

أثر تدريب مراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة بصنعاء على أدائهم المهني
دراسة ميدانية

Training External Auditors and Its Impact on their Professional
Performance

[10.35781/1637-000-179-005](https://doi.org/10.35781/1637-000-179-005)

أ. إبراهيم محمد النصيري*

د. علي محمد هارب**

*محاضر في عدد الجامعات - صنعاء

**أستاذ المحاسبة المشارك جامعة الأندلس - صنعاء

المستخلص

الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة يسهم بشكل مباشر في صقل مهاراتهم، ويحقق ميزة تنافسية لأي منشأة فزيادة استثمارات المنشأة في حقل التدريب يزيد من قابلية مراجعيها على الوقوف في وجه التحديات وتهيئة الفرص أمامهم لاكتسابهم معارف ومهارات جديدة تجاه مهنتهم ورفع المعنوية وزيادة الإنتاجية لديهم.

ومن أهم ما أوصت به الدراسة: أن يقوم الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة بتعزيز نشاط التدريب لمراجعي الحسابات حتى يتمكنوا من تعزيز معارفهم العلمية والمهنية في اكتساب المعرفة وتحسين الأداء، مع ضرورة التركيز على مواكبة التطورات الحديثة للمهنة، والمحافظة على استقلالية مراجع الحسابات ودعمها، والتخطيط المسبق والتنفيذ السليم لعملية المراجعة.

الكلمات المفتاحية: التدريب، مراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة، الأداء المهني، الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة.

هدفت الدراسة إلى التعرف على أثر تدريب مراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة على أدائهم المهني، واعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، كونه مناسباً لطبيعتها التي يغلب عليها الجانب التطبيقي القائم على خلفية نظرية تم الاستفادة منها في تصميم استمارة الاستبانة، وقد استخدمت استمارة الاستبانة في جمع البيانات الأولية في الدراسة الميدانية التي أجريت على مراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة الذين يمثلون عينة الدراسة، إذ كان إجمالي الاستبانات الصالحة للتحليل (151) استبانة.

وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها: أن نشاط التدريب لمراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة يؤثر بشكل مباشر على فاعلية وكفاءة أدائهم المهني، ويسهم في نقل المعرفة، وتطوير سلوكهم لسد الفجوة بين الأداء الفعلي ومستوى الأداء المرغوب ورفع كفاءتهم وفاعليتهم حالياً ومستقبلاً، فضلاً عن أن تدريب مراجعي

Training External Auditors and Its Impact on their Professional Performance

Ebrahim Mohammed Alnusiri *

Dr. Ali Mohammed Hareb **

*Lecturer in many universities

**Professor of Accounting, Al-Andalus University

Abstract

This study aimed to examine the impact of training auditors of the Central Organization for Control and Auditing (COCA) on their professional performance. The study adopted the descriptive-analytical approach, as it is appropriate to its nature, which is predominantly applied and based on a theoretical framework utilized in designing the questionnaire. The questionnaire was used to collect primary data in the field study conducted on auditors of the Central Organization for Control and Auditing, who constituted the study sample. The total number of valid questionnaires suitable for analysis was.(151)

The study reached several findings, the most important of which are that training activities for auditors of the Central Organization for Control and Auditing have a direct effect on the effectiveness and efficiency of their professional performance. Training contributes to knowledge transfer, behavioral development, bridging the gap between actual performance and desired performance levels, and enhancing auditors' efficiency and effectiveness in both the present and the

future. Moreover, training auditors directly contributes to refining their skills and achieving a competitive advantage for any organization. Increasing organizational investment in training enhances auditors' ability to confront challenges, prepares opportunities for acquiring new knowledge and skills related to their profession, boosts morale, and increases productivity.

Among the most significant recommendations of the study is that the Central Organization for Control and Auditing should strengthen training activities for auditors to enhance their scientific and professional knowledge, improve performance, and ensure continuous knowledge acquisition. The study also emphasizes the necessity of keeping pace with recent developments in the auditing profession, maintaining and supporting auditor independence, and ensuring proper planning and sound execution of the auditing process.

Keywords: Training, Auditors of the Central Organization for Control and Auditing, Professional Performance, Central Organization for Control and Auditing.

مقدمة

نشأت المراجعة وتطورت نتيجة لزيادة الحاجة للخدمات التي تقدمها ، فالمراجعة بشكل عام تهدف إلى التحقق من مدى صحة وسلامة البيانات المالية والإدارية ومدى التزام العاملين بتطبيق السياسات والقواعد والإجراءات الموضوعة لتسيير أنشطتها ، ويفترض في شخصية المراجع المعرفة والإلمام الكامل بالعلوم والتقنيات المرتبطة بمجال عمله (المراجعة) ، وأن يتميز أداءه بالفاعلية والكفاءة والتطوير المستمر ومواكبة مستجدات العصر التي من شأنها رفع جودة تقاريره ، وإضافة المزيد من الثقة حول النتائج التي يقوم بعرضها.

ويعد الغرض الرئيس للرقابة على القطاع العام هو الحفاظ على مبدأ المساءلة العامة ونشره بين الجهات العامة ، ويتعين على الأجهزة العليا للرقابة تنفيذ أعمال الرقابة للتأكد من أن الحكومات والجهات العامة جديرة بوصايتها على الموارد العامة وتحمل المسؤولية في استخدامها للموارد العامة ، وتتمتع بالشفافية في عملياتها الحكومية ، وفي النهاية للمساهمة في الحفاظ على المال العام للدولة (مبادرة تنمية الانتوساي، 2019).

ويعتبر التدريب أحد الوسائل المستخدمة في عملية تطوير وتنمية قدرات الأفراد داخل الجهات الرقابية والمؤسسات والمنشآت بشكل عام ، فعن طريق التدريب تستطيع المنشآت التأثير على سلوك واتجاهات الأفراد والتغيير في قدراتهم العلمية والعملية ، والوصول بهم إلى درجة عالية من المهارات المختلفة والكفاءة العالية في مجال عملهم داخل المنشأة ، كما أن التدريب يعتبر وسيلة من الوسائل التي تجعل الأفراد أكثر تقبلاً للتغيير والتطوير داخل المنشآت لذا فإن أي تغيير لا يمكن أن يحدث أثراً إيجابية ما لم تكن هناك كفاءات بشرية تعمل وتسهم باقتناع في تفعيل عملية التغيير. (الغامدي، 2014، 5)

ومن خلال ملاحظة أحد الباحثين لواقع تدريب المراجعين في الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة وتنمية قدراتهم ، بدأ أن يُدرس قياس أثر التدريب ومدى جودته وكفاءته في تنمية فاعلية وكفاءة أداء المراجعين ، ولفت انتباه أصحاب القرار إلى أي مدى يمكن أن تصل كفاءة المراجع الخاضع للتدريب فضلاً عن تفوقه على نظيره غير الخاضع للتدريب.

أولاً : الإطار المنهجي للدراسة :

1. مشكلة الدراسة :

تكمن مشكلة الدراسة في ضعف تبني برامج التدريب المستمر لدى أجهزة الرقابة العليا للمراجعين ورفع مستوى مهاراتهم للوصول إلى أداء متكامل يتسم بالكفاءة والفاعلية ، وقد لاحظ أحد الباحثين بطبيعة عمله كمراجع خارجي في الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة أن القصور في أداء عملية المراجعة وعدم اتسامها بالكفاءة والفاعلية أيضاً ارتقاع تكلفتها وضعف كفاءتها ، وكذا ضعف

إمكانيات المراجعين وعدم تطويرهم ومواكبتهم للمستجدات يعد مشكلة بحثية ، وقد يكون التدريب أحد الحلول لهذه المشكلة ، لذا يرى الباحث أهمية إجراء هذه الدراسة للتركيز على أهمية التدريب للمراجع والبحث عن أهم المميزات التي يمكن أن يستفيد منها المراجع من التدريب ، وتتلخص مشكلة الدراسة في السؤال الرئيس الآتي: ما أثر تدريب مراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة على أدائهم المهني؟ ويتفرع منه الأسئلة الفرعية الآتية:

أ. ما أثر تدريب مراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة على فاعلية أدائهم المهني؟

ب. ما أثر تدريب مراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة على كفاءة أدائهم المهني؟

2. أهمية الدراسة:

تكمن أهمية الدراسة في تعزيز الوعي لدى قيادة الجهاز المركزي بأهمية تدريب المراجعين ودوره في تحسين أدائهم ورفع فاعليتهم وكفاءتهم في مكان عملهم من خلال معالجة أوجه القصور في بعض المهارات ونقاط الضعف ، وتحديد العوامل التي تؤدي إلى جودة أداء المراجعين الخارجيين ومعرفة كيفية رفع الفاعلية والكفاءة في أدائهم ، وتسهم في إثراء الأبحاث العلمية والأكاديمية حول تدريب المراجعين سواء في الجامعات أو المعاهد أو المجلات والدوريات أو الندوات والمؤتمرات أو غيرها ، وتعطي فهم أوسع حول أداء المراجعين من حيث الكفاءة والفاعلية وعلاقة ذلك بالتدريب.

3. أهداف الدراسة

هدفت الدراسة إلى التعرف على أثر تدريب مراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة على

أدائهم المهني ، ويتفرع منه الأهداف الفرعية الآتية:

أ. التعرف على أثر تدريب مراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة على فاعلية أدائهم المهني.

ب. التعرف على أثر تدريب مراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة على كفاءة أدائهم المهني.

4. فرضيات الدراسة

استنادا إلى مشكلة الدراسة وأهدافها وبعد استعراض عدد من الدراسات السابقة ذات العلاقة

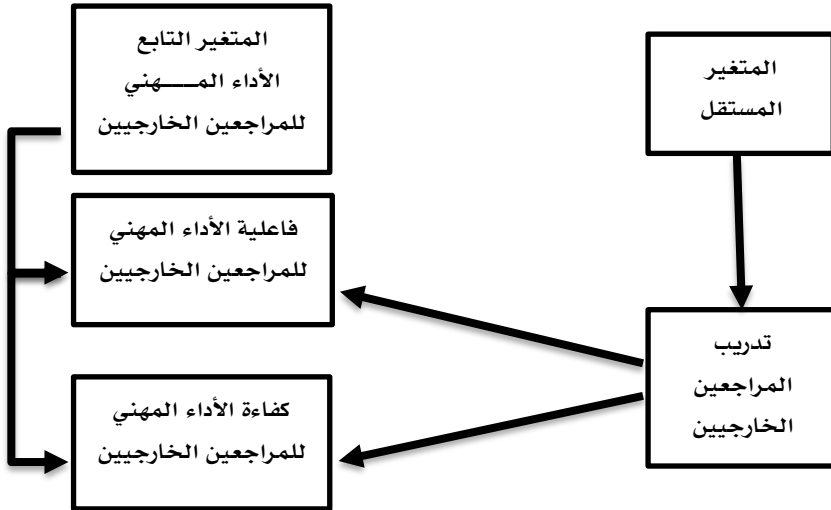
بموضوع الدراسة تم صياغة الفرضية الآتية: "هناك أثر لتدريب مراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة على أدائهم المهني" ، ويتفرع منها الفرضيتين الآتيتين:

أ. هناك أثر لتدريب مراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة على فاعلية أدائهم المهني.

ب. هناك أثر لتدريب مراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة على كفاءة أدائهم المهني.

5. النموذج المعرفي

6. منهج الدراسة



لتحقيق أهداف الدراسة واختبار فرضيتها اتبعت الدراسة: المنهج الوصفي ويتعلق بالجانب النظري لهذه الدراسة وذلك من خلال الاطلاع على الكتب والبحوث المنشورة والدراسات والدوريات ذات الصلة بموضوع الدراسة، والمنهج التحليلي للدراسة الميدانية بالاعتماد على البيانات المجمعة من المراجعين الخارجيين في رئاسة الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة، وذلك من خلال استبانة تم توزيعها على عينة الدراسة، وتحليل البيانات والوصول إلى استنتاجات عن مجتمع الدراسة تسهم في فهم الواقع وتطويره.

7. حدود الدراسة

اقتصرت الدراسة على الحدود الآتية:

- الحدود الموضوعية: تدريب المراجعين الخارجيين في الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة وأثره على أدائهم المهني.
- الحدود المكانية: أجريت الدراسة على رئاسة الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة - أمانة العاصمة صنعاء.
- الحدود الزمانية: أجريت هذه الدراسة خلال العام الفترة (2023-2024).
- الحدود البشرية: عينة عشوائية من المراجعين الخارجيين في رئاسة الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة - أمانة العاصمة صنعاء.

8. مصطلحات الدراسة

يمكن عرض مصطلحات الدراسة كما يأتي:

1. التدريب: هو وسيلة لتحسين وتطوير أداء وقدرات المراجع الخارجي في الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة، ونشير إلى أن مصطلح التدريب تتدرج تحته مجموعة من المصطلحات الأخرى كالتالي: تنمية المهارات، تنمية القدرات، تنمية المعارف، تنمية الخبرات، التعليم والتعلم، التأهيل.
2. المراجع الخارجي بالجهاز المركزي: عضو الجهاز الفني الذي يناط به القيام بعملية المراجعة والعمليات الرقابية الأخرى.
3. فاعلية أداء المراجع: قيام المراجع الخارجي بالإجراءات الصحيحة لتنفيذ المهام المنوطة به من قبل الجهاز.
4. كفاءة أداء المراجع: تحقيق الأهداف الموضوعة من قبل الجهاز بأقل التكاليف وبجودة عالية من خلال تقييم المخرجات بالمقارنة بالمدخلات.
5. الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة: هيئة رقابية عليا مستقلة ذات شخصية اعتبارية تقوم بالرقابة على المال العام للدولة.

ثانياً: الدراسات السابقة:

1. الدراسات السابقة:

فيما يلي عدد من الدراسات التي لها علاقة بموضوع الدراسة:

دراسة أشكناني (2019)، أثر استراتيجية التدريب على أداء مدققي ديوان المحاسبة في الكويت:

هدفت الدراسة التعرف على أثر استراتيجية التدريب في أداء مراجعي ديوان المحاسبة في الكويت، وتكون مجتمع الدراسة من جميع المراجعين العاملين في ديوان المحاسبة الكويتي، وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج من أبرزها: وجود أثر دال إحصائياً لاستراتيجية التدريب بشكل عام على الأداء من وجهة نظر المراجعين العاملين في ديوان المحاسبة الكويتي. وتبين وجود أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق استراتيجية التدريب باستخدام العصف الذهني واستراتيجية التدريب باستخدام فرق العمل الجماعي واستراتيجية التدريب باستخدام المشاركة بالمعرفة على أداء المراجعين في ديوان المحاسبة الكويتي. في حين لا يوجد تأثير لاستراتيجية التدريب باستخدام محاكاة بيئة العمل على أدائهم.

دراسة سميح (2019)، أهمية التوصيف الوظيفي في تحديد الاحتياجات التدريبية دراسة حالة على الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة:

هدفت الدراسة إلى إيضاح أهمية التوصيف الوظيفي بأبعاده: (الاختيار، التعيينات، تقييم الأداء، الترقيات والتدريب) في تحديد الاحتياجات التدريبية، في ديوان عام الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة

بأمانة العاصمة صنعاء. أظهرت النتائج أن أفراد عينة الدراسة يرون أن التوصيف الوظيفي له أهمية في تحديد الاحتياجات التدريبية غير أن تحديد الاحتياجات التدريبية في الجهاز لا تتم وفق أساليب علمية وصحيحة، بالمقابل أظهرت نتائج التحليل صحة الفرضية الرئيسة الثانية والتي نصت على: لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية في تقديرات أفراد عينة الدراسة وفقاً لمتغيراتهم الشخصية والوظيفية: (النوع، العمر، المؤهل العلمي، المسمى الوظيفي، عدد سنوات الخدمة، وعدد الدورات التدريبية)، حول أهمية التوصيف الوظيفي في تحديد الاحتياجات التدريبية.

دراسة Svanstrom, T 2017

Time Pressure, Training Activities and Dysfunctional Auditor Behavior: Evidence from Small Audit Firms

بعنوان " ضغط الوقت، أنشطة التدريب، وسلوك المراجع غير الفعّال وظيفياً في شركات المراجعة الصغيرة"

تهدف هذه الدراسة إلى اختبار الارتباط بين ضغط الوقت وأنشطة التدريب وسلوك المراجع غير الفعّال وظيفياً في شركات المراجعة الصغيرة، وذلك بالاعتماد على ردود الاستبانة من قبل (235) مراجع من مراجعي الحسابات والذين يعملون في شركات المراجعة في السويد، وقد انصب اهتمام هذه الدراسة على كيفية ارتباط المشاركة في الأنشطة التدريبية بسلوك المراجع غير الفعّال إذ تشير التغييرات التنظيمية المتكررة في إعداد التقارير المالية ومراجعة الحسابات إلى الحاجة إلى المشاركة في أنشطة التدريب للحفاظ على تطورها، فقد يؤثر الافتقار إلى الكفاءة والمعرفة في سلوك المراجع على قبول أعماله، وقد بنيت الدراسة على افتراض أن ضغط الوقت يرتبط بشكل إيجابي بسلوك المراجع غير الفعّال في حين أن المشاركة في أنشطة التدريب ترتبط بشكل سلبي مع سلوك المراجع غير الفعّال. وقد توصلت الدراسة إلى وجود ارتباط سلبي بين المشاركة في أنشطة التدريب مثل الندوات وورشات العمل، وسلوك المراجع غير الفعّال أي أن المشاركة في أنشطة التدريب قد تقلل من سلوك المراجع غير الفعّال، فالنتعلم من خلال التعليم والتدريب لديه القدرة على زيادة قدرات الأفراد والمعرفة.

دراسة الغامدي (2014)، دور التدريب في رفع كفاءة أداء موظفي القطاع العام:

سعت الدراسة إلى معرفة دور التدريب في رفع كفاءة أداء موظفي القطاع العام، من خلال التعرف على مدى الاستفادة من الدورات التدريبية التي يحصل عليها الموظفون في الوزارة، ومدى دور التدريب في تطوير ورفع كفاءة أدائهم، بلغ مجموع عينة الدراسة أربعين عينة موزعة على فروع مكاتب الضمان الاجتماعي بمنطقة الباحة، أكدت نتائج الدراسة أن هناك تفاوتاً في موافقة أفراد عينة الدراسة حول علاقة التدريب بزيادة كفاءة الأداء، كما أن المتوسط العام جاء بقيمة (3.72) بانحراف معياري

(0.6632)، مما يدل على موافقة أفراد عينة الدراسة على أن هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين التدريب وبين زيادة كفاءة الأداء لدى الموظفين.

دراسة المعمري (2010)، منهجية المراجع الخارجي بين النظرية والتطبيق دراسة حالة مراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة في وحدات الجهاز الإداري في الجمهورية اليمنية:

هدفت الدراسة إلى الإجابة عن مجموعة من التساؤلات المتعلقة بالرقابة والمراجعة الداخلية، وكذا المراجعة الخارجية ومعاييرها الدولية الشخصية والميدانية ومراحل منهجيتها، قام الباحث بالنزول الميداني إلى الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة في الجمهورية اليمنية وتوزيع استبانة نهائية معدلة وفقاً لملاحظات وأراء المحكمين على عينة من المراجعين بالجهاز القطاع الإداري بمختلف مستوياتهم الإدارية والديمغرافية، وعلى ذلك تم الوصول إلى نتائج أهمها أن مراجعي القطاع الإداري بالجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة في الجمهورية اليمنية تتوافر فيهم المعايير الشخصية للمراجعة الدولية باستثناء معيار بذل العناية المهنية إلا أنهم لا يلتزم بمستوى أداء معين عند ممارسته للمهنة.

2. التعليق على الدراسات السابقة

ومن خلال عرض الباحث للدراسات السابقة كان عدد منها قد تناول التدريب عموماً، ونظن ان موضوع تدريب المراجعين لا يزال بحاجة لمزيد من البحث والدراسة، وتناولت تلك الدراسات السابقة عدد من الجوانب المختلفة عن التدريب واقعه وآلياته وبرامجه وأيضاً هذه الدراسات أجريت في بيئات مختلفة، وتتنوع المتغيرات التي تتناولها.

وما يميز هذه الدراسة أنها اختصت ببحث أثر التدريب في فاعلية وكفاءة أداء المراجعين في الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة، وعلى حد علم الباحث لا يوجد أي دراسة محلية تناولت أثر تدريب المراجعين الخارجيين في الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة على أدائهم المهني.

ثالثاً: الإطار النظري للدراسة

يتناول هذا الجزء الإطار النظري لمتغيرات الدراسة:

1. التدريب

أ. مفهوم التدريب

يعتبر التدريب من أهم الوسائل التي يتم اللجوء إليها لغرض تحسين مهارات الموارد البشرية، ويعتبر من أهم المتطلبات التي يتطلبها كافة الأطراف وهم: الفرد العامل؛ العمل؛ المنظمة؛ والمجتمع (حيدر، 2020، 1). إن مصطلح التدريب تدرج تحته مجموعة من المصطلحات الأخرى هي: تنمية المهارات؛ تنمية القدرات؛ تنمية المعارف؛ تنمية الخبرات؛ التعليم والتعلم؛ التأهيل (هاجر، 2020، 17).

التدريب لغة: تَدْرِبُ: ضَرِي؛ وَدَرَبَهُ بِهِ وَعَلَيْهِ وَفِيهِ: ضَرَاهُ، وَالمُدْرِبُ: المُجَرَّبُ. وَالمُدْرِبُ أَيْضاً: الَّذِي قَدْ أَصَابَتْهُ الْبَلَايَا، وَدَرَبَتْهُ الشَّدَائِدُ، حَتَّى قَوِيَ وَمَرَنَ عَلَيْهَا؛ وَالدَّرَابَةُ: الدَّرِيَّةُ وَالْعَادَةُ؛ وَالتَّدْرِبُ: الصَّبْرُ فِي الْحَرْبِ وَقَتِ الْفِرَارِ، وَيُقَالُ: دَرَبَ. وَأَصْلُهُ مِنَ الدَّرِيَّةِ: التَّجَرُّبَةِ، وَبِجُوزِ أَنْ يَكُونَ مِنَ الدَّرُوبِ، وَهِيَ الطَّرُقُ، وَالدَّرِيَّةُ: الضَّرَاوَةُ. وَالدَّرِيَّةُ: عَادَةٌ وَجَرَأَةٌ عَلَى الْحَرْبِ وَكُلِّ أَمْرٍ. وَقَدْ دَرَبَ بِالشَّيْءِ يَدْرِبُ، وَدَرَبَ بِهِ إِذَا اعْتَادَهُ وَضَرِي بِهِ. (ابن منظور، 1993، ج1، 368).

يذكر حيدر (2020، 2) أن كتابات الباحثين تعددت حول مفهوم التدريب؛ فمنهم من قال: "التدريب هو خلق الظروف للتعليم للفعَّال" ومنهم من قال: "إن التدريب عملية تبادلية لتعليم مجموعة من المعارف والأساليب المتعلقة بالعمل" ويُعرف التدريب أيضاً بأنه "عملية منظمة مستمرة محورها الفرد تهدف إلى إحداث تغييرات محددة لمقابلة احتياجات محددة حالية ومستقبلية تتطلبها الفرد والعمل الذي يؤديه والمنظمة التي يعمل بها وكذلك البيئة المجتمعية التي تنافس فيها المنظمة". ومن المفاهيم السابقة يمكن أن نخلص إلى الوصول إلى أن الركائز الأساسية للتدريب هي:

- التدريب هو نشاط لنقل المعرفة لغرض تطوير أنموذجات التفكير وأنماط السلوك للأفراد.
 - التدريب عبارة عن محاولة لتغيير سلوك الأفراد لسد الفجوة بين الأداء الفعلي والأداء المستهدف.
 - التدريب عبارة عن وسيلة لرفع مستوى وفاعلية وكفاءة الأفراد في المنظمة حالياً ومستقبلياً.
- ومن هذه الركائز الثلاث يمكننا القول إن التدريب هو "العمل المخطط والمنظم والمستمر والهادف إلى إحداث تغيير في سلوكيات وأداء الأفراد عن طريق اكسابهم المهارات والمعارف والقدرات والاتجاهات التي تقود إلى رفع مستوى فعالية وكفاءة الأداء الفردي بما ينسجم مع معايير الأداء العصرية".

ب. أهمية التدريب

وفقاً لمعمار (2010، 22) فإن أهمية التدريب تتمثل في أنه يهيئ الفرص أمام المتدرب لاكتساب معارف ومهارات جديدة في مهنة المتدرب، ويساعده على تغيير الاتجاهات واكتساب اتجاهات جديدة تجاه المهنة الممارسة من قبل المتدرب، كما يؤدي إلى رفع الروح المعنوية وزيادة الإنتاجية لدى المتدربين، ويُبصِّرهم بمشكلات مهنتهم وتحدياتها وأسبابها وكيفية التخلص منها. يضيف سميح (2019، 30) إلى أهمية التدريب كونه يؤدي إلى ترشيد القرارات الإدارية وتطوير أساليب واسس ومهارات القيادة الإدارية، ويعمل على تجديد وتحديث المعلومات بما يتوافق مع المتغيرات المختلفة، أيضاً يساهم في خلق الاتجاهات الإيجابية لدى العاملين نحو العمل، ويساعد في تطوير أساليب التفاعل بين الأفراد والعاملين وبين الإدارة، ويقول حيدر (2020، 5) إن التدريب يؤدي إلى تحسين أداء الموارد البشرية، والمساعدة على حل المشكلات الناتجة عن عمليات التشغيل، كما يستطيع توفير الاحتياجات من العمال وتحقيق مزايا للعاملين أنفسهم.

ج. أهداف التدريب

يرى حيدر (2020، 8) أن أهداف عملية التدريب تتمثل في الآتي:

- تنمية معارف المتدربين من خلال تقديم أحدث ما توصل اليه التقدم العلمي في مجال مهنتهم وتحويلها إلى برامج تدريبية لمواكبة التطور في ذلك المجال.
- تنمية مهارات المتدربين من خلال تصميم برامج تدريبية لرفع المهارات.
- تغيير الاتجاهات من خلال تطوير سلوك العاملين وتحريرهم من عادات العمل غير المرغوب فيها.
- تحسين المؤشرات الاقتصادية من خلال زيادة الإنتاجية وتخفيض التكاليف.
- ويذكر سميح (2019، 31) أن التدريب يهدف أيضا إلى:
- ترغيب الموظف في عمله بتنمية ولائه وانتماؤه للعمل باعتباره ان زيادة الإنتاجية مرهونة بالرغبة في العمل.
- مساعدة الإدارة في اكتشاف الكفاءات لتطبيق مبدأ الرجل المناسب في المكان المناسب.
- إعداد القادة على جميع المستويات وتنمية قدراتهم القيادية بما يتناسب مع ظروف العمل.

د. أنواع التدريب

حسب ما ذكر معمار (2010، 24) فإن أنواع التدريب تتعدد تبعاً لطبيعة العملية المراد تنفيذها والنتائج المرجوة من عملية التدريب كما يلي:

■ من حيث التطبيق:

- نظري: يعتمد على النظريات والمعلومات والمعارف بشكل أكبر من المهارات.
- عملي: يعتمد على المهارات والتطبيقات بشكل أكبر من المعارف والنظريات.

■ من حيث المكان:

- في مكان عمل الموظف المتدرب، وهي أقل في التكاليف ولكن يشترط وجود مكان مناسب.
- خارج مكان الموظف المتدرب وتستخدم في حالة عدم وجود مكان مناسب للتدريب.

■ من حيث الوقت:

- قبل العمل للإعداد لوظيفة ما، وتكون قبل التوظيف ويتطلب مدة زمنية أكثر من برامج التدريب خلال الخدمة.
- التدريب المستمر لكل العاملين أثناء الخدمة عند ملاحظة انخفاض الأداء أو ظهور مستجدات تتطلب التدريب.

■ من حيث التفرغ:

- أثناء أوقات العمل ويقتصر على عدد ساعات قليلة حتى لا يتم الاخلال بالعمل.
- خارج أوقات العمل ويتم في حالة صعوبة التدريب أثناء وقت العمل.

د. الفرق بين التدريب والتعليم

يمكن عرض أبرز الاختلافات بين التدريب والتعليم كما أوضحها حيدر (2020، 3):

- من حيث الأهداف:
- التدريب: يعتمد على أهداف سلوكية محددة لتجعل العاملين أكثر كفاءة وفاعلية في وظائفهم.
- التعليم: يعتمد على أهداف تتلاءم مع حاجة الفرد والمجتمع بصفة عامة.
- من حيث المحتوى:
- التدريب: محتوى محدد تبعا لحاجة العمل الفعلية.
- التعليم: محتوى عام.
- من حيث المدة:
- التدريب: مدة التدريب قصيرة غالبا.
- التعليم: مدة التعليم طويلة قد تمتد لسنوات.
- من حيث الأسلوب:
- التدريب: يعتمد أسلوب الأداء والمشاركة والتطبيق والممارسة.
- التعليم: يعتمد أسلوب التلقي للمعارف الجديدة.
- من حيث المكاسب:
- التدريب: معارف ومعلومات ومهارات وخبرات.
- التعليم: معارف ومعلومات.

و. محددات التدريب

قسم حجوري (2017، 72) محددات التدريب إلى محددات البيئة الخارجية والبيئة الداخلية، حيث تعتبر محددات التدريب في البيئة الخارجية ذات تأثير واضح على الحاجات التنظيمية للأفراد، ومع افتراض أن المنظمة تحاول أن تغطي احتياجاتها الموضوعية من التدريب، فإن هذه المحددات ستؤثر على حجم ونوع التدريب الفعلي الذي تقدمه، وتتمثل أهم محددات البيئة الخارجية في: التنوع وعدم التجانس؛ الاستقرار؛ المنافسة؛ والتقدم التكنولوجي. أما محددات البيئة الداخلية فمنها: الانفاق على التدريب؛ الهيكل التنظيمي؛ الخصائص الديموغرافية للعاملين؛ وقناعة الإدارة المنظمة.

ز. التدريب كنظام

ينظر حجوري (2017، 75) إلى التدريب كنظام كما يلي:

- المدخلات: إن مدخلات التدريب كنظام يعتمد على الكفاءة في تحديد الاحتياج التدريبي باستخدام الأساليب الأكثر فعالية والتي تعطي صورة حقيقية عن القصور في أداء العمل وكيفية تخلي هذا القصور.

■ العمليات: تستخدم المدخلات في التعامل مع المكونات الخمسة لعملية التدريب وهي:

- الأفراد العاملين في مجال التدريب سواء في إدارة التدريب أو المدربين.
- المواد العلمية المستخدمة كمحتوى للبرامج التدريبية من حيث مناسبتها لاحتياج المتدربين وسهولة عرضها.
- الأساليب المستخدمة في توصيل المعارف والمهارات وكفاءة هذه الأساليب في جذب وتنشيط التفاعل بين المدرب والمتدربين وعدم الاعتماد على الشكل التقليدي في توصيل المعلومات، مثل دراسة الحالة، تمثيل الأدوار، مجموعات العمل، العصف الذهني، والمناقشة،... إلخ.
- الآلات والأجهزة المستخدمة والمتمثلة فيما توفره تكنولوجيا التدريب من أجهزة ووسائل ومساعدات تدريبية متطورة تسهم بقدر كبير في عملية تسهيل وصول المعارف واكتساب المهارات المطلوبة، لأن المتدرب الذي يتعامل خارج القاعات التدريبية مع التكنولوجيا الحديثة سيقبل انجذابه إلى المدرب الذي يستخدم الأساليب التقليدية لأي سبب من الأسباب.
- مكان التدريب (البيئة): وهي عامل مهم ومؤثر في استثمار العناصر الأربعة الأخرى لتحقيق الهدف المطلوب، وهي نوعان: مادية وهو المكان المجهز لراحة المتدرب، ومعنوية ككيفية التعامل معه.
- **المخرجات:** مخرجات هذا النظام هي المعارف والمهارات التي يكتسبها المتدرب وتحسن من أدائه في العمل.
- **التغذية الراجعة:** تعد هذه المخرجات أحد مدخلات التدريب أيضاً باعتبار التقويم لما تم التدريب عليه واستخدام بيانات هذا التقويم كمعلومات في تحديد الاحتياجات.

ح. التحديات التي تواجه التدريب

- تتعدد التحديات التي تواجه التدريب بتطور هذا المجال وتوسع مخرجاته ومتطلباته، ويمكن ذكر عدد من التحديات التي تواجه التدريب كما أوردها خزام (2020، 35):
- عدم توافر مدربين أكفاء ولديهم الخبرة الكافية أو ارتفاع تكاليف المدربين الأكفاء.
 - صعوبة قياس بعض جوانب المقارنة، فهناك جوانب ملموسة يمكن قياسها مثل: بنود التكاليف ومنها التكلفة المدفوعة للبرنامج التدريبي، أما الجوانب غير الملموسة فمن الصعب قياسها مثل الظروف المرتبطة بالتغير في سلوكيات الموظف مثل أسلوب التعامل مع العملاء أو درجة الولاء الوظيفي.
 - هناك برامج من السهل قياس العائد على الاستثمار فيها مثل برامج مندوبي المبيعات إذ يمكن قياس حجم المبيعات، في المنشأة قبل وبعد التدريب، غير أن هناك برامج تحتاج إلى بحث أكثر دقة للتوصل إلى عائدها مثل: برامج إدارة المكاتب أو إدارة الاجتماعات وغيرها.
 - غالباً ما يتم وضع أهداف التدريب من دون صياغتها في شكل وحدات يمكن قياسها.

- صعوبة وضع وحدات قياس للأداء تنطبق على كافة الوظائف نتيجة لاختلاف طبيعة الأعمال.
- إن حساب العائد على الاستثمار في بعض الجوانب قد يرتبط أكثر بالتقرير البشري ومدى إدراكه للفائدة المحصلة وهذه قد تختلف من شخص لآخر.

ط. شروط نجاح التدريب

- إن نجاح عملية التدريب تركز على عدد من التوجهات الاستراتيجية بغض النظر عن الاختلاف في نوعية الأعمال والمهام والأفراد ، ويرى كريم (2017، 33) أن شروط نجاح عملية التدريب:
- درجة التزام الإدارة العليا بالمؤسسة لعملية التدريب وقبولها ، لأنها هي المسؤولة عن الاحتياجات التدريبية في شكل خطة تدريبية ونجاح هذه الخطة في تحقيق أهداف التدريب يكون بمشاركة الإدارة العليا فاعمل المشاركة يعطي الدعم الكافي في عملية التدريب.
- تقديم الأسباب المقنعة للتدريب وأساسه من خلال تقديم فجوات في الأداء التي تتطلب كحل لها اللجوء إلى التدريب وتمديد الأفراد المتدربين وما مدى تقبل التدريب كحل في كل مستويات الإدارة ومناقشة أثر خطة التدريب على المؤسسة ككل.
- التعرف على العوامل التي تؤثر على جدوى التدريب ومن بين هذه العوامل هي بيئة العمل نفسه وما تحويه من عوامل مرتبطة بجو العمل مثل ترتيب مواقع العمل ونطاقه وما يقدمه من مزايا وعوامل مرتبطة بالأفراد والعلاقات بينهم ومستوى مهارات وقدرات العاملين واتجاهاتهم نحو العمل ورؤسائهم ونحو المؤسسة ككل والقيام بدراسة تحليلية لهذه العوامل بهدف الوصول إلى نتيجة تحدد فيما إذا كان التدريب هو الأسلوب الأمثل لتطوير أداء العاملين وتحسين صوره الإدارة وعملها.
- التعرف على نوع التدريب المطلوب قبل البدء في وضع خطة تدريبية ، فالتدريب هنا يشمل نوعين هما النوع الأول: يهدف إلى تعليم الأفراد مهارات معينة ومحددة أما النوع الثاني: فيهدف إلى تزويد الأفراد بالمعرفة المرتبطة بالنظريات والمحتويات والمعرفة لموضوع معين ، وتحديد نوع التدريب من شأنه أن يساعد على نجاح التدريب في تحقيق أهدافه وكذا وضع مقاييس تقييم الأداء حيث تكون هذه المقاييس بمثابة قواعد لتقييم أداء العاملين.

2. الأداء المهني لمراجع الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة

أ. تعريف مراجع الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة

يعر مراجع الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة على أنه عضو الجهاز الفني الذي يناط به القيام بالعملية الرقابية ويشترط فيه الاستقلالية في معالجة كافة المسائل والنواحي الرقابية بدون توجيه ملزم أو تدخل خارجي وبما يحول دون تعرضه للضغوط حتى يتمكن من إبداء الرأي الفني والمحايد والموضوعي وذلك في ضوء أحكام القوانين النافذة. (قانون الجهاز المركزي رقم (39) لسنة 1992م)،

من خلال التعريف السابق نلاحظ أن القانون اشترط في مراجع الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة أن يتمتع بالعديد من الصفات والتي تعكس مستوى جودة الأداء المهني مثل:

- عضو الجهاز الفني الذي يناط به القيام بالعملية الرقابية.
- الاستقلالية.
- إبداء الرأي الفني والمحايد والموضوعي.
- الالتزام بأحكام القوانين النافذة.

ب. أداء مراجع الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة

- **تعريف الأداء:** يعرف الأداء على أنه: "الأثر الصافي لجهود الفرد التي تبدأ بالقدرات وإدراك الدور والمهام، والذي بالتالي يشير إلى درجة تحقيق وإتمام المهام المكونة لوظيفة الفرد". ويمكن القول بأن أداء المراجع هو "ذلك النشاط أو المهارة أو الجهد المبذول من طرف المراجع من أجل إتمام المهام الرقابية الموكلة إليه بحيث يحدث هذا النشاط بكفاءة وفعالية يحقق من خلاله الأهداف المرسومة من قبل الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة". (بالعربي، 2016، 32)
- **عناصر الأداء:** ذكر الحلايية (2013، 25) أن الأداء يتكون من مجموعة من العناصر أهمها:
- المعرفة بمتطلبات المهنة: وتشمل المعارف العامة والمهارات الفنية والمهنية والخلفية العامة عن المهنة والمجالات المرتبطة بها.
- نوعية العمل: تتمثل في مدى ما يدركه الفرد عن عمله الذي يقوم به وما يمتلكه من رغبة ومهارات وبراعة وقدرة على التنظيم وتنفيذ العمل دون أخطاء.
- كمية العمل المنجز: يشير إلى مقدار العمل الذي يستطيع الموظف إنجازه في الظروف العادية للعمل ومقدار سرعة الإنجاز.
- المثابرة: وتشمل الجدية في العمل والتفاني في العمل وقدرة الموظف على تحمل مسؤولية العمل وإنجاز الأعمال في أوقاتها المحددة.
- **محددات الأداء المهني:** يرى ضحوي (2021، 29) أن هناك العديد من العوامل التي تحد من الأداء المهني، من أبرزها:
- غياب المناخ المناسب الداعم للعمل والإنتاجية.
- وجود صراعات بين الموظفين.
- عدم تحديد المهام الوظيفية بدقة.
- الإشراف السيء.
- النقص في التدريب.
- نقص الموارد المادية والظروف المناسبة للعمل.

ج. المعايير الواجب توافرها في مراجع الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة

تمثل المعايير مجموعة القواعد والمبادئ الأساسية اللازم اتباعها عند القيام بعملية المراجعة ومن الواجب توافرها في شخص مراجع الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة وهي ويمكن الاكتفاء بالمعايير الرقابية للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة، ويقصد بها مجموعة معايير الرقابة الدولية التي أصدرتها المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (International Organization of Supreme Audit Institutions) التي تسمى الآن بمعايير (إنتوساي INTOSAI) وقد صدرت هذه المعايير عام 1992م، وهي القواعد المتفق عليها لقياس جودة الأداء، وعرفت (إنتوساي INTOSAI) المعايير الرقابية بأنها: تلك المعايير التي توفر حداً أدنى لتوجيه المراجع ومساعدته في تحديد الخطوات والإجراءات الرقابية التي يجب تطبيقها لتحقيق هدف الرقابة وتمثل هذه المعايير المقاييس المعتمدة التي يتم على أساسها تقييم جودة نتائج العملية الرقابية وتتكون من أربعة مستويات الأول مبادئ التأسيس والمستوى الثاني الشروط الأساسية لعمل الأجهزة والمستوى الثالث المبادئ الأساسية للرقابة والمستوى الرابع توجيهات الرقابة. (لجنة الإنتوساي للمعايير المهنية، 2007)، ويمكن عرضها كما وردت في الإطار:

- مبادئ الإنتوساي - INTOSAI-P:
- مبادئ التأسيس INTOSAI-P1-9
- المبادئ الأساسية INTOSAI-P 10-99
- معايير الإنتوساي - INTOSAI Standards:

معايير الكفاءة Competency Standard COMP	ISSA 1000 - 139 الهادئ الأساسية للرقابة على القطاع العام			
	ISSAT 199-130 المتطلبات التنظيمية للأجهزة العليا للرقابة			
COMP 700-799	معايير الارتباطات	رقابة الالتزام	رقابة الأداء	الرقابة المالية
	ISSAI 600-699	مبادئ رقابة الالتزام (400 - 499)	مبادئ رقابة الأداء (300 - 399)	مبادئ الرقابة المالية (200 - 299)
COMP 7000-7499	ISSAI 6000-6499	معايير رقابة الالتزام (4000 - 4899)	معايير الرقابة الأداء (3000 - 3899)	معايير الرقابة المالية (2000 - 2899)

إرشادات/ توجيهات/ الإنتوساي - INTOSAI Guidance

توجيهات الكفاءة Competency Guidance COMP	إرشادات توجيهات حول المتطلبات التنظيمية للأجهزة العليا للرقابة GUID 1999-1900			
	ISSAT 1900-1999 المتطلبات التنظيمية للأجهزة العليا للرقابة			
	إرشادات تكميلية حول أعمال رقابية أخرى (6500 - 6999)	إرشادات تكميلية حول رقابة الالتزام (4900 - 4999)	إرشادات تكميلية حول رقابة الأداء (3900 - 3999)	إرشادات تكميلية حول الرقابة المالية (2900 - 2999)
	إرشادات حول مواضيع محددة GUID 5999-5000			
	إرشادات أخرى GUID 9999-9000			
توجيهات الكفاءة التكميلية supplementary competency Guidancer COMP 7500-7999				

د. مخرجات أداء مراجع الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة (التقرير)

يمكن القول إن تقرير مراجع الجهاز المركزي "تقرير يحتوي جملة ما توصل إليه الجهاز من خلال مراجعته للجهة الخاضعة للرقابة وسواء كان ذلك في إطار الرقابة المالية أو رقابة الأداء أو الرقابة القانونية. ويجب أن يشمل هذا النوع من التقرير على كل ملاحظات الجهاز والمناقضات التي تتكشف له وكل نقاط الضعف والخلل في نظام الرقابة الداخلية وأنظمة الحسابات أو التكاليف أو المخازن أو في أي من أنظمة العمل داخل الجهة وكذا توصيات وتوجيهات الجهاز لمعالجة ذلك" (لائحة قانون الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة، 1993، 333)

إن تقارير الجهاز يجب أن تفي بمتطلبات تقارير المراجعة التي تنص عليها المادة (13) من قانون الجهاز، إضافة لذلك؛ فإن تقارير المراجعة بصرف النظر عن شكلها يجب أن تكون وافية وشاملة ومحددة وواضحة بالنسبة لقارئ التقرير ويجب أن يحتوي التقرير على توضيح لنطاقه وذلك حتى يتمكن المتلقي من تقييم محتوياته وتقدير مدى جوهريته النتائج التي تم التوصل إليها، ويحتوي التوضيح على وصف مختصر للموضوع الذي تم اختياره للفحص وأسباب هذا الاختيار كما يجب أن يتضمن هذا التوضيح أيضاً الجوانب الرئيسية التي لم تشملها إجراءات المراجعة ولماذا والإفصاح عن أي قيود حدثت خلال عملية المراجعة أو التقرير، وتبحث عن أي عوامل خارج سلطات الجهاز وقدراته في التحكم بها، كما يجب الإفصاح أيضاً عن الآثار المحتملة للعمليات التي لم يتم المراجعة على الإفصاح عنها لخصوصيتها أو سريتها. (دليل الأداء الرقابي الشامل، 1998، 228).

هـ - مستخدمي تقرير مراجع الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة

نصت المادة رقم (13) من قانون الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة لسنة 1993م على أن مستخدمي تقارير الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة (يعد الجهاز تقارير عن نتائج المراجعة والفحص والتفتيش في الجهات الخاضعة لرقابة الجهاز متضمنة مقترحات الجهاز وتوصياته ويرسلها الى رؤساء الجهات التي تخصها وصورها منها الى الجهات والسلطات المختصة بالدولة). (قانون الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة، 1993، 14)

هـ. فاعلية وكفاءة الأداء المهني مراجع الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة

- **الفاعلية:** الفاعلية عرفها (سعيد، 2019، 67) بأنها: تنفيذ الأهداف والتحقق الفعلي لأهداف وغايات ومنافع المشاريع والمناهج الحكومية والمؤسسات المالية وذلك بالاستعمال الفعلي لطرائق العمل المعتمدة في تنفيذ الخطط والسياسات المقررة، ويقصد بها تدنية استخدام الموارد من دون المساس بالأهداف المرسومة التي تقاس بالعلاقة بين النتائج وعوامله أو النتائج والموارد المستخدمة.
 - **الكفاءة:** تعرف كفاءة المراجع على أنها: قدرة المراجع على اكتشاف الأخطاء في القوائم المالية التي يتم مراجعتها، فيجب على المراجعين أن يمتلكوا المعارف والتأهيل والخبرة المهنية الكافية كي تكون عملية المراجعة ذات جودة عالية، ويعتبر التأهيل العلمي والمهني للمراجع من بين العوامل التي تؤثر على جودة عملية المراجعة، فجودة المراجعة الخارجية ترتبط بقدرة المراجع على تحمل مسؤولية عمله، والتي ترتبط بالكفاءة الذاتية والتطوير المهني. (بولعراس وسليمان، 2022، 288).
 - **العلاقة بين الكفاءة والفاعلية:** يرى (خرخاش، 2015، 77) أن مفهوم الكفاءة يعتبر ملازماً لمفهوم الفاعلية ولكن يجب أن لا يؤخذ بالتبادل فقد تكون المؤسسة فعالة ولكنها ليست كفؤة أي أنها تحقق أهدافها ولكن بخسارة الكثير من الموارد، الأمر الذي يؤثر سلباً على فاعليتها، ويجب أن يؤخذ كلاهما (الفاعلية والكفاءة) في الاعتبار ضمن مقاييس نجاح أي مؤسسة، فالفاعلية هي انجاز العمل أو الشيء الصحيح اما الكفاءة فهي انجاز العمل بالشكل الصحيح.
- إن الفاعلية والكفاءة وجدتا من أجل تنفيذ الأهداف فزيادة اهتمام في أحدهما يعني تقليل الاهتمام بالآخر، فالفاعلية هي مدى تحقيق الأهداف وتركز على المخرجات، في حين أن الكفاءة هي حسن استغلال الموارد التي ترتبط بأهداف محددة، وتركز على المدخلات، كذلك تؤلف معايير الفاعلية والكفاءة معاً معايير لقياس النجاح. (سعيد، 2019، 82).

رابعاً: الدراسة الميدانية

فيما يلي نتناول الدراسة الميدانية وإجراءاتها، وتحليل البيانات واختبار الفرضيات:

1. مجتمع الدراسة وعينتها

إن المجتمع المستهدف يتمثل في المراجعين الخارجيين في رئاسة الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة والبالغ عددهم (235) مراجع، قدر الحد الأدنى للعينة (146) مراجع كعينة عشوائية بسيطة باستخدام معادلة ريتشارد جيجر الآتية:

$$n = \frac{\left(\frac{z}{d}\right)^2 \times (0.50)^2}{1 + \frac{1}{N} \left[\left(\frac{z}{d}\right)^2 \times (0.50)^2 - 1 \right]}$$

حيث:

N = حجم المجتمع

Z = الدرجة المعيارية المقابلة لمستوى الدلالة 0.95 وتساوي 1.96

D = نسبة الخطأ

بلغ إجمالي الاستبانات الموزعة (157) استمارة، وبعد المراجعة الأولية للاستبانات الموزعة، تبين أن هناك (3) استمارات مفقودة بنسبة بلغت (1.91%)، من إجمالي الاستبانات الموزعة. وأُلغيت (3) استمارات لم تستكمل بنسبة بلغت (1.91%)، من إجمالي الاستبانات الموزعة، وأصبح عدد العينة النهائية (151) استمارة صالحة للتحليل الإحصائي، بنسبة (96.18%) من إجمالي الاستمارات التي وُزعت على أفراد عينة الدراسة.

2. أداة الدراسة:

حتى يسهل جمع البيانات المطلوبة لأغراض الدراسة؛ أُعدَّت استبانة لذلك، وتضمنت جزأين هما:

أ. الجزء الأول: البيانات الخاصة بأفراد عينة الدراسة البيانات الشخصية (النوع، المسمى الوظيفي، المؤهل العلمي، الخبرة في مجال المراجعة).

ب. الجزء الثاني: يحوي متغيرات الدراسة؛ المتغير المستقل يتمثل بـ: تدريب مراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة، وكانت عدد فقراته 10 فقرات وضعت للقياس، أما المتغير التابع والمتمثل بـ: الأداء المهني لمراجع الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة، فكان مكوناً من بعدين هما: فاعلية

الأداء المهني لمراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة بعدد 8 فقرات، وكفاءة الأداء المهني لمراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة عدد 8 فقرات أيضاً.

3. الأساليب الإحصائية المستخدمة في معالجة البيانات:

تم إجراء التحليل الإحصائي ببرنامج التحليل الإحصائي SPSS وباستخدام الأساليب الإحصائية التالية:

- اختبار ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha): استُخدم لمعرفة ثبات فقرات الاستبانة.
 - النسبة المئوية والتكرارات: استُخدمت لمعرفة التوزيع النسبي لمفردات عينة الدراسة ومعرفة التوزيع النسبي لإجابات مفردات العينة.
 - المتوسط الحسابي: استُخدم لتوصيف متغيرات الدراسة ومعرفة اتجاهات الآراء حول متغيرات الدراسة، بالإضافة إلى معرفة متوسط كل عبارة من عبارات الاستبانة.
 - الانحراف المعياري: استُخدم لقياس درجة تشتت المطلق لقيم الإجابات عن المتوسط الحسابي.
 - معامل ارتباط بيرسون (Pearson Correlation Coefficient): استُخدم هذا الاختبار لمعرفة الارتباط بين كل من المتغيرات والدرجة الكلية للمتغيرات، بالإضافة إلى إيجاد معامل الترابط بين فقرات كل متغير والدرجة الكلية له، ويدرس هذا الاختبار أيضاً العلاقة بين متغيرين، وأستُخدم لحساب مقدار الاتساق الداخلي للاستبانة ودرجة مصداقية الإجابات عن فقرتها، وكذلك أستُخدم لاختبار الصدق البنائي للاستبانة.
 - تحليل تباين خط الانحدار: استُخدم ليدرس مدى ملائمة خط انحدار البيانات وفرضيته الصفرية.
 - الانحدار الخطي المتعدد: استُخدم هذا الاختبار لمعرفة أثر مجموعة المتغيرات المستقلة.
 - الانحدار الخطي البسيط: لاختبار أثر متغير مستقل واحد على متغير تابع واحد ($X*Y$).
 - اختبار F: للتعرف على معنوية النموذج ككل؛ مما يساعد على توضيح عدداً من النتائج، أولها قيم الميل وخط الانحدار، فضلاً عن أنه يجيب عن الفرضيات المتعلقة بميل ومقطع خط الانحدار.
 - اختبار D.W (دربن واطسون): استُخدم لمعرفة مشكلة الارتباط الذاتي.
 - اختبار التوزيع الطبيعي لبقية أنموذجات الانحدار المقدر: استخدم لمعرفة توزيع بيانات الأنموذج.
- ### 4. مقياس الدراسة:

تم قياس درجة الاستبانة المحتملة على الفقرات إلى تدرج خماسي حسب مقياس ليكرت الخماسي (Likart Scale)، في توزيع أوزان إجابات أفراد العينة والذي يتوزع من أعلى وزن له والذي أعطيت له (5) درجات والذي يمثل في حقل الإجابة (موافق بشدة)، ثم الذي يليه أعطيت له (4) درجات وهو يمثل في حقل الإجابة (موافق)، ثم الذي يليه (محايد) وأعطيت له 3 درجات، والحقل الرابع (غير

موافق) أعطيت له (2) درجتان ، وأخيراً أدنى وزن له والذي أعطي له (1) درجة واحدة ويمثل في حقل الإجابة غير موافق بشدة.

وقد كان الغرض من ذلك هو إتاحة المجال أمام أفراد العينة لاختيار الإجابة الدقيقة حسب تقدير أفراد العينة كما هو موضح في الجدول رقم (1):

جدول (1) : المتوسط الحسابي للإجابات ودرجة الموافقة في الاستبانة ونسبها المئوية				
الدرجة الموافقة	المتوسط لحسابي		النسبة المئوية	الدلالة الإحصائية
	من	إلى		
موافق بشدة	4.21	5.00	أكبر من 80%	درجة موافقة عالية جداً
موافق	3.41	4.20	70-80%	درجة موافقة عالية
محايد	2.61	3.40	50-69%	درجة موافقة متوسطة
غير موافق	1.81	2.60	20-49%	درجة موافقة منخفضة
غير موافق بشدة	1.00	1.80	أقل من 20%	درجة موافقة منعدمة

ووفقاً للجدول (1) يصبح الوسط الفرضي للدراسة = الدرجة الكلية للمقياس هي مجموع درجات المفردة على العبارات = $5/(5+4+3+2+1) = 3$ ، وهو يمثل الوسط الفرضي للدراسة وعليه إذا زاد متوسط العبارة عن الوسط الفرضي 3 دل ذلك على أن أفراد العينة موافقون على العبارة.

5. تقييم أدوات الدراسة:

يقصد به صدق أو صلاحية أداة القياس قدرتها على قياس ما صممت من أجله وبناءً على نظرية القياس الصحيح تعني الصلاحية التامة وخلو الأداة من أخطاء القياس سواء كانت عشوائية أو منتظمة. اعتمدت الدراسة في المرحلة الأولى على تقييم مدى ملائمة المقاييس المستخدمة في قياس عبارات الدراسة باستخدام اختبار الثبات والصدق لاستبعاد العبارات غير المئوية من مقاييس الدراسة والتحقق من أن العبارات التي استخدمت لقياس مفهوماً معيناً تقيس بالفعل هذا المفهوم، وفيما يلي عرض نتائج التحليل للمقاييس المستخدمة في الدراسة:

أ. الصدق الظاهري:

بعد الانتهاء من الصيغة الأولية لمقياس الدراسة تم عرضها في شكل استبانة على مجموعة من المحكمين والخبراء المختصين بلغ عددهم (7) خبراء ومحكمين في مجال الدراسة، وقد طلب من الخبراء إبداء آرائهم حول أداة الدراسة ومدى صلاحيتها، وطلب منهم أيضاً التعديل والحذف والإضافة بما يروونه مناسباً ومحققاً لأهداف الدراسة، وبعد استرجاع الاستبانة من جميع الخبراء والأخذ بملاحظاتهم أصبحت الاستبانة في صورتها النهائية.

ب. اختبار الاتساق الداخلي والبنائي باستخدام معامل ارتباط بيرسون (Pearson):

أظهرت معاملات ارتباط بيرسون قيما إحصائية معنوية عند مستوى 1%، وهذا يشير إلى وجود صدق في الاتساق الداخلي للأداة، وبمعنى آخر، يشير بأن جميع فقرات البعد الفرعي ترتبط بشكل قوي ومتسق مع بعضها البعض، وبين معدل كل متغير من متغيرات الدراسة مع المعدل الكلي لفقرات الاستبانة، والجدول رقم (2) يوضح ذلك:

جدول رقم (2) معاملات ارتباط بيرسون بين درجة كل بعد فرعي والدرجة الكلية لكل محور		
متغيرات الدراسة	معامل بيرسون للارتباط	القيمة الاحتمالية (Sig)
المتغير المستقل: تدريب مراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة	.617**	0.000
المتغير التابع: الأداء المهني لمراجع الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة	.655**	0.000
البعد الأول: فاعلية الأداء المهني لمراجع الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة	.724**	0.000
البعد الثاني: كفاءة الأداء المهني لمراجع الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة	.715**	0.000

ج. ثبات الاستبانة:

استخدم الباحث معامل (ألفا كرونباخ) Chronbach's Alpha لتحديد درجة ثبات الأداة، يوضح الجدول رقم (3) قيم معامل ألفا كرونباخ للتأكد من ثبات الاستبانة.

جدول رقم (3) معامل الثبات ألفا لمتغيرات الدراسة		
متغيرات الدراسة	N of items	Cronbach's Alpha
المتغير المستقل: تدريب مراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة	10	.960
المتغير التابع: الأداء المهني لمراجع الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة	16	.784
البعد الأول: فاعلية الأداء المهني لمراجع الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة	8	.822
البعد الثاني: كفاءة الأداء المهني لمراجع الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة	8	.824

6. تحليل البيانات:

أظهر تحليل البيانات وصف عينة الدراسة وفقاً للمتغيرات الشخصية كما في الجدول رقم (4):

جدول رقم (4) توزيع عينة الدراسة وفق المتغيرات الديمغرافية											
متغير النوع			متغير المستوى الوظيفي			متغير المؤهل العلمي			متغير سنوات الخدمة		
النسبة	العدد	البيان	النسبة	العدد	البيان	النسبة	العدد	البيان	النسبة	العدد	البيان
92.1%	139	ذكر	15.9%	24	مدير عام	81.5%	123	بكالوريوس	32.5%	49	أقل من 5
7.9%	12	أنثى	37.1%	56	رئيس فريق	7.3%	11	ماجستير	4.6%	7	من 6 إلى 10
			47.0%	71	عضو فريق	1.3%	2	دكتوراه	27.2%	41	من 11 إلى 20
						9.9%	15	أخرى	35.8%	54	أكثر من 20
100%	151	الإجمالي	100%	151	الإجمالي	100%	151	الإجمالي	100%	151	الإجمالي

نلاحظ من الجدول رقم (4) أن العينة توزعت وفق النوع بين 139 ذكراً بنسبة 92.1%، 12 أنثى بنسبة 7.9%، كما يمكن ملاحظة توزيع مفردات العينة وفقاً لمتغير المستوى الوظيفي على النحو الآتي: 24 مفردة مدير عام في المرتبة الثالثة بنسبة 15.9%، في حين أن 56 مفردة رئيس فريق وبلغت نسبتهم 37.1% من إجمالي مفردات العينة، وعضو فريق يشكلون النسبة الأعلى بنسبة 47.0% من إجمالي مفردات العينة، ووفقاً للمؤهل العلمي فإن أكثرية أفراد العينة يحملون شهادة البكالوريوس حيث بلغ عدد 123 ونسبتهم 81.5%، أما من حيث سنوات الخدمة فإن 54 مفردة تفوق خبرتهم 20 سنة ويشكلون 35.8% وهي النسبة الأعلى.

7. عرض وتحليل إجابات أفراد العينة لفقرات الاستبانة:

أ. الإحصاء الوصفي لعبارات المتغير المستقل تدريب مراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة:

يتكون هذا المحور من (10) فقرات وضعت للقياس، ومن أجل ذلك أستخدم المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والأهمية النسبية؛ لمعرفة درجة توافق أو تباين الآراء وترتيبها على وفق إجابات أفراد عينة الدراسة كما يوضح ذلك الجدول رقم (5):

جدول رقم (5) نتائج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية ودرجة الموافقة للمتغير المستقل تدريب مراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة						
Q	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية	ترتيب الفقرات	درجة الموافقة
Q1	يعطي الجهاز أهمية كبيرة للتدريب المستمر للمراجعين	3.676	0.868	73.51	9	مرتفعة
Q2	يتسم المحتوى العلمي المقدم في الدورات التدريبية العلمية بالجودة والشمول	3.722	0.732	74.44	8	مرتفعة
Q3	يساهم التدريب في صقل مهارات المراجع	4.252	0.741	85.03	4	مرتفعة جداً
Q4	يهيئ التدريب الفرص أمام المراجع لاكتساب معارف ومهارات جديدة	4.265	0.650	85.30	3	مرتفعة جداً
Q5	يتم اختيار المدربين الأكفاء لتنفيذ البرامج التدريبية المتعلقة بالمعلومات العلمية	3.768	0.898	75.36	5	مرتفعة
Q6	يعد التدريب العملي (التدريب على رأس العمل) من أفضل طرق تنمية مهارات المراجع	4.411	0.724	88.21	2	مرتفعة جداً
Q7	يعد التدريب المستمر من الطرق الفعالة في تحسين مخرجات المراجع	4.457	0.650	89.14	1	مرتفعة جداً
Q8	تتنوع وتختلف البرامج التدريبية المقدمة للمراجعين حسب احتياجاتهم في العمل	3.755	0.848	75.10	7	مرتفعة
Q9	محتوى التدريب يناسب المتطلبات اللازمة لعملية المراجعة	3.775	0.723	75.50	6	مرتفعة
Q10	الوقت المحدد لبرامج التدريب كافٍ لاستيفاء الأهداف المرجوة من البرامج	3.205	0.933	64.11	10	متوسطة
المؤشر الكلي للمقياس المتغير المستقل		3.928	0.777	78.57	درجة مرتفعة	

يمكن ملاحظة التقييم المرتفع لهذا المتغير، وعدم وجود تشتت في استجابات أفراد العينة بشأن تدريب مراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة.

ب. الإحصاء الوصفي لعبارات المتغير التابع: الأداء المهني لمراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة:

ويتكون هذا المتغير من (16) فقرة، وقد قُسم على بعدين، تعرض كما في الجدول رقم (6):

جدول رقم (6) أبعاد المتغير التابع	
عدد الفقرات	الأبعاد
8	البعد الأول: فاعلية الأداء المهني لمراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة.
8	البعد الثاني: كفاءة الأداء المهني لمراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة.
16	إجمالي فقرات المتغير التابع الأداء المهني لمراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة

ونعرض نتائج الاختبارات الوصفية لهذه المتغيرات على النحو الآتي:

أ. البعد الأول فاعلية الأداء المهني لمراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة:

يوضح الجدول رقم (7) نتائج المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والأهمية النسبية لبعد فاعلية الأداء المهني لمراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة ولتحقيق أهداف الدراسة تم ترتيبها وفقاً لأفضليتها ودرجة الموافقة:

جدول رقم (7) نتائج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية ودرجة الموافقة للمتغير التابع البعد الأول فاعلية الأداء المهني لمراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة						
Q	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية	ترتيب الفقرة	درجة الموافقة
Q1	يتميز المراجعون بفاعلية عالية عند أداء عملية المراجعة	3.868	0.680	77.35	4	مرتفعة
Q2	يعمل المراجعون على تحقيق الأهداف الموضوعة من قبل قيادة الجهاز	3.848	0.719	76.95	5	مرتفعة
Q3	لدى المراجعين روح معنوية عالية وإنتاجية عالية أثناء القيام بعملية المراجعة	3.536	0.929	70.73	6	مرتفعة
Q4	يستطيع المراجعون التعرف على صعوبات المهنة وكيفية التغلب عليها	3.874	0.696	77.48	3	مرتفعة

جدول رقم (7) نتائج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية ودرجة الموافقة للمتغير التابع البعد الأول فاعلية الأداء المهني لمراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة						
Q	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية	ترتيب الفقرة	درجة الموافقة
Q5	لدى المراجعين معرفة كافية بمعايير المحاسبة والمراجعة	3.543	0.781	70.86	8	مرتفعة
Q6	يقوم المراجعون بتنظيم المهام والواجبات الموكلة إليهم	3.887	0.698	77.75	2	مرتفعة
Q7	يعمل المراجعون على تطوير قدراتهم في المراجعة بشكل مستمر	3.676	0.837	73.51	7	مرتفعة
Q8	يساهم التدريب في القدرة على تحديد المعارف والاتجاهات التي يتطلبها العمل	4.060	0.695	81.19	1	مرتفعة
المؤشر الكلي للمقياس المتغير التابع الأول		3.786	0.754	75.73	درجة مرتفعة	

ومن ملاحظة الجدول رقم (7) لإجابات أفراد العينة نجد أن النتائج في المستوى المرتفع، ومتقاربة.

ب. البعد الثاني كفاءة الأداء المهني لمراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة:

يوضح الجدول رقم (8) نتائج المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والأهمية النسبية لبعد كفاءة الأداء المهني لمراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة ولتحقيق أهداف الدراسة تم ترتيبها وفقاً لأفضليتها ودرجة الموافقة:

جدول رقم (8) نتائج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية ودرجة الموافقة للمتغير التابع البعد الثاني كفاءة الأداء المهني لمراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة						
Q	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية	ترتيب الفقرة	درجة الموافقة
Q9	يتميز المراجعون بالجودة في الأداء عند تنفيذ عملية المراجعة	3.907	0.626	78.15	3	مرتفعة
Q10	يؤدي التدريب إلى بذل العناية المهنية اللازمة من قبل المراجعين للوصول إلى مخرجات أكثر كفاءة	4.080	0.617	81.59	1	مرتفعة

جدول رقم (8) نتائج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية ودرجة الموافقة للمتغير التابع البعد الثاني كفاءة الأداء المهني لمراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة						
Q	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية	ترتيب الفقرة	درجة الموافقة
Q11	يقوم المراجعون بأداء عملية المراجعة بطريقة أكثر كفاءة وبأقل الإمكانيات	3.868	0.718	77.35	4	مرتفعة
Q12	يحرص المراجعون على تقليل الأخطاء أثناء أداء عملية المراجعة	4.013	0.663	80.26	2	مرتفعة
Q13	يستطيع المراجعون التغلب على معوقات العمل أثناء تنفيذ عملية المراجعة	3.742	0.688	74.83	5	مرتفعة
Q14	يتميز المراجعون بالسرعة في تنفيذ عملية المراجعة	3.550	0.797	70.99	7	مرتفعة
Q15	يقوم المراجعون بمواكبة التطورات الحديثة في أساليب أداء عملية المراجعة	3.470	0.863	69.40	8	مرتفعة
Q16	يتمتع المراجعون بالدقة العالية عند أداء عملية المراجعة	3.669	0.789	73.38	6	مرتفعة
المؤشر الكلي للمقياس المتغير التابع الثاني		3.787	0.720	75.75	درجة مرتفعة	

ومن ملاحظة النتائج الإحصائية الواردة في الجدول (8)، لإجابات أفراد العينة عن فقرات المتغير التابع، التي تتعلق فقراته بـ (كفاءة الأداء المهني لمراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة)، نجد أنه كان في المستوى المرتفع.

وخلاصة لما سبق نستعرض نتائج التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة ، كما يوضحها الجدول رقم

(9):

جدول رقم (9) نتائج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية ودرجة الموافقة (لجميع الأبعاد)				
درجة الموافقة	الأهمية النسبية	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	متغيرات الدراسة
درجة مرتفعة	78.57	0.777	3.928	المتغير المستقل: تدريب مراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة
درجة مرتفعة	75.73	0.754	3.786	المتغير التابع الأول: فاعلية الأداء المهني لمراجع الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة
درجة مرتفعة	75.75	0.720	3.787	المتغير التابع الثاني: كفاءة الأداء المهني لمراجع الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة

يتبين من الجدول رقم (9) أن جميع متوسطات الإحصاءات الوصفية لفقرات متغيرات الدراسة ، تشير إلى درجة مناسبة من الموافقة؛ بحسب مقياس ليكرت الخماسي ، لجميع المتغيرات إذ أنها تقع في المستوى المرتفع إجمالاً بحسب إجابات أفراد العينة على فقرات الاستبانة بجميع أبعادها ومتغيراتها.

وبذلك نستنتج أن قيم المتوسطات الحسابية لإجابات أفراد العينة عن محاور الاستبانة متحدة الآراء ، أي لا توجد اختلافات في وجهات نظر أفراد العينة حول تدريب مراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة وأثره على أدائهم المهني.

خامساً: اختبارات فرضية الدراسة:

يتناول هذا الجزء نتائج اختبار فرضية الدراسة ، تم استخدام تحليل الانحدار (البسيط والمتعدد) لتقدير مستوى الدلالة الإحصائية بين المتغير المستقل ، والمتغير التابع ، وذلك على فرعين متتابعين هما: الفرع الأول الصياغة النهائية لفرضيات الدراسة والأنموذج العام المستهدف لاختبارها ، أمّا الثاني ، فيتضمن عرض نتائج تقدير العلاقة المتضمنة في فرضيات الدراسة وتفسيرها.

1. فرضية الدراسة والأنموذج العام المستهدف لاختبار فرضية الدراسة:

تم ترميز متغيرات الدراسة كما في الجدول رقم (10):

جدول رقم (10) ترميز المتغيرات		
م	المتغير	الرمز
1	تدريب مراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة	X
2	فاعلية الأداء المهني لمراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة	YF
3	كفاءة الأداء المهني لمراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة	YK

ويمكن تمثيل الأنموذج المستهدف تقديره لاختبار فرضية الدراسة، في المعادلة الآتية:

$$Y_i = B_0 a + B_1 X_i + u_t \dots\dots (1)$$

حيث أن:

Y: المتغير التابع: (الأداء المهني لمراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة)، ويتفرع منه (فاعلية الأداء المهني لمراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة، كفاءة الأداء المهني لمراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة).

X: المتغير المستقل: (تدريب مراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة).

B: المعلمة (معامل الانحدار، ومعلمة الثابت).

a: الثابت.

u: البواقي أو حد الخطأ (المتغير العشوائي).

2. نتائج تقدير علاقة الأثر لفرضيات الدراسة:

أ. نتائج الفرضية الرئيسية:

"هناك أثر لتدريب مراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة على أدائهم المهني".

$$Y_i = B_0 a + B_1 X + u \dots\dots(2)$$

$$Y_i = 2.199 a + 0.457x + u \dots\dots(2)$$

استُخدم اختبار تحليل الانحدار البسيط لمعرفة وجود أثر ذو دلالة إحصائية لتدريب مراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة إيجاباً في أدائهم المهني، وذلك عند مستوى معنوية 5٪.

جدول رقم (11) نتائج اختبار الفرضية الرئيسية									
معاملات الانحدار				تحليل التباين		ملخص الأنموذج		D.W	المتغير التابع
Sig	T	β	المتغير المستقل	Sig	F	R^{-2}	R^2		
.000	7.759	2.199	الثابت	.000	37.92	.198	.203	1.860	الأداء المهني لمراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة
.000	6.158	.457	X	قيمة F الجدولية = 3.04 قيمة T الجدولية = 1.96				dl= 1.706 du= 1.760	حجم العينة 151

يبين الجدول رقم (11) أن معامل الارتباط بين المتغير المستقل والمتغير التابع (ببعديه) بلغ (20.3%)، كما أن قيمة معامل التحديد بلغت (0.198)؛ مما يشير إلى أن (20%) من التباين في تحسين الأداء المهني لمراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة، والذي يمكن تفسيره بالتباين في تدريبهم، بشرط ثبات جميع المتغيرات الأخرى، بالإضافة إلى حد الخطأ.

كما أن تأثير المتغير المستقل على المتغير التابع ذو دلالة إحصائية؛ إذ أن قيمة اختبار F المحسوبة بلغت (39.92)، وتعد هذه القيمة أكبر من قيمة هذا الاختبار الجدولية، كما أنها تتسم بمعنوية كلية ملائمة وفقاً لإحصائية هذا الاختبار عند مستوى معنوية 5%. والتي بلغت 3.04، مما يعني إمكانية الاعتماد على أنموذج الانحدار الكلي، وكذلك إمكانية تعميم نتائج العينة على المجتمع.

بالمقابل تشير معاملات الانحدار إلى أن قيم β غير معنوية عند (0.457)؛ وبلغت قيمة اختبار T المحسوبة (T=6.158)، وهي أكبر من قيمة هذا الاختبار الجدولية والتي بلغت 1.96، وبمستوى معنوية (Sig=0.000)، وهي أقل من مستوى 5%، وهذا يدل على معنوية معامل الانحدار لهذا المتغير، وطالما أن معامل الانحدار لمتغير تدريب مراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة، إشارته موجبة، دلّ ذلك على وجود تأثير موجب في الاتجاه نفسه لهذا المتغير في الأداء المهني لمراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة.

والأهم من ذلك، أن الخطأ العشوائي لأنموذج الفرضية الرئيسية يخلو من مشكلة الارتباط الذاتي (d=1.860)، وفقاً لاختبار D.W: $2 < d.w < du$ وأن قيمة d المحسوبة في منطقة الحسم $1.860 < 2 < 1.760$ ، كما أن الخطأ العشوائي لهذا الأنموذج يحقق افتراض التوزيع الطبيعي للبيانات.

وبناءً على ما سبق من تحليل نستطيع قبول الفرضية التي تنص على أن هناك أثر لتدريب مراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة على أدائهم المهني.

ب. نتائج الفرضية الفرعية الأولى:

"هناك أثر لتدريب مراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة على فاعلية أدائهم المهني".

$$Y_{Fi} = B_0 a + B_1 x + u t \dots (3)$$

$$Y_{Fi} = 2.426 a + 0.397 x + u t \dots (3)$$

أُستُخدم اختبار تحليل الانحدار البسيط لمعرفة وجود أثر ذو دلالة إحصائية لتدريب مراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة إيجاباً في فاعلية أدائهم المهني، وذلك عند مستوى معنوية 5%.

جدول رقم (12) نتائج اختبار الفرضية الفرعية الأولى									
المتغير التابع	D.W	ملخص النموذج		تحليل التباين		معاملات الانحدار			
		R^2	R^{-2}	F	Sig	المتغير المستقل	β	T	Sig
فاعلية الأداء المهني لمراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة	1.994	.181	.175	32.851	.000	الثابت	2.426	9.156	.000
حجم العينة 151	dl= 1.706 du= 1.760	قيمة F الجدولية = 3.04 قيمة T الجدولية = 1.96				X	.397	5.732	.000

يبين الجدول رقم (12) أن معامل الارتباط بلغ (18.1%)، والذي يدل على العلاقة الموجبة بين المتغير المستقل (تدريب مراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة) والمتغير التابع (فاعلية الأداء المهني لمراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة)، كما أن قيمة معامل التحديد بلغت (0.175)؛ مما يشير إلى أن (17.5%) من التباين في فاعلية الأداء المهني لمراجعي الجهاز المركزي للرقابة

والمحاسبة، والذي يمكن تفسيره بالتباين في متغير تدريبهم، بشرط ثبات جميع المتغيرات الأخرى، بالإضافة إلى حد الخطأ.

ومن جانب آخر، تشير نتائج الجدول رقم (12)، إلى أن هناك أثر للمتغير المستقل (تدريب مراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة) على المتغير التابع (فاعلية الأداء المهني لمراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة)، ذو دلالة إحصائية معنوية؛ إذ أن قيمة اختبار F المحسوبة بلغت (32.851)، وتعد هذه القيمة أكبر من قيمة هذا الاختبار الجدولية، كما أنها تتسم بمعنوية كلية ملائمة وفقاً لإحصائية هذا الاختبار عند مستوى معنوية 5%، والتي بلغت 3.04، مما يعني إمكانية الاعتماد على أنموذج الانحدار الكلي، وكذلك إمكانية تعميم نتائج العينة على المجتمع. بالمقابل يشير معامل الانحدار إلى أن قيمة β للمتغير المستقل قد بلغت (0.397)، وبلغت قيمة اختبار T المحسوبة (T=5.732)، وهي أكبر من قيمة هذا الاختبار الجدولية والتي بلغت 1.96، وبمستوى معنوية (Sig=0.000)، وهي أقل من مستوى 5%، وهذا يدل على معنوية معامل الانحدار لهذا المتغير. وطالما أن معامل الانحدار لمتغير تدريب مراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة، إشارته موجبة، دلّ ذلك على وجود تأثير موجب في الاتجاه نفسه لهذا المتغير في فاعلية الأداء المهني لمراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة. والأهم من ذلك، أن الخطأ العشوائي لأنموذج الفرضية الرئيسة يخلو من مشكلة الارتباط الذاتي (d=1.994)، وفقاً لاختبار D.W: وأن قيمة d المحسوبة في منطقة الحسم $1.994 < 2 < 1.760$ ، كما أن الخطأ العشوائي لهذا الأنموذج يحقق افتراض التوزيع الطبيعي للبيانات. وبناءً على ما سبق من تحليل نستطيع قبول الفرضية التي تنص على أن هناك أثر لتدريب مراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة على فاعلية أدائهم المهني.

ج. نتائج الفرضية الفرعية الثانية:

"هناك أثر لتدريب مراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة على كفاءة أدائهم المهني".

$$YK_i = B_0 a + B_1 X + u \text{ t....(4)}$$

$$YK_i = 2.341 a + 0.419 X + u \text{ t....(4)}$$

أُستُخدم اختبار تحليل الانحدار البسيط لمعرفة وجود أثر ذو دلالة إحصائية لتدريب المراجع الخارجي في كفاءة الأداء المهني للمراجع الخارجي، وذلك عند مستوى معنوية 5%.

جدول رقم (13) نتائج اختبار الفرضية الفرعية الثانية									
معاملات الانحدار				تحليل التباين		ملخص النموذج		D.W	المتغير التابع
Sig	T	β	المتغير المستقل	Sig	F	R^{-2}	R^2		
.000	8.398	2.341	الثابت	.000	33.053	.176	.182	1.744	كفاءة الأداء المهني لمراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة
.000	5.749	.419	X	قيمة F الجدولية = 3.04 قيمة T الجدولية = 1.96				dl= 1.706 du= 1.760	حجم العينة 151

يبين الجدول رقم (13) أن معامل الارتباط بلغ (18.2%)، والذي يدل على العلاقة الموجبة بين المتغير المستقل (تدريب مراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة) والمتغير التابع (كفاءة الأداء المهني لمراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة)، كما أن قيمة معامل التحديد بلغت (0.176)؛ مما يشير إلى أن (17.6%) من التباين في كفاءة الأداء المهني لمراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة، والذي يمكن تفسيره بالتباين في متغير تدريبهم، بشرط ثبات جميع المتغيرات الأخرى، بالإضافة إلى حد الخطأ.

من جانب آخر، تشير نتائج الجدول رقم (13)، إلى أن هناك أثراً للمتغير المستقل (تدريب مراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة) على المتغير التابع (كفاءة الأداء المهني لمراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة)، ذو دلالة إحصائية معنوية؛ إذ أن قيمة اختبار F المحسوبة بلغت (33.053)، وتُعدُّ هذه القيمة أكبر من قيمة هذا الاختبار الجدولية، كما أنها تتسم بمعنوية كلية ملائمة وفقاً لإحصائية هذا الاختبار عند مستوى معنوية 5%. والتي بلغت 3.04، مما يعني إمكانية الاعتماد على نموذج الانحدار الكلي، وكذلك إمكانية تعميم نتائج العينة على المجتمع.

بالمقابل يشير معامل الانحدار إلى أن قيمة β للمتغير المستقل قد بلغت (419)، وبلغت قيمة اختبار T المحسوبة ($T=5.749$)، وهي أكبر من قيمة هذا الاختبار الجدولية والتي بلغت 1.96، وبمستوى معنوية ($Sig=0.000$)، وهي أقل من مستوى 5%، وهذا يدل على معنوية معامل الانحدار لهذا المتغير. وطالما أن معامل الانحدار لمتغير تدريب مراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة، إشارته موجبة، دلّ ذلك على وجود تأثير موجب في الاتجاه نفسه لهذا المتغير في كفاءة الأداء المهني لمراجع الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة.

والأهم من ذلك، أن الخطأ العشوائي لأنموذج الفرضية الرئيسة يخلو من مشكلة الارتباط الذاتي ($d=1.744$)، وفقاً لاختبار D.W: الصيغة الثانية $du < D.w < dL$ وأن قيمة d المحسوبة في منطقة الحسم $1.706 < 1.744 < 1.760$ ، كما أن الخطأ العشوائي لهذا الأنموذج يحقق افتراض التوزيع الطبيعي للبيانات.

وبناءً على ما سبق من تحليل نستطيع قبول الفرضية التي تنص على أن هناك أثر لتدريب مراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة على كفاءة أدائهم المهني.

سادسا : نتائج الدراسة وتوصياتها :

1. نتائج الدراسة:

بعد عرض الإطار النظري وإجراء الدراسة الميدانية واختبار فرضياتها توصلت الدراسة إلى النتائج الآتية:

- أ. إن نشاطات التدريب لمراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة يؤثر بشكل مباشر على فاعلية وكفاءة الأداء المهني للمراجعين ويسهم في نقل المعرفة ، وتطوير سلوكهم لسد فجوة الأداء الفعلي ومستوى الأداء المرغوب ورفع كفاءتهم وفعاليتهم حاضراً ومستقبلاً.
- ب. إن تدريب المراجعين يسهم بشكل مباشر في صقل مهاراتهم ويحقق ميزة تنافسية لأي منشأة ، فزيادة استثمارات المنشأة في حقل التدريب يزيد من قابلية مراجعيها على الوقوف في وجه التحديات وتهيئة الفرص أمامهم لاكتسابهم معارف ومهارات جديدة تجاه مهنتهم ورفع المعنوية وزيادة الإنتاجية لديهم.
- ج. من خلال الاختبارات الوصفية لمتغيرات الدراسة تبين وجود اتجاهات إيجابية لأفراد العينة حول أثر تدريب المراجعين الخارجيين في تحسين فاعلية وكفاءة أدائهم المهني في الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة.
- د. من خلال اختبارات فرضيات الدراسة نجد أن للتدريب أثر إيجابي في تحقيق الأهداف الموضوعية من قبل قيادة الجهاز المركزي ورفع الروح المعنوية لدى المراجعين الخارجيين في الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة.
- هـ. من خلال اختبارات فرضيات الدراسة نجد ان التدريب يؤدي إلى بذل العناية المهنية اللازمة من قبل المراجعين وتقليل الأخطاء فضلاً عن السرعة والدقة العاليتين عند أداء عملية المراجعة.
- و. تبين ان التدريب يؤدي إلى رفع جودة الأداء المهني للمراجعين بطريقة أكثر فاعلية وكفاءة وبأقل الإمكانيات ، فضلاً عن ذلك فقد يضع ضوابط وإجراءات تحد من اتساع رقعة الأخطاء ، ويمكن تعزيز هذا من خلال برامج التدريب المتكررة لمراجعي الحسابات.
- ز. نجد أن المراجعين يسعون إلى تحقيق التميز في أداء أعمالهم الموكلة لهم ، وذلك بالاستفادة القصوى من طرق وبرامج للتدريب المتوفرة ، لأن الأخير يسهم في تحقيق ورفع أداء مراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة بأعلى كفاءة وفاعلية ممكنة تقوم بالاستغلال الأمثل للموارد المتاحة وتنفيذ الخطط المرسومة في الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة.
- ح. يسهم التدريب في زيادة قدرة المراجعين على التغلب على صعوبة العمل أثناء تنفيذ عملية المراجعة ، بالإضافة إلى زيادة القدرة على تنظيم المهام والواجبات الموكلة إليهم.

2. توصيات الدراسة:

في ضوء النتائج السابقة توصي الدراسة الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة بالآتي:

- أ. تعزيز نشاط التدريب لمراجعي الحسابات لكي يتمكنوا من تعزيز معارفهم العلمية والمهنية، واكتساب المهارات اللازمة لتحسين الأداء.
- ب. الاهتمام بالتأهيل العلمي والمهني وتزويد المراجعين بالخبرات المهنية، مع ضرورة التركيز على مواكبة التطورات الحديثة للمهنة، والمحافظة على استقلالية مراجع الحسابات ودعمها، ووضع الخطط، والتنفيذ السليم لعملية المراجعة.
- ج. الاهتمام بحقل التدريب والذي يزيد من قابلية مراجعي الحسابات على الوقوف في وجه التحديات وتهيئة الفرص أمامهم لاكتسابهم معارف ومهارات جديدة تسهم في تعزيز أدائهم وزيادة الإنتاجية لديهم.
- د. مراجعة الحسابات وفقاً لضوابط ومعايير مهنية معينة في ظل عدم وجود معايير محاسبية ومعايير مراجعة محلية تحكم العمل المهني المحاسبي، فضلاً عن تكثيف الدورات التدريبية الخاصة بالمعايير الدولية الخاصة بالمحاسبة والمراجعة.
- هـ. تحديد خصائص جودة المراجعة، وتحديد العوامل المؤثرة فيها ودعم وتدريب المراجعين سعياً لرفع مستوى المهنة.
- و. التخطيط الجيد للمراجعة وضرورة الحصول على أدلة إثبات كافية، وإعداد أوراق عمل بشكل منظم، والتطبيق الكامل لمعايير المحاسبة والمراجعة، فضلاً عن ضرورة تزويد فريق عمل المراجعة بالنشرات والتعميمات، وما يستجد في أمور مهنة المراجعة.
- ز. دعم استقلال المراجعين، والكفاءة المهنية عن طريق تحسين نوعية التعليم، والتدريب، وتشجيع تطبيق معايير المحاسبة والمراجعة الدولية عند إعداد القوائم المالية ومراجعتها بقصد تحسين الأداء المهني لمراجعي الحسابات.
- ح. تنمية برامج التدريب المتوافرة لديه حالياً وتطويرها ومواكبة التطورات الحديثة لجميع أنواع تدريب مراجعي الحسابات.

سابعا: مراجع الدراسة:

1. اشكناني، سليمان عبد العزيز (2019)، أثر استراتيجية التدريب على أداء مدققي ديوان المحاسبة في الكويت، رسالة ماجستير، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة آل البيت، الأردن.
2. بالعربي، جمعة (2016)، تمكين الموظفين وأثره على الأداء الوظيفي، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة غارادية، الجزائر.
3. بولعراس، حمزة؛ وسليمان، عصام (2022)، انعكاسات العوامل الشخصية المرتبطة بجودة التدقيق الخارجي على إدارة أرباح الشركات، مجلة الأصيل للبحوث الاقتصادية والإدارية، جامعة خنشلة، الجزائر، ع (2)، م (6)، ص ص 281 - 299.
4. الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة (1998)، دليل الأداء الرقابي الشامل، صنعاء، اليمن.
5. حجوري، علي محمد (2017)، أثر التدريب على تكاليف وكفاءة نظم المعلومات المحاسبية (دراسة ميدانية على عينة من المصارف اليمنية)، أطروحة دكتوراه، كلية الدراسات العليا، جامعة الزعيم الأزهري، السودان.
6. الحلايبة، غازي حسن (2013)، أثر الحوافز في تحسين الأداء لدى العاملين في مؤسسات القطاع العام في الأردن، رسالة ماجستير، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، الأردن.
7. حيدر، عصام (2020)، التدريب والتطوير، الجامعة الافتراضية السورية، سوريا.
8. خرخاش، سعاد (2015)، دور التغيير التنظيمي في رفع كفاءة وفعالية المؤسسة، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر.
9. خزام، ديماء (2020)، أثر التدريب في أداء العاملين دراسة حالة قسم الدعاية الطبية في شركة يونيفارما للصناعات الدوائية، رسالة ماجستير، الجامعة الافتراضية السورية، سوريا.
10. سعيد، عمار أمين (2019)، دور أبعاد بطاقة الأداء المتوازن (BSC) في كفاءة وفعالية الأداء الاستراتيجي للبنوك التجارية في اليمن، رسالة ماجستير، كلية الدراسات العليا، جامعة الجزيرة، اليمن.
11. سميح، سكينه سيف (2019)، أهمية التوصيف الوظيفي في تحديد الاحتياجات التدريبية (دراسة حالة على الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة)، رسالة ماجستير، كلية الدراسات العليا، جامعة الملكة أروى، صنعاء، اليمن.
12. ضحوي، سارة (2021)، علاقة التمكين الإداري بتحسين الأداء الوظيفي في المؤسسات العمومية للصحة في الجزائر، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خضير، بسكرة، الجزائر.
13. الغامدي، خالد عبد الله المرباني (2014)، دور التدريب في رفع كفاءة أداء موظفي القطاع العام، رسالة ماجستير، كلية العلوم الإدارية والمالية، جامعة الباحة، المملكة العربية السعودية.

14. قانون رقم (39) لسنة 1992 م بشأن الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة.
15. قرار جمهوري رقم (2) لسنة 1993 م بشأن لائحة الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة.
16. كريم، فاطمة الزهرة (2017)، أهمية التدريب في التطوير الإداري للمؤسسات الإعلامية، رسالة ماجستير، كلية العلوم الإنسانية والعلوم الاجتماعية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر.
17. لجنة الانتوساي للمعايير المهنية (2007)، المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة، فيينا، النمسا.
18. مبادرة تنمية الانتوساي (2019)، دليل تطبيق معايير الانتوساي بشأن الرقابة المالية، أوصلو، النرويج.
19. معمار، صلاح صالح (2010)، التدريب الأسس والمبادئ، ديونو للطباعة والنشر، عمان، الأردن.
20. المعمرى، فهد محمد (2010)، منهجية المراجع الخارجي بين النظرية والتطبيق دراسة حالة مراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة في وحدات الجهاز الإداري في الجمهورية اليمنية، رسالة ماجستير، جامعة الجزائر، الجزائر.
21. هاجر، مبروك (2020)، تدريب المدقق الخارجي في الجزائر في إطار معايير التدقيق والتأكيد الدولية، رسالة ماجستير، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، الجزائر.
22. Svanström, T., "Time Pressure, Training Activities and Dysfunctional Auditor Behavior: Evidence from Small Audit Firms". International Journal of Auditing 2017, 20. pp 42 - 51.



مجلة الأندلس للعلوم الإنسانية والاجتماعية

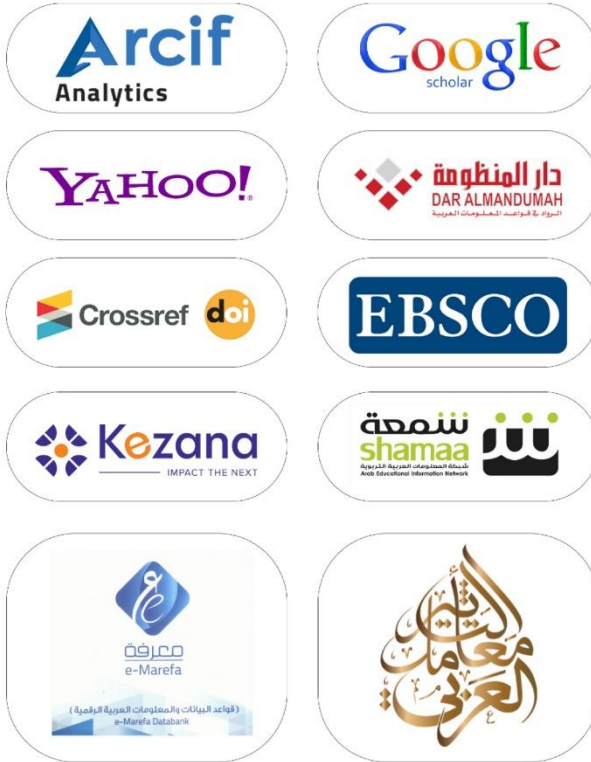
مجلة دولية شهرية علمية محكمة

الترقيم الدولي الإلكتروني: ISSN:2410- 521X

الترقيم الدولي الورقي: ISSN:2410- 1818

البريد الإلكتروني: journal@andalusuniv.net

المجلة مفهرسة في المواقع الآتية :



2025	2024	2023	2022	2021	العام
0.5978	0.3068	0.3759	0.1954	0.2692	معامل أرسيف
1.59	1.55	1.25	1.73	1.60	معامل التأثير العربي