مجلة جامعة طرطوس للبحوث والدراسات العلمية _ سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية المجلد (٩) العدد (١٤) ٢٠٢٥
Tartous University Journal for Research and Scientific Studies -Economic and Legal Sciences Series Vol. (9) No. (14)2025

توفر متطلبات التدقيق الرشيق وتأثيرها في تحسين أداء التدقيق
دراسة ميدانية من منظور مفتشي الجهاز المركزي للرقابة المالية في سورية

الدكتور محمد الحميد*

عماد الدين هلال**

(تاريخ الإيداع ٩/١١/ ٢٠٢٥ – تاريخ النشر ٢٣/١٢/ ٢٠٢٥)

□ **ملخّص** □

هدفت هذه الدراسة إلى قياس مدى توافر متطلبات التدقيق الرشيق بأبعادها التنظيمية، والبشرية، والتقنية، والثقافية في الجهاز المركزي للرقابة المالية في سورية، وتحليل أثر هذه المتطلبات في تحسين أداء التدقيق. اعتمدت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، واستُخدمت أدوات القياس الكمية المتمثلة في المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، والأهمية النسبية، إضافةً إلى تحليل الانحدار الخطي البسيط لاختبار العلاقات السببية بين المتغيرات، وتكوّن مجتمع الدراسة من المفتشين العاملين في الإدارة المركزية وفرع دمشق للجهاز المركزي للرقابة المالية، وبلغت العينة النهائية (١٠٩) مفتشين، وأظهرت النتائج أن متطلبات التدقيق الرشيق التنظيمية، والبشرية، والتقنية، والثقافية متوافرة بدرجة تفوق المتوسط، كما بيّنت نتائج تحليل الانحدار وجود تأثيرات إيجابية قوية ودالّة إحصائيًا لجميع المتطلبات الأربعة في تحسين أداء التدقيق، مما يعكس قوة النموذج وفاعلية المتطلبات في دعم التحول نحو التدقيق الرشيق داخل الجهاز المركزي.

الكلمات المفتاحيَّة: التدقيق الرشيق، تحسين أداء التدقيق، الجهاز المركزي للرقابة المالية في سورية.

*أستاذ مساعد في قسم المحاسبة–نائب العميد للشؤون العلمية– كلية الاقتصاد والإدارة – جامعة إدلب

**طالب ماجستير في قسم المحاسبة– كلية الاقتصاد والإدارة – جامعة إدلب

مجلة جامعة طرطوس للبحوث والدراسات العلمية _ سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية المجلد (٩) العدد (١٤) ٢٠٢٥
Tartous University Journal for Research and Scientific Studies -Economic and Legal Sciences Series Vol. (9) No. (14)2025

The Availability of agile Auditing Requirements and Their Impact on Enhancing the Auditing performance A Field Study from the Perspective of Inspectors at the Central organization for Financial Control in Syria.

Dr. Mohammad Al-Hamid*
Imad al-Din Hilal**

(Received 9/11/2025.Accepted 23/12/2025)

□ABSTRACT □

This study aimed to measure the extent to which agile auditing requirements—including organizational, human, technical, and cultural dimensions—are available of the Central organization for Financial Control in Syria, and to analyze the impact of these requirements on enhancing audit performance. The study adopted the descriptive–analytical methodology and employed quantitative measurement tools such as means, standard deviations, and relative importance, in addition to simple linear regression to test the relationships among the variables. The study population consisted of inspectors working in the central administration and the Damascus branch of the Central Organization for Financial Control, with a final sample of 109 inspectors. The results revealed that the organizational, human, technical, and cultural requirements of agile auditing are available to a degree above the average, and that regression analysis indicated strong and statistically significant positive effects of all four requirements on audit performance. This reflects the strength of the model and the effectiveness of these requirements in supporting the transition toward agile auditing within the organization.

Keywords: Agile auditing , Improving of audit performance, Central Organization for Financial Control, Syria.

*Assistant Professor in the Department of Accounting-Vice Dean for Academic Affairs-Faculty of Economics and Administration – university of Idlib
**Master's student in the Department of Accounting -Faculty of Economics and Administration – university of Idlib

مقدمة:

تعود أهمية تطوير أداء المؤسسات الرقابية في الدول النامية إلى ضرورة مواكبة التحديات المعاصرة، وتجاوز القيود التي فرضتها البيئة الإدارية والمالية في الماضي، مما استدعى البحث عن منهجيات حديثة تخدم التنمية وكفاءة الكوادر. في هذا السياق، يبرز التدقيق الرشيق (Lean Auditing/Agile) كمنهجية متقدمة تهدف إلى إعادة تصميم عمليات التدقيق الرقابي للتركيز على الجوهر، وسرعة الاستجابة، وتقليل الهدر، عبر مراجعات قصيرة، وتواصل مستمر مع أصحاب المصلحة. ويساهم تطبيق هذا المنهج في تحسين جودة التقارير الرقابية، وزيادة فعالية فرق التدقيق، وتعزيز القيمة المضافة للجهات الخاضعة للرقابة ومع تزايد التوجه نحو تبني المنهجيات الرشيقة في بيئات الأعمال، تبرز الحاجة الماسة إلى دراسات تطبيقية محكمة لتقييم مدى قدرة الجهاز المركزي للرقابة المالية في سوريا لدمج هذه المبادئ، وتحديد متطلبات التحول لضمان أعلى مستويات الفعالية الرقابية في بيئة متسارعة التغير.

الدِّراسات السَّابقة:

-الدِّراسات العربيَّة:

١-دراسة (كاظم وآخرون، ٢٠٢٤) بعنوان: دور التدقيق الرشيق في استدامة العمل الرقابي: بحث تطبيقي في معمل سمنت الكوفة.

هدفت الدراسة إلى تحليل وقياس أثر تطبيق أدوات وأساليب التدقيق الرشيق كمتغير مستقل، على مجموعة من المتغيرات التابعة المتمثلة في: تعزيز الكفاءة التشغيلية، تقليل الهدر في العمليات الرقابية، وتحسين جودة الرقابة. كما سعت الدراسة إلى تحديد دور المتغيرات البيئية والمؤسسية، مثل الوعي المؤسسي والبنية التحتية، في تعديل أو تدعيم هذا الأثر وصولًا إلى تحقيق استدامة العمل الرقابي.

ولتحقيق هذه الأهداف، اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي شملت منهجية جمع البيانات أداتين رئيسيتين: أولًا، الاستبانة الموزعة على عينة عشوائية مكونة من ٥٠ مفردة من المدققين والمشرفين في معمل سمنت الكوفة لجمع البيانات الكمية. ثانيًا، تم استخدام المقابلات المعمقة مع القيادات العليا في المعمل بهدف تعميق فهم النتائج المستخلصة من الاستبانة، والوقوف بدقة على التحديات البنيوية والمؤسسية التي قد تعيق التطبيق الكامل للتدقيق الرشيق.

أظهرت النتائج وجود أثر إيجابي ومرتفع ذي دلالة إحصائية لتطبيق أدوات التدقيق الرشيق على تعزيز الكفاءة التشغيلية وتقليل الهدر. وعلى النقيض، كشفت النتائج عن انخفاض في التقييمات المتعلقة بتحسين جودة الرقابة. يُعزى هذا الانخفاض بشكل رئيسي إلى وجود ضعف في البنية التحتية التكنولوجية والوعي المؤسسي بمفهوم التدقيق الرشيق، مما يشير إلى أن المتغيرات الوسيطة/المعدلة تلعب دورًا محوريًا في تحديد مدى نجاح التطبيق الفعلي للتدقيق الرشيق وتحقيق استدامة العمل الرقابي."

٢-دراسة (عيسى، ٢٠٢٤) بعنوان: تطبيق المنهج الرشيق في المراجعة للحد من فجوة توقعاتها: دراسة ميدانية في بيئة الأعمال المصرية.

هدفت الدراسة إلى تحليل العلاقة بين تطبيق المنهج الرشيق في المراجعة وتقليص فجوة التوقعات المرتبطة بها في الشركات المصرية المقيدة في سوق المال من خلال دراسة ميدانية شملت أربعة فئات رئيسية من أصحاب العلاقة ،واعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي ، وتم استخدام استبان الكتروني موجه

لأعضاء الإدارة العليا ، لجان المراجعة ، المراجعين الداخلين ، وأكاديميين بواقع ١٤٠ استجابة من أصل ٢٠٠ استبيان موزع (نسبة استجابة ٧٠%) وأبرز النتائج تمثلت في قبول الفروض الثلاثة التي تفترض وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق المنهج الرشيق وتقليص فجوة التوقعات في أدوار المراجعة الثلاثة : الحوكمة ، الرقابة وإدارة المخاطر إضافة الى وجود فروق معنوية بين أراء الفئات المختلفة ، خاصة بين الإدارة العليا والمراجعين مما يعكس اختلافا بين في الإدراك والتوقعات.

٣- دراسة (معمري، إسراء. سلامي، وهيبة. ٢٠٢٣).

واقع استخدام تكنولوجيا المعلومات على مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر: دراسة ميدانية لعينة من محافظي الحسابات بالجنوب الشرقي الجزائري خلال سنة ٢٠٢٣.

هدفت هذه الدراسة بشكل أساسي إلى إبراز واقع استخدام تكنولوجيا المعلومات على مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر. وتضمنت أهدافها الفرعية السعي لمعرفة واقع استخدام تكنولوجيا المعلومات في المهنة وتأثير هذا الاستخدام على تطوير مهنة المراجعة الخارجية.

واعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي. ولتحقيق أهدافها، أُجريت دراسة ميدانية باستخدام أداة الاستبيان، حيث تم توزيعها على عينة من محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين والأساتذة الجامعيين المتخصصين في المراجعة في مناطق الجنوب الشرقي الجزائري (ورقلة، حاسي مسعود، تقرت، غرداية). وتم تحليل بيانات العينة (٥٠ استمارة صالحة للتحليل) باستخدام برنامج SPSS.

وحددت الدراسة المتغيرات وهي تكنولوجيا المعلومات كمتغير مستقل و المراجعة الخارجية كمتغير تابع

وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج، أهمها تقييم واقع استخدام تكنولوجيا المعلومات في مهنة المراجعة بالجزائر، وتأكيد أهمية هذا الاستخدام في عملية المراجعة المحاسبية.

وبناءً على هذه النتائج، أوصت الدراسة بضرورة العمل على الاهتمام الكبير بمهنة المراجعة الخارجية في الجزائر لمواكبة التطورات وتحسين جودة وفعالية عملية المراجعة.

٤-دراسة (الأعاجيبي والزوبعي، ٢٠١٨) بعنوان: دور التدقيق الخارجي في تحسين أداء الخدمات المقدمة – دراسة تطبيقية في مديرية البلديات في محافظة المثنى.

تهدف الدراسة إلى تحليل علاقة التدقيق الخارجي بتقييم كفاءة وفعالية الخدمات المقدمة في مديرية البلديات بمحافظة المثنى. خلصت النتائج إلى تدني إيرادات الدوائر البلدية واعتمادها الكبير على المنح الحكومية، مع نقص في توفر نظام كلفة لتحديد الكلفة المعيارية للخدمات، مما يؤدي إلى ضعف في التحصيل وإدارة الإيرادات. أوصت الدراسة بضرورة اعتماد البلديات على التمويل الذاتي وتطبيق مؤشرات أداء فعالة.

-الدِّراسات الأجنبيَّة:

١- دراسة (Ilori et al, 2024) بعنوان: تعزيز فعالية تدقيق تكنولوجيا المعلومات باستخدام منهجيات التدقيق الرشيق استكشاف مفاهيمي.

Enhancing the effectiveness of IT audits using lean audit methodologies: A conceptual exploration.

هدفت هذه الدراسة إلى تقديم إطار مفاهيمي واضح يوضح العلاقة بين تطبيق منهجيات التدقيق الرشيق كمتغير مستقل و فعالية عمليات تدقيق تكنولوجيا المعلومات كمتغير تابع.

اعتمدت الدراسة على منهجية تحليلية نظرية معمقة، شملت مراجعة نقدية للأدبيات السابقة، وعرض حالات واقعية وتجارب ميدانية، لاستكشاف الكيفية التي يمكن بها للمفاهيم الرشيقة، المستمدة من تطوير البرمجيات، أن تُحدِث تحولاً نوعيًا في وظيفة التدقيق الداخلي وتقنية المعلومات. الإطار الذي قدمته الدراسة لم يقتصر على سرد الفوائد فحسب، بل تناول أيضًا التحديات الأساسية والاستراتيجيات العملية المقترحة لتسهيل عملية الانتقال إلى بيئة تدقيق أكثر رشاقة.

ركزت الدراسة على تحديد العلاقة التأثيرية بين المنهجية الرشيقة (المتغير المستقل) وفعالية التدقيق (المتغير التابع).

وأكدت النتائج المستخلصة من المراجعة النظرية والتجارب الميدانية أن تطبيق منهجية التدقيق الرشيق يُحقق مجموعة من المزايا الجوهرية التي تعزز بشكل مباشر فعالية تدقيق تكنولوجيا المعلومات، ويمكن إيجاز هذه المزايا في:

تحسين الاستجابة للمخاطر ورفع جودة النتائج تُمكن المنهجية الرشيقة المدققين من التخلي عن التخطيط السنوي الجامد لصالح الاستجابة المحسنة للمخاطر المتغيرة. فمن خلال العمل في دورات قصيرة ومتكررة، يمكن لفريق التدقيق إعادة تقييم المخاطر وتعديل نطاق التدقيق بشكل مستمر، مما يضمن أن التدقيق يركز دائمًا على المناطق الأكثر أهمية وحساسية. الأهم من ذلك، يتم رفع جودة نتائج التدقيق عبر آلية التغذية الراجعة المستمرة، حيث يتم تسليم الملاحظات والنتائج أولاً بأول، بدلاً من الانتظار حتى نهاية العملية.

وتعزيز التواصل والشفافية مع أصحاب المصلحة حيث يعتبر تعزيز التواصل مع أصحاب المصلحة ركيزة أساسية في التدقيق الرشيق. تُشجع المنهجية على التعاون الوثيق والمحادثات المستمرة مع الإدارة والفرق المدققة، بدلاً من الاكتفاء بالاجتماعات الشكلية. هذا التفاعل المستمر يضمن أن المدققين والمدقق عليهم يعملون بتفاهم مشترك حول المشاكل والحلول المقترحة، مما يزيد من تقبل الإدارة لنتائج التدقيق ويسهل عملية تطبيق التوصيات.

وزيادة الكفاءة التشغيلية وتقليل زمن التنفيذ من خلال تبني مبادئ الرشاقة، يتم تقليل زمن تنفيذ التدقيق بشكل كبير. حيث يتم تقسيم عملية التدقيق إلى أجزاء صغيرة (Sprints) يتم تسليمها وتقييمها بسرعة، مما يجنب فريق التدقيق الهدر الناتج عن العمل المطول على نطاق واسع قد يتغير قبل الانتهاء منه. هذا يؤدي مباشرة إلى زيادة الكفاءة التشغيلية، حيث يتم توجيه الموارد بشكل أكثر فعالية نحو الأنشطة التي تضيف قيمة فورية وملموسة للمؤسسة.

باختصار، توضح الدراسة أن التدقيق الرشيق ليس مجرد تغيير في الأسلوب، بل هو تحول هيكلي يهدف إلى جعل وظيفة التدقيق أكثر استجابة، وأعلى جودة، وأكثر كفاءة في بيئة تكنولوجيا المعلومات سريعة التغير

٢-دراسة (Beerbaum, 2020) بعنوان: تطبيق التدقيق الرشيق: دراسة حالة بحثية.

Application of agile audit: A case study research.

هدفت الدراسة إلى استكشاف تطبيق وتحديات منهجية التدقيق الرشيق (Agile Audit) داخل قطاع الخدمات المالية. واعتمدت المنهج النوعي الاستكشافي (مقابلات شبه مهيكلة).

وكانت ابرز نتائجها أن التدقيق الرشيق يحسّن الكفاءة ويسرّع النتائج ويعزز التعاون، لكن لا يمكن تطبيقه بصيغته النقية ويتطلب تبني نهج هجين بسبب القيود التنظيمية وصعوبة بناء ثقافة التغذية الراجعة الفورية.

التعليق على الدِّراسات السَّابقة : بالنظر إلى الدراسات السابقة، يتضح أن التدقيق الرشيق (كمتغير مستقل) أصبح محور اهتمام متزايد في الأبحاث الأكاديمية والممارسات المهنية، لما له من دور في تحسين الكفاءة وتقليل الهدر وتعزيز القيمة الرقابية (كمتغيرات تابعة). وقد ركزت الدراسات الأجنبية الأكثر نضجاً على بيئات تقنية ومالية متقدمة، حيث كان الأثر إيجابياً ومؤكداً فيها، بينما تناولت الدراسات العربية تطبيقات محددة. ومع أن الدراسة الحالية تتفق وتتسق في مطابقة المتغير المستقل الأساسي (التدقيق الرشيق)، إلا أنها تسعى لسد فجوة بحثية في البيئة الرقابية السورية التي تعاني من تحديات مؤسسية. ومن هنا، يختلف الأثر المطلوب بيانه، حيث تبدأ الدراسة الحالية بتقييم منهجي لمدى توافر متطلبات التدقيق الرشيق واختبار أثرها على أداء التدقيق بمؤشرات قابلة للقياس، مما يمثل تحولاً من النقاش الوصفي إلى التحقق التجريبي في بيئة رقابية لم تُدرس بالقدر الكافي.

-أهمية البحث:

١-الأهمية العلمية (النظرية):

تُعد هذه الدراسة إثراءً نوعيًا للأدبيات العلمية المتخصصة في مجال التدقيق الرشيق، وذلك عبر تطوير إطار نظري متكامل يدمج متطلبات الرشاقة ضمن آليات التدقيق في البيئات الرقابية العامة، ولا سيما في السياق السوري الذي يفتقر لمثل هذه الدراسات. تهدف الدراسة إلى سد الفجوة المعرفية من خلال تحليل متطلبات التطبيق (المؤسسية، البشرية، والتقنية، والثقافية) لنموذج التدقيق الرشيق، مما يمهد الطريق لفتح نقاش أكاديمي عميق حول العلاقة المنهجية بين هذه المتطلبات وجودة وكفاءة الأداء الرقابي.

٢-الأهمية العملية (التطبيقية):

تتجلى القيمة التطبيقية المباشرة للبحث في تقديم تقييم ميداني دقيق لواقع توفر متطلبات التدقيق الرشيق في الجهاز المركزي للرقابة المالية (سورية)، ومن ثم تحديد وقياس أثرها المباشر على تحسين أداء المدققين. كما يوفر البحث تشخيصًا موضوعيًا لنقاط القوة والضعف في الأبعاد التنظيمية والتقنية والثقافية للجهاز. والأهم، أنه يقدم توصيات عملية وموثقة، مستمدة من المعايير المهنية الدولية {INTOSAI} والنتائج البحثية، بهدف دعم صانعي القرار في تبني سياسات كفيلة برفع مرونة وكفاءة منظومة التدقيق، وتحويلها إلى نموذج أكثر تفاعلية.

-أهداف البحث:

يهدف البحث إلى:

أ-تحليل مدى توفر متطلبات التدقيق الرشيق لدى الجهاز المركزي للرقابة المالية في سورية، من خلال دراسة الأبعاد التنظيمية، البشرية، التقنية، والثقافية.

ب-قياس أثر توفر متطلبات التدقيق الرشيق في تحسين أداء التدقيق من منظور مفتشي الجهاز المركزي للرقابة المالية في سورية.

-مشكلة البحث:

على الرغم من التطورات المنهجية العالمية في مجال التدقيق والمخاطر، يواجه الجهاز المركزي للرقابة المالية في سورية كجهة مراجعة خارجية للقطاع الحكومي تحديًا هيكليًا يتمثل في استمرار الاعتماد على نمط تدقيق تقليدي ، وهو ما يتنافى مع مبدأ الاستجابة الفورية للمخاطر المتغيرة.

تتجلى الإشكالية المحورية، التي تعكس تحديات الأداء في البيئات التي ما زالت تعتمد على التدقيق اللاحق، في ضعف كفاءة وفاعلية الأداء الرقابي كَنَتِيجَةٍ مُتَوَقَّعة لـ:

غياب أدوات التحليل الآني والمستمر للمخاطر.

تراجع مستويات التنسيق بين الفرق الرقابية.

القصور في تطبيق التقنيات الحديثة وغياب ثقافة التحسين المستمر.

هذه العوامل أدت إلى ممارسة التدقيق كعملية كمالية وليست استباقية لكشف المخاطر.

بناءً على ما تقدم، تتبلور مشكلة البحث في التحقق من أثر تبني وتطبيق منهجية التدقيق الرشيق (Agile Auditing) كمدخل معاصر وفعّال، على تحسين الكفاءة والفاعلية للأداء الرقابي في الجهاز المركزي للرقابة المالية في ظل البيئة الإدارية والوظيفية الحالية، ورغم وجود دراسات دولية تناولت تطبيق التدقيق الرشيق في بيئات مالية وتقنية متقدمة، إلا أن البيئة الرقابية السورية لم تُدرس ميدانياً من حيث مدى جاهزيتها لتبني هذا النموذج، وتكمن الفجوة البحثية في غياب تقييم شامل للمتطلبات المؤسسية والبشرية والتقنية والثقافية اللازمة لتطبيق التدقيق الرشيق في الجهاز الرقابي السوري، والذي يواجه تحديات مركبة على عدة مستويات، وبناءً على ذلك، تتمثل مشكلة البحث في محاولة

الإجابة عن تساؤلين رئيسيين:

التساؤل الرئيس الأول: إلى أي مدى تتوفر متطلبات التدقيق الرشيق لدى الجهاز المركزي للرقابة المالية في سورية؟

ويتفرع عنه أربعة أسئلة فرعية وهي:

١) إلى أي مدى تتوفر المتطلبات التنظيمية لدى الجهاز المركزي للرقابة المالية في سورية؟

٢) إلى أي مدى تتوفر المتطلبات البشرية لدى الجهاز المركزي للرقابة المالية في سورية؟

٣) إلى أي مدى تتوفر المتطلبات التقنية لدى الجهاز المركزي للرقابة المالية في سورية؟

٤) إلى أي مدى تتوفر المتطلبات الثقافية لدى الجهاز المركزي للرقابة المالية في سورية؟

التساؤل الرئيس الثاني: ما تأثير توفر متطلبات التدقيق الرشيق في تحسين أداء التدقيق في الجهاز المركزي للرقابة المالية في سورية؟

وللإجابة على التساؤل الرئيس تم وضع التساؤلات الفرعية التالية:

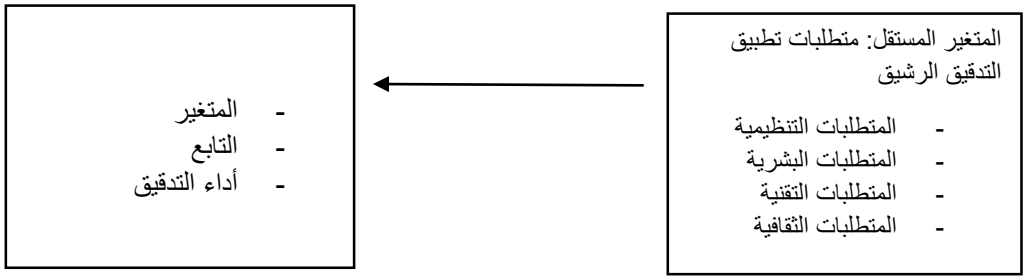
١. ما تأثير توفر المتطلبات التنظيمية في تحسين أداء التدقيق في الجهاز المركزي للرقابة المالية في سورية؟

٢. ما تأثير توفر المتطلبات البشرية في تحسين أداء التدقيق في الجهاز المركزي للرقابة المالية في سورية؟

٣. ما تأثير توفر المتطلبات التقنية في تحسين أداء التدقيق في الجهاز المركزي للرقابة المالية في سورية؟

٤. ما تأثير توفر المتطلبات الثقافية في تحسين أداء التدقيق في الجهاز المركزي للرقابة المالية في سورية؟

-متغيرات البحث:



فرضيات البحث:

تتوفر متطلبات التدقيق الرشيق بدرجة أعلى من المتوسط في الجهاز المركزي للرقابة المالية في سورية..

ويشتق منها الفرضيات الفرعية التالية:

١- تتوفر المتطلبات التنظيمية بدرجة أعلى من المتوسط لدى الجهاز المركزي للرقابة المالية في سورية.

٢- تتوفر المتطلبات البشرية بدرجة أعلى من المتوسط لدى الجهاز المركزي للرقابة المالية في سورية.

٣- تتوفر المتطلبات التقنية بدرجة أعلى من المتوسط لدى الجهاز المركزي للرقابة المالية في سورية.

٤- تتوفر المتطلبات الثقافية بدرجة أعلى من المتوسط لدى الجهاز المركزي للرقابة المالية في سورية.

الفرضية الرئيسية الثانية:

تؤثر متطلبات التدقيق الرشيق في تحسين أداء الجهاز المركزي للرقابة المالية في سورية.

ويشتق منها الفرضيات الفرعية التالية:

١. تؤثر متطلبات التدقيق الرشيق (التنظيمية) في تحسين أداء الجهاز المركزي للرقابة المالية في سورية.

٢. تؤثر متطلبات التدقيق الرشيق (البشرية) في تحسين أداء الجهاز المركزي للرقابة المالية في سورية.

٣. تؤثر متطلبات التدقيق الرشيق (التقنية) في تحسين أداء الجهاز المركزي للرقابة المالية في سورية.

٤. تؤثر متطلبات التدقيق الرشيق (الثقافية) في تحسين أداء الجهاز المركزي للرقابة المالية في سورية.

-منهجية البحث:

اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي، من خلال تحليل البيانات الميدانية وتفسيرها ضمن إطار نظري وتطبيقي متكامل، ولتحقيق أهداف الدراسة، تم اعتماد أداة الاستبانة لجمع البيانات الكمية من أفراد العينة، التي تضم العاملين في الجهاز المركزي للرقابة المالية.

أداة البحث:

تم استخدام الاستبانة كأداة رئيسية لجمع البيانات، وقد تم بناء الاستبانة باستخدام مقياس ليكرت الخماسي (من ١ = لا أوافق بشدة إلى ٥ = أوافق بشدة)، لضمان قياس اتجاهات وآراء المشاركين بدقة، وتضم الاستبانة خمسة محاور رئيسية: المتطلبات التنظيمية (٥ عبارات)، المتطلبات البشرية (٥ عبارات)، المتطلبات التقنية (٥ عبارات)، المتطلبات الثقافية (٤ عبارات)، تحسين أداء التدقيق (١٠ عبارات)، وتم التحقق من صدق الأداة وثباتها باستخدام معامل الاتساق الداخلي (Cronbach's Alpha) وتم تحليل البيانات باستخدام برنامج SPSS من خلال اختبارات الانحدار الخطي البسيط والمتعدد.

مجتمع وعينة البحث:

يتكون مجتمع البحث من العاملين في الجهاز المركزي للرقابة المالية في الإدارة المركزية في محافظة دمشق، أما عينة البحث، فقد تم اعتماد أسلوب العينة العشوائية البسيطة في تحديد حجم عينة البحث بالاعتماد على قانون العينة لـ (كريجسي ومورغان، ١٩٧٠، ص٦١٠) :

معادلة كريجسي ومورغان:

$$S = X^2 * N * P(1 - P) / [d^2 * (N - 1) + X^2 * P(1 - P)]$$

حيث:

- S = حجم العينة المطلوب
- N = حجم المجتمع الأصلي
- X^2 = القيمة الجدولية لدرجة الثقة (مثلاً ٣,٨٤١ لمستوى ثقة ٩٥%)
- P = التناسب المتوقع (غالباً يُفترض ٠,٥ إذا لم تكن النسبة معروفة)
- d = نسبة الخطأ المسموح به (مثلاً ٠,٠٥)

الإطار النظري

١-مفهوم التدقيق الرشيق:

يُعد التدقيق الرشيق أحد الاتجاهات الحديثة في تطوير وظيفة التدقيق، حيث يُركز على المرونة، وسرعة الاستجابة، وتقليل الهدر في الوقت والموارد، بما يعزز القيمة المقدمة لأصحاب المصلحة، وقد تنوعت تعريفات التدقيق الرشيق في الأدبيات السابقة، إذ عرّفه (Wilhelm, 2021, p174) بأنه "مجموعة من الممارسات التي تساعد وظيفة التدقيق الخارجي على تحقيق أهدافها بطريقة أكثر شمولاً، من خلال التركيز على احتياجات أصحاب المصلحة، وتسريع دورات التدقيق، وتقليل الوثائق، والحد من الجهد المهدور". في حين أشار (Kabas et al, 2022, p83) إلى أنه "نهج ديناميكي ومرن يمكّن المدققين من الاستجابة السريعة للتغيرات، وتقليل الهدر في الموارد، وتعزيز الإنتاجية وقيمة أصحاب المصلحة". أما (Uludağ, 2022, p161) فقد ركّز على البعد القيادي للتدقيق الرشيق، معرفاً إياه بأنه "نهج تدقيقي استباقي يُركز على السرعة والقدرة على التكيف

والتفاعل المستمر، مما يسمح للمدققين بتقديم رؤى في الوقت المناسب ودعم اتخاذ القرار في بيئات سريعة التغير"، في حين يرى (Joshi, 2021, p6) أن التدقيق الرشيق يسعى إلى "رفع أداء وقيمة وظيفة التدقيق من خلال تسريع دورات التدقيق، وتقديم رؤى في الوقت المناسب، وتقليل الجهد المهدور، وتقليص حجم الوثائق".

انطلاقاً من تنوّع التعريفات الواردة في الأدبيات، يمكن للباحث أن يعرّف التدقيق الرشيق بأنّه: نهج حديث لتطوير وظيفة التدقيق يقوم على المرونة وسرعة الاستجابة والتكيّف مع بيئات العمل المتغيرة، من خلال اعتماد ممارسات تدقيقية ديناميكية تركز على احتياجات أصحاب المصلحة، وتستفيد من تقنيات العمل الرشيق لتقليص الهدر في الوقت والموارد، وتسريع دورات التدقيق، وتقديم رؤى آنية تدعم صنع القرار. وهو بذلك يشكل إطاراً استباقياً يعزّز القيمة المضافة لوظيفة التدقيق، ويربط بين الكفاءة التشغيلية وجودة المخرجات الرقابية في آن واحد.

٢-أهداف التدقيق الرشيق:

يسعى التدقيق الرشيق إلى تحقيق مجموعة من الأهداف التي تعزز من كفاءة وفعالية العمل الرقابي، وتتمثل أبرز هذه الأهداف فيما يلي (كاظم وآخرون، ٢٠٢٤، ص٩٦):

- إضافة قيمة حقيقية للوحدة الاقتصادية من خلال التعامل السريع مع التحديات وتقديم توصيات رقابية تقلل من أثر المخاطر المحتملة.
- الاستجابة للتحولات الخارجية مثل تغيرات السوق أو المتطلبات التنظيمية عبر منهجية مرنة وسريعة.
- تركيز الفريق على المخاطر الجوهرية من خلال اجتماعات دورية لتحليل البيانات ومناقشة المشكلات.
- تعزيز التواصل مع أصحاب المصلحة عبر تقديم نتائج وتوصيات منتظمة لمعالجة المشكلات وتقييم الإجراءات.
- تنظيم الوقت والجهد في تنفيذ المهام الرقابية بالتنسيق مع أصحاب المصلحة والانتقال السلس بين المهام.

٣-متطلبات التدقيق الرشيق:

- المتطلبات التنظيمية: يتطلب التدقيق الرشيق مرونة تنظيمية تسمح بتكييف المعايير المهنية مع السياقات المتغيرة، دون الإخلال بجوهرها، وبالتالي فإن الهياكل التنظيمية المرنة تُمكّن فرق التدقيق من تطبيق أدوات وتقنيات رشيقة تعزز الكفاءة والامتثال للمعايير الدولية (إبراهيم وطاهر، ٢٠٢٣، ص١٢٦٦).

- المتطلبات البشرية: يعتمد نجاح تطبيق التدقيق الرشيق بدرجة كبيرة على توفر كفاءات بشرية مؤهلة تمتلك مجموعة من المهارات المتقدمة، من أبرزها التفكير النقدي، والعمل التعاوني، والقدرة على التكيف مع بيئات العمل الديناميكية، كما ينبغي أن تكون فرق التدقيق الرشيق مدربة على استخدام أدوات التحليل السريع، وتمتلك مهارات التواصل الفعّال، بما يضمن تحقيق نتائج رقابية مرنة وذات قيمة مضافة في بيئات تنظيمية متغيرة.

- المتطلبات التقنية: تُعد المتطلبات التقنية من الركائز الأساسية لتطبيق التدقيق الرشيق في بيئات تكنولوجيا المعلومات، حيث تؤكد الدراسات على أهمية استخدام أدوات رقمية مثل Jira وTrello لإدارة

المهام وتوثيق العمليات، كما يُشترط توفر أنظمة تحليل فوري للبيانات لدعم اتخاذ القرار السريع، إلى جانب منصات تفاعلية تُسهّل التواصل بين فرق التدقيق وأصحاب المصلحة، وتبرز الحاجة إلى تكامل هذه الأدوات مع الأطر التقليدية كـ COBIT لضمان الاتساق والامتثال، وعليه فإن استخدام التقنيات الحديثة في التدقيق يسهم في دعم التدقيق الرشيق من خلال تسريع جمع البيانات وتحليلها واستخلاص النتائج المرجوة منها (Ilori et al, 2024, p1970).

- المتطلبات الثقافية: تُعد الثقافة التنظيمية أحد المرتكزات الأساسية لإنجاح التدقيق الرشيق، إذ تؤثر بشكل مباشر في مدى تقبّل المؤسسة للتغيير، واستعدادها لتبني منهجيات مرنة وتشاركية، فقد أكد (موسى والطائي، ٢٠٢٣، ص١٢) أن البيئة الثقافية الداعمة تُمكّن فرق التدقيق من التفاعل السريع مع المتغيرات، وتعزز من قدرة المؤسسة على الاستجابة لمتطلبات العمل، من خلال ترسيخ قيم التعاون، والانفتاح، والمرونة في اتخاذ القرار. كما أن غياب ثقافة التحسين المستمر يُعد من أبرز معوقات تطبيق التدقيق الرشيق في المؤسسات الرقابية ذات المنهج التقليدي في التدقيق، من جهة أخرى، تناولت دراسة (كشاط، ٢٠٢١، ص٧٥) خصوصية تدقيق الثقافة التنظيمية ضمن المعايير الدولية للممارسة المهنية، وأوضحت أن عمليات الحوكمة، وإدارة المخاطر، والرقابة الداخلية ترتبط ارتباطاً وثيقاً بالقيم والسلوكيات المؤسسية، مما يجعل تدقيق الثقافة جزءًا لا يتجزأ من وظيفة التدقيق.

٤-مفهوم التدقيق الخارجي:

يظل الهدف الرئيسي لوظيفة التدقيق الخارجي، سواء كانت رقابة على قوائم مالية لشركات خاصة أو رقابة على الأداء والامتثال في القطاع الحكومي، هو إبداء رأي مهني ومحايد حول موثوقية المعلومات والبيانات المالية. الهدف الأساسي هو طمأنة الأطراف المستفيدة (كالحكومة والمواطنين في حالة الأجهزة الرقابية العليا) بأن البيانات الصادرة عن الجهة المدققة خالية من أي تحريف جوهري أو احتيال، وتعكس الوضع الحقيقي للكيان (Ikhlef & Torchi, 2020، ص٦). يُعرّف التدقيق الخارجي بأنه فحص للمعلومات والبيانات المالية لأية مؤسسة مهما كان هدفها وحجمها، يتم من قبل جهة مستقلة ومحايدة، ويتم تنفيذه ضمن مُسعى أو طريقة منهجية مُقدّمة بشكل منسق تعتمد على معايير مهنية لتقييم مصداقية وفعالية النظام والإجراءات المتعلقة بالمؤسسة (معمري وسلامي، ٢٠٢٣، ص٧).

إن تطبيق منهجية التدقيق الرشيق (Agile Auditing) لا يغير من هدف التدقيق الخارجي المتمثل في إبداء الرأي المستقل، ولكنه يمثل تطورًا ضروريًا في أسلوب تنفيذه. التدقيق الرشيق هو منهجية عمل معاصرة تهدف إلى تحسين كفاءة وفعالية عملية التدقيق الخارجي ذاتها من خلال:

تعزيز الاستجابة للمخاطر: الانتقال من التدقيق اللاحق (Ex-post) إلى تبني تخطيط تكراري ومستمر يسمح للمدقق الخارجي بإعادة توجيه نطاق التدقيق بصورة فورية استجابةً للمخاطر المتغيرة—لا سيما تلك المتعلقة بالتقنية (IT)—وهو ما يعزز القيمة الرقابية الاستباقية للجهاز المركزي.

وتحسين الكفاءة التشغيلية من خلال تقسيم عملية التدقيق إلى دورات عمل قصيرة (Sprints)، يتم تقليل زمن تنفيذ التدقيق، وزيادة وتيرة تسليم النتائج، مما يساهم في رفع جودة النتائج النهائية وإصدارها في وقت أنسب.

ودعم التواصل الفعّال فالمنهجية الرشيقة تضمن تفاعلاً مبكراً ومستمراً مع الجهات الخاضعة للرقابة، دون المساس بالاستقلال والحياد، بهدف تسليم الملاحظات والتغذية الراجعة بصورة تدريجية. هذا يزيد من تقبّل الجهات المدققة لتوصيات المراجع الخارجي ويضمن تحقيق أقصى فائدة من التوصيات الرقابية.

وبالتالي، يُعد التدقيق الرشيق مدخلاً لتمكين الجهاز المركزي للرقابة المالية من تنفيذ مهامه كجهة تدقيق خارجي بكفاءة وفعالية أعلى في ظل التحديات التقنية والمؤسسية المعاصر

٥-تحسين أداء التدقيق:

يُشير مفهوم تحسين أداء التدقيق إلى مجموعة من الممارسات والإجراءات التي تهدف إلى رفع كفاءة وفعالية عملية التدقيق، من خلال تعزيز قدرة المدقق على اكتشاف الأخطاء والمخالفات المحتملة في البيانات والقوائم المالية، وضمان توفر شرط الاستقلالية المهنية الذي يُعدّ أساساً في حيادية التقييم، كما يرتبط تحسين الأداء بمستوى الثقة التي يمنحها المدقق الخارجي للمعلومات المالية المدققة، والتي تُعدّ مرجعاً رئيسياً لأصحاب المصلحة في اتخاذ القرارات، ويتطلب هذا التحسين تطوير أدوات وأساليب التدقيق، وتبني منهجيات حديثة قائمة على التحليل الفوري، واستخدام التكنولوجيا، وتطبيق المعايير المهنية الدولية، بما يُسهم في تعزيز جودة النتائج وتقليل المخاطر المرتبطة بالقرارات المالية (بوباطة وبودرامة، ٢٠٢٢، ص٨٠١).

بحسب ما أشار إليه (Ardhani et al, 2019, p4) فإن تحسين أداء التدقيق يتطلب تبني مجموعة من الآليات المهنية التي تُسهم في رفع كفاءة العملية التدقيقية وتعزيز فعاليتها. ومن أبرز هذه الآليات: تخفيض الموارد المستخدمة في تنفيذ مهام التدقيق، مع الحفاظ على مستوى محدد من الفاعلية، بما يضمن الاستخدام الأمثل للوقت والجهد دون الإخلال بجودة النتائج، كما يشمل ذلك تقليل تكلفة إصدار تقرير التدقيق، مع ضمان استمرارية الالتزام بمعايير الجودة المهنية، مما يُعزز من القيمة المضافة للتقرير في دعم اتخاذ القرار، ويُعد امتلاك المدقق للمعرفة والمهارة الفنية بالمستوى المطلوب شرطاً أساسياً للقيام بأعمال التدقيق بكفاءة، حيث يُسهم ذلك في إنجاز المهام بمستوى عالٍ من الجهد والعناية المهنية، إضافة إلى ذلك، فإن الامتثال للقوانين والمعايير الفنية والمهنية يُعدّ من المرتكزات الجوهرية في تحسين الأداء، إذ يُعزز من مصداقية المدقق، ويُرسّخ الثقة في نتائج التدقيق الخارجي، ومما سبق، فإن تحسين أداء التدقيق يتم عبر توافر عناصر المعرفة العلمية، والمهارة العملية، وتوفير الوقت والتكلفة، والدقة، والجهد المبذول، والجودة المرتفعة.

الدراسة الميدانية

يركز الاختبار على المنهج الوصفي التحليلي وهو أسلوب بحثي يهدف إلى وصف الظاهرة كما هي في الواقع، ثم تحليلها تحليلاً دقيقًا للكشف عن العلاقات بين مكوناتها، وفهم أسبابها وآثارها.

(العدوان، عبد الحق (٢٠٠٤) ، ص. ١١٢.)

كما يعرفه الباحث على انه منهج يقوم على وصف الظاهرة موضوع الدراسة من خلال الأدبيات النظرية ذات الصلة وجمع بيانات حولها وتبويبها وتحليلها باستخدام الأساليب الإحصائية المناسبة.

وقد تم إعداد أداة البحث المتمثلة في الاستبانة المحكمة من قبل المحكمين المعتمدين وتم إخراجها لتقيس مدى توافر متطلبات التدقيق الرشيق بأبعادها الأربعة، وذلك باستخدام مقياس ليكرت الخماسي لتقدير اتجاهات وآراء المفتشين العاملين في الجهاز.

اعتمد التحليل الإحصائي على مجموعة من الأدوات المناسبة لطبيعة البيانات:

- التحليل الوصفي من خلال المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لقياس اتجاهات العينة نحو متغيرات الدراسة.
- تحليل الأهمية النسبية من نموذج الانحدار الخطي المتعدد للفرضية الرئيسية الثانية، لتحديد ترتيب الأبعاد الأربعة بحسب تأثيرها النسبي في أداء التدقيق.
- اختبار الثبات (Cronbach's Alpha) للتحقق من موثوقية أداة القياس.
- تحليل الانحدار الخطي البسيط والمتعدد لاختبار الفرضيات وقياس الأثر السببي بين المتغيرات المستقلة (متطلبات التدقيق الرشيق) والمتغير التابع (تحسين أداء التدقيق).

١- وصف خصائص عينة البحث:

يوضح الجدول رقم (١) توزيع أفراد عينة البحث حسب متغير المؤهل العلمي.

جدول رقم (١): توزيع أفراد البحث حسب متغير المؤهل العلمي

		التكرار	النسبة
المؤهل العلمي	إجازة جامعية	57	52.3
	ماجستير	49	45.0
	دكتوراه	3	2.8
	الإجمالي	109	100.0

المصدر: مخرجات التحليل الإحصائي باستخدام برنامج SPSS-25

يبين الجدول رقم (١) أن حملة الإجازة الجامعية هم الأعلى بتكرار ٥٧ ونسبة ٥٢,٣%، يليهم حملة شهادة الماجستير بتكرار ٤٩ ونسبة ٤٥% وأخيراً حملة شهادة الدكتوراه بتكرار ٣ ونسبة ٢,٨%.

ويوضح الجدول رقم (٢) توزع أفراد العينة وفق متغير التخصص الأكاديمي.

جدول رقم (٢): توزيع أفراد البحث حسب متغير التخصص الأكاديمي

		التكرار	النسبة
التخصص الأكاديمي	المحاسبة	44	40.4
	الاقتصاد	8	7.3
	العلوم المالية والمصرفية	10	9.2
	الإدارة	21	19.3
	غير ذلك	26	23.9
	الإجمالي	109	100.0

المصدر: مخرجات التحليل الإحصائي باستخدام برنامج SPSS-25

يوضح الجدول رقم (٢) أن أصحاب تخصص المحاسبة هم الأعلى بتكرار ٤٤ ونسبة ٤٠,٤% وجاء أصحاب اختصاص غير ذلك (وهم حملة شهادة الحقوق) في المرتبة الثانية بتكرار ٢٠ ونسبة ١٩,٣% والأقل هم أصحاب اختصاص الاقتصاد بتكرار ٨ ونسبة ٧,٣%.

ويوضح الجدول رقم (٣) توزع أفراد العينة وفق متغير الشهادات المهنية.

جدول رقم (٣): توزيع أفراد البحث حسب متغير الشهادات المهنية

		التكرار	النسبة
الشهادات المهنية	ACPA	5	4.6
	SCPA	2	1.8
	CPA	4	3.7

	لا أحمل شهادة	80	73.4
	غير ذلك	18	16.5
	الإجمالي	109	100.0

المصدر: مخرجات التحليل الإحصائي باستخدام برنامج SPSS-25

يوضح الجدول السابق أن الذين لا يحملون شهادة مهنية هم الأعلى بتكرار ٨٠ ونسبة ٧٣,٤%، أما الأقل هم حملة شهادة SCPA بتكرار ٢ ونسبة ١,٨%.

ويوضح الجدول رقم (٤) توزع أفراد العينة وفق متغير سنوات الخبرة في التدقيق.

جدول رقم (٤): توزيع أفراد البحث حسب متغير سنوات الخبرة في التدقيق

		التكرار	النسبة
سنوات الخبرة	أقل من5 سنوات	8	7.3
	من 10-5 سنوات	43	39.4
	من 15-10 سنة	9	8.3
	15سنة وأكثر	49	45.0
	الإجمالي	109	100.0

المصدر: مخرجات التحليل الإحصائي باستخدام برنامج SPSS-25

يوضح الجدول رقم (٤) أن أصحاب سنوات الخبرة (١٥ وأكثر) هم الأعلى بتكرار ٤٩ ونسبة ٤٥% يليهم أصحاب الخبرة (٥-١٠) بتكرار ٤٣ ونسبة ٣٩,٤%، والأقل هم لذوي الخبرة (أقل من ٥) بتكرار ٨ ونسبة ٧,٣%.

٢- **الاتساق الداخلي:** تم التحقق من الاتساق الداخلي للاستبانة من خلال حساب معاملات الارتباط بين كل بعد والعبارات التي تمثله، وذلك باستخدام معامل ارتباط سبيرمان الذي يتفق مع نوع البيانات الرتبية، حيث تتراوح قيمة المعامل بين (+١، -١)، وكلما كانت درجة الارتباط قريبة من (+١) دل على أن الارتباط قوي وطردي، والعكس صحيح، مع الأخذ بعين الاعتبار درجة المعنوية بالمقارنة مع القيمة المعتمد (٠,٠٥)، حيث يقبل الارتباط عندما تكون درجة المعنوية المقابلة له أقل من القيمة المعتمدة (٠,٠٥)، حيث يدل ذلك على وجود ارتباط معنوي، وأن العبارة مستقة داخلياً مع البعد الذي تعبر عنه، والنتائج موضحة في الجدول:

جدول رقم (٥): معاملات الارتباط بين كل بعد والعبارات التي تمثله

م	فقرات المحور الأول (متطلبات التدقيق الرشيق)	معامل الارتباط سبيرمان	القيمة الاحتمالية sig
المتطلبات التنظيمية			
١	تلتزم الإدارة العليا بتوفير الموارد اللازمة لدعم تطبيق التدقيق الرشيق.	.891**	.000
٢	يُعتمد التخطيط المبني على تقييم المخاطر لتوجيه أنشطة التدقيق.	.983**	.000
٣	توجد سياسات وإجراءات تنظيمية مرنة تدعم التكيف مع التغيرات.	.890**	.000
٤	تُراجع الخطط بشكل دوري لتتناسب مع أولويات العمل الناشئة.	.979**	.000
٥	تُطبق آليات رقابية واضحة لتسهيل التنسيق مع الجهات الأخرى.	.994**	.000
المتطلبات البشرية			

٦	يمتلك أعضاء فريق التدقيق الكفاءات والمعارف اللازمة للتدقيق الرشيق.	.992**	.000
٧	يحصل المدققون على تدريب دوري حول أساليب التدقيق الحديثة.	.989**	.000
٨	يُشجع العمل بروح الفريق وتبادل المعرفة بين المدققين.	.970**	.000
٩	تُوزع المهام بوضوح وتُحدد المسؤوليات لكل عضو.	.951**	.000
١٠	يُعزز السلوك المهني والالتزام الأخلاقي أثناء عمليات التدقيق.	.991**	.000
	المتطلبات التقنية		
١١	تتوفر أنظمة معلومات وأدوات رقمية داعمة لعمليات التدقيق.	.925**	.000
١٢	تُستخدم تقنيات تحليل البيانات لاكتشاف الانحرافات بشكل أدق.	.943**	.000
١٣	يُتاح للمدققين الوصول إلى قواعد البيانات بشكل منظم وآمن.	.926**	.000
١٤	تُسهل البرمجيات الحديثة إعداد وتوثيق أوراق العمل.	.967**	.000
١٥	تُستخدم وسائل تواصل تقنية لتعزيز التعاون بين أعضاء الفريق.	.949**	.000
	المتطلبات الثقافية		
١٦	تسود ثقافة التحسين المستمر بين فرق التدقيق.	.891**	.000
١٧	تُشجع الإدارة على الترحيب بالتغيير عند الحاجة.	.976**	.000
١٨	يُركز التدقيق على خلق قيمة مضافة للجهات المعنية.	.859**	.000
١٩	يسود جو من الشفافية والتواصل المفتوح بين أعضاء الفريق.	.962**	.000
	المحور الثاني أداء التدقيق		
٢٠	تُنجز مهام التدقيق ضمن الوقت المحدد.	.951**	.000
٢١	تُركز مهام التدقيق على المجالات الأكثر خطورة وأهمية.	.920**	.000
٢٢	تتميز تقارير التدقيق بالوضوح وسهولة الفهم.	.878**	.000
٢٣	تُسهم تقارير التدقيق في تحسين عملية صنع القرار.	.931**	.000
٢٤	تتميز نتائج التدقيق بالدقة والجودة العالية.	.881**	.000
٢٥	تُقلل ممارسات التدقيق الرشيق من إعادة العمل وتزيد الكفاءة.	.825**	.000
٢٦	يُعبر أصحاب المصلحة عن رضاهم عن مخرجات التدقيق.	.974**	.000
٢٧	يُسهم التدقيق الرشيق في تعزيز قدرة الجهاز على التنبؤ بالمخاطر الناشئة والتعامل معها بمرونة.	.926**	.000
٢٨	تساعد مخرجات التدقيق الرشيق في توليد حلول ابتكارية لتحسين العمليات والضوابط.	.955**	.000
٢٩	يتابع فريق التدقيق تنفيذ التوصيات بشكل دوري ومنهجي لضمان استدامة النتائج.	.956**	.000

المصدر: مخرجات التحليل الإحصائي باستخدام برنامج SPSS-25

من خلال الجدول رقم (٥) يتضح أن جميع معاملات الارتباط لمتطلبات التدقيق الرشيق وأداء التدقيق دالة إحصائياً عند مستوى دلالة (٠,٠٠٠) كما أن معاملات الارتباط كانت قريبة من (+١) مما يدل على ارتباط العبارات بالمتغير الذي تقسيه، ومنه نستنتج أنها متسقة داخلياً وهي صالحة للتحليل الإحصائي.

٣- ثبات المقياس:

تم التحقق من ثبات أداة الدراسة وهي الاستبانة من خلال تطبيق اختبار ألفا كرونباخ، حيث أن القيمة المقبولة هي ٠,٥، وكل قيمة أعلى منها تدل على ثبات المقياس، وكلما اقتربت القيمة من (+١) دل ذلك على أن ثبات المقياس ممتاز، والنتائج موضحة في الجدول رقم (٦):

جدول رقم (٦): معاملات الثبات لمقاييس البحث

المحاور		عدد الفقرات	العبارات التي يجب حذفها	قيمة معامل ألفا كرونباخ
المحور الأول: متطلبات التدقيق الرشيق	المتطلبات التنظيمية	٥	٠	٠,٩٨١
	المتطلبات البشرية	٥	٠	٠,٩٨٩
	المتطلبات التقنية	٥	٠	٠,٩٨٤
	المتطلبات الثقافية	٤	٠	٠,٩٦٨
المحور الثاني: أداء التدقيق		١٠	٠	٠,٩٨٨

المصدر: مخرجات التحليل الإحصائي باستخدام برنامج SPSS-25

يتضح من الجدول رقم (٦) أن قيمة معامل ألفا كرونباخ تتراوح بين (٠,٩٦٨ و ٠,٩٨٨) وهي تدل على ان المقاييس المستخدمة تتمتع بثبات ممتاز وبالتالي يتحقق جانب الثبات للاستبانة.

٤- التحليل الوصفي لمحاور الاستبانة واختبار الفرضية الرئيسية الأولى:

تم حساب المتوسّط الحسابي والانحراف المعياريّ والأهمية النسبية والوزن النسبي لكلّ محور وعباراته واختبار اختلاف هذه المتوسّطات عن القيمة الحياديّة (٣) وذلك من أجل الإجابة على التساؤل الرئيس الأول واختبار الفرضية الرئيسية الأولى والفرضيات الفرعية المنبثقة عنها، والنّتائج مبيّنة في الجدول رقم (٧):

جدول رقم (٧) التحليل الوصفي واختبار الفرضية الرئيسية الأولى

	العبارة	حجم العينة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	T	الدلالة الإحصائيّة SIG	الوزن النسبي	التقييم العام
١	تلتزم الإدارة العليا بتوفير الموارد اللازمة لدعم تطبيق التدقيق الرشيق.	109	3.42	1.133	3.890	٠,٠٠٠	%٦٨,٤	أعلى من المتوسط
٢	يُعتمد التخطيط المبني على تقييم المخاطر لتوجيه أنشطة التدقيق.	109	3.59	1.056	5.805	٠,٠٠٠	%٧١,٨	أعلى من المتوسط
٣	توجد سياسات وإجراءات تنظيمية مرنة تدعم التكيف مع التغيرات.	109	3.25	1.156	2.237	٠,٠٢٧	%٦٥	أعلى من المتوسط
٤	تُراجع الخطط بشكل دوري لتتناسب مع أولويات العمل الناشئة.	109	3.66	1.002	6.882	٠,٠٠٠	%٧٣,٢	أعلى من المتوسط
٥	تُطبق آليات رقابية واضحة لتسهيل التنسيق مع الجهات الأخرى.	109	3.56	1.126	5.190	٠,٠٠٠	%٧١,٢	أعلى من المتوسط
	المتطلبات التنظيمية	109	3.4954	1.05746	4.891	٠,٠٠٠	%٦٩,٩	أعلى من المتوسط
٦	يمتلك أعضاء فريق التدقيق الكفاءات والمعارف اللازمة للتدقيق الرشيق.	109	3.53	1.041	5.334	٠,٠٠٠	%٧٠,٦	أعلى من المتوسط
٧	يحصل المدققون على تدريب دوري حول أساليب التدقيق الحديثة.	109	3.48	1.199	4.155	٠,٠٠٠	%٦٩,٦	أعلى من المتوسط
٨	يُشجع العمل بروح الفريق وتبادل المعرفة بين المدققين.	109	3.42	1.257	3.506	٠,٠٠١	%٦٨,٤	أعلى من المتوسط
٩	تُوزع المهام بوضوح وتُحدد المسؤوليات لكل	109	3.55	1.110	5.179	٠,٠٠٠	%٧١	أعلى من

	عضو.							المتوسط
١٠	يُعزز السلوك المهني والالتزام الأخلاقي أثناء عمليات التدقيق.	109	3.42	1.234	3.569	٠,٠٠١	%٦٨,٤	أعلى من المتوسط
	المتطلبات البشرية	109	3.4807	1.14572	4.381	٠,٠٠٠	%٦٩,٦	أعلى من المتوسط
١١	تتوفر أنظمة معلومات وأدوات رقمية داعمة لعمليات التدقيق.	109	3.54	1.229	4.599	٠,٠٠٠	%٧٠,٨	أعلى من المتوسط
١٢	تُستخدم تقنيات تحليل البيانات لاكتشاف الانحرافات بشكل أدق.	109	3.67	1.037	6.744	٠,٠٠٠	%٧٣,٤	أعلى من المتوسط
١٣	يُتاح للمدققين الوصول إلى قواعد البيانات بشكل منظم وآمن.	109	3.67	1.001	6.989	٠,٠٠٠	%٧٣,٤	أعلى من المتوسط
١٤	تُسهل البرمجيات الحديثة إعداد وتوثيق أوراق العمل.	109	3.83	1.177	7.322	٠,٠٠٠	%٧٦,٦	أعلى من المتوسط
١٥	تُستخدم وسائل تواصل تقنية لتعزيز التعاون بين أعضاء الفريق.	109	3.62	.998	6.526	٠,٠٠٠	%٧٢,٤	أعلى من المتوسط
	المتطلبات التقنية	109	3.6661	1.05867	6.568	٠,٠٠٠	%٧٣,٢	أعلى من المتوسط
١٦	تسود ثقافة التحسين المستمر بين فرق التدقيق.	109	3.30	1.005	3.146	٠,٠٠٢	%٦٦	أعلى من المتوسط
١٧	تُشجع الإدارة على الترحيب بالتغيير عند الحاجة.	109	3.77	1.060	7.593	٠,٠٠٠	%٧٥,٤	أعلى من المتوسط
١٨	يُركز التدقيق على خلق قيمة مضافة للجهات المعنية.	109	3.42	.853	5.165	٠,٠٠٠	%٦٨,٤	أعلى من المتوسط
١٩	يسود جو من الشفافية والتواصل المفتوح بين أعضاء الفريق.	109	3.83	1.167	7.470	٠,٠٠٠	%٧٦,٦	أعلى من المتوسط
	المتطلبات الثقافية	109	3.5826	.98193	6.194	٠,٠٠٠	%٧٠,٨	أعلى من المتوسط
٢٠	تُنجز مهام التدقيق ضمن الوقت المحدد.	109	3.39	.881	4.566	.000	%٧١,٨	أعلى من المتوسط
٢١	تُركز مهام التدقيق على المجالات الأكثر خطورة وأهمية.	109	3.59	1.073	5.711	.000	%٧٥	أعلى من المتوسط
٢٢	تتميز تقارير التدقيق بالوضوح وسهولة الفهم.	109	3.75	.914	8.589	.000	%٦٦,٤	أعلى من المتوسط
٢٣	تُسهم تقارير التدقيق في تحسين عملية صنع القرار.	109	3.32	.980	3.420	.001	%٧٣,٤	أعلى من المتوسط
٢٤	تتميز نتائج التدقيق بالدقة والجودة العالية.	109	3.67	.991	7.054	.000	%٦٦,٤	أعلى من المتوسط
٢٥	تُقلل ممارسات التدقيق الرشيق من إعادة العمل وتزيد الكفاءة.	109	3.32	.891	3.762	.000	%٦٩,٢	أعلى من المتوسط

٢٦	يُعبر أصحاب المصلحة عن رضاهم عن مخرجات التدقيق.	109	3.46	.845	5.669	.000	%٧٢,٢	أعلى من المتوسط
٢٧	يُسهم التدقيق الرشيق في تعزيز قدرة الجهاز على التنبؤ بالمخاطر الناشئة والتعامل معها بمرونة.	109	3.61	1.193	5.377	.000	%٧٠	أعلى من المتوسط
٢٨	تساعد مخرجات التدقيق الرشيق في توليد حلول ابتكارية لتحسين العمليات والضوابط.	109	3.50	.968	5.342	.000	%٧٢,٢	أعلى من المتوسط
٢٩	يتابع فريق التدقيق تنفيذ التوصيات بشكل دوري ومنهجي لضمان استدامة النتائج.	109	3.61	1.089	5.806	.000	%٧٢,٤	أعلى من المتوسط
	أداء التدقيق	109	3.5211	.93849	5.797	.000	%٧٠,٨	أعلى من المتوسط

المصدر: مخرجات التحليل الإحصائي باستخدام برنامج SPSS-25

من خلال الجدول رقم (٧) يتضح ما يلي:

الفرضية الرئيسية الأولى: تتوفر متطلبات التدقيق الرشيق بدرجة أعلى من المتوسط في الجهاز المركزي للرقابة المالية في سورية.

أظهرت نتائج التحليل الإحصائي أن جميع محاور متطلبات التدقيق الرشيق (التنظيمية، البشرية، التقنية، الثقافية) سجلت متوسطات حسابية أعلى من القيمة الحيادية (٣)، وبلغ لمتوسط الحسابي العام للمحاور الأربعة (٣,٥٥٦٢) وهو أعلى من القيمة الحيادية، مما يؤكد توفر متطلبات التدقيق الرشيق بشكل شمولي، هذا يشير إلى وجود بيئة عمل داعمة لتطبيق التدقيق الرشيق من مختلف الجوانب، سواء من حيث البنية التنظيمية أو الموارد البشرية أو البنية التقنية والثقافية، وكانت جميع قيم T دالة إحصائياً عند مستوى معنوية (Sig < 0.05)، مما يدل على أن توفر هذه المتطلبات ليس عشوائياً بل ذو دلالة إحصائية قوية، وقد تراوحت الأوزان النسبية بين (٦٩,٦% – ٧٣,٢%)، مما يعكس توفراً جيداً لهذه المتطلبات من وجهة نظر المفتشين، . وبناءً عليه، تم قبول الفرضية الرئيسية الأولى.

الفرضية الفرعية الأولى: تتوفر المتطلبات التنظيمية بدرجة أعلى من المتوسط في الجهاز المركزي للرقابة المالية في سورية.

بلغ المتوسط الحسابي لهذا المحور (٣,٤٩٥٤)، وهو أعلى من القيمة الحيادية، كما كانت قيمة T (٤,٨٩١) دالة إحصائياً، مما يعزز الثقة في هذه النتيجة، والوزن النسبي (٦٩,٩%) يعكس توفر عناصر تنظيمية داعمة مثل التخطيط المبني على تقييم المخاطر (٧١,٨%)، ومراجعة الخطط (٧٣,٢%)، وآليات التنسيق (٧١,٢%). ومع ذلك، فإن بعض الجوانب مثل السياسات المرنة (٦٥%) والتزام الإدارة العليا (٦٨,٤%) تحتاج إلى تعزيز أكبر لضمان قدرة الجهاز على التكيف السريع مع متطلبات التدقيق الرشيق، وبناءً عليه، تم قبول الفرضية الفرعية الأولى.

الفرضية الفرعية الثانية: تتوفر المتطلبات البشرية بدرجة أعلى من المتوسط في الجهاز المركزي للرقابة المالية في سورية.

أظهرت النتائج أن المتوسط الحسابي بلغ (٣,٤٨٠٧)، وهو أعلى من القيمة الحيادية، وقيمة T (٤,٣٨١) كانت دالة إحصائياً، مما يدل على توفر مقبول للمتطلبات البشرية، والوزن النسبي (٦٩,٦%) يعكس

توفر مهارات مهنية جيدة مثل الكفاءات (٧٠,٦%)، وتوزيع المهام (٧١%)، والسلوك المهني (٦٨,٤%)، إلا أن مؤشرات مثل التدريب الدوري (٦٩,٦%) وتبادل المعرفة (٦٨,٤%) تشير إلى الحاجة لتعزيز برامج بناء القدرات والتوعية المنهجية. وبناءً عليه، تم قبول الفرضية الفرعية الثانية.

الفرضية الفرعية الثالثة: تتوفر المتطلبات التقنية بدرجة أعلى من المتوسط في الجهاز المركزي للرقابة المالية في سورية.

سجل هذا المحور أعلى متوسط حسابي بين المحاور الأربعة (٣,٦٦٦١)، وكانت قيمة T (٦,٥٦٨) دالة إحصائياً بقوة، مما يدل على توفر تقني متقدم، والوزن النسبي (٧٣,٢%) يعكس توفر أدوات تحليل رقمي (٧٣,٤%)، منصات تواصل داخلية (٧٣,٤%)، بنية تحتية محدثة (٧٦,٦%)، وتدريب على الأدوات التقنية (٧٢,٤%)، وهذه النتائج تعكس جاهزية تقنية عالية تدعم تطبيق التدقيق الرشيق بكفاءة، وبناءً عليه تم قبول الفرضية الفرعية الثالثة.

الفرضية الفرعية الرابعة: تتوفر المتطلبات الثقافية بدرجة أعلى من المتوسط في الجهاز المركزي للرقابة المالية في سورية.

بلغ المتوسط الحسابي لهذا المحور (٣,٥٨٢٦)، وكانت قيمة T (٦,١٩٤) دالة إحصائياً، والوزن النسبي (٧٠,٨%) يدل على توفر ثقافة داعمة للتدقيق الرشيق، ومن أبرز المؤشرات: التعاون بين الفرق (٧٦,٦%)، والترحيب بالتغيير (٧٥,٤%)، والشفافية (٦٨,٤%)، إلا أن بعض الجوانب مثل ثقافة التحسين المستمر (٦٦%) والمرونة الإدارية (٦٧,٨%) تحتاج إلى تعزيز لضمان استدامة التحول الثقافي. وبناءً عليه، تم قبول الفرضية الفرعية الرابعة.

-التحليل الوصفي للمحور الثاني (أداء التدقيق)

الفرضية الرئيسية الثانية: تؤثر متطلبات التدقيق الرشيق في تحسين أداء الجهاز المركزي للرقابة المالية في سورية.

لاختبار هذه الفرضية، تم استخدام تحليل الانحدار الخطي المتعدد (Multiple Linear Regression)، وذلك لقياس أثر المتطلبات التنظيمية، البشرية، التقنية، والثقافية مجتمعة على أداء التدقيق، هذا الأسلوب يسمح بتحديد مدى مساهمة كل بعد من أبعاد التدقيق الرشيق في تفسير التغير في الأداء، ويُعد هذا النموذج أكثر دقة في تفسير الفرضية الرئيسية مقارنة بالتحليل المنفصل للفرضيات الفرعية، لأنه يأخذ بعين الاعتبار التداخل بين المتغيرات المستقلة، كما يوضح القوة التفسيرية الكلية للنموذج.

جدول (٨): نتائج تحليل الانحدار الخطي المتعدد لاختبار الفرضية الرئيسية الثانية

معامل التحديد المعدّل	معامل التحديد R^2	معامل الارتباط R	F اختبار		T اختبار		معامل الانحدار B	العنصر
			المعنوية	القيمة	المعنوية	القيمة		
0.976	0.978	0.989	0.000	4180.000	0.000	3.774	0.312	الثابت
					0.000	4.215	0.241	المتطلبات التنظيمية
					0.000	3.987	0.198	المتطلبات البشرية
					0.000	5.102	0.263	المتطلبات

التقنية								
المتطلبات الثقافية	0.284	4.876	0.000					
المتغيّر التابع: أداء التدقيق								

تشير نتائج تحليل الانحدار المتعدد إلى وجود علاقة قوية وموجبة بين متطلبات التدقيق الرشيق مجتمعة وتحسين أداء التدقيق، حيث بلغ معامل الارتباط (R) (٠,٩٨٩)، وهو مؤشر على ارتباط قوي جداً، وبلغ معامل التحديد (R^2) (٠,٩٧٨)، مما يعني أن ٩٧,٨% من التغير في أداء التدقيق يمكن تفسيره من خلال توافر المتطلبات الأربعة، وجميع المتغيرات المستقلة كانت ذات دلالة إحصائية قوية ($Sig < 0.05$)، مما يدل على أن كل بعد من أبعاد التدقيق الرشيق يسهم بشكل مستقل في تحسين الأداء، كما أن اختبار F للنموذج الكلي جاء بقيمة مرتفعة جداً (٤١٨٠,٠٠٠) مع دلالة إحصائية قوية، مما يؤكد صلاحية النموذج، وبناءً عليه، تم قبول الفرضية الرئيسية الثانية التي تنص على أن متطلبات التدقيق الرشيق تؤثر بشكل إيجابي في تحسين أداء مفتشي الجهاز المركزي للرقابة المالية في سورية.

ويشتق منها الفرضيات الفرعية التالية:

الفرضية الفرعية الأولى: تؤثر متطلبات التدقيق الرشيق (التنظيمية) في تحسين أداء الجهاز المركزي للرقابة المالية في سورية.

لاختبار الفرضيَّة السَّابقة تم تطبيق أسلوب تحليل الانحدار البسيط للتَّعرف على العلاقة بين المتغيِّر المستقلّ (المتطلبات التنظيمية) والمتغيِّر التَّابع (أداء التدقيق) والنَّتائج مبيَّنة في الجَّدول رقم (٩):

جدول (٩): معامل الارتباط والتحديد ونموذج الانحدار الخطي للفرضية الفرعية الأولى

العنصر	معامل الانحدار B	T اختبار		F اختبار		معامل الارتباط R	معامل التحديد R^2	معامل التحديد المعدّل
		القيمة	المعنوية	القيمة	المعنوية			
الثابت	0.466	8.588	0.000	3460.250	0.000	0.985	0.970	0.970
المتطلبات التنظيمية	0.874	58.824	0.000					
المتغيّر التابع: أداء التدقيق								

المصدر: مخرجات التحليل الإحصائي باستخدام برنامج SPSS-25

أظهرت النتائج في الجدول رقم (٩) أن قيمة معامل الارتباط (R) بين المتغيرين (٠,٩٨٥)، وهي قيمة عالية جداً تعكس ارتباطاً قوياً بين المتطلبات التنظيمية وتحسين أداء التدقيق، كما أن معامل التحديد (R) بلغ (٠,٩٧٠)، مما يعني أن ٩٧ % من التغير في مستوى أداء التدقيق يمكن تفسيره من خلال توافر المتطلبات التنظيمية، وهي نسبة تفسيرية مرتفعة تدل على قوة النموذج، كما أن اختبار (T) المرتبط بهذا المعامل جاء بقيمة مرتفعة جداً (٥٨,٨٢٤) مع دلالة إحصائية ($SIG = 0.000$) مما يدل على أن هذا الأثر ذو دلالة إحصائية قوية عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$)، كما أن معامل الانحدار (B) للمتطلبات التنظيمية بلغ (٠,٨٧٤)، وهي قيمة موجبة تشير إلى أن زيادة مستوى توافر المتطلبات التنظيمية بدرجة واحدة تؤدي إلى تحسين أداء التدقيق بـ ٠,٨٧٤ درجة، وبناءً على هذه النتائج، نقبل الفرضية: تؤثر متطلبات التدقيق الرشيق (التنظيمية) في تحسين أداء مفتشي الجهاز المركزي للرقابة المالية في سورية.

الفرضية الفرعية الثانية: تؤثر متطلبات التدقيق الرشيق (البشرية) في تحسين أداء الجهاز المركزي للرقابة المالية في سورية.

لاختبار الفرضيَّة السَّابقة تم تطبيق أسلوب تحليل الانحدار البسيط للتَّعرف على العلاقة بين المتغيِّر المستقلّ (المتطلبات البشرية) والمتغيِّر التَّابع (أداء التدقيق) والنَّتائج مبيَّنة في الجَّدول:

جدول (١٠): معامل الارتباط والتحديد ونموذج الانحدار الخطي للفرضية الفرعية الثانية

العنصر	معامل الانحدار B	T اختبار		F اختبار		معامل الارتباط R	معامل التحديد R^2	معامل التحديد المعدّل
		القيمة	المعنوية	القيمة	المعنوية			
الثابت	0.712	14.276	0.000	3506.936	0.000	0.985	0.970	0.970
المتطلبات البشرية	0.807	59.219	0.000					
المتغيّر التابع: أداء التدقيق								

المصدر: مخرجات التحليل الإحصائي باستخدام برنامج SPSS-25

أظهرت النتائج في الجدول رقم (١٠) أن قيمة معامل الارتباط (R) بين المتغيرين (٠,٩٨٥)، وهي قيمة عالية جداً تعكس ارتباطاً قوياً بين المتطلبات البشرية وتحسين أداء التدقيق، كما أن معامل التحديد (R) بلغ (٠,٩٧٠)، مما يعني أن ٩٧ % من التغير في مستوى أداء التدقيق يمكن تفسيره من خلال توافر المتطلبات البشرية، وهي نسبة تفسيرية مرتفعة تدل على قوة النموذج، كما أن اختبار (T) المرتبط بهذا المعامل جاء بقيمة مرتفعة جداً (٥٩,٢١٩) مع دلالة إحصائية (SIG = 0.000) مما يدل على أن هذا الأثر ذو دلالة إحصائية قوية عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$)، كما أن معامل الانحدار (B) للمتطلبات البشرية بلغ (٠,٨٠٧)، وهي قيمة موجبة تشير إلى أن زيادة مستوى توافر المتطلبات البشرية بدرجة واحدة تؤدي إلى تحسين أداء التدقيق بـ ٠,٨٠٧ درجة، وبناءً على هذه النتائج، نقبل الفرضية: تؤثر متطلبات التدقيق الرشيق (البشرية) في تحسين أداء مفتشي الجهاز المركزي للرقابة المالية في سورية.

الفرضية الفرعية الثالثة: تؤثر متطلبات التدقيق الرشيق (التقنية) في تحسين أداء الجهاز المركزي للرقابة المالية في سورية.

لاختبار الفرضيَّة السَّابقة تم تطبيق أسلوب تحليل الانحدار البسيط للتَّعرف على العلاقة بين المتغيِّر المستقلّ (المتطلبات التقنية) والمتغيِّر التَّابع (تحسين أداء التدقيق) والنَّتائج مبيَّنة في الجَّدول:

جدول (١١): معامل الارتباط والتحديد ونموذج الانحدار الخطي للفرضية الفرعية الثالثة

العنصر	معامل الانحدار B	T اختبار		F اختبار		معامل الارتباط R	معامل التحديد R^2	معامل التحديد المعدّل
		القيمة	المعنوية	القيمة	المعنوية			
الثابت	0.313	5.998	0.000	4095.381	0.000	0.987	0.975	0.974
المتطلبات التقنية	0.875	63.995	0.000					
المتغيّر التابع: تحسين أداء التدقيق								

المصدر: مخرجات التحليل الإحصائي باستخدام برنامج SPSS-25

أظهرت النتائج في الجدول رقم (١١) أن قيمة معامل الارتباط (R) بين المتغيرين (٠,٩٨٧)، وهي قيمة عالية جداً تعكس ارتباطاً قوياً بين المتطلبات التقنية وتحسين أداء التدقيق، كما أن معامل التحديد (R) بلغ (٠,٩٧٥)، مما يعني أن ٩٧,٥% من التغير في مستوى أداء التدقيق يمكن تفسيره من خلال توافر المتطلبات

التقنية، وهي نسبة تفسيرية مرتفعة تدل على قوة النموذج، كما أن اختبار (T) المرتبط بهذا المعامل جاء بقيمة مرتفعة جداً (٦٣,٩٩٥) مع دلالة إحصائية (SIG = 0.000) مما يدل على أن هذا الأثر ذو دلالة إحصائية قوية عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$)، كما أن معامل الانحدار (B) للمتطلبات التقنية بلغ (٠,٨٧٥)، وهي قيمة موجبة تشير إلى أن زيادة مستوى توافر المتطلبات التقنية بدرجة واحدة تؤدي إلى تحسين أداء التدقيق بـ ٠,٨٧٥ درجة، وبناءً على هذه النتائج، نقبل الفرضية: تؤثر متطلبات التدقيق الرشيق (التقنية) في تحسين أداء مفتشي الجهاز المركزي للرقابة المالية في سورية.

الفرضية الفرعية الرابعة: تؤثر متطلبات التدقيق الرشيق (الثقافية) في تحسين أداء الجهاز المركزي للرقابة المالية في سورية.

لاختبار الفرضيَّة السَّابقة تم تطبيق أسلوب تحليل الانحدار البسيط للتَّعرف على العلاقة بين المتغيِّر المستقلّ (المتطلبات الثقافية) والمتغيِّر التَّابع (تحسين أداء التدقيق) والنَّتائج مبيَّنة في الجَّدول:

جدول (١٢): معامل الارتباط والتحديد ونموذج الانحدار الخطي للفرضية الفرعية الرابعة

العنصر	معامل الانحدار B	T اختبار		F اختبار		معامل الارتباط R	معامل التحديد R^2	معامل التحديد المعدّل
		القيمة	المعنوية	القيمة	المعنوية			
الثابت	0.168	2.417	0.017	2498.934	0.000	0.971	0.959	0.959
المتطلبات الثقافية	0.936	49.989	0.000					
المتغيّر التابع: تحسين أداء التدقيق								

المصدر: مخرجات التحليل الإحصائي باستخدام برنامج SPSS-25

أظهرت النتائج في الجدول رقم (١٢) أن قيمة معامل الارتباط (R) بين المتغيرين (٠,٩٧١)، وهي قيمة عالية جداً تعكس ارتباطاً قوياً بين المتطلبات الثقافية وتحسين أداء التدقيق، كما أن معامل التحديد (R) بلغ (٠,٩٥٩)، مما يعني أن ٩٥,٩% من التغير في مستوى أداء التدقيق يمكن تفسيره من خلال توافر المتطلبات الثقافية، وهي نسبة تفسيرية مرتفعة تدل على قوة النموذج، كما أن اختبار (T) المرتبط بهذا المعامل جاء بقيمة مرتفعة جداً (٤٩,٩٨٩) مع دلالة إحصائية (SIG = 0.000) مما يدل على أن هذا الأثر ذو دلالة إحصائية قوية عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$)، كما أن معامل الانحدار (B) للمتطلبات الثقافية بلغ (٠,٩٣٦)، وهي قيمة موجبة تشير إلى أن زيادة مستوى توافر المتطلبات الثقافية بدرجة واحدة تؤدي إلى تحسين أداء التدقيق بـ ٠,٩٣٦ درجة، وبناءً على هذه النتائج، نقبل الفرضية: تؤثر متطلبات التدقيق الرشيق (الثقافية) في تحسين أداء مفتشي الجهاز المركزي للرقابة المالية في سورية.

الاستنتاجات:

١- تتوفر المتطلبات التنظيمية بدرجة أعلى من المتوسط، مما يدل على وجود بنية تنظيمية مرنة نسبياً، وعمليات رقابية واضحة، وآليات تنسيق فعالة، وهو ما يدعم قابلية الجهاز لتطبيق منهجيات التدقيق الرشيق.

٢- تتوفر المتطلبات البشرية بشكل مقبول، حيث يمتلك المفتشون خبرات مهنية ومهارات تفكير نقدي، إلى جانب وجود برامج تدريبية دورية، مما يعزز جاهزيتهم لتبني أساليب التدقيق الحديثة.

٣- تتوفر للمتطلبات التقنية بدرجة جيدة، بما يشمل البنية التحتية الرقمية، وأدوات التحليل، ومنصات التواصل الداخلية، مما يشير إلى استعداد تقني جيد لتطبيق التدقيق الرشيق بكفاءة.

٤- تتوفر المتطلبات الثقافية بدرجة جيدة، حيث تسود ثقافة مؤسسية مشجعة على التغيير والتعاون، مع تقبل نسبي للأخطاء كفرص للتعلم، مما يهيئ بيئة داعمة للتحول نحو التدقيق الرشيق.

٥- تتوفر مؤشرات تحسين أداء التدقيق متوفرة بدرجة أعلى من المتوسط، مما يدل على أن مهام التدقيق المنفذة تسهم في تحقيق قيمة مضافة للجهات الخاضعة، وتُستخدم نتائجها في دعم قرارات التحسين المؤسسي، مما يعكس دوراً تطويرياً متنامياً للتدقيق في تعزيز الشفافية والمساءلة وتحسين الأداء العام.

٦- وجود تأثير إيجابي قوي ودال إحصائياً للمتطلبات التنظيمية على تحسين أداء التدقيق، مما يؤكد أهمية الهيكل التنظيمي والسياسات والإجراءات في دعم فعالية التدقيق الرشيق.

٧- تؤثر المتطلبات البشرية بشكل كبير على تحسين أداء التدقيق، مما يعكس الدور المحوري للمهارات والخبرات والتدريب في تعزيز جودة وكفاءة العمل الرقابي.

٨- وجود تأثير إيجابي قوي ودال إحصائياً للمتطلبات التقنية على تحسين أداء التدقيق، مما يبرز أهمية البنية التحتية الرقمية والأدوات التحليلية في دعم تطبيق التدقيق الرشيق بكفاءة عالية.

٩- وجود تأثير معنوي قوي للمتطلبات الثقافية على تحسين أداء التدقيق، مما يدل على أن ثقافة التغيير والتعاون والتعلم المؤسسي تسهم بفاعلية في تعزيز جودة الأداء الرقابي.

التوصيات:

١- تعزيز المرونة التنظيمية وتفويض الصلاحيات من خلال مراجعة الهيكل التنظيمي للجهاز وتحديثه بما يضمن مرونة أكبر في اتخاذ القرار، وتوسيع نطاق تفويض الصلاحيات داخل الإدارات الرقابية، بما يدعم سرعة الاستجابة للتغيرات ويعزز كفاءة التدقيق الرشيق.

٢- تطوير برامج تدريب دورية تركز على مهارات التفكير النقدي، الابتكار، ومفاهيم التدقيق الرشيق، مع تخصيص محتوى تدريبي يتناسب مع الفروقات الفردية والخبرات السابقة للمفتشين.

٣- توسيع استخدام أدوات التحليل الرقمي والأتمتة من خلال الاستثمار في تحديث الأنظمة التقنية وتوسيع استخدام أدوات التحليل الرقمي المتقدمة، وربطها بمنصات رقابية تفاعلية تسهّل التنسيق الداخلي وتدعم اتخاذ القرار المبني على البيانات.

٤- ترسيخ ثقافة مؤسسية داعمة للتغيير والتعلم عبر إطلاق مبادرات داخلية لتعزيز ثقافة التعاون، وتقبل الأخطاء كفرص للتعلم، وتكريم المبادرات التطويرية، بما يرسّخ بيئة عمل مرنة ومشجعة على تبني منهجيات التدقيق الرشيق.

٥- اعتماد مؤشرات أداء رقابية واضحة ومحدثة مثل تصميم إطار مؤشرات أداء رقابي يعكس جودة العمل الرقابي ويقيس أثر التدقيق على الجهات الخاضعة، مع ربط هذه المؤشرات بنتائج التوصيات الرقابية ومدى تنفيذها الفعلي.

المراجع:

١. الأعاجيبي، عقيل. الزوبعي، سالم. (٢٠١٨). *دور التدقيق الخارجي في تحسين أداء الخدمات المقدمة – دراسة تطبيقية في مديرية البلديات في محافظة المثنى*. بحث مستل من أطروحة دكتوراه. جامعة المثنى. العراق.

٢. بوباطة، أميرة. بودرامة، مصطفى. (٢٠٢٢). *أثر التكامل بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي على تحسين جودة التدقيق الخارجي: دراسة ميدانية من وجهة نظر محافظي الحسابات في الجزائر*. مجلة التمويل والاستثمار والتنمية المستدامة. ٧ (١).

٣. عيسى، هدى. (٢٠٢٤). *تطبيق المنهج الرشيق في المراجعة الداخلية للحد من فجوة توقعاتها: دراسة ميدانية في بيئة الأعمال المصرية*. مجلة البحوث المحاسبية. ١١ (٤). ٢١٨-٢٦٢.

٤. العدوان، عبد الرحمن، وعبد الحق، محمد (٢٠٠٤). **أساليب البحث العلمي: منظور تطبيقي**. دار الفكر، ص. ١١٢.

٥. فائق، عبد الله. طاهر، كبرى. (٢٠٢٣). *تأثير التدقيق الرشيق على معايير الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي*. المجلة العراقية للعلوم الاقتصادية. عدد خاص لوقائع المؤتمر العلمي الدولي السادس لسنة ٢٠٢٣.

٦. كاظم، علي منفي. جزعل، حسن. كاظم، علي جواد. (٢٠٢٤). *دور التدقيق الرشيق في استدامة العمل الرقابي: بحث تطبيقي في معمل سمنت الكوفة*. مجلة كلية الكوت الجامعة. عدد خاص. المؤتمر العربي السابع للعلوم الإدارية والاقتصادية. يومي ٢-٢٠٢٤/٧/٣.

٧. كشاط، منى. (٢٠٢١). *تدقيق الثقافة التنظيمية وخصوصيتها ضمن المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي: دراسة نظرية تحليلية*. مجلة بحوث متقدمة في الاقتصاد واستراتيجيات الأعمال. ٢ (٢). ٧١-٨٧.

٨. معمري، إسراء. سلامي، وهيبة. (٢٠٢٣). *واقع استخدام تكنولوجيا المعلومات على مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر: دراسة ميدانية لعينة من محافظي الحسابات بالجنوب الشرقي الجزائري خلال سنة ٢٠٢٣*. رسالة ماجستير. كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير. جامعة قاصدي مرباح ورقلة. الجزائر.

٩. موسى، نوفل. الطائي، سلوان. (٢٠٢٣). *دور تدقيق الثقافة التنظيمية في تقييم الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر: دراسة تطبيقية في أمانة بغداد*. مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية. ١٩ (٦١). ١-٢٠.

10. Ardhani, L., Subroto, B., & Hariadi, B. (2019). *Does auditor Independence Mediate the relationship between auditor Rotation and audit quality?*. Journal of Accounting and Business Education. 4(1), 1-10.

11. Beerbaum, D. (2020). *Application of agile audit: A case study research. Aalto University School of Business*. Retrieved from https://www.researchgate.net/publication/346652158

12. Ikhlef, S & Torchi, M. (2020). *The Role of External Auditor Commitment to the Audit Profession ethics in Reducing Creative Accounting practices. Academic Review of social and human studi*es. Section (A) Economic and Law. 12 (2).

13. Ilori, O. Nwosu, N & Naiho, H. (2024*). Enhancing IT audit effectiveness with agile methodologies: A conceptual exploration.* Engineering Science & Technology Journal. 5 (6). 1969-1994.

14. James, P., & Roth, J. (2019). *Lean Auditing: Driving Added Value and Efficiency in Internal Audit*. IIA Research Foundation.

15. Joshi, P. L. (2021). *A review of agile internal auditing: Retrospective and prospective*. International Journal of Smart Business and Technology, 9(2), 1–12.

16. Kabas, A. R., Abid, I. D., Al-Mandalawi, B. J. M., & AlKaabi, B. R. H. (2022). *The role of auditors' competencies and agile internal auditing on the effective financial reporting: Moderating role of financial reporting standards*. International Journal of Economics and Finance Studies, 14(3), 81–98.

17. Krejcie, R. V.& Morgan, D. W., (1970), *Determining sample size for research activities,* Educational and Psychological Measurement.

18. Uludağ, S. (2022). *Agile audit and value-added leadership characteristics of internal auditors.* PressAcademia Proceedings, 15, 160–162.

19. Wilhelm, P. (2021). Agile internal auditing – *The case back to normal.* European Proceedings of Social and Behavioural Sciences, 92, 171–179.