

جامعة أحمد دراية أدرار-الجزائر
كلية العلوم الإقتصادية، التجارية، وعلوم التسيير
قسم العلوم التجارية



مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر
ميدان علوم اقتصادية تجارية وعلوم تسيير
شعبة العلوم المالية والمحاسبية
تخصص تدقيق و مراقبة التسيير
بعض وان:

دور التأهيل العلمي و العملي للمدقق في تحسين جودة خدمات المراجعة
الخارجية دراسة ميدانية لمجموعة من المراجعين الخارجيين

من إعداد الطالبين:

عزيزي عبد العزيز

قادييري عبد الرحمن

لجنة المناقشة

الاسم و اللقب	الرتبة	الصفة
بن سويسي حمزة	أستاذ التعليم العالي	رئيسا
مهداوي زينب	أستاذ التعليم العالي	مشرفا
أقاسم عمر	أستاذ التعليم العالي	مناقشا

الموسم الجامعي 2021 - 2022



شهادة الترخيص بالإيداع

انا الأستاذ(ة): محداوي زينب
المشرف مذكرة الماجستير الموسومة بـ : دور التأهيل العلمي والعملي للمدقق في تحسين جودة خدمات المراجعة الخارجية
دراسة ميدانية لمجموعة من المراجعين الخارجيين
من إنجاز الطالب(ة): عزيزي عبد العزيز

و الطالب(ة): قاديري عبد الرحمن

كلية : العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

القسم : علوم تجارية

التخصص : تدقيق ومراقبة التسيير

تاريخ تقييم / مناقشة: 2022/05/30

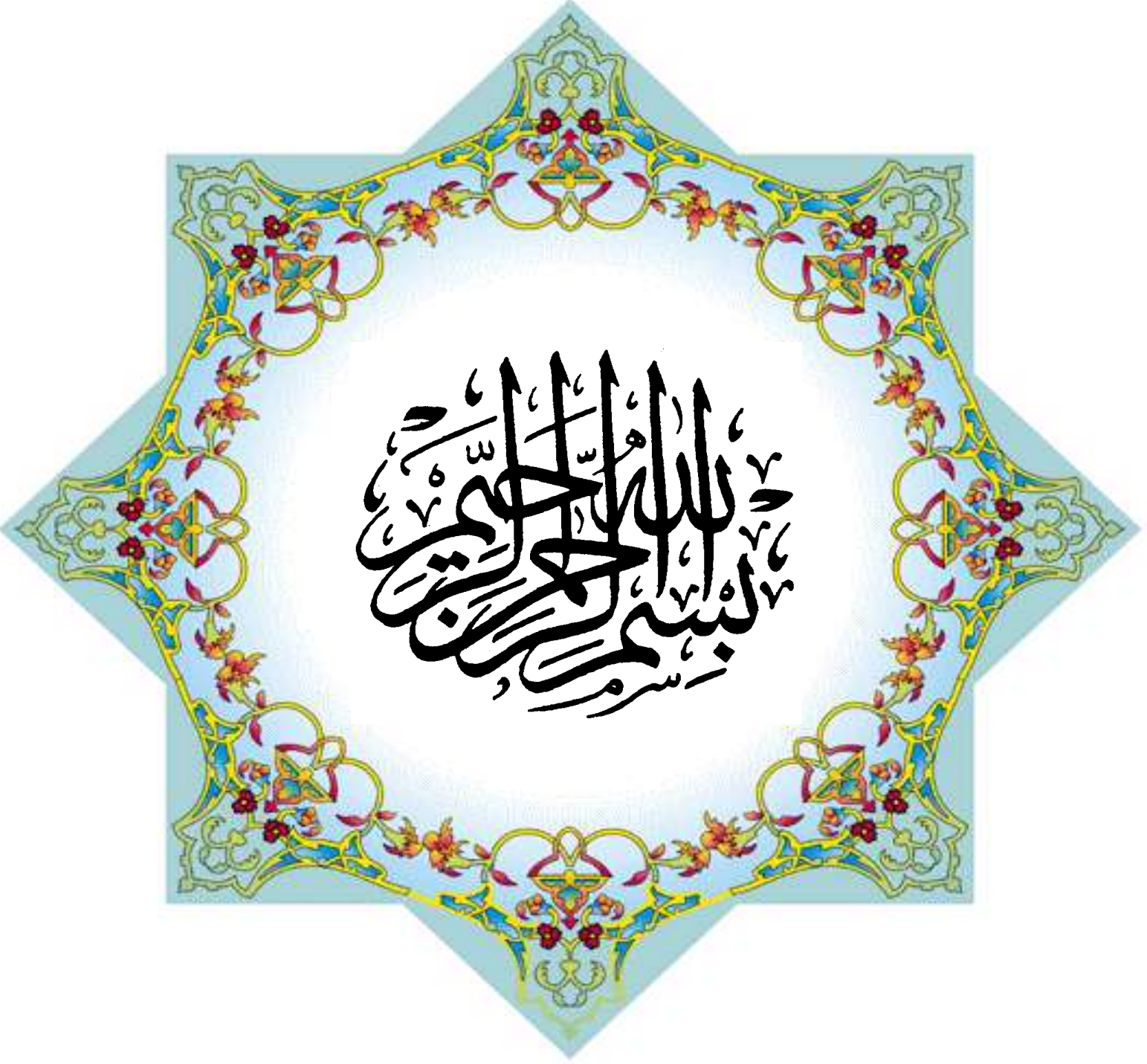
أشهد ان الطلبة قد قاموا بالتعديلات والتصحيحات المطلوبة من طرف لجنة التقييم / المناقشة، وان المطابقة بين
النسخة الورقية والإلكترونية استوفت جميع شروطها.
وإمكانهم إيداع النسخ الورقية (02) والإلكترونية (PDF).

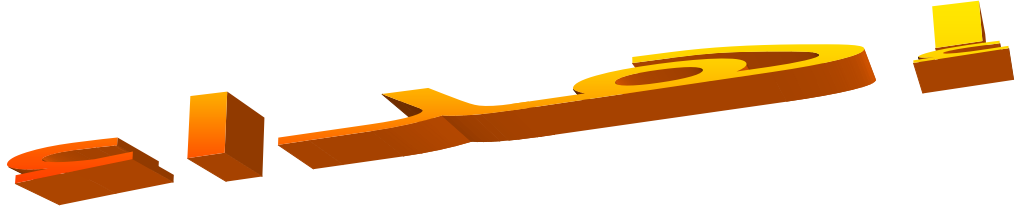
- امضاء المشرف:

ادرار في : 06 JUN 2022



بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ





إلى من سهرت على راحتي ومنحتني الثقة والأمل بالمستقبل
والذي حفظها الله
إلى الانسان الذي علمني كيف يكون الصبر طريق النجاح
والذي حفظه الله
إلى الذكريات وأحلام الطفولة الجميلة أهديهم محبتي وإخلاص ووقائي
إخواني
إلى جميع الأحبة والأصدقاء .
وإلى من قدم لي العون والمساعدة في إنجاز هذه الأطروحة.

عزيزي عبدالعزيز

العلم

بسم الله الرحمن الرحيم

(قل اعملوا فسيرى الله عملكم ورسوله والمؤمنون)

إلهي لا يطيب الليل إلا بشكرك ولا يطيب النهار إلا بطاعتك ولا تطيب اللحظات إلا بذكرك ولا تطيب الآخرة إلا بعفوك ولا تطيب الجنة إلا برويتك الله جل جلاله إلى من بلغ الرسالة وأدى الأمانة ونصح الأمة إلى نبي الرحمة ونور العالمين سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم

إلى النبيوع الذي لا يملا لعطاء إلى من حاكت سعادتي بخيوط منسوجة من قلبها إلى والدتي وإلى من سعى وشقى لأنعم بالراحة والهناء الذي لم يبخل بشئ من أجل دفعي إلى طريق النجاح الذي علمني أن أرتقي سلم الحياة بحكمه إلى والدي إلى من حبهم يجري في عرقي يلهج بذكرهم فؤادي إلى من أخواتي

إلى من علموني حروفا من ذهب وكلمات من درر العبارات من اسمي وأجلى عبارات في العلم من ضاعوا من علمهم حروفا ومن فكرهم منارة تنير لنا مسيرة العلم والنجاح إلى أساتذتي الكرام أهدي هذا العمل المتواضع راجية من الموالى عز وجل أن يجد القبول والنجاح.

قاديري عبد الرحمن

الشكر والعرفان

بعد توجيهنا بالحمد والشكر لله المنعم الكريم لتقدم في المقام الثاني بالشكر الجزيل والثناء الكبير لأستاذنا
المشرف: الأستاذ الدكتور بن العارية محمد لما منحة لنا من توجيهات ونصائح قيمة التي كانت لها خير عون
، وصبره علينا طيلة هذه الفترة رغم انشغالاته العلمية لإتمام هذا البحث كما نتقدم بالشكر إلى جميع أساتذة
علوم إقتصادية تجارية وعلوم تسيير
وإلى كل من ساعدنا من قريب أو بعيد ولو بكلمة طيبة

عبد العزيز عبد الرحمن

فقر

❖ الفه رس:

الصفحة	البيان
	شكر و عرفان
	إهداء
	فهرس المحتويات
	قائمة الأشكال
	المقدمة
19-7	الفصل الأول: مفهوم المراجعة الخارجية والتأهيل العلمي والعملي للمدقق
06	تمهيد
07	المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للمراجعة الخارجية والتأهيل العلمي والعملي للمدقق
07	المطلب الأول: المراجعة الخارجية
11	المطلب الثاني: التأهيل العلمي والعملي للمدقق
14	المبحث الثاني: الدراسات السابقة ومناقشتها
14	المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة
17	المطلب الثاني: مناقشة الدراسات السابقة
17	المطلب الثالث: الفجوة العلمية التي تعالجها الدراسة الحالية
19	خلاصة الفصل
50-21	الفصل التطبيقي: الدراسة الميدانية على عينة من مدققي الحسابات
21	تمهيد
22	المبحث الأول: صلاحية أداة الدراسة
22	المطلب الأول: صلاحية استبانة الدراسة
28	المبحث الثاني: التحليل الوصفي لبيانات عينة الدراسة
28	المطلب الأول: التحليل الوصفي لخصائص عينة الدراسة حسب النسب والتكرارات
33	المطلب الثاني: التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة.

38	المبحث الثالث : اختبار الفروض
38	المطلب الأول : اختبار الفرضية الرئيسية الأولى
42	المطلب الثاني : اختبار الفرضية الرئيسية الثانية
46	المطلب الثالثة : اختبار الفرضية الرئيسية الثالثة
49	خلاصة الفصل
54-50	الخاتمة
56-55	قائمة المصادر والمراجع

الفقيدة

العامّة

المقدمة :

لقد عرفت الممارسات المهنية للمحاسبة والتدقيق على المستوى الدولي في بداية العقد الأول من القرن الواحد والعشرين تحولات جذرية متسارعة، أهم ما أصبح يميزها البعد الدولي الذي أفرزته تفاعلات المحيط الاقتصادي العالمي الذي أصبح قائماً على التكتلات والمصالح المشتركة بين العديد من الدول والشركات والأفراد نتيجة الانفتاح الكبير الذي يشهده العالم. فعلى مستوى مهنة المحاسبة، فقد أظهر البعد الدولي المتنامي للأنشطة الاقتصادية، أن المحاسبة وباعتبارها

وسيلة أساسية للاتصال فهي تختلف بمحتواها وتطبيقاتها من بيئة لأخرى ومن بلد لآخر، بما يؤثر على وظيفتي

القياس والاتصال الأساسيتين للمحاسبة، الأمر الذي أدى إلى بروز العديد من المحاولات التي ترمي للحد أثر من

اختلاف الأنظمة المحاسبية على الأنشطة المالية العالمية خاصة في ظل تعدد وتشابك الارتباطات بين الأسواق

المالية الدولية في ظل هذه المعطيات وأمام هذا الانفتاح وما يقتضيه من منافسة شديدة يبدو من الضروري تطوير جودة المراجعة الخارجية، وذلك من خلال تأهيل العلمي و العملي للمدقق.

1. الإطار العام لإشكالية البحث:

تسعى جاهدة إلى الانضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة، وهو توجه أن لا بد تنتهجه الجزائر من خلال القيام بالعديد من الإصلاحات.

وعليه في سياق الإصلاح المحاسبي السابق الذكر تبدو أهمية طرح الإشكالية التي يتوجب بحثها في هذه

المذكرة والمتمثلة في الآتي:

ما مدى أهمية التأهيل العلمي و العملي للمدقق في تحسين جودة خدمات المراجعة الخارجية؟ للإجابة على هذه الإشكالية، تم تقسيمها إلى التساؤلات الفرعية التالية:

هل التأهيل العلمي للمدقق يكفي لتحسين جودة خدمات المراجعة الخارجية؟

هل التأهيل العملي للمدقق يكفي لتحسين جودة خدمات المراجعة الخارجية؟

2. فرضيات البحث

من خلال هذه الدراسة نسعى إلى الإجابة على الإشكالية المطروحة في إطار الفرضيات التالية:

- يمكن التأهيل العلمي للمدقق الاعتماد عليه لتحسين جودة خدمات المراجعة الخارجية ؛

- يمكن التأهيل العملي للمدقق الاعتماد عليه لتحسين جودة خدمات المراجعة الخارجية ؛

- لا بد من تكامل بين التأهيل العملي و العملي للمدقق لتحسين جودة خدمات المراجعة الخارجية ؛
3. أهمية وأهداف البحث

تتمثل أهمية هذا الموضوع في الدور المهم تأهيل العملي و العملي تحسين جودة الخدمات في جميع المجالات لا سيما مجال الاقتصاد، كما أن التحولات الاقتصادية التي يعرفها الاقتصاد الجزائري والمتمثلة أساسا في اتفاقية الشراكة مع الاتحاد الأوروبي والمفاوضات الجارية حول الانضمام للمنظمة العالمية للتجارة، كلها عوامل تحث على الإصلاح الاقتصادي، بما فيه إصلاح مهنة التدقيق. يستمد البحث أهميته كذلك من الاتجاه المتزايد نحو اعتماد معايير التدقيق الدولية على المستوى الدولي،

الأمر الذي يحتم على كل دولة رغبة في الاندماج في الاقتصاد العالمي، اعتماد معايير التدقيق الدولية أو على الأقل

تقارير التدقيق على المستوى الدولي .

ويمكن تلخيص أهداف البحث فيما يلي:

-الإجابة على الإشكالية المطروحة في إطار الفرضيات الأولية؛

-محاولة تشخيص الواقع المهني للتدقيق الخارجي في الجزائر مع تسليط الضوء على أهم القوانين المؤسسة لهذه المهنة؛

-تبيان أهمية معايير التدقيق الدولية في تنظيم الممارسة المهنية في الجزائر؛

-الإطلاع على آراء المختصين في مدى انعكاس توجه الجزائر نحو التوحيد وتطبيق معايير التدقيق الدولية على المهنة في الجزائر من جهة، وعلى انفتاحها الاقتصادي من جهة أخرى.

4.دوافع اختيار الموضوع

تعود أسباب اختيار هذا الموضوع إلى:

-التطورات التي تشهدها الجزائر في ظل انتقالها للنظام المحاسبي المالي، وبالتالي قصدنا

إبراز مدى ضرورة تحسين المراجعة الخارجية؛

-أهمية الموضوع في ظل قصور مهنة التدقيق في الجزائر؛

-كون الكثير من الدول من ذوي الواقع الاقتصادي المشابه للجزائر أقدمت على تحسين جودة المراجعة الخارجية؛

-تماشي الموضوع مع طبيعة تخصص الطالب ورغبة في منه الإطلاع على هو ما كل جديد فيما يخص الموضوع.

5. المنهج والأدوات المستخدمة في البحث

طبيعة موضوع الدراسة تقتضي وجود مناهج متعددة، وهذا على أمل تحقيق مقاصدها وتطلعات، ولذا فإن الدراسة سوف تعتمد على الجمع بين المنهج الوصفي، أما فيما يخص الجانب العملي فسوف يتم الاعتماد على استمارة الاستبيان التي تقدم للعينة المختارة بغية التعرف على آراء الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات حول مدى أهمية التأهيل العلمي و العملي في تحسين جودة خدمات المراجعة الخارجية.

6. خطة البحث

لغرض الإجابة على الإشكالية المطروحة في البحث والتساؤلات المنفرعة عنها، سوف يتم تقسيم هذه الدراسة إلى فصلين، حيث تم تخصيص الفصل الأول للجانب النظري والفصل الثاني تم تخصيصه للدراسة الميدانية، ولقد تم التطرق من خلال الفصل الأول إلى مفهوم المراجعة الخارجية والتأهيل العلمي والعملي للمدقق ،

وذلك بالاعتماد على مبحثين يتناول أولها الإطار المفاهيمي للمراجعة الخارجية والتأهيل العلمي والعملي للمدقق ، ويتناول المبحث الثاني الدراسات السابقة ومناقشتها .

في حين تناول الفصل الثاني الدراسة الميدانية، حيث تناول المبحث الأول من هذا الفصل صلاحية أداة الدراسة ، أما المبحث الثاني من فتم خلال التحليل الوصفي لبيانات عينة الدراسة أما المبحث الثالث فلقد تناولنا فيه اختبار الفروض .

7. مصادر البحث

من أجل إنجاز هذا البحث تم الاعتماد على العديد من مصادر المعلومات حول الموضوع، تتمثل أساسا في الكتب، ذات الصلة بالموضوع أما . فيما يخص الدراسة الميدانية فقد تم الحصول على المعلومات من خلا استمارة الاستبيان .

8. صعوبات البحث

أثناء إنجاز هذا البحث واجهتنا عدة صعوبات وعوائق أهمها :

- قلة الدراسات والبحوث الجزائرية المتخصصة في هذا الموضوع، نظرا لافتقار الواقع المهني الجزائري لمعايير يتم من خلالها تنظيم ممارسة مهنة التدقيق؛
- قلة أفراد العينة الاحصائية في محيطنا.

الفصل الأول

جمال طبيعة الحقيقة التاريخية لفظ الأسماء في السورة

تمهيد:

إن المراجعة مهنة حرة تحكمها قوانين ومعايير، والمراجع شخص محترف متخصص مهمته تزداد تعقيدا من فترة إلى أخرى لما تعقد عالم الأعمال اليوم وتعقد المحاسبات والمشاكل المالية منها القانونية والضريبية المطروحة على وجه الخصوص، وعليه ينبغي مراعاة معايير بعضها على الأقل أثناء قيامه بمهمته حتى لا يكون مقصرا وما ينجر على ذلك من عواقب، وسوف نتطرق في هذا الفصل إلى مفهوم المراجعة الخارجية والتأهيل العلمي والعملية للمدقق.

كما سنقدم عرضا للدراسات السابقة التي تم الاستناد إليها سواء في الجانب النظري، أو في الجانب التطبيقي لاسيما فيما يخص مرجعية إعداد الاستبيان، لهذا تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين:

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للمراجعة الخارجية والتأهيل العلمي والعملية للمدقق

المبحث الثاني: الدراسات السابقة ومناقشتها

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للمراجعة الخارجية والتأهيل العلمي والعملية للمدقق
إن التدقيق علم يتمثل في مجموعة المبادئ والمعايير والقواعد والأساليب التي يمكن بواسطتها القيام بفحص انتقادي منظم لأنظمة الرقابة الداخلية والبيانات المثبتة في الدفاتر والسجلات والقوائم المالية للمشروع بهدف إبداء رأي فني محايد في تعبير القوائم المالية الختامية عن نتيجة أعمال المشروع من ربح أو خسارة وعن مركزه المالي في نهاية فترة محددة، ويلعب التأهيل العلمي والعملية للمدقق دور مهم في تحسين جودة مخرجات المراجعة الخارجية.

المطلب الأول: المراجعة الخارجية

أولاً: تعريف المراجعة الخارجية

يقصد بالمراجعة⁽¹⁾ (أو تدقيق الحسابات بأنها فحص لأنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات والدفاتر الخاصة بالمؤسسة تحت التدقيق، فحصاً انتقادياً منظماً ، بقصد الخروج برأي فني محايد عن مدى دلالة القوائم المالية للوضع المالي لذلك المشروع ، في نهاية فترة زمنية معلومة، ومدى تصويرها لنتائج الدورة من ربح أو خسارة.

ومن أحسن التعارف الشاملة للمراجعة ما ذكرته إحدى اللجان لجمعية المحاسبة الأمريكية بأن المراجعة⁽²⁾ « بأنها عملية أو طريقة منتظمة للحصول على أدلة وقرائن الإثبات بخصوص ما هو مثبت بالدفاتر والسجلات حول الأحداث الاقتصادية للمؤسسة وتقييمها للتأكد من درجة التماثل بما هو مثبت في الواقع ، وفق مقاييس معينة، ونقل النتائج إلى الأطراف المعنية»
ومن خلال هذا التعريف يتبين لنا أن:

- 1- المراجعة عملية منتظمة⁽³⁾ وذلك يعني أن اختبارات مراقب الحسابات تعتمد على تخطيط مسبق متمثل في برنامج موضوع لعملية المراجعة.
- 2- ضرورة الحصول على القرائن وتقييمها بطريقة موضوعية، ويمثل ذلك لب عملية المراجعة نظراً لتعدد هذه القرائن ، وتنوع المعايير المستخدمة لتقييمها.

¹ خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية، دار وائل للنشر، عمان، 2000/1999، ص(13).

² L.D. Sawyer ; (The pratice of modern internal auditing) . Altamonte springs Floride ; The Institute of - auditors,1981,P4-6.

³ - محمد سمير الصبان/عبد الله هلال، الأسس العلمية والعملية لمراجعة الحسابات، الدار الجامعية، الإسكندرية-1998، ص(18).

3- تستخدم الأدلة لتحقيق من مدى التطابق بين نتائج العمليات والأحداث الاقتصادية التي حدثت خلال الفترة وأثره على نتائج عمليات الوحدة و مركزها المالي(والتي تعتبر القوائم المالية ملخصا لها) والمعايير الموضوعية (مبادئ المحاسبة مقبولة قبولاً تاماً). فالمراجع عند تقييمه للأدلة يهتم بتحديد ما إذا كانت القوائم المالية قد تم إعدادها و عرضها طبقاً لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها

4- إيصال نتائج الفحص والدراسة إلى الأطراف المعنية ، ومن ثم فإن المراجعة تمثل وسيلة من وسائل الاتصال. و يعتمد مراقب الحسابات في عرض نتيجة الفحص و الدراسة، وإيصالها إلى من بهمه الأمر ، عن طريق تقرير يضمن رأيه الفني المحايد.

ومن ثم فإن عملية المراجعة تشمل على «الفحص» و«التقرير» و«الإيصال»

ثانياً: مبادئ المراجعة الخارجية

فيما سبق رأينا أن المراجعة تقوم بركنين (الفحص) و (الإيصال) أي (التقرير) ومن هنا نقوم بتقديم المبادئ المتعلقة بهذان الركنان وهي على التالي:

1. المبادئ المرتبطة بركن الفحص

1.1 مبدأ تكامل الإدراك الرقابي: يعني المعرفة التامة بطبيعة أحداث المؤسسة و آثارها الفعلية و المحتملة على كيانها.

1.2 مبدأ الشمول في مدى الفحص الاختباري: يعني أن يشمل مدى الفحص أهداف المؤسسة الرئيسية و الفرعية و كذلك جميع التقارير المالية المعدة بواسطة المؤسسة مع مراعاة الأهمية النسبية لهذه التقارير.

1.3 مبدأ الموضوعية في الفحص: (1) يشير إلى ضرورة العقل إلى حد أقصى ممكن، منه عنصر التقدير الشخصي، و ذلك بالاستناد إلى العدد الكافي من أدلة الإثبات التي تؤيد رأي المدقق و تدعمه خصوصاً اتجاه العناصر والمفردات التي تعتبر ذات أهمية كبيرة نسبياً، و تلك التي يكون احتمال حدوث الخطأ فيها أكبر من غيرها.

1.4 مبدأ فحص مدى الكفاية الإنسانية: تشير إلى وجوب فحص مدى الكفاية الإنسانية في المؤسسة بجانب فحص الكفاية الإنتاجية لما لها من أهمية في تكوين الرأي الصحيح لدى المدقق عن أحداث

- محمد سمير الصبان، مرجع سبق ذكره، ص (24،25).¹

المؤسسة وهذه الكفاية هي مؤشر للمناخ السلوكي لها وهو تعبير ما تحتويه المؤسسة من نظام للقيادة والسلطة والحوافز والاتصال والمشاركة.

2. المبادئ المرتبطة بركن التقرير

2.1 مبدأ كفاية الاتصال: يشير إلى مراعاة أن يكون تقرير مدقق الحسابات أداة لنقل العمليات الاقتصادية للمؤسسة لجميع المستخدمين لها بصورة حقيقية تبعث على الثقة بشكل يحقق الأهداف المرجوة من إعداد هذه التقارير.

2.2 مبدأ الإفصاح: يشير إلى مراعاة أن يفصح عن كل من شأنه توضيح مدى تنفيذ الأهداف للمؤسسة، ومدى التطبيق للمبادئ و الإجراءات المحاسبية و التغيير فيها و إظهار المعلومات التي تؤثر على دلالة التقارير المالية، و إبراز جوانب الضعف في أنظمة الرقابة الداخلية و المستندات و الدفاتر و السجلات.

2.3 مبدأ الإنصاف: يشير إلى مراعاة أن تكون محتويات تقرير المدقق و كذا التقارير المالية منصفة لجميع المرتبطين و المهتمين بالمؤسسة سواء داخلية أو خارجية.

ثالثاً: أهداف المراجعة الخارجية

لقد أصبح من الواجب على المدقق القيام بمراجعة انتقادية منظمة للدفاتر والسجلات، وإصدار رأي فني محايد يضمنه في تقريره الذي يقدمه للمساهمين (أو من قام بتعيينه) عن نتيجة فحصه.

و يمكن بوجه الإجمال حصر الأهداف التقليدية للتدقيق في نواح عدة أهمها:

✓ التأكد من دقة و صحة البيانات المحاسبية المثبتة في دفاتر المؤسسة و سجلاته، و تقرير مدى الاعتماد؛

✓ الحصول على رأي فني محايد حول مطابقة القوائم المالية لما هو مقيد بالدفاتر والسجلات؛

✓ اكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر من أخطاء أو غش؛

✓ تقليل فرص الأخطاء و الغش عن طريق زيارات المدقق المفاجئة للمؤسسة، و تدعيم أنظمة الرقابة الداخلية المستخدمة لديه.

أما اليوم فقد تعدت عملية التدقيق هذه الأهداف إلى أهداف وأغراض أخرى أهمها:

✓ مراقبة الخطط الموضوعية و متابعة تنفيذها؛

الفصل الاول مفهوم المراجعة الخارجية والتأهيل العلمي والعمل للمدقق

- ✓ تقييم نتائج أعمال المؤسسة بالنسبة إلى الأهداف المرسومة؛
- ✓ تحقيق أقصى قدر ممكن من الكفاية الإنتاجية عن طريق محو الإسراف في جميع نواحي نشاط المؤسسة؛
- ✓ تحقيق أقصى هدف ممكن من الرفاهية لأفراد المجتمع الذي تعمل فيه المؤسسة.

المطلب الثاني: التأهيل العلمي والعملية للمدقق

أولاً: تعريف المدقق

يعرف المشرع الجزائري مدقق الحسابات بما يلي: "يعد مدقق الحسابات في مفهوم هذا القانون، كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات والهيئات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به".¹

كما يعرف القانون التجاري مدقق الحسابات في مادته رقم (715 مكرر 4) من المرسوم التشريعي رقم 08/93 المؤرخ في 25 ابريل 1993 كما يلي: "تعين الجمعية العامة العادية للمساهمين مندوبا للحسابات أو أكثر، لمدة ثلاث سنوات تختارهم من بين المهنيين المسجلين على جدول لمصف الوطني وتتمثل مهمتهم الدائمة، باستثناء أي تدخل في التسيير، في التحقيق في الدفاتر والأوراق المالية للشركة وفي مراقبة انتظام حسابات الشركة وصحتها".²

ثانياً: العناية المهنية

1. مفهوم العناية المهنية

العناية المهنية هي التزام المدقق بمستوى أداء معين عند ممارسته للمهنة ويحدد هذا المستوى العديد من العوامل منها ما تنص عليه التشريعات المختلفة التي تحدد المسؤولية القانونية والتي تمثل الحد الأدنى للعناية المهنية المطلوبة من المدقق، بالإضافة إلى ما تنص عليها القواعد والمعايير التي تصدرها الهيئات المهنية لغرض المدققة على مستويات مميزة لمزاولة المهنة سواء عند أداء الاختبارات المطلوبة لإعداد التقرير وإيداء الرأي النهائي في القوائم المالية محل الفحص.³ كما تعرف: بأن يقوم المدقق ببذل العناية المهنية والجهود الممكنة والمناسبة من بداية عملية المدققة إلى غاية الانتهاء منها، انطلاقاً من كون أن المدقق لا بد أن يفي بالمعيارين المتعلقين بالتأهيل العلمي والعملية والاستقلالية في أداء مهنته⁴

¹ القانون 10-01 المتعلق بمهن الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، ص 10.

² حكيمة مناعي، ، تقارير المراجعة الخارجية في ظل حتمية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجزائرية، بانته، (2009)، ص 37.

³ عبد الفتاح صحن، محمد سمير، اسس المراجعة العلمية والعملية، الاسكندرية، ص 75.

⁴ طواهر محمد، صديقي محمد، المراجعة وتدقيق الحسابات، الجزائر، (2003) ص 42.

وتعرف كذلك: بأن يبذل مدقق الحسابات العناية الواجبة في عملية التدقيق وعند إعداد التقرير النهائي لعملية التدقيق، والهدف من ذلك هو الحكم على درجة جودة أداء المدقق أثناء القيام بعمله.

2. الشروط العامة المطلوبة في العناية المهنية

لقد حددت الدراسات عدة شروط يجب توفرها في المدقق الحكيم أو الحذر والتي من بينها:

✓ أن يحاول باستمرار الحصول على أي نوع من أنواع المعرفة المتاحة، والتي تمكنه من التنبؤ بالأخطار غير المنظورة والتي قد تلحق الضرر بالآخرين.

✓ أن يأخذ في عين الاعتبار أية ظروف غير عادية أو علاقات غير طبيعية قد تحدث، وذلك سواء عند التخطيط لعملية التدقيق وأثناء تنفيذ عمليات الفحص.

✓ أن يعطي أهمية متزايدة للخطر الذي تظهره خبرته المهنية أو التعامل السابق مع العميل والذي قد يوضح خطورة التعامل مع العاملين.

✓ العمل على إزالة أي شكوك أو استفسارات لديهم وتتعلق بالمفردات ذات الأهمية في إبداء الرأي.

✓ ضرورة مراجعة عمل المساعدين، على أن يتم ذلك من خلال توفير الطاقات المهنية والخاصة.

ثالثاً: التأهيل العلمي والعملية

تعني كلمة تأهيل عموماً الارتقاء بمستوى شخص معين من مستوى إلى مستوى آخر يسمح له بأن يتصف بوصف ما، والتأهيل في مجال التدقيق هو بلوغ الشخص المدقق لدرجة معينة من المعرفة والتدريب لمزاولة نشاط التدقيق¹، ولا يمكن أن يكون لكلمة التأهيل أي معنى حتى يتم إردافها بكلمة أو كلمات أخرى تشير إلى التأهيل في ماذا؟

المرادف الأولى لكلمة التأهيل في التدقيق هو "العلمي" أو ما يطلق عليه بعض الدارسين بالمعرفي، ويعني التأهيل العلمي هنا هو حصول الشخص المدقق على مستوى أو درجة علمية معينة مقرونة بشهادة معترف بها تثبت مستواه في مجالات محددة كالمحاسبة والمالية والرياضيات... الخ، وتختلف درجة هذه الشهادة من بلد لآخر ومن إقليم لآخر، فبعض الدول تشترط شهادة الليسانس كحد أدنى لمزاولة المهنة في حين تكتف دول أخرى بشهادة الدبلوم فقط، هذا من جهة، ومن جهة أخرى

عوض لبيب ومحمد الفيومي، أصول المراجعة، مرجع سبق ذكره، ص 35.

تختلف أيضا من بلد لآخر الجهة المسؤولة عن إصدار هذه الشهادة، حيث هناك دول تشترط أن تصدر الشهادة من مؤسسات حكومية في حين لا تفعل ذلك دول أخرى.

وإذا تعمقنا أكثر في مصطلح التأهيل العلمي فان هذا التأهيل قد يسمح للشخص أن يقوم بمهن أخرى تكثف بهذا الشرط على غرار المحاسبة مثلا، حيث أن كل من يتحصل على التكوين يصبح جديرا بالقيام بالمحاسبة سواء كان مدققا أم محاسبا أم غير ذلك، ولذلك أيضا تختلف الدول في الحد الأدنى للشهادة لمزاولة المهنة، فكل شخص ترى الدولة بأنه أصبح قادرا على القيام بالمحاسبة من خلال التكوين الذي تلقاه فهو يصبح تلقائيا يحوز الحد الأدنى لمزاولة المهنة¹.

والمترادف الثاني لكلمة التأهيل في مجال التدقيق هو كلمة "العملي" ويعني التأهيل العملي حصول الشخص المدقق على قدر كاف من التدريب والخبرة المهنية في مجال المحاسبة والتدقيق، المالية، الضرائب... الخ، في البداية يأتي التدريب كخطوة أساسية ينتقل فيها المدقق من التلقين الأكاديمي إلى التلقين المهني ويكون من طرف خبراء متخصصين ولمدة زمنية محددة، وتختلف أيضا هذه المدة من بلد لآخر ومن إقليم لآخر، يتلقى من خلالها المدقق بعض المناهج والأدوات المعرفية والتنظيمية التي تنقله من طور الدارس للتدقيق إلى طور العامل في التدقيق، ثم بعد ذلك تأتي الخبرة المهنية وفيها يبدأ الشخص المدقق يتراكم لديه خلاصات الحالات التي شهد على تدقيقها بأمر عينيه، وبالتالي يصل به الأمر هنا إلى مرحلة التحليل والاستنتاج. ويكمن الفرق الجوهرية بين التأهيل العلمي والتأهيل العملي في مجال التدقيق هو محل الشخص المدقق من العملية التدقيقية: أهو شاهد على إحداثها (متلقن) أم هو أحد الفاعلين فيها (قائم بها).

وعند جمع التأهيلين كمعيار فان متوسط الكفاءة لدى الشخص المدقق هو الذي يحكم على هذا المدقق هل تمثل فيه المعيار أم لا؟ والمتوسط هنا يكون بين طرفي مجال التدقيق الطرف الأول هو الشهادة التي تحصل عليها والطرف الثاني هو الخبرة المهنية التي اكتسبها، وبالتالي فان انخفاض مستوى الشهادة المتحصل عليها في مجال المحاسبة والتدقيق مثلا يعوضها ارتفاع مدة الخبرة المهنية التي اكتسبها والعكس كذلك، فحصول المدقق على شهادة عالية المستوى يقلل من المدة المطلوبة منه كخبرة، ولكن لا يمكن أبدا أن يحل تأهيل معين مكان التأهيل الأخر، كأن يكتف حصول المدقق على

¹ خالد أمين عبد الله ، علم تدقيق الحسابات - (الناحية التطبيقية)، عمان، 2000، ص 09.

أعلى شهادة علمية ممكنة وبياسر مهنة التدقيق، أو أن يكتف باكتساب خبرة طويلة دون أن يحصل على أي شهادة مطلقا، فالتأهيلين هما مكملان لبعضهما وليس بديلين، ويشترط الاثنان معا.

وما تجدر الإشارة إليه فيما يخص معيار التأهيل العلمي والعملية إلى أن كلمة تأهيل هي كلمة مساييرة للزمن وليست ثابتة في لحظة معينة، بمعنى أن التأهيل يجب أن يكون مستمرا ولا يتوقف بمجرد الحصول على الشهادة المطلوبة، فالشهادة تعني حصول المدقق على قدر معين من المعرفة في لحظة زمنية معينة ولكن هذه المعرفة حتما سوف يتجاوزها الزمن، وبالتالي التأهيل هو مستمر ويتطور مع تطور مختلف المجالات والعلوم والتقنيات، ويسري هذا الأمر على المدقق وكذلك على مساعديه ويقع على مسؤولية مكتب التدقيق البحث والتطوير في السياسات والأدوات التي يعمل بها¹.

المبحث الثاني: الدراسات السابقة ومناقشتها

في هذا المبحث سنقدم عرضا للدراسات السابقة العربية والأجنبية التي تناولت المحورين الأول والثاني من الدراسة، وهذا من خلال تقديم هدف كل دراسة والعينة التي درستها، والأداة المستخدمة، إضافة إلى أهم النتائج التي توصلت إليها ثم نناقش هذه الدراسات.

المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة

هناك العديد من الدراسات التي تطرقت لموضوع التأهيل العلمي والعملية للمدقق ودوره في تحسين جودة خدمات المراجعة الخارجية، وفي الآتي نقدم عرضا لها:

- دراسة حكومية مناعي (2009) بعنوان تقارير المراجعة الخارجية في ظل حتمية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر التي هدفت إلى الوقوف على واقع المراجعة الخارجية في الجزائر، بصفة خاصة، وواقع مخرجاتها من خلال الوقوف على جملة القوانين المؤسسة بها بإضافية إلى الوقوف على الممارسة المحاسبية في الجزائري، وواقع مخرجاتها ومدى أهمية مواكبتها للتحويلات الاقتصادية الجديدة، وبصفة خاصة أهمية تكييفها مع الممارسة المحاسبية والوقوف على الإجراءات والتحضير الكافية بالمرور نحو تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر، وتمثلت عينتها في فئة المهنيين الأكاديميين ممن يمتنون مهنة المحاسبة فقط، واستخدمت أداة استمارة الاستبيان وتحليلها بواسطة الطرق الإحصائية لجميع البيانات وفق

عوض لبيب فتح الله الديب وأحمد محمد كامل سالم، أصول المراجعة الحديثة، الدر الجامعية، الإسكندرية، 2003، ص 40¹.

المنهج الاستقرائي والوصفي وكان من أبرز نتائجها أنها تهدف إلى إزالة الفوارق والاختلافات الموجودة في الأنظمة المحاسبية بين مختلف دول العالم. من خلال اعتماد اللغة محاسبية المشتركة مفهومة على المستوى العالمي ، لذا فقد أصبح تطبيق هذه المعايير مطلباً رئيسياً لكل دولة ترغب في الاندماج في الاقتصاد العالمي، بالمؤسسات وأصحاب المهن الحرة وإطارات لدي مصلحة الضرائب و استخدمت أداتيين هما المقابلة الشخصية واستمارة الاستبيان وتم تحليلها بواسطة الطرق الإحصائية لجمع البيانات وفق المنهج الاستقرائي وتحليلي وكان من أبرز نتائجها هو العمل على تكيف الإطار القانوني والتشريعي مع المستجدات التي جاء بها النظام المحاسبي المالي ومنح فرص أكثر ومجال تدخل أوسع للمهنيين في المحاسبة في عملية تطوير النظام المحاسبي المالي ولإجراءات المحاسبية وضرورة تعزيز دور السوق المالي من خلال تبسيط عملية الإدماج فيه.

● **دراسة بكحيل عبد القادر، بربري محمد الأمين (2019)** بعنوان دور النظام المحاسبي المالي في تقرير الإفصاح بالمؤسسة الاقتصادية _دراسة حالة مجمع صيدال _ والتي هدفت إلى التزام المؤسسات بتطبيق أحكام القانون 11_01 المتضمن النظام المحاسبي المالي الذي يؤدي إلى مزيد من الإفصاح المحاسبي في المؤسسات وقد تبين ذلك من خلال دراسة حالة مجمع صيدال باستعمال منهجية مؤسسة ستاندر أند بورز لقياس مستوى الإفصاح حيث ارتفعت نسبة الإفصاح المحاسبي بعد تطبيق نظام المحاسبي المالي وتمثلت عينتها في مؤسسة صيدال واستخدمت أداة الاستبيان لجمع البيانات وكان من أبرز نتائجها أن التخلي عن مخطط الوطني وتطبيق النظام المحاسبي المالي، أدى إلى زيادة مستوى الإفصاح المحاسبي للمؤسسة الاقتصادية في الجزائر وتضح ذلك جلياً من خلال دراسة حالة مجمع صيدال حيث ارتفع مستوى الإفصاح المحاسبي من %28.71 إلى %51.43 أي أنه قبل تطبيق نظام المحاسبي المالي كان سيتم الإفصاح عن 9 عناصر من بين 35 عنصر وبعد التطبيق أصبحت الشركة تفصح عن 18 عنصر.

● **دراسة دليلة بوقرن، محمد صالح بلول (2020)** بعنوان أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر _دراسة ميدانية والتي هدفت إلى تشخيص الإصلاحات المحاسبية المرافقة لتطبيق النظام المحاسبي المالي وتبيان أثره على مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر والتعريف على واقع المراجعة الخارجية في الجزائر وتنظيم

المهنة والاطلاع على آراء المختصين في مدى انعكاس توجه الجزائر نحو التوحيد وتطبيق المعايير المحاسبية الدولية على مهنة المراجعة الخارجية وتمثلت عينتها في فئتين فئة الأكاديمية وفئة المهنيين والخبراء واستخدمت أداة الاستبيان لجمع البيانات وفق منهج تحليلي وكان من أبرز نتائجها تطبيق النظام المحاسبي المالي كان أمرا حتميا ولا بد منه نتيجة الظروف والتغيرات الاقتصادية الجديدة، تطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر له أثر ايجابي على مهنة المحاسبة وعلى مهنة المراجعة الخارجية والذي يضمن بدوره شفافية الحسابات وقابلية مقارنة القوائم المالية التي تعبر أكثر عن الواقع الاقتصادي، المسار المهني الحالي للمراجعة الخارجية في ظل إصلاح محاسبي لا يلاءم ولا يوافق بيئة المحاسبة والمراجعة، بيئة المراجعة الخارجية في الجزائر حاليا لا تساعد على تبني المعايير الدولية للمراجعة، ان صدور المعايير تقارير محافظ الحسابات تعتبر خطوة هامة في إصلاح المحاسبي والدليل على الاقتراب من تبني المعايير الدولية للمراجعة .

• دراسة الازهر عزة، رشيدة خالدي (2014) بعنوان النظام المحاسبي المالية ومنهجية المراجعة في ظل المعايير الدولية للمراجعة التي تهدف إلى التعرف بدرجة أولى على أثر نظام المحاسبي المالي على منهجية المراجعة في الجزائر في ظل المعايير الدولية للمراجعة ، وهذا بهدف تحديد مدى قدرة والتزام مهنة المراجعة في الجزائر بتطبيق معايير المراجعة الدولية في ظل الإصلاحات المحاسبية التي مست مهنية المحاسبة بصفة عامة من خلال تبني النظام المحاسبي المالي والذي ينص ضمنا على المعايير الدولية ، لذلك فإن هذه الإصلاحات تكون قد مست مهنية المراجعة سواء فيما يخص المبادئ العامة والمسؤوليات أو تقييم الخطر والاستجابة في تقدير الأخطاء وكذا أدلة الإثبات والاستفادة من عمل الآخرين ونتائج وتقارير التدقيق . وتمثلت عينتها في تحليل لآراء مكاتب المراجعة التي تقوم بأداء خدمات المراجعة القانونية في الجزائري و استخدمت أداة الإستبيان لجميع البيانات و فق المنهج الاستقرائي تحليلي.

• دراسة مسامح مختار، لقويرة سمير (2017) بعنوان مساهمة التخصص المهني للمدقق الخارجي في تحسين جودة التدقيق دراسة ميدانية لعينة من المدققين الخارجيين في ولاية بسكرة هدفت الدراسة إلى التعرف جودة التدقيق الخارجي ومفهوم التخصص المهني، ومدى إدراك القائمين بأعمال التدقيق لأهمية التخصص المهني، ومعرفة فيما إذا كان يساهم في تحسين جودة 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.

المطلب الثاني: مناقشة الدراسات السابقة.

من خلال مناقشة الدراسات السابقة سنقف على جوانب الاتفاق والاختلاف بينها، ثم نوضح الفجوة العلمية التي تعالجها الدراسة الحالية من خلال التعرف على اختلاف الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة، وجوانب الاستفادة من الدراسات السابقة في الدراسة الحالية.

أولاً: أوجه الاتفاق والاختلاف بين الدراسات السابقة.

اتفقت الدراسات السابقة في عينتها من الدراسة على عينة من المهنيين باستثناء دراسة دور النظام المحاسبي المالي في تقرير الإفصاح بالمؤسسة الاقتصادية _دراسة حالة مجمع صيدال اتفقت دراسات سابقة في استخدام أسلوب استبيان، باستثناء دراسة باستثناء دراسة دور النظام المحاسبي المالي في تقرير الإفصاح بالمؤسسة الاقتصادية والتي تطرقت لدراسة حالة مجمع صيدال وظفت الدراسات السابقة المنهج الوصفي والتحليلي، واختلفت الدراسات السابقة من حيث هدف كل منها

كما اتفقت الدراسات السابقة على هدف مشترك هو التعريف بكفاءة المدقق والدور الذي تلعبه في تحسين جودة المراجعة الخارجية.

المطلب الثالث : الفجوة العلمية التي تعالجها الدراسة الحالية.

من خلال استعراض أوجه الاختلاف بين الدراسات السابقة ، نشير أن الدراسة الحالية تتفق مع الدراسات السابقة في موضوعها الرئيسي وهدفها العام ، إلا أنها تختلف عنها في عدة جوانب تمثل الفجوة العلمية التي تعالجها الدراسة وهي ما هو أثر التأهيل العلمي والعملية في تحسين جودة خدمات المراجعة الخارجية.

1. منهج الدراسة:

تضمنت هذه الدراسة فصلين (نظري/ تطبيقي) وذلك لتكوين فكرة دقيقة عن مشكلة الدراسة. كما تضمنت تنوعاً في منهج الدراسة لتشمل المنهج الوصفي والتحليلي.

2. عينة الدراسة:

لم تقتصر هذه الدراسة على عينة واحدة فقط وإنما تضمنت مجموعة من العينات شملت محاسبين، خبراء محاسبين، محافظي حسابات، أساتذة متخصصين.

3. أدوات الدراسة:

تعددت أدوات الدراسة حيث شملت استمارة استبيان والمقابلات الشخصية من أجل جمع البيانات للوصول إلى النتائج المرجوة.

من العرض السابق يتضح لنا أن هذه الدراسة عالجت فجوة علمية متعددة الجوانب بتطرقها لموضوع دور التأهيل العلمي والعملية للمدقق في تحسين جودة خدمات المراجعة الخارجية، وشمول عينتها لفئات متعددة ومتخصصة من أساتذة جامعيين ومهنيين في مجال المحاسبة، وتعددت أدواتها بين استمارة الاستبيان والمقابلات الشخصية، واستخدامها المنهج الوصفي والتحليلي.

خلاصة:

لقد تم من خلال هذا الفصل التعرض للموضوع من جانبه النظري، حيث تم التطرق في المبحث الأول لمجموعة من المفاهيم حول التأهيل العلمي والعملية للمدقق وجودة المراجعة الخارجية، وجمع التأهيلين العلمي والعملية كمعيار فان متوسط الكفاءة لدى الشخص المدقق هو الذي يحكم على هذا المدقق هل تمثل فيه المعيار أم لا؟ والمتوسط هنا يكون بين طرفي مجال التدقيق الطرف الأول هو الشهادة التي تحصل عليها والطرف الثاني هو الخبرة المهنية التي اكتسبها، وبالتالي فان انخفاض مستوى الشهادة المتحصل عليها في مجال المحاسبة والتدقيق مثلا يعوضها ارتفاع مدة الخبرة المهنية التي اكتسبها والعكس كذلك، فحصول المدقق على شهادة عالية المستوى يقلل من المدة المطلوبة منه كخبرة، ولكن لا يمكن أبدا أن يحل تأهيل معين مكان التأهيل الأخر، كأن يكتف حصول المدقق على أعلى شهادة علمية ممكنة ويباشر مهنة التدقيق، أو أن يكتف باكتساب خبرة طويلة دون أن يحصل على أي شهادة مطلقا، فالتأهيلين هما مكملان لبعضهما وليس بديلين، ويشترط الاثنتين معا. فقد أصبح من الواجب على المدقق القيام بمراجعة انتقادية منظمة للدفاتر والسجلات، وإصدار رأي فني محايد يضمنه في تقريره الذي يقدمه للمساهمين (أو من قام بتعيينه) عن نتيجة فحصه.

أما بالنسبة للمبحث الثاني فقد تم التطرق إلى مجموعة من الدراسات السابقة التي تناولت المحورين الأول و الثاني من الدراسة . حيث تم الوقوف على جوانب الاتفاق والاختلاف بينهما، وتوضيح الفجوة العلمية التي تعالجها الدراسة الحالية من خلال اختلاف الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة ، وجوانب الاستفادة من الدراسات السابقة في الدراسة الحالية.

الفصل التطبيقي

الدراسة الميدانية التي
أجرتها الباحثة على
الطبيب النفسي
الخبير

تمهيد:

بعد التطرق في الفصل الأول إلى الإطار النظري للتأهيل العلمي والعملية وجودة خدمات المراجعة الخارجية، تبين لنا أن التأهيل العلمي والعملية للمدقق له أثر مباشر وإيجابي في تحسين جودة المراجعة الخارجية . إذ لابد من تمتع المدقق بالتأهيل العلمي والعملية اللازمين لتحسين جودة خدمات المراجعة الخارجية التي يقدمها.

ومن هنا سنحاول في هذا الفصل إسقاط الجانب النظري على الدراسة الميدانية على مجموعة من المهنيين المهتمين بمجال المحاسبة والتدقيق، بغية معرفة مدى تأثير جودة خدمات المراجعة الخارجية بالتأهيل العلمي والعملية للمدقق، ومن أجل توضيح ذلك تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث.

المبحث الأول: صلاحية أداة الدراسة.

سيتم في هذا المبحث عرض وتحليل أداة الدراسة واختبار صلاحيتها ابتداء من صلاحية المجتمع للدراسة وصولاً إلى اختبار صلاحية الاستبيان ومروراً باختبار صلاحية العينة للدراسة.

المطلب الأول: صلاحية استبانة الدراسة.

سيتم في هذا الجزء عرض وتحليل أداة الدراسة والمتمثلة في الاستبيان، والتأكد من صلاحيتها للهدف المصممة من أجله، من خلال قياس الصدق والثبات.
أولاً: تصميم الاستبيان.

بعد ان قمنا بتحديد الهدف من الاستبيان وهو معرفة وجهات نظر افراد عينة الدراسة بخصوص معايير التأهيل العلمي والعملية قمنا بكتابة فقراته وأسئلته استناداً إلى نماذج معتمدة من استبيانات كثيرة سابقة للموضوع، وشمل الاستبيان على أنماط مختلفة من الأسئلة منها ما يشمل خيارات محددة ومنها ما يكون في فئات. كما ان هذه الأسئلة أيضاً منها ما هو ذو طبيعة كمية، ترتيبية وإسمية.

الأسس المعتمدة في تصميم الاستبيان:

بعد مراجعة الدراسات العلمية ذات الصلة بموضوع الدراسة وجد الباحثان أن التقسيم الامثل لجمع المعلومات داخل الاستبيان هو وضع أربعة محاور أساسية مبينة كالتالي:
أ. المحور الأول: البيانات الشخصية.

تضمن هذا المحور البيانات الشخصية للمبحوثين، وتتمثل في:

- النوع، في فئتين إسميتين.
- السن، في 3 فئات كمية.
- المؤهل العلمي، في 4 فئات ترتيبية.
- الوظيفة، في 4 فئات ترتيبية.
- الخبرة المكتسبة، في 5 فئات كمية.

ب. المحور الثاني: التأهيل العلمي والعملية.

تضمن هذا المحور مجموعة من الأسئلة للتعرف على التأهيل العلمي والعملية، وهي موضوعة في فقرة واحدة تم قياسها من خلال 5 عبارات.

ج. المحور الثالث: التأهيل العلمي والعملية للمدقق وعلاقته بجودة خدمات المراجعة الخارجية تضمن هذا المحور مجموعة من الأسئلة للتعرف على علاقة التأهيل العلمي والعملية للمدقق بجودة خدمات المراجعة الخارجية، وهي موضوعة في فقرة واحدة تم قياسها من خلال 5 عبارات. ثانيا: صدق الاستبيان.

قام الباحثان بإجراء عدد من الاختبارات على الاستبيان للتأكد من صحته مستخدمة في ذلك تحكيم الخبراء بالإضافة للاختبارات اللازمة للتحقق من الصدق كما يلي:

ا. صدق التحكيم:

تم عرض الاستبيان بعد تصميمها بالاعتماد على مجموعة من الأبحاث والدراسات العلمية السابقة في مجالات الموضوع وعرضها على المحكمين للتحقق من خلوها من أي عيب أو خلل علمي أو منهجي، ومن تم الأخذ بملاحظاتهم، وتعديلها بما يتلاءم والهدف المراد الوصول إليه من الدراسة. ا. صدق الاتساق الداخلي لعبارات الاستبيان:

بعد تحكيم الاستبيان من طرف المتخصصين في البحث العلمي واعداد الاستبيانات، تم حساب الاتساق الداخلي للاستبيان على عينة مكونة من 20 مفردة، وطلب منهم إبداء الرأي حول أية عبارة تبدو غير مفهومة أو غير محددة، ثم جمع الملاحظات وتفرغها، وعلى ضوء ذلك جرى تعديل العبارات التي أبدت الملاحظات بشأنها، كما تم حساب قيمة معامل الارتباط بيرسون Pearson Corrélation Coefficient بين كل عبارة والقيمة الكلية للفقرة، وكذلك حساب الاتساق الداخلي من خلال حساب قيمة معامل الارتباط بين كل فقرة والقيمة الكلية للمحور.

ويقصد بصدق الاتساق الداخلي هو قدرة الاستبيان على قياس ما وضع من اجله، وبالتالي فهو يعني ان افراد العينة قد فهموا ما يصبو اليه. ويكون ذلك من خلال الدقة في تشكيل المحاور وال فقرات وكذا الدقة في ترتيب العبارات بشكل يسهل على افراد العينة التفاعل مع الأسئلة الموجهة لهم.

أ: صدق الاتساق الداخلي للمحاور.

يتضمن هذا الجزء على قياس صدق الاتساق الداخلي للعبارات داخل المحاور، وبالتالي فهي تقيس مدى سير كل العبارات المدرجة في سياق المحاور التي وضعت ضمنها، وكانت معاملات الارتباط ومستوى المعنوية لهذا المحور كما يلي:

1. الصدق الداخلي لعبارات محور التأهيل العلمي والعملية

الفصل التطبيقي : الفصل الثاني: الدراسة الميدانية على عينة من مدققي الحسابات

يبين الجدول الموالي الصدق الداخلي لعبارات محور التأهيل العلمي والعملية ما يلي:

الجدول رقم 01 : الصدق الداخلي لعبارات محور التأهيل العلمي والعملية

الرمز	العبارة	معامل الارتباط	مستوى المعنوية
X1	التأهيل العلمي والخبرة العملية في مجال المراجعة يؤثر إيجابا على جودة المراجعة الخارجية	0.610	0.000
X2	توفر الخبرة المهنية الكافية لدى المدقق في نوع الصناعة التي يمارسها الزبون يؤثر إيجابيا على جودة المراجعة الخارجية	0.835	0.000
X3	مشاركة مراجع الحسابات في المحاضرات والندوات المهنية المختصة باستمرار يؤثر إيجابيا على جودة المراجعة الخارجية	0.851	0.000
X4	إلمام المراجع بمبادئ المعايير العملية للمراجعة يؤثر إيجابيا على جودة المراجعة الخارجية	0.657	0.000
X5	امتلاك المدقق لفريق مراجعة مؤهل وكفاء يؤثر إيجابيا على جودة المراجعة الخارجية	0.624	0.000

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

من الجدول السابق يتضح أن معامل الارتباط لجميع عبارات محور التأهيل العلمي والعملية يتراوح ما بين 0.610 و 0.851 وهذا يعني وجود ارتباط (قوي) بالمجموع الكلي للعبارات المتعلقة بهذه المحور. ويلاحظ أيضا أن مستوى المعنوية لكل عبارة أقل من 0.05 بمعنى أن جميع العبارات دالة إحصائيا عند مستوى معنوية 0.05، وبذلك فإن عبارات هذه المحور صادقة لما صممت لقياسه.

2. الصدق الداخلي لعبارات محور جودة خدمات المراجعة الخارجية

يبين الجدول الموالي الصدق الداخلي لعبارات محور جودة خدمات المراجعة الخارجية ما يلي:

الجدول رقم 02: الصدق الداخلي لعبارات محور جودة خدمات المراجعة الخارجية

الرمز	العبارة	معامل الارتباط	مستوى المعنوية
Y1	يسمح التخصص المهني للمدقق الخارجي بتقليل حالات الاستعانة بالخبراء	0.590	0.000
Y2	تمكن إستراتيجية التخصص المهني من تقليص الوقت اللازم لعملية التدقيق	0.832	0.000
Y3	يؤدي التأهيل العلمي والعملية الذي يمتلكه المدقق إلى زيادة شهرته وتحسين سمعته	0.842	0.000
Y4	يؤدي التأهيل العلمي والعملية الذي يمتلكه المدقق إلى تعزيز ثقة مستخدمي القوائم المالية	0.638	0.000
Y5	يسمح التأهيل العلمي والعملية الذي يمتلكه المدقق بالارتقاء بالمنافسة في مجال خدمات المراجعة الخارجية	0.662	0.000

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

من الجدول السابق يتضح أن معامل الارتباط لجميع عبارات محور جودة خدمات المراجعة الخارجية يتراوح ما بين 0.590 و 0.842 وهذا يعني وجود ارتباط قوي بالمجموع الكلي للعبارات المتعلقة بهذه المحور. ويلاحظ أيضا أن مستوى المعنوية لكل عبارة أقل من 0.05 بمعنى أن جميع العبارات دالة إحصائيا عند مستوى معنوية 0.05 ، وبذلك فإن عبارات هذه المحور صادقة لما صممت لقياسه.

3. صدق الاتساق البنائي للاستبيان:

يتضمن هذا الجزء على قياس صدق الاتساق البنائي للاستبيان، وبالتالي فهو يقيس مدى سير كل المحاور المدرجة في سياق الاستبيان ككل، وكانت معاملات الارتباط ومستوى المعنوية لهذه المحاور

المحاور كما يلي:

الجدول الموالي يبين صدق الاتساق البنائي للاستبيان

الجدول رقم 03: صدق الاتساق البنائي للاستبيان

الترتيب	الاستبيان	معامل الارتباط	مستوى المعنوية
1	المحور الثاني: التأهيل العلمي والعملية	0.998	0.000
2	المحور الثالث: جودة خدمات المراجعة الخارجية	0.992	0.000

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

من خلال الجدول السابق نجد أن معامل الارتباط بين معدل كل من المحور الثاني والثالث من الدراسة ومعدل كل عبارات الاستبيان تراوح بين 0.992 و 0.998 ، وهذا يدل على وجود ارتباط قويين معدل المحاور، بالإضافة إلى أن مستوى المعنوية للمحاور أقل من 0.05 مما يعني أنهم صادقون لما صمموا لقياسه، وبالتالي تسير المحاور في السياق الكلي للاستبيان.

ثالثاً: ثبات فقرات الاستبيان.

يقصد بالثبات أنه لو أعيد تطبيق الأدوات على نفس العينة المدروسة وفي نفس ظروف التطبيق نحصل على نفس الردود، أو ردود قريبة من التطبيق الأول، ويرى علماء القياس أنه لو طبقت على عينة إحصائية أخرى مسحوبة من نفس المجتمع وب نفس شروط سحب العينة الأولى فإن الإجابات تكون نفسها، وبالتالي تطمئن الدراسة للنتائج التي نتحصل عليها ويمكن تشميلها أو تعميمها على المجتمع الإحصائي بأريحية تامة. وقد قام الباحثان باختبار الثبات بأسلوب معامل الثبات ألفا كرونباخ cronbach's alpha.

ألفا كرونباخ هو ثبات اتجاهات العينة المدروسة نحو الظاهرة محل البحث، وهو قيمة تتراوح بين الصفر (0) والواحد الصحيح (1)، وكلما اقترب من الصفر كلما دل على عدم وجود ثبات، وكلما اقترب من الواحد الصحيح دل على وجود ثبات قوي جداً، ولا توجد قيمة ثابتة يمكن الاعتماد عليها في قياس الثبات في جميع أنواع الدراسات، إلا أنه يعتمد قبول القيمة حسب توطن ظاهرة القياس في مجتمع الدراسة وعدد العبارات التي تقيس الظاهرة محل البحث ويعتمد عليها الباحث في قبول درجة الثبات. وقامالباحثان بحساب معامل ألفا كرونباخ لكل فقرات محاور البحث التي تقيس متغيرات البحث وكل محور، بالإضافة إلى معامل ألفا كرونباخ الكلي، كما يلي:

أ. ثبات مقياس محور التأهيل العلمي والعملي بطريقة ألفا كرونباخ:

قيست معاملات ألفا كرونباخ للمحور ككل، والنتائج موضحة في الجدول كما يلي:

الجدول رقم 04 : الثبات بطريقة ألفا كرونباخ لمحور التأهيل العلمي والعملي

المحور	عدد العبارات	معامل ألفا
التأهيل العلمي والعملي	05	0.828

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على مخرجات برنامج spss من الجدول السابق يتضح أن معامل ألفا كرونباخ كان 0.828 وهو يشير إلى ثبات قوي كما أنها تشير إلى جودة مقياس محور التأهيل العلمي والعملي، لتؤكد أيضا على صدق الاستبيان وحسن قياسه، والفهم المتساوي لعينة الدراسة، بحيث يكون فهم العينة هو الفهم الذي قصد به الباحثان.

ب. ثبات مقياس محور جودة خدمات المراجعة الخارجية بطريقة ألفا كرونباخ:

قيست معاملات ألفا كرونباخ للمحور ككل، والنتائج موضحة في الجدول كما يلي:

الجدول رقم 05 : الثبات بطريقة ألفا كرونباخ لمحور جودة خدمات المراجعة الخارجية

المحور	عدد العبارات	معامل ألفا
جودة خدمات المراجعة الخارجية	05	0.831

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على مخرجات برنامج spss من الجدول السابق يتضح أن معامل ألفا كرونباخ كان 0.831 وهو يشير إلى ثبات قوي ومقبول كما أنه يشير إلى جودة مقياس محور جودة خدمات المراجعة الخارجية، لتؤكد أيضا على الاستبيان وحسن قياسه، والفهم المتساوي لعينة الدراسة، بحيث يكون فهم العينة هو الفهم الذي قصد به الباحثان.

د. ثبات مقياس كل عبارات الاستبيان بطريقة ألفا كرونباخ:

الجدول رقم 06 : الثبات بطريقة ألفا كرونباخ للاستبيان

محاور الاستبيان	عدد العبارات	معامل ألفا
كل عبارات الاستبيان	10	0.921

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

الفصل التطبيقي : الفصل الثاني: الدراسة الميدانية على عينة من مدقي الحسابات

من الجدول السابق يتضح أن معامل ألفا كرونباخ لكامل عبارات الاستبيان كان 0.921، وهو يشير إلى ثبات قوي، مما يؤكد النتائج السابقة، وبالتالي جودة الاستبيان وحسن قياسه لكل متغيرات الدراسة، والفهم المتساوي لعينة الدراسة، بحيث يكون فهم العينة هو الفهم الذي قصده الباحثان.

المبحث الثاني: التحليل الوصفي لبيانات عينة الدراسة

المطلب الأول: التحليل الوصفي لخصائص عينة الدراسة حسب النسب والتكرارات.

في هذا الجزء سوف نحاول التطرق لخصائص عينة الدراسة من خلال الوقوف على مختلف النسب والتكرارات ومحاولة تحليلها بما يتماشى وطبيعة العامل المدروس.

1. عرض توزيع العينة حسب عامل النوع:

يوضح الجدول الموالي نتائج التحليل الوصفي لبيانات عينة الدراسة المتعلقة بعامل النوع ما

يلي:

الجدول رقم 07 : توزيع أفراد العينة حسب النوع.

النوع	التكرار	النسبة المئوية%
ذكر	24	75
انثى	8	25
المجموع	32	100

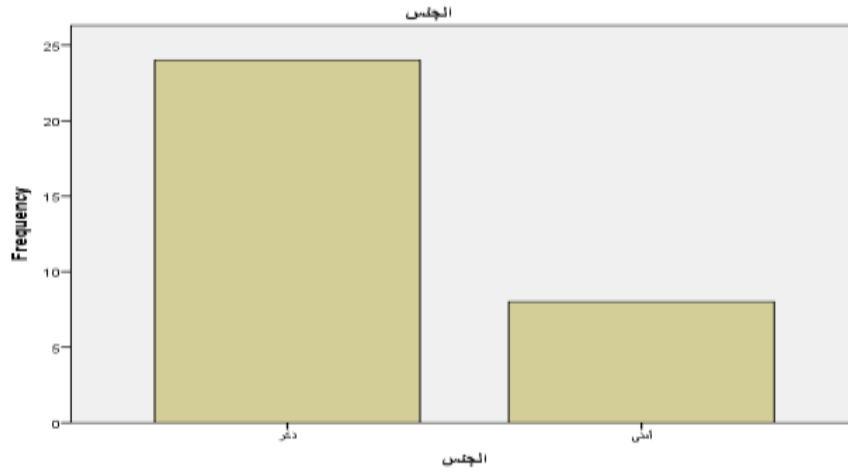
المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

من خلال الجدول السابق يتضح أن أكثر الباحثين هم فئة ذكر ، حيث بلغت نسبتهم 75 أما

فئة انثى فهم يمثلون نسبة 25 وهم اقل من فئة ذكر ذلك أن الفارق هو 16 مفردة من عينة الدراسة.

والشكل الموالي يوضح طبيعة توزيع افراد عينة الدراسة حسب عامل النوع:

الشكل رقم 01 : توزيع افراد عينة الدراسة حسب النوع.



2. عرض توزيع العينة حسب عامل العمر:

يوضح الجدول الموالي نتائج التحليل الوصفي لبيانات عينة الدراسة المتعلقة بعامل العمر ما

يلي:

الجدول رقم 08 : توزيع أفراد العينة حسب العمر.

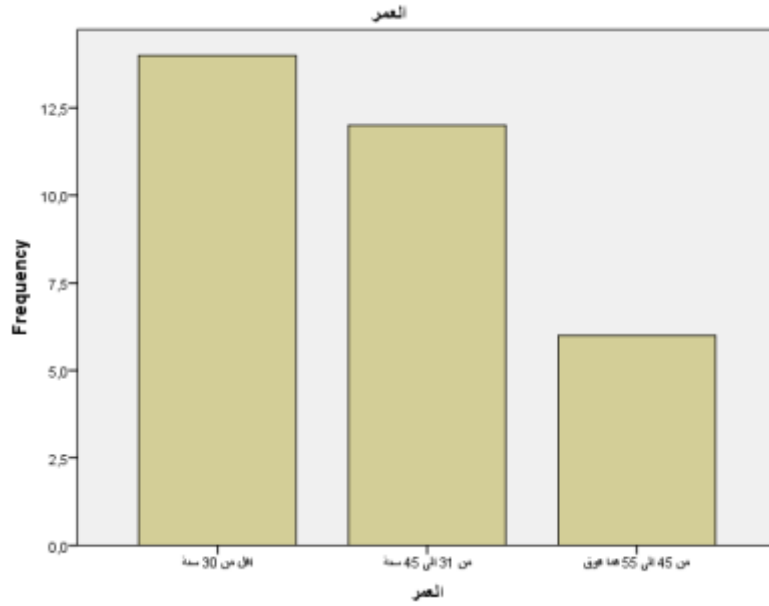
العمر	التكرار	النسبة المئوية %
أقل من 30 سنة	14	43.8
من 30 إلى 45 سنة	12	37.5
أكثر من 45 سنة	6	18.8
المجموع	32	100

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

من خلال الجدول السابق يتضح أن أكثر المبحوثين هم فئة أقل من 30 سنة ، حيث بلغت نسبتهم 43.8 أما فئة أكثر من 45 سنة فهم يمثلون نسبة 18.8 وهم أقل من فئة أقل من 30 سنة ذلك أن الفارق هو 8 مفردات من عينة الدراسة.

والشكل الموالي يوضح طبيعة توزيع أفراد عينة الدراسة حسب عامل العمر:

الشكل رقم 02 : توزيع أفراد عينة الدراسة حسب العمر.



3. عرض توزيع العينة حسب عامل المؤهل العلمي:

يوضح الجدول الموالي نتائج التحليل الوصفي لبيانات عينة الدراسة المتعلقة بعامل المؤهل

العلميما يلي:

الجدول رقم 09 : توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلم.

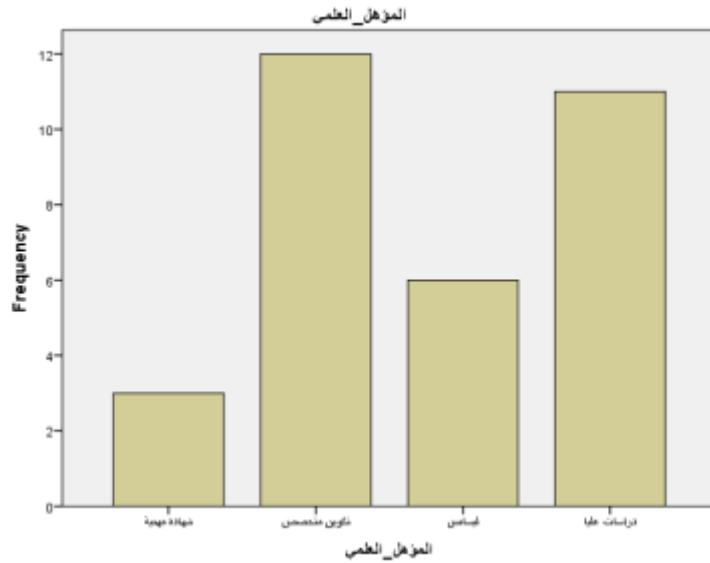
المؤهل العلمي	التكرار	النسبة المئوية %
شهادة مهنية	3	9.4
تكوين متخصص	12	37.5
ليسانس	6	18.8
دراسات عليا	11	34.4
المجموع	32	100

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

من خلال الجدول السابق يتضح أن أكثر المبحوثين هم فئة تكوين متخصص ، حيث بلغت نسبتهم 37.5 أما فئة شهادة مهنية فهم يمثلون نسبة 9.4 وهم اقل من فئة تكوين متخصص ذلك أن الفارق هو 9 مفردات من عينة الدراسة.

والشكل الموالي يوضح طبيعة توزيع افراد عينة الدراسة حسب عامل المؤهل العلمي:

الشكل رقم 03 : توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي.



4. عرض توزيع العينة حسب عامل الوظيفة:

يوضح الجدول الموالي نتائج التحليل الوصفي لبيانات عينة الدراسة المتعلقة بعامل الوظيفة

مايلي:

الجدول رقم 10 : توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة.

الوظيفة	التكرار	النسبة المئوية %
محاسب	10	31.3
محافظ حسابات	6	18.8
خبير محاسب	4	12.5
أستاذ متخصص	12	37.5
المجموع	32	100

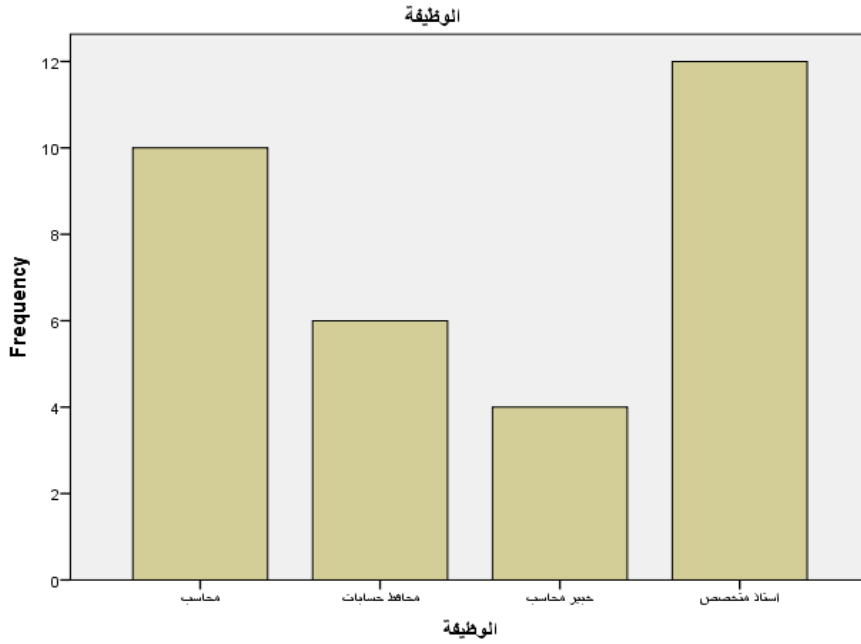
المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

من خلال الجدول السابق يتضح أن أكثر المبحوثين هم فئة أستاذ متخصص ، حيث بلغت

نسبتهم 37.5 أما فئة خبير محاسب فهم يمثلون نسبة 12.5 وهم أقل من فئة أستاذ متخصص.

والشكل الموالي يوضح طبيعة توزيع أفراد عينة الدراسة حسب عامل الوظيفة:

الشكل رقم 04 : توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الوظيفة.



5. عرض توزيع العينة حسب عامل الخبرة:

يوضح الجدول الموالي نتائج التحليل الوصفي لبيانات عينة الدراسة المتعلقة بعامل الخبرة

بلي:

الجدول رقم 11 : توزيع أفراد العينة حسب الخبرة.

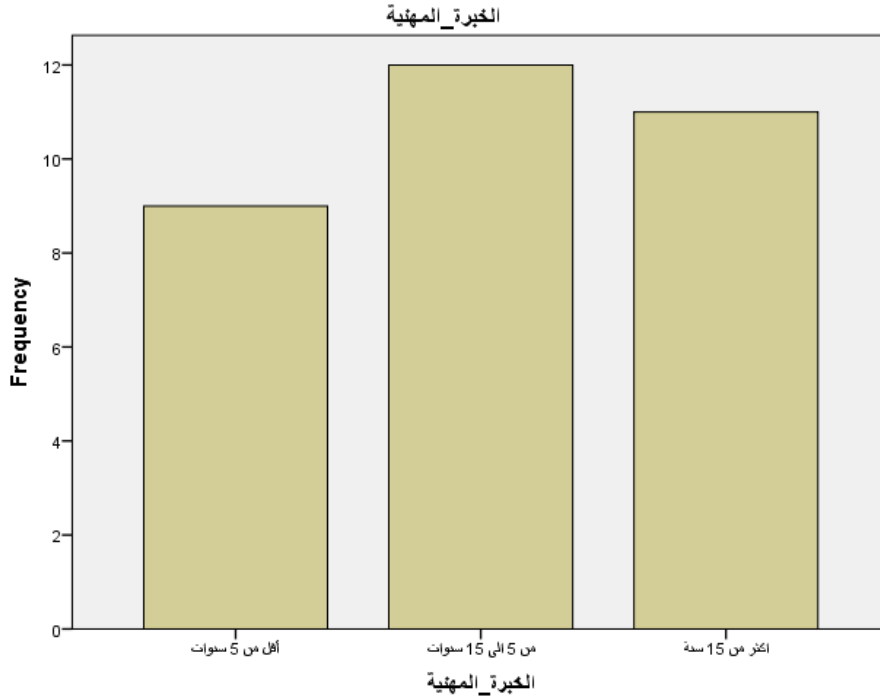
الخبرة	التكرار	النسبة المئوية%
اقل من 5 سنوات	9	28.1
من 5 إلى 15 سنة	12	37.5
أكثر من 15 سنة	11	34.4
المجموع	32	100

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

من خلال الجدول السابق يتضح أن أكثر المبحوثين هم فئة من 5 إلى 15 سنة ، حيث بلغت نسبتهم 37.5 أما فئة اقل من 5 سنوات فهم يمثلون نسبة 28.1 وهم اقل من فئة من 5 إلى 15 سنة ذلك أن الفارق هو 3 مفردة من عينة الدراسة.

والشكل الموالي يوضح طبيعة توزيع أفراد عينة الدراسة حسب عامل الخبرة:

الشكل رقم 05 : توزيع افراد عينة الدراسة حسب الخبرة.



المطلب الثاني: التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة.

نقوم في هذا الجزء بالتحليل الوصفي لخصائص محاور الدراسة: محور التأهيل العلمي والعملية محور جودة خدمات المراجعة الخارجية، وبما ان الإجابات المرتبطة بأسئلة المحاور تتمثل في 5 خيارات فإنه تجدر الإشارة إلى أن المتوسط الحسابي المرجح للعبارات يكون وفق التقسيم التالي:

المدى = عدد المسافات بين الخيارات / عدد الخيارات

وبما ان عدد الخيارات هي 5 فإن المسافات تكون = 5-1 = 4 ومنه:

$$\text{المدى} = 5/4 = 1.25$$

إذن تكون المتوسطات المرجحة كما يلي:

الجدول رقم 12 : المتوسطات المرجحة للأسئلة ذات الخمس خيارات

الخيار المقابل	الترجيح
غير موافق بشدة	من 1 إلى 1.79
غير موافق	من 1.80 إلى 2.59
محايد	من 2.6 إلى 3.39
موافق	من 3.4 إلى 4.19

الفصل التطبيقي : الفصل الثاني : الدراسة الميدانية على عينة من مدقي الحسابات

من 4.2 إلى 5	موافق بشدة
--------------	------------

المصدر: من اعداد الباحثان بالاعتماد على برنامج Excel

أولاً: عرض خصائص محور محور التأهيل العلمي والعملية

يتكون هذا المحور من فقرة واحدة، ويتم تحليلها وصفيًا من خلال: المتوسط الحسابي،

الانحراف المعياري، الاتجاه مبينة في الجداول الموالية:

الجدول رقم 13 : البيانات الوصفية لعبارات محور محور التأهيل العلمي والعملية

الترميز	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
X1	التأهيل العلمي والخبرة العملية في مجال المراجعة يؤثر إيجاباً على جودة المراجعة الخارجية	4.25	0.71	موافق بشدة
X2	توفر الخبرة المهنية الكافية لدى المدقق في نوع الصناعة التي يمارسها الزبون يؤثر إيجابياً على جودة المراجعة الخارجية	4.03	1.09	موافق
X3	مشاركة مراجع الحسابات في المحاضرات والندوات المهنية المختصة باستمرار يؤثر إيجابياً على جودة المراجعة الخارجية	4.06	1.04	موافق
X4	إلمام المراجع بمبادئ المعايير العملية للمراجعة يؤثر إيجابياً على جودة المراجعة الخارجية	4.34	0.70	موافق بشدة
X5	امتلاك المدقق لفريق مراجعة مؤهل وكفاء يؤثر إيجابياً على جودة المراجعة الخارجية	4.37	0.87	موافق بشدة
	المتوسط العام للمحور محور التأهيل العلمي والعملية	4.27	0.61	موافق بشدة

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

يلاحظ من الجدول السابق أن المتوسطات الحسابية لمحور محور التأهيل العلمي والعملية تراوحت

بين 4.03 و 4.37 وهي تتراوح بذلك بين موافق و موافق بشدة ، وجاءت الانحرافات المعيارية بين

0.701 و 1.09 وهي تشير بذلك إلى وجود تشتت في آراء افراد عينة الدراسة حول المتوسطات الحسابية، وقد سجلت العبارة رقم 5x أعلى متوسط حسابي باتجاه موافق بشدة، مما يدل على انها العبارة الأكثر توافقا مع وجهات نظر افراد العينة، في حين سجلت العبارة رقم 2x أدنى متوسط حسابي مما يدل على انها العبارة الأقل توافقا مع وجهات نظر افراد العينة، وسجلت العبارة رقم 4x أقل انحراف معياري بـ 0.701، مما يدل على انها العبارة الأكثر اتفاقا عليها بين افراد العينة، في حين سجلت العبارة رقم 2x أكبر انحراف معياري بـ 1.09 مما يدل على انها العبارة الأقل اتفاقا عليها بين وجهات نظر افراد العينة.

وعموما فإن المتوسط الحسابي للمحور ككل بلغ 4.27 وهو يقابل الاتجاه موافق بشدة مما يعني

ان افراد عينة الدراسة متفقون بشدة مع عبارات هذا المحور بانحراف معياري قدره 0.616

ثانيا: عرض خصائص محور جودة خدمات المراجعة الخارجية

يتكون هذا المحور من فقرة واحدة، ويتم تحليلها وصفا من خلال: المتوسط الحسابي،

الانحراف المعياري، الاتجاه مبينة في الجداول الموالية:

الجدول رقم 14: البيانات الوصفية لعبارات محور جودة خدمات المراجعة الخارجية

الترميز	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
Y1	يسمح التخصص المهني للمدقق الخارجي بتقليل حالات الاستعانة بالخبراء	4.28	0.729	موافق بشدة
Y2	تمكن إستراتيجية التخصص المهني من تقليص الوقت اللازم لعملية التدقيق	4.06	1.04	موافق
Y3	يؤدي التأهيل العلمي والعملية الذي يمتلكه المدقق إلى زيادة شهرته وتحسين سمعته	4.16	0.987	موافق
Y4	يؤدي التأهيل العلمي والعملية الذي يمتلكه المدقق إلى تعزيز ثقة مستخدمي القوائم المالية	4.38	0.707	موافق بشدة
Y5	يسمح التأهيل العلمي والعملية الذي يمتلكه المدقق بالارتقاء بالمنافسة في مجال خدمات المراجعة الخارجية	4.34	0.865	موافق بشدة
	المتوسط العام للمحور جودة خدمات المراجعة الخارجية	4.28	0.608	موافق بشدة

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

يلاحظ من الجدول السابق أن المتوسطات الحسابية لمحور جودة خدمات المراجعة الخارجية تراوحت بين 4.06 و 4.38 وهي تتراوح بذلك بين موافق و موافق بشدة ، وجاءت الانحرافات المعيارية بين 0.707 و 1.04 وهي تشير بذلك إلى وجود تشتت في آراء افراد عينة الدراسة حول المتوسطات الحسابية، وقد سجلت العبارة رقم y4 أعلى متوسط حسابي باتجاه موافق بشدة ، مما يدل على انها العبارة الأكثر توافقا مع وجهات نظر افراد العينة، في حين سجلت العبارة رقم y2 أدنى متوسط حسابي مما يدل على انها العبارة الأقل توافقا مع وجهات نظر افراد العينة، وسجلت العبارة رقم y4 أقل انحراف معياري بـ 0.707، مما يدل على انها العبارة الأكثر اتفاقا عليها بين افراد العينة،

الفصل التطبيقي : الفصل الثاني: الدراسة الميدانية على عينة من مدقي الحسابات

في حين سجلت العبارة رقم 2 أكبر انحراف معياري بـ 1.04 مما يدل على انها العبارة الأقل اتفاقا عليها بين وجهات نظر افراد العينة.

وعموما فإن المتوسط الحسابي للمحور ككل بلغ 4.28 وهو يقابل الاتجاه موافق بشدة مما يعني

ان افراد عينة الدراسة موافقون بشدة مع عبارات هذا المحور بانحراف معياري قدره 0.608.

المبحث الثالث: اختبار الفروض.

في هذا المبحث سوف يتم اختبار فرضيات الدراسة، بحيث يتم اختبار مدى قبول أو رفض الفرضيات، كما يلي:

المطلب الأول: اختبار الفرضية الرئيسية الأولى.

تم صياغة الفرضية الرئيسية الأولى كالآتي: لا توجد فروق ذات دلالة معنوية في إدراك أفراد عينة الدراسة لمفاهيم التأهيل العلمي والعملي عند مستوى معنوية 5%. وتتجزأ منها الفرضيات الفرعية التالية:

1. الفرضية الفرعية الأولى:

لا توجد فروق ذات دلالة معنوية في إدراك أفراد عينة الدراسة لمفاهيم التأهيل العلمي والعملي عند مستوى معنوية 5% تعزى لعامل النوع.

يتم استخدام T-TEST لاختبار هذه الفرضية، نظراً لكونها تحتوي متوسطين لمجموعتين فقط، ونضع فرضيتي هذا الاختبار كما يلي:

H0: يوجد تساوي المتوسطات بين فئات المجتمع حسب عامل النوع

H1: لا يوجد تساوي المتوسطات بين فئات المجتمع حسب عامل النوع

وفيما يلي جدول تحليل التباين التالي:

الجدول رقم 15 : اختبار T-TEST للفرق بين متوسطي النوع لمحور التأهيل العلمي والعملي

العامل	معنوية ليفيني	قيمة T	درجات الحرية	مستوى المعنوية	الدلالة
النوع	0.058	0.518-	30	0.608	غير دال
		0.599-	15.99	0.558	غير دال

المصدر: من اعداد الباحثان بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

الفصل التطبيقي : الفصل الثاني: الدراسة الميدانية على عينة من مدقي الحسابات

من خلال الجدول السابق نجد أن مستوى المعنوية لاختبار ليفيني بلغت 0.058 وهياكبر من مستوى المعنوية 0.05 مما يدل على البيانات (لا) تحقق شرط تساوي المتوسطات وعليه يتم قراءة السطر الثاني للنتائج.

من خلال قراءة السطر الثاني من الجدول نجد أن قيمة T بلغت -0.599 بدرجة حرية 15.99 وبمستوى معنوية 0.558 وهي اكبر من 0.05، ومنه يمكن القول انه (لا) يوجد فرق جوهري بين فئتي الدراسة في فهم محور التأهيل العلمي والعملية،

ومنه نجيب على هذه الفرضية بأنه لا توجد فروق ذات دلالة معنوية في إدراك أفراد عينة الدراسة لمفاهيم التأهيل العلمي والعملية عند مستوى معنوية 5% تعزى لعامل النوع.

2. الفرضية الفرعية الثانية:

لا توجد فروق ذات دلالة معنوية في إدراك أفراد عينة الدراسة لمفاهيم التأهيل العلمي والعملية عند مستوى معنوية 5% تعزى لعامل العمر.

وحيث أن التباينات والعينات التي تم سحبها هي عشوائية ومستقلة، فيمكن إكمال تحليل التباين، وفيما يلي جدول تحليل التباين التالي:

الجدول رقم 16 : تحليل التباين لاختبار الفرضية الفرعية الثانية من الفرضية الرئيسية الأولى

ANOVA	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط مجموع المربعات	المؤشر الإحصائي F	القيمة الاحتمالية SIG
بين المجموعات	3.89	2	1.94	7.178	0.003
داخل المجموعات	7.87	29	0.27		
الكلي	11.76	31			

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

من خلال الجدول السابق نجد أن $F=7.178$ وذلك بدرجات حرية للبسط 2 ودرجات حرية للمقام 29 كما أن القيمة الاحتمالية المقابلة المحسوبة بلغت 0.003 وهياقل من مستوى المعنوية 0.05 وبهذا يتوافر لدى الباحث دليل بقبول الفرض القائل: توجد فروق ذات دلالة معنوية في إدراك أفراد عينة الدراسة لمفاهيم التأهيل العلمي والعملية عند مستوى معنوية 5% تعزى لعامل العمر.

3. الفرضية الفرعية الثالثة:

الفصل التطبيقي : الفصل الثاني: الدراسة الميدانية على عينة من مدقي الحسابات

لا توجد فروق ذات دلالة معنوية في إدراك أفراد عينة الدراسة لمفاهيم التأهيل العلمي والعملية عند مستوى معنوية 5% تعزى لعامل المؤهل العلمي وحيث أن التباينات والعينات التي تم سحبها هي عشوائية ومستقلة، فيمكن إكمال تحليل التباين، وفيما يلي جدول تحليل التباين التالي:

الجدول رقم 17: تحليل التباين لاختبار الفرضية الفرعية الثالثة من الفرضية الرئيسية الأولى

ANOVA	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط مجموع المربعات	المؤشر الإحصائي F	القيمة الاحتمالية SIG
بين المجموعات	1.48	3	0.493	1.343	0.280
داخل المجموعات	10.28	28	0.367		
الكلية	11.76	31			

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

من خلال الجدول السابق نجد أن $F=1.343$ وذلك بدرجات حرية للسط 3 ودرجات حرية للمقام 28 كما أن القيمة الاحتمالية المقابلة المحسوبة بلغت 0.280 وهي أكبر من مستوى المعنوية 0.05 وبهذا يتوافر لدى الباحث دليل بقبول الفرض القائل: لا توجد فروق ذات دلالة معنوية في إدراك أفراد عينة الدراسة لمفاهيم التأهيل العلمي والعملية عند مستوى معنوية 5% تعزى لعامل المؤهل العلمي

4. الفرضية الفرعية الرابعة:

لا توجد فروق ذات دلالة معنوية في إدراك أفراد عينة الدراسة لمفاهيم التأهيل العلمي والعملية عند مستوى معنوية 5% تعزى لعامل المهنة وحيث أن التباينات والعينات التي تم سحبها هي عشوائية ومستقلة، فيمكن إكمال تحليل التباين، وفيما يلي جدول تحليل التباين التالي:

الجدول رقم 18 : تحليل التباين لاختبار الفرضية الفرعية الرابعة من الفرضية الرئيسية الأولى

ANOVA	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط مجموع المربعات	المؤشر الإحصائي F	القيمة الاحتمالية SIG
بين المجموعات	1.85	3	0.617	1.742	0.181
داخل المجموعات	9.91	28	0.354		
الكلي	11.76	31			

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

من خلال الجدول السابق نجد أن $F=1.742$ وذلك بدرجات حرية للسط 3 ودرجات حرية للمقام 28 كما أن القيمة الاحتمالية المقابلة المحسوبة بلغت 0.181 وهي أكبر من مستوى المعنوية 0.05 وبهذا يتوافر لدى الباحث دليل بقبول الفرض القائل: لا توجد فروق ذات دلالة معنوية في إدراك أفراد عينة الدراسة لمفاهيم التأهيل العلمي والعملية عند مستوى معنوية 5% تعزى لعامل المهنة.

5. الفرضية الفرعية الخامسة:

لا توجد فروق ذات دلالة معنوية في إدراك أفراد عينة الدراسة لمفاهيم التأهيل العلمي والعملية عند مستوى معنوية 5% تعزى لعامل الخبرة وحيث أن التباينات والعينات التي تم سحبها هي عشوائية ومستقلة، فيمكن إكمال تحليل التباين، وفيما يلي جدول تحليل التباين التالي:

الجدول رقم 19 : تحليل التباين لاختبار الفرضية الفرعية الخامسة من الفرضية الرئيسية الأولى

ANOVA	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط مجموع المربعات	المؤشر الإحصائي F	القيمة الاحتمالية SIG
بين المجموعات	3.11	2	1.555	5.211	0.012
داخل المجموعات	8.65	29	0.298		
الكلي	11.76	31			

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

من خلال الجدول السابق نجد أن $F=5.211$ وذلك بدرجات حرية للبسط 2 ودرجات حرية للمقام 29 كما أن القيمة الاحتمالية المقابلة المحسوبة بلغت 0.012 وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05 وبهذا يتوافر لدى الباحث دليل بقبول الفرض القائل: توجد فروق ذات دلالة معنوية في إدراك أفراد عينة الدراسة لمفاهيم التأهيل العلمي والعملية عند مستوى معنوية 5% تعزى لعامل الخبرة.

المطلب الثاني: اختبار الفرضية الرئيسية الثانية.

تم صياغة الفرضية الرئيسية الثانية كالآتي: لا توجد فروق ذات دلالة معنوية في إدراك أفراد عينة الدراسة لمفاهيم جودة خدمات المراجعة الخارجية عند مستوى معنوية 5%. وتتجزأ منها الفرضيات الفرعية التالية:

1. الفرضية الفرعية الأولى:

لا توجد فروق ذات دلالة معنوية في إدراك أفراد عينة الدراسة لمفاهيم جودة خدمات المراجعة الخارجية عند مستوى معنوية 5% تعزى لعامل النوع. يتم استخدام T-TEST لاختبار هذه الفرضية، نظراً لكونها تحتوي متوسطين لمجموعتين فقط، ونضع فرضيتي هذا الاختبار كما يلي:

H_0 : يوجد تساوي المتوسطات بين فئات المجتمع حسب عامل النوع

H_1 : لا يوجد تساوي المتوسطات بين فئات المجتمع حسب عامل النوع

وفيما يلي جدول تحليل التباين التالي:

الجدول رقم 20 : اختبار T-TEST للفرق بين متوسطي النوع لمحور جودة خدمات المراجعة الخارجية

العامل	معنوية ليفيني	قيمة T	درجات الحرية	مستوى المعنوية	الدلالة
النوع	0.105	-0.454	30	0.653	غير دال
		-0.520	15.75	0.610	غير دال

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

الفصل التطبيقي : الفصل الثاني: الدراسة الميدانية على عينة من مدقي الحسابات

من خلال الجدول السابق نجد أن مستوى المعنوية لاختبار ليفيني بلغت 0.105 وهياكبرمن مستوى المعنوية 0.05 مما يدل على البيانات (لا) تحقق شرط تساوي المتوسطات وعليه يتم قراءة السطر الثاني للنتائج.

من خلال قراءة السطر الثاني من الجدول نجد أن قيمة T بلغت -0.520 بدرجة حرية 15.75 وبمستوى معنوية 0.610 وهي اكبر من 0.05، ومنه يمكن القول انه (لا) يوجد فرق جوهري بين فئتي الدراسة في فهم محور جودة خدمات المراجعة الخارجية ، ومنه نجيب على هذه الفرضية بأنه لا توجد فروق ذات دلالة معنوية في إدراك افراد عينة الدراسة لمفاهيمجودة خدمات المراجعة الخارجية عند مستوى معنوية 5% تعزى لعامل النوع.

2. الفرضية الفرعية الثانية:

لا توجد فروق ذات دلالة معنوية في إدراك افراد عينة الدراسة لمفاهيمجودة خدمات المراجعة الخارجية عند مستوى معنوية 5% تعزى لعامل العمر وحيث أن التباينات والعينات التي تم سحبها هي عشوائية ومستقلة، فيمكن إكمال تحليل التباين، وفيما يلي جدول تحليل التباين التالي:

الجدول رقم 21 : تحليل التباين لاختبار الفرضية الفرعية الثانية من الفرضية الرئيسية الثانية

ANOVA	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط مجموع المربعات	المؤشر الإحصائي F	القيمة الاحتمالية SIG
بين المجموعات	3.73	2	1.868	7.009	0.003
داخل المجموعات	7.72	29	0.266		
الكلي	11.46	31			

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

من خلال الجدول السابق نجد أن $F=7.009$ وذلك بدرجات حرية للسط 2 ودرجات حرية للمقام 29 كما أن القيمة الاحتمالية المقابلة المحسوبة بلغت 0.003 وهياقل من مستوى المعنوية 0.05 وبهذا يتوافر لدى الباحث دليل بقبول الفرض القائل: توجد فروق ذات دلالة معنوية في إدراك افراد عينة الدراسة لمفاهيمجودة خدمات المراجعة الخارجية عند مستوى معنوية 5% تعزى لعامل العمر.

3. الفرضية الفرعية الثالثة:

لا توجد فروق ذات دلالة معنوية في إدراك أفراد عينة الدراسة لمفاهيم جودة خدمات المراجعة الخارجية عند مستوى معنوية 5% تعزى لعامل المؤهل العلمي وحيث أن التباينات والعينات التي تم سحبها هي عشوائية ومستقلة، فيمكن إكمال تحليل التباين، وفيما يلي جدول تحليل التباين التالي:

الجدول رقم 22: تحليل التباين لاختبار الفرضية الفرعية الثالثة من الفرضية الرئيسية الثانية

ANOVA	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط مجموع المربعات	المؤشر الإحصائي F	القيمة الاحتمالية SIG
بين المجموعات	1.50	3	0.501	1.409	0.261
داخل المجموعات	9.96	28	0.356		
الكلي	11.46	31			

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

من خلال الجدول السابق نجد أن $F=1.409$ وذلك بدرجات حرية للبسط 3 ودرجات حرية للمقام 28 كما أن القيمة الاحتمالية المقابلة المحسوبة بلغت 0.261 وهي أكبر من مستوى المعنوية 0.05 وبهذا يتوافر لدى الباحث دليل بقبول الفرض القائل: لا توجد فروق ذات دلالة معنوية في إدراك أفراد عينة الدراسة لمفاهيم جودة خدمات المراجعة الخارجية عند مستوى معنوية 5% تعزى لعامل المؤهل العلمي

4. الفرضية الفرعية الرابعة:

لا توجد فروق ذات دلالة معنوية في إدراك أفراد عينة الدراسة لمفاهيم جودة خدمات المراجعة الخارجية عند مستوى معنوية 5% تعزى لعامل المهنة وحيث أن التباينات والعينات التي تم سحبها هي عشوائية ومستقلة، فيمكن إكمال تحليل التباين، وفيما يلي جدول تحليل التباين التالي:

الجدول رقم 23: تحليل التباين لاختبار الفرضية الفرعية الرابعة من الفرضية الرئيسية الثانية

ANOVA	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط مجموع المربعات	المؤشر الإحصائي F	القيمة الاحتمالية SIG
بين المجموعات	1.49	3	0.499	1.104	0.263
داخل المجموعات	9.96	28	0.356		
الكلي	11.46	31			

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

من خلال الجدول السابق نجد أن $F=1.104$ وذلك بدرجات حرية للبسط 3 ودرجات حرية للمقام 28 كما أن القيمة الاحتمالية المقابلة المحسوبة بلغت 0.263 وهي أكبر من مستوى المعنوية 0.05 وبهذا يتوافر لدى الباحث دليل بقبول الفرض القائل: لا توجد فروق ذات دلالة معنوية في إدراك أفراد عينة الدراسة لمفاهيم جودة خدمات المراجعة الخارجية عند مستوى معنوية 5% تعزى لعامل المهنة

5. الفرضية الفرعية الخامسة:

لا توجد فروق ذات دلالة معنوية في إدراك أفراد عينة الدراسة لمفاهيم جودة خدمات المراجعة الخارجية عند مستوى معنوية 5% تعزى لعامل الخبرة
وحيث أن التباينات والعينات التي تم سحبها هي عشوائية ومستقلة، فيمكن إكمال تحليل التباين، وفيما يلي جدول تحليل التباين التالي:

الجدول رقم 24: تحليل التباين لاختبار الفرضية الفرعية الخامسة من الفرضية الرئيسية الثانية

ANOVA	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط مجموع المربعات	المؤشر الإحصائي F	القيمة الاحتمالية SIG
بين المجموعات	2.69	2	1.349	4.464	0.020

الفصل التطبيقي : الفصل الثاني: الدراسة الميدانية على عينة من مدققي الحسابات

		0.302	29	8.76	داخل المجموعات
			31	11.46	الكلي

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

من خلال الجدول السابق نجد أن $F=4.464$ وذلك بدرجات حرية للبسط 2 ودرجات حرية للمقام 29 كما أن القيمة الاحتمالية المقابلة المحسوبة بلغت 0.020 وهي اقل من مستوى المعنوية 0.05 وبهذا يتوافر لدى الباحث دليل بقبول الفرض القائل: توجد فروق ذات دلالة معنوية في إدراك أفراد عينة الدراسة لمفاهيم جودة خدمات المراجعة الخارجية عند مستوى معنوية 5% تعزى لعامل الخبرة

المطلب الثالث: اختبار الفرضية الرئيسية الثالثة.

تم صياغة الفرضية الرئيسية الثالثة كالآتي: لا يوجد دور ذو دلالة معنوية التأهيل العلمي والعملي في جودة خدمات المراجعة الخارجية لدى أفراد عينة الدراسة عند مستوى معنوية 0.05 لاختبار هذه الفرضية نقوم باستخدام اختبار تحليل الانحدار الخطي البسيط، كما هو موضح في الجدول الموالي:

الجدول رقم 25: نموذج الانحدار بين التأهيل العلمي والعملي وجودة خدمات المراجعة الخارجية

النموذج	R	معامل التحديد	الارتباط المعدل	الخطأ المعياري
X,Y	0.992	0.985	0.984	0.075

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS23.

يتضح من خلال الجدول اعلاه وفقا لأراء أفراد العينة المدروسة أن قيمة معامل الارتباط بين التأهيل العلمي والعملي وجودة خدمات المراجعة الخارجية بلغت 0.992 وهي تدل على أنه يوجد ارتباط موجب بين المتغيرين وهو ارتباط قوي، وبلغ معامل التحديد 0.985 أي أن ما نسبته 98.5% من التغير في جودة خدمات المراجعة الخارجية لدى أفراد عينة الدراسة بأدوار نتائج عن التغير في مستوى الاهتمام التأهيل العلمي والعملي.

الجدول رقم 26 : تحليل التباين في المتوسطات بين التأهيل العلمي والعملي وجودة خدمات المراجعة الخارجية

النموذج (X,Y)	مجموع المربعات	درجات الحرية	مربعات المتوسطات	F	مستوى المعنوية
الانحدار	11.290	1	11.290	19.57	0.000
البواقي	0.173	30	0.006		
المجموع	11.463	31			

المصدر: من اعداد الطالبان بالاعتماد على مخرجات برنامج spss23.

يتضح من خلال الجدول اعلاه أن قيمة F بلغت 19.57 عند مستوى معنوية 0.000 وهي أقل من مستوى الدلالة 0.05 وهذا يدل على أن نموذج الانحدار المقترح هو ملائم للدراسة، وعليه يمكن مواصلة تحليل الانحدار بين المتغيرين وتحديد القيمة الثابتة والميل في معادلة النموذج

الجدول رقم 27 : تحليل الانحدار التأهيل العلمي والعملي وجودة خدمات المراجعة الخارجية

النموذج	المعاملات غير المعيارية		المعاملات المعيارية	T	مستوى المعنوية
	B	الخطأ	Beta		
القيمة الثابتة	0.101	0.096		1.055	0.300
القيمة العادلة	0.980	0.022	0.992	44.24	0.000

المصدر: من اعداد الطالبان بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS23.

يتضح من خلال الجدول اعلاه وفقا لآراء أفراد العينة المدروسة أن القيمة الثابتة للنموذج بلغت 0.101 وهي قيمة لا تتغير بتغير التأهيل العلمي والعملية بخطأ معياري 0.096 ، أما بالنسبة لميل معادلة الانحدار الخطي فقد بلغ 0.980 أي أن التغير في التأهيل العلمي والعملية بدرجة واحدة سوف يغير 98 % ضمن معادلة الانحدار وذلك بخطأ معياري قدره 0.022 ، وعليه، وبالنظر إلى

قيمة مستوى الدلالة 0.000 يمكن القول أنه هناك دور ذو دلالة إحصائية التأهيل العلمي والعملية
جودة خدمات المراجعة الخارجية بمعادلة تنبؤ نصيغها على النحو التالي:

$$Y = (0.980X) + 0.101$$

أي أن:

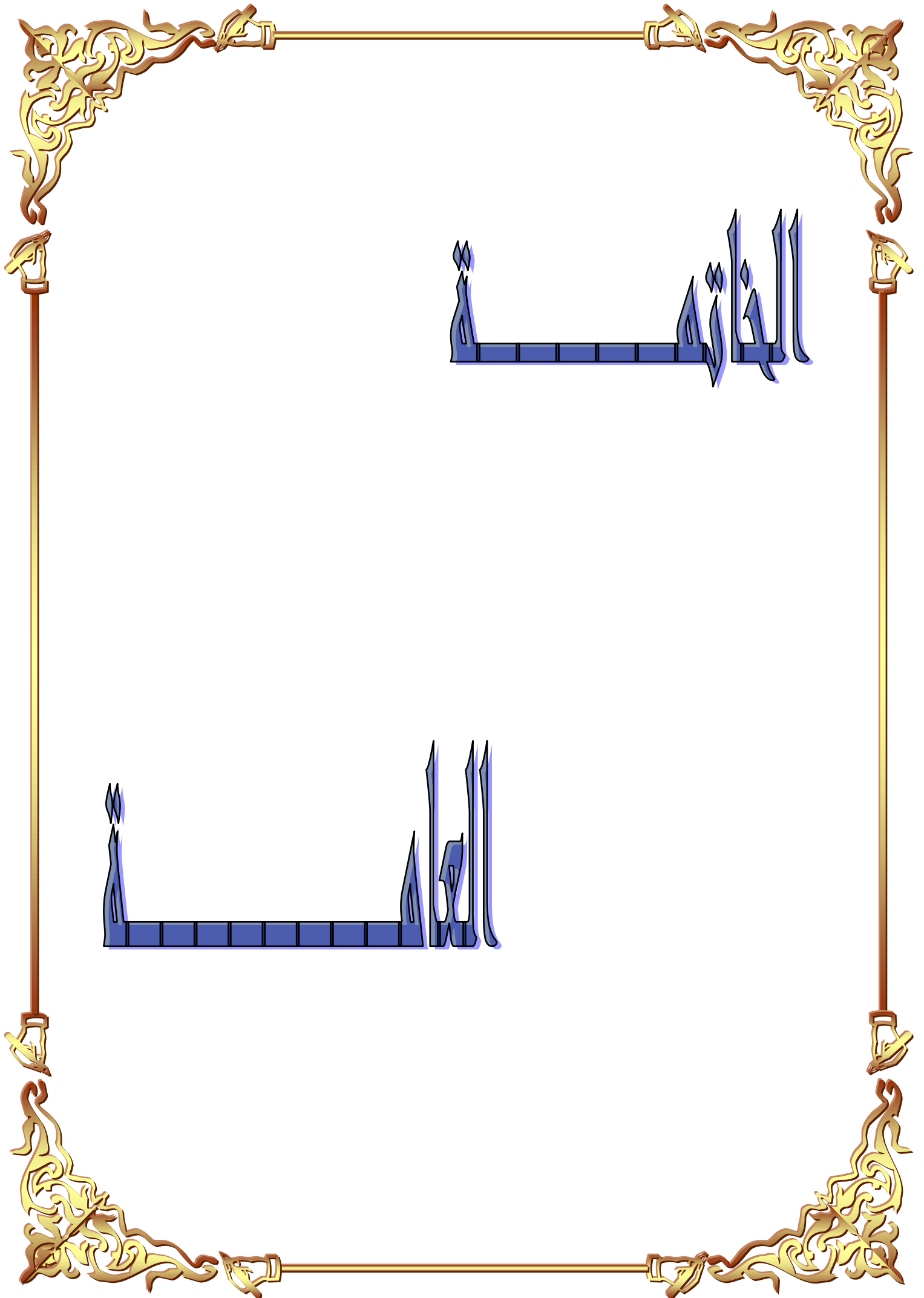
$$0.101 + 0.980 (\text{التأهيل العلمي والعملية}) = \text{جودة خدمات المراجعة الخارجية}$$

وعليه نقبل الفرضية البديلة التي تنص على أنه: يوجد دور ذو دلالة معنوية للتأهيل العلمي

والعملية في جودة خدمات المراجعة الخارجية لدى عينة الدراسة عند مستوى معنوية 0.05.

خلاصة:

بعدما تعرضنا في الفصل الأول إلى الجانب النظري حاولنا إسقاطه على الجانب التطبيقي من خلال هذا الفصل وذلك من خلال عينة من المهنيين في ولاية أدرار ، وذلك قصد الاطلاع أكثر على موضوع دراستنا من الجانب الميداني ، واستعنا بالاستبيان كأداة للدراسة ومعرفة آراء أفراد العينة ومن خلال دراستنا الميدانية تم التوصل إلى أن التأهيل العلمي والعملية للمدقق له أثر على جودة خدمات المراجعة الخارجية.



اللَّهُ

اللَّهُ

حاولنا من خلال تناولنا لموضوع دور التأهيل العلمي و العملي للمدقق في تحسين جودة خدمات المراجعة الخارجية ، معالجة إشكالية البحث التي تدور حول مدى أهمية التأهيل العلمي و العملي للمدقق في تحسين جودة خدمات المراجعة الخارجية ، من خلال الفصلين، وانطلقنا من الفرضيات الأساسية، وباستخدام الأساليب والأدوات المشار إليها في المقدمة.

من خلال البحث اتضح أن جودة المراجعة الخارجية تستوجب تكامل بين التأهيلين العلمي والعملي كمعيار فان متوسط الكفاءة لدى الشخص المدقق هو الذي يحكم على هذا المدقق هل تمثل فيه المعيار أم لا؟ والمتوسط هنا يكون بين طرفي مجال التدقيق الطرف الأول هو الشهادة التي تحصل عليها والطرف الثاني هو الخبرة المهنية التي اكتسبها، وبالتالي فان انخفاض مستوى الشهادة المتحصل عليها في مجال المحاسبة والتدقيق مثلا يعوضها ارتفاع مدة الخبرة المهنية التي اكتسبها والعكس كذلك، فحصول المدقق على شهادة عالية المستوى يقلل من المدة المطلوبة منه كخبرة، ولكن لا يمكن أبدا أن يحل تأهيل معين مكان التأهيل الأخر، كأن يكتف حصول المدقق على أعلى شهادة علمية ممكنة وبيباشر مهنة التدقيق، أو أن يكتف باكتساب خبرة طويلة دون أن يحصل على أي شهادة مطلقا، فالتأهيلين هما مكملان لبعضهما وليس بديلين، ويشترط الاثنتين معا.فأداء مهام التدقيق بالجودة المطلوبة يضمن وفاء المهنة بالمتطلبات المهنية المطلوبة ومن ثم الوفاء بمسؤوليتها اتجاه كل الاطراف المهمة بالمهنة كون الجودة التدقيق الخارجي ضرورة فرضتها الظروف الاقتصادية الحالية.

أما بالنسبة للمبحث الثاني فقد تم التطرق إلى مجموعة من الدراسات السابقة التي تناولت المحورين الأول و الثاني من الدراسة . حيث تم الوقوف على جوانب الاتفاق والاختلاف بينهما، وتوضيح الفجوة العلمية التي تعالجها الدراسة الحالية من خلال اختلاف الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة ، وجوانب الاستفادة من الدراسات السابقة في الدراسة الحالية.

إضافة ما إلى سبق ذكره، فإن البحث لنا سمح بالخروج بعدة استنتاجات يمكن عرضها في النقاط الآتية:

1. اختبار فرضيات البحث؛

2. أهم النتائج المتوصل إليها؛

3. آفاق البحث.

1. اختبار فرضيات البحث

بعد دراسة مختلف جوانب الموضوع، وعرض مختلف عناصر هذا البحث بشقيه النظري والميداني، تم

اختبار مدى صدق فرضيات البحث، تم التي تبينها في البداية وكانت النتائج كالتالي:

-الفرضية الأولى

تم التأكد من صدق الفرضية الأولى، أن أي واقع تنظيم وممارسة مهنة التدقيق لا بتلائم والتغيرات المحاسبية الجديد، حيث أقر المستجوبين من خلال المحور الثاني من الاستبيان أن على طبيعة التأهيل المهني الذي

نص عليه القرار رقم 51 المؤرخ في 24 / 03 / 1999 / أصبح لا يتماشى مع التغيرات المحاسبية الجديدة (معايير

المحاسبة الدولية)، بالإضافة إلى غياب برامج التكوين ما أو يعرف "بالتكوين المستمر" والذي يسمح للمدققين

بالتكيف مع التطورات الحاصلة في مهنة التدقيق والمحاسبة، خاصة وأن الجزائر قامت بتكييف نظامها المحاسبي

مع معايير المحاسبة الدولية وهذا ما يتطلب وجود دورات تكوينية وملتقيات من أجل طرح المشاكل التي

يواجهها المدققين أثناء عملية التدقيق وذلك من أجل إيجاد الحلول لهذه المشاكل من خلال تبادل الآراء، كما

أن عدم وجود معايير ثابتة تخص الواقع المهني الجزائري أدى بالمدققين إلى تطبيق العديد من المعايير.

-الفرضية الثانية

تم التأكد من صدق الفرضية الثانية، أن أي الإصلاح المحاسبي يفرض إصلاح لمهنة التدقيق باعتبار أن

مخرجات النظام المحاسبي المالي هي مدخلات لمهنة التدقيق، حيث أجمع المستجوبين من خلال المحور الثالث من

الاستبيان على أن التحول من المخطط المحاسبي (PCN) (إلى النظام المحاسبي المالي (SCF) (سيؤثر على مهنة

التدقيق، ويتجلى هذا التأثير من خلال صدور القانون 10 01 -الذي استعادة بموجبه وزارة المالية الوصاية على

مهنة التدقيق وبالتالي تم حل المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين، وتم

استبدالها بالمصنف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات، وذلك من أجل تكييف هذه

المنظمات المهنية وفق الإصلاح المحاسبي وذلك من خلال تحديد مهامها والأدوار التي تقوم بما يتماشى

ومتطلباته، كما أن التأهيل العلمي لكل من الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات، حيث سيتم تكوين من كل الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات في معهد تعليم مختص وهو ما يطلق "عليه بالتكوين

المتخصص"، أن كما هناك إجماع بين المستجوبين أن على ضرورة تبني معايير المحاسبة الدولية في عملية تحسين جودة المراجعة الخارجية تقضي بضرورة تأهيل علمي وعملي

الفرضية الثالثة

تم التأكد من صدق الفرضية الثالثة، أي أن أي محاولة تحسين جودة مهنة التدقيق دون الاستناد لتأهيل علمي وعملي متكامل قد تحد فعالية أو جودة المراجعة، حيث أجمع المستجوبين في الاستبيان على ضرورة التكامل بين التأهيلين، وأرجعوا ذلك لمتطلبات المناخ الدولي الذي أصبح يتميز بتنامي التكتلات الاقتصادية واستفحال ظاهرة العولمة، بالإضافة إلى متطلبات المناخ الاقتصادي.

2. أهم النتائج المتوصل إليها

بعد التطرق لمختلف عناصر هذا البحث، تم الخروج بمجموعة من النتائج يمكن تلخيصها في النقاط الآتية :

- ضرورة التكوين أو التأهيل المستمر و المتواصل و كذا الاحتكاك بذوي الخبرة الذي من خلاله سيعطي للمراجع الخارجي القدرة على منافسة وأكثر مصداقية وأكثر سمعة؛

إن - الفرق البارز بين القانون 91 08 -والقانون الحالي 10 01 -ما هو ، في ورد المادة 08) (من هذا القانون،

والذي جاء فيها بأن وزارة المالية ستتكفل بتكوين الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات من قبل معهد تعليم

متخصص تابع لها، والتكفل بتكوين المحاسبين المعتمدين من قبل مؤسسات تابعة لوزارة التكوين المهني، وهذا ما

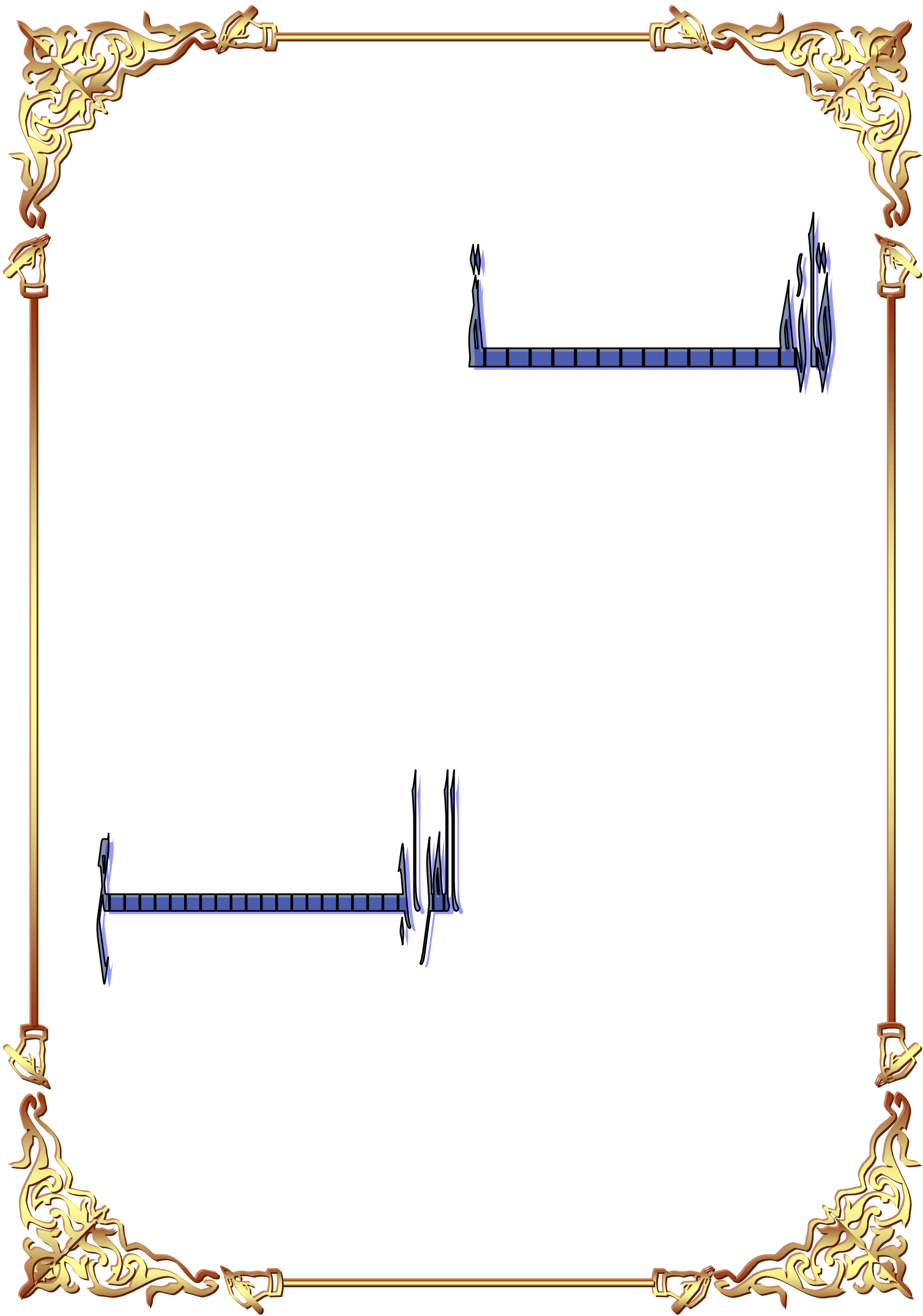
سينعكس بالإيجاب على التأهيل العلمي لكل من الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد؛

- 3. آفاق البحث

تعتبر مل متغيرات الدراسة من المواضيع الجديرة بالدراسة و الاهتمام و التعمق أكثر فيها، فموضوع جودة التدقيق الخارجي خاصة في الجزائر يعتبر موضوعا جديدا يمكن التعمق فيه أكثر ، نفس الشيء بالنسبة لموضوع التأهيل العلمي و العملي لتحسين جودة الخدمات يمكن للباحث التعمق و التعمق فيها . فمن خلا نتائج الدراسة، نرى أنه يمكن مواصلة البحث في الموضوع من خلال التطرق إلى ما يلي: توسيع الدراسة ليشمل تأثير التأهيل العلمي و العملي على جودة المراجعة ككل.

دراسة أثر جودة خدمات المراجعة الخارجية على الاقتصاد الوطني

دراسة أثر جودة خدمات المراجعة الخارجية على مجلس الادارة.



- 01.حكيمة مناعي، ، تقارير المراجعة الخارجية في ظل حتمية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجزائئية، باتنة، (2009) ،
- 02.خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية، دار وائل للنشر، عمان،2000/1999،
03. خالد أمين عبد الله ، علم تدقيق الحسابات – (الناحية التطبيقية)، عمان،2000،
04. طواهر محمد ، صديقي محمد ، المراجعة وتدقيق الحسابات،الجزائر،(2003)
05. عبد الفتاح صحن ، محمد سمير، اسس المراجعة العلمية والعملية، الاسكندرية،
06. عوض لبيب فتح الله الديب وأحمد محمد كامل سالم، أصول المراجعة الحديثة، الدر الجامعية، الإسكندرية، 2003،
07. - محمد سمير الصبان/عبد الله هلال، الأسس العلمية و العملية لمراجعة الحسابات، الدار الجامعية ،الإسكندرية-1998،
08. القانون 10-01 المتعلق بمهن الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية،
09. Altamonte .(The pratice of modern internal auditing) ; L.D. Sawyer
springs Floride ; The Institute of auditors,1981,