مجلة جامعة تشرين – سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية

اسم المقال: مدى التزام المدقق الداخلي بالمعايير الأخلاقية لمهنة التدقيق "دراسة ميدانية في المصارف السورية الخاصة"
اسم الكاتب: د. سمير شرف، هدى اسبر
رابط ثابت: https://political-encyclopedia.org/index.php/library/5429
تاريخ الاسترداد: 2026/11/04 01:01 +03

الموسوعة السياسيّة هي مبادرة أكاديمية غير هادفة للربح، تساعد الباحثين والطلاب على الوصول واستخدام وبناء مجموعات أوسع من المحتوى العلمي العربي في مجال علم السياسة واستخدامها في الأرشيف الرقمي الموثوق به لإغناء المحتوى العربي على الإنترنت.
لمزيد من المعلومات حول الموسوعة السياسيّة – Encyclopedia Political، يرجى التواصل على info@political-encyclopedia.org

استخدامكم لأرشيف مكتبة الموسوعة السياسيّة – Encyclopedia Political يعني موافقتك على شروط وأحكام الاستخدام المتاحة على الموقع https://political-encyclopedia.org/terms-of-use

تم الحصول على هذا المقال من موقع مجلة جامعة تشرين – سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية – ورفده في مكتبة الموسوعة السياسيّة مستوفياً شروط حقوق الملكية الفكريّة ومتطلبات رخصة المشاع الإبداعي التي ينضوي المقال تحتها.

The Extent To Which The Internal Auditor Adheres To The Ethical Standards Of The Auditing Profession

A Field Study In The Syrian Private Banks

Dr. Samir Sharaf [*]
Huda Esber [**]

(Received 9 / 2 / 2020. Accepted 3 / 6 / 2020)

□ ABSTRACT □

The research aims to identify the extent of commitment of internal auditors in the Syrian private banks to the ethical standards of the auditing profession, which are represented: independence, integrity, transparency, confidentiality, credibility, and professional competence.

The research relied on the descriptive analytical approach, where a questionnaire containing questions related to the aspects of the research was prepared and developed, and it was distributed to a sample of (14) internal auditors working in the internal audit departments in private banks in Syria, and the number targeted (11) (Bank, while Islamic banks were excluded, as they are subject to the Sharia audit department (according to the provisions of Islamic Sharia), and accordingly, (48) questionnaires were distributed to all the auditors in the internal audit departments in private banks, and (41) questionnaire with a response rate (41) were retrieved. 85.42%).

The research found that the degree of commitment of the internal auditors in the banks under study to the ethical standards of the auditing profession: independence, integrity, transparency, confidentiality, reliability, and professional competence, was significant.

Key words: Internal Auditor, Ethical Standards, Independence, Integrity And Transparency, Confidentiality, Reliability, Professional Competence.

[*]**Professor, Department of Business Administration, Faculty of Economics, Tishreen University, Lattakia, Syria.**
[**]**Postgraduate student (Master), Department of Business Administration, Faculty of Economics, Tishreen University, Lattakia, Syria.**

مدى التزام المدقق الداخلي بالمعايير الأخلاقية لمهنة التدقيق "دراسة ميدانية في المصارف السورية الخاصة"

الدكتور سمير شرف*

هدى اسبر**

(تاريخ الإيداع 9 / 2 / 2020. قُبِل للنشر في 3 / 6 / 2020)

□ ملخّص □

يهدف البحث إلى التعرف على مدى التزام المدققين الداخليين في المصارف الخاصة السورية بالمعايير الأخلاقية لمهنة التدقيق، والمتمثلة بـ: الاستقلالية، والنزاهة والشفافية، والسرية، والمصداقية، والكفاءة المهنية.

اعتمد البحث على المنهج الوصفي التحليلي، حيث تمّ إعداد وتطوير استبانة تتضمن الأسئلة المتعلقة بجوانب البحث، وتمّ توزيعها على عينة من المدققين الداخليين العاملين في إدارات التدقيق الداخلي في المصارف الخاصة في سورية، والبالغ عددها (14) مصرف خاص، حيث استهدف البحث الحالي (11) مصرف، بينما تمّ استبعاد المصارف الإسلامية، كونها تخضع لإدارة التدقيق الشرعي (وفق أحكام الشريعة الاسلامية)، وبناءً على ذلك تمّ توزيع (48) استبيان على كافة المدققين في إدارات التدقيق الداخلي في المصارف الخاصة، واسترجع منها (41) استبيان بنسبة استجابة (85.42%).

توصل البحث إلى أنّ درجة التزام المدققين الداخليين في المصارف محل الدراسة بالمعايير الأخلاقية لمهنة التدقيق: الاستقلالية، والنزاهة والشفافية، والسرية، والمصداقية، والكفاءة المهنية، كانت بدرجة كبيرة.

الكلمات المفتاحية: المدقق الداخلي، المعايير الأخلاقية، الاستقلالية، النزاهة والشفافية، السرية، المصداقية، الكفاءة المهنية.

* **أستاذ، قسم العلوم المالية والمصرفية، كلية الاقتصاد، جامعة تشرين، اللاذقية، سورية.**

** **طالبة دراسات عليا (دكتوراه)، قسم الاقتصاد والتخطيط، كلية الاقتصاد، جامعة تشرين، اللاذقية، سورية.**

مقدمة:

حظيت الالتزامات الأخلاقيات لمهنة التدقيق باهتمام بالغ من قبل الباحثين والكتّاب والمنظمات والهيئات المهنية المختصة، وهذا الاهتمام نابع من الوعي بالآثار السلبية للسلوك المنحرف والناجم عن تخلي بعض ممارسي المهنة عن الالتزام بتلك الأخلاقيات، وعدم مراعاتهم لها في تصرفاتهم المهنية، حيث تتمثل الالتزامات الأخلاقية بمجموعة من القواعد والمبادئ الأخلاقية والآداب العامة للسلوك المتعارف عليه بين أعضاء المهنة، والذي تقع مسؤولية تحديدها من قبل المنظمات والهيئات المهنية المختصة (العامري والغالبي، 2005، ص6).

وتمثل قواعد السلوك المهني مرشداً لأعضاء المهنة نحو السلوك المهني المناسب الذي يحقق المعاني الأخلاقية التي ينشدها المجتمع والتي ينبغي أن يتحلى بها أعضاء المهنة، إذ تعد القواعد الأساس الواجب إتباعها في مهنة التدقيق من المهتمين جميعاً، وذلك للحفاظ على مستوى الأداء المهني والمضي قدماً لرفع جودة عملية التدقيق والقدرة على مواجهة المنافسة في بيئة الأعمال (التميمي، 2008، ص1).

يتأثر السلوك الأخلاقي للمدقق بمجموعة من العوامل ترتبط بتكوينه العائلي والشخصي، فالفرد الذي لديه قاعدة قوية من الأخلاق المكتسبة تكون أعماله متأرجحة في المواقف المختلفة في ضوء تعظيم مصلحته الشخصية فقط، اما الأفراد الذين يستندون إلى قاعدة أخلاقية قوية فإنّ ثقتهم بأنفسهم تكون أكبر وهناك تجانس سلوكي في قراراتهم؛ فالقيم الأخلاقية التي تعطي الأولوية للنزاهة والعدالة والكرامة والاستقامة واحترام النفس توفر دعائم للمديرين تسندهم في عملية اتخاذ القرار وتجعله أكثر صواباً حتى لو كانت الظروف المحيطة غير واضحة، أو غامضة والضغوطات كبيرة.

انطلاقاً من ذلك يسعى البحث الحالي إلى تحديد مدى التزام المدقق الداخلي بالمعايير الأخلاقية لمهنة التدقيق، والمتمثلة بـ: الاستقلالية، والنزاهة والشفافية، والسرية، والمصداقية، والكفاءة المهنية، وذلك من وجهة نظر المدققين الداخليين في المصارف السورية الخاصة.

مشكلة البحث:

تتأثر ركائز السلوك الأخلاقي في بيئة العمل بعدة مؤثرات قد تكون إيجابية وسلبية، أو داخلية وخارجية، وقد يصل تأثير هذه المؤثرات إلى أن تطغى على سلوك الأفراد في المنظمة، لذلك إذا أرادت المنظمة أن تبني بيئة عمل واضحة وأخلاقية فلا بد من وضع قوانين واضحة، وشفافة، وركائز أساسية تتبناها وتكون لديها قناعة بقدرتها على تطبيقها وتفعيلها.

إنّ أسباب نجاح مهنة التدقيق هي الثقة في التقارير المالية المدققة، لذلك تكمن مشكلة البحث في أنّ عدم تقيد المدققين بقواعد السلوك المهني الأخلاقي سينعكس ذلك على أدائهم في إنجاز المهام الموكلة إليهم.

انطلاقاً من ذلك يمكن تجسيد مشكلة البحث في السؤال الآتي: ما مدى التزام المدققين الداخليين في المصارف السورية الخاصة بالمعايير الأخلاقية لمهنة التدقيق؟

ويتفرع عن هذا السؤال الأسئلة الفرعية الآتية:

1- ما مدى التزام المدققين الداخليين في المصارف السورية الخاصة بالاستقلالية؟

2- ما مدى التزام المدققين الداخليين في المصارف السورية الخاصة بالنزاهة والشفافية ؟

3- ما مدى التزام المدققين الداخليين في المصارف السورية الخاصة بالسرية؟

4- ما مدى التزام المدققين الداخليين في المصارف السورية الخاصة بالمصداقية؟

5- ما مدى التزام المدققين الداخليين في المصارف السورية الخاصة بالكفاءة المهنية؟

أهمية البحث وأهدافه:

تنبع أهمية البحث من أهمية تحديد مدى التزام المدقق الداخلي في المصارف الخاصة السورية بقواعد السلوك المهني، والتي هي جزء من الأخلاق المهنية، ما ينعكس ذلك على أداء المدقق لمهنة التدقيق وتعزيز ثقة المجتمع وأصحاب المصلحة فيها، حيث أنّ ثقة المجتمع وأصحاب المصلحة بهذه المهنة له الدور الأساسي في استمرارها ونجاحها.

يهدف البحث إلى التعرف على مدى التزام المدققين الداخليين في المصارف الخاصة السورية بالمعايير الأخلاقية لمهنة التدقيق، والمتمثلة بـ: الاستقلالية، والنزاهة والشفافية، والسرية، والمصداقية، والكفاءة المهنية.

فرضيات البحث:

ينطلق البحث من الفرضية الرئيسة الآتية: لا يوجد فرق ذو دلالة إحصائية بين متوسط إجابات أفراد العينة فيما يتعلق بمدى التزام المدققين الداخلين في المصارف السورية الخاصة بالمعايير الأخلاقية لمهنة التدقيق، وبين المتوسط الافتراضي للمجتمع.

ويتفرع عن هذه الفرضية الفرضيات الفرعية الآتية:

1- لا يوجد فرق ذو دلالة إحصائية بين متوسط إجابات أفراد العينة فيما يتعلق بمدى التزام المدققين الداخلين في المصارف السورية الخاصة بالاستقلالية، وبين المتوسط الافتراضي للمجتمع.

2- لا يوجد فرق ذو دلالة إحصائية بين متوسط إجابات أفراد العينة فيما يتعلق بمدى التزام المدققين الداخلين في المصارف السورية الخاصة بالنزاهة والشفافية، وبين المتوسط الافتراضي للمجتمع.

3- لا يوجد فرق ذو دلالة إحصائية بين متوسط إجابات أفراد العينة فيما يتعلق بمدى التزام المدققين الداخلين في المصارف السورية الخاصة بالسرية، وبين المتوسط الافتراضي للمجتمع.

4- لا يوجد فرق ذو دلالة إحصائية بين متوسط إجابات أفراد العينة فيما يتعلق بمدى التزام المدققين الداخلين في المصارف السورية الخاصة بالمصداقية، وبين المتوسط الافتراضي للمجتمع.

5- لا يوجد فرق ذو دلالة إحصائية بين متوسط إجابات أفراد العينة فيما يتعلق بمدى التزام المدققين الداخلين في المصارف السورية الخاصة بالكفاءة المهنية، وبين المتوسط الافتراضي للمجتمع.

منهجية البحث:

اعتمد البحث على المنهج الوصفي التحليلي، وذلك بهدف التوصل إلى نتائج منطقية تدعم فرضيات البحث، كما تمّ استخدام المصادر الثانوية التي تشمل الأدبيات التي تناولت الموضوع، وكذلك ما تمّ نشره من أبحاث ورسائل علمية ومقالات في الدوريات المتخصصة، وفيما يتعلق بالمصادر الأولية فقد تمّ إعداد وتطوير استبانة تضمنت الأسئلة المتعلقة بجوانب البحث (تضمنت الاستبانة 25 فقرة موزعة على خمسة محاور تمثل المعايير الأخلاقية لمهنة التدقيق، وهي: الاستقلالية، النزاهة والشفافية، السرية، المصداقية، الكفاءة المهنية)، وتمّ توزيعها على عينة من المدققين الداخليين العاملين في إدارات التدقيق الداخلي في المصارف الخاصة في سورية، والبالغ عددها (14) مصرف خاص، حيث استهدف البحث الحالي (11) مصرف، بينما تمّ استبعاد المصارف الإسلامية، كونها تخضع لإدارة التدقيق الشرعي (وفق أحكام الشريعة الاسلامية)، وبناءً على ذلك تمّ توزيع (48) استبيان على كافة المدققين في إدارات التدقيق الداخلي في المصارف الخاصة، واسترجع منها (41) استبيان بنسبة استجابة (85.42%).

الدراسات السابقة:

1- دراسة (المطيري، 2012) بعنوان: قواعد سلوك وآداب مهنة التدقيق وأثرها على جودة عملية التدقيق في الشركات الصناعية الكويتية.

هدفت الدراسة إلى التعرف على أثر قواعد سلوك وآداب مهنة التدقيق على جودة عملية التدقيق في الشركات الصناعية الكويتية، تكونت عينة الدراسة من (72) مستجيباً من المديرين الماليين والمدققين الداخليين والمدققين الخارجيين في الشركات الصناعية المدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية في هذه الشركات، ولتحقيق أهداف الدراسة تمّ إعداد استبانة شملت (53) فقرة، وتوصلت الدراسة إلى عدد من النتائج أهمها أنه يوجد تأثير (للموضوعية والاستقلالية، والأمانة، والاستقامة، والمصداقية، والنزاهة، والشفافية، والسرية، والكفاءة المهنية) على جودة عملية التدقيق من وجهة نظر المديرين الماليين والمدققين الداخليين والمدققين الخارجيين في الشركات الصناعية المدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية.

2- دراسة (Meihami, *et. al.* , 2013) بعنوان: الأخلاقيات المهنية: نهج لتقييم الإبداع في التقارير المالية.
Professional Ethics :an Approach to value Creation in Financial Reporting.

هدفت الدراسة إلى معرفة أثر الأخلاقيات المهنية على تعزيز جودة التقارير المالية، وقد أجريت الدراسة على الشركات المدرجة في سوق طهران للأوراق المالية والبالغ عددها (440) شركة، حيث تمّ استخدام الاستبانة بهدف جمع البيانات، وتمّ اختيار عينة من مجتمع الدراسة بلغت (205) شركة. وتوصلت الدراسة إلى أنّ هناك علاقة طردية بين الأخلاقيات المهنية وبين كل من عرض المعلومات المالية للشركات المدرجة ضمن سوق طهران للأوراق المالية ومحتوى المعلومات المالية للشركات المدرجة ضمن سوق طهران للأوراق المالية، وذلك يؤكد وجود تأثير كبير للأخلاقيات المهنية على تعزيز جودة التقارير المالية.

3- دراسة (Ardelean , 2013) بعنوان: أخلاقيات مراجع الحسابات وأثرها على الثقة العامة.
Auditors, Ethics and their Impact on Public Trust.

هدفت الدراسة إلى معرفة مدى تأثير أخلاقيات مراجعي الحسابات على الثقة الممنوحة لمهنة مراجعة الحسابات من قبل المجتمع، وقد تمّ استخدام التحليل البنائي للتأكد من أنّ أخلاقيات مراجعي الحسابات تعرضت لمخاطر تضارب المصالح مما يؤثر على الثقة التي يمنحها المجتمع لمراجعي الحسابات. وقد توصلت الدراسة إلى نجاح مراجعي الحسابات في المحافظة على الثقة مع مرور الوقت، وأن تمسك مراجعي الحسابات بالأخلاقيات المهنية تنعكس بشكل إيجابي على ثقة المجتمع، كما توصلت الدراسة إلى أنه كلما زاد التواصل بين المراجعين والجهات التنظيمية والرقابية في الدولة كلما كان ذلك التأثير إيجابي على ثقة المجتمع.

4- دراسة (بور وبحر، 2019) بعنوان: مدى التزام مراقبي الحسابات بأخلاقيات المهنة وقواعد السلوك المهني: دراسة استطلاعية.

هدفت الدراسة إلى التعريف بأخلاقيات مهنة التدقيق وقواعد السلوك المهني، بالإضافة إلى معرفة مدى بقواعد السلوك المهني وأخلاقيات المهنة في عملية المراجعة. اعتمدت الدراسة على المنهجين الاستقرائي والوصفي، واستخدمت الاستبانة كأداة رئيسة في جمع البيانات، بالإضافة إلى المشاهدات والمقابلات الشخصية. تكون مجتمع الدراسة من (342) محاسباً قانونياً في العراق، أما عينة الدراسة فاستهدفت (61) محاسباً قانونياً أكاديمياً من أساتذة الجامعات وأصحاب المكاتب. توصلت الدراسة إلى مجموعة من الاستنتاجات أهمها التزام مراقبي الحسابات بأخلاقيات مهنة التدقيق وقاعد السلوك المهني يعزز الثقة لدى الجهات المستفيدة ويسهم في تضييق فجوة التوقعات، وأكدت الدراسة على

ضرورة تعزيز أخلاقيات المهنة وتحديد السياسات الأخلاقية التي يجب أن يتم التعامل بها من قبل أصحاب مكاتب التدقيق، وتدريب العاملين بالمكاتب على مواجهة المشاكل الأخلاقية الصعبة.

5- دراسة (شيخ، 2019) بعنوان: أثر التزام مدقق الحسابات بأخلاقيات مهنة التدقيق على جودة الأداء المهنية: بحث نظري.

هدف الدراسة إلى البحث في أخلاقيات مهنة التدقيق وقواعد السلوك المهني ومدى التزام مدققي الحسابات بأخلاقيات المهنة، وما هي المشاكل التي تواجه مدققي الحسابات أثناء مزاولتهم المهنة، وما هي الوسائل التي تشجع مدققي الحسابات على الالتزام بأخلاقيات وسلوكيات مهنة التدقيق. اعتمدت الدراسة المنهج الوصفي، وتوصلت إلى عدة نتائج من أهمها ضعف التوعية من قبل الجهات المهنية بأهمية المهنة وأهمية الحفاظ على سمعتها وانعكاس ذلك على المجتمع ككل، وقلة الدراسات والبحوث التي تتناول جانب الأخلاقيات المهنية وأهميتها في مهنة مدقق الحسابات، وأنّ عدم التزام مدققي الحسابات بقواعد السلوك المهني ومعايير التدقيق الدولية والمحلية له تأثير كبير في القرارات التي يتخذها مستخدمو هذه المعلومات.

بعد استطلاع مجموعة من الدراسات السابقة التي تناولت أخلاقيات مهنة التدقيق، ما يميز هذه الدراسة أنها تناولت بيئة العمل المصرفية في المصارف الخاصة، وشملت المعايير الأخلاقية المهنية: الاستقلالية، والنزاهة والشفافية، والسرية، والمصداقية، والكفاءة المهنية، الأمر الذي يعزز بيئة العمل المصرفي، ويؤكد على ضرورة الالتزام بهذه المعايير.

الإطار النظري للبحث:

التدقيق الداخلي هو مجموعة أوجه النشاط المستقلة التي تنشئها الإدارة للقيام بخدمتها في التحقق من العمليات والقيود بشكل مستمر لضمان صحة البيانات المحاسبية والإحصائية والتأكد من كفاية المخصصات المعدة لحماية موجودات وأموال الوحدة الاقتصادية، والتحقق من اتباع العاملين في الوحدات الاقتصادية للسياسات والخطط والإجراءات الإدارية المرسومة، وقياس مدى صلاحية تلك الخطط والسياسات وجميع وسائل المراقبة الأخرى في أداء أغراضها واقتراح التحسينات اللازم إدخالها عليها حتى تصل الوحدة الاقتصادية إلى درجة الكفاية الإنتاجية القصوى (يعقوب، 2006، ص120). كما عُرّف التدقيق الداخلي بأنه وظيفة تقييم مستقلة أنشأت داخل المؤسسة لدراسة وتقييم أنشطتها كخدمة للمؤسسة (Moeller, 2008, p3). يعمل التدقيق الداخلي على تزويد الإدارة بالمعلومات المستمرة التي تعمل على دقة أنظمة الرقابة الداخلية، والتنفيذ الفعلي داخل كل قسم من الأقسام بمهنية وكفاءة، وصدق نتائج النشاط والمركز المالي للمؤسسة التي تعكس فاعلية وكفاءة النظام المحاسبي المستخدم (الشحنة، 2015، ص46).

تُعبر الأخلاق عن مجموعة من القواعد والمبادئ التي تحدد ما هو السلوك الصحيح والسلوك الخاطئ؛ فأخلاقيات التدقيق ما هي إلا مجموعة من المعايير والمبادئ التي تهيمن على السلوك المهني، والمتعلقة بما هو صحيح أو خاطئ، وهي تمثل خطوطاً توجيهية للمدققين في أداء أعمالهم المهنية، وإنّ أهميتها تزداد بالتناسب مع آثار ونتائج العمل، فكلما كان نشاط المدقق أكثر تأثيراً كلما ازدادت أهمية أخلاقيات ذلك المدقق، فالأخلاقيات هي معايير ومقاييس أخلاقية تستخدم لتمييز الصواب من الخطأ، وفي مجال تكون الأخلاقيات بمثابة مقاييس ومعايير للقيم والسلوكيات الأخلاقية التي تحكم العمل المهني الذي يتم تنفيذه في بيئة العمل (سترالسر، 2008، ص59).

إنّ أخلاقيات مهنة التدقيق تنعكس على أداء المدققين وأنشطتهم، إذ أنهم سيراعون المحددات الأخلاقية قبل أن يظهروا أي رد فعل اثناء القيام بمهمة التدقيق؛ فأخلاقيات المهنة هي تطبيق للمعايير الأخلاقية الفردية في مواقف الأعمال المختلفة التي تظهر على تصرفات المدققين اللاقانونية واللاأخلاقية أو الانزعاجات التي تظهر ضمن نطاق أخلاقيات

العمل المهني الذي يهتم بما هو صحيح أو خاطئ في الحالات الاعتيادية، فضلاً عن ما يواجهه المدقق في عمله اليومي كاستخدام موارد الشركة لأغراض شخصية أو الاتفاقيات غير الواضحة (المطيري، 2012، ص15-16).

وتمثل أخلاقيات مهنة التدقيق مبادئ مهمة للسلوك المرتبطة بمعايير السلوك الجيد أو غير الجيد أو السلوك الصحيح والسلوك الخاطئ في تصرفات الأفراد والجماعة، لكون هذه المبادئ السلوكية والقيم الأخلاقية هي التي تحكم سلوك الفرد أو الجماعة في التمييز بين الصواب والخطأ، لتصنع محددات عملية اتخاذ القرارات (Schermerhorn, 2008, p48).

وتتأثر الأخلاقيات كثيراً بالقيم والتقاليد الاجتماعية والتشريعات النافذة والعوامل الموقفية، وتحدد علاقات المدير بالأفراد العاملين والأفراد الآخرين خارج الشركة وذوي المصالح في المجتمع، ومن خلال متابعة تطور الفكر الإداري نجد أنّ أخلاقيات الإدارة كثيراً ما غيرت من طبيعة العمل الإداري؛ ففي الماضي كان التركيز على حماية مصالح المالكين والاهتمام بالأرباح في حين أنّ الاتجاه الحالي يركز على الاهتمام بالمسؤولية الاجتماعية وأخلاقيات الإدارة، وهناك ثلاثة مصادر لأخلاقيات العمل المهني، وهي (Dafet, 2008 , p142):

1- القوانين والتشريعات والأنظمة والتعليمات: وتتمثل بالمعايير القانونية والتشريعات والأنظمة والتعليمات السائدة والموثقة، إذ تتحدد سلوكيات الأفراد والمنظمات والقيم الأخلاقية بتطبيق هذه القوانين والتشريعات.

2- العمليات التربوية والاجتماعية والمعتقدات الدينية: وتستند هذه العمليات على القيم الأخلاقية المتبادلة والمشتركة التي تسود بين الأفراد.

3- الاعتقادات الشخصية للفرد: وهذه الاعتقادات يتم من خلالها تحديد المعايير التي ترتبط بشكل أساسي بسلوك الفرد وحريته في التصرف المناسب وفقاً لذلك.

وقد حدد المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونين (AICPA) أخلاقيات مهنة المحاسبة والتدقيق الصارة عن لجنة المجمع الخاصة بمعايير السلوك المهني والدستور الأخلاقي لمهنة المحاسبة والتدقيق الذي يحتوي على ما يأتي:

1) معايير السلوك المهني: وهي تمثل القيم الأخلاقية العامة المطلوبة لمهنة التدقيق، مع ربطها بالتزامات ومسؤوليات الأعضاء نحو عملائهم وزملائهم والجمهور عامة، وهذه المعايير هي (عادل، 2011، ص22):

1- الموضوعية والاستقلال: ويعني بها التحرر من أية مؤثرات غير مهنية في أداء المدقق لعمله ومراعاة توازن المصالح ولا يحيد عن الحق وان يكون صادقاً.

2- الأمانة والنزاهة: بصفتها قيماً أخلاقية أساسية يتميز بها العضو، ويستمد الجمهور ثقته من اتصاف العضو بها، وترتبط الأمانة والنزاهة بالتجرد من الانحياز للمصلحة الشخصية وأن يكون العضو محل ثقة العميل ويحفظ أسراره.

3- العناية الواجبة: وترتبط بتحسين العمل وإتقانه، وما يتطلبه من استمرار في تنمية كفاءته المهنية، وأداء العمل على الوجه الأكمل، أي ترتبط بقيمة "إتقان العمل وكيفية تجويده".

4- مدى وطبيعة الخدمات التي يقدمها: ويرتبط ذلك بقيمة كفاءة العمل والموازنة بين المصالح خاصة للطرف الثالث أو الجمهور.

2) قواعد السلوك المهني: وهي تمثل الإرشادات التفصيلية التي يجب أن يسير عليها المدقق في عمله حتى يكون ملتزماً بالمعايير الأخلاقية العامة، ومن أهمها ما يلي (George and Robert, 2006, p 96-102):

1- مراعاة زملاء المهنة، فلا ينافسهم من خلال الإعلانات أو دفع سمسرة أو عمولة للحصول على العملاء، وأن لا يشارك او يستخدم أشخاصاً من غير أعضاء مجمع المحاسبين والمدققين.

2- أن يتأكد من إتباع المبادئ المحاسبية الموضوعة في صورة معايير معتمدة في التطبيق المحاسبي.

3- أن لا يسلك في تحديد أتعابه أساليب تؤثر على استقلاله، مثل الأتعاب المشروطة أو المحتملة.

4- مراعاة كرامة المهنة، فيحظر على العضو القيام بأي عمل يسيء لسمعة المهنة.

بناءً على ما سبق تعد وظيفة التدقيق ذات أهمية كبيرة للتأكد من مدى مصداقية البيانات المالية، والخروج برأي محايد يعبر عن مدى دلالة البيانات المالية المفصح عنها في التعبير عن المركز المالي للمنشأة في نهاية الفترة المالية، لذلك يجب على المدقق أن يتمتع بالخبرة الكافية والمهارات اللازمة حتى ينفذ واجباته بمستوى عال من الكفاءة المهنية، وأن يحافظ على استقلاليته في جميع مراحل عمله لخلق الثقة في النتائج التي سوف يصل إليها والتقرير الذي سوف يعده، وبالتالي الرقي بمهنة التدقيق لتأخذ مكانها في المجتمع وتحقيق أهدافها المرجوة منها.

النتائج والمناقشة:

تمّ توزيع الدرجات على بنود الاستبانة وفقاً لمقياس ليكرت الخماسي، وذلك بإعطاء الدرجة /5/ للإجابة بدرجة كبيرة جداً ، والدرجة /4/ للإجابة بدرجة كبيرة، والدرجة /3/ للإجابة بدرجة متوسطة، والدرجة /2/ للإجابة بدرجة منخفضة، والدرجة /1/ للإجابة بدرجة منخفضة جداً، كذلك تمّ استخدام حزمة البرامج SPSS.23 للتحليل الإحصائي.

تمّ إخضاع الاستبانة (أداة البحث) لاختبار الموثوقية من الناحية العلمية والإحصائية للتأكد من مدى صلاحيتها، حيث تمّ عرضها على مجموعة من الأكاديميين لأخذ ملاحظتهم، وقد أجريت التعديلات اللازمة، كما تمّ اختبار ثبات أداة البحث باستخدام معادلة ألفا كرونباخ، كما تمّ اختبار ثبات أداة البحث باستخدام معادلة ألفا كرونباخ، وكانت النتائج وفق الجدول الآتي:

الجدول (1) اختبار الثبات ألفا كرونباخ لمتغيرات البحث

المعايير الأخلاقية لمهنة التدقيق	عدد الفقرات	قيمة ألفا كرونباخ
الاستقلالية	5	0.811
النزاهة والشفافية	5	0.823
السرية	5	0.754
المصداقية	5	0.798
الكفاءة المهنية	5	0.867
الثبات الكلي	**25**	**0.833**

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS.23

يبين الجدول (1) أنّ قيمة معامل ألفا كرونباخ لجميع المتغيرات تساوي (0.833)، وهي أكبر من 0.70، كذلك يلاحظ أنّ قيم معامل ألفا كرونباخ لكل محور من المحاور (المعايير الأخلاقية) أكبر من 0.70، وهذا يدل على ثبات الأداة وصلاحيتها للقياس والدراسة.

اعتمد البحث على الأساليب الإحصائية الآتية: المتوسط الحسابي، الانحراف المعياري للعينة، الأهمية النسبية، اختبار (t) لعينة واحدة One- Sample T. test.

أما معيار الحكم على متوسط الاستجابات (لعبارات الاستبيان) وفقاً لمقياس ليكرت:

طول الفئة = (درجة الاستجابة العليا – درجة الاستجابة الدنيا)/عدد فئات الاستجابة

طول الفئة = (5 – 1)/5 = 0.8

وبناءً عليه تمّ اعتماد التبويب المغلق، وتمّ تحديد المجالات الآتية:

الجدول (2) تبويب تدرجات سلم ليكرت الخماسي (تبويب مغلق)

المجال	درجة الالتزام	الأهمية النسبية
1 – 1.8	منخفضة جداً	%(20–36)
1.81 – 2.60	منخفضة	%(36.2–52)
2.61 – 3.40	متوسطة	%(52.2–68)
3.41 – 4.20	كبيرة	%(68.2–84)
4.21 – 5	كبيرة جداً	%(84.2–100)

المصدر: من إعداد الباحثة

بناءً على نتائج تفريغ الاستبانة، نبين فيما يلي مدى التزام المدقق الداخلي في المصارف التجارية الخاصة بالمعايير الأخلاقية لمهنة التدقيق، والمتمثلة بـ: الاستقلالية، والنزاهة والشفافية، والسرية، والمصداقية، والكفاءة المهنية، حيث قامت الباحثة بحساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لكل عبارة من عبارات الاستبيان، وذلك وفق الآتي:

1) الاستقلالية:

الجدول (3) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية ونتائج اختبار الوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة فيما يتعلق بمدى التزام المدققين الداخليين بالاستقلالية

العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية%	معامل الاختلاف%	Test Value = 3		
					مؤشر tالاختبار	احتمال الدلالة	القرار
1.تمتع المدقق بالاستقلالية والحيادية في عمله يوطد العلاقة بينه وبين مستخدمي التقارير المالية.	3.919	0.590	78.38	15.05	9.973	.000	دال
2.موضوعية المدقق في عمله وأمانته واستقامته تعزز ثقة المستخدمين للتقارير المالية.	4.113	0.574	82.26	13.96	12.416	.000	دال
3.عدم دخول المدقق بعلاقات مع الأطراف الداخلية يؤكد استقلالية المدقق وحرصه على بذل العناية المهنية اللازمة.	3.755	0.617	75.1	16.43	7.835	.000	دال
4.مقاومة المدقق لأية تأثيرات جانبية عند القيام بعمله يدعم	3.677	0.645	73.54	17.54	6.721	.000	دال

استقلاليته.							
5.تغليب مصلحة المصرف على مصالح الإدارة والجهات المستفيدة يخدم استمرارية المصرف.	3.659	0.673	73.18	18.39	6.270	.000	دال

يبين الجدول رقم (3) أنّ قيم المتوسطات الحسابية لجميع عبارات محور الاستقلالية تدل على موافقة أفراد العينة وبدرجة كبيرة على تمتع المدقق الداخلي بهذا المعيار، حيث ترتفع قيم هذه المتوسطات عن متوسط المقياس المقابل لتدرجات مقياس ليكرت (3)، وبفرق معنوي، وقد حصلت العبارات على أهمية نسبية أعلاها للعبارة رقم (2) والمتضمنة أنّ موضوعية المدقق في عمله وأمانته واستقامته تعزز ثقة المستخدمين للتقارير المالية بأهمية نسبية (82.26%)، وأدناها للعبارة رقم (5) والمتضمنة أنّ تغليب مصلحة المصرف على مصالح الإدارة والجهات المستفيدة يخدم استمرارية المصرف بأهمية نسبية (73.18%). وبملاحظة قيم معامل الاختلاف لجميع العبارات يتبين أنّ أدنى قيمة لهذا المعامل بلغت $CV = 13.96\%$ وأعلى قيمة له بلغت $CV = 18.39\%$ وهذا يدل على أنّ هناك تجانس في إجابات أفراد العينة حول التزام المدقق الداخلي بمعيار الاستقلالية.

اختبار الفرضية الأولى: لا يوجد فرق ذو دلالة إحصائية بين متوسط إجابات أفراد العينة فيما يتعلق بمدى التزام المدققين الداخلين في المصارف السورية الخاصة بالاستقلالية، وبين المتوسط الافتراضي للمجتمع.

الجدول (4) نتائج اختبار الفرضية الأولى

One-Sample Statistics

N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean	الأهمية النسبية%	معامل الاختلاف%
41	3.8246	.12040	.01880	76.49%	3.15%

One-Sample Test

Test Value = 3				
t	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
			Lower	Upper
43.857	.000	.82463	.7866	.8626

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات البرنامج الإحصائي (SPSS.23)

يبين الجدول رقم (4) أنّ قيمة المتوسط الحسابي العام لعبارات محور الاستقلالية ترتفع عن متوسط المقياس (3)، وبفرق معنوي بلغ (0.82463)، وتقع ضمن المجال (3.41−4.20)، وتقابل شدة الإجابة "بدرجة كبيرة" على مقياس ليكرت، ومعامل اختلاف (3.15%) يدل على تجانس إجابات أفراد العينة، وبما أنّ احتمال الدلالة $P = .000 < 0.05$ ، فإننا نرفض الفرضية الأولى ونقبل الفرضية البديلة، ويمكن القول أنّ التزام المدقق الداخلي بمعيار الاستقلالية لمهنة التدقيق كان بدرجة كبيرة، وبأهمية نسبية (76.49%).

2) النزاهة والشفافية:

الجدول (5) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية ونتائج اختبار الوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة فيما يتعلق بمدى التزام المدققين الداخليين بالنزاهة والشفافية

العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية%	معامل الاختلاف%	Test Value = 3		
					مؤشر tالاختبار	احتمال الدلالة	القرار
6.نزاهة المدقق أثناء تأدية عمله تزيد من ثقة المستخدمين بالتقارير المالية.	4.086	0.512	81.72	12.53	13.581	.000	دال
7.شفافية المدقق أثناء تأدية عمله تزيد من ثقة المستخدمين بالتقارير المالية.	3.984	0.583	79.68	14.63	10.807	.000	دال
8.صدق وعدالة المدقق بتقديم المعلومات عن أعضاء مجلس الإدارة تعزز من نزاهته وشفافيته.	3.838	0.550	76.76	14.33	9.756	.000	دال
9.صدق وعدالة المدقق بتقديم المعلومات عن المديرين التنفيذيين تعزز من نزاهته وشفافيته.	3.631	0.662	72.62	18.23	6.103	.000	دال
10.صدق وعدالة المدقق بتقديم المعلومات عن كبار المساهمين تعزز من نزاهته وشفافيته.	3.536	0.680	70.72	19.23	5.047	.000	دال

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات البرنامج الإحصائي (SPSS.23)

يبين الجدول رقم (5) أنّ قيم المتوسطات الحسابية لجميع عبارات محور النزاهة والشفافية تدل على موافقة أفراد العينة وبدرجة كبيرة على تمتع المدقق الداخلي بهذا المعيار، حيث ترتفع قيم هذه المتوسطات عن متوسط المقياس المقابل لتدرجات مقياس ليكرت (3)، وبفرق معنوي، وقد حصلت العبارات على أهمية نسبية أعلاها للعبارة رقم (6) والمتضمنة أنّ نزاهة المدقق أثناء تأدية عمله تزيد من ثقة المستخدمين بالتقارير المالية بأهمية نسبية (81.72%)، وأدناها للعبارة رقم (10) والمتضمنة أنّ صدق وعدالة المدقق بتقديم المعلومات عن كبار المساهمين تعزز من نزاهته وشفافيته بأهمية نسبية (70.72%). وبملاحظة قيم معامل الاختلاف لجميع العبارات يتبين أنّ أدنى قيمة لهذا المعامل بلغت $CV = 12.53\%$ وأعلى قيمة له بلغت $CV = 19.23\%$ وهذا يدل على أنّ هناك تجانس في إجابات أفراد العينة حول التزام المدقق الداخلي بمعيار النزاهة والشفافية.

اختبار الفرضية الثانية: لا يوجد فرق ذو دلالة إحصائية بين متوسط إجابات أفراد العينة فيما يتعلق بمدى التزام المدققين الداخلين في المصارف السورية الخاصة بالنزاهة والشفافية، وبين المتوسط الافتراضي للمجتمع.

الجدول (6) نتائج اختبار الفرضية الثانية

One-Sample Statistics

N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean	الأهمية النسبية%	معامل الاختلاف%
41	3.8171	.22378	.03495	76.34%	5.86%

One-Sample Test

Test Value = 3				
t	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
			Lower	Upper
23.380	.000	.81707	.7464	.8877

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات البرنامج الإحصائي (SPSS.23)

يبين الجدول رقم (6) أنّ قيمة المتوسط الحسابي العام لعبارات محور النزاهة والشفافية ترتفع عن متوسط المقياس (3)، وبفرق معنوي بلغ (0.81707)، وتقع ضمن المجال (3.41–4.20)، وتقابل شدة الإجابة "بدرجة كبيرة" على مقياس ليكرت، ومعامل اختلاف (5.86%) يدل على تجانس إجابات أفراد العينة، وبما أنّ احتمال الدلالة $P = .000 < 0.05$ ، فإننا نرفض الفرضية الثانية ونقبل الفرضية البديلة، ويمكن القول أنّ التزام المدقق الداخلي بمعيار النزاهة والشفافية لمهنة التدقيق كان بدرجة كبيرة، وبأهمية نسبية (76.34%).

2) السرية:

الجدول (7) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية ونتائج اختبار الوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة فيما يتعلق بمدى التزام المدققين الداخليين بالسرية

العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية%	معامل الاختلاف%	Test Value = 3		
					مؤشر tالاختبار	احتمال الدلالة	القرار
11.مدى التزام المدقق باحترام سرية المعلومات التي يحصلون عليها عن طبيعة أعمال المصرف.	4.131	0.472	82.62	11.43	15.343	.000	دال
12.مدى التزام المدقق باحترام سرية المعلومات التي يحصلون عليها عن طبيعة أعمال العميل.	4.286	0.443	85.72	10.34	18.587	.000	دال
13.قيام المدقق بإفشاء أسرار المنظمة التي حصل عليها يخل بشرفه المهني.	3.893	0.521	77.86	13.38	10.975	.000	دال
14.قيام المدقق باستخدام أسرار	3.864	0.598	77.28	15.48	9.251	.000	دال

المصرف التي حصل عليها لمنفعته الشخصية يخل بشرفه المهني.							
15.قدرة المدقق على التحقق من كون المعلومات صادقة ومحايدة وخالية من التحيز والاحتفاظ بها كأسرار تخص المصرف أو العميل.	3.776	0.664	75.52	17.58	7.483	.000	دال

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات البرنامج الإحصائي (SPSS.23)

يبين الجدول رقم (7) أنّ قيم المتوسطات الحسابية لجميع عبارات محور السرية تدل على موافقة أفراد العينة وبدرجة كبيرة وكبيرة جداً على تمتع المدقق الداخلي بهذا المعيار، حيث ترتفع قيم هذه المتوسطات عن متوسط المقياس المقابل لتدرجات مقياس ليكرت (3)، وبفرق معنوي، وقد حصلت العبارات على أهمية نسبية أعلاها للعبارة رقم (12) والمتضمنة مدى التزام المدقق باحترام سرية المعلومات التي يحصلون عليها عن طبيعة أعمال العميل بأهمية نسبية (85.72%)، وأدناها للعبارة رقم (14) والمتضمنة أنّ قيام المدقق باستخدام أسرار المصرف التي حصل عليها لمنفعته الشخصية يخل بشرفه المهني بأهمية نسبية (77.28%). وبملاحظة قيم معامل الاختلاف لجميع العبارات يتبين أنّ أدنى قيمة لهذا المعامل بلغت $CV = 10.34\%$ وأعلى قيمة له بلغت $CV = 17.58\%$ وهذا يدل على أنّ هناك تجانس في إجابات أفراد العينة حول التزام المدقق الداخلي بمعيار السرية.

اختبار الفرضية الثالثة: لا يوجد فرق ذو دلالة إحصائية بين متوسط إجابات أفراد العينة فيما يتعلق بمدى التزام المدققين الداخلين في المصارف السورية الخاصة بالسرية، وبين المتوسط الافتراضي للمجتمع.

الجدول (8) نتائج اختبار الفرضية الثالثة

One-Sample Statistics

N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean	الأهمية النسبية%	معامل الاختلاف%
41	3.9917	.50283	.07853	79.83%	12.73%

One-Sample Test

Test Value = 3				
t	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
			Lower	Upper
12.629	.000	.99171	.8330	1.1504

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات البرنامج الإحصائي (SPSS.23)

يبين الجدول رقم (8) أنّ قيمة المتوسط الحسابي العام لعبارات محور السرية ترتفع عن متوسط المقياس (3)، وبفرق معنوي بلغ (0.99171)، وتقع ضمن المجال (3.41−4.20)، وتقابل شدة الإجابة "بدرجة كبيرة" على مقياس ليكرت، ومعامل اختلاف (12.73%) يدل على تجانس إجابات أفراد العينة، وبما أنّ احتمال الدلالة $P = .000 < 0.05$ ، فإننا نرفض الفرضية الثالثة ونقبل الفرضية البديلة، ويمكن القول أنّ التزام المدقق الداخلي بمعيار السرية لمهنة التدقيق كان بدرجة كبيرة، وبأهمية نسبية (79.83%).

4) المصداقية:

يبين الجدول رقم (9) أنّ قيم المتوسطات الحسابية لجميع عبارات محور المصداقية تدل على موافقة أفراد العينة وبدرجة كبيرة على تمتع المدقق الداخلي بهذا المعيار، حيث ترتفع قيم هذه المتوسطات عن متوسط المقياس المقابل لتدرجات مقياس ليكرت (3)، وبفرق معنوي، وقد حصلت العبارات على أهمية نسبية أعلاها للعبارة رقم (16) والمتضمنة قدرة المدقق على توصيل المعلومات لمتخذي القرار بالوقت المناسب بأهمية نسبية (75.92%)، وأدناها للعبارة رقم (19) والمتضمنة قدرة المدقق على رصد الظواهر غير الاعتيادية وكشف الانحرافات وإعطاء الرأي بكيفية معالجتها بصورة صحيحة بأهمية نسبية (72.577.28%).

الجدول (9) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية ونتائج اختبار الوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة فيما يتعلق بمدى التزام المدققين الداخليين بالمصداقية

العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية%	معامل الاختلاف%	Test Value = 3		
					مؤشر tالاختبار	احتمال الدلالة	القرار
16.قدرة المدقق على توصيل المعلومات لمتخذي القرار بالوقت المناسب.	3.796	0.642	75.92	16.91	7.939	.000	دال
17.قدرة المدقق على التمثيل الصادق للمعلومات المالية وغير المالية المراد الإشارة إليها في التقارير المالية.	3.742	0.571	74.84	15.26	8.321	.000	دال
18.قدرة المدقق على التنبؤ بالأحداث المستقبلية التي تهم المصرف والإفصاح عنها في التقارير المالية.	3.674	0.707	73.48	19.24	6.104	.000	دال
19.قدرة المدقق على رصد الظواهر غير الاعتيادية وكشف الانحرافات وإعطاء الرأي بكيفية معالجتها بصورة صحيحة.	3.625	0.666	72.5	18.37	6.009	.000	دال
20.المصداقية أثناء عرض المعلومات في التقارير المالية تزيد من ثقة المستخدمين لها بعمله.	3.769	0.670	75.38	17.78	7.349	.000	دال

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات البرنامج الإحصائي (SPSS.23)

وبملاحظة قيم معامل الاختلاف لجميع العبارات يتبين أنّ أدنى قيمة لهذا المعامل بلغت $CV = 15.26\%$ وأعلى قيمة له بلغت $CV = 19.24\%$ وهذا يدل على أنّ هناك تجانس في إجابات أفراد العينة حول التزام المدقق الداخلي بمعيار المصداقية.

اختبار الفرضية الرابعة: لا يوجد فرق ذو دلالة إحصائية بين متوسط إجابات أفراد العينة فيما يتعلق بمدى التزام المدققين الداخلين في المصارف السورية الخاصة بالمصداقية، وبين المتوسط الافتراضي للمجتمع.

الجدول (10) نتائج اختبار الفرضية الرابعة

One-Sample Statistics

N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean	الأهمية النسبية%	معامل الاختلاف%
41	3.7246	.19522	.03049	74.49%	5.24%

One-Sample Test

Test Value = 3				
t	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
			Lower	Upper
23.768	.000	.72463	.6630	.7863

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات البرنامج الإحصائي (SPSS.23)

يبين الجدول رقم (9) أنّ قيمة المتوسط الحسابي العام لعبارات محور المصداقية ترتفع عن متوسط المقياس (3)، وبفرق معنوي بلغ (0.72463)، وتقع ضمن المجال (3.41−4.20)، وتقابل شدة الإجابة "بدرجة كبيرة" على مقياس ليكرت، ومعامل اختلاف (5.24%) يدل على تجانس إجابات أفراد العينة، وبما أنّ احتمال الدلالة $P = .000 < 0.05$ ، فإننا نرفض الفرضية الرابعة ونقبل الفرضية البديلة، ويمكن القول أنّ التزام المدقق الداخلي بمعيار المصداقية لمهنة التدقيق كان بدرجة كبيرة، وبأهمية نسبية (5.24%).

5) الكفاءة المهنية:

يبين الجدول رقم (11) أنّ قيم المتوسطات الحسابية لجميع عبارات محور الكفاءة المهنية تدل على موافقة أفراد العينة وبدرجة كبيرة على تمتع المدقق الداخلي بهذا المعيار، حيث ترتفع قيم هذه المتوسطات عن متوسط المقياس المقابل لتدرجات مقياس ليكرت (3)، وبفرق معنوي، وقد حصلت العبارات على أهمية نسبية أعلاها للعبارة رقم (25) والمتضمنة ضرورة توفر الكفاءة اللازمة لقيام المدقق بعمله بأهمية نسبية (83.56%)، وأدناها للعبارة رقم (23) والمتضمنة أنّ بذل العناية المهنية اللازمة تقلل من احتمال وقوعه بالأخطاء في عمله وتجنبه المسؤولية والمخاطر بأهمية نسبية (73.72%).

الجدول (11) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية ونتائج اختبار الوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة فيما يتعلق بمدى التزام المدققين الداخليين بالكفاءة المهنية

العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية%	معامل الاختلاف%	Test Value = 3		
					مؤشر tالاختبار	احتمال الدلالة	القرار
21.يهتم المدقق باكتساب قدرات ومهارات	3.753	0.643	75.06	17.13	7.498	.000	دال

لتطوير أداءه.							
22.توفر المؤهل العلمي المناسب لدى المدقق للقيام بأعمال تدقيق ومراقبة الحسابات بشكل سليم.	3.737	0.666	74.74	17.82	7.086	.000	دال
23.بذل العناية المهنية اللازمة تقلل من احتمال وقوعه بالأخطاء في عمله وتجنبه المسؤولية والمخاطر.	3.686	0.691	73.72	18.75	6.357	.000	دال
24.تتوفر دورات تدريبية داخلية وخارجية منتظمة لتطوير قدرات المدققين.	3.909	0.523	78.18	13.38	11.129	.000	دال
25.يجب أن تتوفر الكفاءة اللازمة لقيام المدقق بعمله.	4.178	0.448	83.56	10.72	16.836	.000	دال

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات البرنامج الإحصائي (SPSS.23)

وبملاحظة قيم معامل الاختلاف لجميع العبارات يتبين أنّ أدنى قيمة لهذا المعامل بلغت $CV = 10.72\%$ وأعلى قيمة له بلغت $CV = 18.75\%$ وهذا يدل على أنّ هناك تجانس في إجابات أفراد العينة حول التزام المدقق الداخلي بمعيار الكفاءة المهنية.

اختبار الفرضية الخامسة: لا يوجد فرق ذو دلالة إحصائية بين متوسط إجابات أفراد العينة فيما يتعلق بمدى التزام المدققين الداخلين في المصارف السورية الخاصة بالكفاءة المهنية، وبين المتوسط الافتراضي للمجتمع.

الجدول (12) نتائج اختبار الفرضية الخامسة

One-Sample Statistics

N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean	الأهمية النسبية%	معامل الاختلاف%
41	3.8529	.20951	.03272	77.06%	5.44%

One-Sample Test

Test Value = 3				
t	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
			Lower	Upper
26.067	.000	.85293	.7868	.9191

يبين الجدول رقم (12) أنّ قيمة المتوسط الحسابي العام لعبارات محور الكفاءة المهنية ترتفع عن متوسط المقياس (3)، وبفرق معنوي بلغ (0.85293)، وتقع ضمن المجال (3.41–4.20)، وتقابل شدة الإجابة "بدرجة كبيرة" على مقياس ليكرت، ومعامل اختلاف (5.44%) يدل على تجانس إجابات أفراد العينة، وبما أنّ احتمال الدلالة $P = .000 < 0.05$ ، فإننا نرفض الفرضية الخامسة ونقبل الفرضية البديلة، ويمكن القول أنّ التزام المدقق الداخلي بمعيار الكفاءة المهنية لمهنة التدقيق كان بدرجة كبيرة، وبأهمية نسبية (5.44%).

اختبار الفرضية الرئيسة للبحث: لا يوجد فرق ذو دلالة إحصائية بين متوسط إجابات أفراد العينة فيما يتعلق بمدى التزام المدققين الداخلين في المصارف السورية الخاصة بالمعايير الأخلاقية لمهنة التدقيق، وبين المتوسط الافتراضي للمجتمع.

الجدول (13) نتائج اختبار الفرضية الخامسة

One-Sample Statistics

N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean	الأهمية النسبية%	معامل الاختلاف%
41	3.8422	.13269	.02072	76.84%	3.45%

One-Sample Test

Test Value = 3				
t	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
			Lower	Upper
40.640	.000	.84220	.8003	.8841

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات البرنامج الإحصائي (SPSS.23)

يبين الجدول رقم (13) أنّ قيمة المتوسط الحسابي العام لجميع عبارات الاستبانة (المعايير الأخلاقية) ترتفع عن متوسط المقياس (3)، وبفرق معنوي بلغ (0.8422)، وتقع ضمن المجال (3.41–4.20)، وتقابل شدة الإجابة "بدرجة كبيرة" على مقياس ليكرت، ومعامل اختلاف (3.45%) يدل على تجانس إجابات أفراد العينة، وبما أنّ احتمال الدلالة $P = .000 < 0.05$ ، فإننا نرفض الفرضية الرئيسة للبحث ونقبل الفرضية البديلة، ويمكن القول أنّ التزام المدقق الداخلي بالمعايير الأخلاقية لمهنة التدقيق كان بدرجة كبيرة، وبأهمية نسبية (3.45%).

الاستنتاجات والتوصيات:

أ- الاستنتاجات:

1- أظهرت النتائج أنّ التزام المدقق الداخلي بمعيار الاستقلالية لمهنة التدقيق كان بدرجة كبيرة، وبأهمية نسبية (76.49%)، ويتجلى ذلك في أمانته واستقامته وعدم دخوله بعلاقات مع الأطراف الداخلية، ومقاومته لأية تأثيرات جانبية عند القيام بعمله، وتغليب مصلحة المصرف على مصالح الإدارة والجهات المستفيدة.

2- أظهرت النتائج أنّ التزام المدقق الداخلي بمعيار النزاهة والشفافية لمهنة التدقيق كان بدرجة كبيرة، وبأهمية نسبية (76.34%)، ويتجلى ذلك تمتعه بالنزاهة والشفافية والصدق والعدالة بتقديم المعلومات سواء عن أعضاء مجلس الإدارة أو عن المديرين التنفيذين أو عن كبار المساهمين.

3- أظهرت النتائج أنّ التزام المدقق الداخلي بمعيار السرية لمهنة التدقيق كان بدرجة كبيرة، وبأهمية نسبية (79.83%)، ويتجلى ذلك باحترام سرية المعلومات عن طبيعة أعمال المصرف وعن طبيعة أعمال العميل.

4- أظهرت النتائج أنّ التزام المدقق الداخلي بمعيار المصداقية لمهنة التدقيق كان بدرجة كبيرة، وبأهمية نسبية (5.24%)، ويتجلى ذلك بقدرته على التمثيل الصادق للمعلومات المالية وغير المالية، والتنبؤ بالأحداث المستقبلية ورصد الظواهر غير الاعتيادية وكشف الانحرافات وإعطاء الرأي بكيفية معالجتها.

5- أظهرت النتائج أنّ التزام المدقق الداخلي بمعيار الكفاءة المهنية لمهنة التدقيق كان بدرجة كبيرة، وبأهمية نسبية (5.44%)، ويتجلى ذلك بتطوير أداءه بالاعتماد على الدورات التدريبية الداخلية والخارجية، وبذل العناية المهنية اللازمة لتقليل احتمال الوقوع بالخطأ.

ب- التوصيات:

1- ضرورة العمل على تعزيز أخلاقيات مهنة التدقيق وتحديد القواعد الأخلاقية التي يجب أن يتمتع بها المدققين الداخلين وضرورة تعديلها وتطويرها بشكل مستمر.

2- ضرورة التأكيد على المدقق الداخلي في المصارف محل الدراسة الالتزام باستقلاليته وحيادتيه في عمله، وإبداء رأيه بعدالة وصحة، بالإضافة إلى ضرورة العمل بنزاهة وموضوعية بما ينسجم وقوعد السلوك المهني.

3- التحقق من كفاءة المدقق وبذل العناية المهنية اللازمة من خلال تشكيل لجان تدقيق تتولى عملية فحص التقارير المالية الصادرة من مكتب التدقيق.

4- التأكيد على ضرورة عدم دخول المدقق الداخلي بعلاقات تضر بمصلحة المصرف لصالح طرف معين، والتزامه بتقديم المعلومات بالتوقيت المناسب والمصداقية التامة وعدم إفشاء أسرار المصرف أو العميل لأية جهة أخرى.

References:

1. Bohr, Muhammad Kashani, and Bahr, Ahmed Shannan. The extent of auditors' commitment to professional ethics and professional rules of conduct: an exploratory study, Journal of the College of Administration and Economics for Economic, Administrative and Financial Studies, Volume (11), No. (1), 2019, 376-346.

2. Sheikh, Irshad's friend, Abdullah. The effect of the auditor's commitment to the ethics of the auditing profession on the quality of professional performance: a theoretical research, Zanset Scientific Journal, Lebanese French University, Erbil, Iraqi Kurdistan, Volume (4), Issue (1), 2019, 682-711.

3. Al-Mutairi, Abdul Rahman Mukhld Sultan Sultan Areej. Rules of conduct and etiquette of the auditing profession and its impact on the quality of the audit process in Kuwaiti industrial companies, Master Thesis, Middle East University, 2012, 15-16.

4. Al-Amri, Saleh Mahdi; and Al-Ghalabi, Tahira Mohsen. Management and workers, second edition, Wael Publishing, Amman, Jordan, 2005, 6.

5. Al-Tamimi, Hadi. Introduction to audit in theory and practice, Ajloun Center for Books, Amman, Jordan, 2008, 1.

6. Yaqoub, Fayhaa Abdullah. Internal audit and its role in institutional control: an applied study on private Iraqi banks, PhD thesis, College of Administration and Economics, Al-Mustansiriya University, Baghdad, 2006, 120.

7. The shipment, Abu Zaid Razak. Auditing is a contemporary approach according to international auditing standards, first edition, Wael Publishing House, Amman, Jordan, 2015, 46.

8. Stralser, Stephen. One-day MBA, Jarir Bookstore, Sixth Edition, Saudi Arabia, 2008, 59.

9. Adel, Ahmed. A suggested model for measuring the governance role of the auditor and its impact on the accounting information reliability gap, PhD thesis, Amman Arab University, Jordan, 2011, 22.

10. Meiham, Bahram; Zeinab Varmaghani; Hussein Meihami; Mohammad Khaledian. Professional Ethics :an Approach to value Creation in Financial Reporting, International Letters of Social and Humanistic Sciences, Vol. 7, 2013, 33-42.

11. Ardelean, Alexandra. Auditors, Ethics and their Impact on Public Trust, Lumen International Conference Logos Universality Mentality Education Novelty (LUMEN 2013), Procedia - Social and Behavioral Sciences 92 (2013) 55 – 60.
12. Robert R. Moeller, Brink's Modern Internal Auditing , Sixth Edition 2008, 3.
13. J.R. Schermerhorn, "Management", 7th ed, John Wiley and Sons Inc., New York, 2008, 48.
14. Daft, Richard L. Management, South Western & College Publishing Co. Canada, 2008, 142.
15. George D. Anderson and Robert C. Ellyson. "Restructuring Professinal standards: The Anderson report -Journal Accountancy, September, 2006, 96-102.