

أثر تطبيق عناصر رقابة الجودة على جودة التقارير بديوان المحاسبة الليبي وفق معيار منظمة الإنتوساي (40)

(دراسة استطلاعية من وجهة نظر مراجعي الإدارة العامة لديوان المحاسبة الليبي)

■ د. محيي الدين عمر النجار * ■ أ. عبدالمالك علي محمد الربيعي**

● تاريخ استلام البحث 2021/11/15م تاريخ ● قبول البحث 2021/12/21م

■ الملخص:

تهدف الدراسة إلى التعرف على أثر تطبيق عناصر رقابة الجودة على جودة التقارير بديوان المحاسبة الليبي وفق معيار منظمة الإنتوساي (40)، لغرض المساهمة في تطوير جودة الرقابة وزيادة موثوقية على التقارير المالية، ولتحقيق أهداف الدراسة تم الاعتماد على المنهج الوصفي - التحليلي في إجراءات الدراسة، حيث تم تصميم استبيان يتناسب مع موضوع الدراسة وأهدافها، وقد تمثل مجتمع الدراسة في المراجعين الماليين بالإدارة العامة لديوان المحاسبة الليبي والبالغ عددهم حوالي (191) مراجعاً، ونتيجة لتجانس مجتمع الدراسة وتركز معظم المراجعين الماليين بالإدارة العامة لديوان المحاسبة قام الباحثان باختيار الإدارة العامة لديوان المحاسبة كمجتمع للدراسة، ونظراً لصعوبة الاتصال بجميع مفردات المجتمع فقد تم اختيار عينة عشوائية طبقية من إجمالي حجم المجتمع باستخدام قانون تحديد حجم العينة.

وقد توصلت الدراسة إلى أنه يوجد أثر في تطبيق جميع عناصر معيار منظمة الإنتوساي (40) "رقابة الجودة" على جودة التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة الليبي، كما تبين أن هذا الأثر لتطبيق عناصر المعيار على جودة التقارير بديوان المحاسبة الليبي قد كان

* استاذ مساعد بقسم المحاسبة - كلية الاقتصاد والعلوم السياسية - جامعة طرابلس Email: mohelden3840@gmail.com
باحث ومراجع حسابات بديوان المحاسبة الليبي Email: abdalmaleksis@gmail.com

وفق الترتيب التنازلي التالي (الموارد البشرية، المتطلبات الأخلاقية، أداء المهمة، المراقبة، مسؤولية القيادة، القبول والاستمرار).

● **الكلمات المفتاحية:** رقابة الجودة، جودة التقارير، ديوان المحاسبة الليبي، منظمة الإنتوساي، المراجعين الماليين.

Abstract:

This study mainly aims to identify the impact of applying the elements of quality control on the quality of reports in the Libyan Audit Bureau in accordance with INTOSAI Standard (40), to contribute to the development of quality control and increase the reliability of financial reports.

To achieve the objectives of the study, the descriptive - analytical approach was applied on in the study procedures, where questionnaires were designed to suit the subject and objectives of the study. The study community was represented in the financial auditors of the General Administration of the Libyan Audit Bureau, who numbered about 191 auditors. As a result of the homogeneity of the study community and the concentration of most of the financial auditors in the General Administration of the State Audit Bureau, the researcher chose the General Administration of the State Audit Bureau as a study population. Due to the difficulty of communicating with all the groups of society, A stratified random sample was used from the total population size, using the sample size law, and the sample amounted to 128 individuals.

The study concluded that there is an impact in the application of all elements of the (INTOSAI) standard (40) "Quality Control" on the quality of reports issued by the Libyan Audit Bureau, in all respects. In the following descending order (Human Resources, Ethical requirements, Mission Performance, Monitoring, Leadership Responsibility, cceptance and Continuity).

Key words: quality control, quality report, The Libyan Audit Bureau, financial

■ الدراسة التمهيدية:

■ المقدمة:

يعد المال العام الركن الأساسي في بناء أي دولة لذلك تعمل الدول على المحافظة عليه وحمايته من العابثين فيه، وهذا ما دفع غالبية الدول إلى إنشاء أجهزة رقابية

فعالة لتتمكن من مراقبة أموالها في إطار مؤسسي قائم على القوانين والتشريعات والتي تعطيها حق القيام بأداء أعمالها الرقابية بكل استقلالية عن باقي المؤسسات الحكومية الأخرى، ولقد اهتمت العديد من دول العالم بتطوير الدور الرقابي للأجهزة العليا للرقابة لديها للتأكد من التزام الجهات الخاضعة للرقابة بالأنظمة والقوانين واللوائح والتعليمات السائدة، وقد أنشئت منظمات دولية متخصصة في هذا المجال (الداعور وفراونه، 2014).

ومن هذا المنطلق قدمت المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الإنتوساي) مساهمات كبيرة في هذا المجال، وقد تأسست هذه المنظمة سنة 1953م بجمهورية كوبا باتفاق 34 جهازاً رقابياً بالمؤتمر الأول للإنتوساي، ويبلغ عدد أعضائها حالياً 194 عضواً كاملاً وخمسة أجهزة أعضاء منتسبة. وقد انضمت ليبيا إلى هذه المنظمة في 16/5/1962م. وهي أيضاً عضو في المنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة (الأربوساي) منذ تأسيسها سنة 1976م، وكذلك عضو في المنظمة الأفريقية للأجهزة العليا للرقابة (الإفروساي) التي تأسست بشهر نوفمبر سنة 1976م.

وانطلاقاً من حرص ليبيا كغيرها من دول العالم الأعضاء في منظمة الإنتوساي لتطوير الدور الرقابي لجهاز الرقابة العليا (ديوان المحاسبة)، فقد توالى إصدارات القوانين الخاصة بإنشاء وإعادة تنظيم ديوان المحاسبة وكان آخرها القانون رقم (5) لسنة 2016م بإضافة بعض الأحكام للقانون رقم (19) لسنة 2013م في شأن إعادة تنظيم ديوان المحاسبة الصادر عن المؤتمر الوطني العام (خلاط وميرة، 2014).

وكذلك تبني ديوان المحاسبة الليبي تطبيق معايير الإنتوساي على كافة المستويات المؤسسية، وذلك من خلال توقيع اتفاقية الالتزام بمبادرة الإنتوساي للتنمية والمنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة خلال ورشة العمل التي أقيمت بالملكة المغربية شهر يونيو 2014م (مجلة الرقابة المالية، العدد الأول، 2017)، وبناء على ما سبق جاءت هذه الدراسة لتبحث أثر تطبيق المعايير الدولية لأجهزة الرقابة والمحاسبة المتعلقة برقابة الجودة على جودة المعلومات الواردة في التقارير المالية الصادرة عن ديوان المحاسبة الليبي.

■ مشكلة الدراسة:

إن جودة المراجعة تمثل مطلباً ضرورياً لكافة أطراف عملية المراجعة، فالمراجع يهتم أن تتم عملية المراجعة بجودة عالية، بهدف إضفاء المصداقية على تقريره، أما الإدارة فتحرص على أن تتم عملية المراجعة بجودة عالية لإضفاء الثقة على القوائم المالية المعدة بمعرفتها، والمستفيدون يرغبون أن تتم عملية المراجعة بجودة عالية بهدف التأكد من دقة وعدالة المعلومات المالية بالقوائم التي تم مراجعتها، والتي سيتم اتخاذ القرار بناء عليها، وحيث إن المنظمات المهنية تسعى إلى الارتقاء بجودة المراجعة، وفي هذا الإطار أعلن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) ومكاتب المحاسبة العامة (GAO) في عام (1987م) أن جودة المراجعة تعد قضية مهمة في المهنة نظراً لأهميتها لكافة أطراف المراجعة، ولذلك تم إنشاء منظمة الإنتوساي لصياغة معايير موحدة تضيف موثوقية أكبر على جودة التقارير المالية الصادرة عن الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة وتوحيد مستويات الجودة (الميلادي، 2014).

وفي البيئة الليبية باعتبار أن ديوان المحاسبة يسعى لتطوير الدور الرقابي ومتابعة كل ما هو جديد فقد تولى الديوان مهام تصميم نظام لرقابة الجودة واتخاذ الإجراءات اللازمة لتفعيله وفقاً لمعيار الإنتوساي الدولي رقم (40) لرقابة الجودة (تقرير ديوان المحاسبة لسنة 2015).

من هذا المنطلق فإن الغرض من هذه الدراسة هو دراسة أثر تطبيق معيار رقابة الجودة (40) الصادر عن المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة على جودة المعلومات الواردة في التقارير المالية الصادرة عن ديوان المحاسبة الليبي ، والذي يمكن تحقيقه من خلال الإجابة على التساؤل الرئيس التالي والأسئلة الفرعية ذات العلاقة التالية:

السؤال الرئيس: ما أثر تطبيق عناصر رقابة الجودة على جودة التقارير بديوان المحاسبة الليبي وفق معيار منظمة الانتوساي (40)؟

ويتفرع من هذا السؤال خمس أسئلة فرعية تتمثل في الآتي:

- ما أثر تطبيق عنصر «مسؤولية القيادة» كأحد عناصر معيار (40) «رقابة الجودة» على جودة التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة الليبي؟
- ما أثر تطبيق عنصر «المتطلبات الأخلاقية» كأحد عناصر معيار (40) «رقابة الجودة» على جودة التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة الليبي؟
- ما أثر تطبيق عنصر «القبول والاستمرار» كأحد عناصر معيار (40) «رقابة الجودة» على جودة التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة الليبي؟
- ما أثر تطبيق عنصر «موارد البشرية» كأحد عناصر معيار (40) «رقابة الجودة» على جودة التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة الليبي؟
- ما أثر تطبيق عنصر «أداء المهمة» كأحد عناصر معيار (40) «رقابة الجودة» على جودة التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة الليبي؟
- ما أثر تطبيق عنصر «المراقبة» كأحد عناصر معيار (40) «رقابة الجودة» على جودة التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة الليبي؟

■ هدف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة بشكل رئيس إلى التعرف على أثر تطبيق عناصر رقابة الجودة على جودة التقارير بديوان المحاسبة الليبي وفق معيار منظمة الإنتوساي (40).

■ أهمية الدراسة:

تتبع أهمية الدراسة بكونها تبحث في موضوع يتعلق بأثر تطبيق رقابة الجودة في ديوان المحاسبة الليبي على جودة التقارير التي يصدرها، الأمر الذي يؤدي إلى زيادة موثوقية وجودة تقارير ديوان المحاسبة الليبي، وبالتالي يساهم في مصداقية ومهنية العمل الرقابي للجهاز والارتقاء بالخدمات التي يقدمها، بالإضافة إلى توحيد مستويات جودة التقارير المقدمة من ديوان المحاسبة الليبي من خلال اتباع معايير دولية موحدة.

● فرضيات الدراسة: تستند هذه الدراسة على الفرضيات العدمية الآتية:

«لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق معيار رقابة الجودة رقم (40) على جودة المعلومات الواردة في التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة الليبي».

وقد انبثق من هذه الفرضية عدد من الفرضيات العدمية الفرعية هي:

أ - لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق عنصر «مسؤولية القيادة» كأحد عناصر معيار (40) «رقابة الجودة» على جودة التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة الليبي..

ب - لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق عنصر «المتطلبات الأخلاقية» كأحد عناصر معيار (40) «رقابة الجودة» على جودة التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة الليبي.

ج - لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق عنصر «القبول والاستمرار» كأحد عناصر معيار (40) «رقابة الجودة» على جودة التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة الليبي.

د - لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق عنصر «الموارد البشرية» كأحد عناصر معيار (40) «رقابة الجودة» على جودة التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة الليبي.

هـ - لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق عنصر «أداء المهمة» كأحد عناصر معيار (40) «رقابة الجودة» على جودة التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة الليبي.

و - لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق عنصر «المراقبة» كأحد عناصر معيار (40) «رقابة الجودة» على جودة التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة الليبي.

■ حدود الدراسة:

● الحدود المكانية: الدراسة الميدانية عبارة عن استبيان موجه إلى المجتمع المكون من مجموعة مراجعي الحسابات الماليين العاملين بالإدارة العامة لديوان المحاسبة الليبي.

● **الحدود الموضوعية:** تقتصر هذه الدراسة على أثر تطبيق عناصر رقابة الجودة على جودة التقارير بديوان المحاسبة الليبي.

● **الحدود الزمنية:** تقتصر هذه الدراسة على سنة 2020.

■ الدراسات السابقة:

● **دراسة شهد الله، (2020):**

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى التزام ديوان المحاسبة الليبي بتطبيق نظام رقابة الجودة وفقاً لمتطلبات معيار منظمة الإنتوساي (40)، للمساهمة في بيان مواطن القوة والضعف في تطبيق المعيار، وقد تمثل مجتمع الدراسة في المراجعين الماليين بالإدارة العامة لديوان المحاسبة الليبي، وتوصلت الدراسة إلى أن هناك التزاماً مرتفعاً نسبياً من ديوان المحاسبة الليبي بتطبيق نظام رقابة الجودة وفقاً لمتطلبات معيار منظمة الإنتوساي (40)، وأوصت الدراسة بضرورة العمل على توعية الموظفين مهنيّاً بأهمية اتباع وتطبيق ضوابط رقابة جودة أعمال المراجعة، وكذلك العمل على إسناد مسؤولية عملية رقابة نظام الجودة إلى موظفين لديهم الكفاءة والاستقلالية والخبرة والصلاحيات المناسبة لأداء مهامهم مع إبلاغ رئيس الديوان عن نتائج مراجعة نظام رقابة الجودة بشكل مستمر.

● **دراسة يحيى، (2017):**

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أثر التزام مراجعي الحسابات بقواعد السلوك المهني على جودة المعلومات المحاسبية، وقد تمثل مجتمع الدراسة في المراجعين الماليين بديوان المراجع القومي بولاية الخرطوم، وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها: إن التوقيت المناسب لمراجعة العمليات يزيد من موثوقية وصدق وملاءمة المعلومات المحاسبية، وكذلك اتباع السلوك المهني يزيد من الثقة وبث الطمأنينة في نفوس الجمهور. وأهم ما أوصت به الدراسة الاهتمام بزيادة الالتزام بالسلوك المهني والذي يؤثر بشكل واضح على جودة المعلومات الواردة بالتقارير المالية.

● دراسة الساحلي، (2016):

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى التزام مكاتب المراجعة العاملة في ليبيا بمعايير جودة المراجعة وفقاً لمعيار المراجعة الدولي 220، وقد تمثل مجتمع الدراسة في مراجعي الحسابات المستقلين بالمكاتب الخاصة بكل من مدينتي مصراته وطرابلس، ومن أبرز نتائج الدراسة: أن مكاتب المراجعة العاملة في ليبيا ملتزمة بتطبيق متطلبات المعيار 220، وأوصت الدراسة بضرورة إعطاء موضوع رقابة الجودة المزيد من الاهتمام بإصدار معايير محلية.

● دراسة الشوا، (2015):

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى التزام مراجع الحسابات الخارجي في قطاع غزة بتطبيق المعايير الدولية لرقابة الجودة واستكشاف تأثير ذلك على تحسين أدائه المهني والتعرف على المعوقات التي تحول دون التطبيق الإلزامي لها، وقد تمثل مجتمع الدراسة في مراجعي الحسابات العاملين بالمكاتب في قطاع غزة، وكان من أهم نتائج هذه الدراسة: وجود تطبيق نسبي لمتطلبات المعايير الدولية للرقابة على جودة مراجعة الحسابات ويؤثر ذلك إيجابياً على أدائهم المهني، ومن أهم ما أوصت به الدراسة: ضرورة إعادة النظر في قانون مزاولة مهنة مراجعة الحسابات بشكل عام وتضمينه مواد قانونية تتعلق بالزامية تطبيق معايير الرقابة على الجودة.

● دراسة القيق (2012):

هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى تطبيق مفهوم رقابة جودة أعمال التدقيق وضوابطها وأهدافها وأهمية الالتزام بها، فضلاً عن العوامل المؤثرة فيها، وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها: يتوفر لدى مكاتب التدقيق العاملة بقطاع غزة التنظيم المهني الداخلي إلا إنه غير كاف لتحقيق رقابة الجودة، كما أظهرت الحاجة إلى تطوير المتطلبات المهنية للقائمين على مهنة التدقيق فضلاً عن الاهتمام والمتابعة لإجراءات الرقابة والإشراف على الأداء.

● دراسة (2017 Iryani, Lia Dahlia):

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة تأثير الكفاءة والاستقلالية والمراجع المحترف على جودة المراجعة، وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها: أن كفاءة واستقلالية واحتراف مراجعي الحسابات في إجراء عمليات المراجعة لها تأثير إيجابي وهام على جودة المراجعة في مكاتب المحاسبة في جنوب جاكرتا، ومن أهم ما أوصت به الدراسة تدعيم كفاءة واحتراف المراجع وذلك بالتدريب اللازم وتدعيم استقلاليته بسن القوانين اللازمة لذلك.

ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة:

1. قياس أثر تطبيق عناصر رقابة الجودة على جودة المعلومات الواردة في التقارير المالية الصادرة عن ديوان المحاسبة الليبي وفق معيار الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (40)، كما أنها من أوائل الرسائل العلمية المحلية التي تناولت هذا الموضوع، كما تعتبر هذه الدراسة مكتملة لما جاءت به الدراسات السابقة التي تحدثت عن رقابة الجودة والإلمام بجوانبها المختلفة.

2. إن معظم الدراسات ركزت على جودة عملية المراجعة والالتزام بها بالنسبة لمكاتب المراجعة وأن هذه الدراسة ركزت على أثر تطبيقها في الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (ديوان المحاسبة).

■ الإطار النظري:

■ المقدمة:

عُرفت الجودة من قبل العديد من المنظمات والكتّاب، فقد تم تعريفها وفق معايير المواصفة الدولية القياسية (ISO9000) لعام 2000م بأنها «مجموعة من الصفات المميزة للمنتج والتي تجعله ملبياً للحاجات المعلنة والمتوقعة أو قادراً على تلبيتها».

وورد تعريفها أيضاً في دليل نظام ضبط وضمان جودة التدقيق للأجهزة العليا للرقابة

والمحاسبة بدول مجلس التعاون الخليجي بأنها « خاصة أو سمة أو صفة أساسية أو مميزة ، وهي مقدار تلبية مجموعة من الخصائص المتأصلة في المنتج لمتطلبات الجودة »(السبيعي، 2016، ص9).

وفي البيئة الليبية قام ديوان المحاسبة الليبي بتصميم نظام مناسب لرقابة الجودة وتم اتخاذ الإجراءات اللازمة لتفعيله، وذلك بإنشاء إدارة مستقلة تعنى بالجودة تتبع لرئيس الديوان، الأمر الذي يعزز من استقلالية المعنيين برقابة الجودة ويؤدي إلى زيادة جودة أداء ومخرجات عمل الديوان(شهد الله، 2020).

● مفهوم رقابة جودة المراجعة:

تباينت آراء الكتاب والباحثين والجمعيات المهنية حول إيجاد مفهوم متفق عليه لرقابة جودة المراجعة، فهناك العديد من المصطلحات التي يتم تداولها على المستويين الأكاديمي والمهني ومن هذه المصطلحات؛ جودة المراجعة، رقابة الجودة، ضمان الجودة. ويشير مصطلح جودة المراجعة في رأي أحد الباحثين إلى «خصائص الرأي الفني للمراجع التي تشبع احتياجات مستخدمي القوائم المالية في حدود المعايير المهنية للمراجعة. أما مصطلح رقابة الجودة فهو يعني «الوسيلة التي يمكن بواسطتها للمكتب التأكد إلى حد معقول بأن الآراء التي يبديها في عمليات المراجعة التي يقوم بها تعكس دائماً مراعاته لمعايير المراجعة المتعارف عليها أو المقبولة عموماً، أو أية شروط قانونية أو تعاقدية، أو أية معايير مهنية يضعها المكتب بنفسه، وعرف ضمان الجودة بأنها عبارة عن إجراءات الفحص والإشراف الداخلي على جودة التدقيق والتي يقوم بها المكتب نفسه.

● أهمية رقابة جودة المراجعة:

تقوم مهنة المراجعة على تلبية احتياجات المستفيدين، وهذا يتطلب منها أن تكون في تحسين وتطوير مستمر، ويعد تحسين جودة المراجعة مطلباً ضرورياً لكافة أطراف عملية المراجعة (مراجع الحسابات، الجهات الحكومية، المؤسسة محل المراجعة)، وتتبع أهمية

رقابة الجودة من أن قوة وفعالية سياسات وإجراءات نظام رقابة الجودة يترتب عليها مستوى عاليًا من جودة المراجعة وكذلك تلبية الاحتياجات المختلفة للمستخدمين.

فرقابة جودة المراجعة تعمل إلى تقليل نسبة العيوب في التقارير النهائية لعملية المراجعة الخارجية وذلك من خلال التزام المراجع بالمعايير المهنية والاستقلالية والحياد أثناء تأدية مهام الفحص والمراجعة للجهة، فتحدد جودة تقرير المراجع الخصائص التي يجب أن يتسم بها تقريره أو المبادئ الأساسية التي يعتمد عليها للوصول إلى تقارير ذات جودة عالية، حيث يعتمد كثير من المستخدمين الخارجيين على رأي المراجع في اتخاذ قراراتهم وهناك دائماً مخاطر تتعلق بعدم ملاءمة الرأي المقدم للظروف التي قدم حولها أو أعطى آراء غير صحيحة مما يزيد من خطر التعرض للدعاوى القضائية، وتعتبر زيادة جودة المراجعة مصلحة مشتركة لجميع الأطراف المستفيدة منها، فمراقب الحسابات يهتم أن تتم عملية المراجعة بأعلى جودة ممكنة لإخلاء مسؤوليته أمام الجهات الأخرى أولاً، ولزيادة أرباحه والمحافظة على العميل ثانياً. وكذلك المستفيدين الخارجيين يهمهم أيضاً أن تتم عملية المراجعة بأعلى جودة وذلك لإضفاء الثقة على التقارير المالية المصدرة والتأكد من أن قراراتها الاقتصادية مبنية على مصادر موثوقة وخالية من أي أخطاء ذات تأثير مادي (حداد، 2016).

● **أهداف رقابة جودة المراجعة:** تهدف رقابة جودة المراجعة إلى تحقيق الأهداف التالية:

1. توفير الإرشادات الخاصة بالسياسات والإجراءات التي يجب على المراجع الالتزام بها للتقيد بالمبادئ الأساسية الخاصة بتفويض عمله لمساعديه في مهمة المراجعة.
2. توفير الإرشادات حول الإجراءات والسياسات التي يتبناها الجهاز الأعلى للرقابة لتوفير التأكيد المعقول بنوعية المراجعة بصورة عامة وبالالتزام باتباع وتطبيق المعايير المهنية.
3. الحد من احتمالية التعرض للمشاكل والالتزامات القانونية وتجنب قضايا التقصير في الأداء المهني، وذلك عن طريق التخطيط السليم لمهمة المراجعة وتوزيع المهام على الموظفين.

4. التأكيد على التزام الجهاز الأعلى للرقابة بمعايير المراجعة المحددة والمتفق عليها دولياً.
5. وجود برامج للتطور الذاتي للمهنة لتوفير الضمان المقبول بالالتزام المراجعين على المستويات المهنية.
6. تطوير كفاءة الممارسة العملية والمهنية، والمساهمة في رفع مستوى المهنة والنهوض بها بشكل عام.
7. تساعد على زيادة وتحسين معنويات أعضاء جهاز المراجعة وترفع من روحهم المعنوية.
8. تقديم إطار لعمل فريق الفحص على تقويم الرقابة على جودة المراجعة ومدى كفاءتها وفعاليتها.

● اهتمام ديوان المحاسبة الليبي بجودة المراجعة:

في البيئة الليبية لم يحظ موضوع جودة المراجعة سابقاً بالاهتمام الكافي، وحرصاً من ديوان المحاسبة الليبي على القيام بعملية الرقابة على الجودة فقد تم تشكيل لجنة الجودة بموجب قرار رئيس الديوان رقم (244) لسنة 2015م لتتولى مهام تصميم نظام رقابة الجودة بالديوان واتخاذ الإجراءات اللازمة لتنفيذه وفقاً لمعيار الإنتوساي الدولي رقم (40) لرقابة الجودة، بالإضافة إلى تولى عمل مكتب ضمان الجودة بشكل مؤقت (شهد الله، 2020).

حيث سعت هذه اللجنة إلى تأسيس نظام رقابة الجودة في ديوان المحاسبة الليبي، وقامت اللجنة بإعداد تصور لدليل الإجراءات الفنية لتنظيم المراحل التمهيدية للتكليف بالمهمة وتوثيق مراحلها وصولاً للتقرير السنوي، وانتهت من تصميم هيكلية جديدة متطورة للديوان تراعي أغلب المشاكل والعقبات التي يعانيها الديوان حالياً وتتماشى مع المعايير الدولية وهي لازالت تحت المراجعة النهائية (شهد الله، 2020).

وفي سنة (2016) تم ضم اختصاص ضمان الجودة إلى مكتب التفتيش بموجب قرار رئيس الديوان رقم 300 لسنة 2016م، ويختص القسم بالتحقق من الالتزام وتوفير عناصر الجودة بالمهام الرقابية وكذلك الإشراف على بناء هذه العناصر من خلال تنفيذ مسارات الجودة الواردة بالخطة الاستراتيجية وتأسيساً عليه باشر القسم خلال الفترة الأخيرة بإعداد أدلة وبرامج تقييم استكمالاً لأعمال اللجنة التي تم حلها بموجب القرار رقم 300 المشار إليه (تقرير ديوان المحاسبة لسنة 2016)، وفي سنة 2018 أصدر رئيس الديوان القرار رقم (100) بإنشاء مكتب ضمان الجودة ومن أهم المهام التي يقوم بها هو تعزيز نظام جودة الديوان.

● عناصر وإجراءات الرقابة على جودة المراجعة وفق معيار منظمة الإنتوساي (40):

إن المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الإنتوساي) هي منظمة مركزية للرقابة المالية الخارجية تهدف إلى تبادل الخبرات بين الدول الأعضاء لتمكينها من تعزيز شفافية حكوماتها وزيادة المصداقية ومكافحة الفساد في المنشآت الحكومية والخاصة التي تشترك فيها الدولة، وتتضمن عناصر رقابة الجودة على مجموعة من السياسات والإجراءات الواجب مراعاتها والالتزام بها من قبل الجهاز الأعلى للرقابة والمتمثلة في العناصر الآتية (ISSAI, 40):

● مسؤوليات القيادة المتعلقة بالجودة داخل الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة:

أوكل معيار منظمة الإنتوساي (40) لرئيس الجهاز أو الإدارة (الفريق) المسؤولية الكاملة على تطبيق نظام رقابة الجودة، ويكون رئيس الجهاز فرداً أو جماعة حسب تكليف وظروف الجهاز، ومن أهم المسؤوليات الملقاة على رئيس الجهاز هي (ISSAI, 40):

● صياغة وإقرار السياسات والإجراءات التي تعزز الوعي على مستوى العاملين بالجهاز الرقابي.

● تفويض مسؤولية إدارة نظام رقابة الجودة للجهاز إلى شخص أو عدة أشخاص

لديهم الخبرة الكافية والمناسبة لتحمل هذا الدور.

● التأكد من إيصال كافة سياسات وإجراءات الجودة لجميع موظفي الجهاز والأطراف المزمع مراجعتها.

● إصدار تقارير المراجعة التي تكون مناسبة في ظل الظروف القائمة.

● متطلبات السلوك الأخلاقي ذات العلاقة:

عرف معيار الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة متطلبات السلوك الأخلاقي بأنه مجموعة من السياسات والإجراءات المعدة من قبل الجهاز الأعلى للرقابة وذلك لتقديم تأكيد معقول بأن الجهاز وجميع موظفيه ملتزمون بمتطلبات السلوك الأخلاقي (40, ISSAI). فيعمل على الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة مسؤوليات جسيمة إذ يجب عليها كسب ثقة أصحاب المصلحة (المواطنين والهيئات التشريعية، والتنفيذية، والمراجعين وغيرهم)، فالسلوك الأخلاقي هو المكون الرئيسي لتأسيس والمحافظة على الثقة والسمعة للجهاز الرقابي (30, ISSAI)، فعلى الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة تقييم مدى امتثال وتوافر جميع الموظفين والأطراف ذات العلاقة التي توكل إليهم مهام الرقابة من قبل هذه الأجهزة لمتطلبات السلوك الأخلاقي، والتي تتضمن: (النزاهة - الاستقلالية والموضوعية - الكفاءة المهنية والعناية اللازمة - السلوك المهني - السرية والشفافية) (30, ISSAI).

● القبول والاستمرار:

على الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة صياغة سياسات وإجراءات لتقدم له تأكيداً معقولاً بأنه سيقوم بمهام الرقابة إذا كان الجهاز بالتالي (40, ISSAI):

- مؤهلاً للقيام بالأعمال ولديه القدرة بما فيها الوقت والموارد للقيام بتلك المهمات.

- باستطاعته الامتثال لمتطلبات السلوك الأخلاقي ذات الصلة.

- قد أخذ بعين الاعتبار نزاهة الجهة الخاضعة للرقابة ودراسة كيفية التعامل مع مخاطر الجودة التي تنشأ من قيامهم بمهمة الرقابة.
- ويجب أن تعكس هذه السياسات والإجراءات نطاق العمل الذي يقوم به الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الذي ينقسم إلى ثلاث فئات رئيسية هي (ISSAI, 40):
- الأعمال المطلوبة منه بموجب تكليفه القانوني وليس لديه خيار إلا القيام بها.
- الأعمال المطلوبة منه بموجب تكليفه القانوني ولديه الحرية فيما يتعلق بنطاق كل مهمة عمل.
- الأعمال التي تستطيع اختيار القيام بها.

● الموارد البشرية:

يجب على الجهاز الأعلى للرقابة صياغة سياسات وإجراءات مصممة لتقدم له تأكيداً معقولاً أن لديه ما يكفي من الموارد (الموظفين، والأطراف المتعاقدة معهم للقيام بأعمال الجهاز) والذين لديهم الكفاءات والقدرات والالتزام بمبادئ السلوك الأخلاقي اللازمة لـ (ISSAI, 40):

- القيام بمهامه وفقاً للمعايير ذات الصلة والمتطلبات القانونية والتنظيمية المطبقة.
- تمكين الجهاز من إصدار تقارير مناسبة حسب الظروف.
- ويجب أن يضمن الجهاز سياسات وإجراءات تعطي تشديداً مناسباً على الجودة والالتزام بمبادئ السلوك الأخلاقي للجهاز مثل التوظيف (مؤهلات الموظفين الذين يتم تعيينهم) - تقييم الأداء - التنمية المهنية - القدرات - الكفاءة - التطوير الوظيفي - الترقية - التعويضات - تقدير احتياجات الموظفين.

● تأدية مهام الرقابة وغيرها من الأعمال:

ينبغي على الجهاز الأعلى للرقابة صياغة سياسات وإجراءات مصممة لتقدم له

تأكيداً معقولاً بأنه يؤدي مهامه وفقاً للمعايير ذات الصلة والمتطلبات القانونية والتنظيمية المطبقة، وأن يصدر تقارير ملائمة للظروف المحيطة، ويجب أن تتضمن مثل هذه السياسات والإجراءات ما يلي (ISSAI, 40):

أ - مسائل تتعلق بتشجيع الاتساق في جودة الأعمال المنجزة: يجب أن تسعى الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة من خلال سياساتها وإجراءاتها بخلق اتساق في جودة أداء مهامها ويتحقق ذلك عن طريق كتيبات يدوية أو الكترونية أو برامج حاسب آلي أو أي شكل من الأشكال ذات التوثيق الموحد.

ب - مسؤوليات الإشراف: تشمل مهمة الإشراف في الأجهزة الرقابية متابعة مهمة وعملية المراجعة والفحص، ومراعاة قدرات أعضاء فريق العمل وكفاءاتهم وما إذا كان لديهم الوقت الكافي لإتمام عملهم، وإذا ما يتبعون التعليمات، وما إذا كان العمل يتم بما يتفق مع الاتجاه المخطط له نحو أداء المهمة، ومناقشة المسائل الجوهرية التي قد تحدث أثناء القيام بالمهمة ومعالجتها، وتحديد الأمور التي تحتاج للاستشارة من أعضاء فريق العمل ذوي الخبرة أثناء قيامهم بالمهمة.

ج - مسؤوليات المراجعة: يجب أن يقوم أعضاء المراجعة الأكثر خبرة بفحص عملية المراجعة التي قام بها الأعضاء الأقل خبرة (القاضي وآخرون، 2014).

ويتضمن المعيار الميداني للرقابة على المال العام (300) معايير ذات صلة بتأدية المهام الرقابية كالتالي:

■ يجب على العضو المراجع التخطيط لمهمة الرقابة على نحو يكفل جودة عالية (كفاءة واقتصادية وفعالية) والإنجاز في الوقت المحدد.

■ ينبغي أن يخضع عمل العضو المراجع في كل مرحلة من المهمة الرقابية إلى الإشراف المناسب.

■ ينبغي على المراجع عند تحديد مدى ونطاق المهمة الرقابية أن ينظر في موثوقية الرقابة الداخلية.

■ عند القيام بالمهمة الرقابية يجب إجراء اختبار مدى التزام الجهة بالقوانين والإجراءات المعمول بها.

■ يجب الحصول على أدلة إثبات مناسبة ومعقولة تدعم رأي المراجع واستنتاجاته.

● مفهوم جودة التقارير المالية:

يحتوي مفهوم جودة التقارير المالية على الخصائص النوعية للمعلومات التي تتضمنها التقارير المالية، فقد عرفت جودة التقارير المالية بأنها اتسام هذه التقارير بالملاءمة والموثوقية وخلوها من التحريفات وإعطائها صورة عادلة عن الوضع المالي للجهة الخاضعة للرقابة، وبالتالي ارتفاع قدرتها التنبؤية على تقييم الوضع الحالي والمستقبلي للجهة (نشوان، 2017).

ويعرف التقرير الرقابي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة بأنه «وثيقة مكتوبة تتضمن نتائج أعمال الرقابة التي يمارسها الجهاز الأعلى للرقابة أيا كان نوعها أو أسلوبها، إذ يعرض من خلاله حصيلة ما توصل إليه من ملاحظات وتوصيات بشأن رقابته على الأموال العامة ليتم موافاة الجهات المعنية المختلفة بها سواء كانت تشريعية أو تنفيذية أو غيرها وتتنوع التقارير شكلاً ومضموناً وفقاً لأنواعها وأهدافها وطبيعتها مستخدمياً».

■ أهمية التقرير الرقابي:

عند نهاية كل عمل رقابي، يتجمع لدى المراجع في مشروع تقريره كم كبير من المعلومات والملاحظات، والنتائج والتوصيات، والحلول التقويمية، التي يجب أن تأخذ طريقها إلى التنفيذ عبر الطرق التي حددتها نظم جهاز الرقابة، وتبعاً لذلك، فإنه يتعين على المراجع

أن يعد تقريراً يشمل جميع تلك المخرجات، ويعتبر تقرير عضو المراجع حلقة وصل بين جهاز الرقابة وبين الجهة الخاضعة للرقابة وكافة الأطراف المعنية، وتتمثل أهمية التقارير الرقابية في عدة أمور منها:

- التقرير الرقابي وسيلة تساعد الجهات المشمولة برقابة الجهاز في معرفة أوجه الضعف والقصور في التصرفات المالية والإدارية التي ترافق ممارساتها لاختصاصاتها عند أدائها لعملها، ويبين لها جوانب التجاوزات القانونية.

- التقرير الرقابي يعد الوثيقة التحريرية المكتوبة لإقرار الجهاز الأعلى للرقابة بالوفاء بمسؤوليته وإبراء ذمته في ممارسته لمسؤولياته واختصاصاته.

- التقرير الرقابي مرآة صادقة للمستوى المهني للأعضاء الفنيين للجهاز الأعلى للرقابة ومدى كفاءتهم.

- التقرير الرقابي وسيلة للتواصل المجتمعي كونه يمكن الرأي العام من التعرف على المشاكل الحقيقية في أداء الوحدات المشمولة برقابة الجهاز.

■ **أهداف التقرير الرقابي:** تهدف التقارير المالية بصفة عامة إلى الآتي (عجينا، 2018):

● تزويد المستخدمين بالمعلومات التي تساعد في الحكم على مقدرة الإدارة في استخدام الموارد المتاحة للمنشأة بفاعلية واقتصاد وكفاءة من أجل تحقيق الأهداف المنشودة.

● تزويد مستخدمي القوائم والبيانات بالمعلومات المفيدة لأغراض المقارنة.

● تزويد الأطراف ذات العلاقة بالمعلومات الحقيقية والتفسيرية حول العمليات والأحداث الأخرى.

● توفر معلومات للتعرف على مصادر الحصول على الأموال وأوجه استخدام هذه الموارد.

● أنواع التقارير التي يقدمها ديوان المحاسبة الليبي:

يقوم ديوان المحاسبة الليبي بإعداد وتقديم التقارير الدورية، وذلك وفقاً لما نصت عليه المادة (62) من قانون رقم (19) لسنة 2013م كآلاتي:

● تقرير سنوي بنتائج أعماله يتضمن ملاحظاته وتوصياته عن مراجعاته النظامية وتقييمه للأداء والالتزام للسنة المنقضية وأن يقدم هذا التقرير إلى السلطة التشريعية للدولة وصورة منه إلى مجلس الوزراء.

● تقرير عن نتائج مراجعة الحساب الختامي للدولة يعرض فيه ملاحظاته وأوجه الخلاف التي تقع بينه وبين وزارة المالية والجهات المختلفة، ويقدم هذا التقرير إلى السلطة التشريعية للدولة ونسخة منه لمجلس الوزراء ووزير المالية في موعد لا يتجاوز الأربعة أشهر التالية لتسلمه الحساب الختامي.

● تقرير بشأن متابعة تنفيذ مشاريع خطة التنمية وميزانياتها السنوية والتحقق من حسن تنفيذها.

● تقارير مراجعة الميزانيات والقوائم والحسابات الختامية للجهات الخاضعة لرقابته ذات الميزانيات المستقلة، وتقدم هذه التقارير إلى السلطة التشريعية ومجلس الوزراء، إدراجها ضمن التقرير السنوي.

● الرقابة التي يمارسها الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة:

يقوم الديوان بممارسة النشاطات الرقابية على المؤسسات والدوائر الخاضعة لرقابته (حرارة، 2016):

● الرقابة المحاسبية: تهدف هذه الرقابة إلى التأكد من سلامة الوضع المالي للجهات موضع المراجعة، من خلال المراجعة المستندية والحسابية للمعاملات المالية.

● الرقابة القانونية: تهدف هذه الرقابة إلى التأكد من توافق إجراءات الجهات الخاضعة للرقابة مع القوانين والأنظمة والتعليمات ذات العلاقة.

- **رقابة الأداء:** تهدف رقابة الأداء إلى قياس النشاط المؤدي والوقوف على حقيقة نتائجه، وما إذا كان أسلوب أداء هذا النشاط ووسائل تحقيق نتائجه تمثل أفضل ما يمكن اتباعه لتحقيق تلك الأهداف.
- **مستخدمي التقارير الرقابية:** إن الجهاز الأعلى للرقابة يزود تقاريره لعدة جهات منها:
- **الجهات الخاضعة للرقابة:** وذلك ليتمكن الجهة من تحديد مواطن الضعف والقوة كما تمثل التوصيات الواردة بالتقرير المنطلق لتصحيح مكامن القصور والتأكد من مواطن القوة.
- **الحكومة:** يعتبر التقرير السنوي بالنسبة للسلطات العليا في الدولة، أداة مفيدة للوقوف على حقيقة الأمور في مختلف أجهزة الدولة واتخاذ القرار بتصحيح الأوضاع وتعديل السياسات.
- **السلطة التشريعية:**
- يُمكن التقرير للسلطة التشريعية من ممارسة دورها الرقابي على أعمال الحكومة وتقييم أدائها، كما يمكنها من التحقق في كيفية التصرف في موارد الدولة.
- **الرأي العام وعموم المواطنين:**
- يمثل التقرير السنوي لرقابة الأداء الوسيلة التي يتم بها التواصل مع الرأي العام من خلال الصحافة والخبراء وعموم المواطنين.
- **خصائص ومواصفات جودة التقارير:**
- إن المعايير هي علامات القياس التي تستخدم لقياس موضوع الرقابة، والعرض والإفصاح، وتكون المعايير المستخدمة في إعداد التقارير المالية في العادة رسمية وقد تكون هي المعايير الدولية لمحاسبة القطاع العام (IPSAS) أو المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) أو غير ذلك من الأطراف الدولية أو الوطنية لإعداد التقارير

المالية المخصصة للاستخدام في القطاع العام (ISSA 200). ويمكن تحديد خصائص جودة التقارير في الآتي:

● الملاءمة:

هي قدرة المعلومة على إحداث تغيير في اتجاه قرار مستخدم معين وترتبط بموضوع قراره وتؤثر على سلوكه وتجعله يتخذ قراراً يختلف عن القرار الذي يمكن اتخاذه في حالة غياب هذه المعلومات، (نشوان، 2017)، ويتسم عنصر الملاءمة بالخصائص التالية:

- التوقيت الملائم: ويقصد بها توقيت توصيل المعلومات إلى كافة متخذي القرارات في الوقت المناسب.
- القيمة التنبؤية: إن المعلومة تزيد من قدرة مستخدميها على التنبؤ بالنتائج المستقبلية لتصرفاتهم.
- القدرة على تقييم الارتدادية للتنبؤ (التغذية العكسية): تمتلك المعلومة الملاءمة قيمة استرجاعية عندما تكون لها قدرة على تغيير أو تصحيح توقعات حالية أو مستقبلية.

● الموثوقية (التمثل الصادق):

تمتلك المعلومة صفة الموثوقية إذا كانت محايدة وخالية من الأخطاء، ويمكن الاعتماد عليها من قبل المستخدمين كمعلومات تمثل بصدق عن العمليات والأحداث التي قامت بها (نشوان، 2017)، وتتكون الموثوقية من ثلاث خصائص فرعية هي:

- الصدق في التعبير: أن تكون المعلومات تعبر بصدق عن العمليات المالية.
- التعبير الكامل: أي أن تعبر المعلومات المالية عن كافة المعلومات الضرورية لفهم مستخدمي المعلومات عن الأحداث التي يتم التعبير عنها. (حميدات، 2019).
- الحيادية: ضرورة أن تتسم المعلومات المحاسبية بالحياد وعدم التحيز (نشوان، 2017).

● القابلية للفهم:

تعني بأن يتم تصنيف المعلومات بشكل واضح ودقيق، ويفترض أن لدى مستخدمي المعلومات مستوى معقولاً من المعرفة والوعي في المجال الذي يتخذ القرار بشأنه لكي تمكنهم من فهم وتقييم مستوى منفعتها، وأن تكون لديهم الرغبة الكافية لدراسة المعلومات الواردة بالتقرير، كما يجب أن تكون المعلومات بعيدة عن التعقيد والصعوبة (حميدات، 2019).

● القابلية للتحقق: تركز خاصية القابلية للتحقق على ضرورة أن تتصف المعلومات بالموضوعية، وذلك من خلال التحقق والوصول إلى نفس النتائج من قبل أكثر من شخص باستخدام نفس الطرق والأساليب التي اتبعها (زكري وامعرف، 2018).

■ الإطار العملي:

● بيئة ومجتمع وعينة الدراسة:

● 1. بيئة الدراسة:

تتمثل بيئة الدراسة في الإدارة العامة لديوان المحاسبة الليبي.

● مجتمع الدراسة:

يتمثل مجتمع الدراسة من المراجعين الماليين العاملين بديوان المحاسبة الليبي بالإدارة العامة والبالغ عددهم (191) مراجعاً.

● عينة الدراسة:

نتيجة لتجانس مجتمع الدراسة وكبر حجمه وبسبب اعتبارات الوقت والجهد والتكلفة قام الباحثان باختيار الإدارة العامة لديوان المحاسبة كمجتمع للدراسة.

● اختبار الثبات والصدق:

للتأكد من ثبات وصدق « أداة الدراسة » قام الباحثان بحساب معامل كرونباخ ألفا ومعامل الصدق الذاتي عن طريق إيجاد الجذر التربيعي لمعامل كرونباخ ألفا لكل محور من

محاوّر استمارة الاستبيان ولجميع المحاوّر. فكانت النتائج كما بالجدول رقم (1).

الجدول رقم (1) نتائج اختبار الثبات والصدق

م	المحوّر	عدد العبارات	معامل ألفا الثبات	معامل الصدق
1	أثر تطبيق عنصر «مسؤولية القيادة» كأحد عناصر معيار منظمة الإنتوساي (40) «رقابة الجودة» على جودة التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة الليبي.	6	0.754	0.868
2	أثر تطبيق عنصر «المتطلبات الأخلاقية» كأحد عناصر معيار منظمة الإنتوساي (40) «رقابة الجودة» على جودة التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة الليبي.	8	0.837	0.915
3	أثر تطبيق عنصر «القبول والاستمرار» كأحد عناصر معيار منظمة الإنتوساي (40) «رقابة الجودة» على جودة التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة الليبي.	6	0.696	0.834
4	أثر تطبيق عنصر «الموارد البشرية» كأحد عناصر معيار منظمة الإنتوساي (40) «رقابة الجودة» على جودة التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة الليبي.	6	0.831	0.912
5	أثر تطبيق عنصر «أداء المهمة» كأحد عناصر معيار منظمة الإنتوساي (40) «رقابة الجودة» على جودة التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة الليبي.	8	0.817	0.904
6	أثر تطبيق عنصر «المراقبة» كأحد عناصر معيار منظمة الإنتوساي (40) «رقابة الجودة» على جودة التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة الليبي.	8	0.852	0.923
7	اثر تطبيق عناصر رقابة الجودة على جودة التقارير بديوان المحاسبة الليبي وفق معيار منظمة الانتوساي (40).	42	0.938	0.969

من خلال الجدول رقم (1) يلاحظ أن قيم معامل كرونباخ ألفا (a) لكل محور من محاور استمارة الاستبيان ولجميع المحاور تتراوح بين (0.696 إلى 0.938) وهي قيم كبيرة أكبر من 0.60 وهذا يدل على توفر درجة عالية من الثبات الداخلي في الإجابات. وكذلك فإن معاملات الصدق تتراوح بين (0.834 إلى 0.969) وهي قيم كبيرة وهذا يدل على توفر درجة عالية من الصدق مما يمكننا من الاعتماد على إجابات مفردات العينة في تحقيق أهداف الدراسة وتحليل نتائجها.

وتجدر الإشارة إلى الاستثمارات الموزعة والمسترجعة ونسبة المسترجع منها نجد أن نسبة المسترجع الكلية 61.72 % من جميع استمارات الاستبيان الموزعة وهي نسبة كبيرة .

● اختبار الفرضيات الفرعية للدراسة:

● أثر تطبيق عنصر «مسؤولية القيادة» كأحد عناصر معيار منظمة الإنتوساي (40)

«رقابة الجودة» على جودة التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة الليبي .

جدول رقم (2) التوزيع التكراري والنسبي المئوي لإجابات مفردات عينة الدراسة على العبارات المتعلقة بأثر تطبيق عنصر «مسؤولية القيادة» كأحد عناصر معيار منظمة الإنتوساي (40) «رقابة الجودة» على جودة التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة الليبي ودرجات الموافقة عليها حسب أسلوب التوزيع النسبي

م	العبارات	المتوسط	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
1	سياسات وإجراءات رقابة الجودة المعتمدة من رئيس الديوان تؤثر على تحسين جودة التقارير داخل الديوان.	3.77	0.876	عالية
2	المفوضون بمهام رقابة الجودة يكونوا من ذوي الخبرة الكافية للتأثير على جودة التقارير.	4.09	0.737	عالية

م	العبارة	المتوسط	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
3	ثقافة وصلاحيات رئيس الديوان في مكافأة أصحاب العمل ذي الجودة العالية تساهم في التأثير على جودة التقارير الرقابية.	3.97	0.92	عالية
4	الموارد التي يوفرها رئيس الديوان للمحافظة على نظام رقابة الجودة لها أثر إيجابي على جودة التقارير.	3.86	0.902	عالية
5	الاستراتيجية المحددة من رئيس الديوان لتحقيق الجودة على الأعمال لا تتأثر بالاعتبارات السياسية والاقتصادية.	3.24	0.977	متوسطة
6	توصيل سياسات وإجراءات رقابة الجودة من قبل المسؤولين لجميع الموظفين بالديوان والمتعاقدين معهم لتنفيذ الأعمال له تأثير في الحفاظ على جودة التقارير.	3.91	0.835	عالية

من خلال نتائج الجدول رقم (2) نرفض الفرضيات الصفرية لهذه العبارات ونقبل الفرضيات البديلة لها وحيث إن متوسط إجابات مفردات عينة الدراسة على هذه العبارات تزيد عن متوسط المقياس (3)، وهذا يدل على وجود ارتفاع معنوي في درجات الموافقة على هذه العبارات.

ولاختبار الفرضية الفرعية الأولى المتعلقة بأثر تطبيق عنصر «مسؤولية القيادة» كأحد عناصر معيار منظمة الإنتوساي (40) «رقابة الجودة» على جودة التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة الليبي تم إيجاد متوسط إجابات مفردات عينة الدراسة على جميع العبارات المتعلقة بهذه الفرضية، واستخدام اختبار (Z) حول متوسط المقياس (3) فكانت النتائج كما بالجدول رقم (3).

الجدول رقم (3) نتائج اختبار (Z) حول المتوسط العام لإجابات مفردات عينة الدراسة على جميع العبارات المتعلقة بأثر تطبيق عنصر «مسؤولية القيادة» كأحد عناصر معيار منظمة الإنتوساي (40) «رقابة الجودة» على جودة التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة الليبي

البيان	المتوسط العام	الانحراف المعياري	إحصائي الاختبار	الدلالة المحسوبة
أثر تطبيق عنصر «مسؤولية القيادة» كأحد عناصر معيار منظمة الإنتوساي (40) «رقابة الجودة» على جودة التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة الليبي.	3,8080	58780.	12,218	000.

من خلال الجدول رقم (3) نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة، وحيث إن المتوسط العام لإجابات مفردات عينة الدراسة (3.8080) وهو يزيد عن متوسط المقياس (3)، وهذا يشير إلى وجود أثر لتطبيق عنصر «مسؤولية القيادة» كأحد عناصر معيار منظمة الإنتوساي (40) «رقابة الجودة» على جودة التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة الليبي.

● أثر تطبيق عنصر «المتطلبات الأخلاقية» كأحد عناصر معيار منظمة الإنتوساي

(40) «رقابة الجودة» على جودة التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة الليبي.

جدول رقم (4) التوزيع التكراري والنسبي المتوي لإجابات مفردات عينة الدراسة على العبارات المتعلقة بأثر تطبيق عنصر «المتطلبات الأخلاقية» كأحد عناصر معيار منظمة الإنتوساي (40) «رقابة الجودة» على جودة التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة الليبي ودرجات الموافقة عليها حسب أسلوب التوزيع النسبي

م	العبارة	المتوسط	الانحراف المعياري	التقييم
1	التزام موظفي الديوان بقواعد النزاهة المهنية يؤثر على موثوقية التقارير وحيادتها.	4.38	0.821	عالية جدا
2	التزام موظفي الديوان بقواعد الاستقلالية يؤثر على تقديم تقارير ملائمة.	4.24	0.82	عالية
3	التزام موظفي الديوان بالموضوعية المهنية يؤثر على تقديم تقارير موضوعية وخالية من التحيز.	4.23	0.75	عالية
4	التزام موظفي الديوان بالكفاءة المهنية والعناية اللازمة يؤثر على جودة التقارير.	4.3	0.686	عالية
5	التزام موظفي الديوان بقواعد سلوك وآداب المهنة له تأثير في جعل التقارير الرقابية ذات جودة تفي بمتطلبات مستخدمي هذه المعلومات.	4.22	0.728	عالية

م	العبارة	المتوسط	الانحراف المعياري	أهمية
6	التوافق بين السرية المهنية والشفافية يؤثر على المعلومات المقدمة في التقارير الرقابية.	4.08	0.747	عالية
7	ممارسة موظفي الديوان العناية والاهتمام عند تطبيق معايير رقابة الجودة مثل (تحديد أدلة الإثبات وجمعها) يؤثر بشكل واضح على جودة التقارير الرقابية.	4.32	0.708	عالية
8	يقوم الديوان بتدوير الموظفين لتجنب العلاقات الطويلة أو الوثيقة التي قد تؤثر سلباً على جودة التقارير.	3.78	0.943	عالية

من خلال الجدول رقم (4) نرفض الفرضيات الصفرية لهذه العبارات ونقبل الفرضيات البديلة لها وحيث إن متوسط إجابات مفردات عينة الدراسة على هذه العبارات تزيد عن متوسط المقياس (3)، وهذا يدل على وجود ارتفاع معنوي في درجات الموافقة على هذه العبارات.

ولاختبار الفرضية الفرعية الثانية المتعلقة بأثر تطبيق عنصر «المتطلبات الأخلاقية» كأحد عناصر معيار منظمة الإنتوساي (40) «رقابة الجودة» على جودة التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة الليبي تم إيجاد متوسط إجابات مفردات عينة الدراسة على جميع العبارات المتعلقة بهذه الفرضية، واستخدام اختبار (Z) حول متوسط المقياس (3) فكانت النتائج كما بالجدول رقم (5)

الجدول رقم (5) نتائج اختبار (Z) حول المتوسط العام لإجابات مفردات عينة الدراسة على جميع العبارات المتعلقة بأثر تطبيق عنصر «المتطلبات الأخلاقية» كأحد عناصر معيار منظمة الإنتوساي (40) «رقابة الجودة» على جودة التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة الليبي

البيان	المتوسط العام	الانحراف المعياري	إحصائي الاختبار	الدلالة المحسوبة
أثر تطبيق عنصر «المتطلبات الأخلاقية» كأحد عناصر معيار منظمة الإنتوساي (40) «رقابة الجودة» على جودة التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة الليبي	4.1930	.53252	19.913	.000

من خلال الجدول رقم (5) نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة.

● أثر تطبيق عنصر «القبول والاستمرار» كأحد عناصر معيار منظمة الإنتوساي (40) «رقابة الجودة» على جودة التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة الليبي

جدول رقم (6) التوزيع التكراري والنسبي المتوي لإجابات مفردات عينة الدراسة على العبارات المتعلقة بأثر تطبيق عنصر «القبول والاستمرار» كأحد عناصر معيار منظمة الإنتوساي (40) «رقابة الجودة» على جودة التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة الليبي ودرجات الموافقة عليها حسب أسلوب التوزيع النسبي

م	العبرة	المتوسط	الانحراف المعياري	الموافقة النسبية
1	يؤثر قيام الديوان بوضع سياسات وإجراءات تُؤكِّد بأن لديه الموارد اللازمة والوقت المناسب على إصدار تقارير ذات جودة عالية.	3.82	0.764	عالية
2	يتبنى الديوان سياسات وإجراءات تضمن له تقييم المخاطر التي تمس استقلاليته حتى لا تؤثر سلباً على جودة التقارير.	3.46	0.889	عالية

م	العبارة	المتوسط	الانحراف المعياري	الموافقة درجة
3	يقوم الديوان بصياغة سياسات وإجراءات تؤكد امتثال مكاتب المراجعة «الذين تم الاستعانة بهم» لمتطلبات السلوك الأخلاقي للتأثير الإيجابي على المعلومات الواردة بالتقرير.	3.28	0.905	متوسطة
4	تساهم المعرفة الكافية لأعضاء الديوان بمهام الجهة الخاضعة لرقابته في التأثير على جودة التقارير الرقابية.	4.27	0.763	عالية
5	إنجاز الأعمال حسب أولويات أعضاء المراجعة يؤثر على جودة التقارير.	3.87	0.667	عالية
6	وجود مستويات إدارية عليا تقوم بمهام المراقبة على رقابة الجودة قبل صدور التقارير يؤثر على جودة التقارير.	3.91	0.95	عالية

من خلال الجدول رقم (6) نرفض الفرضيات الصفيرية لهذه العبارات ونقبل الفرضيات البديلة لها وحيث إن متوسط إجابات مفردات عينة الدراسة على هذه العبارات يزيد عن متوسط المقياس (3)، وهذا يدل على وجود ارتفاع معنوي في درجات الموافقة على هذه العبارات.

ولاختبار الفرضية الفرعية الثالثة المتعلقة بأثر تطبيق عنصر «القبول والاستمرار» كأحد عناصر معيار منظمة الإنتوساي (40) «رقابة الجودة» على جودة التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة الليبي تم إيجاد متوسط إجابات مفردات عينة الدراسة على جميع العبارات المتعلقة بهذه الفرضية، واستخدام اختبار (Z) حول متوسط المقياس (3) فكانت النتائج كما بالجدول رقم (7).

الجدول رقم (7) نتائج اختبار (Z) حول المتوسط العام لإجابات مفردات عينة الدراسة على جميع العبارات المتعلقة بأثر تطبيق عنصر «القبول والاستمرار» كأحد عناصر معيار منظمة الإنتوساي (40) «رقابة الجودة» على جودة التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة الليبي

البيان	المتوسط العام	الانحراف المعياري	إحصائي الاختبار	الدلالة المحسوبة
أثر تطبيق عنصر «القبول والاستمرار» كأحد عناصر معيار منظمة الإنتوساي (40) «رقابة الجودة» على جودة التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة الليبي	3.7679	52190.	13.078	000.

من خلال الجدول رقم (7) نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة.

3 - 3 - 4. أثر تطبيق عنصر «الموارد البشرية» كأحد عناصر معيار منظمة الإنتوساي (40) «رقابة الجودة» على جودة التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة الليبي.

جدول رقم (8) التوزيع التكراري والنسبي المثنوي لإجابات مفردات عينة الدراسة على العبارات المتعلقة بأثر تطبيق عنصر «الموارد البشرية» كأحد عناصر معيار منظمة الإنتوساي (40) «رقابة الجودة» على جودة التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة الليبي ودرجات الموافقة عليها حسب أسلوب التوزيع النسبي

م	العبارة	المتوسط	الانحراف المعياري	الموافقة %
1	المؤهلات والمهارات والخبرات لفرق عمل الديوان تؤثر على جودة التقارير.	4.41	0.631	عالية
2	توزيع المهام والمسؤوليات بين الموظفين وفق الاختصاص يؤثر على جودة التقارير.	4.42	0.591	عالية

م	العبارة	المتوسط	الانحراف المعياري	الموافقة
3	اتباع إجراءات تنمية الموارد البشرية (التوظيف والتنمية المهنية) يؤثر على جودة التقارير الرقابية .	4.22	0.745	عالية
4	يؤثر اتباع الديوان سياسة التعليم المستمر لجميع الموظفين على جودة نتائج العمل الرقابي.	4.22	0.842	عالية
5	تؤثر سياسة التدريب التي يتبعها الديوان لجميع الموظفين على جودة نتائج العمل الرقابي.	4.08	0.844	عالية
6	السياسات التي يتبعها الديوان للتوظيف أو للتعاقد مع المراجعين الخارجيين تشترط أن يكون لديهم إدراك وفهم جيد لطبيعة الأنشطة المختلفة للقطاع الحكومي لها تأثير إيجابي على جودة المعلومات بالتقارير الرقابية.	3.89	0.891	عالية

من خلال الجدول رقم (8) نرفض الفرضيات الصفرية لهذه العبارات ونقبل الفرضيات البديلة لها وحيث إن متوسط إجابات مفردات عينة الدراسة على هذه العبارات تزيد عن متوسط المقياس (3)، وهذا يدل على وجود ارتفاع معنوي في درجات الموافقة على هذه العبارات.

ولاختبار الفرضية الفرعية الرابعة المتعلقة بأثر تطبيق عنصر «الموارد البشرية» كأحد عناصر معيار منظمة الإنتوساي (40) «رقابة الجودة» على جودة التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة الليبي تم إيجاد متوسط إجابات مفردات عينة الدراسة على جميع العبارات المتعلقة بهذه الفرضية، واستخدام اختبار (Z) حول متوسط المقياس (3) فكانت النتائج كما بالجدول رقم (9):

الجدول رقم (9) نتائج اختبار (Z) حول المتوسط العام لإجابات مفردات عينة الدراسة على جميع العبارات المتعلقة بأثر تطبيق عنصر «الموارد البشرية» كأحد عناصر معيار منظمة الإنتوساي (40) «رقابة الجودة» على جودة التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة الليبي

البيان	المتوسط العام	الانحراف المعياري	إحصائي الاختبار	الدلالة المحسوبة
أثر تطبيق عنصر «الموارد البشرية» كأحد عناصر معيار منظمة الإنتوساي (40) «رقابة الجودة» على جودة التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة الليبي	4.2025	56341.	18.971	000.

من خلال الجدول رقم (9) نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة.

3-3-5. أثر تطبيق عنصر «أداء المهمة» كأحد عناصر معيار منظمة الإنتوساي (40) «رقابة الجودة» على جودة التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة الليبي.

جدول رقم (10) التوزيع التكراري والنسبي المئوي لإجابات مفردات عينة الدراسة على العبارات المتعلقة بأثر تطبيق عنصر «أداء المهمة» كأحد عناصر معيار منظمة الإنتوساي (40) «رقابة الجودة» على جودة التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة الليبي ودرجات الموافقة عليها حسب أسلوب التوزيع النسبي

م	العبارة	المتوسط	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
1	يؤثر اتباع الديوان للمعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية في المراجعة على جودة التقارير الرقابية.	4.18	0.656	عالية
2	يؤثر عمل الديوان باعتماد أساليب توثيق مناسبة (قصاصات ورقية، كتيبات يدوية، وإلكترونية، وبرامج حاسب آلي) على رفع جودة التقارير.	3.99	0.759	عالية

م	العبارة	المتوسط	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
3	يقوم الديوان بالإشراف على متابعة المهام وعمليات المراجعة والفحص للتأثير الإيجابي على ملائمة موثوقية التقارير الرقابية.	3.91	0.754	عالية
4	يؤثر قيام الأعضاء الأكثر خبرة بفحص عمليات المراجعة التي قام بها الأعضاء الأقل خبرة في تحسين جودة التقارير الرقابية.	3.91	0.754	عالية
5	يؤثر إتاحة الديوان الفرصة للجهة الخاضعة للرقابة بالمناقشة والتعليق قبل إصدار التقرير النهائي في زيادة موثوقية التقارير الرقابية.	4.28	0.715	عالية
6	التزام الديوان باتباع سياسات وإجراءات تساعد في استكمال مهام الرقابة في الوقت المناسب له أثر إيجابي على جودة التقارير.	4.09	0.683	عالية
7	تبنى الديوان سياسات وإجراءات مناسبة تضمن تطبيق منهجيات الرقابة من شأنها أن تؤثر على جودة تقارير.	4.01	0.707	عالية
8	يقوم الديوان بالاستعانة بالخبراء الفنيين في حالة نشوء أمور متعسرة أو مثيرة للنزاع له أثر إيجابي على جودة التقارير	3.73	0.916	عالية

من خلال الجدول رقم (10) نرفض الفرضيات الصفرية لهذه العبارات ونقبل الفرضيات البديلة.

ولاختبار الفرضية الفرعية الخامسة المتعلقة بأثر تطبيق عنصر «أداء المهمة» كأحد عناصر معيار منظمة الإنتوساي (40) «رقابة الجودة» على جودة التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة الليبي تم إيجاد متوسط إجابات مفردات عينة الدراسة على جميع

العبارات المتعلقة بهذه الفرضية، واستخدام اختبار (Z) حول متوسط المقياس (3) فكانت النتائج كما بالجدول رقم (11).

الجدول رقم (11) نتائج اختبار (Z) حول المتوسط العام لإجابات مفردات عينة الدراسة على جميع العبارات المتعلقة بأثر تطبيق عنصر «أداء المهمة» كأحد عناصر معيار منظمة الإنتوساي (40) «رقابة الجودة»، على جودة التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة الليبي

البيان	المتوسط العام	الانحراف المعياري	إحصائي الاختبار	الدلالة المحسوبة
أثر تطبيق عنصر «أداء المهمة» كأحد عناصر معيار منظمة الإنتوساي (40) «رقابة الجودة» على جودة التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة الليبي	4.0127	49460.	18.198	000.

من خلال الجدول رقم (11) نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة.

● أثر تطبيق عنصر «المراقبة» كأحد عناصر معيار منظمة الإنتوساي (40) «رقابة الجودة» على جودة التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة الليبي.

جدول رقم (12) التوزيع التكراري والنسبي المئوي لإجابات مفردات عينة الدراسة على العبارات المتعلقة بأثر تطبيق عنصر «المراقبة» كأحد عناصر معيار منظمة الإنتوساي (40) «رقابة الجودة» على جودة التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة الليبي ودرجات الموافقة عليها حسب أسلوب التوزيع النسبي

م	العبارة	المتوسط	الانحراف المعياري	الترتيب
1	يقوم الديوان بوضع سياسات وإجراءات تضمن التقييم المستمر لنظام رقابة الجودة للتأثير الإيجابي على جودة التقارير.	3.66	0.783	عالية

م	العبارة	المتوسط	الانحراف المعياري	الموافقة درجة
2	إسناد مسؤولية رقابة الجودة إلى موظفين لديهم كفاءة وخبرة في أداء مهام المراجعة يؤثر في التحسين المستمر لجودة التقارير.	4.1	0.709	عالية
3	إسناد مسؤولية رقابة الجودة إلى موظفين لديهم صلاحيات مناسبة في أداء مهام المراجعة يؤثر في التحسين المستمر لجودة التقارير.	4.06	0.774	عالية
4	إسناد مسؤولية رقابة الجودة إلى موظفين يتمتعون بالاستقلالية عن الموظفين المشاركين في أداء مهام المراجعة يؤثر في التحسين المستمر لجودة التقارير.	3.96	0.792	عالية
5	إيصال نتائج مراجعة نظام رقابة الجودة لرئيس الديوان في الوقت المناسب وبشكل مستمر يؤثر في الحفاظ على جودة التقارير.	4.14	0.674	عالية
6	يقوم الديوان بمتابعة الشكاوى والادعاءات بعدم الامتثال بالمعايير المهنية ومعالجتها له أثر إيجابي على جودة التقارير.	3.75	0.824	عالية
7	يقوم الديوان بإشراك أجهزة رقابية أخرى للقيام بمراجعة مستقلة لتقييم نظام رقابة الجودة (كمراجعة النظر) له أثر على جودة التقارير.	3.41	1.068	متوسطة
8	اتباع الديوان إجراءات تضمن التغذية الراجعة للأطراف التي شاركت في تقييم نظام رقابة الجودة يؤثر على جودة التقارير.	3.67	0.93	عالية

من خلال الجدول رقم (12) نرفض الفرضيات الصفرية لهذه العبارات ونقبل الفرضيات البديلة لها وحيث إن متوسط إجابات مفردات عينة الدراسة على هذه العبارات تزيد عن متوسط المقياس (3)، وهذا يدل على وجود ارتفاع معنوي في درجات الموافقة على هذه العبارات.

ولاختبار الفرضية الفرعية السادسة المتعلقة بأثر تطبيق عنصر «المراقبة» كأحد عناصر معيار منظمة الإنتوساي (40) «رقابة الجودة» على جودة التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة الليبي تم إيجاد متوسط إجابات مفردات عينة الدراسة على جميع العبارات المتعلقة بهذه الفرضية، واستخدام اختبار (Z) حول متوسط المقياس (3) فكانت النتائج كما بالجدول رقم (13)

الجدول رقم (13) نتائج اختبار (Z) حول المتوسط العام لإجابات مفردات عينة الدراسة على جميع العبارات المتعلقة بأثر تطبيق عنصر «المراقبة» كأحد عناصر معيار منظمة الإنتوساي (40) «رقابة الجودة» على جودة التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة الليبي

البيان	المتوسط العام	الانحراف المعياري	إحصائي الاختبار	الدلالة المحسوبة
أثر تطبيق عنصر «المراقبة» كأحد عناصر معيار منظمة الإنتوساي (40) «رقابة الجودة» على جودة التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة الليبي	3.8434	57994.	12.925	000.

من خلال الجدول رقم (13) نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة.

● اختبار الفرضية الرئيسية للدراسة:

لاختبار الفرضية الرئيسية المتعلقة بأثر تطبيق عناصر رقابة الجودة على جودة التقارير بديوان المحاسبة الليبي وفق معيار منظمة الإنتوساي (40) تم إيجاد متوسط

إجابات مفردات عينة الدراسة على جميع العبارات المتعلقة بهذه الفرضية، واستخدام اختبار (Z) حول متوسط المقياس (3) فكانت النتائج كما بالجدول رقم (14).

الجدول رقم (14) نتائج اختبار (Z) حول المتوسط العام لإجابات مفردات عينة الدراسة على جميع العبارات المتعلقة بأثر تطبيق عناصر رقابة الجودة على جودة التقارير بديوان المحاسبة الليبي وفق معيار منظمة الإنتوساي (40)

البيان	المتوسط العام	الانحراف المعياري	إحصائي الاختبار	الدلالة المحسوبة
أثر تطبيق عناصر رقابة الجودة على جودة التقارير بديوان المحاسبة الليبي وفق معيار منظمة الإنتوساي (40)	3.97770	427627.	20.321	000.

من خلال الجدول نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة، وهذا يشير إلى وجود أثر لتطبيق عناصر رقابة الجودة على جودة التقارير بديوان المحاسبة الليبي وفق معيار منظمة الانتوساي (40).

● النتائج:

توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها:

- 1 - يوجد أثر لتطبيق جميع عناصر معيار منظمة الإنتوساي (40) «رقابة الجودة» على جودة التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة الليبي وذلك من حيث:
 - عنصر «مسؤولية القيادة» كأحد عناصر معيار منظمة الإنتوساي (40) «رقابة الجودة» على جودة التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة الليبي من جميع النواحي.
 - عنصر «المتطلبات الأخلاقية» كأحد عناصر معيار منظمة الإنتوساي (40) «رقابة

- الجودة» على جودة التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة الليبي من جميع النواحي.
- عنصر «القبول والاستمرار» كأحد عناصر معيار منظمة الإنتوساي (40) «رقابة الجودة» على جودة التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة الليبي من جميع النواحي.
- عنصر «الموارد البشرية» كأحد عناصر معيار منظمة الإنتوساي (40) «رقابة الجودة» على جودة التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة الليبي من جميع النواحي.
- عنصر «أداء المهمة» كأحد عناصر معيار منظمة الإنتوساي (40) «رقابة الجودة» على جودة التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة الليبي من جميع النواحي.
- عنصر «المراقبة» كأحد عناصر معيار منظمة الإنتوساي (40) «رقابة الجودة» على جودة التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة الليبي من جميع النواحي.
- 2 - يوجد أثر لتطبيق عناصر رقابة الجودة على جودة التقارير بديوان المحاسبة الليبي وفق معيار منظمة الإنتوساي (40) بصفة عامة وفق الترتيب التالي:
- في الترتيب الأول جاء عنصر «الموارد البشرية» بمتوسط (4.2025) وانحراف معياري (0.56341).
- في الترتيب الثاني جاء عنصر «المتطلبات الأخلاقية» بمتوسط (4.1930) وانحراف معياري (0.5325).
- في الترتيب الثالث جاء عنصر «أداء المهمة» بمتوسط (4.0127) وانحراف معياري (0.4946).
- في الترتيب الرابع جاء عنصر «المراقبة» بمتوسط (3.8434) وانحراف معياري (0.57994).
- في الترتيب الخامس جاء عنصر «مسؤولية القيادة» بمتوسط (3.8080) وانحراف معياري (0.5878).

في الترتيب السادس جاء عنصر «القبول والاستمرار» بمتوسط (3.7679) وانحراف معياري (0.5219).

● التوصيات: بناء على نتائج الدراسة يوصي الباحثان ديوان المحاسبة العمل بما يلي:

- 1 - زيادة الاهتمام وتوعية الموظفين مهنيًا بموضوع معيار رقابة الجودة الصادر عن منظمة الإنتوساي (40) من قبل الديوان لما له من أثر على جودة التقارير الصادرة عنه.
- 2 - العمل على تقويم العناصر ذات المتوسط الحسابي المنخفض مقارنة بعنصر الموارد البشرية والمتمثلة في (القبول والاستمرار، مسؤولية القيادة، المراقبة، أداء المهمة، المتطلبات الأخلاقية) على التوالي، وذلك عن طريق إقامة الدورات التدريبية وورش العمل وتوزيع كتيبات توضح أهمية هذا الالتزام مما له أثر إيجابي على زيادة جودة التقارير المالية الصادرة عن ديوان المحاسبة.

■ المراجع

- 1 - حداد، أسماء (2016)، أهمية معايير التدقيق الدولية في تحديد جودة تقرير المراجع الخارجي، (رسالة ماجستير غير منشورة) جامعة محمد خيضر - بسكرة.
- 2 - حرارة، أحمد عاطف (2016)، أثر كفاءة وفاعلية الرقابة المالية على ترشيد الإنفاق، (رسالة ماجستير غير منشورة) جامعة الشرق الاوسط.
- 3 - حميدات، جمعة فلام (2019)، خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، طبعة 2019، دار النشر - المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين.
- 4 - خلاط، صالح وميرة، عبد الحفيظ (2014)، مدى إمكانية تطبيق إجراءات رقابة الأداء وفقاً لمتطلبات معيار منظمة الإنتوساي رقم (3100)، مجلة العلوم الاقتصادية والسياسية - الجامعة الأسمرية الإسلامية زليتن، العدد الثالث.
- 5 - الداعور، وفراو (2014)، تقييم الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني

- في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية، مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية_ العدد الأول.
- 6 - ديوان المحاسبة الليبي (2017)، مجلة الرقابة المالية، تجربة الديوان في مجال تطبيق معايير الإنتوساي، العدد الأول.
- 7 - زكري، وامعرف، (2018)، أثر تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية على تعزيز خصائص المعلومات المحاسبية، مجلة نقابة المحاسبين والمراجعين الليبيين_ العدد الأول - لسنة 2018.
- 8 - الساحلي، وليد مفتاح محمود (2016)، مدى التزام مكاتب المراجعة بمعايير جودة المراجعة وفقاً لمعيار المراجعة الدولي 220 (رسالة ماجستير غير منشورة) جامعة طرابلس.
- 9 - السبيعي، علي مطلق (2016)، الرقابة على جودة التدقيق ودورها في رفع كفاءة أداء الأجهزة الرقابية، ورقة بحثية للمسابقة السابعة عشر للبحوث على مستوى قطاع الديوان - الكويت.
- 10 - شهد الله، محمد عبدالعزيز (2020)، مدى التزام ديوان المحاسبة بتطبيق نظام رقابة الجودة وفقاً لمتطلبات معيار منظمة الانتوساي (40)، (رسالة ماجستير غير منشورة) الأكاديمية الليبية.
- 11 - الشوا، ديمة مازن (2015)، مدى التزام المراجع الخارجي بتطبيق معايير رقابة الجودة وتأثيرها على تحسين أدائه المهني، (رسالة ماجستير غير منشورة) الجامعة الإسلامية - غزة.
- 12 - عجبنا، سماح علي (2018)، الاستحقاقات المحاسبية الاختيارية وأثرها على جودة التقارير المالية، (رسالة ماجستير غير منشورة) كلية الدراسات العليا - جامعة النيلين.
- 13 - القاضي، حسين يوسف وآخرون (2014)، أصول المراجعة، الطبعة غير معروفة، منشورات جامعة دمشق - كلية الاقتصاد.
- 14 - القيق، أمير جمال (2012)، مدى تطبيق رقابة الجودة في مكاتب تدقيق الحسابات في قطاع غزة (رسالة ماجستير غير منشورة) الجامعة الإسلامية - غزة.
- 15 - الميلادي، مهند محمود محمد (2014)، العوامل المؤثرة على جودة المراجعة الخارجية في

ليبيا (رسالة ماجستير غير منشورة) جامعة طرابلس.

16 - نشوان، اسكندر محمود (2017)، الاتجاه نحو التدقيق المشترك كمدخل لتحسين جودة

التقارير المالية، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية _ المجلد 23 _ العدد 100.

17 - يحيى، خالد يوسف آدم (2017)، أثر التزام مراجعي الحسابات بقواعد السلوك المهني على

جودة المعلومات المحاسبية، (رسالة ماجستير غير منشورة) جامعة النيلين - الخرطوم.

18 - Iryani, Lia Dahlia , 2017 The Effect of Competence, Independence and Professional Auditors to Audit Quality, **JOURNAL OF HUMANITIES AND SOCIAL STUDIES** – Volume 01, Number 01, September 2017.