audit Planning Berdasarkan Standar Profesional Akuntan Publik Pada Kantor Akuntan Publik Abdul Ghonie Dan Rekan. *Owner: Riset dan Jurnal Akuntansi*, 7(1), 164-172. <https://doi.org/10.33395/owner.v7i1.1252>
- 140- Promise, A., CHUKWU, G. J., NAMAPELE, A., & BARIGBON, M. (2019). Audit Planning in Contemporary Organisation: Issues of great Importance. <https://www.researchgate.net/publication/357810722>
- 141- Promise, A., CHUKWU, G. J., NAMAPELE, A., & BARIGBON, M. (2019). Audit Planning in Contemporary Organisation: Issues of great Importance. <https://www.researchgate.net/publication/357810722>
- 142- QAWQZEH, H. K., ENDUT, W. A., & RASHID, N. (2021). Board Components and Quality of Financial Reporting: Mediating Effect of Audit Quality. *Journal of Contemporary Issues in Business & Government*, 27(2).
- 143- Qawqzeh, H. K., Endut, W. A., Rashid, N., & Dakhlallah, M. M. (2020). Impact of the external auditor's effectiveness on the financial reporting quality: The mediating effect of audit quality. *Journal of Critical Reviews*, 7(6), 1197-1208. <https://doi.org/10.31838/jcr.07.06.215>
- 144- Qi, J., & Cao, J. (2025). A study on big data adoption in financial accounting and its implications for financial statement accuracy. *Deleted Journal*, 18(2), 13–20. <https://doi.org/10.54254/2977-5701/2025.21866>
- 145- Rahayu, I. Y., & Wilasittha, A. A. (2023). Implementasi ATLAS dalam Prosedur Penilaian Risiko Audit (Studi Kasus pada KAP Luthfi Muhammad & Rekan). *Jurnal Akuntansi Bisnis dan Ekonomi*, 9(2), 3445-3451. <https://doi.org/10.33197/jabe.vol9.iss2.2023.1136>
- 146- Rashid, C. A., & Fatah, N. A. (2022). The Roles of External Auditors on Financial Information Quality. *Eurasian Journal of Management & Social Sciences*, 3(2), 1-13. <https://doi.org/10.23918/ejmss.V3i2p1>
- 147- Rezaei, N. (2013). The Effect of Information Technology Systems on the Accounting Information Quality. *Journal of Applied Business and Finance Researches*, 22(2), 41-49.
- 148- Ridzuan, F., & Zainon, W. M. N. W. (2024). A Review on Data Quality Dimensions for Big Data. *Procedia Computer Science*, 234, 341-348. <https://doi.org/10.1016/j.procs.2024.03.008>
- 149- Ruchmawati, R. (2016). Analisis perencanaan audit laporan keuangan berdasarkan standar profesional akuntan publik (studi kasus pada KAP Ariesman Auly, Drs). *Jurnal Berkala Ilmiah Efisiensi*, 16(3).
- 150- Saber, M. (2022). Planning the audit of financial statements by Federal board of supreme audit of Iraq (FBSA) in the terms of ISA (300) requirements. *Journal of Administration & Economics*, (135). <https://doi.org/10.31272/jae.i135.1179>

- 151- Saleem, K. A. (2018). The impact of the requirements of International Audit Standard No (300): planning for auditing financial statements on the quality of the audit report. *International Journal of Economics and Finance*, 10(12), 19-36. <https://doi.org/10.5539/ijef.v10n12p19>
- 152- Salmon Paul M., Stanton Neville A., Walker Guy H., Hulme Adam, Goode Natassia, Thompson Jason and Read Gemma J.M. (2022), "Handbook of Systems Thinking Methods," CRC Press is an imprint of Taylor & Francis Group, LLC, ISBN: 978-0-367-22017-4 (HBK), <https://doi.org/10.1201/9780429281624>
- 153- Samiolo, R., Spence, C., & Toh, D. (2024). Auditor judgment in the fourth industrial revolution. *Contemporary Accounting Research*, 41(1), 498–528. <https://doi.org/10.1111/1911-3846.12901>
- 154- Samra, Y. a. E. (2023). The impact of planning the audit process in the light of big data environment in the Egyptian environment (field study). *Deleted Journal*, 1(1), 1–16. <https://doi.org/10.21608/sjdal.2023.290754>
- 155- Sangkala, M. (2024). THE IMPORTANCE OF COORDINATION BETWEEN INTERNAL AND EXTERNAL AUDIT IN THE ADMINISTRATIVE PROCESS. *TRANSEKONOMIKA: AKUNTANSI, BISNIS DAN KEUANGAN*, 4(3), 264-273. <https://transpublika.co.id/ojs/index.php/Transekonomika>
- 156- Sanoran, K., & Ruangprapun, J. (2023). Initial implementation of data analytics and audit process management. *Sustainability*, 15(3), 1766. <https://doi.org/10.3390/su15031766>
- 157- Saputri, D. A. (2023). PERENCANAAN AUDIT LAPORAN KEUANGAN PADA KANTOR AKUNTAN PUBLIK. *Journal of Accounting Taxing and Auditing (JATA)*, 4(2). <https://doi.org/10.57084/jata.v4i2.1183>
- 158- Sari, R., & Muslim, M. (2023). Accountability and Transparency in Public Sector Accounting: A Systematic Review. *Amkop Management Accounting Review (AMAR)*, 3(2), 90-106. <https://doi.org/10.37531/amar.v3i2.1440>
- 159- Setyowati, W., Kurniawan, P. C., Mardiansyah, A., Harahap, E. P., & Lutfiani, N. (2021). The role of duty complexity as a moderation of the influence auditor's professional knowledge and ethics on audit quality. *Aptisi Transactions on Management (ATM)*, 5(1), 20–29. <https://doi.org/10.33050/atm.v5i1.1483>
- 160- Shalimova, N., & Stezhko, Z. (2016). Qualitative characteristics of the auditor's report. *Research Journal of Finance and Accounting*, 7(4), 84–95. <http://dSPACE.kntu.kr.ua/jspui/bitstream/123456789/3339/1/28975-31744-1-PB.pdf>
- 161- Shwetha, S., Nayana, N., & Vaishnavi, K. (2023). A Study on Role and Responsibility of Auditor in Fraud Detection and Various Factors Influencing Fraud Detection in Bengaluru City. *Indian Journal of Natural Sciences*, 14, 59646-58. <https://www.researchgate.net/publication/378042282>
- 162- Situations. *Current Issues in Auditing*, 14(2), P40–P46., <https://doi.org/10.2308/ciia-19-017>
- 163- Syah, S. R., Merdeka waty, E. G., & Jaya, W. N. (2023). ANALISIS PERENCANAAN AUDIT LAPORAN KEUANGAN (Studi Kasus Pada Kantor Akuntan Publik Ardaniah Abbas Kabupaten Gowa Provinsi Sulawesi Selatan). *JURNAL ECONOMINA*, 2(12), 3656-3673. <https://doi.org/10.55681/economina.v2i12.1056>
- 164- Syah, S. R., Merdekawaty, E. G., & Jaya, W. N. (2023). ANALISIS PERENCANAAN AUDIT LAPORAN KEUANGAN (Studi kasus pada Kantor Akuntan Publik Ardaniah Abbas

- Kabupaten Gowa Provinsi Sulawesi Selatan). *JURNAL ECONOMINA*, 2(12), 3656–3673.
<https://doi.org/10.55681/economina.v2i12.1056>
- 165- Szewieczek, A., Maruszewska, E., Strojek-Filus, M., & Adamek-Hyska, D. (2024). How do public sector accounting practitioners perceive faithful representation of financial statements? Evidence from Poland. *Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości*, 48(1), 137–154.
<https://doi.org/10.5604/01.3001.0054.4089>
 - 166- Tampong, G., Yogismara, I. P., & Wahyuni, N. N. T. (2024). Analysis of Financial Report Audit Planning Based on Public Accountant Professional Standards (Case Study on Kap Dony and Ramli). *East Asian Journal of Multidisciplinary Research*, 3(9), 4457-4466.
<https://doi.org/10.55927/eajmr.v3i9.10922>
 - 167- Tirlea, M. R. (2017). Practical considerations regarding the activity of financial audit planning. *Knowledge Horizons - Economics*, 9(1), 17–23.
<https://ideas.repec.org/a/khe/journal/v9y2017i1p17-23.html>
 - 168- Tiun, A., Noah, A., & Elly, B. (2024). Ensuring Data Quality in Business Analytics: Challenges and Solutions. <https://www.researchgate.net/publication/389518162>
 - 169- Tomar, M., & Periyasamy, V. (2023). The role of reference data in financial data analysis: Challenges and opportunities. *Journal of Knowledge Learning and Science Technology* ISSN: 2959-6386 (online), 1(1), 90-99. <https://doi.org/10.60087/jklst.vol1.n1.P99>
 - 170- Torres-Domínguez, M., Barberia, I., & Rodríguez-Ferreiro, J. (2025). Lawson's Psychological Critical Thinking Exam as an instrument to improve critical thinking. *REIRE Revista D Innovació I Recerca En Educació*, 18(1), 1–10. <https://doi.org/10.1344/reire.47238>
 - 171- Tripathy, M. (2020). Dimensions of critical thinking in workplace management & personal development: a conceptual analysis. *Multidisciplinary Journal for Education Social and Technological Sciences*, 7(2), 1. <https://doi.org/10.4995/muse.2020.12925>
 - 172- Țurcanu, V., Bostan, I., Mateș, D., Socoliuc, M., & Grosu, V. (2008). The planification of an audit of annual financial situations from the viewpoint of the international standard of audit 300. *the USV Annals of Economics and Public Administration*, 8(1), 136–141.
<http://annals.seap.usv.ro/index.php/annals/article/viewArticle/4>
 - 173- Valencia-Parra, Á., Parody, L., Varela-Vaca, Á. J., Caballero, I., & Gómez-López, M. T. (2021). DMN4DQ: When data quality meets DMN. *Decision Support Systems*, 141, 113450.
<https://doi.org/10.1016/j.dss.2020.113450>
 - 174- Vaulina, S. T. A. (2022). Penerapan Standar Audit Nomor 300 (Revisi 2021) tentang Perencanaan Suatu Audit Atas Laporan Keuangan dan Pertimbangan Auditor Terhadap Prosedur Audit (Studi Kasus: Auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik yang berlokasi di Jakarta Timur) (Doctoral dissertation, Universitas Kristen Indonesia).
<http://repository.uki.ac.id/id/eprint/10416>
 - 175- Wall, J., Wondie, M., & Li, Y. (2022, September). Improving data quality assessment of connected vehicles data with machine learning and statistical methods. In *Pan African Conference on Artificial Intelligence 2022*. <https://repository.uel.ac.uk/item/8vqwq>
 - 176- Wandeler, K. De & Lo, A. (2024b). Exploring Systems Thinking and Systemic Design: Insights from a Summer School Experiment Addressing Urban Health Crises. *Journal of Architectural/Planning Research and Studies (JARS)*, 22(1),
<https://doi.org/10.56261/jars.v22.267810>

- 177- Wang, J., Liu, Y., Li, P., Lin, Z., Sindakis, S., & Aggarwal, S. (2024). Overview of data quality: Examining the dimensions, antecedents, and impacts of data quality. *Journal of the Knowledge Economy*, 15(1), 1159-1178. <https://doi.org/10.1007/s13132-022-01096-6>
- 178- Wang, Y. (2024). Financial statements analysis on Pfizer. *SHS Web of Conferences*, 181, 02023. <https://doi.org/10.1051/shsconf/202418102023>
- 179- Wang, Y. (2024). Financial statements analysis on Pfizer. *SHS Web of Conferences*, 181, 02023. <https://doi.org/10.1051/shsconf/202418102023>
- 180- Woodall, P., Oberhofer, M., & Borek, A. (2014). A classification of data quality assessment and improvement methods. *International Journal of Information Quality* 16, 3(4), 298-321. <https://doi.org/10.1504/IJIQ.2014.068656>
- 181- Wook, M., Hasbullah, N. A., Zainudin, N. M., Jabar, Z. Z. A., Ramli, S., Razali, N. a. M., & Yusop, N. M. M. (2021). Exploring big data traits and data quality dimensions for big data analytics application using partial least squares structural equation modelling. *Journal of Big Data*, 8(1). <https://doi.org/10.1186/s40537-021-00439-5>
- 182- Xiao, T., Geng, C., & Yuan, C. (2020). How audit effort affects audit quality: An audit process and audit output perspective. *China Journal of Accounting Research*, 13(1), 109-127. <https://doi.org/10.1016/j.cjar.2020.02.002>
- 183- Yazdaniyan, S. M., & Dastgir, M. (2019). A study of risk-based auditing obstacles. *Iranian Journal of Accounting, Auditing and Finance*, 3(1), 13-27. <https://doi.org/10.22067/ijaaf.v3i1.81919>
- 184- Yusran, I. N. (2023). Determinants of the quality of financial reports. *International Journal of Professional Business Review: Int. J. Prof. Bus. Rev.*, 8(3), 11 <https://doi.org/10.26668/businessreview/2023.v8i3.1331>
- 185- Zahra, B. A. A. (2024). Analisis Kesesuaian Perencanaan Audit Laporan Keuangan Dengan Standar Profesional Akuntan Publik (Studi Pada Kap Di Wilayah Malang). *EKONOMIKA45: Jurnal Ilmiah Manajemen, Ekonomi Bisnis, Kewirausahaan*, 11(2), 652-664. <https://doi.org/10.30640/ekonomika45.v11i2.2566>
- 186- Zhu, Y. (2023). The digital transformation of enterprise accounting: big data, AI and financial sharing. *Advances in Economics Management and Political Sciences*, 31(1), 187–192. <https://doi.org/10.54254/2754-1169/31/20231536>
- 187- Zorlu, K., & Korkmaz, F. (2021). Organizational communication as an effective communication strategy in organizations and the role of the leader. In *Contributions to management science* (pp. 305–320). https://doi.org/10.1007/978-3-030-72288-3_21
- 188- Žukauskaitė, D. (2021). Assessment of the risk of material misstatement in an audit of financial statements. In *Whither our economies-2021: International scientific conference: conference proceedings: This year, the conference WOE'20 is dedicated to Strengthening Economic Resilience: Research, Practice, and Policy for successful Post-Covid-19 Recovery*. Vilnius: Mykolas Romeris University, 2021.
- 189- Alasbahi, A. H. M. A., & Ishwara, P. (2021). Qualitative characteristics as a reliable tool for assessing the quality of accounting information: an overview study. *International Journal of Regulation and Governance*, 9(5), 187-199. <https://doi.org/10.29121/granthaalayah.v9.i5.2021.3938>

- 190- Laifa, I., & Meziani, N. (2024). Responsibility of the external auditor in assessing and responding to internal control risks when auditing financial statements. *مجلة المنهل الاقتصادي*, ٦(٢), ٤٦٧-٤٧٦.
- 191- Larasati, A. R., & Laksito, H. (2019). PENGARUH KOMPETENSI AUDITOR TERHADAP PERENCANAAN AUDIT DENGAN DIMODERASI PEMAHAMAN TEKNOLOGI INFORMASI (STUDI EMPIRIS PADA AUDITOR DI KAP SEMARANG). *DJA (Diponegoro Journal of Accounting)*, 8(2). <https://ejournal3.undip.ac.id/index.php/accounting/article/download/25700/22871>
- 192- Lin, C. (2024). Are Client Importance and Auditor Expertise Associated with How Material Misstatement Corrections are Disclosed? *SSRN Electronic Journal*. <https://doi.org/10.2139/ssrn.4934685>
- 193- Lubenchenko, O., & Korinko, M. (2021). Using the International Standard of Auditing 315 “Identifying and Assessing the Risks of Material Misstatement through Understanding the Entity and Its Environment” in the Auditing Practice. *Scientific Bulletin of the National Academy of Statistics Accounting and Audit*, 3–4, 51–63. <https://doi.org/10.31767/nasoa.3-4-2021.06>
- 194- Lyschenko, O., Ocheret’ko, L., Lukanovska, I., Sobolieva-Tereshchenko, O., & Nazarenko, I. (2024). THE ROLE OF FINANCIAL AUDIT IN ENSURING THE RELIABILITY OF FINANCIAL STATEMENTS. *AD ALTA Journal of Interdisciplinary Research*, 14(1), 141–145. <https://doi.org/10.33543/140139141145>
- 195- Madmoud, E. M., & Alastal, A. Y. M. (2024). The effect of external audit in limiting creative accounting practices. In *Studies in systems, decision and control* (pp. 153–161). https://doi.org/10.1007/978-3-031-54379-1_13
- 196- Mahmoud, M. O., & AL-Insari, A. S. M. (2021). The role of the external auditor in activating the internal control system And its implications for achieving transparency of financial reporting: Field study in a sample of audit offices operating in Erbil-Kurdistan Region Iraq. *The Scientific Journal of CihanUniversity–Sulaimaniya*, 5(1), 224-247. <http://dx.doi.org/10.25098/5.1.18>
- 197- Mansour, N., & Chenikhar, A. (2020). Auditing Practice Challenges and Obstacles in 21st century:, The Palestinian experience. *مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية*, ٧٧٩. <https://doi.org/10.35392/1772-007-002-040>
- 198- Mariyani, D. (2024). The Influence of Ethical Leadership on the Quality of External Audits: A Business Management Perspective. *Journal of Contemporary Administration and Management (ADMAN)*, 2(2), 547-553. <https://doi.org/10.61100/adman.v2i2.198>
- 199- Maroun W. and Riquebourg A. D. de, (2024), “How auditors identify and report key audit matters - An organizational routines perspective”, *The British Accounting Review*, Vol. 56(2), 101263, ISSN 0890-8389, <https://doi.org/10.1016/j.bar.2023.101263>
- 200- Mboho, M. E., & Ekpo, N. B. (2016). Operationalising the qualitative characteristics of financial reporting. *International Journal of Finance and Accounting*, 5(4), 184–192. <http://www.sapub.org/global/showpaperpdf.aspx?doi=10.5923/j.ijfa.20160504.03>
- 201- Mboho, M. E., & Ekpo, N. B. (2016). Operationalising the qualitative characteristics of financial reporting. *International Journal of Finance and Accounting*, 5(4), 184-192. <https://doi.org/10.5923/j.ijfa.20160504.03>

- 202- Mediawati, E. (2023). The Influence of Auditor Ethics and Auditor Experience on Company Financial Reports. *International Journal of Business, Law, and Education*, 4(2), 1270-1281. <https://doi.org/10.56442/ijble.v4i2.316>
- 203- Melnychenko, O., & Mishina, A. (2022). Key issues of the planning process of the audit of receivables.
- 204- Mesioye, O., & Bakare, I. A. (2024). Evaluating financial reporting quality: Metrics, challenges, and impact on decision-making. *Int J Res Public Rev*, 5(10), 1144-1156. <https://doi.org/10.55248/gengpi.5.1024.2735>
- 205- Messier Jr, W. F., & Schmidt, M. (2018). Offsetting misstatements: The effect of misstatement distribution, quantitative materiality, and client pressure on auditors' judgments. *The accounting review*, 93(4), 335-357. <https://doi.org/10.2308/accr-51954>
- 206- Midgley, G., Rajagopalan, R. (2021). Critical Systems Thinking, Systemic Intervention, and Beyond. In: Metcalf, G.S., Kijima, K., Deguchi, H. (eds) *Handbook of Systems Sciences*. Springer, Singapore. https://doi.org/10.1007/978-981-13-0370-8_7-1
- 207- Miinalainen, J. (2023). Tilintarkastuksen suunnitteluvaihe: suunnitteluvaiheen laatu, ISA-standardien vaikutus ja tilintarkastajien haastatteluja. <https://urn.fi/URN:NBN:fi:aalto-202308204870>
- 208- Мюллер, В., Кузнецова, А. Я., Христофорова, О. М., Карпачова, О. В., & Сулима, М. О. (2020). Accounting and Auditing according to International Standards as a management function. *Financial and Credit Activity Problems of Theory and Practice*, 4(35), 60-68. <https://doi.org/10.18371/fcaptp.v4i35.221787>
- 209- Mohammed, I. S., & Waheeb, N. M. (2022). AUDITOR RESPONSIBILITY RELATED TO FRAUD AND ASSESSMENT OF THE RISKS OF MATERIAL MISSTATEMENT. *World Economics and Finance Bulletin*, 12, 47-54. [https://w](https://www.scholarexpress.net)
- 210- www.scholarexpress.net
- 211- Muslim, M. (2024). Fostering critical thinking and analytical skills in audit education. *Advances in Managerial Auditing Research*, 2(2). <https://doi.org/10.60079/amar.v2i2.244>
- 212- Nadhim, A. R. (2023). International auditing standards and their role in achieving financial transparency requirements in insurance companies. *Journal of Research in Social Science and Humanities*, 3(1), 13–18. <https://doi.org/10.47679/jrssh.v3i1.37>
- 213- Nasr, M., Shaaban, E., & Gabr, M. I. (2020). Data quality dimensions. In *Internet of Things—Applica*

Second: Thesis's and Dissertations:

- 1- Alfiah, R. (2018). Analisis Perencanaan audit laporan keuangan studi pada Kantor Akuntan Publik XYZ. <https://repository.uinjkt.ac.id/dspace/bitstream/123456789/39876/1/RUSYDINA%20ALFIAH-FEB.pdf>
- 2- Colley, L., & Gaye, T. T. (2020). An investigation of Audit Expectation Gap in the Public Sector in Sub-Saharan Africa: the Case of The Gambia. <http://www.diva-portal.org/smash/record.jsf?pid=diva2:1446134>
- 3- Dandeniya Arachchige, P. W. (2024). Students' perceptions on auditing as a mechanism for enhancing the reliability and transparency in financial statements. <https://urn.fi/URN:NBN:fi:amk-2024061022734>
- 4- Kidane, F., & Younan, C. (2022). Audit Expectations Gap in the Swedish National Audit Office.
- 5- Kuusinen, H., & Miettinen, V. (2023). The Role of Data Analytics in Audit Risk Assessment . Doria. <https://urn.fi/URN:NBN:fi-fe2023050741634>
- 6- Mba, C. C. (2021). Evaluation of data quality tools (Doctoral dissertation, Politecnico di Torino). <http://webthesis.biblio.polito.it/id/eprint/18422>
- 7- Mesbah, S. H., & Ramadan, M. M. (2022). The effect of audit quality on financial reporting quality. Alexandria Journal of Accounting Research, 6(2), 41-84. <https://doi.org/10.21608/ALJALEXU.2022.253523>
- 8- Raja, K. (2024). Domain Specific Data Quality Framework.
- 9- Rantala, M. (2016). Data quality analysis in industrial maintenance; Theory vs. Reality. <https://urn.fi/URN:NBN:fi-fe2016090623562>

الملاحق

لحق رقم (١)



قسم المحاسبة



جامعة كربلاء- كلية الإدارة والاقتصاد

((استمارة استبانة))

الأستاذ.....المحترم

تحية طيبة

الاستبانة التي بين ايديكم هي جزء من متطلبات رسالة ماجستير/ محاسبة الموسومة (قياس التفكير التنظيمي للمدقق وتأثيره في التخطيط لعملية التدقيق وانعكاسه على جودة البيانات المالية) يرجى من حضراتكم التفضل بالتعبير عن رأيكم فيما يتعلق بموضوع البحث من خلال الإجابة على الأسئلة الواردة في هذه الاستبانة، لما لها من أهمية في الوصول إلى نتائج دقيقة تفيد في تحقيق أهداف البحث، وتخدم أغراض البحث العلمي، مؤكداً لكم أن جميع الإجابات سوف تكون موضع ثقة، وسوف تعامل بسرية تامة، ولن تستعمل لغير أغراض البحث العلمي.

وتفضلوا بقبول فائق الاحترام والتقدير

المرافقات

استمارة استبانة

الباحثة

سناء منفي ذياب

أشرف

ا.د. اسعد محمد علي وهاب العواد

٨	الجهة التي يعمل بها	ديوان الرقابة المالية الاتحادي	مكاتب تدقيق

المحور الأول: المتغير المستقل/ التفكير التنظيمي للمدقق

التفكير التنظيمي: هو مجموعة من المهارات التحليلية التأزرية المستخدمة لتحسين القدرة على تحديد وفهم النظم، والتنبؤ بسلوكياتها، ووضع التعديلات عليها من أجل إنتاج التأثيرات المرغوبة، وتعمل هذه المهارات معاً كنظام.

ت	العبارات	أتفق تماماً	أتفق	محايد	لا أتفق	لا أتفق تماماً
أولاً: التحليل والتقييم						
١	ينبغي ان يمتلك المدقق الكفاءة على تحليل وتقييم المعلومات واستخلاص النتائج.					
٢	تعد القدرة على تحديد الأنماط والاتجاهات في البيانات مهمة للغاية.					
٣	يتعامل المدقق مع المعلومات المتناقضة أو المتضاربة أثناء عملية التدقيق وفقاً لمعايير المهنة.					
٤	لدى المدقق القدرة للمقارنة النتائج مع التوقعات وبيان الراي فيها حسب التوقيات المعتمدة في برنامج التدقيق.					
ثانياً: إدارة المخاطر						
٥	يمتلك المدقق الشعور العالي بقدرته على تحديد المخاطر المحتملة في العمليات التنظيمية.					
٦	يسعى المدقق باستمرار لمشاركة فريق العمل بأراء مهنية حول تقليل المخاطر أثناء تنفيذ عمليات التدقيق.					
٧	لدى المدقق القدرة في تقييم فعالية استراتيجيات إدارة المخاطر المستخدمة في المنظمة تحت التدقيق.					

٨	ينبغي على المدقق ان يكون قادراً على تقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية مع فريق العمل والحد منها.				
ثالثاً التفكير النقدي					
٩	في الغالب يستخدم المدقق أساليب معينة للتفكير النقدي عند تقييم المعلومات اثناء عملية التدقيق.				
١٠	يتعامل المدقق مع الافتراضات غير المبررة في البيانات المالية أو التقارير على أساس المعايير المهنية الواجبة التطبيق.				
١١	يوثق المدقق الاستنتاجات التي توصل اليها لتعزيز الآراء في أوراق عمل منظمة.				
١٢	يستطيع المدقق تحديد مخاطر طبيعة عمل المنظمة تحت التدقيق من خلال تشخيص الاعلام الحمراء.				
رابعاً: الضغط الزمني					
١٣	يتعامل المدقق مع الضغوط الزمنية عند إجراء عمليات التدقيق من خلال الخبرة لإنجاز العمل بالوقت المناسب.				
١٤	لدى المدقق استراتيجيات فعالة لإدارة الوقت خلال تطبيق برنامج التدقيق.				
١٥	عندما تحدث ظروف طارئة تؤدي الى تأخير الاعمال يقوم المدقق بإبلاغ مسؤوله المباشر فوراً.				
١٦	ان ادارة المدقق الناجحة للتوقيات المعتمدة تؤثر بشكل إيجابي على جودة التقرير.				
خامساً: التفكير الاستراتيجي:					
١٧	يحصل المدققون عادة على تدريب كافي في تقنيات التفكير الاستراتيجي.				
١٨	ان خبرة المدقق في تقنيات التفكير الاستراتيجي تساعد في انجاز اعمال التدقيق المكلف بها بنجاح.				

					١٩	لدى المدقق القدرة على تقييم التأثيرات طويلة الأجل للقرارات التي اتخذها أثناء التدقيق من خلال التدريب المستمر.
					٢٠	في الغالب يتفاعل المدقق مع مسؤولي المنظمة تحت التدقيق لفهم احتياجاتهم الاستراتيجية.
سادساً: التعاون والتواصل						
					٢١	ان المدقق يقوم عادة بالتوازن بين الالتزام بالمعايير المهنية واحتياجات المنظمة وفق متطلبات معايير التدقيق.
					٢٢	يسعى المدقق دائماً الى التعاون مع فريق العمل لتحقيق جودة التدقيق.
					٢٣	يستطيع المدقق التعبير عن أفكاره بوضوح عند التواصل مع مسؤولي المنظمة تحت التدقيق.
					٢٤	عادة يكون من السهل على المدقق بناء علاقات جيدة مع فريق التدقيق.
سابعاً: التفكير الإبداعي						
					٢٥	يمتلك المدقق القدرة على التفكير خارج الصندوق عند مناقشة الملاحظات مع فريق العمل او مسؤولي المنظمة.
					٢٦	استخدام أساليب تفكير مبتكرة تساعد فريق العمل في اكتشاف الأخطاء الجوهرية.
					٢٧	يستطيع المدقق في الغالب تقديم أفكار تساعد في تحسين برنامج التدقيق وتساعد في رفع جودة التدقيق.
					٢٨	يسعى المدقق بتشجيع زملائه في العمل الى التعاون في تبادل الأفكار الجديدة.
ثامناً: التعلم والتطوير						
					٢٩	ان خطط التعليم المستمر التي تسعى الجهة التي يعمل بها المدقق تسهم بشكل كبير في تطور الكفاءة المهنية.

٣٠	يشارك جميع المدققين باستمرار في الدورات التدريبية أو ورش العمل لتحسين مهاراتهم في التفكير التنظيمي.				
٣١	تسعى مكاتب التدقيق وديوان الرقابة المالية الى تطور مهارات المدققين في التفكير التنظيمي.				
٣٢	بعد كل عملية تدقيق يقوم المدقق بالتقييم الذاتي في التفكير التنظيمي.				

المحور الثاني: المتغير الوسيط/ التخطيط لعملية التدقيق

التخطيط لعملية التدقيق: هو مرحلة حيوية في عملية التدقيق تتعلق بتحديد الأهداف، نطاق العمل، والأساليب التي سيتم استخدامها لتحقيق تلك الأهداف، يهدف التخطيط إلى ضمان أن عملية التدقيق ستكون فعالة، وأنها ستعالج المخاطر المحتملة بشكل مناسب.

ت	العبارات	اتفق تماما	اتفق	محايد	لا اتفق	لا اتفق تماما
٣٣	يمتلك المدققون المعرفة الكافية في معيار التدقيق الدولي ٣٠٠.					
٣٤	في الغالب يقوم المدقق بمراجعة معيار التدقيق الدولي ٣٠٠ (التخطيط لعملية التدقيق) قبل القيام بتدقيق القوائم المالية.					
٣٥	يلتزم المدقق بتطبيق معيار التدقيق الدولي ٣٠٠ او المحلي بكل مراحل عملية التدقيق.					
٣٦	يقوم المدقق بمراجعة الجدول الزمني لعملية التدقيق للتأكد من أنه واقعي ومناسب، وهناك تنسيق بين المهام المختلفة لضمان تنفيذها في الوقت المناسب.					
٣٧	يعتقد جميع المدققين ان عملية التخطيط تعد من اهم مراحل التدقيق.					
٣٨	ان فهم المدقق لطبيعية عمل الجهة الخاضعة للتدقيق تساعد في نجاح عملية التدقيق.					
٣٩	ان مصادر المعلومات التي يحصل عليها المدقق من خارج المنظمة ومن داخلها تعد الركيزة الأساسية للتخطيط.					

٤٠	لا يسعى المدقق دائماً بتضمين خطة التدقيق تقييم المخاطر للأخطاء الجوهرية.				
٤١	يقوم المدقق في معظم الاحيان بتقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية بدءاً من التخطيط وانتهاء بعملية التدقيق.				
٤٢	يقوم المدقق دائماً عند التخطيط لعملية التدقيق بتقييم المعلومات التاريخية.				
٤٣	عند التخطيط لعملية التدقيق يولى المدقق الاهتمام الكبير للعناصر التي قد تتعرض للاحتيال.				
٤٤	ان جميع أعضاء فريق التدقيق على دراية بخطة التدقيق.				
٤٥	يتم عقد اجتماعات دورية لفريق العمل لمناقشة خطة التدقيق للمنظمة محل التدقيق.				
٤٦	يقوم المدقق بمراجعة المعايير الدولية للتدقيق ذات الصلة للتأكد من أن خطة التدقيق تتماشى مع هذه المعايير للتحقق من أي متطلبات محددة تتعلق بنطاق التدقيق وتقييم المخاطر.				

المحور الثالث: المتغير التابع/ جودة البيانات المالية

جودة البيانات المالية: جودة البيانات المالية تشير إلى مدى دقة وموثوقية البيانات المالية المقدمة من قبل كيان معين، وجب أن تكون البيانات المالية خالية من الأخطاء وأن تعكس الواقع المالي بدقة، وأن تحتوي البيانات على جميع المعلومات الضرورية لاتخاذ قرارات مستنيرة. وأن تكون البيانات المالية متاحة في الوقت المناسب لتلبية احتياجات المستخدمين وذات صلة بالقرارات المالية المتخذة.

ت	العبارات	أُتفق تماماً	أُتفق	محايد	لا أُتفق	لا أُتفق تماماً
أولاً: الملاءمة						
٤٧	ان المعلومات المحاسبية المقدمة تعد ذات صلة بالقرارات المالية للمنظمة.					
٤٨	توفر المعلومات المحاسبية بيانات دقيقة تساعد في تقييم أداء					

					للمنظمة.	
٤٩					المعلومات المحاسبية تقدم رؤى واضحة حول الوضع المالي للمنظمة.	
٥٠					تساهم الملاءمة للمعلومات المحاسبية في تحسين جودة التقارير المالية.	
ثانياً: الأهمية النسبية						
٥١					ان المعلومات المحاسبية تعد ذات أهمية كبيرة عندما تساهم في اتخاذ القرارات المالية.	
٥٢					تساعد المعلومات المحاسبية المقدمة في تقييم الأداء المالي للمنظمة من قبل الجهات ذات العلاقة.	
٥٣					تساهم المعلومات المحاسبية المقدمة من قبل المنظمة في تحسين الشفافية المالية.	
٥٤					ان المعلومات المحاسبية المقدمة من قبل المنظمة تسهم في تحديد المخاطر المالية.	
ثالثاً: التعبير الصادق						
٥٥					تعكس المعلومات المحاسبية المعروضة في التقارير المالية للمنظمة عن الحقيقة الفعلية للأداء المالي.	
٥٦					توفر المعلومات المحاسبية المعروضة متطلبات الشفافية المطلوبة للمستثمرين وأصحاب المصلحة.	
٥٧					تعكس المعلومات المحاسبية المعروضة من المنظمة التغيرات الاقتصادية بشكل دقيق.	
٥٨					تساهم المعلومات المحاسبية المعروضة للمنظمة في تعزيز الثقة بين الشركة والمستثمرين.	
رابعاً: القابلية للمقارنة						
٥٩					المعايير المحاسبية المستخدمة في المنظمة واضحة	

					ومفهومة، مما يسهل المقارنة مع المعلومات المالية لنفس السنة أو لسنوات سابقة أو منظمات أخرى لنفس القطاع.
٦٠					المعلومات المحاسبية المعروضة من قبل المنظمة متاحة بسهولة للجميع، داخليا وخارجيا.
٦١					يتم تطبيق المعايير المحاسبية في المنظمة بشكل متسق عبر الزمن وبين الشركات المختلفة.
٦٢					المعلومات المقدمة من قبل المنظمة مفصلة بما فيه الكفاية لإجراء مقارنات مفيدة.
خامساً: قابلية التحقق					
٦٣					هناك آليات فعالة لدى المنظمة للتحقق من المعلومات المحاسبية.
٦٤					ان توثيق المعلومات المحاسبية في المنظمة يعزز من قابليتها للتحقق.
٦٥					تتبع المنظمة إجراءات رقابة داخلية فعالة تضمن دقة المعلومات المحاسبية.
٦٦					تتوفر معلومات كافية عن الافتراضات والتقديرات المستخدمة في إعداد البيانات المالية.
سادساً: توفير المعلومات في الوقت المناسب					
٦٧					تستخدم المنظمة أحدث التقنيات لضمان سرعة إعداد وتقديم المعلومات المحاسبية.
٦٨					يتم تحديث المعلومات المحاسبية بشكل مستمر لتعكس الأحداث الأخيرة.
٦٩					لا يوجد في المنظمة تأخير كبير في الحصول على المعلومات المحاسبية المطلوب.
٧٠					ان توفر المنظمة للمعلومات في الوقت المناسب يساهم في ثقة الجمهور فيها ويزيد من سمعتها في السوق.

شاكرين تعاونكم معنا...ومقدرين الوقت والجهد فى الإجابة على هذه الاستبانة متمنين لكم
دوام التوفيق

ملاحظة: إذا كان لديكم أي ملاحظات إضافية يرجى تفضلكم أدراجها في ادناه:

.....

.....

.....

Abstract

The auditing profession in Iraq has faced significant obstacles for nearly two decades. In Iraq, the highest oversight bodies, represented by the Federal Board of Supreme Audit (FBSA), the Auditing and Oversight Profession Council, the Iraqi Society of Certified Public Accountants (ICPA), and the Accountants and Auditors Syndicate, have sought to identify shortcomings in auditor practices, both within audit firms and among public auditors. One of the crucial decisions taken by the FBSA was to require auditors of Iraqi audit firms to apply international auditing standards without a local standard. It is important to emphasize that there is no local auditing standard for audit planning; therefore, Iraqi auditors use the International Accounting Standard 300. However, many concerns arise regarding audit failure and the emergence of new fraudulent practices that auditors cannot adequately detect and prepare for. The current study aims to measure the level of organizational thinking among Iraqi auditors in the public and private sectors and how it impacts the audit planning process. A questionnaire was developed for this purpose, consisting of three axes to achieve the study's objectives. The first axis was devoted to demographic information, while the second axis was devoted to organizational thinking, which includes eight dimensions: analysis and evaluation, risk management, critical thinking, time pressure, strategic thinking, collaboration and communication, creative thinking, and learning and development. Four questions were developed for each of these dimensions. The third axis was devoted to planning the audit process, which included 14 questions adopted from the International Standard on Auditing 300. The fourth axis was dedicated to measuring the quality of financial statements and included 24 questions based on the qualitative characteristics of accounting information. The questions were divided into six axes: relevance, materiality, faithful expression, comparability, verifiability, and timeliness. Each of the six axes contained four questions, for 24 questions per axis. SPSS was used to analyse the data, which utilised factor analysis and split-half analysis to establish the validity and reliability of the questionnaire.

In contrast, simple linear regression was used to test the research hypotheses. A significant correlation of 98.9% was found between organizational thinking and audit planning. The relationship between auditors' organizational thinking and financial statement quality was also measured using the mediating variable of audit planning. The results showed a strong correlation of 98%. This correlation varies when measuring each dimension of organizational thinking during audit planning. The results also indicated that organizational thinking helps auditors critically analyze and evaluate an organization's operations and strive to improve its efficiency and effectiveness by examining various systems and processes to identify areas for improvement in internal control systems and reduce fraud.

Ministry of Higher Education and
Scientific Research

University of Kerbala

College of Administration and
Economics Accounting Department



Measuring the Auditor's Organisational Thinking and its Impact on the Process of Audit Planning, and its Reflection on the Quality of Financial Statements

**A thesis submitted to the Board of the College of
Administration and Economics – the University of Kerbala,
which is part of the Requirements for the Degree of Master in
Science of Accounting**

**Submitted by
Sanaa Manfi Deyab**

Supervised by

Prof. Dr. Assad Mohammed Ali Wahhab

1446 A.H

2025 A.D