

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة عمار ثليجي - الأغواط
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم: علوم المالية والمحاسبة
تخصص: محاسبة وتدقيق

نيل شهادة الماستر في المالية



مذكرة مقدمة ضمن متطلبات
والمحاسبة

مساهمة التخصص المهني في تحسين جودة
المراجعة

_ دراسة ميدانية على مستوى مراجعي الحسابات لولايتي الاغواط و غرداية

- فارة منير

لجنة المناقشة

- | | | |
|---------------|------------------|-------------------|
| رئيسا | أستاذ محاضر - أ- | د. احمد نقاز |
| مشرفا و مقررا | أستاذ محاضر - أ- | د. قرينة معمر |
| مناقشا | أستاذ مساعد - ب- | د. محمد طاهر عمري |

السنة الجامعية 2022/2021

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

شكر وتقدير

من لم يشكر الناس لم يشكر الله
فالشكر لله تعالى الذي وفقنا لهذا وأنعم علينا
ثم الشكر لكل إنسان أمدنا بيد المساعدة من قريب أو من بعيد
و نشكر كل عمال موظفي و اساتذة كلية العلوم التجارية و الاقتصادية
لولاية الاغواط ونتوجه بشكر خاص لرئيس قسم العلوم المحاسبية و
المالية الدكتور مخلوفى الطاهر فجزاه الله عنا كل خير كما نتوجه ايضا
بالشكر لكل اطارات الكلية كل باسمه و كل بصفته مع حفظ الألقاب و الرتب
و نشكر الأستاذ المشرف قربة معمر بشكل خاص حيث انه لم يبخل علينا
بالنصائح والتوجيهات.
كما لا أنسى شكر كل المساهمين على مساعدتهم في ما يتعلق بالإستبيان
لي وسعت صبرهم معنا
كما لا يفوتنا أن نشكر أعضاء لجنة المناقشة كل باسمه و كل بصفته على
ما بذلوه من جهود في قراءة الرسالة و تصحيح الاخطاء
فجزاهم الله عنا كل خير.
ونشكر كل من علمنا وأنار دربنا في الدنيا بالعلوم والمعارف
من أساتذتي الأفاضل وزملائي الكرام.

الإهداء

إلى كل من له الفضل من قريب أو بعيد...
إلى من أوجب الرحمان برّها وطاعتها، وأجزاء الثواب
لمن رعاها

وأحسن عشرتها، إلى من أعلى الله قدرها ومكانتها
إليك يا أمّاه ... إلى من رباني منذ عهد الصغر وجعل الله
عقوقه إحدى الكبر، إلى من أدين له بكل نجاح أصبته بعد
الإله

لمن أنا ومالي له، إلى العزيز الغالي، إليك يا أبي ...
أهدي هذا العمل المتواضع ...

إلى كل أستاذ علمني في مساري الدراسي ...
إلى كل أهلي و أرحامي إلى أصدقائي في الإقامة
الجامعية والعمل

فارة منير



تمثل هذه الدراسة التعرف على مدى مساهمة التخصص المهني لمراجع الحسابات الخارجي في تحسين جودة عملية المراجعة بالتطبيق على مراجعي الحسابات الخارجيين افترضت الدراسة أن التخصص المهني للمراجع الخارجي يساهم وبصورة ايجابية في جودة عملية المراجعة ، وأن هناك إدراك من قبل المراجعين الخارجيين بأهمية التخصص المهني للمراجع الخارجي. وتم استخدام الاستبانة لجمع بيانات الدراسة لتحقيق أهدافها وفرضياتها. وقد أظهرت نتائج الدراسة أن هناك اتفاق تام بين المراجعين الخارجيين بأهمية التخصص المهني لمراجع الحسابات الخارجي ، وأن التأهيل العلمي والعملية للمراجع الخارجي والتزامه بمعايير المراجعة المتعارف عليها يساهم في تحسين جودة عملية المراجعة . وأوصت الدراسة بإجراء مزيد من البحوث الميدانية في موضوع التخصص المهني للمراجع الخارجي ، وضرورة رفع درجة الوعي لدى المراجعين الخارجيين بأهمية الرقابة على جودة المراجعة.

الكلمات المفتاحية: التخصص المهني (الصناعي) ، المراجعة ، التدقيق، جودة التدقيق.

Résumé

Cette étude représente une identification de la mesure dans laquelle la spécialisation professionnelle de l'auditeur externe contribue à améliorer la qualité du processus d'audit en s'appliquant aux auditeurs externes. Un questionnaire a été utilisé pour recueillir les données de l'étude afin d'atteindre ses objectifs et ses hypothèses. Les résultats de l'étude ont montré qu'il existe un accord complet entre les auditeurs externes sur l'importance de la spécialisation professionnelle de l'auditeur externe, et que la qualification scientifique et pratique de l'auditeur externe et son engagement envers les normes d'audit généralement reconnues contribuent à améliorer la qualité du processus d'audit. L'étude recommandait de mener davantage de recherches sur le terrain au sujet de la spécialisation professionnelle de l'auditeur externe et de la nécessité de sensibiliser les auditeurs externes à l'importance du contrôle de la qualité sur l'audit.

Mots clés : spécialisation professionnelle (industrielle).audit, qualité de l'audit,



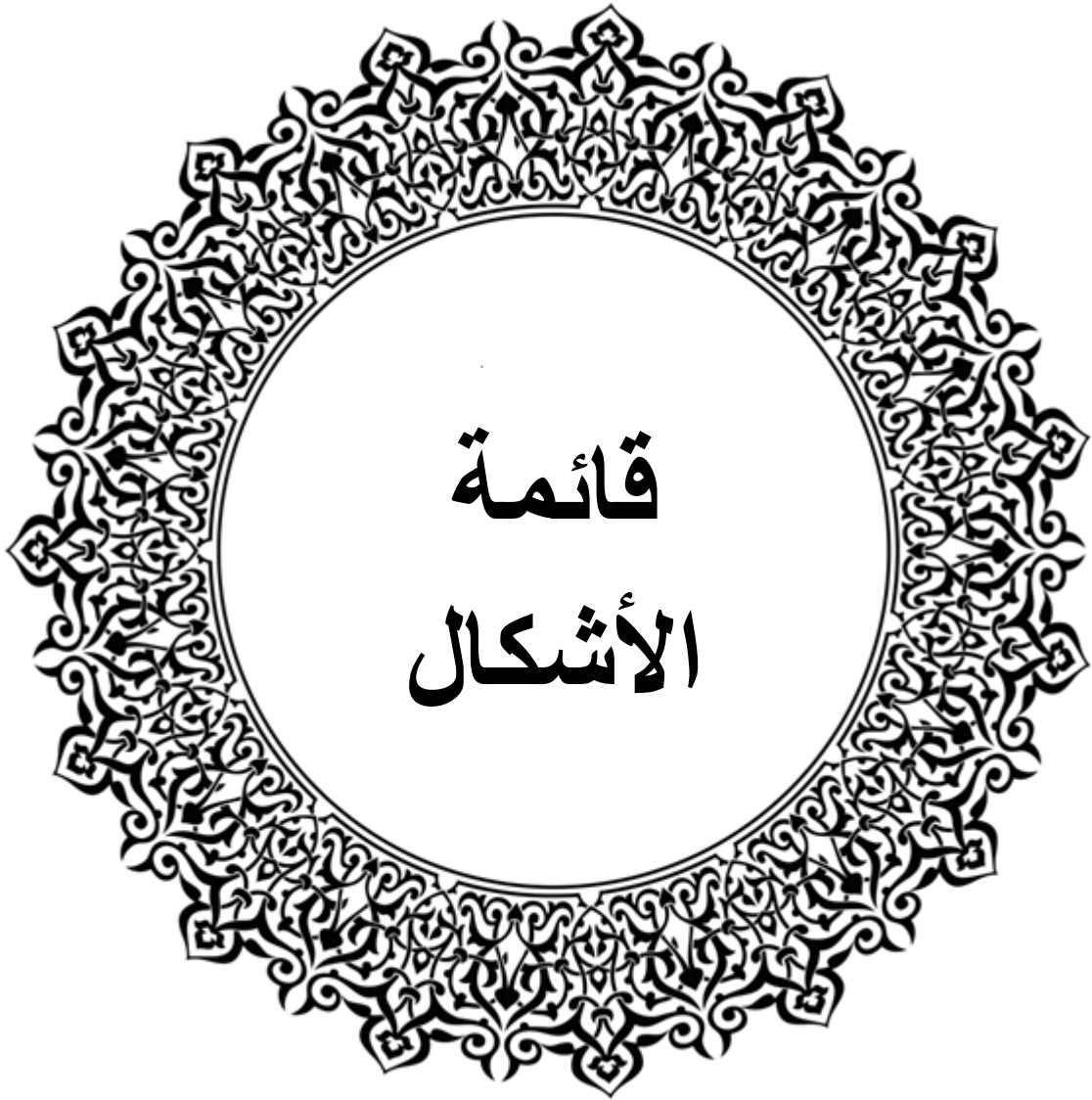
| الصفحة | العنوان |
|--------|--|
| | شكر و تقدير |
| | الإهداء |
| I | ملخص الدراسة |
| II | فهرس المحتويات |
| IV | قائمة الجداول |
| VI | قائمة الأشكال |
| أز | المقدمة |
| | الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة |
| 01 | تمهيد |
| 02 | المبحث الأول: التخصص الصناعي المفهوم والأهمية |
| 02 | المطلب الأول: تعريف و مفهوم التخصص المهني (الصناعي) |
| 03 | المطلب الثاني: أهمية التخصص المهني (الصناعي) |
| 07 | المطلب الثالث : مداخل قياس التخصص المهني (الصناعي) للمراجع الخارجي |
| 12 | المبحث الثاني: جودة المراجعة |
| 12 | المطلب الأول: تعريف الجودة . |
| 15 | المطلب الثاني: مقاييس جودة المراجعة: . |
| 20 | المطلب الثالث: العوامل المؤثرة على جودة المراجعة . |
| 28 | خلاصة الفصل الأول |
| | الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية |
| 30 | تمهيد |
| 31 | المبحث الأول: منهجية الدراسة الميدانية و اختبار أداة القياس |
| 32 | المطلب الأول: منهج الدراسة |

| | |
|----|--|
| 33 | المطلب الثاني : خطوات تصميم و تنفيذ أداة الدراسة |
| 34 | المطلب الثالث : الصدق وتبث الدراسة |
| 38 | المبحث الثاني: نتائج الدراسة و الاختبارات الاحصائية |
| 38 | المطلب الأول: عرض خصائص مجتمع الدراسة |
| 49 | المطلب الثاني: المجالات المعتمدة لتحديد الاتجاه العام للعبارات |
| 50 | المطلب الثالث: دراسة اتجاهات الدراسة |
| 53 | المبحث الثالث: اختبار الفرضيات |
| 53 | المطلب الأول: اختبار صحة الفرضية الرئيسية |
| 56 | المطلب الثاني: اختبار صحة الفرضيتين الفرعيتين الاولى و الثانية |
| 57 | المطلب الثالث: اختبار صحة الفرضية الفرعية الثالثة |
| 58 | خلاصة الفصل الثاني |
| 60 | الخاتمة |
| 65 | الملاحق |
| 80 | المراجع |



قائمة
الجدول

| الصفحة | عنوان الجدول | رقم الجدول |
|--------|---|------------|
| 35 | معامل الارتباط في مجال الصدق البنائي | 01 |
| 36 | معامل ثبات الدراسة | 02 |
| 37 | ثبات الدراسة (التجزئة النصفية) | 03 |
| 39 | توزيع مجتمع الدراسة حسب الجنس | 04 |
| 41 | توزيع عينة الدراسة حسب الفئة العمرية | 05 |
| 43 | توزيع عينة الدراسة حسب المؤهلات العلمية | 06 |
| 45 | توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة | 07 |
| 46 | توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية | 08 |
| 48 | توزيع عينة الدراسة حسب مستوى النشاط الذي تمارس فيه تقديم خدمات المراجعة | 09 |
| 49 | مجالات المتوسط الحسابي لتحديد الاتجاهات العامة للعبارات | 10 |
| 50 | اتجاه إجابات أفراد العينة على عبارات المحور الأول | 11 |
| 51 | اتجاه إجابات أفراد العينة على عبارات المحور الثاني | 12 |
| 52 | اتجاه إجابات أفراد العينة على عبارات المحور الثالث | 13 |
| 54 | معامل التحديد | 14 |
| 54 | مدى ملائمة النموذج للبيانات تحليل ANOVA | 15 |
| 55 | معامل خط الانحدار | 16 |
| 56 | اختبار One-Sample Test على المحور الأول | 17 |
| 57 | اختبار One-Sample Test على المحور الثاني | 18 |



قائمة
الأشكال

| الرقم | عنوان الشكل | الصفحة |
|-------|--|--------|
| 01 | توزيع عينة الدراسة | 39 |
| 02 | تركيبية مجتمع الدراسة حسب الجنس | 40 |
| 03 | تركيبية عينة الدراسة حسب الفئة العمرية | 42 |
| 04 | تركيبية عينة الدراسة حسب المؤهلات العلمية | 44 |
| 05 | توزيع نسب مجتمع حسب الوظيفة | 45 |
| 06 | توزيع نسب مجتمع حسب الخبرة المهنية | 47 |
| 07 | توزيع نسب مجتمع حسب النشاط الذي تمارس فيه تقديم خدمات المراجعة | 48 |



التخصص المهني ودوره في تحسين جودة المراجعة المقدمة

المقدمة

تقوم القوائم المالية التي تنشرها المؤسسة بتقديم معلومات تخص المنشأة تعتبر بمثابة وسيلة تساعد على اتخاذ القرارات و عليه يقوم مستخدمو تلك القوائم بالاستعانة بالتدقيق الخارجي للتأكد على درجة صحة القوائم المالية و مدى موثوقيتها ، وهنا تبرز أهمية تمتع المدقق الخارجي بمستوى عال من الخبرة و الكفاءة العلمية و العملية التي تعطي موثوقية اكبر لصحة التقارير و كذا درجة قبولها لدى مستخدمي القوائم المالية ، و عليه فإن المراجع الاكثر كفاءة تكون تقاريره أكثر جودة مما يستدعي منا التطرق إلى العوامل التي تؤثر على كفاءة المراجع التي نجد منها أن التخصص المهني في قطاع معين تتم مراجعته تجعل منه اي المراجع على قدر كبير وواسع من الخبرة ويمارس مهنته بشكل أكثر راحة و اكثر كفاءة مما يمكنه من اصدار تقريره الذي يكون ذو جودة و موثوقية اكبر لو لم يكن متخصصا في ذلك القطاع ، بل إن عملية المراجعة تكون بالصفة المثلى و تجعلها أكثر جودة وفعالية من خلال دقة آلياتها وأساليبها الحديثة المنتقاة بعناية إضافة إلى الخبرة المهنية التي تدفع بشكل كبير نحو تحقيق الجودة.

و تعتبر المراجعة بصفة عامة والتخصص الصناعي للمراجع بصورة خاصة منظومة مهنية متكامل وتتسق لتحقيق أهداف المراجعة، حيث نجد ان التخصص المهني يحد من مخاطر المراجعة بأشكالها المختلفة سواء كانت مخاطر متلازمة أو مخاطر رقابة داخلية أو مخاطر إجراءات المراجعة¹

الإشكالية:

ادت التطورات الكثيرة و المتسارعة في الاقتصاد العالمي إلى ضرورة مواكبتها بالتطورات في مجال مراجعي الحسابات و المدققين الخارجيين ، و تخصصهم في ميدان معين يتيح لهم التحكم اكثر في عملية المراجعة و اعطاء تقارير ذات جودة اعلى و مما سبق يمكن طرح الإشكالية التالية:

ما هو مدى استيعاب المراجعين لدور و مساهمة التخصص المهني (الصناعي) في تحسين جودة المراجعة ؟

¹ - عيد الله جاسم محمد سالم ، أثر التخصص الصناعي لمدققي الحسابات على جودة عملية المراجعة كأحد متطلبات التنمية المستدامة ، المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والإدارية ، جامعة مدينة السادات ، كلية التجارة ، العدد الثاني ، الكويت ، مارس 2022 ، ص 1039 .

التخصص المهني ودوره في تحسين جودة المراجعة المقدمة

وبناء عليها يمكن صياغة الأسئلة الفرعية التالية:

- هل هناك فهم لماهية و مفهوم التخصص المهني لدى المدققين الخارجيين ؟
- هل يوجد تثمين و محاولة للاستفادة من أهمية التخصص المهني لدى المدققين الخارجيين؟
- هل يساهم التخصص المهني في تحسين جودة التدقيق من منظور مكاتب التدقيق؟

● فرضيات البحث:

للإجابة على الإشكالية المطروحة ومجموعة التساؤلات، انطلقنا من الفرضيات الرئيسية التالية :

يساهم التخصص المهني في تحسين جودة المراجعة .

و التي هي بدورها تتمحور حول افتراض ما يلي :

- يوجد فهم لماهية و مفهوم التخصص المهني لدى المدققين الخارجيين .
- يوجد محاولة و تثمين لأهمية التخصص المهني لدى المدققين الخارجيين.
- يساهم التخصص المهني في تحسين جودة التدقيق من منظور مكاتب التدقيق.

● مبررات اختيار الموضوع:

لقد تباينت مبررات اختيار الموضوع حيث نجد أنها تتمحور حول :

- أهمية الموضوع البالغة لدى جميع الأطراف المهتمة بالتخصص المهني.
- أهمية الموضوع بالنسبة للتخصص.
- الأهمية التي يكتسيها الموضوع، خاصة لأن التدقيق يلعب دور مهم في المجال المحاسبي.
- اكتساب معرفة وخبرة للاستفادة منها مستقبلا في المجال المهني المحاسبي.

● دوافع اختيار الموضوع :

هناك نوعان من الدوافع :

التخصص المهني ودوره في تحسين جودة المراجعة المقدمة

● **الدوافع الذاتية :** بحكم تخصصنا في هذا التخصص المحاسبية و التدقيق فإننا اولوينا اهتماما بالتخصص المهني و ماله من دور فعال يلعبه في تحسين المراجعة و التدقيق و كذلك الرغبة الشخصية في إعداد البحث و التخصص أكثر في هذا المجال لأنه موضوع جديد .

● **الدوافع الموضوعية:** إن التخصص المهني في الوقت الحالي له دور فعال في التأثير على جودة المراجعة و التدقيق، مما يجعله موضوعا ذو اهمية جدير بالدراسة

● أهمية الدراسة :

تكتسب الدراسة أهميتها من أهمية الموضوع التي تعالجه وهو :

- **مساهمة** التخصص المهني للمدقق الخارجي في تحسين جودة المراجعة و ما تلعبه كذلك في تطوير أدائه
- **جعل** عمله اكثر مهنية من خلال المعارف التي يكتسبها عند تخصصه و فهم و المام اكثر بالموضوع عند التخصص .

● أهداف البحث:

إن الهدف من تناول هذا الموضوع هو محاولة منا لتحقيق الأهداف التالية:

- ادراك مفهوم و ماهية التخصص المهني (الصناعي) ومدى تثمين المدققين الخارجيين له و الاستفادة من اهميته.
- تقديم و عرض اهم النقاط التي يسهم بها التخصص المهني و التي تؤثر على حسن سير عمل المدقق .
- تقديم بحث يتناول مدى مساهمة التخصص المهني و تأثيره على جودة التدقيق وإدراك مختلف الآراء والجهود المتعددة التي تناولت هذا المفهوم .
- دعم المكتبة الجامعية ببحث يتناول هذا الموضوع .

● المنهج المتبع:

من أجل الوصول إلى الأهداف المرجوة من هذه الدراسة، واختبار الفرضيات التي تمّ تبنيها، تم معالجة الموضوع بإتباع المنهج الوصفي و التحليلي، وذلك

التخصص المهني ودوره في تحسين جودة المراجعة المقدمة

يهدف نقل المعلومات المتوفرة على مستوى المراجع في الفصل الأول الذي يخص المنهج الوصفي، أما استخدام المصادر التحليلية فقد تم من خلال إعداد وتصميم استبانة لغرض جمع المعلومات اللازمة في موضوع البحث من مفردات عينة البحث، ومن ثم تفرغها وتحليلها من خلال برنامج (SPSS) للتحليل الإحصائي وإجراء الاختبارات الإحصائية المناسبة والضرورية لموضوع البحث.

• الدراسات السابقة

لقد قمنا بالاطلاع على الدراسات السابقة ذات الصلة بموضوع الدراسة والتي تخدم مشكلتها وفرضياتها و ذلك من أجل تكوين إطار مفاهيمي تستند إليه الدراسة الحالية في توضيح الجوانب الأساسية لموضوعها، وفيما يلي نستعرض بعض هذه الدراسات :

- 1- دراسة سامح عبد الرزاق الحداد (2008): وهي مذكرة ماجستير بعنوان " تحليل وتقييم استراتيجية التخصص المهني للمراجع الخارجي وأثره على جودة الأداء المهني في خدمات المراجعة -دراسة تطبيقية- على مكاتب المراجعة في غزة وهدفت هذه الدراسة إلى تحديد اثر استراتيجية التخصص المهني للمراجع الخارجي على جودة الأداء المهني في خدمات المراجعة ، وهي دراسة تطبيقية على مكاتب المراجعة في قطاع غزة .ولتحقيق أهداف الدراسة تم تصميم استبانة تتناسب مع متغيرات مشكلة الدراسة والفرضيات ، حيث وزعت هذه الاستبانة على مكاتب المراجعة في قطاع غزة.
- 2- دراسة وائل حسين محمد محمود 2019: "وهي بحث ، بعنوان " دور التخصص الصناعي للمراجع الخارجي في الحد من ممارسات الفساد المالي – دراسة نظرية " يتمثل الهدف الرئيسي للبحث في : دراسة و تحليل أثر إتباع استراتيجية التخصص الصناعي للمراجع الخارجي على الحد من ممارسات الفساد المالي في منظمات الأعمال المصرية.
- 3- دراسة لقويرة سمير 2017: "وهي مقال منشور بمجلة مجلة الاقتصاد الصناعي لجامعة محمد خيضر بسكرة ، بعنوان " مساهمة التخصص المهني للمدقق الخارجي في تحسين جودة التدقيق "دراسة ميدانية لعينة من المدققين الخارجيين في ولاية بسكرة" . تهدف الدراسة إلى التعرف على مفهوم جودة التدقيق الخارجي ومفهوم التخصص المهني (الصناعي)، ومدى إدراك القائمين بأعمال التدقيق لأهمية التخصص المهني، ومعرفة فيما إذا كان يساهم في تحسين جودة

التخصص المهني ودوره في تحسين جودة المراجعة المقدمة

التدقيق، وقد توصلت الدراسة إلى وجود اتفاق بين المدققين الخارجيين في ولاية بسكرة حول أهمية التخصص المهني من خلال تمكين القائم بأعمال التدقيق من التخطيط الجيد لعملية التدقيق وإعداد برنامج التدقيق بشكل ملائم.

● حدود الدراسة

- الحدود الزمانية: من أبريل 2022 إلى جوان 2022؛

- الحدود المكانية: تمت على مستوى مكاتب المراجعة ، المحاسبين ، محافضي الحسابات و الخبراء المحاسبين لولايتي الاغواط و غرداية .

● صعوبات الدراسة

1- صعوبة الإلمام الكافي بالمعلومات بسبب اعتبار الموضوع موضوع جديد على مستوى الجزائر .

2- افتقار المكتبة الجامعية للمراجع المتخصصة في الموضوع.

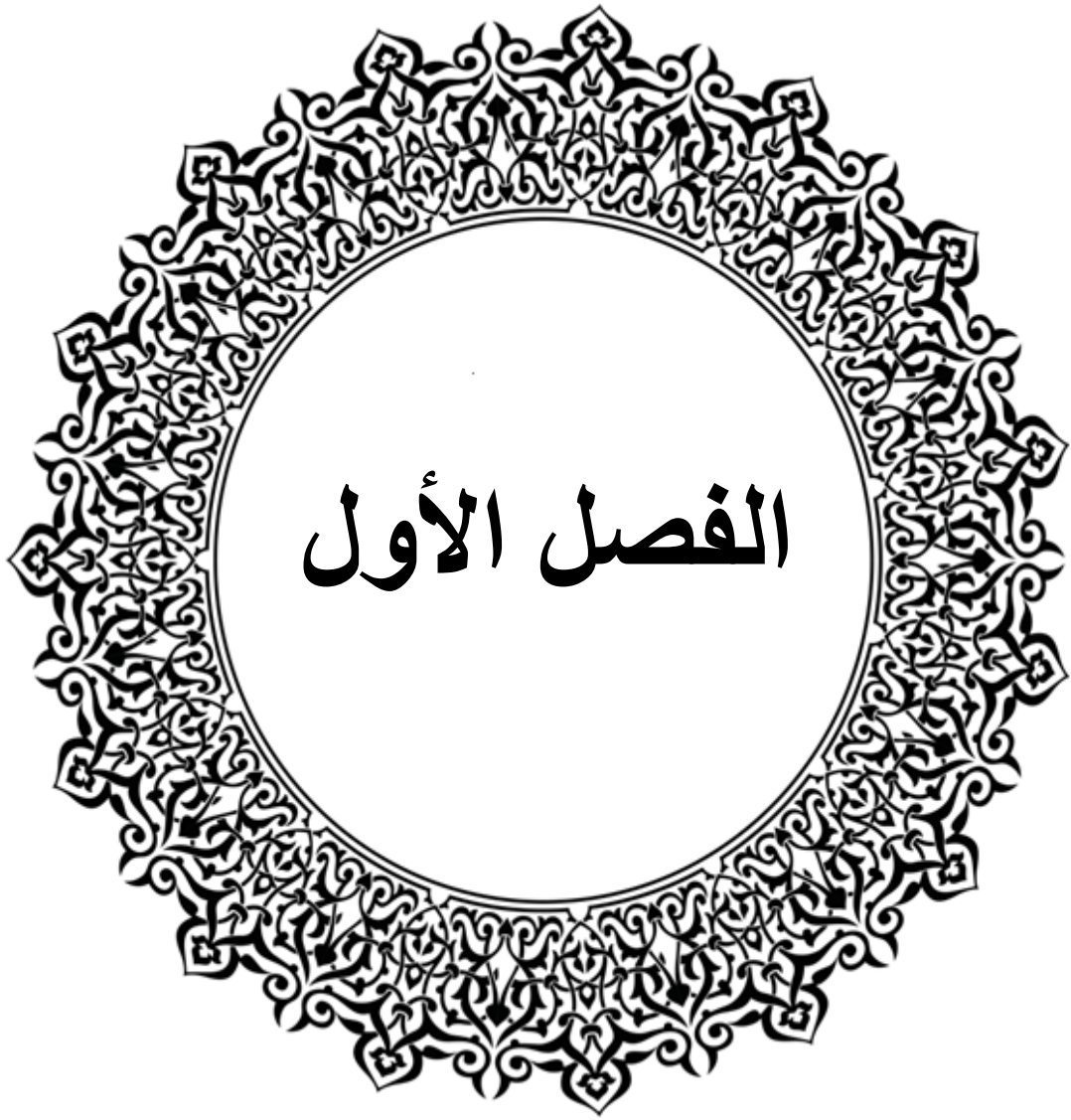
3- وجود نقص في مكاتب المراجعة و المحاسبين المعتمدين و محافضي الحسابات و الخبراء المحاسبين على مستوى ولاية الاغواط مما صعب علينا جعل الدراسة التطبيقية تكون اكثر الماما بهذا الموضوع الجديد .

● هيكل الدراسة

بغية الإلمام بدراسة الموضوع والإجابة على إشكاليته واثبات صحة الفرضيات، تم تقسيم وهيكل البحث إلى فصلين، فصل نظري وفصل تطبيقي إضافة إلى المقدمة والخاتمة وذلك كما يلي:

تضمن الفصل الأول الجانب النظري الذي سوف نتطرق من خلاله إلى مفهوم التخصص الصناعي وأهميته ومعايير مقياس التخصص الصناعي وجودة المراجعة وكذا العوامل المؤثرة على جودة المراجعة .

أما الفصل الثاني فقد تناول دراسة تطبيقية تضمنت نتائج الاستبيان الذي تم إجراؤه حول التخصص المهني و ما حققه من نتائج و مناقشتها .



الفصل الأول

تمهيد :

لقد تناولت مذكرتنا بإطارها النظري الذي نحدد فيه المفاهيم العامة حول التخصص المهني و كذلك حول جودة المراجعة لاسيما و أنه قد أصبح التخصص المهني سمة من سمات هذا العصر، حيث لم يعد المهني يقوم بكافة الأعمال في مجال مهنة واحدة ، ويرجع ذلك أساساً إلى أن فروع المهنة تعددت وأصبحت أكثر اتساعاً، وأصبح الإلمام بمجال معين من مجالات المهنة يحتاج إلى التخصص الدقيق في هذا المجال ، ومهنة المراجعة تختلف عن أية مهنة أخرى فهي أصبحت تحتاج إلى المراجع المتخصص حتى يتقن هذه المهنة ويؤديها بالكفاءة المطلوبة .

على ما تقدم فإن هذا القسم من البحث يهتم بمناقشة مفهوم وأهمية التخصص المهني (الصناعي) للمراجع و أهميته ودوره في تحسين جودة عملية المراجعة، وقد قسم إلى:

المبحث الأول: التخصص الصناعي المفهوم و الأهمية.

المبحث الثاني: جودة المراجعة.

المبحث الأول: : التخصص الصناعي المفهوم والأهمية..

سنتناول في هذا المبحث التعاريف المتعددة للتخصص المهني (الصناعي) محددين بذلك مفهومه العام وماله من أهمية يمثلها.

المطلب الأول: تعريف و مفهوم التخصص المهني (الصناعي).

يعرف التخصص أو الخبرة المتخصصة في علوم المعرفة امتلاك مساحة عريضة من المعرفة والمهارة العلمية، فذاكرة المتخصص تحوي صوراً أكثر

كمالاً وصورة أفضل وأدق في مجال التخصص، ولذلك يستطيع المتخصص لالتقاط المعلومات الجديدة بطريقة أكفأ وأشمل، وملاحظة الفروق بطريقة أدق، كذلك لديه حصيلة كبيرة من استراتيجيات اتخاذ القرار و أنسب الطرق لتنفيذ تلك الاستراتيجيات. و منه كذلك عرف ريشو المعرفة المتخصصة بأنها "تتطلب من الشخص الذي يسعى امتلاكها أن يكون ماهراً ومؤهلاً، وأن تختلف طرق تفكيره عن طريقة تفكير الآخرين"¹ وفي مجال مهنة المراجعة يعرف التخصص المهني للمراجع كونه أي "المراجع المتخصص هو من يكتسب التدريب أو من يكلف بمهام محددة من قطاعات معينة يجعل أداءه لأمعاً في تلك القطاعات عن غيره من المراجعين"².

و في ضوء التعريفين السابقين، نستنتج أن المراجع المتخصص صناعياً يتميز بالخبرة العلمية والعملية عن بقية المراجعين نتيجة التدريب و ممارسة المراجعة في قطاع صناعي أو خدمي معين ، و يتمتع بالإدراك التام و الفهم الواضح في المجال الذي يتخصص فيه حتى يتسنى له أن يقدم خدمات مراجعة تتمتع بجودة عالية و موثوقية كبيرة لعملائه في القطاع محل تخصصه .

كما يمكننا تعريف التخصص الصناعي للمراجع الخارجي بأنه تخصص وتميز المراجع عن غيره من المراجعين و امتلاكه لقدرة كبيرة من المعرفة بنشاط أو صناعة معينة ، بما يمكنه من تقديم خدمات مراجعة متميزة وذات جودة عالية لعملائه في قطاع محدد، وذلك نتيجة لإملاكه مجموعة من المعارف والخبرات ، والدراسة والتدريب المتعلقة بخصائص وطبيعة العمليات في هذا القطاع.

المطلب الثاني: أهمية التخصص المهني (الصناعي).

يحظى التخصص المهني بأهمية بالغة يمكن أن نذكر بعضاً من تلك الأهمية على النحو التالي :

- تكوين هيكل معرفة وخبرات متخصصة بتلك الصناعة، وبالتالي تقديم خدمات ذات مستوى أعلى من الجودة في الأداء المهني مما يسمح بزيادة كفاءة وفعالية التدقيق، حيث أن المدققين الذين لهم فهم أعمق في صناعة معينة سيكون لديهم

¹ -صالح ميلود خلاط، أهمية التخصص المهني للمراجع الخارجي ودوره في تحسين جودة عملية المراجعة ، المجلة العلمية ، جامعة صيراته ، العدد الرابع ، ليبيا، 2018، ص 05 .
² المرجع السابق ، ص 06 .

- القدرة على التعامل بجدية مع المشاكل الجوهرية وتخفيض احتمالات وفرص عدم اكتشاف احتواء القوائم المالية على الأخطاء والتحريفات¹ .
- "تمكن المعرفة المتخصصة مراجع الحسابات من بناء هيكل من المعرفة والخبرات الخاصة بنشاط معين، يساعده على تقديم خدمات ذات مستويات عالية من الجودة²."
 - "تظهر أهمية اخرى للتخصص تتمثل في مسالة تخفيض الاستعانة بالخبراء من قبل المراجع فالعديد من الاعمال تحوي كثيرا من الغموض و تفاصيل أكثر للشيء محل المراجعة خاصة في ظل التوجه نحو مراجعة الأداء البيئي³."
 - "تتيح المعرفة المتخصصة للإمام بطبيعة الأنشطة الخاصة وخصائصها بكل صناعة أو نشاط ذا ما توفرت هذه المعرفة بناء على تعدد المتطلبات المحاسبية للقطاعات أو الأنشطة المختلفة، أو المتخصصة بأعمال العميل من قبل مراجع الحسابات، فإن ذلك قد يخفض من احتمال الاستعانة بالخبراء لدرجة كبيرة في كثير من الحالات الجودة⁴."
 - الحصول على معرفة دقيقة وأكبر لمعايير المحاسبة ومتطلبات التقارير في هذه الصناعة التي يكون المدقق الخارجي متخصصا في أداء الخدمات للعملاء العاملين بها، بالإضافة إلى تطوير المهارات اللازمة لتعاقدات التدقيق والارتباط في هذه الصناعة⁵."
 - "يتيح التخصص المهني لمراجع الحسابات القيام بمراجعة على مستوى عالي من الفاعلية، فالمراجع المتخصص يمتلك قدرة أكبر على تقديم مستويات أعلى من الضمان بأن القوائم المالية محل المراجعة خالية من الأخطاء والتلاعب والتحريفات الجوهرية⁶."
 - تعمل على تحسين كفاءة المراجع و تقديره للمخاطر المتعلقة بعملية المراجعة الذي يؤثر على دقة و جودة القرارات، " إذ تشير جودة عملية التدقيق الى مدى قدرة المدقق الخارجي على اكتشاف الأخطاء والمخالفات الجوهرية في القوائم المالية والإعلان عنها⁷"

1 سمير لقويبة ، مساهمة التخصص المهني للمدقق الخارجي في تحسين جودة التدقيق دراسة ميدانية لعينة من مدققين الخارجيين بولاية بسكرة ، رسالة دكتوراه ، جامعة باتنة ، الجزائر ، 2017 ، ص 451..

2 صالح ميلود خلط ، مرجع سابق ص 07.

3 المقطري صالح ، أهمية التخصص المهني للمراجع في تحسين تقدير مخاطر المراجعة"دراسة ميدانية في الجمهورية اليمنية" المجلة العلمية ، جامعة العلوم الاقتصادية والقانونية دمشق ، العدد الرابع ، 2011 ، سوريا ص 415 .

4 صالح ميلود خلط ، مرجع سابق ، ص 07 .

5 سمير لقويبة ، مرجع سابق ص 451.

6 صالح ميلود خلط ، مرجع سابق ص 07.

7 بسام خليل بقله ، نضال عمر زلوم ، أثر جودة التدقيق على تكلفة حقوق الملكية، المجلة الاردنية في إدارة الأعمال ، العدد واحد ، 2019 ، الاردن ص 123 .

- "تستطيع مؤسسة المراجعة المتخصصة تكوين هيكل معرفة و خبرات خاصة بتلك الصناعة ، و بالتالي تقديم خدمات ذات مستوى عالي من الجودة في الأداء المهني ، و هذا يؤدي إلى زيادة كفاءة و فعالية المراجعة ، حيث أن المراجعين الذين لديهم فهم أعمق في صناعة معينة سيكون لديهم القدرة على التعامل بجديّة مع المشاكل الجوهرية و الاصدارات التي توجد في صناعة العملاء¹ ."
- "المراجع المتخصص أكثر كفاءة في إنجاز مهمة المراجعة، إذ يتطلب وقت أقل في التنفيذ من الوقت المستهدف ويؤدي اختبارات مراجعة أقل بشكل عام² ."
- "الحصول على معرفة دقيقة وأكبر لمعايير المحاسبة ومتطلبات التقارير في هذا النشاط الذي يكون المراجع متخصص في أداء الخدمات للعملاء العاملين به، بالإضافة إلى تطوير المهارات اللازمة لتعاقدات المراجعة المستقبلية في هذا النشاط³."
- تؤكد على صحة التقارير المقدمة و تخفف من حدة التظليل و التدليس في القرارات الصادرة عن مسؤولي المنشأة بغرض اعطاء بيانات مغلوطة متضمنة احتيالا ماليا .
- يؤثر على مدى استقلالية المراجع حيث أن المراجع المتخصص متمكن لحد يبعد عنه المساومات المغرضة او التي تعمل على التشكيك في صحة قراراته حيث ان المتخصص اي المراجع المتخصص تكون قراراته صائبة الى حد كبير و مستقلة .
- "و تبرز أهمية التخصص المهني للمراجع ايضا في رغبته في تعزيز سمعته المترتبة بتقديم خدمات ذات جودة عالية حيث ينتج عن ذلك تقديم المكتب المتخصص لمستوى مرتفع من التأكيد مقارنة بعمليات المراجعة المقدمة من قبل مكاتب المراجعة غير المتخصصة، و بذلك أصبح التخصص المهني للمراجع يمثل احدي الاستراتيجيات التي يتبعها المراجع أو شركات المراجعة للمنافسة في سوق المهنة بدلا عن الأتعاب⁴ ."
- "يعزز التخصص المهني من سمعة المراجع من وراء تقديمه لخدمات مراجعة ذات جودة عالية، كما يساعد في توسيع نطاق خدمات المراجعة، حيث يتيح التخصص المهني فرصة تقديم خدمات على مستوى عالي من التأكيد مما يرفع

¹ الحداد سامح عبد الرزاق ، تحليل و تقييم استراتيجية التخصص المهني للمراجع الخارجي وأثره على جودة الأداء المهني في خدمات المراجعة، رسالة ماجستير ، الجامعة الإسلامية، غزة فلسطين ، 2008 ، ص 63 .

² صالح ميلود خلاط، مرجع سابق ، ص 07 .

³ الحداد سامح عبد الرزاق ، مرجع سابق ، ص 63 .

⁴ المقطري صالح ، مرجع سابق ، ص 415 .

- كفاءة أعمال المراجعة من ناحية، وتلبية احتياجات العملاء لطالبي خدمات المراجعة بصورة متميزة من ناحية أخرى¹."
- التخصص المهني يمكن مؤسسة المراجعة من تدعيم مركزها التنافسي بين مؤسسات المراجعة وقدرتها في الحصول على حصص متزايدة في سوق المراجعة، باعتبار أن التخصص وما يمنحه للمراجع من قدرات ومهارات وتقنيات سيمثل أداة جذب لعملاء المراجعة.
 - تدعيم استقلال المراجع الخارجي ، حيث يعمل التخصص على تقوية درجة احتفاظ المراجع الخارجي باستقلاله في مواجهة محاولات بعض العملاء التأثير السلبي على هذا الاستقلال²
 - يتيح التخصص المهني للمراجع الحسابات القيام بمراجعة على مستوى عال من الفاعلية، فالمراجع المتخصص يمتلك قدرة أكبر على تقديم مستويات أعلى من الضمان بأن القوائم المالية محل المراجعة خالية من الأخطاء والتلاعب والتحريفات الجوهرية³."
 - "توزيع تكاليف التدريب والتطوير على مجموعة أكبر من العملاء من جانب مؤسسات المراجعة المتخصصة، وهذا يساعد على الاستفادة من وفرات الحجم⁴"

المطلب الثالث: مداخل قياس التخصص الصناعي(المهني) للمراجع الخارجي.

اعتمدت الدراسات البحثية على عدة مداخل لقياس التخصص الصناعي للمراجع الخارجي ، يمكن تناولها كما يلي:

أ- مدخل الحصة السوقية Approach Share Market :

يتم تحديد مدى تخصص المراجع من عدمه وفقا لهذا المدخل ، على أساس مدى تمكنه اي المراجع على عمليات المراجعة في خط صناعي أو خدمي معين ، بمعنى أن المراجع الذي يسيطر أو يحوز حصة سوقية أكبر في قطاع معين يعتبر الأكثر امتلاكاً للمعارف والخبرات لهذا القطاع ، وبالتالي سيقوم بتوجيه استثماراته الهامة لتطوير أساليب وخطط وتقنيات مراجعة خاصة لهذا القطاع .

¹ صالح ميلود خلاط ، مرجع سابق ، ص 07 .

² وائل حسين محمد محمود ، دور التخصص الصناعي للمراجع الخارجي في الحد من ممارسات الفساد المالي - " دراسة نظرية ميدانية" ، محاضرات ، المعهد العالي لتكنولوجيا البصريات ، جمهورية مصر العربية ، 2016 ، ص 22 .

³ صالح ميلود خلاط ، مرجع سابق ، ص 07 .

⁴ الحداد سامح عبد الرزاق ، مرجع سابق ، ص 63 .

"وقد أشارت دراسة Carson إلى أن شركة المراجعة تعتبر متخصصة في قطاع معين إذا قامت بمراجعة 20% فأكثر من الشركات التي تنتمي لهذا القطاع".¹ "ويقوم هذا المقياس على افتراض أن التخصص المهني للمراجع الخارجي أو مكاتب وشركات المراجعة هو تمييز نفسها على المنافسين من خلال المحافظة على حصة سوقية من الشركات العاملة في مجال صناعة معينة ، الأمر الذي سينتج عنه معرفة جيدة من خلال تطوير معرفتها في هذه الصناعة".²

"و يجب عند استخدام مدخل الحصة السوقية لقياس التخصص الصناعي للمراجع ، تحديد حدود الحصة السوقية في سوق المراجعة ، فيما إذا كانت في حدود المستوى المحلي (مدينة محددة) ، أم على مستوى الموطن (الوطن ككل) ، أم على المستوى الدولي ، لأنه كلما زاد التوسع في حدود الحصة السوقية من مجرد المدينة إلى الموطن إلى المستوى الدولي ، كلما أعطى ذلك مؤشرا واضحا على صلاحية مدخل الحصة السوقية كأساس للحكم على تخصص المراجع صناعيا ، وكلما دل ذلك على زيادة مستوى جودة عملية المراجعة ويتم تحديد الحصة السوقية مقاسه بنسبة مبيعات العميل في صناعة معينة.³"

كما لا يخفى علينا ان "أكثر المقاييس استخدامًا للتعبير عن تخصص المراجع في الصناعة هو الحصة السوقية"⁴ حيث أن مدخل الحصة السوقية في مجال قياس تخصص المراجع يعتبر هو المدخل الذي يسيطر على معظم الدراسات البحثية ، إلا أنه لا يخلو من العيوب و التي نجد منها :

-انخفاض إيرادات مكاتب المراجعة نتيجة التخصص في قطاع معين .

- الزيادة في النفقات بغرض التمكين في التخصص المراد و ذلك من اجل تطوير المهارات والخبرات و تقنيات المراجعة المتعلقة بالقطاع الصناعي.

ومنه يمكننا ان نستنتج أن مدخل الحصة السوقية لقياس التخصص الصناعي يعتمد على مدى سيطرة المراجع على عمليات المراجعة في قطاع

¹ وائل حسين محمد محمود ،مرجع سابق ص 20 .

² جعفر عثمان الشريف عبد العزيز ، مدى مساهمة التخصص المهني للمراجع الخارجي في تحسين جودة عملية المراجعة " دراسة ميدانية"، مجلة العلوم الاقتصادية ، جامعة المجمعة، المملكة العربية السعودية، 2016 ، ص45.

³ وائل حسين محمد محمود ،مرجع سابق ، ص 20 .

⁴ محمد سامي سلامه خلف ، أثر التخصص الصناعي للمراجع وجودة التقارير المالية على كفاءة الاستثمار، دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة الصناعية المقيدة بالبورصة المصرية ، مصر ، 2019 ، ص 28 .

صناعي او خدماتي محدد فنسبة السيطرة هي العامل المحدد لمدى التخصص من عدمه.

ب- مدخل حصة المحفظة Approach Share Portfolio:

"ويقوم هذا المقياس على مقارنة مبيعات عميل المراجعة مع إجمالي مبيعات جميع العملاء في نفس صناعة العميل وبحسب كالتالي:

التخصص الصناعي لمنشأة المراجعة = إجمالي مبيعات العميل مقسومًا على إجمالي جميع العملاء لنفس الصناعة. 1"

"و يرتكز هذا المدخل في قياس وتحديد التخصص الصناعي للمراجع الخارجي القطاعات الصناعية المختلفة التي يخدمها المراجع ، ووفقا لهذا المدخل يعتبر المراجع متخصص في القطاع الصناعي الذي يمثل النسبة الأكبر من محفظته أو أتعابه ، بمعنى أن القطاع الذي يحظى بنسبة أكبر من خدمات المراجع و يحقق منه أعلى أتعاب هو مجال تخصص المراجع 2 ."

" ووفقاً لهذا المقياس فإن منشأة المراجعة تعتبر متخصصة مهنيًا (صناعيًا) في الصناعات التي تتولد من خلالها أغلب إيراداتها وتقوم بتخصيص معظم مواردها في تطوير معرفتها الصناعية المحددة في هذه الصناعة. 3 "

"ويفترض هذا المدخل أنه من خلال ملاحظة توزيع أتعاب المراجعة على القطاعات الصناعية المختلفة يمكن الاستدلال على تخصص المراجع، فالقطاعات الصناعية لعملاء المراجع والتي تمثل الحصة الأكبر في المحفظة تعكس الصناعات التي قام المراجع بتطوير قاعدة معرفة فيها. 4.

كما وأن الحصص الكبيرة في المحفظة تعكس الاستثمارات الكبيرة التي قام بها وبالتالي وفقاً للمراجع لتطوير تقنيات مراجعة ترتبط بطبيعة ال هذا قطاع الصناعي . لهذا المدخل فإن المراجعين الذين يعتبرون متخصصين بتلك

1 جعفر عثمان الشريف عبد العزيز، مرجع سابق، ص45.

2 وائل حسين محمد محمود، مرجع سابق، ص 20 .

3 جعفر عثمان الشريف عبد العزيز، مرجع سابق، ص45.

4 شلا محمد نذار، أثر التخصص الصناعي لمراجع الحسابات في تخفيض تكلفة أداء عملية المراجعة " دراسة ميدانية"، رسالة ماجستير، كلية الاقتصاد جامعة دمشق، سوريا، 2015، ص41.

الصناعات هم الذين يحققون أكبر عائدات ومن المفترض أنهم يكرسون معظم مواردهم على تطوير المعارف والخبرات المتعلقة بتلك القطاعات¹. "

"وفي ظل هذا المدخل فإن المراجعين الذين يعتبرون متخصصين في قطاع صناعي محدد هم الذين يحققون أكبر عائدات أو أتعاب في هذا القطاع ، وبالتالي فإنهم سيقومون بتوجيه معظم مواردهم وجهودهم نحو تطوير المعارف والخبرات في هذا القطاع² . "

ومقابل ذلك هناك عيوب و تقصير في مدخل المحفظة منه :

* "وهو أن احتمال تصنيف المراجع كمتخصص صناعي اعتمادا على حجم القطاع الصناعي قد لا يعكس الجهود المبذولة التي تتم من قبل المراجع للتخصص في ذلك القطاع، حيث يعتبر كل مكتب من المكاتب الكبار متخصص في عدة قطاعات صناعية ولا يمكن تحديد ماهية تخصصها، ولا يوجد أي مكتب يمكن أن يحدد كمتخصص في قطاعات صناعية صغيرة ،بالإضافة إلى أنه في حال خروج المراجعين عن المجالات الأكثر تخصصاً إلى مجال خدمات أخرى فكلا من المراجعين ذوي الخبرات العليا، والأقل خبرة تنخفض معها قدرتهم وفعاليتهم المهنية مما يؤثر على مستوى الأداء المهني³"

* "أنه لا يعكس الجهد المبذول من المراجع في سبيل تنمية مهارات وتقنيات مراجعة قطاع صناعي محدد ، علاوة على أن المكاتب الكبيرة التي يتولى كل منها مراجعة عدة قطاعات صناعية مختلفة لا نستطيع تحديد ماهية تخصصها⁴ . "

إن الملاحظ في هذا المطلب هو وجود عدة مداخل لقياس التخصص الصناعي وكما يوجد اتفاق عام على استخدام مقياس أو مدخل محدد يحظى بقبول جمهور الباحثين و الدارسين.

المبحث الثاني: جودة المراجعة.

¹ المرجع السابق ، ص 41.

² وائل حسين محمد محمود ،مرجع سابق ، ص 21 .

³ شلا محمد نذار ،مرجع سابق ، ص 41 .

⁴ وائل حسين محمد محمود ،مرجع سابق ، ص 21 .

سنتطرق في هذا المبحث الى ماهية جودة المراجعة من خلال تحديد مفهومها والمقاييس المعتمدة عليها

المطلب الأول: تعريف الجودة .

إن تعدد الأطراف المهتمة بجودة المراجعة واختلاف اهتمامات تلك الأطراف أسهم بلا شك في صعوبة إيجاد مفهوم موحد لجودة المراجعة، فالمراجع يهتم بتوافق إجراءات المراجعة مع المعايير المهنية أكثر من اهتمامه بمخرجات تلك المراجعة، بينما يركز اهتمام باقي الاطراف على مخرجات المراجعة.¹

و رغم كون الجودة تلعب دورا هاما، إلا أنه لا يوجد تعريف واضح وشامل ومتفق عليه من قبل الباحثين و الدارسين ، و مرد ذلك هو وجهات و زوايا النظر التي نظر اليها عبرها ، فنجد لها عدة تعريفات فقد عرفها فقد عرفها De Angelo " بأنها احتمالية شرط قيام المحاسب القانوني باكتشاف الأخطاء والتغرات في النظام المحاسبي للعميل ،والقيام بتسجيل ذلك في التقرير الذي يصدره"²

و هي أيضا "تعني طبيعة الشيء ودرجة الصلاحية، وقديما كانت تعني الدقة والإتقان، أما حديثا فقد أصبح لمفهوم الجودة أبعاد متشعبة وجديدة " ³

و لقد اورد خالد علي انديه و محمد البشير غيث على وجود ثلاث مداخل اساسية لمفهوم جودة المراجعة؛ نسوقها على النحو التالي :الأول يقوم على الالتزام بمعايير المراجعة الصادرة عن المنظمات المهنية وقواعد السلوك المهني، ويقوم الثاني على أساس أن درجة خلو القوائم المالية من الأخطاء أو التحريفات الجوهرية هي المحدد الرئيسي لجودة المراجعة، في حين يقوم الثالث على أساس ربط الجودة بتحقيق الأهداف المتوقعة من عملية المراجعة من قبل الاطراف المهتمة بالمراجعة .⁴

و ان تحديد مفهوم الجودة يستدعي منا المرور بعدة مصطلحات منها :

¹ خالد علي اندية و محمد البشير غيث ، جودة المراجعة دراسة ميدانية لتأثير عوامل مرتبطة بمكتب المراجعة ، مجلة المعرفة، العدد الرابع ، كلية العلوم الادارية و المالية ، جامعة الزيتونة تونس ، العدد الرابع ، سبتمبر 2016 ، ص 11 .
² جعفر عثمان الشريف عبد العزيز، مرجع سابق ، ص 46.
³ سمير لقويبة ، مرجع سابق ص 451.
⁴ خالد علي اندية و محمد البشير غيث ، مرجع سابق ص 11 .

- 1- رقابة الجودة: "تم تعريف رقابة جودة مكتب المراجعة بأنها " التنظيم الإداري للمكتب ، وجميع السياسات والإجراءات المتبعة من أجل التحقق بدرجة معقولة من التزام العاملين بالمكتب بالمعايير المهنية ، والأنظمة ذات العلاقة التي تحكم أداءهم المهني عند تقديم الخدمات المهنية لعملاء المكتب، بما في ذلك قواعد وسلوك وآداب المهنة ، والتزام المكتب بالأنظمة التي تحكم مزاوله المهنة.1 "
 - 2- تأكيد الجودة : ونقصد به رقابة المكتب على موظفيه .
 - 3- الفحص المتعمق : صدر معيار الفحص المتعمق من قبل المعهد الأمريكي للمحاسبين القانوني (AICPA) في عام 1989 م.
 - 4- جهد عملية المراجعة : و يتكون من مكونين رئيسيين :
- الحد الأدنى من الجهد: والذي يتمثل بالامتثال إلى المعايير المهنية المقبولة عموماً .
 - الجهد الإضافي المقدم من قبل المراجع: و له علاقة بعوامل خارجية تخص العميل وتخص المراجع عينه .
- 5- أبعاد مفهوم جودة المراجعة: التي تتضمن عدة عناصر
 - التخطيط الجيد لعمليات المراجعة .2
 - التأهيل العملي والعلمي للمراجع.
 - جودة التنفيذ في العمل الميداني.
 - الالتزام بمعايير المحاسبة والمراجعة الصادرة عن المنظمات المهنية المعنية بالمهنة.
 - تحقيق أهداف المراجعة في الوقت المطلوب وبالمستوى المناسب.
- من خلال العرض السابق لمفاهيم جودة المراجعة و كذلك المصطلحات المرافقة لها و ابعادها يمكننا أن نلاحظ انه يوجد عدة مفاهيم لجودة المراجعة فنجد ان البعض ربط مفهوم جودة المراجعة باكتشاف المخالفات والأخطاء الجوهرية، أي أنّ الجودة بموجب هذا المفهوم تتعلق بعوامل خاصة بالمراجع ذاته فقط، "في حين يرى البعض أن هناك عوامل أخرى تتعلق بالعميل محل المراجعة، وقد تؤثر في جودة المراجعة هذا من ناحية، كما أن ليس الهدف الأساسي من عمليات المراجعة هو اكتشاف الأخطاء والمخالفات والغش³ "

¹ جعفر عثمان الشريف عبد العزيز، مرجع سابق، ص 46.

² خالد علي اندية و محمد البشير غيث، مرجع سابق، ص 01.

³ جعفر عثمان الشريف عبد العزيز، مرجع سابق، ص 46.

بناءً على ما تقدم يمكننا القول بأن مفهوم جودة المراجعة هو: ان يلتزم المراجع بالمعايير المهنية ، من آداب وقواعد السلوك المهني، و من إرشادات المراجعة، و كذلك القواعد والإجراءات التي تقوم بإصدارها المنظمات التي تختص بمهنة المراجعة والمحافظة على نزاهة واستقلالية مراجع الحسابات، بما يضمن تحقيق الأهداف المرجوة، التي تخص كافة الأطراف من مستخدمي القوائم المالية ومكاتب المراجعة والمنظمات المهنية والأجهزة الحكومية والمنشأة محل المراجعة... الخ.

المطلب الثاني: مقاييس جودة المراجعة.

أما في ما يخص مقاييس جودة المراجعة فنجدها تصنف إلى عدة اصناف منها:

✓ جودة المراجعة من منظور الهيئات المهنية

✓ جودة المراجعة الخارجية من منظور مكاتب المراجعة

أولا: جودة المراجعة من منظور الهيئات المهنية:

ثلاث مجموعات: عوامل فريق المراجعة؛ عوامل مكتب المراجعة؛ عوامل البيئة الخارجية. اشتملت العوامل المرتبطة بمكتب المراجعة على أربعة أبعاد هي :
تخطيط عملية المراجعة،

الإشراف على فرق المراجعة، تخصص مكتب المراجعة في صناعة العميل،
وحجم مكتب المراجعة.

قامت العديد من المنظمات المهنية في أكثر من دولة بإصدار العديد من المعايير التي يجب على مكاتب المراجعة الإلتزام بها , و من تلك المنظمات المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين , و الاتحاد الدولي للمحاسبين.

1- المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين: AICPA 1:

¹ ريان سدراتي ، مدى تطبيق رقابة الجودة وفقا للمعيار الدولي لرقابة الجودة في مكاتب التدقيق بالجزائر ، دراسة استطلاعية لعينة من مكاتب التدقيق في ولايات أم البواقي بجاية الجزائر العاصمة، مذكرة نيل ماستر ، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير جامعة العربي بن مهيدي ام البواقي ، الجزائر ، 2020 ، ص 23-24.

ففي عام 1979 أيضا اصدر مجلس معايير المراجعة نشرة معايير المراجعة رقم(25) بعنوان "العلاقة بين معايير المراجعة المتعارف عليها و معايير الرقابة و تضمنت القائمة الجديدة التالي :

- 1- تحديد مسؤولية المراجع عن الالتزام بمعايير المراجعة.
- 2- وجوب قيام مكاتب المراجعة بوضع سياسات و اجراءات الرقابة على الجودة لضمان الالتزام بمعايير المراجعة .
- 3- ايضاح الفرق بين معايير المراجعة المتعلقة بأداء كل عملية مراجعة على حدا، و بين معايير الرقابة على الجودة و التي تتعلق بمكاتب المراجعة ككل.

وفي عام 1996 اصدرت لجنة معايير الرقابة علي الجودة التابعة لنفس المعهد نشرة معيار الرقابة رقم 2 بعنوان "نظام الرقابة علي جودة اداء ممارسات مكاتب المحاسبة والمراجعة"، ونشرة معيار الرقابة رقم (3) بعنوان "رقابة ومتابعة ممارسات مكاتب المحاسبة و المراجعة"، وذلك ليحل محل نشرة معايير الرقابة علي الجودة رقم (1) , وتتمثل معيار الرقابة علي جودة المراجعة رقم (2) في الآتي:

- الاستقلال و النزاهة و الموضوعية.
- ادارة فريق المراجعة.
- قبول العملاء و التعاقدات الجديدة و الاستمرار مع العملاء و التعاقدات الحالية.
- اداء وتنفيذ عملية المراجعة.
- الرقابة والمتابعة.

2- الاتحاد الدولي للمحاسبين: IFAC 1:

اصدر الاتحاد الدولي للمحاسبين عام 1981 معيار المراجعة رقم(220) الخاص بالرقابة علي جودة اعمال المراجعة و يتضمن المعيار رقم (220) سياسات لرقابة مستوى الاداء تتضمن العناصر الآتية:

- المتطلبات المهنية :وتشمل الالتزام بمبادئ الاستقلالية و النزاهة والحفاظ علي السرية و الاخلاقيات المهنية.
- المهارة و الكفاءة : ينبغي ان كون الموظف في شركات التدقيق يتمتع بمعايير فنية و كفاءة تؤهله للعمل المطلوب

¹ ريان سدراتي ، مرجع سابق ، ص 27

- توزيع المهام : يجب أن يتم توزيع المهام على مؤهلين ذوي كفاءات .
- التوجيه و الاشراف : اللذان يجب توفرهما لتأدية العمل المطلوب .
- التشاور برأي الاخرين و يقصد به الاسترشاد بالرأي عن طريق رفع الامر الى الشخص ذو الخبرة و الاستدلال برأيه في المشكلات العالقة .
- قبول او انتهاء التعاقدات مع العملاء : أي ان تكون لدى مكتب المراجعة سياسة تخول له قبول عملاء جدد أو الاستمرار في التعامل مع العملاء الحاليين .
- الفحص الدوري لبرنامج الرقابة على جودة الأداء: و يهدف هذا الاجراء الى التحقق من تطبيق برنامج الرقابة على جودة العمل بمكتب المراجعة .

كما اوضح المعيار رقم (220) بان علي مكاتب المراجعة ابلاغ سياسات و اجراءات الرقابة علي الجودة العامة بمكتب المراجعة الي العاملين بطريقه مناسبة من شأنها توفير تأكيد معقول بان السياسات و الاجراءات يتم فهمها و تنفيذها.

كذلك يعتبر تحديد الالتزام بالمعايير امرا حكيما لمراجعي الجودة , حيث جرى العرف على استخدام قاعدة المراجع المهني الرشيد للحكم على درجة الالتزام بمعايير المراجعة ومن ثم مستوى الجودة , وهذه القاعدة ربما كانت السبب وراء تدخل القضاء والجهات التشريعية فى تقدير جودة المراجعة باستخدام معايير وتفسيرات خاصة بهم.

واخيرا يمكن القول أن مفهوم جودة المراجعة مفهوم معقد وذلك لان مهنة المراجعة تتميز بخصائص تنفرد بها عن المهن الاخرى ولعل أهمها أن هناك اطرافا متعددة تطلب هذه الجودة وهدفها هو حماية الاطراف العديدة التي تعتمد عل تقرير المراجع في اتخاذ قراراتها وان لكل طرف من هذه الاطراف تفسير مختلف عن الطرف الاخر لمفهوم جودة المراجعة.

وبمراجعة الدراسات يمكن القول أن مفهوم جودة المراجعة يعني التزام المراجع بالمعايير المهنية للمراجعة, وقواعد و آداب السلوك المهني , وإرشادات المراجعة , والقواعد والاجراءات التي تصدرها المنظمات المعنية بمهنة المراجعة والمحافظة على حياد ونزاهة واستقلال مراجع الحسابات وبما يحقق للأطراف ذات الصلة مثل مستخدمي القوائم المالية ومكاتب المراجعة والمنظمات المهنية والاجهزة الحكومية والمنشأة محل المراجعة الاهداف المتوقعة من عملية المراجعة.

ثانياً: جودة المراجعة الخارجية من منظور مكاتب المراجعة:

طبقاً لمنظور مكاتب المراجعة فإن جودة المراجعة تشمل الأبعاد التالية:

1. التخطيط الجيد لعملية المراجعة.
2. التأهيل العلمي والعملي للمراجع.
3. جودة تنفيذ العمل الميداني.
4. الالتزام بمعايير المحاسبة والمراجعة الصادرة عن المنظمات المهنية
5. تحقيق أهداف المراجعة في الأوقات المحددة وبالمستوى المطلوب.
6. الإفصاح المناسب والكافي في التقرير مع ضمان معقول باكتشاف الأخطاء والمخالفات الجوهرية لدى العميل.

وبشكل خاص يجب أن تهتم بجودة المراجعة ، وذلك بسبب حدة المنافسة بين المكاتب ، نظراً لقيود الخطر على الإعلان - قيود سلوك وآداب **المهنة رقم 502** الخاصة بالإعلان - والتي تمنع الإعلان بغرض جذب عملاء لمكاتب المراجعة.

إن جودة الأداء المهني أو جودة عملية المراجعة ضرورية لكافة ممارسي المهنة الذين يرغبون في المحافظة على عملائهم الجيدين الذين يتوقعون منهم مستوى عالٍ من الجودة لأعمال المراجعة التي يقومون بها ، حيث لا يمانع هؤلاء العملاء من دفع الأتعاب الملائمة للخدمات التي يحصلون عليها.

المطلب الثالث: العوامل المؤثرة على جودة المراجعة

إن جودة المراجعة تتأثر بعدة عوامل يمكن ان نصنفها على النحو التالي :

✓ عوامل تتعلق بخصائص مكتب المراجعة.

للدراصة.

- ✓ عوامل تتعلق بعلاقة مكتب المراجعة بالعميل.
- ✓ عوامل تتعلق بالموارد البشرية بالمكتب.
- ✓ عوامل تتعلق بإدارة عملية المراجعة.

الفرع 01 عوامل تتعلق بخصائص (سمات) مكتب المراجعة:

كغيرها من المنشآت والمؤسسات فإن منشأة التدقيق يجب أن تدار بشكل سليم وأن يكون لها هيكل تنظيمي يوضح توزيع المسؤوليات والصلاحيات، "وقد تختلف طبيعة ومدى سياسات واجراءات الرقابة على الجودة باختلاف حجم مكتب لتدقيق وطبيعة الأعمال التي يمارسها والموقع الجغرافي ومدى تفرع الأعمال.¹

ولقد أظهرت دراسات سابقة أثر العديد من خصائص مكتب المراجعة على جودة المراجعة، واستخدم العديد من تلك الخصائص كبدايل لقياس جودة مراجعة الحسابات، نسوق فيما يلي بعضا منها على النحو التالي:

1- حجم مكتب المراجعة:

درجت الدراسات السابقة على تقسيم مكاتب المراجعة وفقا للحجم إلى ثلاث أنواع: صغيرة؛ متوسطة؛ وكبيرة، ويُقاس حجم المكتب عادة بعدد الشركاء وعدد العاملين بالمكتب كما قد يُقاس وفق الانتشار الجغرافي أو عدد الفروع بالمكتب²

2- ارتباط المكتب مع أحد المكاتب العالمية :

كغيرها من المنشآت والمؤسسات فإن منشأة التدقيق يجب أن تدار بشكل سليم وأن يكون لها هيكل تنظيمي يوضح توزيع المسؤوليات والصلاحيات، "وقد تختلف طبيعة ومدى سياسات واجراءات الرقابة على الجودة باختلاف حجم مكتب التدقيق وطبيعة الأعمال التي يمارسها والموقع الجغرافي ومدى تفرع الأعمال.³

¹ أبو نصار انس محمود ، العوامل المؤثرة على أتعاب التدقيق وانعكاسها على جودة التدقيق: دراسة تطبيقية للشركات الصناعية المساهمة العامة المدرجة في سوق عمان للأوراق المالية، رسالة ماجستير ، جامعة الشرق الاوسط، عمان الاردن ، 2019 ، ص 22 .

² خالد علي اندية و محمد البشير غيث ، مرجع سابق ، ص 15 .

³ أبو نصار انس محمود ، مرجع سابق ، ص 22

3- تخصص مكتب المراجعة في صناعة العميل:

حيث تتأثر الممارسة المحاسبية بالخصائص المميزة للصناعة والتوجهات الصادرة عن الجهات الاشرافية .

الفرع 02 عوامل تتعلق بعلاقة مكتب المراجعة بالعميل:

و أثر العلاقة بين مكتب المراجعة والعميل على جودة المراجعة ، مكن ان نسوق فيما يلي بعضا من تلك العوامل على النحو التالي:

1- استقلال المدقق:

يجب أن يكون لمدقق الحسابات شخصية ذاتية تجعله ال يتأثر بالآخرين وأن يؤدي واجباته رغم أي ضغط يقع عليه ورغم التعارض بين مصالحه الشخصية وواجباته، لا يوجد اتفاق حول مفهوم استقلال مدقق الحسابات¹ ولكن يمكن التمييز بين مفهومين للاستقلال قامت بوضعها هيئة الأوراق المالية الأمريكية وهي كالآتي :

المفهوم الأول: الاستقلال الذهني يعني الاستقلال الذهني أن يتجرد المدقق من أي دوافع أو ضغوط أو مصالح خاصة عند إبداء رأيه الفني المحايد، حيث أن ذلك ينسجم مع النظرية الذاتية الشخصية فهي ترى أن الاستقلال حالة ذهنية لا يمكن وضع معايير واضحة لها أو مقاييس محددة لأن هذه المعايير قد تتغير، ولكن الاستقلال الذهني لا يتغير مفهومه حيث أنه يجب على المدقق أن يكون أميناً ونزيهاً يلتزم الصدق في شهادته ويكشف عن الحقيقة في تقريره.

المفهوم الثاني: الاستقلال الظاهري يقصد بالاستقلال الظاهري أن يكون هناك أعراف وقواعد مهنية تضمن عدم السيطرة من قبل إدارة الشركة على المدقق وعدم وجود أي ارتباط لمصالحه مع ادارة الشركة. وهذا ما تنظر له النظرية الموضوعية على أنه مسألة موضوعية بعيدة عن شخصية المدقق وتفكيره ولا يجب أن تنظر الى استقلال المدقق نفسه على أنها مسألة ذهنية يترك الحكم فيها للمدقق نفسه وإنما يجب النظر على أنها مسألة موضوعية تحكمها قواعد ومعايير محددة.

¹ سماح اسامة النعسان ، مرجع سابق، ص 42 .

و أثر العلاقة بين مكتب المراجعة والعميل على جودة المراجعة ، مكن ان نسوق فيما يلي بعضا من تلك العوامل على النحو التالي:

2- قبول واستمرار العلاقات مع العملاء :

إن قرار قبول عميل جديد أو الاستمرار مع عميل حالي يعتبر خطوة تمهيدية مهمة لتخطيط عملية المراجعة وقرار مؤثر على تقدير خطر المراجعة ، ويشمل تقييم العملاء المحتملين لغرض الموافقة على اعتمادهم كعملاء جدد تقييم سمعتهم وقدرتهم التنافسية وقدرتهم على الاستمرار ، وتتضمن إجراءات التقييم التواصل مع مكتب المراجعة السابق، الاطلاع على تقارير المراجعة السابقة، تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية لدى العميل؛ وتقييم سمعة ونزاهة كل من الملاك والمدراء واولئك المكلفين بالرقابة، هوية الأطراف ذوي العلاقة وسمعتهم في قطاع الأعمال. 1

3- أتعاب المدقق:

عند البدء في مفاوضات تخص الخدمات المهنية يمكن أن يحدد مدقق الحسابات الأتعاب التي يراها مناسبة ، وحقيقة أن يحدد احد المدققين أتعابا أقل من آخر الذي يعتبر بحد ذاته عملا الا أخلاقيا. ومع ذلك فقد تؤثر مستوى الأتعاب المعروضة على الالتزام بالمبادئ الأساسية على سبيل المثال ينشأ تهديد المصلحة الشخصية على الكفاءة المهنية والعناية اللازمة إذا كانت الأتعاب المعروضة متدنية للغاية بحيث قد يكون من الصعب أداء العملية وفقا للمعايير الفنية والمهنية المعمول بها مقابل ذلك السعر²:

كما ان الاتعاب تعرف بأنها تلك المبالغ والأجور التي يتقاضاها المدقق من العميل مقابل قيامه بعملية التدقيق لحسابات شركة العميل، حيث يتم تحديد حجم الإتعاب بناء على الاتفاق بين الطرفين³.

الفرع 03 عوامل تتعلق بالموارد البشرية للمكتب :

¹ خالد علي اندية و محمد البشير غيث ، مرجع سابق ، ص 17 .

² سماح اسامة النعسان ، العوامل المؤثرة على جودة التدقيق من وجهة نظر مدققي الحسابات الخارجيين ، رسالة ماجستير ، الجامعة الاسلامية غزة ، 2018 ، ص 42 .

³ أبو نصار انس محمود ، مرجع سابق ، ص 20 .

و إن الموارد البشرية لمكتب المراجعة تؤثر على جودة المراجعة ويمكن ان نجمل ذلك على النحو التالي:

1- التوظيف بمكتب المراجعة:

الزمت الفقرة 29 - من المعيار الدولي لرقابة الجودة رقم (01) مكتب المراجعة بالتأكد من امتلاكه لعدد كافي من المراجعين الذين يتمتعون بالكفاءة والقدرة اللازمة، و أن على مكتب المراجعة وضع سياسات وإجراءات توظيف فعالة تكفل تعيين موظفين مهنيين يتصفون بالنزاهة ويملكون القدرة على تنمية كفاءتهم المهنية ويتمتعون بالقدرة على أداء المهام الموكلة لهم وفق المتطلبات المهنية والأخلاقية ، حيث إن قرارات التوظيف تنعكس حتما على جودة مراجعة¹.

2- التدريب المستمر الذي يقدمه المكتب لموظفيه :

نص المعيار الأول من -المعايير العامة للمراجعة على وجوب امتلاك المراجع لقدر كافي من التأهيل والخبرة، ويتطلب ذلك توافر المؤهلات التي يشترط توفرها في مدقق الحسابات و التي يمكن ان نلخصها كما يلي:

أولاً: أن يكون حاصلًا على أحد المؤهلات الآتية:

أ- شهادة الدبلوم العالي في تدقيق الحسابات

ب-شهادة البكالوريا في المحاسبة من احدى الجامعات أو ما يعادلها أو كان مكتسبا حق العضوية في النقابة.

ثانياً: أن يكون قد عمل مدقق حسابات تحت التمرين في ديوان الرقابة المالية أو تحت إشراف شخص مجاز بممارسة المهنة مدة لا تقل عن سنتين من تاريخ حصوله على التأهيل العلمي والعملية.

ثالثاً: أن يؤدي اليمين أمام نقيب المحاسبين والمدققين.

فالتوظيف المناسب يحتاج مواكبه مستمرة للمستجدات المؤثرة على الكفاءة المهنية، لذا تطالب المنظمات المهنية منتسبيها بالانخراط في برامج تعليم مهني مستمر بهدف تعزيز كفاءتهم وتشمل تلك البرامج التعليم الأكاديمي والتعليم

¹ خالد علي اندية و محمد البشير غيث ، مرجع سابق ، ص 18 .

المهني وحضور المؤتمرات والندوات وكذا نشر المقالات البحثية ذات الصلة بمهنة المراجعة¹

3- خبرة مكاتب التدقيق بالصناعة التي ينتمي اليها العميل:

"مما أن لا شك فيه أن خبرة مكاتب التدقيق بالصناعة التي تنتمي اليها المنشأة محل التدقيق يزيد من احتمال خلو القوائم المالية التي تم تدقيقها من الأخطاء الجوهرية، مما يعني ارتفاع جودة التدقيق²

الفرع 03 عوامل تتعلق بإدارة عملية المراجعة:

تتأثر جودة المراجعة بإدارة عملية المراجعة ويمكن ان نوضح ذلك على النحو التالي:

1- مسؤوليات القيادة المتعلقة بالجودة في المكتب:

الزمت الفقرة 18 من المعيار الدولي لرقابة الجودة رقم (01) مكتب المراجعة بوضع سياسات وإجراءات مصممة لتعزيز وجود ثقافة داخلية بالمكتب تتبنى جودة المراجعة كهدف عند أداء مهمة المراجعة، وأوضح الجزء الخاص بالتطبيق والمواد التوضيحية (الفقرة أ) أن من وسائل تعزيز تلك الثقافة وجود رسائل واضحة ومتكررة مكتوبة وشفهية صادرة عن إدارة المكتب تطالب موظفيه بالامتثال للمعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية عند أداء أعمالهم³

2- تخطيط عملية المراجعة:

نص المعيار الأول من معايير العمل الميداني – للمراجعة على وجوب تخطيط عملية المراجعة على نحو جيد لأداء المراجعة بشكل ، وتكمن أهمية التخطيط بالنسبة لإدارة مكتب المراجعة في وجود خطة معتمدة من قبلها لكيفية انجاز فريق المراجعة لمهامه يطلق عليها مصطلح برنامج المراجعة، إعتبرت نتائج عدة دراسات سابقة أن تخطيط عملية المراجعة بما يتضمنه من استخدام موازنة الوقت وتحديد الوقت المستغرق في أداء عملية المراجعة كعوامل مؤثرة في جودة مراجعة الحسابات.⁴

3- الاشراف على فرق المراجعة :

¹ خالد علي اندية و محمد البشير غيث ، مرجع سابق ، ص 18 .
² سماح اسامة النعسان مرجع سابق ، ص 44 .
³ خالد علي اندية و محمد البشير غيث ، مرجع سابق ، ص 20 .
⁴ خالد علي اندية و محمد البشير غيث ، مرجع سابق ، ص 21 .

و يشرف على فرق المراجعة ان يكون المشرف ملتزما بقواعد السلوك المهني لاسيما و قاعدة الكفاءة المهنية والعناية اللازمة التي تفرض الالتزامات التالية على المحاسبين المهنيين¹:

- ❖ المحافظة على المعرفة والمهارة المهنية بالمستوى المطلوب لضمان حصول العملاء أو أصحاب العمل على الخدمة المهنية ذات الكفاءة العالية .
- ❖ تأدية المهام بكل اجتهاد وعناية وفقا للمعايير الفنية والمهنية المعمول بها عند تقديم الخدمات المهنية .
- ❖ كما تتطلب الخدمة المهنية التي تتسم بالكفاءة ممارسة الحكم الصائب في تطبيق المعرفة والمهارات المهنية في أداء تلك الخدمة. ويمكن تقسيم الكفاءة المهنية إلى مرحلتين منفصلتين، الأولى: الحصول على الكفاءة المهنية، والثانية المحافظة على الكفاءة المهنية.

إعتبرت نتائج بعض الدراسات السابقة أن إشراف مكتب المراجعة على فرق المراجعة كعامل مؤثرة في جودة مراجعة الحسابات².

خلاصة الفصل الاول

ان تطرقنا في هذا الفصل الى مفاهيم او ماهية التخصص الصناعي وجودة المراجعة والتي يسهم فيها التخصص المهني بشكل كبير و له تأثير واضح على جودة المراجعة ، إذ أن تبني سياسات وإجراءات تكفل المحافظة على الجودة

¹ سماح اسامة النعسان مرجع سابق ، ص 44 .

² خالد علي اندية و محمد البشير غيث ، مرجع سابق ، ص 21 .

للدراسة.

وتسهم في الارتقاء بالمهنة يعتبر امرا لا بد منه للأطراف المهتمة بالمراجعة، فالمراجع يسعى لإضفاء المصداقية على تقريره، وإدارة الجهة الخاضعة للمراجعة تسعى لإضفاء الثقة على قوائمها، في حين يسعى مستخدمي القوائم المالية لإمكانية الاعتماد على المعلومات الواردة بها لترشيد قراراتهم.

و من اجل ذلك اطلعنا على مختلف الدراسات السابقة وتناولنا بالخصوص الدراسات الجزائرية و الدراسات العربية ، و ابرزنا في الاطار النظري ما للتخصص المهني في مجال المراجعة و التدقيق المحاسبي من تأثير و اهمية بالغة على جودة المراجعة .



الفصل الثاني

تمهيد :

سنتطرق في هذا الفصل التطبيقي إلى نتائج الدراسة الميدانية التي اجريناها حيث قمنا بجمع المعلومات الكافية تم قمنا بدراستها مستخدمين في ذلك المنهج الوصفي الذي يعتمد على دراسة الظاهرة كما هي في الواقع، ويقوم بوصفها وصفاً دقيقاً ويعبر عنها تعبيراً كمياً وكيفياً و المنهج التحليلي حيث تم قمنا بتحليل نتائجها على برنامج SPSS 24 وقسمنا دراستنا التطبيقية الى ثلاث مباحث رئيسة :

- المبحث الاول: منهجية الدراسة الميدانية واختبار أداة القياس
- المبحث الثاني: نتائج الدراسة والاختبارات الإحصائية.
- **المبحث الثالث اختبار الفرضيات :**

المبحث الاول: منهجية الدراسة الميدانية واختبار أداة القياس

سنتطرق في هذا المبحث إلى منهجية الدراسة و مصادرها و إن دراستنا كانت عبارة عن استبيان تم توزيعه على محافظي الحسابات ، الخبراء المحاسبين ، والمراجعين على مستوى ولاية الاغواط و غرداية ذلك بهدف جمع أكبر معلومات لها علاقة مباشرة بموضوع دراستنا غير أننا وجدنا صعوبات كثيرة منها عدم وجود عدد كاف من المحاسبين و المراجعين و محافظي الحسابات في المنطقة و اكتفينا بتوزيع ما مجموعه 31 استبياناً شملت محافظي الحسابات ، الخبراء المحاسبين ، المحاسبين المعتمدين و محاسبي المؤسسات، و عينتنا تم اختيارها على هذا الاساس المذكور سلفاً ، و عند جمع المعلومات الكافية تم استخدام المنهج الوصفي

التحليلي الذي يعتمد على دراسة الظاهرة كما هي في الواقع، ويقوم بوصفها وصفاً دقيقاً ويعبر عنها تعبيراً كمياً وكيفياً. وحيث أننا نهدف من خلال هذا المبحث إلى إيضاح الجانب التنظيمي للدراسة، حيث سنتطرق لكيفية تخطيط وتصميم أداة الدراسة، وهذا بإبراز نوع الأداة المستخدمة لجمع البيانات، وكذا المحاور التي يغطيها، لننتقل بعدها إلى إبراز أساليب المعالجة الإحصائية المستعملة لاختبار الأداة وقد تم تفريغ البيانات وتحليلها من خلال البرنامج الإحصائي **spss24.0** و**EXCEL 2007** تم استخدام الأدوات الإحصائية التالية:

النسب المئوية و التكرارات لوصف عين الدراسة و المتوسط الحسابي و الانحراف المعياري اختبار ألفا كرو نباخ لمعرفة درجة ثبات الاستبيان، اختبار شاب يرو ويك لاختبار ما إذا كانت البيانات تتبع التوزيع الطبيعي من عدمه . و كذا اختبار T في حالة عينتين لمعرفة ما إذا كان هناك فروقات ذات دلالة إحصائية بين مجموعتين من البيانات المستقلة

المطلب الأول: منهج الدراسة

بناء على طبيعة الدراسة والأهداف التي سعت لتحقيقها، تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي الذي يحاول من خلاله وصف الظاهرة موضوع الدراسة كما توجد في الواقع، وتحليل بياناتها، والعلاقة بين مكوناتها والآراء التي تطرح حولها والعمليات التي تتضمنها والآثار التي تحدثها.

و يعرف المنهج الوصفي بأنه: " المنهج الذي يعتمد على وصف الظاهرة كما توجد في الواقع، "ويهتم بوصفها وصفاً دقيقاً ويعبر عنها تعبيراً كمياً أو تعبيراً كمياً فالتعبير الكيفي يصف لنا الظاهرة و يوضح خصائصها، أما التعبير الكمي فيعطيها وصفاً رقمياً يوضح مقدار هذه الظاهرة أو حجمها أو درجة ارتباطها مع الظواهر الأخرى".¹

وقد استخدمنا مصدرين أساسيين للمعلومات:

- 1- **المصادر الثانوية:** حيث اتجهنا في معالجة الإطار النظري للدراسة إلى مصادر البيانات الثانوية والتي تتمثل في الكتب ذات العلاقة والمقالات والتقارير والأبحاث والدراسات السابقة التي تناولت موضوع الدراسة، وكذا البحث في مواقع الإنترنت.
- 2- **المصادر الأولية:** لمعالجة الجوانب التحليلية لموضوع الدراسة اتجهنا إلى جمع البيانات الأولية من خلال الاستبيان كأداة رئيسية للدراسة تستعمل خصيصاً لهذا الغرض وقد تم توزيعها على عدد من مراجعي الحسابات ، وتم تحليلها بواسطة برنامج التحليل الإحصائي **spss24** وذلك للتحقق من صحة الفروض الموضوعية للدراسة.

¹ أعمار بوحوش و محمد محمود الذنبيات ، مناهج البحث العلمي و طرق إعداد البحوث ، ط4 ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، 2007 ، ص 138.

المطلب الثاني: خطوات تصميم وتنفيذ أداة الدراسة

قمنا بإعداد أداة الدراسة لمعرفة " مدى مساهمة التخصص المهني (الصناعي) في تحسين جودة المراجعة" وقد استخدمنا في دراساتنا قائمة الاستقصاء كأداة لجمع البيانات وزعت على عينة الدراسة ، وجاءت الأسئلة أو الفقرات بجميع الأبعاد (المتغير المستقل "التخصص المهني" والمتغير التابع "جودة المراجعة") مغلقة ومصممة وفقا لقياس ليكرت الخماسي و كانت الخيارات المتاحة أمام كل عبارة كما يلي (: موافق بشدة ، موافق ، محايد ، غير موافق ، غير موافق مطلقا) وقد اتبعنا الخطوات التالية لبناء الاستبيان:

- 1- الاطلاع على بعض الأدبيات والدراسات السابقة ذات الصلة بموضوع الدراسة، والاستفادة منها في بناء الاستبيان وصياغة فقراته، حيث تم الاعتماد على ذلك في صياغة فقرات الاستبيان.
- 2- استشارة المشرف وبعض أساتذة الاختصاص في تحديد محاور الاستبيان وفقراته.
- 3- تحديد المحاور الرئيسية التي يشملها الاستبيان، وتحديد الفقرات التي تقع تحت كل محور من المحاور.
- 4- تصميم الاستبيان في صورته الأولية أنظر الملحق رقم (01).
- 5- مراجعة الاستبيان من قبل مشرف الدراسة في حالتنا تم بشكل مباشر .
- 6- عرض الاستبيان على مجموعة من المحكمين من أساتذة الاختصاص.
- 7- لم يطرا اي تعديل في الاستبيان لأنه تم تحت اشراف الاستاذ المؤطر ، ليستقر في صورته النهائية على 28 فقرة كما موضح في الملحق رقم (01).

المطلب الثالث: صدق وثبات الدراسة

1. صدق الدراسة:

عرف العتيبي صدق أداة الدراسة بأنه " مدى تمكن أداة جمع البيانات، أو إجراءات القياس من قياس المطلوب قياسه " و يعني ذلك أنه إذا تمكنت أداة جمع البيانات من قياس الغرض الذي صممت لقياسه، و بذلك تكون الأداة صادقة.¹

¹ أحمد يوسف أحمد اللوح ، الصراعات التنظيمية و انعكاساتها على الرضا الوظيفي ، رسالة ماجستير ، قسم إدارة الأعمال ، الجامعة الإسلامية ، كلية التجارة ، غزة ، فلسطين ، 2008 ، ص 91.

ولذا قمنا باستخدام بعض الاختبارات لتقييم صدق فقرات الاستبيان وذلك للتأكد من صدقه وثباته كالتالي:

1-1 الصدق الظاهري (صدق آراء المحكمين):

عرفه بوحوش عمار بأنه "البحث عما يبدو أن الاختبار يقيسه و يتضح هذا النوع بالفحص المبدئي لمحتويات الاختبار"¹ وهو أن يختار الباحث عددا من المحكمين المتخصصين في مجال الظاهرة أو المشكلة موضوع الدراسة حيث تم عرض الاستبيان على مجموعة من المحكمين تألفت من الدكتور قربة معمر من أساتذة الكلية (أستاذ مشرف)و الدكتور مراد بوزيان استاذ التخصص بمعهد التسيير بالأغواط بهدف إبداء الرأي فيما يتعلق بمدى صدق كل فقرة من فقرات الاستبيان وصلاحيتها ومدى ملاءمتها لقياس ما وضعت لقياسه، وقد تم الاستجابة لآراء المحكمين وقد تم القيام بما يلزم على ضوء الاقتراحات المقدمة، بذلك خرج الاستبيان في صورته النهائية.

1-2 الصدق البنائي:

يعتبر الصدق البنائي أحد المقاييس لصدق الأداة والذي يقيس مدى تحقق الأهداف التي تريد الأداة الوصول إليها، ويبين مدى ارتباط كل محور من محاور الدراسة بالدرجة الكلية لفقرات الاستبيان.

جدول رقم (01): معامل الارتباط في مجال الصدق البنائي

| المحور | معامل بيرسون | القيمة الإحتمالية |
|---------------|--------------|-------------------|
| المحور الأول | 0.346 | 0.031 |
| المحور الثاني | 0.433 | 0.000 |
| المحور الثالث | 0.372 | 0.000 |

*الارتباط دال إحصائيا عند مستوى الدلالة $\alpha \leq 0.05$

المصدر: من إعداد الطالبين على ضوء مخرجات spss24.0

¹عمار بوحوش و محمد محمود الذنبيات ، مرجع سابق ص 73.

ويبين الجدول السابق أن جميع معاملات الارتباط في مجالات الاستبيان دالة إحصائياً عند مستوى معنوية أقل من 0.05.

2 ثبات الدراسة:

المقصود بثبات الدراسة هو المدى الذي يصل إليه المقياس في إعطاء قراءات متقاربة عند كل مرة يتم استخدامه فيها أي إذا أعيد تطبيق الاستبيان على نفس العينة في نفس الظروف وتتنحصر النتيجة بين الصفر والواحد ومن أشهر طرق قياس الثبات الأدوات المستخدمة وهما معامل كرو نباخ والتجزئة النصفية.

2-1 معامل ألفا كرو نباخ:

الجدول رقم (02): معامل ثبات الدراسة

| عدد العبارات | معامل الثبات |
|--------------|--------------|
| 20 | 0,775 |

المصدر: من إعداد الطالبين على ضوء مخرجات spss24.0

2-2 اختبار ثبات جميع العبارات:

يلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن معامل " ألفا كرونباخ " 0.94 وهي أكبر من (0,60)، ومنه فإداة القياس تتمتع بالثبات فيما يخص عينة الدراسة، ونسبة يمكن قبولها لأغراض التحليل، إذ أنها تجاوزت الحد الأدنى المعتمد في مثل هذه الدراسات، مما يعني إمكانية الاعتماد على الاستبيان في قياس المتغيرات المدروسة نظراً لقدرته على إعطاء نتائج متوافقة مع إجابات المستقصى منهم عبر الزمن، وبالتالي إمكانية تعميم نتائج الاستبيان على كل مجتمع الدراسة.

2-3 التجزئة النصفية:

وهنا يطبق الاختبار مرة واحدة ثم تقسم العبارات إلى نصفين وقد قسمناها حيث يكون الجزء الأول للعبارات الفردية أما الثاني فالعبارات الزوجية ثم يحسب معامل الارتباط بين درجات نصفي الاختبار وهذه الطريقة تقيس ثبات نصف الاختبار وليس كله.

الجدول رقم (03): ثبات الدراسة (التجزئة النصفية)

| الجزء الثاني | | | الجزء الأول | | |
|--------------|-------------|--------------|-------------|-------------|--------------|
| معامل الصدق | قيمة الثبات | عدد العبارات | معامل الصدق | قيمة الثبات | عدد العبارات |
| 0.94 | 0.834 | 10 | 0.93 | 0.842 | 10 |

المصدر: من إعداد الطالبين على ضوء مخرجات spss24.0

واضح من الجدول أعلاه أن قيمة الثبات عالية لكل من الجزئيين حيث بلغت (0.852) للجزء الأول بينما في الجزء الثاني بلغت (0.864) وهذا ما يعني أن الثبات مرتفع ودال إحصائياً.

بعد الاطلاع على نتائج الثبات يتضح أن المعامل عالي القيمة بالتالي لا يتطلب ذلك حذف العبارات وبذلك يكون الاستبيان في صورته النهائية كما في الملحق رقم (01) قابلاً للتوزيع.

ونكون بذلك قد قمنا بالتأكد من صدق وثبات استبيان الدراسة مما يجعلنا على ثقة تامة بصحة والاستبيان وصلاحيته لتحليل النتائج والإجابة عن أسئلة الدراسة واختبار فرضياتها.

المبحث الثاني: نتائج الدراسة والاختبارات الإحصائية.

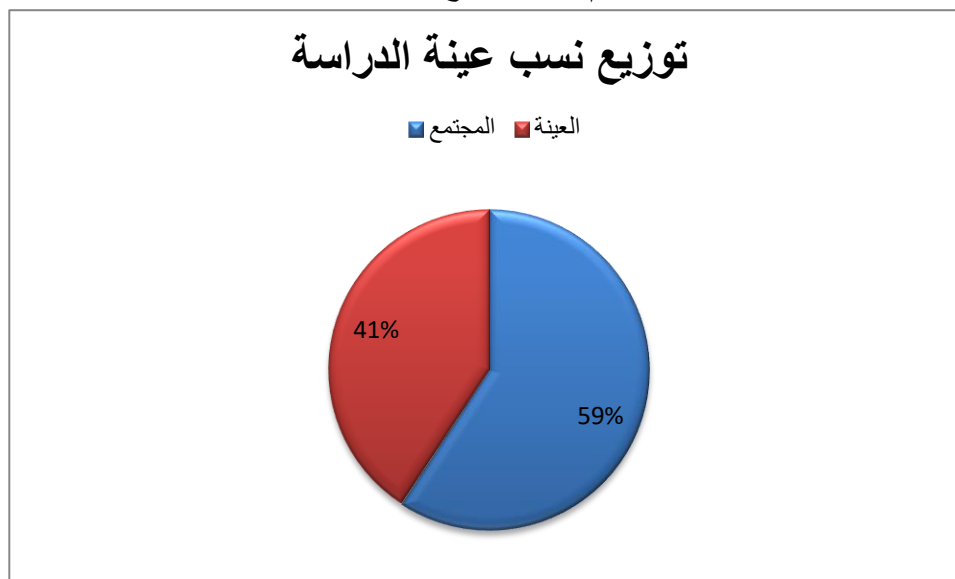
خلال هذا المبحث سنقوم بتحليل نتائج الدراسة الميدانية حيث سيحتوي على عرض خصائص العينة المدروسة وكذا على عرض نتائج الدراسة، كما سيشتمل هذا المبحث على اختبار الفرضيات وبالتالي التعرف على مدى مساهمة التخصص المهني (الصناعي) في تحسين جودة المراجعة

وسنحاول هنا عرض وتحليل النتائج والتعقيب عنها، واستعراض خصائص كل متغير لعينة الدراسة للتحقق من صحة الفرضيات المطروحة في البحث وكذلك تحليل النتائج التي كشفت عنها الدراسة.

المطلب الأول: عرض خصائص مجتمع الدراسة

ويتكون مجتمع الدراسة من مراجعي الحسابات- بمختلف مستوياتهم الوظيفية حيث يتكون مراجعي الحسابات على مستوى ولايتي الاغواط و غرداية و كانت حيث شملت الدراسة حوالي 50 مراجعا بعينة و قدرها 31 (تقديرات شفوية) من طرف مراجع حسابات ذو خبرة عالية كالتالي:

الشكل رقم 01 توزيع عينة الدراسة

**المصدر: من اعداد الطالبين**

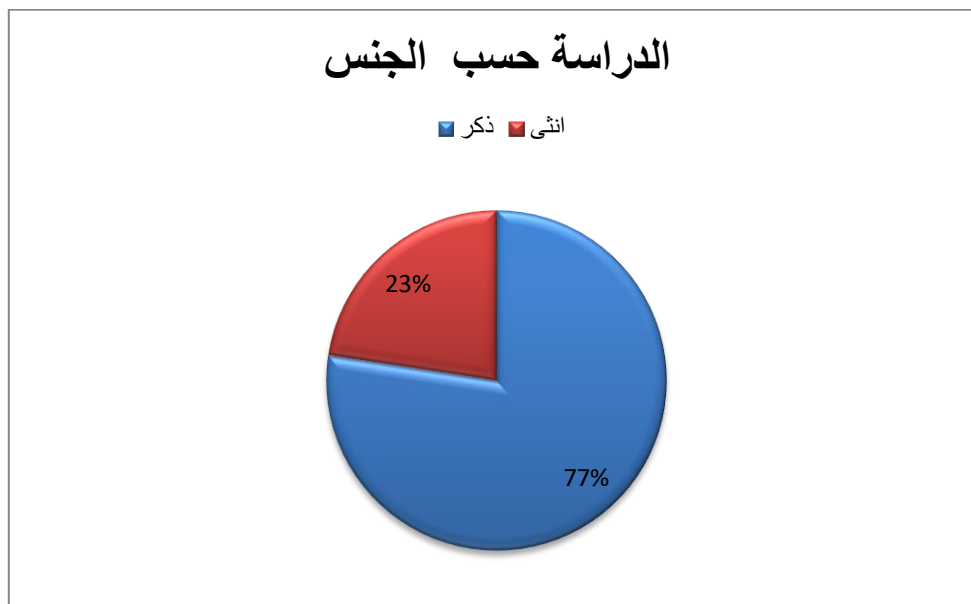
1- الجنس: من مجموع 31 استمارة معالجة تم الحصول على الجدول التالي:
الجدول رقم (04): توزيع مجتمع الدراسة حسب الجنس

| الفئة | التكرار | النسبة |
|---------|---------|--------|
| ذكر | 24 | 77,4% |
| أنثى | 7 | 22,6% |
| المجموع | 31 | 100% |

المصدر: من إعداد الطالبين على ضوء مخرجات spss24.0

ومنه يمكن توضيح نتائج من الجدول أعلاه من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم(02):تركيبة مجتمع الدراسة حسب الجنس



المصدر : من مخرجات Excel 2007 على ضوء نتائج الاستبيان

يبين الجدول رقم (04) والشكل أعلاه أن ما نسبته (77.4%) من مجتمع الدراسة من الذكور و (22.6%) من الإناث ومنه نلاحظ أن هناك اختلاف كبير بين النسبتين، ويعزو الطالب ذلك لمجال عمل مراجع الحسابات حيث يتجه نحو الجانب التقني أكثر من الإداري.

2-السن: من مجموع 31 استمارة معالجة تم الحصول على النتائج الموضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم(05): توزيع عينة الدراسة حسب الفئة العمرية

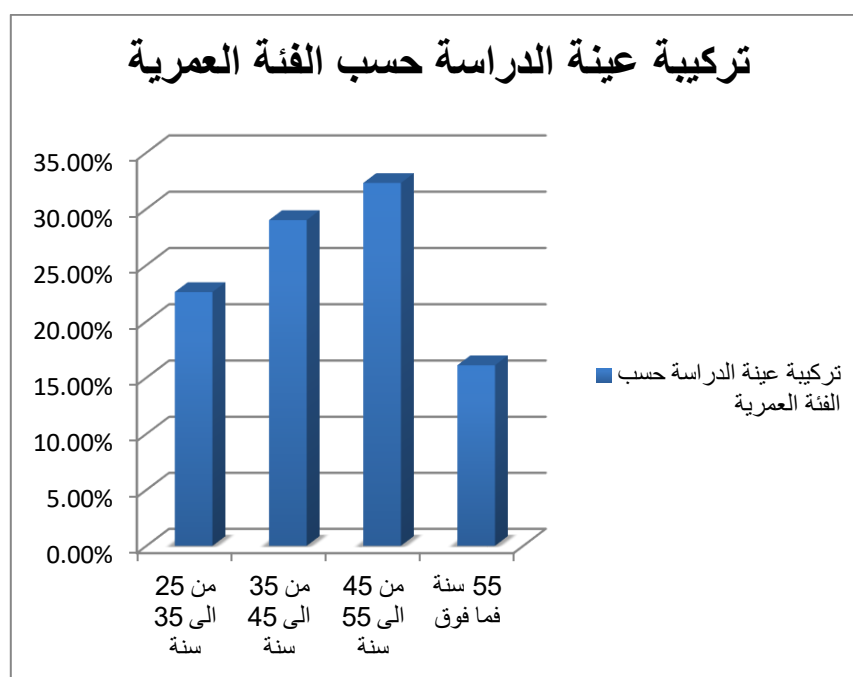
| الفئة | التكرار | النسبة |
|-------|---------|--------|
| | | |

| | | |
|------------------|----|-------|
| من 25 الى 35 سنة | 7 | 22,6% |
| من 35 الى 45 سنة | 9 | 29,0% |
| من 45 الى 55 سنة | 10 | 32,3% |
| 55 سنة فما فوق | 5 | 16,1% |
| المجموع | 31 | 100% |

المصدر: من اعداد الطالبين على ضوء مخرجات SPSS 24.0 الملحق رقم (05).

ومنه يمكن توضيح نتائج الجدول أعلاه من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم (03): تركيبة عينة الدراسة حسب الفئة العمرية



المصدر: من مخرجات Excel2007 على ضوء نتائج الاستبيان

نلاحظ من خلال الجدول و الشكل أعلاه أن ما نسبته (51.6%) من عينة الدراسة أعمارهم اقل من 45 سنة و (32,3%) من "45 الى 55 سنة"، أما بالنسبة للذين أعمارهم أكثر من 55 سنة 16,1% وهذا ما يدل، على أغلب مراجعي الحسابات هم من فئة الشباب.

3- المؤهلات العلمية: من مجموع 31 استمارة معالجة تم الحصول على النتائج الموضحة في الجدول التالي:

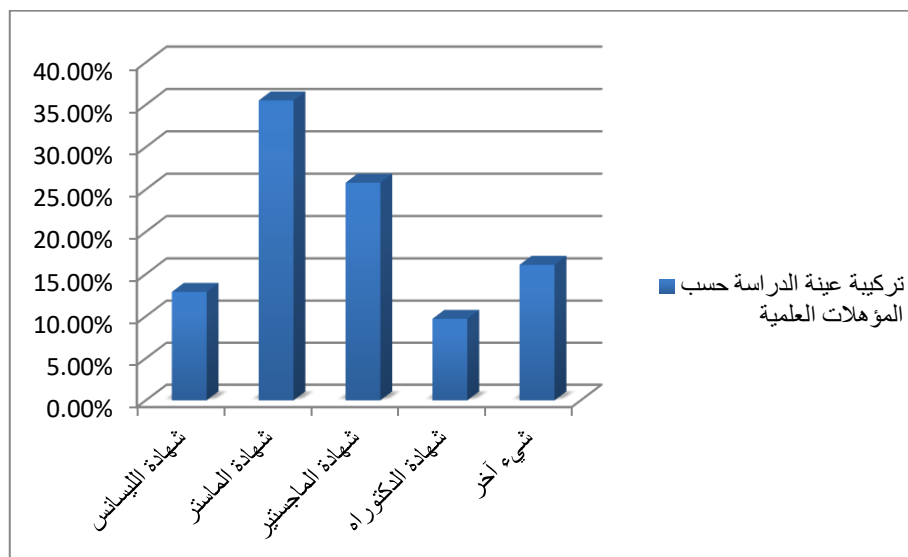
الجدول رقم (06): توزيع عينة الدراسة حسب المؤهلات العلمية

| الفئة | التكرار | النسبة |
|-----------------|---------|--------|
| شهادة الليسانس | 4 | 12,9% |
| شهادة الماستر | 11 | 35,5% |
| شهادة الماجستير | 8 | 25,8% |
| شهادة الدكتوراه | 3 | 9,7% |
| دبلوم آخر | 5 | 16,1% |
| المجموع | 31 | 100% |

المصدر: من اعداد الطالبين على ضوء مخرجات SPSS 24.0

ومنه يمكن توضيح نتائج الجدول رقم(06) من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم (04): تركيبة عينة الدراسة حسب المؤهلات العلمية



المصدر: من مخرجات Excel2007 على ضوء نتائج الاستبيان

نلاحظ من الجدول والشكل السابقين أن المستوى التعليمي الغالب هم اصحاب شهادة الماستر بنسبة (35.5%) من مجموع الأفراد المستقصين، في حين نجد أن اصحاب شهادة الماجستير بنسبة (25.8%) ، شهادات اخرى شهادة (16.1%) أما اصحاب شهادة الليسانس بنسبة (12.9%) وبالتالي نستنتج أن معظم مراجعي الحسابات هم من المستوى التعليمي الجامعي اي من الفئة المثقفة.

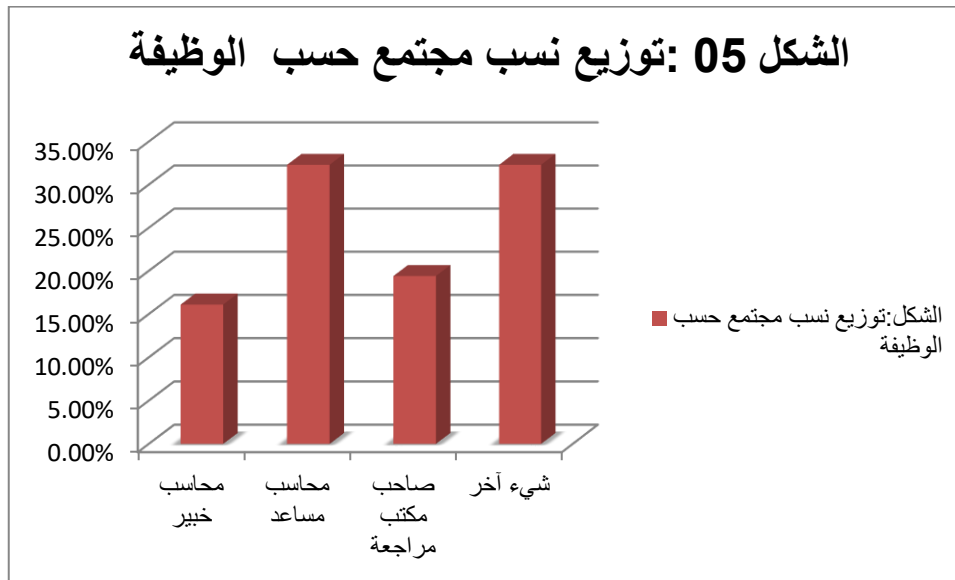
4- الوظيفة: من مجموع 31 استمارة معالجة تم الحصول على النتائج الموضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم (07): توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة

| الفئة | التكرار | النسبة |
|------------------|---------|--------|
| محاسب خبير | 5 | 16,1 % |
| محاسب مساعد | 10 | 32,3 % |
| صاحب مكتب مراجعة | 6 | 19,4 % |
| وظيفة اخرى | 10 | 32,3 % |
| المجموع | 31 | 100 % |

المصدر: من اعداد الطالبين على ضوء مخرجات SPSS 24.0

ومنه يمكن توضيح نتائج الجدول رقم (07) من خلال الشكل التالي:



المصدر: من مخرجات Excel2007 على ضوء نتائج الاستبيان

نلاحظ من الجدول والشكل السابقين أن الوضعية المهنية الغالبة على عينة الدراسة هي محاسب مساعد ووظائف اخرى بنسب (32.3%) و (32.3%) على التوالي ثم اصحاب مكاتب المراجعة بنسبة (19.4%) من مجموع الأفراد المستقصين، في حين نجد أن محاسب خبير بنسبة (16.1%) و منه يمكن الملاحظة أن هذا يتماشى مع طبيعة المهنة.

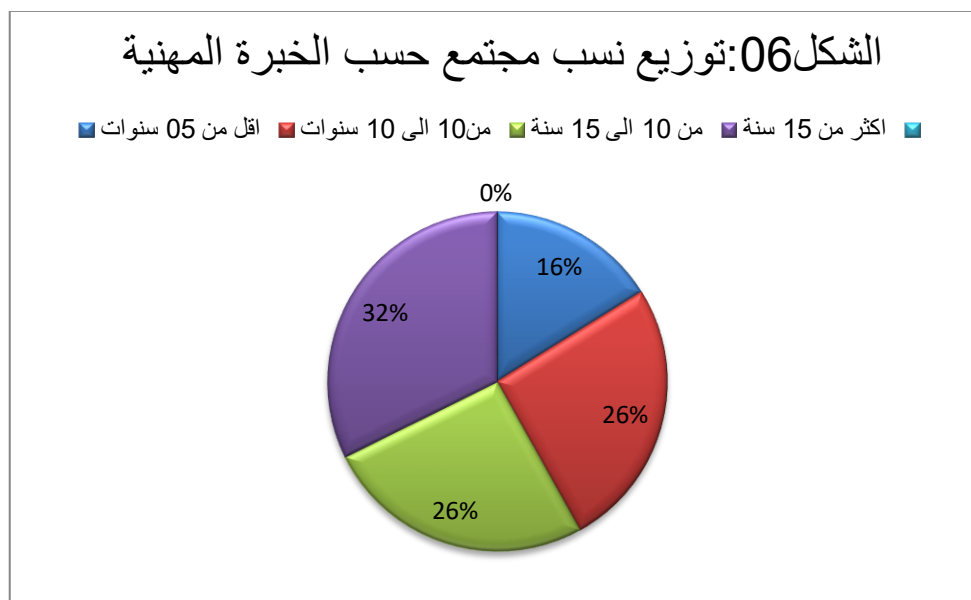
5- الخبرة المهنية: من مجموع 31 استمارة معالجة تم الحصول على النتائج الموضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم (08): توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية

| الفئة | التكرار | النسبة |
|--------------------|---------|--------|
| اقل من 05 سنوات | 5 | 16,1 % |
| من 10 الى 10 سنوات | 8 | 25,8 % |
| من 10 الى 15 سنة | 8 | 25,8 % |
| اكثر من 15 سنة | 10 | 32,3 % |
| المجموع | 31 | 100 % |

المصدر: من اعداد الطالبين على ضوء مخرجات SPSS 24.0

ومنه يمكن توضيح نتائج الجدول رقم (08) من خلال الشكل التالي:



المصدر: من مخرجات Excel2007 على ضوء نتائج الاستبيان

نلاحظ من الجدول والشكل السابقين أن الخبرة المهنية الغالبة هي من 10 الى 10 سنوات و من 10 الى 15 سنة بنسبة (25.8%) و (25.8%) على التوالي من

مجموع الأفراد المستقصين، في حين نجد أن من خبرتهم أكثر من 15 سنة بنسبة (32.3%) وفي الاخير من خبرتهم المهنية اقل من 05 سنوات، وبالتالي نستنتج أن معظم مراجعي الحسابات لديهم خبرة كبيرة في المجال.

6- النشاط الذي تمارس فيه تقديم خدمات المراجعة: من مجموع 31 استمارة معالجة تم الحصول على النتائج الموضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم (09): توزيع عينة الدراسة حسب مستوى النشاط الذي تمارس فيه تقديم خدمات المراجعة

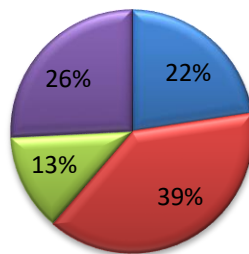
| الفئة | التكرار | النسبة |
|----------------|---------|--------|
| مؤسسات مالية | 7 | 22,6% |
| مؤسسات صناعية | 12 | 38,7% |
| مؤسسات خدماتية | 4 | 12,9% |
| نشاط آخر | 8 | 25,8% |
| المجموع | 31 | 100% |

المصدر: من اعداد الطالبين على ضوء مخرجات SPSS 24.0

ومنه يمكن توضيح نتائج الجدول رقم(09) من خلال الشكل التالي:

الشكل 07: توزيع نسب مجتمع حسب النشاط الذي تمارس فيه تقديم خدمات المراجعة

شيء آخر ■ مؤسسات خدمتية ■ مؤسسات صناعية ■ مؤسسات مالية



المصدر: من مخرجات Excel2007 على ضوء نتائج الاستبيان

نلاحظ من الجدول والشكل السابقين أن النشاط الذي تمارس فيه تقديم خدمات المراجعة الغالب على عينة الدراسة هو مؤسسات صناعية بنسبة (38.7%) من مجموع الأفراد المستقصين، ثم تليها المؤسسات الأخرى بنسبة (25.8%) ثم تليها المؤسسات المالية بنسبة (22.6%)، ثم المؤسسات الخدمتية بنسبة (12.9%) وهذا راجع إلى طبيعة النشاط الذي يتم فيه ممارسة هذا النشاط.

المطلب الثاني: المجالات المعتمدة لتحديد الاتجاه العام للعبارات

تم تحديد طول الخلايا في مقياس ليكارت الخماسي من خلال المدى بين درجات المقياس (4=5-1) ومن ثم تقسيمه على أكبر قيمة في المقياس للحصول على طول الخلية أي (0.80=5/4) وبعد ذلك تم إضافة هذه القيمة إلى أقل قيمة في المقياس وذلك لتحديد الحد الأعلى لهذه الخلية، وهكذا أصبح الحد الأعلى لهذه الخلية، وهكذا أصبح طول الخلايا كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (10): مجالات المتوسط الحسابي لتحديد الاتجاهات العامة للعبارات

| طول الخلية | درجة الموافقة |
|-----------------------|----------------|
| من 1 إلى 1.80 | غير موافق بشدة |
| أكبر من 1.80 إلى 2.60 | غير موافق |
| أكبر من 2.60 إلى 3.40 | محايد |

| | |
|-----------------------|------------|
| أكبر من 3.40 إلى 4.20 | موافق |
| أكبر من 4.20 إلى 5 | موافق بشدة |

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على نموذج ليكارت الخماسي

ولتفسير نتائج الدراسة والحكم على مستوى الاستجابة، اعتمدنا على ترتيب المتوسطات الحسابية على مستوى المجالات للاستبيان ومستوى الفقرات في كل مجال، وقد حددنا اتجاه العبارات حسب المجالات المعتمدة.

المطلب الثالث: دراسة اتجاهات الدراسة

تم استخدام المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لمعرفة درجة الموافقة.

1- الجدول رقم(11) : اتجاه إجابات أفراد العينة على عبارات المحور الأول

| الرقم | العبارات | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | الاتجاه |
|--------------------------|--|-----------------|-------------------|---------|
| 01 | النشاط الذي تمارس فيه تقديم خدمات المراجعة | 4,2581 | ,63075 | موافق |
| 02 | معرفة جيدة بالمهنة المراد مراجعتها | 3,8710 | ,80589 | |
| 03 | الامام بتقنيات وطرائق المهنة المراد مراجعتها | 4,1935 | ,65418 | |
| 04 | الدقة في تحديد نظام الرقابة الداخلية | 3,6774 | ,90874 | |
| 05 | فهم أنشطة المهنة واللوائح التنظيمية المحددة له | 3,6129 | ,80322 | |
| 06 | اعطاء قدرة اكبر للتكيف مع المهنة المراد مراجعتها | 4,0968 | ,97826 | |
| متوسط عبارة المحور الأول | | 3,9516 | ,48342 | |

المصدر: من اعداد الطالبين على ضوء مخرجات SPSS 24.0

من الجدول أعلاه ومن خلال الانحرافات المعيارية نلاحظ بأن الإجابة على العبارة الاولى أكثر تجانساً وأن العبارة السادسة أقل تجانساً عن باقي العبارات الأخرى، و أن المتوسط الحسابي الكلي يتجه إلى موافق.

2- الجدول رقم (12) : اتجاه إجابات أفراد العينة على عبارات المحور الثاني

| الرقم | العبارات | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | الاتجاه |
|-------|--|-----------------|-------------------|---------|
| 07 | الدقة في اتخاذ القرارات | 4,3871 | ,71542 | موافق |
| 08 | الدقة في تحديد اجراءات تحليل الرقابة الداخلية | 4,0000 | ,77460 | |
| 09 | الدقة في تحديد لنموذج الامثل للرقابة | 4,0968 | ,70023 | |
| 10 | الدقة في تحديد أنسب الطرق والبرامج لإنجاز عملية المراجعة | 4,1935 | ,74919 | |
| 11 | الدقة ففي تحديد الاهمية النسبية لبنود القوائم المالية | 3,4839 | 1,26151 | |
| 12 | الدقة في استخدام الاستراتيجيات الحديثة للمراجعة | 3,7419 | ,77321 | |
| | متوسط عبارة المحور الثاني | 3,9839 | ,43749 | |

المصدر: من اعداد الطالبين على ضوء مخرجات SPSS 24.0

من الجدول أعلاه ومن خلال الانحرافات المعيارية نلاحظ بأن الإجابة على العبارة التاسعة أكثر تجانساً وأن الحادي عشر أقل تجانساً عن باقي العبارات الأخرى، وأن المتوسط الحسابي الكلي يتجه إلى موافق.

الجدول رقم (13): اتجاه إجابات أفراد العينة على عبارات المحور الثالث

| الرقم | العبارات | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | الاتجاه |
|-------|---|-----------------|-------------------|---------|
| 13 | الدقة في تقييم الاخطاء الفنية | 3,7419 | ,92979 | موافق |
| 14 | معرفة أماكن احتمال حدوث الخطأ | 4,2903 | ,69251 | |
| 15 | زيادة مستوى الالتزام بالمعايير وآداب المهنة | 3,7742 | ,71692 | |
| 16 | تعزير السمعة المهنية | 3,9677 | ,98265 | |
| 17 | ربط التأهيل العلمي بمجال تخصص المدقق | 3,4516 | 1,09053 | |
| 18 | رفع مستوى التأهيل الفني | 3,8387 | ,73470 | |
| 19 | المعرفة بالظروف والمتغيرات المحيطة | 3,1613 | ,93441 | |

| | | | |
|----|----------------------------------|--------|--------|
| 20 | القدرة على تحديد دلائل فشل العمل | 4,0000 | 96609, |
| | متوسط عبارة المحور الثالث | 3,7782 | 41547, |

المصدر: من اعداد الطالبين على ضوء مخرجات SPSS 24.0

من الجدول أعلاه ومن خلال الانحرافات المعيارية نلاحظ بأن الإجابة على العبارة الرابعة عشر أكثر تجانسا وأن العبارة السابعة عشر أقل تجانس عن باقي العبارات الأخرى، وأن المتوسط الحسابي الكلي يتجه إلى موافق

المبحث الثالث اختبار الفرضيات :

نقوم في هذا المبحث باختبار الفرضيات ومدى صحتها و تم تقسيمه إلى ثلاث مطالب :

المطلب الاول اختبار الفرضية الرئيسية . يساهم التخصص المهني في تحسين جودة المراجعة .

المطلب الثاني تم فيه اختبار صحة الفرضية الفرعية الأولى و الثانية حيث انهما تمحورا شكلهما الاجمالي على اتجاه رأي واحد وهما : -يوجد فهم لماهية و مفهوم التخصص المهني لدى المدققين الخارجيين . ، -يوجد محاولة و تثمين لأهمية التخصص المهني لدى المدققين الخارجيين ، و هما تتمحوران حول مدى ادراك المراجعين لماهية التخصص المهني و استيعابهم لأهميته.

المطلب الثالث تم فيه اختبار صحة الفرضية الفرعية الثالثة و التي تنص على مساهمة التخصص المهني في تحسين جودة التدقيق من منظور مكاتب التدقيق.

المطلب الأول اختبار صحة الفرضية الرئيسية :

H_0 : لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية في مساهمة التخصص المهني (الصناعي) على تحسين جودة المراجعة عند مستوى الدلالة 5 %.

H_1 : يوجد أثر ذو دلالة إحصائية في مساهمة التخصص المهني (الصناعي) على تحسين جودة المراجعة عند مستوى الدلالة 5 %.

الجدول رقم(14): معامل التحديد

| Modèle | R | R-deux | R-deux ajusté | Erreur standard de l'estimation |
|--------|-------|--------|---------------|---------------------------------|
| 1 | ,650a | ,422 | ,402 | ,32121 |

المصدر: مخرجات SPSS 24.0

نلاحظ أن معامل الارتباط يساوي (0.650) ويعني ذلك أن العلاقة كبيرة وإيجابية بما أنها تقترب من ال 1 ومربع معامل التحديد يوضح أن 42.2 % من التغير يتم إيعازها إلى مساهمة التخصص المهني (الصناعي).

جدول رقم (15): مدى ملائمة النموذج للبيانات تحليل ANOVA

| ANOVA ^a | | | | | | |
|------------------------------------|------------|------------------|-----|-------------|--------|-------------------|
| Modèle | | Somme des carrés | ddl | Carré moyen | F | Sig. |
| 1 | Régression | 2,186 | 1 | 2,186 | 21,189 | ,000 ^b |
| | Résidu | 2,992 | 29 | ,103 | | |
| | Total | 5,178 | 30 | | | |
| a. Variable dépendante : AXE3 | | | | | | |
| b. Prédicteurs : (Constante), AXE4 | | | | | | |

المصدر: مخرجات SPSS 24.0

نلاحظ أن ($\alpha = 0.05$) وهي أكبر من ($0.000 = sig$) و هذا يدل على ملائمة النموذج للبيانات

جدول رقم (16): معامل خط الانحدار

| Coefficients ^a |
|---------------------------|
|---------------------------|

| Modèle | Coefficients non standardisés | | Coefficients standardisés | T | Sig. | |
|--------|-------------------------------|-----------------|---------------------------|------|-------|------|
| | B | Erreur standard | Bêta | | | |
| 1 | (Constante) | ,624 | ,580 | | 1,939 | ,000 |
| | AXE4 | ,669 | ,145 | ,650 | 4,603 | ,000 |

a. Variable dépendante : AXE3

المصدر: مخرجات SPSS 24.0

نلاحظ أن معامل الانحدار يساوي (0.624) وأن القيمة الاحتمالية (sig = 0.000) وهي اقل من مستوى الدلالة ($\alpha = 0,05$) و بالتالي نقبل الفرضية:

H₁: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية في مساهمة التخصص المهني (الصناعي) على تحسين جودة المراجعة عند مستوى الدلالة 5 %.

نعبر عن معادلة الانحدار الخطي المتعدد كالتالي:

$$Y = a * X + b \quad Y: \text{المتغير التابع}$$

$$Y = 0.669 * X + 0.624 \quad X: \text{المتغير المستقل}$$

بمعنى كلما كان هناك مساهمة للتخصص المهني (الصناعي) بدرجة واحدة فإن ذلك يؤثر على تحسين جودة المراجعة بنسبة 66.9 % و مما نستنتج من اختبار الدراسة و تحليل النتائج أن الفرضية الرئيسية صحيحة حيث أنه يساهم التخصص المهني في تحسين جودة المراجعة فعلا .

المطلب الثاني اختبار صحة الفرضيتين الفرعيتين الأولى و الثانية :

H₀: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط درجات إجابات فهم وادراك التخصص المهني نحو تحسين جودة المراجعة ، عند مستوى دلالة 5%؛

H₁: توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط درجات إجابات فهم وادراك التخصص المهني نحو تحسين جودة المراجعة ، عند مستوى دلالة 5%؛

الجدول رقم(17): اختبار One-Sample Test على المحور الاول

| قيمة المعيار : 03 | | | المحور الاول |
|-------------------|-----|--------|--------------|
| Sig | ddl | قيمة T | |
| 0.000 | 30 | 45.513 | |

المصدر : من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات spss 24

نلاحظ أن مستوى الدلالة المتعلق بمؤشر الاختبار هو 0.000 أقل من 0.05 مستوى الدلالة القياسي، الأمر الذي يؤدي إلى رفض الفرضية الصفرية و قبول الفرضية البديلة، H_1 : توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط درجات إجابات فهم وادراك التخصص المهني نحو تحسين جودة المراجعة عند مستوى دلالة 5%؛ و ما نستخرجه من نتائج في ضوء البيانات و التحاليل أنه يوجد فهم لماهية و مفهوم التخصص المهني لدى المدققين الخارجيين . و يوجد أيضا محاولة تثمين لأهمية التخصص المهني لدى المدققين الخارجيين

المطلب الثالث اختبار صحة الفرضية الفرعية الثالثة :

H_0 : لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط درجات إجابات حول سعي مكاتب التدقيق في مختلف ولاية الوطن الى تكوين فرق تدقيق متخصصة نحو تحسين جودة المراجعة ، عند مستوى دلالة 5%؛

H_1 : توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط درجات إجابات حول سعي مكاتب التدقيق في مختلف ولاية الوطن الى تكوين فرق تدقيق متخصصة نحو تحسين جودة المراجعة ، عند مستوى دلالة 5%؛

الجدول رقم(18): اختبار One-Sample Test على المحور الثاني

| قيمة المعيار : 03 | | | المحور الثاني |
|-------------------|-----|--------|---------------|
| Sig | ddl | قيمة T | |
| 0.000 | 30 | 50.701 | |

المصدر : من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات spss24

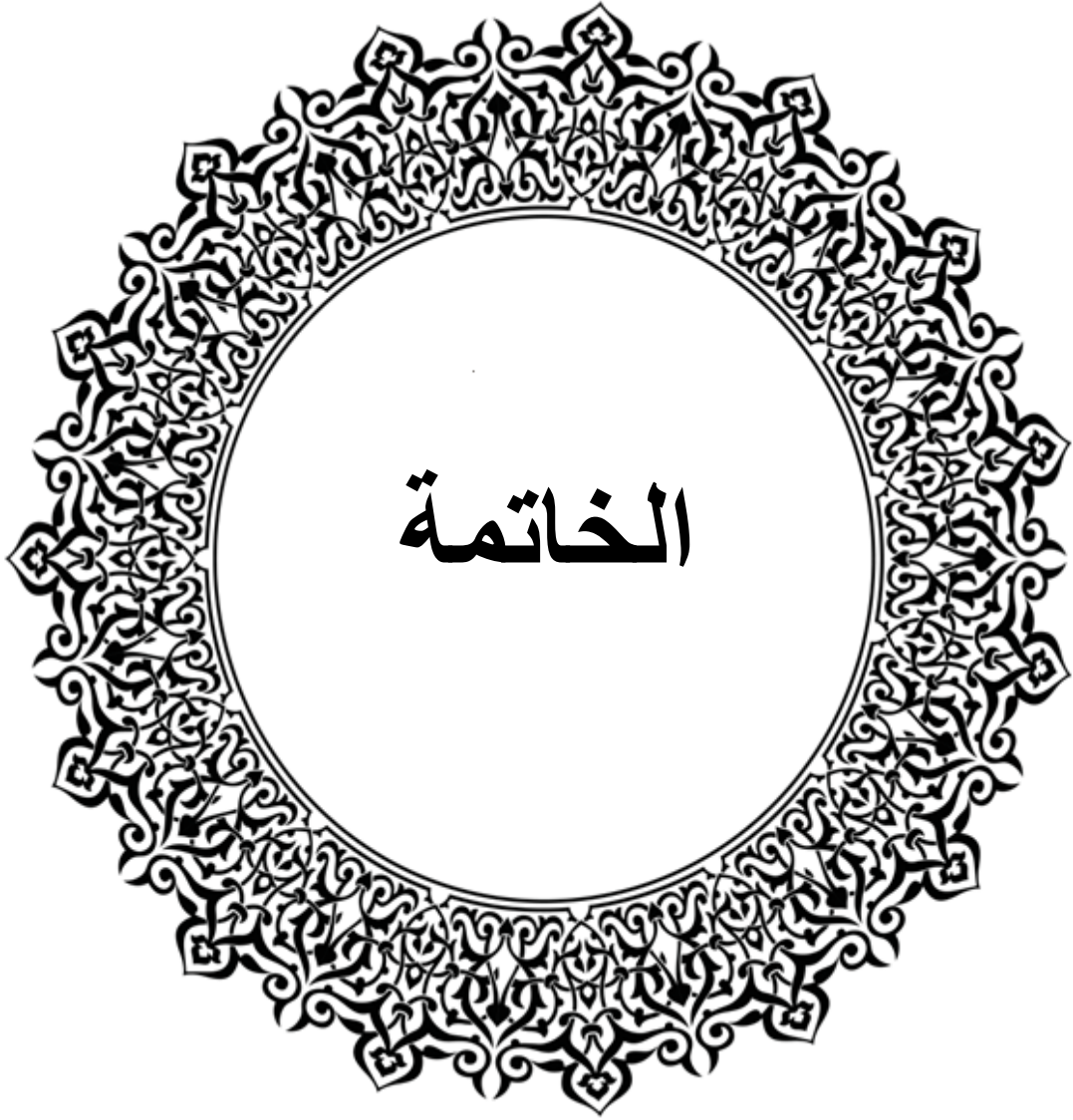
نلاحظ أن مستوى الدلالة المتعلق بمؤشر الاختبار هو 0.000 أقل من 0.05 مستوى الدلالة القياسي، الأمر الذي يؤدي إلى رفض الفرضية الصفرية و قبول الفرضية البديلة، H_1 : أي توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط درجات الاجابات حول سعي مكاتب التدقيق في مختلف ولاية الوطن الى تكوين فرق تدقيق متخصصة نحو تحسين جودة المراجعة ، عند مستوى دلالة 5%؛

و مما نستنتجه من اختبار الدراسة و تحليل النتائج أن الفرضية الثالثة محققة وصحيحة حيث أنه توجد مساهمة للتخصص المهني في تحسين جودة التدقيق من منظور مكاتب التدقيق.

خلاصة الفصل

ان الدراسة الميدانية التي اجريناها هدفت إلى التعرف على مدى أهمية التخصص المهني للمراجع الخارجي ودوره في تحسين جودة عملية المراجعة بالتطبيق على عينة من المراجعين الخارجيين العاملين في ولايتي الاغواط وغرداية، ولتحقيق اهداف الدراسة واختبار صحة فرضياتها فقد تم استخدام الاستبانة كوسيلة أساسية لجمع بيانات الدراسة الميدانية، وخضعت بيانات الدراسة لتحليل الإحصائي وفق برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS .

وجاءت نتائج الدراسة مثلما كان مفترضا أي انها تشير إلى أهمية التخصص المهني للمراجع الخارجي و الذي يؤثر على تحسين جودة عملية المراجعة ، وسنتطرق الى نتائج في خاتمة البحث .



التخصص المهني ودوره في تحسين جودة المراجعة الخاتمة

الخاتمة

في ختام هذه المذكرة يمكن القول أن التخصص الصناعي يلعب دورا مهما في تحسين جودة المراجعة وهذا ما أمكننا من استنتاج النتائج التالية:

أولاً: نتائج اختبار الفرضيات

بالعودة إلى فرضيات الدراسة، وعلى ضوء النتائج التي تم التوصل إليها من خلال دراستنا لهذا الموضوع بجانبه النظري والتطبيقي، يمكن اختبار الفرضيات كما يلي :

الفرضية الأولى: - يوجد فهم لماهية و مفهوم التخصص المهني لدى المدققين الخارجيين . : حيث التمسنا منهم اي المراجعين من خلال الاستبيان أنه يوجد لديهم فهم جيد لماهية التخصص المهني و ادراك لمكوناته و مقتضياته خاصة و ذلك من خلال معرفتهم الجيدة و الالمام بتقنيات و طرائق المهنة المراد مراجعتها ، كما ان هناك فهم انشطة المهنة و اللوائح التنظيمية المحددة لها ، خاصة و ما يحتمه التطور في المجال الاقتصادي و الصناعي الذي يجب ان يواكبه فهم عميق من قبل المحاسبين لمجريات و مقتضيات اقتصاد المؤسسة .

الفرضية الثانية: - يوجد محاولة و تتمين لأهمية التخصص المهني لدى المدققين الخارجيين. تبعا لما افرزه الاستبيان من نتائج و كذلك المساهمة الفعالة للتخصص المهني في ظل التطورات الاقتصادية و ما يلعبه من دور هام و فعال في الرفع من أداء المراجعين فقد تبين لنا ان المراجعين يدركون فعلا تلك الاهمية في تحسين جودة المراجعة و جعلها أكثر دقة و أكثر فعالية من خلال التخصص المهني الذي يسهم بشكل كبير في اعطاء قدرة اكبر للتكيف مع المهنة المراد مراجعتها ، و يوفر فرصا اكبر لتلبية احتياجات العملاء .

الفرضية الثالثة: -يساهم التخصص المهني في تحسين جودة التدقيق من منظور مكاتب التدقيق. إن جودة المراجعة و الدقة في اتخاذ القرارات الصائبة والسليمة و التي ترفع من مستوى التأهيل الفني و تقوم بإعطاء قدرة اكبر للتكيف مع المهنة المراد مراجعتها وتوفر فرصا اكبر لتلبية احتياجات العملاء .

و كانت نتيجة الدراسة الميدانية التي اجريناها على النحو التالي :

1- أن التخصص المهني للمراجع سيساعده على :

التخصص المهني ودوره في تحسين جودة المراجعة الخاتمة

- معرفة جيدة بالمهنة المراد مراجعتها و الألامم بتقنيات و طرائق المهنة المراد مراجعتها .
 - الدقة في تحديد نظام الرقابة الداخلية فهم أنشطة المهنة واللوائح التنظيمية المحددة له
 - اعطاء قدرة أكبر للتكيف مع المهنة المراد مراجعتها حيث يوفر فرصا أكبر لتلبية احتياجات العملاء و مختلف المؤسسات حسب طبيعتها .
- 2- أن التخصص المهني للمراجع سيؤثر على :**
- جعل المراجع أكثر دقة في اتخاذ القرارات ، و أكثر دقة في تحديد اجراءات تحليل الرقابة الداخلية .
 - يساعده في تحديد النموذج الأمثل للرقابة ، و تحديد أنسب الطرق و البرامج لإنجاز عملية المراجعة .
 - تحديد الأهمية النسبية لبند القوائم المالية و كذلك يجعله دقيقا في استخدام الاستراتيجيات الحديثة للمراجعة .
- 3- التخصص المهني للمراجع ستحد من عوامل فشل و ضعف المراجعة من مختلف الجوانب و ذلك من حيث :**
- تقييم الأخطاء الفنية و كذا معرفة أماكن احتمال حدوث الخطأ و القدرة على تحديد دلائل فشل العمل.
 - تعزيز السمعة المهنية بسبب زيادة مستوى الالتزام بالمعايير و آداب المهنة .
 - و إن ربط التأهيل العلمي بمجال تخصص المدقق سيساعده على رفع مستوى التأهيل الفني و المعرفة بالظروف و المتغيرات المحيطة.
- 4- غير أنه يوجد عدة أسباب تحول دون تخصص المراجع في قطاع صناعي معين في لاسيما في الوقت الراهن ، و المتمثلة بارتفاع تكلفة التخصص، عدم توافر الدراسات المتخصصة اللازمة، الاختيار المنخفض للمراجع المتخصص، ارتفاع مخاطر تركيز الأتعاب على مجموعة محددة من عملاء السوق، والاكتفاء بالمعرفة المهنية غير المتخصصة من قبل معظم المراجعين.**

توصيات الدراسة :

بناءً على النتائج السابقة التي تم التوصل إليها فإننا نخرج بالتوصيات التالية :

- 1- ضرورة قيام و انشاء منظمات المهنية تشرف على مهنة المراجعة في الجزائر حتى يتسنى لها تدعيم تخصص المراجعين في إحدى القطاعات**

التخصص المهني ودوره في تحسين جودة المراجعة الخاتمة

الصناعية، فلا يخفى علينا ان التخصص هو جوهر العديد من المهن ، خاصة في ظل ما يشهده سوق المراجعة المحلي أو الإقليمي أو الدولي من تغيرات متسارعة وزيادة في حدة المنافسة من ناحية، ونتيجة للمزايا والفوائد المحققة والتي يؤدي لها تخصص المراجع قطاعياً من ناحية أخرى، لذا وجب إعادة النظر في متطلبات التأهيل العلمي والعملية لمراجع الحسابات في ضوء متطلبات التخصص الصناعي، وبالتالي إعادة صياغة قانون تنظيم مهنة المراجعة بما يواكب ونهج التخصص.

3- يجب العمل على اقناع مراجعي الحسابات بضرورة قيامهم برسكلة و اعادة تأهيل من أجل التخصص في قطاع صناعي معين، سعياً منهم للارتقاء بمستوى كفاءتهم المهنية، مواكبين بذلك عملية التنمية المهنية المستدامة بصورة مستمرة.



قائمة
الملاحق



مهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي و البحث العلمي



جامعة ثليجي عمار الأغواط

كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

قسم : العلوم المالية و المحاسبية التخصص : محاسبة و تدقيق

استبيان لنيل شهادة الماستر حول مساهمة التخصص المهني في تحسين جودة المراجعة

الأستاذ المؤطر :
قربة معمر

من إعداد الطالبين :
تيفوتي ابراهيم
فارة منير

تحية وبعد :

يسرنا أن نضع بين ايديكم هذا الاستبيان للملاءمة وفق ما ترونه مناسباً حيث أنه : يهتم مراجع الحسابات أثناء تقديمه لخدمات المراجعة والفحص أن يتم أداءها بأسلوب موضوعي محافظاً من خلاله على تطبيق معايير المراجعة المقبولة والمتعارف عليها، بالتوازي مع سعيه الدؤوب لتخفيض التكاليف التي من الممكن أن يتحملها إلى أدنى مستوى ممكن. و إن التخصص الصناعي في مهنة المراجعة، يمكن المراجع من اكتساب مزيد من المعرفة و الخبرة المتخصصة في مجال المراجعة و التدقيق و نحن نقوم باستبيان و استقصاء لمعرفة

وجهات نظركم القيمة و التي تعبر عن واقع الممارسة المهنية، و التي تؤثر على اتمام الدراسة و دقتها.

و نقدر لكم تعاونكم بالإجابة عن الاسئلة الواردة و التي نؤكد لكم انها ستظل موضع سرية تامة و لا نستخدمها إلا لأغراض الدراسة. و انتم مشكورون مسبقا .

أولا : المعلومات العامة

01 السن و الجنس

| | | | |
|-----|---------------------|-----|----------------|
| () | أنثى | () | ذكر |
| () | العمر من 35-45 | () | العمر من 25-35 |
| () | العمر من 55 فما فوق | () | العمر من 45-55 |

02 المؤهلات العلمية

| | | | |
|-----|---------|-----|--------------|
| () | ماستر | () | شهادة ليسانس |
| () | دكتوراه | () | ماجستير |
| () | | () | دبلوم آخر |

03 الوظيفة

| | | | |
|-----|-------------|-----|------------------|
| () | محاسب مساعد | () | محاسب خبير |
| () | وظيفة اخرى | () | صاحب مكتب مراجعة |

04 الخبرة المهنية

| | | | |
|-----|----------------|-----|-----------------|
| () | من 05-10 سنوات | () | اقل من 05 سنوات |
| () | أكثر من 15 سنة | () | من 10-15 سنة |

05 النشاط الذي تمارس فيه تقديم خدمات المراجعة

| | | | |
|-----|---------------|-----|----------------|
| () | مؤسسات صناعية | () | مؤسسات مالية |
| () | نشاط آخر | () | مؤسسات خدماتية |

ثانيا : اسئلة استقصائية :

س1 يرجى منكم الإجابة من وجهة نظركم : هل توافق على أن التخصص المهني للمراجع سيساعده على :

| الرقم | العبارات | موافق بشدة | موافق | محايد | غير موافق | غير موافق مطلقا |
|-------|---|------------|-------|-------|-----------|-----------------|
| 01 | معرفة جيدة بالمهنة المراد مراجعتها | | | | | |
| 02 | الامام بتقنيات و طرائق المهنة المراد مراجعتها | | | | | |
| 03 | الدقة في تحديد نظام الرقابة الداخلية | | | | | |

| | | | | | |
|--|--|--|--|--|---|
| | | | | | 04 فهم أنشطة المهنة و اللوائح التنظيمية المحددة له |
| | | | | | 05 اعطاء قدرة اكبر للتكيف مع المهنة المراد مراجعتها |
| | | | | | 06 توفر فرصا اكبر لتلبية احتياجات العملاء |

س2 يرجى منكم الإجابة من وجهة نظركم : هل توافق على أن التخصص المهني للمراجع سيؤثر على:

| الرقم | العبارات | موافق بشدة | موافق | محايد | غير موافق | غير موافق مطلقا |
|-------|---|------------|-------|-------|-----------|-----------------|
| 01 | الدقة في اتخاذ القرارات . | | | | | |
| 02 | الدقة في تحديد اجراءات تحليل الرقابة الداخلية . | | | | | |
| 03 | الدقة في تحديد لنموذج الأمثل للرقابة | | | | | |
| 04 | الدقة في تحديد أنسب الطرق و البرامج لإنجاز عملية المراجعة | | | | | |
| 05 | الدقة في تحديد الاهمية النسبية لبنود القوائم المالية | | | | | |
| 06 | الدقة في استخدام الاستراتيجيات الحديثة للمراجعة | | | | | |

س3 يرجى منكم الإجابة من وجهة نظركم : هل توافق على أن التخصص المهني للمراجع ستحد من عوامل فشل و ضعف المراجعة على:

| الرقم | العبارات | موافق بشدة | موافق | محايد | غير موافق | غير موافق مطلقا |
|-------|--|------------|-------|-------|-----------|-----------------|
| 01 | الدقة في تقييم الاخطاء الفنية | | | | | |
| 02 | معرفة اماكن احتمال حدوث الخطأ | | | | | |
| 03 | زيادة مستوى الالتزام بالمعايير و آداب المهنة | | | | | |

| | | | | | |
|--|--|--|--|--|---|
| | | | | | 04 تعزيز السمعة المهنية |
| | | | | | 05 ربط التأهيل العلمي بمجال تخصص المدقق |
| | | | | | 06 رفع مستوى التأهيل الفني |
| | | | | | 07 المعرفة بالظروف و المتغيرات المحيطة |
| | | | | | 08 القدرة على تحديد دلائل فشل العمل |

ملحق مخرجات المعالجة المحاسبية (spss24)

Statistiques de fiabilité

| Alpha de Cronbach | Nombre d'éléments |
|-------------------|-------------------|
| ,775 | 20 |

الجنس

| | | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|--------|-------|-----------|-------------|--------------------|--------------------|
| Valide | ذكر | 24 | 77,4 | 77,4 | 77,4 |
| | انثى | 7 | 22,6 | 22,6 | 100,0 |
| | Total | 31 | 100,0 | 100,0 | |

العمر

| | | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|--------|------------------|-----------|-------------|--------------------|--------------------|
| Valide | من 25 الى 35 سنة | 7 | 22,6 | 22,6 | 22,6 |
| | من 35 الى 45 سنة | 9 | 29,0 | 29,0 | 51,6 |
| | من 45 الى 55 سنة | 10 | 32,3 | 32,3 | 83,9 |
| | 55سنة فما فوق | 5 | 16,1 | 16,1 | 100,0 |
| | Total | 31 | 100,0 | 100,0 | |

المؤهلات العلمية

| | | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|--------|-----------------|-----------|-------------|--------------------|--------------------|
| Valide | شهادة الليسانس | 4 | 12,9 | 12,9 | 12,9 |
| | شهادة الماستر | 11 | 35,5 | 35,5 | 48,4 |
| | شهادة الماجستير | 8 | 25,8 | 25,8 | 74,2 |
| | شهادة الدكتوراه | 3 | 9,7 | 9,7 | 83,9 |
| | شيء آخر | 5 | 16,1 | 16,1 | 100,0 |
| | Total | 31 | 100,0 | 100,0 | |

| | | الوظيفة | | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|--------|------------------|-----------|-------------|--------------------|--------------------|
| | | Fréquence | Pourcentage | | |
| Valide | محاسب خبير | 5 | 16,1 | 16,1 | 16,1 |
| | محاسب مساعد | 10 | 32,3 | 32,3 | 48,4 |
| | صاحب مكتب مراجعة | 6 | 19,4 | 19,4 | 67,7 |
| | شيء آخر | 10 | 32,3 | 32,3 | 100,0 |
| | Total | 31 | 100,0 | 100,0 | |

| | | الخبرة المهنية | | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|--------|--------------------|----------------|-------------|--------------------|--------------------|
| | | Fréquence | Pourcentage | | |
| Valide | أقل من 05 سنوات | 5 | 16,1 | 16,1 | 16,1 |
| | من 10 إلى 10 سنوات | 8 | 25,8 | 25,8 | 41,9 |
| | من 10 إلى 15 سنة | 8 | 25,8 | 25,8 | 67,7 |
| | أكثر من 15 سنة | 10 | 32,3 | 32,3 | 100,0 |
| | Total | 31 | 100,0 | 100,0 | |

| | | النشاط الذي تمارس فيه تقديم خدمات المراجعة | | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|--------|----------------|--|-------------|--------------------|--------------------|
| | | Fréquence | Pourcentage | | |
| Valide | مؤسسات مالية | 7 | 22,6 | 22,6 | 22,6 |
| | مؤسسات صناعية | 12 | 38,7 | 38,7 | 61,3 |
| | مؤسسات خدماتية | 4 | 12,9 | 12,9 | 74,2 |
| | شيء آخر | 8 | 25,8 | 25,8 | 100,0 |
| | Total | 31 | 100,0 | 100,0 | |

| | | معرفة جيدة بالمهنة المراد مراجعتها | | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|--------|------------|------------------------------------|-------------|--------------------|--------------------|
| | | Fréquence | Pourcentage | | |
| Valide | محايد | 3 | 9,7 | 9,7 | 9,7 |
| | موافق | 17 | 54,8 | 54,8 | 64,5 |
| | موافق بشدة | 11 | 35,5 | 35,5 | 100,0 |
| | Total | 31 | 100,0 | 100,0 | |

الامام بتقنيات وطرائق المهنة المراد مراجعتها

| | | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|--------|------------|-----------|-------------|--------------------|--------------------|
| Valide | غير موافق | 1 | 3,2 | 3,2 | 3,2 |
| | محايد | 9 | 29,0 | 29,0 | 32,3 |
| | موافق | 14 | 45,2 | 45,2 | 77,4 |
| | موافق بشدة | 7 | 22,6 | 22,6 | 100,0 |
| | Total | 31 | 100,0 | 100,0 | |

الدقة في تحديد نظام الرقابة الداخلية

| | | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|--------|------------|-----------|-------------|--------------------|--------------------|
| Valide | محايد | 4 | 12,9 | 12,9 | 12,9 |
| | موافق | 17 | 54,8 | 54,8 | 67,7 |
| | موافق بشدة | 10 | 32,3 | 32,3 | 100,0 |
| | Total | 31 | 100,0 | 100,0 | |

الدقة في تحديد نظام الرقابة الداخلية

| | | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|--------|------------|-----------|-------------|--------------------|--------------------|
| Valide | محايد | 4 | 12,9 | 12,9 | 12,9 |
| | موافق | 17 | 54,8 | 54,8 | 67,7 |
| | موافق بشدة | 10 | 32,3 | 32,3 | 100,0 |
| | Total | 31 | 100,0 | 100,0 | |

فهم أنشطة المهنة واللوائح التنظيمية المحددة له

| | | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|--------|------------|-----------|-------------|--------------------|--------------------|
| Valide | غير موافق | 2 | 6,5 | 6,5 | 6,5 |
| | محايد | 13 | 41,9 | 41,9 | 48,4 |
| | موافق | 9 | 29,0 | 29,0 | 77,4 |
| | موافق بشدة | 7 | 22,6 | 22,6 | 100,0 |
| | Total | 31 | 100,0 | 100,0 | |

اعطاء قدرة اكبر للتكيف مع المهنة المراد مراجعتها

| | | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|--------|------------|-----------|-------------|--------------------|--------------------|
| Valide | غير موافق | 2 | 6,5 | 6,5 | 6,5 |
| | محايد | 12 | 38,7 | 38,7 | 45,2 |
| | موافق | 13 | 41,9 | 41,9 | 87,1 |
| | موافق بشدة | 4 | 12,9 | 12,9 | 100,0 |
| | Total | 31 | 100,0 | 100,0 | |

توفر فرصا اكبر لتلبية احتياجات العملاء

| | | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|--------|------------|-----------|-------------|--------------------|--------------------|
| Valide | غير موافق | 2 | 6,5 | 6,5 | 6,5 |
| | محايد | 7 | 22,6 | 22,6 | 29,0 |
| | موافق | 8 | 25,8 | 25,8 | 54,8 |
| | موافق بشدة | 14 | 45,2 | 45,2 | 100,0 |
| | Total | 31 | 100,0 | 100,0 | |

الدقة في اتخاذ القرارات

| | | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|--------|------------|-----------|-------------|--------------------|--------------------|
| Valide | غير موافق | 1 | 3,2 | 3,2 | 3,2 |
| | محايد | 1 | 3,2 | 3,2 | 6,5 |
| | موافق | 14 | 45,2 | 45,2 | 51,6 |
| | موافق بشدة | 15 | 48,4 | 48,4 | 100,0 |
| | Total | 31 | 100,0 | 100,0 | |

الدقة في تحديد اجراءات تحليل الرقابة الداخلية

| | | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|--------|------------|-----------|-------------|--------------------|--------------------|
| Valide | محايد | 9 | 29,0 | 29,0 | 29,0 |
| | موافق | 13 | 41,9 | 41,9 | 71,0 |
| | موافق بشدة | 9 | 29,0 | 29,0 | 100,0 |
| | Total | 31 | 100,0 | 100,0 | |

الدقة في تحديد أنسب الطرق والبرامج لانجاز عملية المراجعة

| | | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|--------|------------|-----------|-------------|--------------------|--------------------|
| Valide | محايد | 6 | 19,4 | 19,4 | 19,4 |
| | موافق | 13 | 41,9 | 41,9 | 61,3 |
| | موافق بشدة | 12 | 38,7 | 38,7 | 100,0 |
| | Total | 31 | 100,0 | 100,0 | |

الدقة في تحديد الاهمية النسبية لبنود القوائم المالية

| | | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|--------|-----------------|-----------|-------------|--------------------|--------------------|
| Valide | غير موافق مطلقا | 3 | 9,7 | 9,7 | 9,7 |
| | غير موافق | 3 | 9,7 | 9,7 | 19,4 |
| | محايد | 9 | 29,0 | 29,0 | 48,4 |
| | موافق | 8 | 25,8 | 25,8 | 74,2 |
| | موافق بشدة | 8 | 25,8 | 25,8 | 100,0 |
| | Total | 31 | 100,0 | 100,0 | |

الدقة في استخدام الاستراتيجيات الحديثة للمراجعة

| | | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|--------|------------|-----------|-------------|--------------------|--------------------|
| Valide | غير موافق | 1 | 3,2 | 3,2 | 3,2 |
| | محايد | 11 | 35,5 | 35,5 | 38,7 |
| | موافق | 14 | 45,2 | 45,2 | 83,9 |
| | موافق بشدة | 5 | 16,1 | 16,1 | 100,0 |
| | Total | 31 | 100,0 | 100,0 | |

الدقة في تقييم الاخطاء الفنية

| | | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|--------|-----------------|-----------|-------------|--------------------|--------------------|
| Valide | غير موافق مطلقا | 1 | 3,2 | 3,2 | 3,2 |
| | غير موافق | 1 | 3,2 | 3,2 | 6,5 |
| | محايد | 9 | 29,0 | 29,0 | 35,5 |
| | موافق | 14 | 45,2 | 45,2 | 80,6 |
| | موافق بشدة | 6 | 19,4 | 19,4 | 100,0 |
| | Total | 31 | 100,0 | 100,0 | |

معرفة أماكن احتمال حدوث الخطأ

| | | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|--------|------------|-----------|-------------|--------------------|--------------------|
| Valide | محايد | 4 | 12,9 | 12,9 | 12,9 |
| | موافق | 14 | 45,2 | 45,2 | 58,1 |
| | موافق بشدة | 13 | 41,9 | 41,9 | 100,0 |
| | Total | 31 | 100,0 | 100,0 | |

زيادة مستوى الالتزام بالمعايير وآداب المهنة

| | | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|--------|------------|-----------|-------------|--------------------|--------------------|
| Valide | محايد | 12 | 38,7 | 38,7 | 38,7 |
| | موافق | 14 | 45,2 | 45,2 | 83,9 |
| | موافق بشدة | 5 | 16,1 | 16,1 | 100,0 |
| | Total | 31 | 100,0 | 100,0 | |

تعزيز السمعة المهنية

| | | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|--------|-----------------|-----------|-------------|--------------------|--------------------|
| Valide | غير موافق مطلقا | 1 | 3,2 | 3,2 | 3,2 |
| | غير موافق | 1 | 3,2 | 3,2 | 6,5 |
| | محايد | 6 | 19,4 | 19,4 | 25,8 |
| | موافق | 13 | 41,9 | 41,9 | 67,7 |
| | موافق بشدة | 10 | 32,3 | 32,3 | 100,0 |
| | Total | 31 | 100,0 | 100,0 | |

ربط التاهيل العلمي بمجال تخصص المدقق

| | | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|--------|-----------------|-----------|-------------|--------------------|--------------------|
| Valide | غير موافق مطلقا | 2 | 6,5 | 6,5 | 6,5 |
| | غير موافق | 2 | 6,5 | 6,5 | 12,9 |
| | محايد | 13 | 41,9 | 41,9 | 54,8 |
| | موافق | 8 | 25,8 | 25,8 | 80,6 |
| | موافق بشدة | 6 | 19,4 | 19,4 | 100,0 |
| | Total | 31 | 100,0 | 100,0 | |

رفع مستوى التاهيل الفني

| | | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|--------|------------|-----------|-------------|--------------------|--------------------|
| Valide | غير موافق | 2 | 6,5 | 6,5 | 6,5 |
| | محايد | 5 | 16,1 | 16,1 | 22,6 |
| | موافق | 20 | 64,5 | 64,5 | 87,1 |
| | موافق بشدة | 4 | 12,9 | 12,9 | 100,0 |
| | Total | 31 | 100,0 | 100,0 | |

المعرفة بالظروف والمتغيرات المحيطة

| | | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|--------|-----------------|-----------|-------------|--------------------|--------------------|
| Valide | غير موافق مطلقا | 1 | 3,2 | 3,2 | 3,2 |
| | غير موافق | 6 | 19,4 | 19,4 | 22,6 |
| | محايد | 13 | 41,9 | 41,9 | 64,5 |
| | موافق | 9 | 29,0 | 29,0 | 93,5 |
| | موافق بشدة | 2 | 6,5 | 6,5 | 100,0 |
| | Total | 31 | 100,0 | 100,0 | |

القدرة على تحديد دلالات فشل العمل

| | | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|--------|-----------------|-----------|-------------|--------------------|--------------------|
| Valide | غير موافق مطلقا | 1 | 3,2 | 3,2 | 3,2 |
| | محايد | 8 | 25,8 | 25,8 | 29,0 |
| | موافق | 11 | 35,5 | 35,5 | 64,5 |
| | موافق بشدة | 11 | 35,5 | 35,5 | 100,0 |
| | Total | 31 | 100,0 | 100,0 | |

Statistiques descriptives

| | N | Moyenne | Ecart type |
|--|----|---------|------------|
| معرفة جيدة بالمهنة المراد مراجعتها | 31 | 4,2581 | ,63075 |
| الامام بتقنيات وطرائق المهنة المراد مراجعتها | 31 | 3,8710 | ,80589 |
| الدقة في تحديد نظام الرقابة الداخلية | 31 | 4,1935 | ,65418 |
| فهم أنشطة المهنة واللوائح التنظيمية المحددة له | 31 | 3,6774 | ,90874 |
| اعطاء قدرة اكبر للتكيف مع المهنة المراد مراجعتها | 31 | 3,6129 | ,80322 |
| توفر فرصا اكبر لتلبية احتياجات العملاء | 31 | 4,0968 | ,97826 |
| الدقة في اتخاذ القرارات | 31 | 4,3871 | ,71542 |
| الدقة في تحديد اجراءات تحليل الرقابة الداخلية | 31 | 4,0000 | ,77460 |
| الدقة في تحديد لنموذج الامثل للرقابة | 31 | 4,0968 | ,70023 |
| الدقة في تحديد أنسب الطرق والبرامج لانجاز عملية المراجعة | 31 | 4,1935 | ,74919 |
| الدقة ففي تحديد الاهمية النسبية لبنود القوائم المالية | 31 | 3,4839 | 1,26151 |
| الدقة في استخدام الاستراتيجيات الحديثة للمراجعة | 31 | 3,7419 | ,77321 |
| الدقة في تقييم الأخطاء الفنية | 31 | 3,7419 | ,92979 |
| معرفة أماكن احتمال حدوث الخطأ | 31 | 4,2903 | ,69251 |
| زيادة مستوى الالتزام بالمعايير وأداب المهنة | 31 | 3,7742 | ,71692 |
| تعزيز السمعة المهنية | 31 | 3,9677 | ,98265 |
| ربط التاهيل العلمي بمجال تخصص المدقق | 31 | 3,4516 | 1,09053 |
| رفع مستوى التاهيل الفني | 31 | 3,8387 | ,73470 |
| المعرفة بالظروف والمتغيرات المحيطة | 31 | 3,1613 | ,93441 |
| القدرة على تحديد دلالات فشل العمل | 31 | 4,0000 | ,96609 |
| N valide (liste) | 31 | | |

Statistiques descriptives

| | N | Moyenne | Ecart type |
|------------------|----|---------|------------|
| AXE1 | 31 | 3,9516 | ,48342 |
| AXE2 | 31 | 3,9839 | ,43749 |
| AXE3 | 31 | 3,7782 | ,41547 |
| N valide (liste) | 31 | | |

Récapitulatif des modèles

| Modèle | R | R-deux | R-deux ajusté | Erreur standard de l'estimation |
|--------|-------------------|--------|---------------|---------------------------------|
| 1 | ,650 ^a | ,422 | ,402 | ,32121 |

a. Prédicteurs : (Constante), AXE4

ANOVA^a

| Modèle | | Somme des carrés | ddl | Carré moyen | F | Sig. |
|--------|------------|------------------|-----|-------------|--------|-------------------|
| 1 | Régression | 2,186 | 1 | 2,186 | 21,189 | ,000 ^b |
| | Résidu | 2,992 | 29 | ,103 | | |
| | Total | 5,178 | 30 | | | |

a. Variable dépendante : AXE3

b. Prédicteurs : (Constante), AXE4

Coefficients^a

| Modèle | | Coefficients non standardisés | | Coefficients standardisés | | Sig. |
|--------|-------------|-------------------------------|-----------------|---------------------------|-------|------|
| | | B | Erreur standard | Bêta | t | |
| 1 | (Constante) | ,624 | ,580 | | 1,939 | ,000 |
| | AXE4 | ,669 | ,145 | ,650 | 4,603 | ,000 |

a. Variable dépendante : AXE3



قائمة
المراجع

قائمة المراجع

الكتب :

- 1- عمار بوحوش و محمد محمود الذنبيات ، مناهج البحث العلمي و طرق إعداد البحوث ، ط4 ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، 2007.

المذكرات و الرسائل العلمية :

- 1- الحداد سامح عبد الرزاق ، تحليل و تقييم استراتيجية التخصص المهني للمراجع الخارجي وأثره على جودة الأداء المهني في خدمات المراجعة ، رسالة ماجستير ، الجامعة الإسلامية ، غزة فلسطين ، 2008 .
- 2- وائل حسين محمد محمود ، دور التخصص الصناعي للمراجع الخارجي في الحد من ممارسات الفساد المالي – " دراسة نظرية ميدانية" ، محاضرات ، المعهد العالي لتكنولوجيا البصريات ، جمهورية مصر العربية ، 2016 .
- 3- شلا محمد نزار ، أثر التخصص الصناعي لمراجع الحسابات في تخفيض تكلفة أداء عملية المراجعة " دراسة ميدانية" ، رسالة ماجستير ، كلية الاقتصاد جامعة دمشق ، سوريا ، 2015 ، .
- 4- سماح اسامة النعسان ، العوامل المؤثرة على جودة التدقيق من وجهة نظر مدققي الحسابات الخارجيين ، رسالة ماجستير ، الجامعة الإسلامية غزة ، 2018 .
- 5- أبو نزار انس محمود ، العوامل المؤثرة على أتعاب التدقيق وانعكاسها على جودة التدقيق: دراسة تطبيقية للشركات الصناعية المساهمة العامة المدرجة في سوق عمان للأوراق المالية، رسالة ماجستير ، جامعة الشرق الاوسط ، عمان الاردن ، 2019 .
- 6- أحمد يوسف أحمد اللوح ، الصراعات التنظيمية و انعكاساتها على الرضا الوظيفي ، رسالة ماجستير ، قسم إدارة الأعمال ، الجامعة الإسلامية ، كلية التجارة ، غزة ، فلسطين ، 2008 .
- 7- سمير لقويرة ، مساهمة التخصص المهني للمدقق الخارجي في تحسين جودة التدقيق دراسة ميدانية لعينة من مدققين خارجيين بولاية بسكرة " ، رسالة دكتوراه ، جامعة باتنة ، الجزائر ، 2017 .

المجلات و المنشورات العلمية :

- 1- صالح ميلود خلاط ، أهمية التخصص المهني للمراجع الخارجي ودوره في تحسين جودة عملية المراجعة ، المجلة العلمية ، جامعة صبراتة ، العدد الرابع ، ليبيا ، 2018 .

قائمة المراجع

- 2 المقطري صالح ، أهمية التخصص المهني للمراجع في تحسين تقدير مخاطر المراجعة"دراسة ميدانية في الجمهورية اليمنية" المجلة العلمية، جامعة العلوم الاقتصادية و القانونية دمشق ، العدد الرابع ،سوريا ، 2011.
- 3 جعفر عثمان الشريف عبد العزيز، مدى مساهمة التخصص المهني للمراجع الخارجي في تحسين جودة عملية المراجعة " دراسة ميدانية"، مجلة العلوم الاقتصادية ، جامعة المجمع، المملكة العربية السعودية، 2016 .
- 4 محمد سامي سلامه خلف، أثر التخصص الصناعي للمراجع وجودة التقارير المالية على كفاءة الاستثمار، دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة الصناعية المقيدة بالبورصة المصرية ، مصر ، 2019 .
- 5 بسام خليل بقله ، نضال عمر زلوم ، أثر جودة التدقيق على تكلفة حقوق الملكية، المجلة الاردنية في إدارة الأعمال ، العدد واحد ، الاردن ، 2019.
- 6 خالد علي اندية و محمد البشير غيث ،جودة المراجعة دراسة ميدانية لتأثير عوامل مرتبطة بمكتب المراجعة ، مجلة المعرفة، العدد الرابع ، كلية العلوم الادارية و المالية ، جامعة الزيتونة تونس ، العدد الرابع ، سبتمبر 2016.
- 7 ريان سدراتي ، مدى تطبيق رقابة الجودة وفقا للمعيار الدولي لرقابة الجودة في مكاتب التدقيق بالجزائر ، دراسة استطلاعية لعينة من مكاتب التدقيق في ولايات أم البواقي بجاية الجزائر العاصمة، مذكرة نيل ماستر ، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير جامعة العربي بن مهيدي ام البواقي ، الجزائر ، 2020 .