



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة أحمد دراية - أدرار-

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

الشعبة: العلوم التجارية

تخصص: تدقيق ومراقبة التسيير

دراسة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر

تحت عنوان

أثر الاستعانة بأعمال الخبير على أعمال المدقق
بولاية أدرار

تحت إشراف:

اللجنة المناقشة

اعداد الطالبين:

بن العرية محمد

رئيس اللجنة: بوعزة عبد القادر

فرجاني محمد علي

المشرف: بن العرية محمد

مازوزي سهيلة

المناقش: ميموني بلقاسم

2023/2022



إذن بالطبع والإيداع لمذكرة الماستر

بعد إجراء التصحيحات المطلوبة

انا الممضي أسفله الأستاذ(ة): بن المبرقية محمد عضولجنة مناقشة مذكرة الطلبة:

1- بن جابري محمد علي

2- بن فوزي بسيل

والمعنونة بـ:

..... بن المبرقية محمد علي أعمال المداققة
..... بن فوزي بسيل أدرار

أشهد بأنه قد تم إجراء التصحيحات والتصويبات الواردة في المذكرة والأخذ بالملاحظات المقدمة من طرف لجنة المناقشة. وارخص للطلبة المذكورة أسمائهم أعلاه بطبع وإيداع مذكرتهم.

الأستاذ:

(اللقب و الاسم و الإمضاء والصفة في اللجنة)

..... بن المبرقية محمد علي مستشار

شكر و تقدير

الحمد والشكر لله الذي بتوفيقه تتم الأعمال شكرا خالصا يليق بجلاله وعظيم سلطانه.
نتقدم بجزيل شكري وخالص امتنان إلى كل من ساعدنا في إنجاز هذا العمل المتواضع
ونخص بالذكر:

"بن العرية محمد"

الذي أشرف على هذه المذكرة الذي لم يبخل علينا من وقته ونصائحه القيمة، وعلى
تواضعه اللامتناهي في المعاملة فكان نعم المشرف.
وإلى كل طلبة الماستر دفعة 2023 تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير.

الإهداء

إلى قدوتي الأولى و نبراسي الذي ينير دربي, إلى من أعطاني و لم يزل يعطيني بلا حدود,
إلى من أرفع رأسي عالياً افتخاراً به "أبي العزيز أدامه الله ذخراً لي"

إلى شجرتي التي لا تذبل إلى الظل الذي آوي إليه كل حين إلى أحن قلب و لمن كانت خطاي
كفيلة دون نور كفيها إلى نعمتي و حنة قلبي

"إلى أُمي الحبيبة"

إلى شموع بيتنا إخوتي "محمد, نصيرة, حليلة و لآخر عنقود البيت الصغيرة
كوثر" أصحاب المقام.

إلى صديقة العشرين ربيعاً عزيزتي "حورية"

إلى سندي و جيشي, مفضلتي و شريكتي "أسماء"

إلى كل من يبحث عن اسمه بين الأسطر "إليك"

و أخيراً و ليس آخر أهدي هذا العمل المتواضع

إلى كل من يتكبد عناء قراءته سواء لتقييمه أو لنقده أو لزيادة علمه أو إشباع فضوله.

مزوزي سهيلة

وصلت رحلتي الجامعية إلى نهايتها بعد تعب ومشقة..

وها أنا ذا أختتم بحث تخرُّجي بكل همّة ونشاط،

وأمتنُّ لكل من كان له فضل في مسيرتي،

وساعدني ولو باليسير،

الأبوين، والأهل، والأصدقاء، والأساتذة المُبجّلين..

أهديكم بحث تخرُّجي

فرجاني محمد علي

أ	فهرس المحتويات
أ	المقدمة
09	الفصل الأول: الأدبيات النظرية و التطبيقية للدراسة
09	المبحث الأول: الإطار المفاهيمي لأعمال الخبير والمدقق
09	المطلب الأول: مدخل للتدقيق
11	المطلب الثاني: أعمال الخبير والاستعانة بها من طرف المدقق
15	المطلب الثالث: معايير التدقيق المتعلقة باستخدام أعمال خبير
17	المبحث الثاني: الدراسات السابقة و مناقشتها
17	المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة
19	المطلب الثاني: مناقشة الدراسات السابقة
21	خلاصة الفصل الأول
23	الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية والميدانية
23	المبحث الأول: الطريقة وادوات الدراسة
23	المطلب الأول: الطريقة والأدوات
29	المطلب الثاني: أدوات جمع وتحليل البيانات
30	المبحث الثاني: عرض وتحليل النتائج
30	المطلب الأول: نتائج التحليل الوصفي للعينة
48	المطلب الثاني مناقشة النتائج وتفسيرها
51	خلاصة الفصل الثاني
52	الخاتمة

فهرس الأشكال والجداول:

الجداول:

الرقم	المحتوى	الصفحة
01	الصدق الداخلي لعبارات محور أعمال الخبير	25
02	الصدق الداخلي لعبارات محور أعمال المدقق	26
03	صدق الاتساق البنائي للاستبيان	27
04	الثبات بطريقة ألفا كرونباخ لمحور أعمال الخبير.	28
05	الثبات بطريقة ألفا كرونباخ لمحور أعمال المدقق.	28
06	الثبات بطريقة ألفا كرونباخ للاستبيان	29
07	توزيع أفراد العينة حسب العمر.	30
08	توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلم.	31
09	توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة.	32
10	توزيع أفراد العينة حسب الخبرة.	33
11	المتوسطات المرجحة للأسئلة ذات الخمس خيارات	35
12	البيانات الوصفية لعبارات محور أعمال الخبير	36
13	البيانات الوصفية لعبارات محور أعمال المدقق	37
14	تحليل التباين لاختبار الفرضية الفرعية الثانية من الفرضية الرئيسية الأولى	39
15	تحليل التباين لاختبار الفرضية الفرعية الثالثة من الفرضية الرئيسية الأولى	40
16	تحليل التباين لاختبار الفرضية الفرعية الرابعة من الفرضية الرئيسية الأولى	41
17	تحليل التباين لاختبار الفرضية الفرعية الخامسة من الفرضية الرئيسية الأولى	42
18	تحليل التباين لاختبار الفرضية الفرعية الأولى من الفرضية الرئيسية الثانية	43
19	تحليل التباين لاختبار الفرضية الفرعية الثانية من الفرضية الرئيسية الثانية	44
20	تحليل التباين لاختبار الفرضية الفرعية الثالثة من الفرضية الرئيسية الثانية	45

21	تحليل التباين لاختبار الفرضية الفرعية الرابعة من الفرضية الرئيسية الثانية	46
22	نموذج الانحدار بين أعمال الخبير وأعمال المدقق.	47
23	تحليل التباين في المتوسطات بين أعمال الخبير وأعمال المدقق	47
24	تحليل الانحدار لأعمال الخبير وأعمال المدقق.	48

الأشكال:

الرقم	المحتوى	الصفحة
01	توزيع افراد عينة الدراسة حسب العمر.	31
02	توزيع افراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي.	32
03	توزيع افراد عينة الدراسة حسب الوظيفة.	33
04	توزيع افراد عينة الدراسة حسب الخبرة.	34

قائمة الملاحق

الرقم	الملحق	الصفحة
01	إستبيان الدراسة	54
02	مخرجات برنامج spss	60-56

المقدمة

تمهيد:

إن المتتبع لمهنة التدقيق القانوني أو كما تعرف بمحاسبة الحسابات عبر العصور يتبين له أهمية هذه المهنة في الرقابة على المؤسسات، وتظهر هذه الأهمية من خلال المهام الموكلة لمحافظ الحسابات والدور الذي يلعبه هذا الأخير في إضفاء الثقة على المعلومات المالية التي تنشرها المؤسسات، وذلك من خلال تقريره الذي يبدي من خلاله رأيه الفني المحايد حول مدى صحة وانتظامية الحسابات السنوية ومدى صدقها في التعبير عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة ونتائج نشاطها.

ونظرا لهذه الأهمية، فقد وضعت التشريعات في مختلف دول العالم العديد من القيود على المهام التي يمكن أن يقوم بها محافظ الحسابات أثناء تأديته لوظيفته الرقابية على الأعمال التي تقوم بها الإدارة بصفته وكبلا عن المساهمين وليس في خدمة الإدارة. كما وضحت التشريعات المختلفة المهام التي على محافظ الحسابات القيام بها في الشركة التي يقوم بمراجعتها دون التدخل في التسيير، وأنه يمارس هذه المهام تحت مسؤوليته الشخصية، حيث يواجه أثناء تأديته لمهامه ثلاثة أنواع من المسؤوليات وهي: مسؤولية مدنية، جزائية وانضباطية.

ويعالج المعيار الجزائري للتدقيق واجبات المدقق عندما يستعين بخبير يختاره للقيام بمراقبة خاصة تتطلب خبرة في ميدان آخر غير المحاسبة والتدقيق، إضافة إلى كفايات الأخذ باستنتاجات الخبير.

الإشكالية:

وبناء على ما سبق يمكن أن تبرز معالم الإشكالية من خلال الانطلاق من تساؤل جوهري يأتي على النحو التالي:

هل الاستعانة بأعمال الخبير لها تأثير على نتائج المدقق ؟

ولتوضيح وفهم الإشكالية نطرح الأسئلة الفرعية التالية:

من هو الشخص الخبير الذي يعينه المدقق؟

هل اختيار المدقق لخبير للاستعانة به مبنية على أسس ومعايير؟

هل مسؤولية المدقق تسقط عند الاستعانة بأعمال الخبير؟

هل تتأثر نتائج التدقيق وخلاصة التقرير الذي يعده المدقق بأعمال الخبير؟

الفرضيات:

- و للإجابة عن الإشكالية الرئيسية نضع الفرضية التالية:
- ❖ نعم، الاستعانة بأعمال الخبير قد تؤثر على نتائج المدقق.
- و للتوضيح أكثر حول الإشكاليات الفرعية نضع الفرضيات التالية:
- ❖ الشخص الخبير الذي يعينه المدقق يعتمد على طبيعة المشروع أو المهمة التي يقوم المدقق بإجرائها.
- ❖ نعم، اختيار المدقق لخبير للاستعانة به يتم عادة بناء على أسس و معايير محددة.
- ❖ لا، مسؤولية المدقق لا تسقط عند الاستعانة بأعمال خبير.
- ❖ نعم، نتائج التدقيق و خلاصة التقرير التي يعدها المدقق قد تتأثر بأعمال الخبير الذي يستعان به

أسباب و مبررات إختيار الموضوع:

- ترجع أسباب اختيار الموضوع لعدة أسباب نوجزها فيما يلي:
 - ✓ تخصص الدراسة تدقيق ومراقبة التسيير
 - ✓ حداثة الموضوع وأهميته للمدققين والمهتمين بمجال المحاسبة والتدقيق
 - ✓ الوقوف على نتائج تطبيقية لدرجة تأثر نتائج التدقيق بأعمال الخبير
- ### صعوبات الدراسة:

من بين الصعوبات التي واجهتنا في هذه الدراسة:

- ✓ صعوبة في إيصال الاستبيان لعدد أكبر من مدققين و خبراء نظرا لقلتهم في الولاية
 - ✓ صعوبة في إيجاد عدة مصادر ومراجع التي نتحدث حول الموضوع بصفة خاصة
- ### أهداف و أهمية الدراسة:

نهدف من خلال هذه الدراسة إلى:

- ✓ التعريف بمتغيرات البحث و إعطاء كل متغير مفهوم واضح
- ✓ التعرف على المعيار الدولي و الجزائري للتدقيق رقم 620
- ✓ تسعى هذه الدراسة إلى كيفية إستخدام المدقق بأعمال خبير

تبرز أهمية هذه الدراسة في ما يلي:

- ✓ تعزيز جودة التدقيق:تساهم الاستعانة بخبير في تحسين من جودة التقرير و نتائجه النهائية حيث يمتلك الخبير معرفة و خبرة في مجالات محدد تمكنه من تقديم تحليلات تساعد المدقق في عمله.
- ✓ تغطية مجالات متنوعة:يساعد الخبير في تغطية مجالات عديدة و معقدة في التدقيق.

حدود الدراسة:

- تضمن حدود الدراسة حدود مكانية وزمانية:
 - الحدود المكانية: مكاتب المحاسبة والتدقيق، والخبراء بولاية أدرار
 - الحدود الزمانية: تم إعداد وتوزيع، ومعالجة الاستبيان خلال الفترة فيفري 2023- أبريل 2023.
- ### منهج الدراسة و الأدوات المستخدمة:
- من أجل دراسة أي بحث علمي أكاديمي لابد على الباحث إتباع منهج معين لدراسة أي عنصر و أيضا لابد من استخدام الأدوات اللازمة لجمع

معلومات و المعطيات و هذا ما قمنا به من خلال الاستعانة بالمكتبة ومواقع الانترنت في الجانب النظري, أما الجانب التطبيقي فقد تم الاعتماد على الاستبيان. وفيما يخص المنهج المتبع اعتمدنا المنهج الوصفي في الجانب النظري اعتباره الأنسب و ذلك من خلال تقديم مفاهيم تعريفية حول متغيرات الدراسة أما المنهج الثاني فهو المنهج التحليلي و ذلك لتحليل نتائج الاستبيان باستخدام برنامج الحزم الإحصائية SPSS.

هيكل الدراسة: من أجل الإجابة على إشكالية البحث والأسئلة الفرعية قمنا بتقسيم الدراسة إلى فصلين:

سننطلق في الفصل الأول إلى الأدبيات النظرية و التطبيقية للدراسة فصلناه إلى مبحثين, المبحث الأول بعنوان الإطار المفاهيمي لأعمال الخبير و المدقق و المبحث الثاني بعنوان الدراسات السابقة و مناقشتها و فيما يخص الفصل الثاني فتناول الدراسة التطبيقية قسم إلى مبحثين كذلك, المبحث الأول حول الطريقة و النموذج أما المبحث الثاني حول عرض و تحليل النتائج المتحصل عليها.

و بهذا البحث، نتوقع أن نحصل على نتائج تفيد المدققين والشركات والجهات الرقابية في فهم أهمية استعانة المدقق بأعمال خبير والتحديات المحتملة المرتبطة بها. سيساهم هذا البحث في تحسين الممارسات التدقيقية وتعزيز الثقة في جودة التقارير المالية.

الفصل الأول:
الأدبيات النظرية
والدراسات السابقة

تمهيد:

تعد استعانة المدقق بأعمال خبير جزءًا حيويًا من عملية التدقيق المستقل، حيث يتعاون المدقق مع خبراء متخصصين للاستفادة من معرفتهم وخبراتهم الفنية في مجالات محددة غير التدقيق والمحاسبة، قد تؤثر على نتائج وتقرير المدقق.

ونحاول في هذا الفصل استكشاف وتحليل فوائد وتحديات استعانة المدقق بأعمال خبير، وذلك من خلال التعريف بالخبير الذي يستعين به المدقق والأسس التي يعتمد عليها لاختياره، إضافة إلى درجة الاعتماد على نتائج أعماله، وهذا بالإشارة إلى المعيار الدولي والجزائري للتدقيق الذي تطرق للاستعانة بأعمال الخبير.

وقد تم الاستناد إلى مجموعة من الدراسات السابقة التي ساعدتنا في إعداد الدراسة، وسنقوم بعرضها ومناقشتها للوقوف على أوجه التشابه والاختلاف بين الدراسات السابقة، وتحديد الفجوة العلمية التي تعالجها دراستنا.

ولعرض كل هذا قمنا بتقسيم الفصل إلى مبحثين:

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي لأعمال الخبير و المدقق

المبحث الثاني: الدراسات السابقة و مناقشتها

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي لأعمال الخبير والمدقق

إن ظهور مهنة التدقيق وتطورها جاء كنتيجة حتمية للتطور والتوسع الذي عرفته الأنشطة الاقتصادية وانفصال الملكية عن الإدارة ،ففي ظل هذه المعطيات تغيرت أهداف التدقيق المحاسبي من اكتشاف الأخطاء و التلاعبات إلى إبداء الرأي الفني المحايد عن مدى صدق وعدالة القوائم المالية للمؤسسات وإيصال نتائج عملية التدقيق والفحص للأطراف ذات المصلحة.

وللوصول إلى نتائج صادقة تعبر عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة قد يستعين المدقق بخبير يعينه في إطار مهمته خصوصا في المجالات المتخصصة غير المحاسبة والتدقيق

المطلب الأول: مدخل للتدقيق

أولا:تعريف التدقيق.

لقد تعددت تعريف التدقيق بين مختلف المؤلفين نذكر منها:

التعريف الأول: عرفت جمعية المحاسبين الأمريكيين (**AAA)التدقيق على أنه:"عملية منتظمة و ممنهجة لجمع الأدلة والقرائن بشكل موضوعي والتي تتعلق بنتائج الأنشطة والأحداث الاقتصادية لتحديد مدى التوافق والتطابق بين هذه النتائج والمعايير المقررة وتبليغ الأطراف المعنية بنتائج التدقيق.¹

التعريف الثاني: عرف التدقيق على أنه: فحص البيانات و الأرقام و السجلات بقصد التحقق من صحتها، غير أن للتدقيق معنى مهني اصطلاح عليه الكتاب المحاسبون، والذي يقصدون به الفحص الإنتقادي المنظم لأنظمة المراقبة الداخلية و البيانات المحاسبية المثبتة بالدفاتر و السجلات و القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية التي تراجع حساباتها بقصد إبداء رأي فني محايد عن مدى صحة هذه البيانات و درجة الاعتماد عليها و عن مدى دلالة القوائم المالية أو الحسابات الختامية الذي أعدتها المؤسسة عن نتيجة أعماله من ربح أو خسارة و عن مركزها المالي.²

التعريف الثالث:حسب معيار التدقيق الدولي 110: إن تدقيق البيانات المالية هو تمكين المدقق من إبداء رأيه فيما إذا كانت البيانات المالية قد أعدت من كافة النواحي الجوهرية،وفقا لإطار تقارير مالية محدد،و إن العبارات المستعملة لبيان رأي المدقق تعبر بصورة حقيقة و عادلة عن كافة النواحي الجوهرية.³

¹ -أحمد حلمي جمعة، المدخل إلى التدقيق و التأكيد الحديث، الطبعة الأولى، 2009 دار الصفاء للنشر و التوزيع، عمان، صفحة 25.

² عبد المنعم محمود عيسى أبو طبل ، المراجعة أصوله العملية والعلمية، دار النهضة العربية، القاهرة، 1967، صفحة 18

انطلاقاً مما سبق نعرف التدقيق على أنه: المدقق هو محترف مختص و معتمد الذي يقوم بإجراء عملية التدقيق. و يتولى مهمة التقييم و مراجعة السجلات و العمليات المالية و كذا الإدارية لمؤسسة ما أو منظمة أو مشروع لضمان الالتزام بالمعايير و القوانين المحددة و تحقيق الشفافية و الموضوعية

ثانياً: أهداف التدقيق (4)

لقد تطورت أهداف التدقيق تماشياً مع تطور مهنة التدقيق في حد ذاتها فاختلقت أهداف التدقيق مع مرور الوقت:

✓ قبل عام 1900: كان الهدف من التدقيق اكتشاف الغش و التلاعب و الأخطاء, لذلك كان التدقيق تفصيلي ولا يوجد نظام للرقابة الداخلية.

✓ من عام 1905 إلى: 1940 كان الهدف من التدقيق تحديد مدى صحة المركز المالي بالإضافة إلى اكتشاف التلاعب و الأخطاء, و بدأ الاهتمام بالرقابة الداخلية.

من عام 1940 إلى: 1960 كان الهدف من التدقيق التحقق من مدى صحة المركز المالي, و تم التحول نحو التدقيق الاختباري الذي يعتمد على فعالية نظام الرقابة الداخلية.

من عام 1960 إلى اليوم: أضيفت أهداف أخرى للتدقيق أهمها:

1. مراقبة الخطط و متابعة تنفيذها و التعرف على ما حققه من أهداف, و دراسة الأسباب التي حالت دون الوصول إلى الأهداف المحددة
2. تقييم نتائج الأعمال بالنسبة إلى ما كان مستهدفاً منها
3. القضاء على الإسراف من خلال تحقيق أقصى كفاية إنتاجية ممكنة في جميع نواحي النشاط⁴

حسب المعيار الدولي للتدقيق رقم 110 إصدار 1995:

إن الهدف من تدقيق البيانات المالية هو تمكين المدقق من إبداء رأيه فيما إذا كانت البيانات المالية, قد أعدت من كافة النواحي الجوهرية, وفقاً لإطار تقارير المالية المحددة.⁵

حسب المعيار الدولي رقم 200 إصدار 15 ديسمبر 2009:

الغرض من المراجعة هو تعزيز درجة ثقة المستخدمين المفترضين, للبيانات المالية.⁶(7)

4- أحمد حلمي جمعة, المدخل إلى التدقيق و التأكيد الحديث, مرجع سبق ذكره, صفحة 35

⁵ IAS200: Glossary of terms at July 1995, page 25

⁶ 6-IBID.

ثالثاً: مراحل التدقيق

تتلخص مراحل عملية التدقيق فيما يلي:

1. فهم طبيعة عمل العميل: من حيث الكيان القانوني و نوع النشاط و الهيكل التنظيمي له و أنظمتة المحاسبية و على ضوء هذه المعلومات على المدقق قبول مهمة تدقيق العملية أو الاعتذار عن ذلك
2. فهم مكونات نظام الرقابة الداخلية المتوفرة لدى العميل: و تشمل فهمه بيئة نظم الضبط الداخلي (آلية النظم المحاسبية المستخدمة)، و إجراءات نظام الرقابة الداخلية و معرفة مدى وضعها موضع التنفيذ و التي من خلال ذلك يقرر مدى قابلية حسابات العميل للتدقيق من خلال ذلك فإذا اتضح له عدم قابليتها للتدقيق عليه الانسحاب من المهمة .
3. تقييم درجة المخاطرة في نظام الرقابة الداخلية: فإذا اتفق على أن درجة المخاطرة بشأن قدرة النظام الرقابة الداخلية على الكشف التلقائي للأحداث التي أظهرت على غير حقيقتها في البيانات الختامية مرتفعة فإن مخاطر التدقيق تكون مرتفعة، و عندما تكون درجة المخاطر في التدقيق متدنية يجب فهم نظام الرقابة الداخلية و تحديد الأمور التي تعزز قناعة المدقق بأن درجة المخاطر هي دون المستوى.
4. تنفيذ التدقيق الاختباري: يستخدم المدقق تقييمه لنظام الرقابة الداخلية و موقفه بشأن درجة المخاطر التدقيق في تحديد طبيعة أعمال التدقيق، توقيت أعمال التدقيق و الوقت اللازم لأعمال التدقيق و حجم العينة.
5. تقييم نتائج أعمال التدقيق: بعد أداء المدقق أعمال التدقيق التي قرر القيام بها يقوم بتقييم نتائج أعمال التدقيق و التوصل إلى استنتاجات بغرض معرفة مدى إمكانية توفر الضمان الكافي الذي يعتمد عليه في إبداء رأيه الفني المحايد حول صحة و مصداقية البيانات الواردة في القوائم المالية الختامية.
6. إعداد التقرير: يبين تقرير المدقق نطاق الأعمال التي قام بها و يبين استنتاجاته فيما يتعلق بمدى عدالة المعلومات المحاسبية و المالية لكل من المركز المالي و نتائج أعمال المنشأة موضوع التدقيق.⁷

المطلب الثاني: الإستعانة بخبير معين من طرف المدقق .

أولاً: تعريف الخبير

الخبير هو شخص طبيعي أو هيئة ذوي خبرة في ميدان آخر غير المحاسبة أو التدقيق، و التي تستخدم أعمالهم في هذا الميدان من طرف المدقق لمساعدته في جمع العناصر المقنعة الكافية و الملائمة.⁸

ثانياً: كفاءة ومهارات و موضوعية الخبير.

على المدقق تقييم ما إذا كان الخبير الذي سيعين يمتلك الكفاءة، المهارات و الموضوعية الضرورية بالنظر إلى احتياجات التدقيق. ترمي الكفاءة إلى مستوى و مؤهل الخبير و تعنى المهارة بقدرته على وضع هذه الكفاءات حيز التنفيذ.

⁷ - مدونة عبد الكريم خيطاس، 2015.

⁸ - وزارة المالية، مجلس الوطني للمحاسبة المادة 13 مرسوم رقم 210-95 صفحة 3.

فيما يخص الموضوعية، يجب أن يتضمن تقييمه تحقيقات خاصة بالمصالح المالية و عاقلات هذا الخبير مع الكيان و التي من شأنها المساس بموضوعيته.

قد تصدر المعلومات المتعلقة بالكفاءة، المهارات و الموضوعية للخبير المعين من طرف المدقق عن مصادر متنوعة، مثل:

- التجربة الشخصية السابقة ألعامل هذا الخبير.
- المقابلات مع هذا الخبير.
- المقابلات مع مدققين آخرين أو أشخاص آخرين متعودين على أعمال هذا الخبير.
- معرفة مؤهلات هذا الخبير، انتمائه إلى هيئة مهنية أو لجمعية تنشط في مجاله، رخصته للممارسة، أو أي شكل آخر من الاعترافات الخارجية.
- الإصدارات و الكتب المؤلفة من طرف هذا الخبير
- سياسات و إجراءات مراقبة النوعية لمكتب المدقق إذا كان الخبير مستخدم لديه.
- تتضمن العناصر الدالة لتقييم كفاءة، مهارات و موضوعية الخبير المعين من طرف المدقق ما إذا كانت أعمال الخبير خاضعة أو لا لمعايير تقنية للعمل أو لقواعد مهنية أخرى أو تابعة إلى مجال نشاطه.

ثالثاً: اكتساب المعرفة من مجال الخبرة التي يتمتع بها الخبير المعين من قبل المدقق:

على المدقق اكتساب معرفة كافية في ميدان خبرة الخبير الذي يعينه تسمح له ب:

- تحديد طبيعة، امتداد و أهداف أعمال الخبير مراعاة لاحتياجات التدقيق.
- تقييم ملائمة هذه الأعمال لاحتياجات التدقيق.

قد تتضمن الجوانب الدالة في معرفة المدقق لمجال خبرة الخبير:

- معرفة ما إذا كان مجال الخبرة يكتسي اختصاصات دالة للتدقيق.
- معرفة ما إذا كانت تطبق معايير مهنية أو غيرها، كذلك متطلبات تنظيمية أو تشريعية.
- ما هي الفرضيات و الطرق، بما فيها النماذج عند الاقتضاء، التي يتخذها الخبير، تعد ملائمة لاحتياجات إعداد المعلومة و عموماً هل يعترف بها في مجال خبرته و هل المالية؛
- طبيعة المعطيات أو المعلومات الداخلية و الخارجية التي يستخدمها الخبير المعين من طرف المدقق.

رابعاً: الاتفاق المتوصل إليه مع الخبير المعين من طرف المدقق

يجب على المدقق أن يتفق كتابياً إن لزم الأمر، مع الخبير الذي يعينه على:

1. طبيعة، امتداد و أهداف أعمال هذا الخبير:

في غالب الأحيان قد يكون دالاً أثناء مناقشة اتفاق حول طبيعة، امتداد و أهداف أعمال الخبير المعين من طرف المدقق، التطرق إلى المسائل المتعلقة بالمعايير التقنية المعنية أو إلى متطلبات مهنية أخرى أو تلك التابعة لمجال نشاطه والتي على المدقق تطبيقها.

2. أدوار و مسؤوليات كل من المدقق و هذا الخبير:

يمكن أن يحدد الاتفاق حول أدوار و مسؤوليات كل من المدقق و الخبير الذي يعينه:

- إذا كان كل من المدقق و الخبير الذي يعينه سينفذان اختبارات مفصلة حول المعطيات □ القاعدية

- موافقة الخبير المعين المقدمة للمدقق لكي يناقشه هذا الأخير في ملاحظات أو استنتاجات الخبير مع الكيان و مع أشخاص آخرين، و لكي يسرد تفاصيل هذه الملاحظات أو الاستنتاجات في أسباب الرأي المعدل المعبر عنه في تقرير التدقيق، إن اعتبر ذلك ضروريا.

- كل اتفاق لإبلاغ الخبير المعين من طرف المدقق باستنتاجات هذا الأخير المتعلقة بأعمال الخبير.

3. طبيعة، رزنامة و امتداد التواصل بين المدقق و هذا الخبير، بما فيه شكل أي تقرير الذي سيقدمه هذا الأخير.

4. ضرورة التزام الخبير المعين من طرف المدقق بقواعد السرية المهنية.

قد يشمل الاتفاق حول أدوار و مسؤوليات كل من المدقق و الخبير الذي عينه كذلك على الاتفاق حول الإطلاع على وثائق العمل لكل منهما و الحفاظ عليها

- عندما يكون الخبير المعين من طرف المدقق عضوا في الفريق المكلف بالمهمة، فإن وثائق عمل هذا الخبير تشكل جزءا من وثائق التدقيق.

- و ما لم يتفق على خالف ذلك، فوثائق عمل الخبراء الخارجيين المعيّنين من طرف المدقق ملك لهم و لا تشكل جزءا من وثائق التدقيق.

من الضروري أن تطبق التدابير المتعلقة بالسرية ضمن القواعد الأخلاقيات المطبقة على المدقق، أيضا على الخبير الذي عينه. قد تفرض قانونيا قواعد إضافية. تتعلق بالسرية مع الخبراء الخارجيين المعيّنين من قد يطالب الكيان كذلك بأخذ تدابير خاصة ق طرف المدقق.

خامسا: تقييم ملائمة أعمال الخبير المعين من طرف المدقق.

على المدقق تقييم ملائمة أعمال الخبير الذي عينه لاحتياجات التدقيق، بما في ذلك:

- دلالة و عقلانية ملاحظات واستنتاجات هذا الخبير، و ترابطها مع عناصر مقنعة أخرى؛ قد تبدو طلبات المعلومات حول الخبير و إجراءات تعزيز المعطيات، ضرورية في بعض الحالات.

- عندما تستدعي أعمال هذا الخبير استخدام فرضيات وطرق مهمة، يجب على المدقق في هذه الحالة تقدير ما إذا كان استعراض هذه الفرضيات قد تم على نحو ملائم و أنها مقبولة عموما في مجال الخبرة المعتمدة.

- إذا استدعت أعمال هذا الخبير استخدام معطيات قاعدية ذات أهمية بالنسبة أعماله، يمكن الوضع حيز التنفيذ كل من تحديد المصادر و المراجعة بالسبر.

قد تسمح عوامل مفيدة لتقييم دلالة و عقلانية ملاحظات و استنتاجات الخبير المعين من طرف المدقق، سواء أتم تفصيلها في تقرير أو تحت أي شكل آخر، بتقدير ما إذا كانت:

- مقدمة بطريقة متناسقة مع كل المعايير التي تملئها المهنة أو قطاع النشاط الذي ينتمي إليه الخبير المعين.

- معبر عنها بشكل واضح، بما في ذلك الرجوع إلى الأهداف المتفق عليها مع المدقق، امتداد الأعمال المنجزة و المعايير المتبعة.

- تغطي مدة ملائمة و تأخذ بالحسبان الأحداث اللاحقة، إذا كان ذلك ضروريا.

- عرضة لتحفظ ما أو حصر أو قيد لدى استخدامها و إذا كان الأمر كذلك، وجود تبعات على المدقق؛ و تأخذ بالحسبان و بشكل صحيح الأخطاء أو الفوارق المسجلة من طرف الخبير المعين.

عندما تستلزم أعمال الخبير المعين من طرف المدقق الأخذ بالفرضيات و الطرق فإن العوامل الدالة لتقديرها من طرف المدقق تشمل تقدير هل هي:

- مقبولة عموماً في مجال تخصص الخبير.
- متناسقة مع أحكام المرجع المحاسبي المطبق.
- تخضع لاستعمال النماذج المختصة. و متناسقة مع تلك المستعملة من طرف الإدارة و، في حالة عكس ذلك، ما هي أسباب و تأثير الاختلافات الملاحظة.
- عندما تستدعي أعمال الخبير المعين من طرف المدقق استخدام معطيات قاعدية و ذات أهمية بالنسبة لعماله، يمكن تطبيق الإجراءات التالية قصد اختبار هذه المعطيات:
- مراجعة مصدر المعطيات، بما في ذلك التعرف و عند الاقتضاء المراقبة عن طريق السبر، للمراقبات الداخلية لهذه المعطيات و، إذا لزم الأمر، إعادة النظر في كيفية نقلها للخبير؛
- اختبار الشمولية و التناسق الداخلي لهذه المعطيات. □
- إذا تم الحكم على نتائج أعمال الخبير أنها غير ملائمة لاحتياجات التدقيق، و غير متناسقة مع العناصر الأخرى التي تم جمعها، يجب أن:
- يناقش الخبير الذي عيّنه حول الأعمال التكميلية.
- يعزم على القيام بإجراءات تدقيق إضافية.
- بالإمكان أن يلجأ إلى خدمات خبير آخر.

سادساً: الإشارة إلى الخبير في تقرير المدقق:

لا يجب على المدقق الإشارة لأعمال الخبير الذي عيّنه في تقرير التدقيق أين يعبر عن رأي غير معدل. لكنه قد يعتبر من الضرورة الرجوع إلى الخبير لتبرير تقديره عند إبدائه لرأي معدل و بالتالي قد يحتاج إلى موافقة الخبير الذي عيّنه قبل إدراج هذه الملاحظة

إذا أشار المدقق في تقريره لعمال الخبير الذي عيّنه معتبراً ذلك ذا دلالة في فهم الرأي المعدل الذي عبر عنه، فعلى المدقق التنويه في تقريره أن ذلك لا ينقص من مسؤوليته في شيء فيما يتعلق بالرأي الذي عبر عنه.⁹

المطلب الثالث: معايير التدقيق المتعلقة باستخدام أعمال خبير.

أولاً: المعيار الدولي 620.

يتناول هذا المعيار مسؤوليات المدقق المتعلقة بعمل فرد أو منظمة في مجال خبرة غير المحاسبة أو التدقيق، عند استخدام هذا العمل للحصول على أدلة إثبات كافية و ملائمة، ولا يتناول هذا المعيار ما يلي:

الحالات التي يشتمل فيها فريق التدقيق على عضو، أو يستشير فرداً أو منظمة، من ذوي الخبرة في مجال متخصص في المحاسبة أو التدقيق.

إستخدام المدقق لعمل فرد أو منظمة لديها خبرة في مجال آخر غير المحاسبة أو التدقيق، و تستخدم المنشأة هذا الفرد أو المنظمة في ذلك المجال لمساعدتها في إعداد القوائم المالية (خبير تستعين به الإدارة).

يعد الخبير الذي يستعين به المدقق في مفهوم هذا المعيار، الفرد أو المنظمة التي تمتلك الخبرة في مجال آخر غير المحاسبة أو التدقيق، والذي يستخدم عمله في هذا المجال من قبل المدقق لمساعدته في الحصول على أدلة إثبات كافية وملائمة، و قد يكون هذا الخبير إما داخلياً أو خارجياً.

❖ الأهداف: يهدف المدقق من خلال هذا المعيار إلى:

- تحديد الحالات أين ي قدر المدقق ضرورة الاستعانة بالخبير الذي سيعينه.
- تحديد، إذا قرر استخدام أعمال الخبير الذي عينه، ما إذا كانت هذه الأعمال ملائمة لاحتياجات التدقيق.

❖ أهم متطلبات تطبيق المعيار:

- تحديد الحاجة إلى خبير: إذا كانت الخبرة في مجال آخر غير المحاسبة أو التدقيق ضرورية للحصول على أدلة إثبات كافية وملائمة، يجب على المدقق أن يحدد ما إذا كان سيستخدم عمل أحد الخبراء.
- طبيعة، توقيت ومدى إجراءات التدقيق: تختلف طبيعة، توقيت ومدى إجراءات التدقيق فيما يتعلق بالمتطلبات الواردة في هذا المعيار تبعاً للظروف؛ وعند تحديد طبيعة، توقيت ومدى إجراءات التدقيق، يجب على المدقق الأخذ بعين الاعتبار ما يلي:

1. طبيعة المسألة التي يتعلق بها عمل ذلك الخبير.
2. مخاطر التحريفات الجوهرية في المسألة التي يتعلق بها عمل ذلك الخبير.
3. أهمية عمل ذلك الخبير في سياق التدقيق.
4. معرفة المدقق وخبرته بالأعمال السابقة التي قام بها ذلك الخبير.
5. ما إذا كان هذا الخبير خاضعاً لسياسات وإجراءات رقابة الجودة الخاصة بمكتب المدقق.

❖ كفاءة، قدرات وموضوعية الخبير:

كما سبق ذكره سابقاً في المطلب الثاني.¹⁰

ثانياً: المعيار الجزائري للتدقيق رقم 620 :

¹⁰ - المقرر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017 يتضمن المعايير الجزئية للتدقيق

معيار رقم 620 "استخدام أعمال خبير معين من طرف مدقق": تطرق هذا المعيار إلى واجبات المدقق التي تقع عليه عندما يلجأ إلى خبير للقيام بمراقبة معينة تتطلب خبرة في مجال آخر غير المحاسبة والتدقيق، كما يحدد مسؤولية المدقق التي يتحملها بالكامل عند إبداء رأيه حتى وإن اعتمد على خبير، وتعتبر الخلاصات المستنتجة من هذا الأخير بمثابة أدلة.

عند تحديد الحاجة لاستخدام عمل خبير، على المراقب أن يدرس ما يلي:

(أ) درجة معرفة فريق العمل و خبرته السابقة الخاصة بالمسألة محل المراجعة.

(ب) خطر التحريف الهام والمؤثر استنادا على طبيعة وتشابك والأهمية النسبية للموضوع محل المراجعة.

(ج) كيفية ونوعية أدلة المراجعة الأخرى المتوقعة الحصول عليها.

على مراقب الحسابات تقييم مدى ملائمة عمل الخبير بوصفه دليل مراجعة بخصوص التأكيدات محل المراجعة. ويرتبط ذلك بتقييم ما إذا كان جوهر نتيجة عمل الخبير ينعكس انعكاسا جيدا في القوائم المالية أو يؤيد التأكيدات مع دراسة:

* مصدر المعلومات المستخدمة.

* الافتراضات والأساليب المستخدمة ومدى تماشيها مع الفترات السابقة.

* نتائج عمل الخبير في ضوء المعرفة الكلية للخبير بالنشاط ونتائج إجراءات المراجعة

عند دراسة ما إذا كان الخبير استخدم مصادر للبيانات ملائمة للظروف ، يقوم المراقب بدراسة عمل الإجراءات التالية:

(أ) عمل استفسارات بخصوص أية إجراءات يقوم بها الخبير ليتأكد عما إذا كانت مصادر البيانات ذات صلة وموثوق بها.

(ب) فحص أو اختبار البيانات التي يستخدمها الخبير.

تعتبر ملائمة ومعقولية الافتراضات والأساليب المستخدمة وتطبيقاتها من مسؤوليات الخبير. و حيث أن المراقب لا يحظى بنفس الخبرة وبالتالي لا يستطيع دائما مناقشة الافتراضات والأساليب التي يستخدمها الخبير، إلا أن المراقب يظل بحاجة للحصول على فهم للافتراضات والأساليب المستخدمة وأن يقوم بدراسة مدى ملائمتها ومعقوليتها استنادا على معرفة المراقب بالنشاط ونتائج إجراءات المراجعة الأخرى.

إذا لم توفر نتائج عمل الخبير أدلة مراجعة كافية وملائمة أو إذا لم تكن النتائج متسقة مع أدلة المراجعة الأخرى يجب على المراقب بحث هذا الأمر والبت فيه. ويمكن أن يرتبط ذلك بمناقشات مع المنشأة والخبير وتطبيق

إجراءات مراجعة إضافية ويتضمن ذلك بصورة محتملة استخدام عمل خبير آخر أو تعديل تقرير مراقب الحسابات¹¹.

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

هناك العديد من الدراسات السابقة التي تطرقت لموضوع استعانة المدقق بأعمال خبير معين، وتناولته من زوايا مختلفة، وقد تنوعت هذه الدراسات بين العربية والأجنبية. وسوف نستعرض في هذا المبحث جملة من الدراسات التي تم الاستفادة منها مع الإشارة إلى أبرز ملامحها. مع تقديم تعليقا عليها يتضمن جوانب الاتفاق و الاختلاف .

المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة.

هناك عديد الدراسات التي تطرقت للاستعانة بأعمال الخبير، وهي:

1. دراسة نور الدين مراد (2019) بعنوان الخبير العقاري في منظور المشرع الجزائري مجلة الحقيقة:
هدفت إلى أن ندب خبير في دعوى هو وسيلة إثبات الهدف منها التحقق من واقع معين يحتاج الكشف عنه إلى معطيات أو معلومات فنية بحتة أو تقنية ويتم اللجوء إليها من طرف القاضي من تلقاء نفسه أو بناء على طلب أحد أطراف الخصومة أو باتفاق بينهم ، وذلك عن طريق الاستعانة بشخص مختص في مجال مرتبط بموضوع الدعوى أو بأطرافها يدعى الخبير، و استخدمت المنهج الوصفي و كان من أبرز نتائجها أن غالبا ما يتم الإستعانة بخبير من طرف القاضي أو مدقق في واقع أو حادثة يحتاج إلى معلومات و معطيات أكثر من شخص ذو خبرة في المجال.¹²
2. دراسة خيزار منصف، زاوي صورية 2022 بعنوان دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية منازعات العمل ذات الطابع المالي دراسة حالة تقرير خبير قضائي محاسبي بولاية بسكرة مجلة الحقيقة:
تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية منازعات العمل المالية بالاعتماد على دراسة تقرير بمكتب خبير قضائي محاسبي بولاية بسكرة، تضمن إبداء رأي حول نزاع عمل ذو طابع مالي بين العامل والمؤسسة المستخدمة، وقد توصلت الدراسة إلى أن الخبرة القضائية المحاسبية كان لها دور في تقديم معلومات للقضاء ساهمت في إرشاد القاضي للفصل في النزاع القائم بين العامل والمؤسسة المستخدمة وحله.¹³
3. دراسة واکر مريم، عيادي عبد القادر 2021 أثر كفاءة وموضوعية المدقق الداخلي في تحديد درجة إعتدال المدقق الخارجي على أعمال التدقيق الداخلي:

¹¹ - معيار الجزائري للتدقيق رقم 620: استعانة المدقق بأعمال خبير.

¹² - دراسة نور الدين مراد سنة 2019 -، الخبير العقاري في منظور المشرع الجزائري

¹³ - دراسة خيزار منصف، زاوي صورية 2022 ، دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية منازعات العمل ذات الطابع المالي بولاية بسكرة.

تهدف هذه الدراسة إلى استقصاء أثر خصائص المدقق الداخلي في تحديد درجة اعتماد المدقق الخارجي على أعمال التدقيق الداخلي من وجهة نظر المدققين الخارجيين في الجزائر، ولتحقيق أهداف الدراسة تم الاعتماد على المنهج الوصفي لشرح متغيرات الدراسة وتكوين الإطار النظري لها، والمنهج التحليلي لتفسير العلاقة بين التدقيق الداخلي والخارجي وإمكانية اعتماد هذا الأخير على أنشطة التدقيق الداخلي، واختبار ذلك من خلال الدراسة التطبيقية على عدد من الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات كعينة للدراسة بغرض الوصول إلى النتائج وتحليلها. حيث تم توزيع 221 استبيان على عينة عشوائية من خبراء المحاسبة ومحافظي الحسابات موزعين على مناطق مختلفة من الجزائر، في شكل ورقي (3 استبيانات) أو إلكتروني (218 استبيان)، وتم استرجاع 86 استبياناً، وتمت معالجتها وتحليلها باستخدام البرنامج الإحصائي Spss. وتظهر نتائج الدراسة وجود أثر ذو دلالة إحصائية لخصائص المدقق الداخلي في تحديد درجة اعتماد المدقق الخارجي على أعمال التدقيق الداخلي، وأن خاصية كفاءة المدقق الداخلي هي أكثر الخصائص التي تؤثر على قرار المدقق الخارجي قبل اتخاذ قرار الاعتماد. و لجمع البيانات اعتمدت هذه الدراسة المنهج التجريبي في دراسة متغيرات المجتمع

14.

4. دراسة بهلولي نور الهدى 2013 ص بعنوان أثر تبني معايير التدقيق الدولية بالجزائر على

تقرير المدقق -دراسة استقصائية لعينة من محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين:

هدفت هذه الدراسة إلى أنه ينبغي على المدقق أن يقدم رأيه حول صحة ومصداقية القوائم المالية محل التدقيق، ولابد أن يكون هذا الرأي على شكل إقرار خطي أو ما يعرف بتقرير المدقق، ولأن إبداء المدقق لرأيه أمراً هاماً بالنسبة للإدارة وكل مستخدم القوائم المالية فمعايير التدقيق الدولية تولي اهتماماً بالغاً لنتائج وتقرير المدقق، حيث أنها تهتم بتكوين هذا الرأي والدواعي التي تتطلب تعديله، ملائمة وكفاية الإفصاح في تقرير المدقق. بهدف الرفع من مستوى تقرير المدقق في الجزائر إلى المستوى الدولي، تم محاولة إصلاح مهنة التدقيق المحاسبي من خلال صدور القانون 01/10 وإصدار عدة نصوص قانونية على رأسها القرار المؤرخ 24 جوان 2013 لتحديد أشكال رأي المدقق ومحتوى تقريره.¹⁵

5. دراسة EbbiniMohannad 2022 310-323 page بعنوان The Role Of Tax

Expert In Reducing The Cost Of Tax Compliance: The Case Of Auditor:

تهدف هذه الدراسة إلى فحص دور خبير الضرائب في تقليل تكلفة الامتثال الضريبي، وتركز على حالة المدقق كخبير ضريبي. التكلفة المالية وتكلفة الوقت والتكاليف النفسية تم استخدامها لقياس تكاليف الامتثال الضريبي. تم الاعتماد على الاستبيان كأداة لجمع البيانات باستخدام مقياس ليكرت الخماسي. تم تطبيق هذه الدراسة على الشركات الصغيرة والمتوسطة في الأردن. وجد تحليل الانحدار تأثيراً مهماً وإيجابياً للمدقق في

¹⁴- دراسة واکر مریم، عیادی عبد القادر 2021 ص 362-343 أثر كفاءة وموضوعية المدقق الداخلي في تحديد درجة اعتماد المدقق الخارجي على أعمال التدقيق الداخلي.

¹⁵-دراسة بهلولي نور الهدى 2013 ص 74-56، أثر تبني معايير التدقيق الدولية بالجزائر على تقرير المدقق -دراسة استقصائية لعينة من محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين.

تقليل تكلفة الامتثال الضريبي. توصي هذه الدراسة بأن تعتمد الشركات الصغيرة والمتوسطة في الأردن على المدقق كخبير ضريبي لتقليل تكاليف الامتثال¹⁶.

6. دراسة Mohammed Baabbad ,ShamharirAbidin , Omer Habtoor 2021

Bribery And Perceived Auditor Independence بعنوان 256-240page

هدفت هذه الدراسة إلى توضيح الفجوة المعرفية في الأدبيات المتعلقة بالرشوة وأثرها على استقلالية المدقق من خلال دراسة الهدايا والمزايا التي يمنحها موكله للمدقق. يتم استخدام الأساليب الكمية والنوعية في شكل الاستبيان والمقابلات. فحص تصورات أصحاب المصلحة وهم المدققين وموظفو الضرائب وموظفو القروض المصرفية والمديرون الماليون والأكاديميون تجاه استقلالية المدقق في البيئة اليمنية. تشير نتائج الاستبيان والمقابلة إلى أنه كلما زادت قيمة الهدية أو المنفعة ، زادت التهديدات لاستقلال المدقق. تظهر هذه النتائج لأن الهدايا والمزايا الممنوحة للمدقق تخلق علاقة وثيقة بين المدقق وعميله وتؤثر على سلوك المدقق. وافق الأشخاص الذين تمت مقابلتهم على العبارة التي مفادها أن أي هدية أو منفعة تُمنح للمدقق على وجه الخصوص من شأنها أن تقوض استقلاليته. ومع ذلك ، فإن أي هدية أو منفعة تُمنح للجمهور لا تؤثر على استقلالية المدقق ، مثل المواد الإعلانية (أقلام ، مذكرات). هذه الدراسة مهمة للمشرعين وهيئات مهنة التدقيق لأنها تلقي نظرة ثاقبة على الرشوة وتأثيرها على التصورات المتعلقة باستقلال المدقق¹⁷.

المطلب الثاني: مناقشة الدراسات السابقة

من خلال مناقشة الدراسات السابقة نفق على جوانب التشابه و الاختلاف فيما بينها, ثم نوضح الفجوة العلمية التي تعالجها الدراسة من خلال التعرف على اختلاف الدراسة الحالية عن السابقة و كذا جوانب الاستفادة منها.

أولاً: أوجه التشابه و الاختلاف

1. من حيث هدف الدراسة:

إنفقت الدراسات السابقة على أن ثقافة وخبرة المدقق (المراجع) تساعدانه على أن يكون حسن الاطلاع على أمور العمل بشكل عام ، ولكن لا يتوقع من المدقق أن يكون لديه الإطلاع الواسع كالشخص المتدرب أو المؤهل لمزاولة مهنة أو حرفة أخرى ، كالخبير في شؤون التأمين و الهندسة و كذا عند الاستفادة من عمل خبير موظف لدى المدقق ، فإن الاستفادة من ذلك العمل باعتباره خبيراً وليس مساعداً للمدقق وقد يعين ويستخدم من طرف المؤسسة أو المدقق ، كما قد يكون موظفاً لدى المؤسسة أو لدى المدقق وعند تحديد الحاجة إلى الاستفادة من عمل خبير ، يجب مراعاة الأهمية النسبية للبند الذي يتم فحصه بالنسبة للقوائم المالية ، مخاطر وجود خاطئة استناداً إلى طبيعة وتعقيد الأمر المراد فحصه ، وكذلك كمية ونوعية أدلة التدقيق الأخرى المتوفرة.

¹⁶ دراسة EbbiniMohannad 202 310-323 page ,The Role Of Tax Expert In Reducing The Cost Of Tax Compliance: The Case Of Auditor

¹⁷ - دراسة Mohammed Baabbad , ShamharirAbidin , Omer Habtoor 2021 page240-256

2. من حيث عينة الدراسة:

أغلب الدراسات كانت بدراسة حول محافظين الحسابات و الخبراء المحاسبين, و اختلفت دراسة خيزار منصف, زاوي سورية 2022 بعنوان دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية منازعات العمل ذات الطابع المالي كانت دراسة حالة تقرير خبير قضائي محاسبي بولاية بسكرة و كذا دراسة بهلولي نور الهدى 2013 بعنوان أثر تبني معايير التدقيق الدولية بالجزائر على تقرير المدقق كانت عبارة عن دراسة استقصائية لعينة من محافظي الحسابات والخبراء

3. من حيث الأداة المستخدمة:

اعتمدت معظم الدراسات على إحصائيات ودراسة عينات مختلفة جلها كانت حول محافظين الحسابات و خبراء المحاسبين.

4. من حيث منهج الدراسة:

اتفقت الدراسات على استخدام المنهج الوصفي في الجزء النظري و التحليلي في الجانب التطبيقي

ثانيا: الفجوة العلمية التي تعالجها الدراسة الحالية:

- (1) من حيث منهج الدراسة: نستخدم في الدراسة الحالية المنهج الوصفي و التحليلي و هو ما استعملته أيضا الدراسات السابقة مستفيدا من المنهج الوصفي في الجوانب النظرية و التحليلي في الجوانب التطبيقية مستعملا برنامج الحزمة الإحصائية SPSS.
- (2) من حيث عينة الدراسة: خصت دراستنا عينة من محافظين الحسابات و الخبراء المحاسبين بصفة عامة في جميع المؤسسات الاقتصادية في ولاية أدرار و هذا ما اختلفت عن الدراسات السابقة التي كانت في ولايات و مدن مختلفة.
- (3) من حيث أداة الإستخدام: نستخدم دراستنا برنامج الحزمة الإحصائية SPSS و بعض المقابلات الشخصية التي تمثلت في الإجابة عن بعض الأسئلة كانت ذا منفعة في برنامج SPSS و بناءا عليها تمت الدراسة.

خلاصة الفصل الأول

تعد استعانة المدقق بأعمال خبير جزءا هاما من عملية التدقيق المستقل. يتعاون المدقق في بعض الأحيان مع خبراء متخصصين للحصول على المعرفة و الخبرة الفنية في مجالات محددة تؤثر على عملية التدقيق و تحليل البيانات المالية.

تتضمن الخطوات الرئيسية لاستعانة المدقق بأعمال خبير ما يلي:

- (1) تحديد الحاجة إلى خبراء: يقوم المدقق بتحديد مجالات التي يحتاج فيها إلى خبراء مختصين للمساعدة في تقييم و تحليل المعلومات الخاصة بالتدقيق. قد تتضمن هذه المجالات المعاملات المالية المعقدة أو القضايا القانونية أو الضرائب أو التكنولوجيا الحديثة.
- (2) إختيار الخبراء المؤهلين: يتعين على المدقق اختيار خبراء مؤهلين و ذوي خبرة في مجالات ذات صلة. يجب أن يكون للخبراء المستعان بهم مصداقية و احترافية عالية و ان يتمتعوا بالمهارات الفنية و الخبرة اللازمة لدعم عملية التدقيق.
- (3) تنسيق العمل مع الخبراء: يتطلب من المدقق تنظيم العمل مع الخبراء و توجيههم بشكل صحيح لتحقيق أهداف التدقيق. يجب على المدقق أن يوفر المعلومات و الوثائق الضرورية للخبراء و أن يعمل معهم بشكل تعاوني لضمان تحقيق نتائج دقيق و موثوقة.
- (4) تقييم تقارير الخبراء: ينبغي للمدقق تقييم التقارير و المعلومات المقدمة من الخبراء. يجب على المدقق أن يحلل النتائج و التوصيات المقدمة بعناية و أن يدرس تأثيرها على توجهاته المهنية و استنتاجاته التدقيقية النهائية.

باستعانة المدقق بأعمال خبير, يمكن تعزيز جودة التدقيق و زيادة مصداقية و موثوقية في تقرير التدقيق النهائي. إلا أنه يجب على المدقق أن يتبع المعايير المهنية المناسبة و أن يتأكد من استخدام المعلومات المقدمة من خبراء بشكل مناسب و موضوع

الفصل الثاني:
الدراسة الميدانية
والتطبيقية

تمهيد الفصل الثاني

بعد تطرقنا ومعالجتنا للإطار النظري لأثر الاستعانة بأعمال الخبير على أعمال المدقق في الفصل الأول سنحاول توضيح ما درسنا وذلك بإسقاط الجانب النظري على العينة المتكونة من المحاسبين ومحافظي الحسابات والخبراء وآخرون وهي العينة محل الدراسة وهذا من أجل معرفة آرائهم ، ومن خلال ذلك إستخدمنا إستمارة الاستبيان ، والقيام بتحليلها إحصائيا لإختبار فرضيات الدراسة من خلال إجابات أفراد العينة على الاستبيان ، وللالمام أكثر بالبحث تم تقسيم الفصل الى :

المبحث الاول : الطريقة والنموذج
المبحث الثاني : عرض وتحليل النتائج

الفصل الثاني: دراسة ميدانية لعينة من المدققين بولاية أدرار

في هذا الفصل سيتم التطرق الى اعطاء وتحليل البيانات وكذلك دراسة عينة من المدققين.

المبحث الأول: الطريقة والأدوات

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: الطريقة.

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

أولاً: مجتمع وعينة الدراسة

1/ مجتمع الدراسة

بغرض معرفة دور الخبير في التأثير على اعمال المدقق، تم إختيار مجتمع الدراسة يتكون من المدققين وكذلك المحاسبين والمحاسبين في الجامعة.

2/ عينة الدراسة

تكونت عينة الدراسة الحالية من 40 عامل، ولقد تم توزيع 40 إستبانة على المؤسسات، ولقد تم توزيع هذه الاستبيانات على حسب العاملين في كل مؤسسة، حيث تم استرجاع 40 إستبانة منها 30 إستبانة قابلة للمعالجة و 10 إستبانة غير قابلة للمعالجة، وبذلك يصبح عدد الاستبانة القابلة لتحليل هي 30 إستبانة.

البيانات	الاستبيانات الموزعة	الاستبيانات الغير قابلة للمعالجة	الاستبيانات الغير مسترجعة	الاستبيانات القابلة للمعالجة
المدققين	20	6	1	13
المحاسبين	10	2		7
المحاسبين الجامعيين	10	0	0	10
النسبة	%100	%4.4	%6.6	%89

أولاً: تصميم الاستبيان.

بعد ان قمنا بتحديد الهدف من الاستبيان وهو معرفة وجهات نظر افراد عينة الدراسة بخصوصاً اثر الاستعانة بأعمال الخبير على أعمال المدقق 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 ثلاثة محاور أساسية مبنية كالتالي:

أ. المحور الأول: البيانات الشخصية.

تضمن هذا المحور البيانات الشخصية للمبحوثين وعددها 40، وتتمثل في:

- السن، في 40 فئة كمية.
- المؤهل العلمي، في 40 فئة ترتيبية.
- الوظيفة، في 40 فئة.
- الخبرة المكتسبة، في 40 فئة كمية.

ب. المحور الثاني: أعمال الخبير

تضمن هذا المحور مجموعة من الأسئلة للتعرف على أعمال الخبير، وهي موضوعة في فقرة واحدة تم قياسها من خلال ثمانية عبارات عبارات.

ج. المحور الثالث: أعمال المدقق

تضمن هذا المحور مجموعة من الأسئلة للتعرف على أعمال المدقق، وهي موضوعة في فقرة واحدة تم قياسها من خلال ثمانية عبارات.

ثانياً: 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:

I. 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 (انظر الملحق رقم 01).

II. 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 10 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 الباحث. 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 أعمال الخبير:

يبين الجدول الموالي الصدق الداخلي لعبارات محور أعمال الخبير ما يلي:

الجدول رقم 01: الصدق الداخلي لعبارات محور أعمال الخبير

الرمز	العبارة	معامل الارتباط	مستوى المعنوية
-------	---------	----------------	----------------

X1	يقدم الخبير المتخصص خبرته ومعرفته العميقة في مجال محدد.	0.297	0.062
X2	يقوم الخبير بتحليل البيانات والمعلومات المتاحة لتقديم تقارير وتوصيات مبنية على أسس علمية.	0.567	0.000
X3	يعمل الخبير على تقييم المخاطر واكتشاف الثغرات والأخطاء المحتملة في العمليات والنظم.	0.624	0.000
X4	يساعد الخبير في تصميم وتطوير استراتيجيات واجرائات تحسين الأداء والكفاءة.	0.459	0.003
X5	يقدم الخبير تدريباً وتوجيهاً للفرق الداخلية لتعزيز مهاراتهم وقدراتهم في مجال التدقيق.	0.603	0.000
X6	يشارك الخبير في جلسات المناقشة والاجتماعات الاستشارية لتبادل الأفكار وتطوير الاستراتيجيات.	0.416	0.008
X7	يساعد الخبير في تحديد المشاكل والعوائق وتقديم حلول فعالة لتجاوزها.	0.718	0.000
X8	يسهم الخبير في تعزيز مستوى الثقة والمصادقية لدى الجهات الخارجية بفضل خبرته وتوجهه الاحترافي.	0.428	0.006

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

من الجدول السابق يتضح أن معامل الارتباط لجميع عبارات محور أعمال الخبير، يتراوح ما بين 0.297 و 0.718 وهذا يعني وجود ارتباط (قوي) بالمجموع الكلي للعبارات المتعلقة بهذه المحور. ويلاحظ أيضاً أن مستوى المعنوية لكل عبارة أقل من 0.05 بمعنى أن جميع العبارات دالة إحصائياً عند مستوى معنوية 0.05، وبذلك فإن عبارات هذه المحور صادقة لما صممت لقياسه.

2. الصدق الداخلي لعبارات محور أعمال المدقق:

يبين الجدول الموالي الصدق الداخلي لعبارات محور أعمال المدقق ما يلي:

الجدول رقم 02: الصدق الداخلي لعبارات محور أعمال المدقق.

الرمز	العبارة	معامل الارتباط	مستوى المعنوية
Y1	يعتبر التدقيق عملية تقييم وفحص دقيق للسجلات والمعلومات المالية والعمليات للتأكد من الالتزام بالمعايير واللوائح.	0.118	0.468
Y2	يهدف التدقيق إلى تحليل البيانات والمعلومات لتحديد الثغرات والمخاطر والتحسينات الممكنة.	0.472	0.002
Y3	يشمل التدقيق تقييم فعالية وكفاءة النظم والجراءات المعمول بها في المؤسسة.	0.597	0.000
Y4	يعتمد التدقيق على المعايير المهنية والقوانين المالية والضوابط الداخلية المعمول بها في المؤسسة.	0.802	0.000
Y5	يساعد التدقيق في تقليل المخاطر المالية والقانونية والتشغيلية من خلال تحديد ومعالجة المشاكل المحتملة.	0.744	0.000
Y6	يسهم التدقيق في تحقيق الامتثال للمعايير القانونية والضوابط الداخلية.	0.709	0.000
Y7	يعمل التدقيق على تقييم فعالية استخدام الموارد وتحسين عمليات التكلفة والكفاءة.	0.573	0.000

Y8	يتميز التدقيق بالاستقصاء والتحقق الدقيق للوثائق والمعلومات المالية والإدارية.	0.760	0.000
----	---	-------	-------

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على مخرجات برنامج spss من الجدول السابق يتضح أن معامل الارتباط لجميع عبارات محور أعمال المدقق، يتراوح ما بين 0.118 و 0.802 وهذا يعني وجود ارتباط قوي بالمجموع الكلي للعبارات المتعلقة بهذه المحور. ويلاحظ أيضاً أن مستوى المعنوية لكل عبارة أقل من 0.05 بمعنى أن جميع العبارات دالة إحصائياً 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 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: أعمال الخبير	0.692	0.000
2	المحور الثالث: أعمال المدقق	0.791	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 0.692 و 0.791 ، وهذا يدل على وجود ارتباط قوي بين 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، وأنها ترتبط بفرضية هذه الدراسة والمتمثلة في وجهة نظر الأفراد في أثر الاستعانة بأعمال الخبير على أعمال المدقق.

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 وبنفس 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 قاما بالبحثان 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. وقاما بالبحثان 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 أعمال الخبير بطريقة ألفا كرونباخ:

قيست معاملات ألفا كرونباخ للمحور ككل، والنتائج موضحة في الجدول كما يلي:
الجدول رقم 04: الثبات بطريقة ألفا كرونباخ لمحور أعمال الخبير.

المحور	عدد العبارات	معامل ألفا
أعمال الخبير	8	0.767

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على مخرجات برنامج spss
من الجدول السابق يتضح أن معامل ألفا كرونباخ كان 0.767 وهو يشير إلى ثبات قوي كما أنها تشير إلى جودة مقياس محور الخبير، لتؤكد أيضا على صدق الاستبيان وحسن قياسه، والفهم المتساوي لعينة الدراسة.

أ. ثبات مقياس محور أعمال المدقق بطريقة ألفا كرونباخ:

قيست معاملات ألفا كرونباخ للمحور ككل، والنتائج موضحة في الجدول كما يلي:
الجدول رقم 05: الثبات بطريقة ألفا كرونباخ لمحور أعمال المدقق.

المحور	عدد العبارات	معامل ألفا
أعمال المدقق	8	0.612

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على مخرجات برنامج spss
من الجدول السابق يتضح أن معامل ألفا كرونباخ كان 0.612 وهو يشير إلى ثبات قوي مقبول كما أنه يشير إلى جودة مقياس محور أعمال المدقق، لتؤكد أيضا على الاستبيان وحسن قياسه، والفهم المتساوي لعينة الدراسة.

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	16	0.694

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على مخرجات برنامج spss
من الجدول السابق يتضح أن معامل ألفا كرونباخ لكامل عبارات الاستبيان كان 0.694، وهو يشير إلى ثبات قوي، مما يؤكد النتائج السابقة، وبالتالي جودة الاستبيان وحسن قياسه لكل متغيرات الدراسة، والفهم المتساوي لعينة الدراسة.

المطلب الثاني: أدوات جمع وتحليل البيانات

من خلال هذا المطلب سنحاول توضيح مختلف الأدوات الإحصائية والبرامج المستخدمة ومعالجة البيانات المجمعة من الاستبيان.

1. الاستبيان: هي أحد أدوات البحث، وهي تتكون من مجموعة من الأسئلة وغيرها من أوجه طلب المعلومات وذلك من أجل تجميع المعلومات من الأشخاص موضع البحث.

كما تم الاعتماد على هذا الأخير في جمع البيانات وذلك بناء على الأسئلة المؤخودة من الدراسات السابقة شريطة أن تتضمن أحد المتغيرين (التابع أو المستقل أو كليهما) حيث يتعلق الجزء الأول بالبيانات الشخصية المتعلقة بعينة الدراسة كالسن والمستوى والوظيفة وسنوات الخبرة، والجزء الثاني يتعلق بالمتغير المستقل (أعمال الخبير) والجزء الثالث يتعلق بالمتغير التابع (أعمال المدقق).

2. المقابلة: هي إحدى الطرق التي تم الاعتماد عليها في هذا البحث لجمع البيانات من خلال تسليم الاستبيانات للعينات محل الدراسة، ومعرفة رأيهم حول الموضوع.

3. المقياس المعتمد في الدراسة: اعتمدت الدراسة على مقياس ليكارت الخماسي وهو أسلوب لقياس الاتجاهات أو الآراء، ويستخدم في العديد من استمارات الاستبيان أو استطلاع الآراء ويتم توجيه أسئلة بحيث تكون الإجابة تعبر عن الآراء ويعتمد المقياس على ردود تدل على درجة الموافقة أو الاعتراض على صيغة ما.

المبحث الثاني: عرض وتحليل النتائج

المطلب الأول: نتائج التحليل الوصفي للعينات

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 العمر:

يوضح الجدول الموالي نتائج التحليل الوصفي لبيانات عينة الدراسة المتعلقة بعامل العمر ما يلي:
الجدول رقم 07: توزيع أفراد العينة حسب العمر.

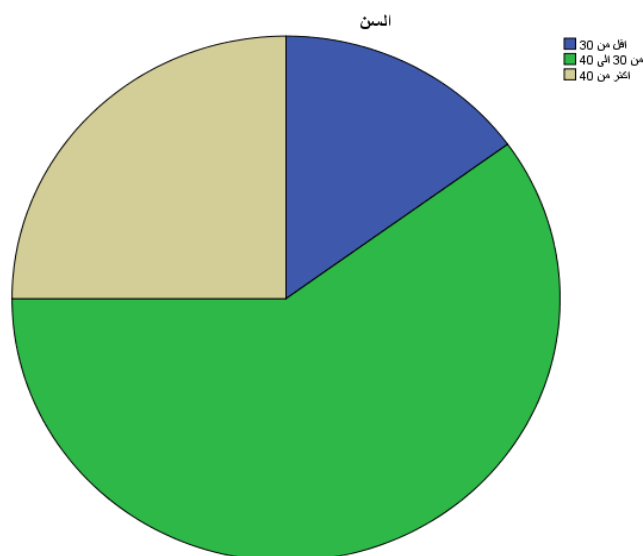
العمر	التكرار	النسبة المئوية%
أقل من 30 سنة	6	15%
من 30 الى 40 سنة	24	60%
أكثر من 40 سنة	10	25%
المجموع	40	100%

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

من خلال الجدول السابق يتضح أن أكثر المبحوثين أعمارهم من 30 الى 40 سنة، حيث بلغت نسبتهم 60% تليهم الفئة التي أعمارها أكثر من 40 سنة فهم يمثلون نسبة 25% وهم أقل من الفئة التي أعمارها أقل من 30 سنة ذلك أن الفارق هو 4 مفردات من عينة الدراسة.

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

الشكل رقم 1: توزيع أفراد عينة الدراسة حسب العمر.



2. عرض توزيع العينة حسب عامل المؤهل العلمي:

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

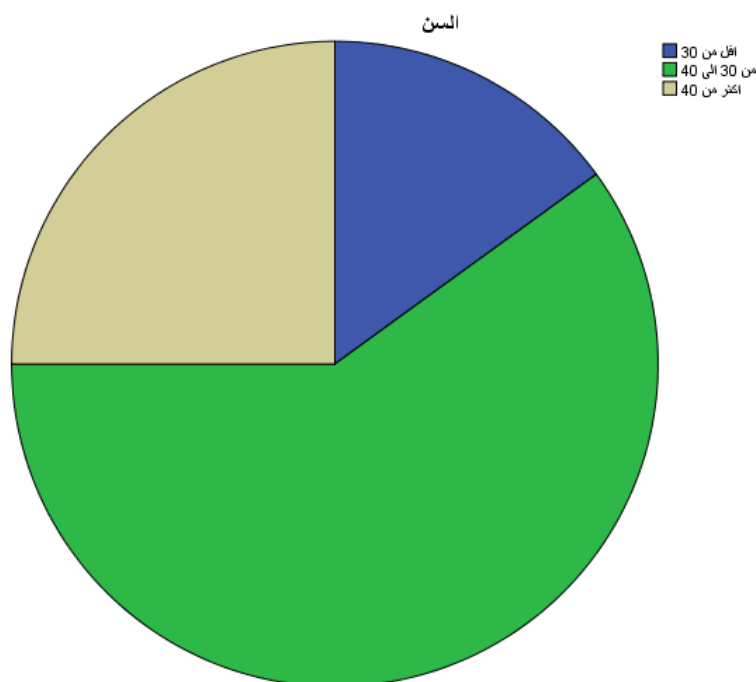
الجدول رقم 08: توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلم.

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة المئوية%
ثانوي	2	5%
دبلوم مهني	2	5%
جامعي	30	75%
دراسات عليا	6	15%
المجموع	40	100

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

من خلال الجدول السابق يتضح أن أكثر الباحثين هم فئة الجامعيين، حيث بلغت نسبتهم 75% أما فئة الدراسات العليا فهم يمثلون نسبة 15%، أما أصحاب المستوى الثانوي والدبلوم المهني فالنسبة المئوية لكل منهما هي 5% كما هو موضح في الجدول أعلاه. والشكل الموالي يوضح طبيعة توزيع أفراد عينة الدراسة حسب عامل المؤهل العلمي:

الشكل رقم 2: توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي.



3. عرض توزيع العينة حسب عامل الوظيفة:

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

يلي:

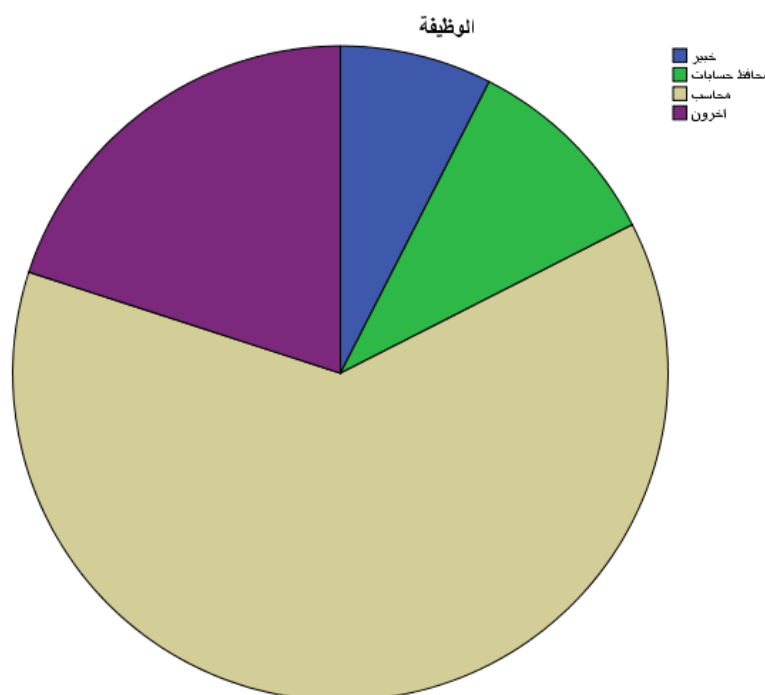
الجدول رقم 09: توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة.

الوظيفة	التكرار	النسبة المئوية %
خبير	3	7.5%
محافظ حسابات	4	10%
محاسب	25	62.5%
آخرون	8	20%
المجموع	40	100

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

من خلال الجدول السابق يتضح أن أكثر المبحوثين هم فئة المحاسبين، حيث بلغت نسبتهم 62.5 أما فئة الآخرون فهم يمثلون نسبة 20%، أما الخبراء فبلغت نسبتهم 7.5%، وأخير محافظي الحسابات بنسبة 10%.

والشكل الموالي يوضح طبيعة توزيع أفراد عينة الدراسة حسب عامل الوظيفة:
الشكل رقم 3: توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الوظيفة.



4. عرض توزيع العينة حسب عامل الخبرة:

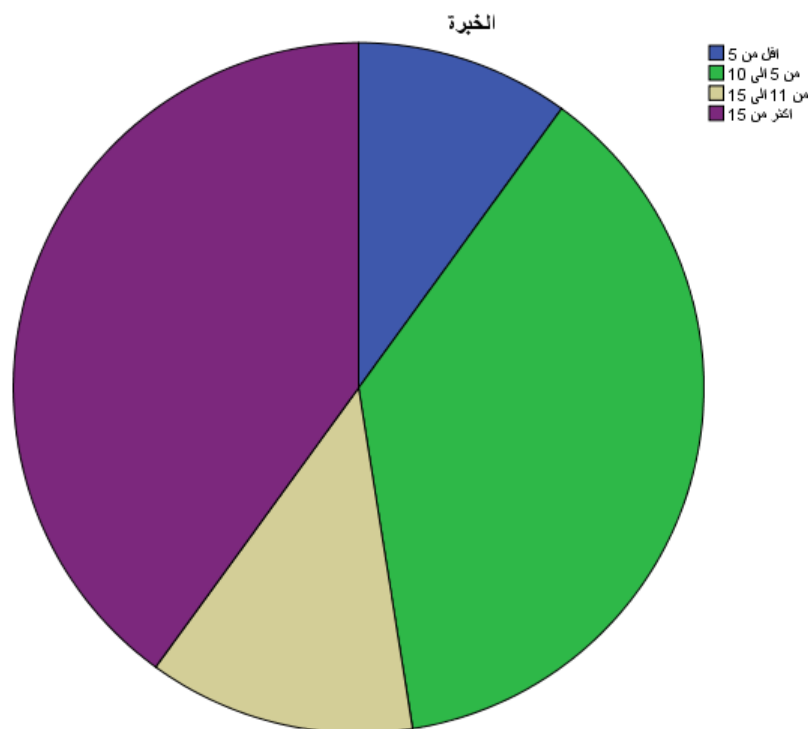
يوضح الجدول الموالي نتائج التحليل الوصفي لبيانات عينة الدراسة المتعلقة بعامل الخبرة ما يلي:
الجدول رقم 10: توزيع أفراد العينة حسب الخبرة.

الخبرة	التكرار	النسبة المئوية %
أقل من 5 سنوات	4	10%
من 5 الى 10 سنوات	15	37.5%
من 11 الى 15 سنة	5	12.5%
أكثر من 15 سنة	16	40%
المجموع	40	100

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

من خلال الجدول السابق يتضح أن أكثر المبحوثين هم فئة أكثر من 15 سنة، حيث بلغت نسبتهم 40%، تليهم فئة من 5 الى 10 سنوات بنسبة 37.5%، ثم فئة من 11 الى 15 سنة، بنسبة 12.5%، وأخيرا فئة أقل من 5 سنوات بنسبة 10%.

والشكل الموالي يوضح طبيعة توزيع افراد عينة الدراسة حسب عامل الخبرة:
الشكل رقم 4: توزيع افراد عينة الدراسة حسب الخبرة.



المصدر: من اعداد الطالبين

5. التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة:

نقوم في هذا الجزء بالتحليل الوصفي لخصائص محاور الدراسة: محور أعمال الخبير ومحور أعمال المدقق، 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:

$$\text{المدى} = \frac{5}{5-1} = 1.25$$

إذن تكون المتوسطات المرجحة كما يلي:

الجدول رقم 11: المتوسطات المرجحة للأسئلة ذات الخمس خيارات

الفئات	الخيار المقابل
من 1 إلى 1.79	غير موافق بشدة
من 1.80 إلى 2.59	غير موافق
من 2.6 إلى 3.39	محايد
من 3.4 إلى 4.19	موفق
من 4.2 إلى 5	موافق بشدة

المصدر: من اعداد الباحثان بالاعتماد على برنامج Excel

أولاً: عرض خصائص محور أعمال الخبير

يتكون هذا المحور من فقرة واحدة، ويتم تحليلها وصفاً من خلال: المتوسط الحسابي، الانحراف المعياري، الاتجاه مبينة في الجداول الموالية:

الجدول رقم 12: البيانات الوصفية لعبارات محور أعمال الخبير

الترميز	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
X1	يقدم الخبير المتخصص خبرته ومعرفته العميقة في مجال محدد.	3.82	0.54	موافق
X2	يقوم الخبير بتحليل البيانات والمعلومات المتاحة لتقديم تقارير وتوصيات مبنية على أسس علمية.	3.87	0.64	موافق
X3	يعمل الخبير على تقييم المخاطر واكتشاف الثغرات والأخطاء المحتملة في العمليات والنظم.	3.85	0.69	موافق
X4	يساعد الخبير في تصميم وتطوير استراتيجيات واجراءات تحسين الأداء والكفاءة.	3.50	0.67	موافق
X5	يقدم الخبير تدريباً وتوجيهاً للفرق الداخلية لتعزيز	3.50	0.81	موافق

			مهارتهم وقدراتهم في مجال التدقيق.	
X6	يشارك الخبير في جلسات المناقشة والاجتماعات الاستشارية لتبادل الأفكار وتطوير الاستراتيجيات.	3.60	0.70	موافق
X7	يساعد الخبير في تحديد المشاكل والعوائق وتقديم حلول فعالة لتجاوزها.	3.72	0.67	موافق
X8	يسهم الخبير في تعزيز مستوى الثقة والمصادقية لدى الجهات الخارجية بفضل خبرته وتوجهه الاحترافي.	3.85	0.66	موافق
	المتوسط العام للمحور أعمال الخبير	3.71	0.35	موافق

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

يلاحظ من الجدول السابق أن المتوسطات الحسابية لمحور أعمال الخبير تراوحت بين 5.3 و 3.85، وجاءت الانحرافات المعيارية بين 0.54 و 0.81 وهي تشير بذلك إلى وجود تشتت كبير في آراء افراد عينة الدراسة حول المتوسطات الحسابية، وقد سجلت العبارة: يسهم الخبير في تعزيز مستوى الثقة والمصادقية لدى الجهات الخارجية بفضل خبرته وتوجهه الاحترافي. أعلى متوسط حسابي باتجاه 3.85، مما يدل على انها العبارة الأكثر توافقاً مع وجهات نظر افراد العينة، في حين سجلت العبارتين: يساعد الخبير في تصميم وتطوير استراتيجيات واجراءات تحسين الأداء والكفاءة، ويقدم الخبير تدريباً وتوجيهاً للفرق الداخلية لتعزيز مهارتهم وقدراتهم في مجال التدقيق. أدنى متوسط حسابي مما يدل على انها العبارة الأقل توافقاً مع وجهات نظر افراد العينة، وسجلت العبارة المسماة ب: يقدم الخبير المتخصص خبرته ومعرفة العميقة في مجال محدد، أقل انحراف معياري بـ 0.54، مما يدل على انها العبارة الأكثر اتفاقاً عليها بين افراد العينة، في حين سجلت العبارة المسماة: يقدم الخبير تدريباً وتوجيهاً للفرق الداخلية لتعزيز مهارتهم وقدراتهم في مجال التدقيق. أكبر انحراف معياري بـ 0.81 مما يدل على انها العبارة الأقل اتفاقاً عليها بين وجهات نظر افراد العينة.

وعموماً فإن المتوسط الحسابي للمحور ككل بلغ 3.71 وهو يقابل الاتجاه من 3.4 الى 19.4 مما يعني ان افراد عينة الدراسة متفقون مع عبارات هذا المحور بانحراف معياري قدره 0.35 .

ثانياً: عرض خصائص محور أعمال المدقق

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 أعمال المدقق

الترميز	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
Y1	يعتبر التدقيق عملية تقييم وفحص دقيق للسجلات والمعلومات المالية والعمليات للتأكد من الالتزام بالمعايير واللوائح.	4.10	0.44	موافق

Y2	يهدف التدقيق الى تحليل البيانات والمعلومات لتحديد الثغرات والمخاطر والتحسينات الممكنة.	4.20	0.46	موافق بشدة
Y3	يشمل التدقيق تقييم فعالية وكفاءة النظم والاجراءات المعمول بها في المؤسسة.	3.97	0.53	موافق
Y4	يعتمد التدقيق على المعايير المهنية والقوانين المالية والضوابط الداخلية المعمول بها في المؤسسة.	4.02	0.80	موافق
Y5	يساعد التدقيق في تقليل المخاطر المالية والقانونية والتشغيلية من خلال تحديد ومعالجة المشاكل المحتملة.	3.9	0.74	موافق
Y6	يسهم التدقيق في تحقيق الامتثال للمعايير القانونية والضوابط الداخلية.	4.05	0.81	موافق
Y7	يعمل التدقيق على تقييم فعالية استخدام الموارد وتحسين عمليات التكلفة والكفاءة.	3.87	0.82	موافق
Y8	يتميز التدقيق بالاستقصاء والتحقق الدقيق للوثائق والمعلومات المالية والادارية.	4.17	0.67	موافق
المتوسط العام للمحور أعمال المدقق		4.03	0.41	موافق

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

يلاحظ من الجدول السابق أن المتوسطات الحسابية لمحور أعمال المدقق تراوحت بين 0.41 و 4.2، وجاءت الانحرافات المعيارية بين 0.41 و 0.82 وهي تشير بذلك إلى وجود تشتت كبير في آراء افراد عينة الدراسة حول المتوسطات الحسابية، وقد سجلت العبارة المسماة بـ: يهدف التدقيق الى تحليل البيانات والمعلومات لتحديد الثغرات والمخاطر والتحسينات الممكنة، أعلى متوسط حسابي باتجاه 2.4، مما يدل على انها العبارة الأكثر توافقا مع وجهات نظر افراد العينة، في حين سجلت العبارة المسماة: يعمل التدقيق على تقييم فعالية استخدام الموارد وتحسين عمليات التكلفة والكفاءة، أدنى متوسط حسابي مما يدل على انها العبارة الأقل توافقا مع وجهات نظر افراد العينة، وسجلت العبارة المسماة بـ: يعتبر التدقيق عملية تقييم وفحص دقيق للسجلات والمعلومات المالية والعمليات للتأكد من الالتزام بالمعايير واللوائح، أقل انحراف معياري بـ 0.44، مما يدل على انها العبارة الأكثر اتفاقا عليها بين افراد العينة، في حين سجلت العبارة المسماة: يعمل التدقيق على تقييم فعالية استخدام الموارد وتحسين عمليات التكلفة والكفاءة. أكبر انحراف معياري بـ 0.82 مما يدل على انها العبارة الأقل اتفاقا عليها بين وجهات نظر افراد العينة. وعموما فإن المتوسط الحسابي للمحور ككل بلغ 4.88 وهو يقابل الاتجاه من 4.2 الى 5 مما يعني ان افراد عينة الدراسة متفقون بشدة مع عبارات هذا المحور بانحراف معياري قدره 0.41.

6. اختبار الفروض:

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

اختبار الفرضية الرئيسية الأولى.

تم صياغة الفرضية الرئيسية الأولى كالآتي: لا توجد فروق ذات دلالة احصائية في ادراك افراد عينة الدراسة لمفاهيم أعمال الخبير عند مستوى معنوية 5%. وتتجزأ منها الفرضيات الفرعية التالية:
أ. الفرضية الفرعية الأولى:

لا توجد فروق ذات دلالة احصائية في ادراك افراد عينة الدراسة لمفاهيم أعمال الخبير عند مستوى معنوية 5% تعزى لعامل السن.
وحيث أن التباينات والعينات التي تم سحبها هي عشوائية ومستقلة، فيمكن إكمال تحليل التباين، وفيما يلي جدول تحليل التباين التالي لعامل السن:

الجدول رقم 14: تحليل التباين لاختبار الفرضية الفرعية الاولى من الفرضية الرئيسية الأولى

ANOVA	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط مجموع المربعات	المؤشر الإحصائي F	القيمة الاحتمالية SIG
بين المجموعات	0.085	2	0.042	0.325	0.725
داخل المجموعات	4.821	37	0.130		
الكلي	4.906	39			

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

من خلال نتائج الجدول نلاحظ ان قيمة Sig (مستوى المعنوية) تساوي $0.725 > 0.05$ مما يدل على عدم وجود فروق ذات دلالة احصائية لدى افراد العينة في ادراك مفاهيم أعمال الخبير عند مستوى معنوية 5% حسب متغير العمر، وعليه نقبل الفرضية الفرعية 1 التي تنص على انه لا توجد فروق ذات دلالة معنوية لدى افراد العينة في ادراك مفاهيم أعمال الخبير عند مستوى معنوية 5% ، تعزى لعامل العمر.

ب. الفرضية الفرعية الثانية:

لا توجد فروق ذات دلالة احصائية في ادراك افراد عينة الدراسة لمفاهيم أعمال الخبير عند مستوى معنوية 5% تعزى لعامل المستوى.
وحيث أن التباينات والعينات التي تم سحبها هي عشوائية ومستقلة، فيمكن إكمال تحليل التباين، وفيما يلي جدول تحليل التباين التالي لعامل المستوى:

الجدول رقم 15: 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	0.674	3	0.225	1.912	0.145
داخل المجموعات	4.232	36	0.118		
الكلي	4.906	39			

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

من خلال نتائج الجدول نلاحظ ان قيمة Sig (مستوى المعنوية) تساوي $0.145 < 0.05$ مما يدل على عدم وجود فروق ذات دلالة معنوية لدى افراد العينة في ادراك مفاهيم أعمال الخبير عند مستوى معنوية 5% حسب متغير المستوى، وعليه نقبل الفرضية الفرعية 2 التي تنص على انه لا توجد فروق ذات دلالة معنوية لدى افراد العينة في ادراك مفاهيم أعمال الخبير عند مستوى معنوية 5% ، تعزى لعامل العمر.

ج. الفرضية الفرعية الثالثة:

لا توجد فروق ذات دلالة معنوية في ادراك افراد عينة الدراسة لمفاهيم أعمال الخبير عند مستوى معنوية 5% تعزى لعامل الوظيفة. 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 الرابعة من الفرضية الرئيسية الأولى

ANOVA	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط مجموع المربعات	المؤشر الإحصائي F	القيمة الاحتمالية SIG
بين المجموعات	0.107	3	0.036	0.266	0.849
داخل المجموعات	4.799	36	0.133		

			39	4.906	الكلي
--	--	--	----	-------	-------

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

من خلال نتائج الجدول نلاحظ ان قيمة Sig (مستوى المعنوية) تساوي $0.05 < 0.266$ مما يدل على عدم وجود فروق ذات دلالة معنوية لدى افراد العينة في ادراك مفاهيم أعمال الخبير عند مستوى معنوية 5% حسب متغير الوظيفة، وعليه نقبل الفرضية الفرعية 3 التي تنص على انه لا توجد فروق ذات دلالة معنوية لدى افراد العينة في ادراك مفاهيم أعمال الخبير عند مستوى معنوية 5%، تعزى لعامل الوظيفة.

د. الفرضية الفرعية الرابعة:

لا توجد فروق ذات دلالة احصائية في ادراك افراد عينة الدراسة لمفاهيم أعمال الخبير عند مستوى معنوية 5% تعزى لعامل الوظيفة. 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 الخامسة من الفرضية الرئيسية الأولى

ANOVA	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط مجموع المربعات	المؤشر الإحصائي F	القيمة الاحتمالية SIG
بين المجموعات	0.976	3	0.325	2.982	0.044
داخل المجموعات	3.929	36	0.109		
الكلي	4.906	39			

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

من خلال نتائج الجدول نلاحظ ان قيمة Sig (مستوى المعنوية) تساوي $0.044 < 0.05$ أصغر من 0,05 مما يدل على وجود فروق ذات دلالة معنوية لدى افراد العينة في ادراك مفاهيم أعمال الخبير عند مستوى معنوية 5% حسب متغير الخبرة، وعليه لا نقبل الفرضية الفرعية 4 التي تنص على انه لا توجد فروق ذات دلالة معنوية لدى افراد العينة في ادراك مفاهيم أعمال الخبير عند مستوى معنوية 5% ، تعزى لعامل الخبرة. اختبار الفرضية الرئيسية الثانية:

الدراسة الميدانية

تم صياغة الفرضية الرئيسية الثانية كالآتي: لا توجد فروق ذات دلالة معنوية في ادراك افراد عينة الدراسة لمفاهيم اعمال المدقق عند مستوى معنوية 5%. وتتجزأ منها الفرضيات الفرعية التالية:
أ.الفرضية الفرعية الأولى:

لا توجد فروق ذات دلالة احصائية في ادراك افراد عينة الدراسة لمفاهيم اعمال المدقق عند مستوى معنوية 5% تعزى لعامل السن.
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 الأولى من الفرضية الرئيسية الثانية

ANOVA	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط مجموع المربعات	المؤشر الإحصائي F	القيمة الاحتمالية SIG
بين المجموعات	1.894	2	0.947	7.114	0.02
داخل المجموعات	4.925	37	0.133		
الكلي	6.819	39			

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

من خلال نتائج الجدول نلاحظ ان قيمة Sig (مستوى المعنوية) تساوي 0.02 أصغر من 0,05 مما يدل على وجود فروق ذات دلالة معنوية لدى افراد العينة في ادراك مفاهيم أعمال الخبير عند مستوى معنوية 5% حسب متغير الخبرة، وعليه لا نقبل الفرضية الفرعية 1 التي تنص على انه لا توجد فروق ذات دلالة معنوية لدى افراد العينة في ادراك مفاهيم أعمال المدقق عند مستوى معنوية 5% ، تعزى لعامل السن.

ب.الفرضية الفرعية الثانية:

لا توجد فروق ذات دلالة احصائية في ادراك افراد عينة الدراسة لمفاهيم أعمال المدقق عند مستوى معنوية 5% تعزى لعامل المستوى.
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 الثانية من الفرضية الرئيسية الثانية

ANOVA	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط مجموع المربعات	المؤشر الإحصائي F	القيمة الاحتمالية SIG
بين المجموعات	0.352	3	0.117	0.653	0.586
داخل المجموعات	6.467	36	0.180		
الكلي	6.819	39			

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

من خلال نتائج الجدول نلاحظ ان قيمة Sig (مستوى المعنوية) تساوي $0.586 < 0.05$ مما يدل على عدم وجود فروق ذات دلالة معنوية لدى افراد العينة في ادراك مفاهيم أعمال المدقق عند مستوى معنوية 5% حسب متغير المستوى، وعليه نقبل الفرضية الفرعية 2 التي تنص على انه لا توجد فروق ذات دلالة معنوية لدى افراد العينة في ادراك مفاهيم أعمال المدقق عند مستوى معنوية 5%، تعزى لعامل المستوى.

ج. الفرضية الفرعية الثالثة:

لا توجد فروق ذات دلالة احصائية في ادراك افراد عينة الدراسة لمفاهيم أعمال المدقق عند مستوى معنوية 5% تعزى لعامل الوظيفة.

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

الجدول رقم 20: 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	1.301	3	0.434	2.830	0.052
داخل المجموعات	5.517	36	0.153		
الكلي	6.819	39			

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

من خلال نتائج الجدول نلاحظ ان قيمة Sig (مستوى المعنوية) تساوي $0.052 <$ مما يدل على عدم وجود فروق ذات دلالة معنوية لدى افراد العينة في ادراك مفاهيم أعمال المدقق عند مستوى معنوية 5% حسب متغير الوظيفة، وعليه نقبل الفرضية الفرعية 3 التي تنص على انه لا توجد فروق ذات دلالة معنوية لدى افراد العينة في ادراك مفاهيم أعمال المدقق عند مستوى معنوية 5% ، تعزى لعامل الوظيفة.
د. الفرضية الفرعية الرابعة:

لا توجد فروق ذات دلالة احصائية في ادراك افراد عينة الدراسة لمفاهيم أعمال المدقق 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 21: 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	2.263	3	0.754	5.961	0.002
داخل المجموعات	4.556	36	0.127		
الكلي	6.819	39			

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

من خلال نتائج الجدول نلاحظ ان قيمة Sig (مستوى المعنوية) تساوي $0.002 <$ أصغر من 0.05 مما يدل على وجود فروق ذات دلالة معنوية لدى افراد العينة في ادراك مفاهيم أعمال المدقق عند مستوى معنوية 5% حسب متغير الخبرة، وعليه لا نقبل الفرضية الفرعية 4 التي تنص على انه لا توجد فروق ذات دلالة معنوية لدى افراد العينة في ادراك مفاهيم أعمال المدقق عند مستوى معنوية 5% ، تعزى لعامل الخبرة.

اختبار الفرضية الرئيسية الثالثة:

تم صياغة الفرضية الرئيسية الثالثة كالآتي: لا يوجد دور ذو دلالة احصائية لأعمال الخبير على أعمال المدقق 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 22: نموذج الانحدار بين أعمال الخبير وأعمال المدقق.

الخطأ المعياري	الارتباط المعدل	معامل التحديد	R	النموذج
0.42	-0.015	0.42	0.106 ^a	X,Y

المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS23.

يتضح من خلال الجدول اعلاه وفقا لآراء أفراد العينة المدروسة أن قيمة معامل الارتباط بين أعمال الخبير وأعمال المدقق بلغت 0.106^a وهي تدل على أنه يوجد ارتباط موجب بين المتغيرين وهو ارتباط متوسط، وبلغ معامل التحديد 0.011 من التغير في أعمال المدقق لدى أفراد عينة الدراسة ناتج عن التغير في مستوى الاهتمام بأعمال الخبير ومنه نرفض الفرضية السابقة التي تنص على أنه: لا يوجد دور ذو دلالة معنوية لأعمال الخبير على أعمال المدقق لدى أفراد عينة الدراسة عند مستوى معنوية 0.05

الجدول رقم 23: تحليل التباين في المتوسطات بين أعمال الخبير وأعمال المدقق.

مستوى المعنوية	F	مربعات المتوسطات	درجات الحرية	مجموع المربعات	النموذج (X,Y)
0.514 ^b	0.433	0.077	1	0.077	الانحدار
		0.177	38	6.742	البواقي
			39	6.819	المجموع

المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss23.

يتضح من خلال الجدول اعلاه أن مستوى معنوية هو 0.514^b وهي أكبر من 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 24: تحليل الانحدار لأعمال الخبير وأعمال المدقق.

النموذج	المعاملات غير المعيارية		المعاملات المعيارية	T	مستوى المعنوية
	B	الخطأ	Beta		
القيمة الثابتة	3.572	0.710		5.033	0.000
X	0.125	0.190	0.106	0.658	0.514

المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS23.

يتضح من خلال الجدول اعلاه وفقا لآراء أفراد العينة المدروسة أن القيمة الثابتة للنموذج بلغت 3.572 وهي قيمة لا تتغير بتغير X وبخطأ معياري 0.710، أما بالنسبة لميل معادلة الانحدار الخطي فقد بلغ 0.125 أي وذلك بخطأ معياري قدره 0.190، وعليه يمكن القول أنه هناك دور ذو دلالة إحصائية لأعمال الخبير في أعمال المدقق بمعادلة تنبؤ نصيغها على النحو التالي:

$$Y=aX+b$$

$$Y=0.125X+3.572 \text{ أي أن:}$$

وعليه نقبل الفرضية البديلة التي تنص على أنه: يوجد دور ذو دلالة معنوية لأعمال الخبير في أعمال المدقق لدى عينة الدراسة عند مستوى معنوية 0.05

المطلب الثاني: مناقشة النتائج وتفسيرها

1. لا توجد فروق ذات دلالة معنوية في ادراك افراد عينة الدراسة لمفاهيم اعمال الخبير عند مستوى معنوية 5% تعزى لعامل السن.

2. لا توجد فروق ذات دلالة معنوية في ادراك افراد عينة الدراسة لمفاهيم أعمال الخبير عند مستوى معنوية 5% تعزى لعامل المستوى.

3. لا توجد فروق ذات دلالة معنوية في ادراك افراد عينة الدراسة لمفاهيم أعمال الخبير عند مستوى معنوية 5% تعزى لعامل الوظيفة.

4. لا توجد فروق ذات دلالة معنوية في ادراك افراد عينة الدراسة لمفاهيم أعمال الخبير عند مستوى معنوية 5% تعزى لعامل الوظيفة.

5. من خلال نتائج الجدول رقم 17 نلاحظ ان قيمة Sig (مستوى المعنوية) تساوي 0.044 أصغر من 0,05 مما يدل على وجود فروق ذات دلالة معنوية لدى افراد العينة في ادراك مفاهيم أعمال الخبير عند مستوى معنوية 5% حسب متغير الخبرة، وعليه لا نقبل الفرضية الفرعية 4 التي تنص على انه لا توجد فروق ذات دلالة معنوية لدى افراد العينة في ادراك مفاهيم أعمال الخبير عند مستوى معنوية 5% ، تعزى لعامل الخبرة.

6. من خلال نتائج الجدول رقم 18 نلاحظ ان قيمة Sig (مستوى المعنوية) تساوي 0.02 أصغر من 0,05 مما يدل على وجود فروق ذات دلالة معنوية لدى افراد العينة في ادراك مفاهيم أعمال الخبير عند مستوى معنوية 5% حسب متغير الخبرة، وعليه لا نقبل الفرضية الفرعية 1 التي تنص على انه لا توجد فروق ذات دلالة معنوية لدى افراد العينة في ادراك مفاهيم أعمال المدقق عند مستوى معنوية 5% ، تعزى لعامل السن.

7. من خلال نتائج الجدول رقم 19 نلاحظ ان قيمة Sig (مستوى المعنوية) تساوي $0.586 < 0.05$ مما يدل على عدم وجود فروق ذات دلالة معنوية لدى افراد العينة في ادراك مفاهيم أعمال المدقق عند مستوى معنوية 5% حسب متغير المستوى، وعليه نقبل الفرضية الفرعية 2 التي تنص على انه لا توجد فروق ذات دلالة معنوية لدى افراد العينة في ادراك مفاهيم أعمال المدقق عند مستوى معنوية 5%، تعزى لعامل المستوى.

8. من خلال نتائج الجدول 20 نلاحظ ان قيمة Sig (مستوى المعنوية) تساوي $0.052 < 0.05$ مما يدل على عدم وجود فروق ذات دلالة معنوية لدى افراد العينة في ادراك مفاهيم أعمال المدقق عند مستوى معنوية 5% حسب متغير الوظيفة، وعليه نقبل الفرضية الفرعية 3 التي تنص على انه لا توجد فروق ذات دلالة معنوية لدى افراد العينة في ادراك مفاهيم أعمال المدقق عند مستوى معنوية 5%، تعزى لعامل الوظيفة.

9. من خلال نتائج الجدول 21 نلاحظ ان قيمة Sig (مستوى المعنوية) تساوي 0.002 أصغر من 0.05 مما يدل على وجود فروق ذات دلالة معنوية لدى افراد العينة في ادراك مفاهيم أعمال المدقق عند مستوى معنوية 5% حسب متغير الخبرة، وعليه لا نقبل الفرضية الفرعية 4 التي تنص على انه لا توجد فروق ذات دلالة معنوية لدى افراد العينة في ادراك مفاهيم أعمال المدقق عند مستوى معنوية 5% ، تعزى لعامل الخبرة.

10. من خلال نموذج الانحدار بين أعمال الخبير وأعمال المدقق اتضح لنا من خلال آراء أفراد العينة المدروسة أن قيمة معامل الارتباط بين أعمال الخبير وأعمال المدقق بلغت 0.106^a وهي تدل على أنه يوجد ارتباط موجب بين المتغيرين وهو ارتباط متوسط، وبلغ معامل التحديد 0.011 من التغير في أعمال المدقق لدى أفراد عينة الدراسة ناتج عن التغير في مستوى الاهتمام بأعمال الخبير ومنه نرفض الفرضية السابقة التي تنص على أنه: لا يوجد دور ذو دلالة معنوية لأعمال الخبير على أعمال المدقق لدى أفراد عينة الدراسة عند مستوى معنوية 0.05

11. من خلال تحليل التباين في المتوسطات بين أعمال الخبير وأعمال المدقق اتضح لنا أن مستوى معنوية هو 0.514^b وهي أكبر من 0.05 وهذا دل على أن نموذج الانحدار المقترح هو ملائم للدراسة.

12. من خلال تحليل الانحدار لأعمال الخبير وأعمال المدقق اتضح لنا وفقاً لآراء أفراد العينة المدروسة أن القيمة الثابتة للنموذج بلغت 3.572 وهي قيمة لا تتغير بتغير X وبخطاً معياري 0.710، أما بالنسبة لميل معادلة الانحدار الخطي فقد بلغ 0.125 وذلك بخطاً معياري قدره 0.190، وعليه يمكن القول أنه هناك دور ذو دلالة إحصائية لأعمال الخبير في أعمال المدقق بمعادلة تنبؤ صغناها على النحو التالي: $Y=0.125X+3.572$

خلاصة الفصل الثاني

توصلنا في هذا الفصل بعد الدراسة التطبيقية لموضوعنا أثر الاستعانة بأعمال الخبير على أعمال المدقق، والتي كانت عبارة عن دراسة ميدانية استخدمنا فيها وسائل احصائية لتجميع المعلومات وتحليلها ان للخبير أثر على أعمال المدقق، وتمثلت هذه الادوات في الاستبيان المجموع من عينة عددها 40 موظف، والذين اجمعوا على هذه النتيجة، ونتائج برنامج الحزمة الاحصائية spss، ولذلك فيجب على المدقق أن يستعين بأعمال الخبير من أجل زيادة المصداقية بأعماله.

الختمة

الخاتمة

بناءً على نتائج الاستبيان وتحليلها بواسطة مقياس ليكارت الخماسي، يتضح أن هذا البحث قدم نتائج مشجعة بخصوص تأثير استعانة المدقق بأعمال الخبير على أعمال المدقق نفسه. فقد أظهرت النتائج أن محور الاستبيان الثاني المتعلق بأعمال الخبير حصل على تقدير موافق بين المشاركين، وهذا يشير إلى أن المدققين يرون أهمية وقيمة استعانتهم بأعمال الخبير في سياق عملهم.

بالإضافة إلى ذلك، توضح النتائج أن محور الاستبيان الثالث المتعلق بأعمال المدقق حصل على تقدير موافق بشدة من قبل المشاركين. هذا يعزز فهمنا لأهمية التعاون مع الخبراء المؤهلين والاستفادة من خبراتهم في تحسين جودة عمليات التدقيق والحصول على نتائج موثوقة ودقيقة.

بناءً على هذه النتائج، يمكن التوصل إلى استنتاج أن استعانة المدقق بأعمال الخبير لها أثر إيجابي وملحوس على أعمال المدقق نفسه. يمكن أن يسهم التعاون مع الخبراء في تحقيق نتائج أفضل وتعزيز الجودة والموثوقية في تقارير التدقيق.

وعليه، يمكن الاعتبار بأن هذا البحث قدم دعماً قوياً لأهمية استعانة المدقق بأعمال الخبير وتأثيرها الإيجابي على أعمال المدقق نفسه. وبناءً على هذه النتائج، ينصح بأن يأخذ المدققون في الاعتبار استعانة الخبراء المؤهلين في عمليات التدقيق، وذلك لتحقيق أفضل النتائج وتعزيز جودة التدقيق ومصادقية التقارير المالية.

يجب أن يتم التنويه إلى أن هذا البحث له بعض القيود التي يجب مراعاتها عند تفسير النتائج وتعميمها. قد يتضمن ذلك حجم العينة المحدودة ونطاق البحث المحدود في مجال التدقيق، لذا ينبغي أن يتم إجراء مزيد من الدراسات والأبحاث لتأكيد هذه النتائج وتوسيع فهمنا للتأثيرات المحتملة لاستعانة المدقق بأعمال الخبير.

علاوة على ذلك، يمكن أن يوفر هذا البحث دعماً قوياً لتطوير الممارسات المهنية والإرشادات في مجال التدقيق لدمج استعانة المدقق بأعمال الخبير كجزء أساسي من عمليات التدقيق. كما يمكن استخدام هذه النتائج لتعزيز برامج التدريب والتأهيل للمدققين وتعزيز الوعي بأهمية هذا النهج.

في النهاية، يمكن أن تكون استعانة المدقق بأعمال الخبير تحولاً هاماً في مجال التدقيق، حيث تساهم في تحسين جودة العمل وتعزيز مصادقية وموثوقية التقارير المالية.

قائمة المراجع

(1) أحمد حلمي جمعة, المدخل إلى التدقيق و التأكيد الحديث, الطبعة الأولى, 2009 دار الصفاء للنشر و التوزيع, عمان.

(2) عبد المنعم محمود, عيسى أبو طبل, المراجعة أصوله العملية و العلمية, دار النهضة العربية, القاهرة, 1967.

(3) **glossery of terms at July 1995 page 22 IAS (110)**

(4) ألفين أرينز و جيمس لويك, المراجعة مدخل متكامل, دار المريخ للنشر, السعودية .

(5) أحمد حلمي جمعة, المدخل إلى التدقيق و التأكيد الحديث, مرجع سبق ذكره.

(6) **IQS(200) pqge2 glossery of terms at July 1995**

IBID (7)

(8) عبد العزيز توفيق, شرح قانون المسطرة المدنية و التنظيم القضائي, الدار البيضاء, مطبعة دار نجاح الجديدة 1995 .

(9) **Expert performance in sports advances in**

research on sports expertise page 30-91 نوفمبر

2016 على موقع وآي باك مشين

(10) موقع مجلس القضاء المدنية, الخبراء, تاريخ الدخول 07-04-2018 20:30

المعايير الجزائرية للتدقيق و دورها الفعال في إرشاد مبادئ حوكمة الشركات
مجلد 11 العدد 02 2022 .

جامعة ادرار
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية والعلوم التسيير

استبيان

السيدات الفاضلات السادة الافاضل:

السلام عليكم:

نتشرف أن أتقدم إلى سيادتكم بطلب تخصيص جزء من وقتكم للإجابة على مضمون هذا الاستبيان والذي يندرج ضمن إطار التحضير لمذكرة ماستر موسومة أثر الاستعانة بأعمال الخبير على أعمال المدقق شعبة علوم مالية ومحاسبة.

تعاونكم معنا في الإجابة على هذا الاستبيان هو مساهمة في دعم البحث العلمي وإثراء لنتائج هذه الدراسة. كما نحيطكم علما بأن إجاباتكم ستحظى بكامل السرية ولن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي.

للإجابة على الأسئلة ضع علامة x في الخانة المناسبة

المحور الأول: البيانات الشخصية

1. السن: *

أقل من 30 سنة ☐ من 30 الى 40 سنة ☐ أكثر من 40 سنة ☐

2. المستوى التعليمي: *

ثانوي ☐ دبلوم مهني ☐ جامعي ☐ دراسات عليا ☐

3. الوظيفة: *

خبير ☐ محافظ حسابات ☐ محاسب ☐ آخرون ☐

4. الخبرة المهنية: *

أقل من 5 سنوات ☐ من 5 الى 10 سنوات ☐ من 11 الى 15 سنة ☐ أكثر من 15 سنة ☐

المحور الثاني: أعمال الخبير

الرقم	العبارة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
01	يقدم الخبير المتخصص خبرته ومعارفته العميقة في مجال محدد.					
02	يقوم الخبير بتحليل البيانات والمعلومات المتاحة لتقديم تقارير وتوصيات مبنية على أسس علمية.					
03	يعمل الخبير على تقييم المخاطر واكتشاف الثغرات والأخطاء المحتملة في العمليات والنظم.					
04	يساعد الخبير في تصميم وتطوير استراتيجيات وإجراءات تحسين الأداء والكفاءة.					
05	يقدم الخبير تدريباً وتوجيهاً للفرق الداخلية لتعزيز مهاراتهم وقدراتهم في مجال التدقيق.					
06	يشارك الخبير في جلسات المناقشة والاجتماعات الاستشارية لتبادل الأفكار وتطوير الاستراتيجيات.					
07	يساعد الخبير في تحديد المشاكل والعوائق وتقديم حلول فعالة لتجاوزها.					
08	يسهم الخبير في تعزيز مستوى الثقة والمصداقية لدى الجهات الخارجية بفضل خبرته وتوجهه الاحترافي.					

المحور الثالث: أعمال المدقق

الرقم	العبارة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
01	يعتبر التدقيق عملية تقييم وفحص دقيق للسجلات والمعلومات المالية والعمليات للتأكد من الالتزام بالمعايير واللوائح.					
02	يهدف التدقيق إلى تحليل البيانات والمعلومات لتحديد الثغرات و المخاطر والتحسينات الممكنة.					
03	يشمل التدقيق تقييم فعالية وكفاءة النظم والإجراءات المعمول بها في المؤسسة.					
04	يعتمد التدقيق على المعايير المهنية والقوانين المالية والضوابط الداخلية المعمول بها في المؤسسة.					
05	يساعد التدقيق في تقليل المخاطر المالية والقانونية والتشغيلية من خلال تحديد ومعالجة المشاكل المحتملة.					
06	يسهم التدقيق في تحقيق الامتثال للمعايير القانونية والمالية و الضوابط الداخلية.					
07	يعمل التدقيق على تقييم فعالية استخدام الموارد وتحسين عمليات التكلفة والكفاءة.					
08	يتميز التدقيق بالاستقصاء والتحقق الدقيق للوثائق والمعلومات المالية والإدارية.					

Correlations									
	x1	x2	x3	x4	x5	x6	x7	x8	x
x1 Pearson Correlation	1	.873**	.797**	-.172	-.200	-.448**	.005	-.356*	.297
Sig. (2-tailed)		.000	.000	.289	.216	.004	.975	.024	.062
N	40	40	40	40	40	40	40	40	40
x2 Pearson Correlation	.873**	1	.919**	-.029	-.024	-.279	.270	-.164	.567**
Sig. (2-tailed)	.000		.000	.858	.882	.081	.093	.311	.000
N	40	40	40	40	40	40	40	40	40
x3 Pearson Correlation	.797**	.919**	1	.054	.090	-.176	.235	-.160	.624**
Sig. (2-tailed)	.000	.000		.741	.582	.278	.145	.323	.000
N	40	40	40	40	40	40	40	40	40
x4 Pearson Correlation	-.172	-.029	.054	1	.508**	.266	.083	.057	.459**
Sig. (2-tailed)	.289	.858	.741		.001	.097	.609	.727	.003
N	40	40	40	40	40	40	40	40	40
x5 Pearson Correlation	-.200	-.024	.090	.508**	1	.354*	.301	.237	.603**
Sig. (2-tailed)	.216	.882	.582	.001		.025	.059	.141	.000
N	40	40	40	40	40	40	40	40	40
x6 Pearson Correlation	-.448**	-.279	-.176	.266	.354*	1	.405**	.415**	.416**
Sig. (2-tailed)	.004	.081	.278	.097	.025		.010	.008	.008
N	40	40	40	40	40	40	40	40	40
x7 Pearson Correlation	.005	.270	.235	.083	.301	.405**	1	.647**	.718**
Sig. (2-tailed)	.975	.093	.145	.609	.059	.010		.000	.000
N	40	40	40	40	40	40	40	40	40
x8 Pearson Correlation	-.356*	-.164	-.160	.057	.237	.415**	.647**	1	.428**
Sig. (2-tailed)	.024	.311	.323	.727	.141	.008	.000		.006
N	40	40	40	40	40	40	40	40	40
x Pearson Correlation	.297	.567**	.624**	.459**	.603**	.416**	.718**	.428**	1

Sig. (2-tailed)	.062	.000	.000	.003	.000	.008	.000	.006	
N	40	40	40	40	40	40	40	40	40

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

* . Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

الملحق رقم 4:

Correlations

	y1	y2	y3	y4	y5	y6	y7	y8	Y
y1 Pearson Correlation	1	.275	.011	.065	-.047	-.086	-.247	.112	.118
Sig. (2-tailed)		.086	.947	.689	.774	.600	.124	.492	.468
N	40	40	40	40	40	40	40	40	40
y2 Pearson Correlation	.275	1	.437**	.331*	.134	.244	.000	.295	.472**
Sig. (2-tailed)	.086		.005	.037	.411	.129	1.000	.065	.002
N	40	40	40	40	40	40	40	40	40
y3 Pearson Correlation	.011	.437**	1	.666**	.448**	.240	.051	.227	.597**
Sig. (2-tailed)	.947	.005		.000	.004	.135	.753	.158	.000
N	40	40	40	40	40	40	40	40	40
y4 Pearson Correlation	.065	.331*	.666**	1	.693**	.431**	.200	.466**	.802**
Sig. (2-tailed)	.689	.037	.000		.000	.006	.217	.002	.000
N	40	40	40	40	40	40	40	40	40
y5 Pearson Correlation	-.047	.134	.448**	.693**	1	.431**	.272	.495**	.744**
Sig. (2-tailed)	.774	.411	.004	.000		.005	.089	.001	.000
N	40	40	40	40	40	40	40	40	40
y6 Pearson Correlation	-.086	.244	.240	.431**	.431**	1	.507**	.403**	.709**
Sig. (2-tailed)	.600	.129	.135	.006	.005		.001	.010	.000
N	40	40	40	40	40	40	40	40	40
y7 Pearson Correlation	-.247	.000	.051	.200	.272	.507**	1	.595**	.573**
Sig. (2-tailed)	.124	1.000	.753	.217	.089	.001		.000	.000
N	40	40	40	40	40	40	40	40	40

قائمة المراجع

y8	Pearson Correlation	.112	.295	.227	.466**	.495**	.403**	.595**	1	.760**
	Sig. (2-tailed)	.492	.065	.158	.002	.001	.010	.000		.000
	N	40	40	40	40	40	40	40	40	40
y	Pearson Correlation	.118	.472**	.597**	.802**	.744**	.709**	.573**	.760**	1
	Sig. (2-tailed)	.468	.002	.000	.000	.000	.000	.000	.000	
	N	40	40	40	40	40	40	40	40	40

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

* . Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

الملحق رقم 5:

Correlations				
		x	y	M
x	Pearson Correlation	1	.106	.692**
	Sig. (2-tailed)		.514	.000
	N	40	40	40
y	Pearson Correlation	.106	1	.791**
	Sig. (2-tailed)	.514		.000
	N	40	40	40
M	Pearson Correlation	.692**	.791**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	
	N	40	40	40

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

الملحق رقم 6:

السن				
	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 30 اقل من	6	15.0	15.0	15.0
40 الى 30 من	24	60.0	60.0	75.0
40 اكثر من	10	25.0	25.0	100.0
Total	40	100.0	100.0	

الملحق رقم 7:

قائمة المراجع

المستوى				
	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid ثانوي	2	5.0	5.0	5.0
دبلوم مهني	2	5.0	5.0	10.0
جامعي	30	75.0	75.0	85.0
دراسات عليا	6	15.0	15.0	100.0
Total	40	100.0	100.0	

الملحق رقم 8:

الوظيفة				
	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid خبير	3	7.5	7.5	7.5
محافظ حسابات	4	10.0	10.0	17.5
محاسب	25	62.5	62.5	80.0
اخرين	8	20.0	20.0	100.0
Total	40	100.0	100.0	

الملحق رقم 9:

الخبرة				
	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 5 اقل من	4	10.0	10.0	10.0
10 الى 5 من	15	37.5	37.5	47.5
15 الى 11 من	5	12.5	12.5	60.0
15 اكثر من	16	40.0	40.0	100.0
Total	40	100.0	100.0	

الملحق رقم 10:

Model Summary				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate

1	.106 ^a	.42	-.015	.42121
---	-------------------	-----	-------	--------

a. Predictors: (Constant), x

الملحق رقم 11:

ANOVA ^a						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	.077	1	.077	.433	.514 ^b
	Residual	6.742	38	.177		
	Total	6.819	39			

a. Dependent Variable: y

b. Predictors: (Constant), x

الملحق رقم 12:

Coefficients ^a					
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	Sig.
		B	Std. Error	Beta	
1	(Constant)	3.572	.710		.000
	x	.125	.190	.106	.514

a. Dependent Variable: y



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة أحمد دراية - أدرار-

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

الشعبة: العلوم التجارية

تخصص: تدقيق ومراقبة التسيير

دراسة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر

تحت عنوان

أثر الاستعانة بأعمال الخبير على أعمال المدقق
بولاية أدرار

تحت اشراف:

بن العرية محمد

اعداد الطالبين:

فرجاني محمد علي

مازوزي سهيلة

شكر و تقدير

الحمد والشكر لله الذي بتوفيقه تتم الأعمال شكرا خالصا يليق بجلاله وعظيم سلطانه.
نتقدم بجزيل شكري وخالص امتنان إلى كل من ساعدنا في إنجاز هذا العمل المتواضع
ونخص بالذكر:

"بن العرية محمد"

الذي أشرف على هذه المذكرة الذي لم يبخل علينا من وقته ونصائحه القيمة، وعلى
تواضعه اللامتناهي في المعاملة فكان نعم المشرف.
وإلى كل طلبة الماستر دفعة 2023 تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير.

الإهداء

إلى قدوتي الأولى و نبراسي الذي ينير دربي, إلى من أعطاني و لم يزل يعطيني بلا حدود,
إلى من أرفع رأسي عالياً افتخاراً به "أبي العزيز أدامه الله ذخراً لي"

إلى شجرتي التي لا تذبل إلى الظل الذي آوي إليه كل حين إلى أحن قلب و لمن كانت خطاي
كفيلة دون نور كفيها إلى نعمتي و حنة قلبي

"إلى أُمي الحبيبة"

إلى شموع بيتنا إخوتي "محمد, نصيرة, حليلة و لآخر عنقود البيت الصغيرة
كوثر" أصحاب المقام.

إلى صديقة العشرين ربيعاً عزيزتي "حورية"

إلى سندي و جيشي, مفضلتي و شريكتي "أسماء"

إلى كل من يبحث عن اسمه بين الأسطر "إليك"

و أخيراً و ليس آخر أهدي هذا العمل المتواضع

إلى كل من يتكبد عناء قراءته سواء لتقييمه أو لنقده أو لزيادة علمه أو إشباع فضوله.

مزوزي سهيلة

وصلت رحلتي الجامعية إلى نهايتها بعد تعب ومشقة..

وها أنا ذا أختتم بحث تخرُّجي بكل همّة ونشاط،

وأمتنُّ لكل من كان له فضل في مسيرتي،

وساعدني ولو باليسير،

الأبوين، والأهل، والأصدقاء، والأساتذة المُبجّلين..

أهديكم بحث تخرُّجي

فرجاني محمد علي

أ	فهرس المحتويات
أ	المقدمة
09	الفصل الأول: الأدبيات النظرية و التطبيقية للدراسة
09	المبحث الأول: الإطار المفاهيمي لأعمال الخبير والمدقق
09	المطلب الأول: مدخل للتدقيق
11	المطلب الثاني: أعمال الخبير والاستعانة بها من طرف المدقق
15	المطلب الثالث: معايير التدقيق المتعلقة باستخدام أعمال خبير
17	المبحث الثاني: الدراسات السابقة و مناقشتها
17	المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة
19	المطلب الثاني: مناقشة الدراسات السابقة
21	خلاصة الفصل الأول
23	الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية والميدانية
23	المبحث الأول: الطريقة وادوات الدراسة
23	المطلب الأول: الطريقة والأدوات
29	المطلب الثاني: أدوات جمع وتحليل البيانات
30	المبحث الثاني: عرض وتحليل النتائج
30	المطلب الأول: نتائج التحليل الوصفي للعيينة
48	المطلب الثاني مناقشة النتائج وتفسيرها
51	خلاصة الفصل الثاني
52	الخاتمة

فهرس الأشكال والجداول:

الجداول:

الرقم	المحتوى	الصفحة
01	الصدق الداخلي لعبارات محور أعمال الخبير	25
02	الصدق الداخلي لعبارات محور أعمال المدقق	26
03	صدق الاتساق البنائي للاستبيان	27
04	الثبات بطريقة ألفا كرونباخ لمحور أعمال الخبير.	28
05	الثبات بطريقة ألفا كرونباخ لمحور أعمال المدقق.	28
06	الثبات بطريقة ألفا كرونباخ للاستبيان	29
07	توزيع أفراد العينة حسب العمر.	30
08	توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلم.	31
09	توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة.	32
10	توزيع أفراد العينة حسب الخبرة.	33
11	المتوسطات المرجحة للأسئلة ذات الخمس خيارات	35
12	البيانات الوصفية لعبارات محور أعمال الخبير	36
13	البيانات الوصفية لعبارات محور أعمال المدقق	37
14	تحليل التباين لاختبار الفرضية الفرعية الثانية من الفرضية الرئيسية الأولى	39
15	تحليل التباين لاختبار الفرضية الفرعية الثالثة من الفرضية الرئيسية الأولى	40
16	تحليل التباين لاختبار الفرضية الفرعية الرابعة من الفرضية الرئيسية الأولى	41
17	تحليل التباين لاختبار الفرضية الفرعية الخامسة من الفرضية الرئيسية الأولى	42
18	تحليل التباين لاختبار الفرضية الفرعية الأولى من الفرضية الرئيسية الثانية	43
19	تحليل التباين لاختبار الفرضية الفرعية الثانية من الفرضية الرئيسية الثانية	44
20	تحليل التباين لاختبار الفرضية الفرعية الثالثة من الفرضية الرئيسية الثانية	45

21	تحليل التباين لاختبار الفرضية الفرعية الرابعة من الفرضية الرئيسية الثانية	46
22	نموذج الانحدار بين أعمال الخبير وأعمال المدقق.	47
23	تحليل التباين في المتوسطات بين أعمال الخبير وأعمال المدقق	47
24	تحليل الانحدار لأعمال الخبير وأعمال المدق.	48

الأشكال:

الرقم	المحتوى	الصفحة
01	توزيع افراد عينة الدراسة حسب العمر.	31
02	توزيع افراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي.	32
03	توزيع افراد عينة الدراسة حسب الوظيفة.	33
04	توزيع افراد عينة الدراسة حسب الخبرة.	34

قائمة الملاحق

الرقم	الملحق	الصفحة
01	إستبيان الدراسة	54
02	مخرجات برنامج spss	60-56

المقدمة

تمهيد:

إن المتتبع لمهنة التدقيق القانوني أو كما تعرف بمحاسبة الحسابات عبر العصور يتبين له أهمية هذه المهنة في الرقابة على المؤسسات، وتظهر هذه الأهمية من خلال المهام الموكلة لمحافظ الحسابات والدور الذي يلعبه هذا الأخير في إضفاء الثقة على المعلومات المالية التي تنشرها المؤسسات، وذلك من خلال تقريره الذي يبدي من خلاله رأيه الفني المحايد حول مدى صحة وانتظامية الحسابات السنوية ومدى صدقها في التعبير عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة ونتائج نشاطها.

ونظرا لهذه الأهمية، فقد وضعت التشريعات في مختلف دول العالم العديد من القيود على المهام التي يمكن أن يقوم بها محافظ الحسابات أثناء تأديته لوظيفته الرقابية على الأعمال التي تقوم بها الإدارة بصفته وكبلا عن المساهمين وليس في خدمة الإدارة. كما وضحت التشريعات المختلفة المهام التي على محافظ الحسابات القيام بها في الشركة التي يقوم بمراجعتها دون التدخل في التسيير، وأنه يمارس هذه المهام تحت مسؤوليته الشخصية، حيث يواجه أثناء تأديته لمهامه ثلاثة أنواع من المسؤوليات وهي: مسؤولية مدنية، جزائية وانضباطية.

ويعالج المعيار الجزائري للتدقيق واجبات المدقق عندما يستعين بخبير يختاره للقيام بمراقبة خاصة تتطلب خبرة في ميدان آخر غير المحاسبة والتدقيق، إضافة إلى كفايات الأخذ باستنتاجات الخبير.

الإشكالية:

وبناء على ما سبق يمكن أن تبرز معالم الإشكالية من خلال الانطلاق من تساؤل جوهري يأتي على النحو التالي:

هل الاستعانة بأعمال الخبير لها تأثير على نتائج المدقق ؟

ولتوضيح وفهم الإشكالية نطرح الأسئلة الفرعية التالية:

من هو الشخص الخبير الذي يعينه المدقق؟

هل اختيار المدقق لخبير للاستعانة به مبنية على أسس ومعايير؟

هل مسؤولية المدقق تسقط عند الاستعانة بأعمال الخبير؟

هل تتأثر نتائج التدقيق وخلاصة التقرير الذي يعده المدقق بأعمال الخبير؟

الفرضيات:

- و للإجابة عن الإشكالية الرئيسية نضع الفرضية التالية:
- ❖ نعم، الاستعانة بأعمال الخبير قد تؤثر على نتائج المدقق.
- و للتوضيح أكثر حول الإشكاليات الفرعية نضع الفرضيات التالية:
- ❖ الشخص الخبير الذي يعينه المدقق يعتمد على طبيعة المشروع أو المهمة التي يقوم المدقق بإجرائها.
- ❖ نعم، اختيار المدقق لخبير للاستعانة به يتم عادة بناء على أسس و معايير محددة.
- ❖ لا، مسؤولية المدقق لا تسقط عند الاستعانة بأعمال خبير.
- ❖ نعم، نتائج التدقيق و خلاصة التقرير التي يعدها المدقق قد تتأثر بأعمال الخبير الذي يستعان به

أسباب و مبررات إختيار الموضوع:

- ترجع أسباب اختيار الموضوع لعدة أسباب نوجزها فيما يلي:
 - ✓ تخصص الدراسة تدقيق ومراقبة التسيير
 - ✓ حداثة الموضوع وأهميته للمدققين والمهتمين بمجال المحاسبة والتدقيق
 - ✓ الوقوف على نتائج تطبيقية لدرجة تأثر نتائج التدقيق بأعمال الخبير
- ### صعوبات الدراسة:

من بين الصعوبات التي واجهتنا في هذه الدراسة:

- ✓ صعوبة في إيصال الاستبيان لعدد أكبر من مدققين و خبراء نظرا لقلتهم في الولاية
 - ✓ صعوبة في إيجاد عدة مصادر ومراجع التي نتحدث حول الموضوع بصفة خاصة
- ### أهداف و أهمية الدراسة:

نهدف من خلال هذه الدراسة إلى:

- ✓ التعريف بمتغيرات البحث و إعطاء كل متغير مفهوم واضح
- ✓ التعرف على المعيار الدولي و الجزائري للتدقيق رقم 620
- ✓ تسعى هذه الدراسة إلى كيفية إستخدام المدقق بأعمال خبير

تبرز أهمية هذه الدراسة في ما يلي:

- ✓ تعزيز جودة التدقيق:تساهم الاستعانة بخبير في تحسين من جودة التقرير و نتائجه النهائية حيث يمتلك الخبير معرفة و خبرة في مجالات محدد تمكنه من تقديم تحليلات تساعد المدقق في عمله.
- ✓ تغطية مجالات متنوعة:يساعد الخبير في تغطية مجالات عديدة و معقدة في التدقيق.

حدود الدراسة:

- تضمن حدود الدراسة حدود مكانية وزمانية:
 - الحدود المكانية: مكاتب المحاسبة والتدقيق، والخبراء بولاية أدرار
 - الحدود الزمانية: تم إعداد وتوزيع، ومعالجة الاستبيان خلال الفترة فيفري 2023- أبريل 2023.
- ### منهج الدراسة و الأدوات المستخدمة:
- من أجل دراسة أي بحث علمي أكاديمي لابد على الباحث إتباع منهج معين لدراسة أي عنصر و أيضا لابد من استخدام الأدوات اللازمة لجمع

معلومات و المعطيات و هذا ما قمنا به من خلال الاستعانة بالمكتبة ومواقع الانترنت في الجانب النظري, أما الجانب التطبيقي فقد تم الاعتماد على الاستبيان. وفيما يخص المنهج المتبع اعتمدنا المنهج الوصفي في الجانب النظري اعتباره الأنسب و ذلك من خلال تقديم مفاهيم تعريفية حول متغيرات الدراسة أما المنهج الثاني فهو المنهج التحليلي و ذلك لتحليل نتائج الاستبيان باستخدام برنامج الحزم الإحصائية SPSS.

هيكل الدراسة: من أجل الإجابة على إشكالية البحث والأسئلة الفرعية قمنا بتقسيم الدراسة إلى فصلين:

سننترق في الفصل الأول إلى الأدبيات النظرية و التطبيقية للدراسة فصلناه إلى مبحثين, المبحث الأول بعنوان الإطار المفاهيمي لأعمال الخبير و المدقق و المبحث الثاني بعنوان الدراسات السابقة و مناقشتها و فيما يخص الفصل الثاني فتناول الدراسة التطبيقية قسم إلى مبحثين كذلك, المبحث الأول حول الطريقة و النموذج أما المبحث الثاني حول عرض و تحليل النتائج المتحصل عليها.

و بهذا البحث، نتوقع أن نحصل على نتائج تفيد المدققين والشركات والجهات الرقابية في فهم أهمية استعانة المدقق بأعمال خبير والتحديات المحتملة المرتبطة بها. سيساهم هذا البحث في تحسين الممارسات التدقيقية وتعزيز الثقة في جودة التقارير المالية.

الفصل الأول:
الأدبيات النظرية
والدراسات السابقة

تمهيد:

تعد استعانة المدقق بأعمال خبير جزءًا حيويًا من عملية التدقيق المستقل، حيث يتعاون المدقق مع خبراء متخصصين للاستفادة من معرفتهم وخبراتهم الفنية في مجالات محددة غير التدقيق والمحاسبة، قد تؤثر على نتائج وتقرير المدقق.

ونحاول في هذا الفصل استكشاف وتحليل فوائد وتحديات استعانة المدقق بأعمال خبير، وذلك من خلال التعريف بالخبير الذي يستعين به المدقق والأسس التي يعتمد عليها لاختياره، إضافة إلى درجة الاعتماد على نتائج أعماله، وهذا بالإشارة إلى المعيار الدولي والجزائري للتدقيق الذي تطرق للاستعانة بأعمال الخبير.

وقد تم الاستناد إلى مجموعة من الدراسات السابقة التي ساعدتنا في إعداد الدراسة، وسنقوم بعرضها ومناقشتها للوقوف على أوجه التشابه والاختلاف بين الدراسات السابقة، وتحديد الفجوة العلمية التي تعالجها دراستنا.

ولعرض كل هذا قمنا بتقسيم الفصل إلى مبحثين:

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي لأعمال الخبير و المدقق

المبحث الثاني: الدراسات السابقة و مناقشتها

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي لأعمال الخبير والمدقق

إن ظهور مهنة التدقيق وتطورها جاء كنتيجة حتمية للتطور والتوسع الذي عرفته الأنشطة الاقتصادية وانفصال الملكية عن الإدارة ،ففي ظل هذه المعطيات تغيرت أهداف التدقيق المحاسبي من اكتشاف الأخطاء و التلاعبات إلى إبداء الرأي الفني المحايد عن مدى صدق وعدالة القوائم المالية للمؤسسات وإيصال نتائج عملية التدقيق والفحص للأطراف ذات المصلحة.

وللوصول إلى نتائج صادقة تعبر عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة قد يستعين المدقق بخبير يعينه في إطار مهمته خصوصا في المجالات المتخصصة غير المحاسبة والتدقيق

المطلب الأول: مدخل للتدقيق

أولا:تعريف التدقيق.

لقد تعددت تعريف التدقيق بين مختلف المؤلفين نذكر منها:

التعريف الأول: عرفت جمعية المحاسبين الأمريكيين (**AAA)التدقيق على أنه:"عملية منتظمة و ممنهجة لجمع الأدلة والقرائن بشكل موضوعي والتي تتعلق بنتائج الأنشطة والأحداث الاقتصادية لتحديد مدى التوافق والتطابق بين هذه النتائج والمعايير المقررة وتبليغ الأطراف المعنية بنتائج التدقيق.¹

التعريف الثاني: عرف التدقيق على أنه: فحص البيانات و الأرقام و السجلات بقصد التحقق من صحتها، غير أن للتدقيق معنى مهنيا اصطلاح عليه الكتاب المحاسبون، والذي يقصدون به الفحص الإنتقادي المنظم لأنظمة المراقبة الداخلية و البيانات المحاسبية المثبتة بالدفاتر و السجلات و القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية التي تراجع حساباتها بقصد إبداء رأي فني محايد عن مدى صحة هذه البيانات و درجة الاعتماد عليها و عن مدى دلالة القوائم المالية أو الحسابات الختامية الذي أعدتها المؤسسة عن نتيجة أعماله من ربح أو خسارة و عن مركزها المالي.²

التعريف الثالث:حسب معيار التدقيق الدولي 110: إن تدقيق البيانات المالية هو تمكين المدقق من إبداء رأيه فيما إذا كانت البيانات المالية. قد أعدت من كافة النواحي الجوهرية، وفقا لإطار تقارير مالية محدد،و إن العبارات المستعملة لبيان رأي المدقق تعبر بصورة حقيقة و عادلة عن كافة النواحي الجوهرية.³

¹ -أحمد حلمي جمعة، المدخل إلى التدقيق و التأكيد الحديث، الطبعة الأولى، 2009 دار الصفاء للنشر و التوزيع، عمان، صفحة 25.

² عبد المنعم محمود عيسى أبو طبل ، المراجعة أصوله العملية والعلمية، دار النهضة العربية، القاهرة، 1967، صفحة 18

انطلاقاً مما سبق نعرف التدقيق على أنه: المدقق هو محترف مختص و معتمد الذي يقوم بإجراء عملية التدقيق. و يتولى مهمة التقييم و مراجعة السجلات و العمليات المالية و كذا الإدارية لمؤسسة ما أو منظمة أو مشروع لضمان الالتزام بالمعايير و القوانين المحددة و تحقيق الشفافية و الموضوعية

ثانياً: أهداف التدقيق (4)

لقد تطورت أهداف التدقيق تماشياً مع تطور مهنة التدقيق في حد ذاتها فاختلفت أهداف التدقيق مع مرور الوقت:

✓ قبل عام 1900: كان الهدف من التدقيق اكتشاف الغش و التلاعب و الأخطاء, لذلك كان التدقيق تفصيلي ولا يوجد نظام للرقابة الداخلية.

✓ من عام 1905 إلى: 1940 كان الهدف من التدقيق تحديد مدى صحة المركز المالي بالإضافة إلى اكتشاف التلاعب و الأخطاء, و بدأ الاهتمام بالرقابة الداخلية.

من عام 1940 إلى: 1960 كان الهدف من التدقيق التحقق من مدى صحة المركز المالي, و تم التحول نحو التدقيق الاختباري الذي يعتمد على فعالية نظام الرقابة الداخلية.

من عام 1960 إلى اليوم: أضيفت أهداف أخرى للتدقيق أهمها:

1. مراقبة الخطط و متابعة تنفيذها و التعرف على ما حققه من أهداف, و دراسة الأسباب التي حالت دون الوصول إلى الأهداف المحددة
2. تقييم نتائج الأعمال بالنسبة إلى ما كان مستهدفاً منها
3. القضاء على الإسراف من خلال تحقيق أقصى كفاية إنتاجية ممكنة في جميع نواحي النشاط⁴

حسب المعيار الدولي للتدقيق رقم 110 إصدار 1995:

إن الهدف من تدقيق البيانات المالية هو تمكين المدقق من إبداء رأيه فيما إذا كانت البيانات المالية, قد أعدت من كافة النواحي الجوهرية, وفقاً لإطار تقارير المالية المحددة.⁵

حسب المعيار الدولي رقم 200 إصدار 15 ديسمبر 2009:

الغرض من المراجعة هو تعزيز درجة ثقة المستخدمين المفترضين, للبيانات المالية.⁶(7)

4- أحمد حلمي جمعة, المدخل إلى التدقيق و التأكيد الحديث, مرجع سبق ذكره, صفحة 35

⁵ IAS200: Glossary of terms at July 1995, page 25

⁶ 6-IBID.

ثالثاً: مراحل التدقيق

تتلخص مراحل عملية التدقيق فيما يلي:

1. فهم طبيعة عمل العميل: من حيث الكيان القانوني و نوع النشاط و الهيكل التنظيمي له و أنظمتة المحاسبية و على ضوء هذه المعلومات على المدقق قبول مهمة تدقيق العملية أو الاعتذار عن ذلك
2. فهم مكونات نظام الرقابة الداخلية المتوفرة لدى العميل: و تشمل فهمه بيئة نظم الضبط الداخلي (آلية النظم المحاسبية المستخدمة)، و إجراءات نظام الرقابة الداخلية و معرفة مدى وضعها موضع التنفيذ و التي من خلال ذلك يقرر مدى قابلية حسابات العميل للتدقيق من خلال ذلك فإذا اتضح له عدم قابليتها للتدقيق عليه الانسحاب من المهمة .
3. تقييم درجة المخاطرة في نظام الرقابة الداخلية: فإذا اتفق على أن درجة المخاطرة بشأن قدرة النظام الرقابة الداخلية على الكشف التلقائي للأحداث التي أظهرت على غير حقيقتها في البيانات الختامية مرتفعة فإن مخاطر التدقيق تكون مرتفعة، و عندما تكون درجة المخاطر في التدقيق متدنية يجب فهم نظام الرقابة الداخلية و تحديد الأمور التي تعزز قناعة المدقق بأن درجة المخاطر هي دون المستوى.
4. تنفيذ التدقيق الاختباري: يستخدم المدقق تقييمه لنظام الرقابة الداخلية و موقفه بشأن درجة المخاطر التدقيق في تحديد طبيعة أعمال التدقيق، توقيت أعمال التدقيق و الوقت اللازم لأعمال التدقيق و حجم العينة.
5. تقييم نتائج أعمال التدقيق: بعد أداء المدقق أعمال التدقيق التي قرر القيام بها يقوم بتقييم نتائج أعمال التدقيق و التوصل إلى استنتاجات بغرض معرفة مدى إمكانية توفر الضمان الكافي الذي يعتمد عليه في إبداء رأيه الفني المحايد حول صحة و مصداقية البيانات الواردة في القوائم المالية الختامية.
6. إعداد التقرير: يبين تقرير المدقق نطاق الأعمال التي قام بها و يبين استنتاجاته فيما يتعلق بمدى عدالة المعلومات المحاسبية و المالية لكل من المركز المالي و نتائج أعمال المنشأة موضوع التدقيق.⁷

المطلب الثاني: الإستعانة بخبير معين من طرف المدقق .

أولاً: تعريف الخبير

الخبير هو شخص طبيعي أو هيئة ذوي خبرة في ميدان آخر غير المحاسبة أو التدقيق، و التي تستخدم أعمالهم في هذا الميدان من طرف المدقق لمساعدته في جمع العناصر المقنعة الكافية و الملائمة.⁸

ثانياً: كفاءة ومهارات و موضوعية الخبير.

على المدقق تقييم ما إذا كان الخبير الذي سيعين يمتلك الكفاءة، المهارات و الموضوعية الضرورية بالنظر إلى احتياجات التدقيق. ترمي الكفاءة إلى مستوى و مؤهل الخبير و تعنى المهارة بقدرته على وضع هذه الكفاءات حيز التنفيذ.

⁷ - مدونة عبد الكريم خيطاس، 2015.

⁸ - وزارة المالية، مجلس الوطني للمحاسبة المادة 13 مرسوم رقم 210-95 صفحة 3.

فيما يخص الموضوعية، يجب أن يتضمن تقييمه تحقيقات خاصة بالمصالح المالية و عاقلات هذا الخبير مع الكيان و التي من شأنها المساس بموضوعيته.

قد تصدر المعلومات المتعلقة بالكفاءة، المهارات و الموضوعية للخبير المعين من طرف المدقق عن مصادر متنوعة، مثل:

- التجربة الشخصية السابقة ألعامل هذا الخبير.
- المقابلات مع هذا الخبير.
- المقابلات مع مدققين آخرين أو أشخاص آخرين متعودين على أعمال هذا الخبير.
- معرفة مؤهلات هذا الخبير، انتمائه إلى هيئة مهنية أو لجمعية تنشط في مجاله، رخصته للممارسة، أو أي شكل آخر من الاعترافات الخارجية.
- الإصدارات و الكتب المؤلفة من طرف هذا الخبير
- سياسات و إجراءات مراقبة النوعية لمكتب المدقق إذا كان الخبير مستخدم لديه.
- تتضمن العناصر الدالة لتقييم كفاءة، مهارات و موضوعية الخبير المعين من طرف المدقق ما إذا كانت أعمال الخبير خاضعة أو لا لمعايير تقنية للعمل أو لقواعد مهنية أخرى أو تابعة إلى مجال نشاطه.

ثالثاً: اكتساب المعرفة من مجال الخبرة التي يتمتع بها الخبير المعين من قبل المدقق:

على المدقق اكتساب معرفة كافية في ميدان خبرة الخبير الذي يعينه تسمح له ب:

- تحديد طبيعة، امتداد و أهداف أعمال الخبير مراعاة لاحتياجات التدقيق.
- تقييم ملائمة هذه الأعمال لاحتياجات التدقيق.

قد تتضمن الجوانب الدالة في معرفة المدقق لمجال خبرة الخبير:

- معرفة ما إذا كان مجال الخبرة يكتسي اختصاصات دالة للتدقيق.
- معرفة ما إذا كانت تطبق معايير مهنية أو غيرها، كذلك متطلبات تنظيمية أو تشريعية.
- ما هي الفرضيات و الطرق، بما فيها النماذج عند الاقتضاء، التي يتخذها الخبير، تعد ملائمة لاحتياجات إعداد المعلومة و عموماً هل يعترف بها في مجال خبرته و هل المالية؛
- طبيعة المعطيات أو المعلومات الداخلية و الخارجية التي يستخدمها الخبير المعين من طرف المدقق.

رابعاً: الاتفاق المتوصل إليه مع الخبير المعين من طرف المدقق

يجب على المدقق أن يتفق كتابياً إن لزم الأمر، مع الخبير الذي يعينه على:

1. طبيعة، امتداد و أهداف أعمال هذا الخبير:

في غالب الأحيان قد يكون دالاً أثناء مناقشة اتفاق حول طبيعة، امتداد و أهداف أعمال الخبير المعين من طرف المدقق، التطرق إلى المسائل المتعلقة بالمعايير التقنية المعنية أو إلى متطلبات مهنية أخرى أو تلك التابعة لمجال نشاطه والتي على المدقق تطبيقها.

2. أدوار و مسؤوليات كل من المدقق و هذا الخبير:

يمكن أن يحدد الاتفاق حول أدوار و مسؤوليات كل من المدقق و الخبير الذي يعينه:

- إذا كان كل من المدقق و الخبير الذي يعينه سينفذان اختبارات مفصلة حول المعطيات □ القاعدية

- موافقة الخبير المعين المقدمة للمدقق لكي يناقشه هذا الأخير في ملاحظات أو استنتاجات الخبير مع الكيان و مع أشخاص آخرين، و لكي يسرد تفاصيل هذه الملاحظات أو الاستنتاجات في أسباب الرأي المعدل المعبر عنه في تقرير التدقيق، إن اعتبر ذلك ضروريا.

- كل اتفاق لإبلاغ الخبير المعين من طرف المدقق باستنتاجات هذا الأخير المتعلقة بأعمال الخبير.

3. طبيعة، رزنامة و امتداد التواصل بين المدقق و هذا الخبير، بما فيه شكل أي تقرير الذي سيقدمه هذا الأخير.

4. ضرورة التزام الخبير المعين من طرف المدقق بقواعد السرية المهنية.

قد يشمل الاتفاق حول أدوار و مسؤوليات كل من المدقق و الخبير الذي عينه كذلك على الاتفاق حول الإطلاع على وثائق العمل لكل منهما و الحفاظ عليها

- عندما يكون الخبير المعين من طرف المدقق عضوا في الفريق المكلف بالمهمة، فإن وثائق عمل هذا الخبير تشكل جزءا من وثائق التدقيق.

- و ما لم يتفق على خالف ذلك، فوثائق عمل الخبراء الخارجيين المعيّنين من طرف المدقق ملك لهم و لا تشكل جزءا من وثائق التدقيق.

من الضروري أن تطبق التدابير المتعلقة بالسرية ضمن القواعد الأخلاقيات المطبقة على المدقق، أيضا على الخبير الذي عينه. قد تفرض قانونيا قواعد إضافية. تتعلق بالسرية مع الخبراء الخارجيين المعيّنين من قد يطالب الكيان كذلك بأخذ تدابير خاصة ق طرف المدقق.

خامسا: تقييم ملائمة أعمال الخبير المعين من طرف المدقق.

على المدقق تقييم ملائمة أعمال الخبير الذي عينه لاحتياجات التدقيق، بما في ذلك:

- دلالة و عقلانية ملاحظات واستنتاجات هذا الخبير، و ترابطها مع عناصر مقنعة أخرى؛ قد تبدو طلبات المعلومات حول الخبير و إجراءات تعزيز المعطيات، ضرورية في بعض الحالات.

- عندما تستدعي أعمال هذا الخبير استخدام فرضيات وطرق مهمة، يجب على المدقق في هذه الحالة تقدير ما إذا كان استعراض هذه الفرضيات قد تم على نحو ملائم و أنها مقبولة عموما في مجال الخبرة المعتبرة.

- إذا استدعت أعمال هذا الخبير استخدام معطيات قاعدية ذات أهمية بالنسبة أعماله، يمكن الوضع حيز التنفيذ كل من تحديد المصادر و المراجعة بالسبر.

قد تسمح عوامل مفيدة لتقييم دلالة و عقلانية ملاحظات و استنتاجات الخبير المعين من طرف المدقق، سواء أتم تفصيلها في تقرير أو تحت أي شكل آخر، بتقدير ما إذا كانت:

- مقدمة بطريقة متناسقة مع كل المعايير التي تملئها المهنة أو قطاع النشاط الذي ينتمي إليه الخبير المعين.

- معبر عنها بشكل واضح، بما في ذلك الرجوع إلى الأهداف المتفق عليها مع المدقق، امتداد الأعمال المنجزة و المعايير المتبعة.

- تغطي مدة ملائمة و تأخذ بالحسبان الأحداث اللاحقة، إذا كان ذلك ضروريا.

- عرضة لتحفظ ما أو حصر أو قيد لدى استخدامها و إذا كان الأمر كذلك، وجود تبعات على المدقق؛ و تأخذ بالحسبان و بشكل صحيح الأخطاء أو الفوارق المسجلة من طرف الخبير المعين.

عندما تستلزم أعمال الخبير المعين من طرف المدقق الأخذ بالفرضيات و الطرق فإن العوامل الدالة لتقديرها من طرف المدقق تشمل تقدير هل هي:

- مقبولة عموماً في مجال تخصص الخبير.
- متناسقة مع أحكام المرجع المحاسبي المطبق.
- تخضع لاستعمال النماذج المختصة. ومتناسقة مع تلك المستعملة من طرف الإدارة و، في حالة عكس ذلك، ما هي أسباب و تأثير الاختلافات الملاحظة.
- عندما تستدعي أعمال الخبير المعين من طرف المدقق استخدام معطيات قاعدية و ذات أهمية بالنسبة لعماله، يمكن تطبيق الإجراءات التالية قصد اختبار هذه المعطيات:
- مراجعة مصدر المعطيات، بما في ذلك التعرف و عند الاقتضاء المراقبة عن طريق السبر، للمراقبات الداخلية لهذه المعطيات و، إذا لزم الأمر، إعادة النظر في كيفية نقلها للخبير؛
- اختبار الشمولية و التناسق الداخلي لهذه المعطيات. □
- إذا تم الحكم على نتائج أعمال الخبير أنها غير ملائمة لاحتياجات التدقيق، و غير متناسقة مع العناصر الأخرى التي تم جمعها، يجب أن:
- يناقش الخبير الذي عيّنه حول الأعمال التكميلية.
- يعزم على القيام بإجراءات تدقيق إضافية.
- بالإمكان أن يلجأ إلى خدمات خبير آخر.

سادساً: الإشارة إلى الخبير في تقرير المدقق:

لا يجب على المدقق الإشارة لأعمال الخبير الذي عيّنه في تقرير التدقيق أين يعبر عن رأي غير معدل. لكنه قد يعتبر من الضرورة الرجوع إلى الخبير لتبرير تقديره عند إبدائه لرأي معدل و بالتالي قد يحتاج إلى موافقة الخبير الذي عيّنه قبل إدراج هذه الملاحظة

إذا أشار المدقق في تقريره لعمال الخبير الذي عيّنه معتبراً ذلك ذا دلالة في فهم الرأي المعدل الذي عبر عنه، فعلى المدقق التنويه في تقريره أن ذلك لا ينقص من مسؤوليته في شيء فيما يتعلق بالرأي الذي عبر عنه.⁹

المطلب الثالث: معايير التدقيق المتعلقة باستخدام أعمال خبير.

أولاً: المعيار الدولي 620.

يتناول هذا المعيار مسؤوليات المدقق المتعلقة بعمل فرد أو منظمة في مجال خبرة غير المحاسبة أو التدقيق، عند استخدام هذا العمل للحصول على أدلة إثبات كافية و ملائمة، ولا يتناول هذا المعيار ما يلي:

الحالات التي يشتمل فيها فريق التدقيق على عضو، أو يستشير فرداً أو منظمة، من ذوي الخبرة في مجال متخصص في المحاسبة أو التدقيق.

إستخدام المدقق لعمل فرد أو منظمة لديها خبرة في مجال آخر غير المحاسبة أو التدقيق، و تستخدم المنشأة هذا الفرد أو المنظمة في ذلك المجال لمساعدتها في إعداد القوائم المالية (خبير تستعين به الإدارة).

يعد الخبير الذي يستعين به المدقق في مفهوم هذا المعيار، الفرد أو المنظمة التي تمتلك الخبرة في مجال آخر غير المحاسبة أو التدقيق، والذي يستخدم عمله في هذا المجال من قبل المدقق لمساعدته في الحصول على أدلة إثبات كافية وملائمة، و قد يكون هذا الخبير إما داخلياً أو خارجياً.

❖ الأهداف: يهدف المدقق من خلال هذا المعيار إلى:

- تحديد الحالات أين ي قدر المدقق ضرورة الاستعانة بالخبير الذي سيعينه.
- تحديد، إذا قرر استخدام أعمال الخبير الذي عينه، ما إذا كانت هذه الأعمال ملائمة لاحتياجات التدقيق.

❖ أهم متطلبات تطبيق المعيار:

- تحديد الحاجة إلى خبير: إذا كانت الخبرة في مجال آخر غير المحاسبة أو التدقيق ضرورية للحصول على أدلة إثبات كافية وملائمة، يجب على المدقق أن يحدد ما إذا كان سيستخدم عمل أحد الخبراء.
- طبيعة، توقيت ومدى إجراءات التدقيق: تختلف طبيعة، توقيت ومدى إجراءات التدقيق فيما يتعلق بالمتطلبات الواردة في هذا المعيار تبعاً للظروف؛ وعند تحديد طبيعة، توقيت ومدى إجراءات التدقيق، يجب على المدقق الأخذ بعين الاعتبار ما يلي:

1. طبيعة المسألة التي يتعلق بها عمل ذلك الخبير.
2. مخاطر التحريفات الجوهرية في المسألة التي يتعلق بها عمل ذلك الخبير.
3. أهمية عمل ذلك الخبير في سياق التدقيق.
4. معرفة المدقق وخبرته بالأعمال السابقة التي قام بها ذلك الخبير.
5. ما إذا كان هذا الخبير خاضعاً لسياسات وإجراءات رقابة الجودة الخاصة بمكتب المدقق.

❖ كفاءة، قدرات وموضوعية الخبير:

كما سبق ذكره سابقاً في المطلب الثاني.¹⁰

ثانياً: المعيار الجزائري للتدقيق رقم 620 :

¹⁰ - المقرر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017 يتضمن المعايير الجزئية للتدقيق

معيار رقم 620 "استخدام أعمال خبير معين من طرف مدقق": تطرق هذا المعيار إلى واجبات المدقق التي تقع عليه عندما يلجأ إلى خبير للقيام بمراقبة معينة تتطلب خبرة في مجال آخر غير المحاسبة والتدقيق، كما يحدد مسؤولية المدقق التي يتحملها بالكامل عند إبداء رأيه حتى وإن اعتمد على خبير، وتعتبر الخلاصات المستنتجة من هذا الأخير بمثابة أدلة.

عند تحديد الحاجة لاستخدام عمل خبير، على المراقب أن يدرس ما يلي:

- (أ) درجة معرفة فريق العمل و خبرته السابقة الخاصة بالمسألة محل المراجعة.
 - (ب) خطر التحريف الهام والمؤثر استنادا على طبيعة وتشابك والأهمية النسبية للموضوع محل المراجعة.
 - (ج) كيفية ونوعية أدلة المراجعة الأخرى المتوقعة الحصول عليها.
- على مراقب الحسابات تقييم مدى ملائمة عمل الخبير بوصفه دليل مراجعة بخصوص التأكيدات محل المراجعة. ويرتبط ذلك بتقييم ما إذا كان جوهر نتيجة عمل الخبير ينعكس انعكاسا جيدا في القوائم المالية أو يؤيد التأكيدات مع دراسة:
- * مصدر المعلومات المستخدمة.

* الافتراضات والأساليب المستخدمة ومدى تماشيها مع الفترات السابقة.

* نتائج عمل الخبير في ضوء المعرفة الكلية للخبير بالنشاط ونتائج إجراءات المراجعة

عند دراسة ما إذا كان الخبير استخدم مصادر للبيانات ملائمة للظروف ، يقوم المراقب بدراسة عمل الإجراءات التالية:

(أ) عمل استفسارات بخصوص أية إجراءات يقوم بها الخبير ليتأكد عما إذا كانت مصادر البيانات ذات صلة وموثوق بها.

(ب) فحص أو اختبار البيانات التي يستخدمها الخبير.

تعتبر ملائمة ومعقولية الافتراضات والأساليب المستخدمة وتطبيقاتها من مسؤوليات الخبير. و حيث أن المراقب لا يحظى بنفس الخبرة وبالتالي لا يستطيع دائما مناقشة الافتراضات والأساليب التي يستخدمها الخبير، إلا أن المراقب يظل بحاجة للحصول على فهم للافتراضات والأساليب المستخدمة وأن يقوم بدراسة مدى ملائمتها ومعقوليتها استنادا على معرفة المراقب بالنشاط ونتائج إجراءات المراجعة الأخرى.

إذا لم توفر نتائج عمل الخبير أدلة مراجعة كافية وملائمة أو إذا لم تكن النتائج متسقة مع أدلة المراجعة الأخرى يجب على المراقب بحث هذا الأمر والبت فيه. ويمكن أن يرتبط ذلك بمناقشات مع المنشأة والخبير وتطبيق

إجراءات مراجعة إضافية ويتضمن ذلك بصورة محتملة استخدام عمل خبير آخر أو تعديل تقرير مراقب الحسابات.¹¹

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

هناك العديد من الدراسات السابقة التي تطرقت لموضوع استعانة المدقق بأعمال خبير معين، وتناولته من زوايا مختلفة، وقد تنوعت هذه الدراسات بين العربية والأجنبية. وسوف نستعرض في هذا المبحث جملة من الدراسات التي تم الاستفادة منها مع الإشارة إلى أبرز ملامحها. مع تقديم تعليقا عليها يتضمن جوانب الاتفاق والاختلاف.

المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة.

هناك عديد الدراسات التي تطرقت للاستعانة بأعمال الخبير، وهي:

1. دراسة نور الدين مراد (2019) بعنوان الخبير العقاري في منظور المشرع الجزائري مجلة الحقيقة:
هدفت إلى أن ندب خبير في دعوى هو وسيلة إثبات الهدف منها التحقق من واقع معين يحتاج الكشف عنه إلى معطيات أو معلومات فنية بحتة أو تقنية ويتم اللجوء إليها من طرف القاضي من تلقاء نفسه أو بناء على طلب أحد أطراف الخصومة أو باتفاق بينهم ، وذلك عن طريق الاستعانة بشخص مختص في مجال مرتبط بموضوع الدعوى أو بأطرافها يدعى الخبير، و استخدمت المنهج الوصفي و كان من أبرز نتائجها أن غالبا ما يتم الإستعانة بخبير من طرف القاضي أو مدقق في واقع أو حادثة يحتاج إلى معلومات و معطيات أكثر من شخص ذو خبرة في المجال.¹²
2. دراسة خيزار منصف، زاوي صورية 2022 بعنوان دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية منازعات العمل ذات الطابع المالي دراسة حالة تقرير خبير قضائي محاسبي بولاية بسكرة مجلة الحقيقة:
تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية منازعات العمل المالية بالاعتماد على دراسة تقرير بمكتب خبير قضائي محاسبي بولاية بسكرة، تضمن إبداء رأي حول نزاع عمل ذو طابع مالي بين العامل والمؤسسة المستخدمة، وقد توصلت الدراسة إلى أن الخبرة القضائية المحاسبية كان لها دور في تقديم معلومات للقضاء ساهمت في إرشاد القاضي للفصل في النزاع القائم بين العامل والمؤسسة المستخدمة وحله.¹³
3. دراسة واکر مريم، عيادي عبد القادر 2021 أثر كفاءة وموضوعية المدقق الداخلي في تحديد درجة إعتدال المدقق الخارجي على أعمال التدقيق الداخلي:

¹¹ - معيار الجزائري للتدقيق رقم 620: استعانة المدقق بأعمال خبير.

¹² - دراسة نور الدين مراد سنة 2019 -، الخبير العقاري في منظور المشرع الجزائري

¹³ - دراسة خيزار منصف، زاوي صورية 2022 ، دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية منازعات العمل ذات الطابع المالي بولاية بسكرة.

تهدف هذه الدراسة إلى استقصاء أثر خصائص المدقق الداخلي في تحديد درجة اعتماد المدقق الخارجي على أعمال التدقيق الداخلي من وجهة نظر المدققين الخارجيين في الجزائر، ولتحقيق أهداف الدراسة تم الاعتماد على المنهج الوصفي لشرح متغيرات الدراسة وتكوين الإطار النظري لها، والمنهج التحليلي لتفسير العلاقة بين التدقيق الداخلي والخارجي وإمكانية اعتماد هذا الأخير على أنشطة التدقيق الداخلي، واختبار ذلك من خلال الدراسة التطبيقية على عدد من الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات كعينة للدراسة بغرض الوصول إلى النتائج وتحليلها. حيث تم توزيع 221 استبيان على عينة عشوائية من خبراء المحاسبة ومحافظي الحسابات موزعين على مناطق مختلفة من الجزائر، في شكل ورقي (3 استبيانات) أو إلكتروني (218 استبيان)، وتم استرجاع 86 استبياناً، وتمت معالجتها وتحليلها باستخدام البرنامج الإحصائي Spss. وتظهر نتائج الدراسة وجود أثر ذو دلالة إحصائية لخصائص المدقق الداخلي في تحديد درجة اعتماد المدقق الخارجي على أعمال التدقيق الداخلي، وأن خاصية كفاءة المدقق الداخلي هي أكثر الخصائص التي تؤثر على قرار المدقق الخارجي قبل اتخاذ قرار الاعتماد. و لجمع البيانات اعتمدت هذه الدراسة المنهج التجريبي في دراسة متغيرات المجتمع

14.

4. دراسة بهلولي نور الهدى 2013 ص بعنوان أثر تبني معايير التدقيق الدولية بالجزائر على

تقرير المدقق -دراسة استقصائية لعينة من محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين:

هدفت هذه الدراسة إلى أنه ينبغي على المدقق أن يقدم رأيه حول صحة ومصداقية القوائم المالية محل التدقيق، ولابد أن يكون هذا الرأي على شكل إقرار خطي أو ما يعرف بتقرير المدقق، ولأن إبداء المدقق لرأيه أمراً هاماً بالنسبة للإدارة وكل مستخدم القوائم المالية فمعايير التدقيق الدولية تولي اهتماماً بالغاً لنتائج وتقرير المدقق، حيث أنها تهتم بتكوين هذا الرأي والدواعي التي تتطلب تعديله، ملائمة وكفاية الإفصاح في تقرير المدقق. بهدف الرفع من مستوى تقرير المدقق في الجزائر إلى المستوى الدولي، تم محاولة إصلاح مهنة التدقيق المحاسبي من خلال صدور القانون 01/10 وإصدار عدة نصوص قانونية على رأسها القرار المؤرخ 24 جوان 2013 لتحديد أشكال رأي المدقق ومحتوى تقريره.¹⁵

5. دراسة EbbiniMohannad 2022 310-323 page بعنوان The Role Of Tax

Expert In Reducing The Cost Of Tax Compliance: The Case Of Auditor:

تهدف هذه الدراسة إلى فحص دور خبير الضرائب في تقليل تكلفة الامتثال الضريبي، وتركز على حالة المدقق كخبير ضريبي. التكلفة المالية وتكلفة الوقت والتكاليف النفسية تم استخدامها لقياس تكاليف الامتثال الضريبي. تم الاعتماد على الاستبيان كأداة لجمع البيانات باستخدام مقياس ليكرت الخماسي. تم تطبيق هذه الدراسة على الشركات الصغيرة والمتوسطة في الأردن. وجد تحليل الانحدار تأثيراً مهماً وإيجابياً للمدقق في

¹⁴- دراسة واکر مریم، عیادی عبد القادر 2021 ص 362-343 أثر كفاءة وموضوعية المدقق الداخلي في تحديد درجة اعتماد المدقق الخارجي على أعمال التدقيق الداخلي.

¹⁵-دراسة بهلولي نور الهدى 2013 ص 74-56، أثر تبني معايير التدقيق الدولية بالجزائر على تقرير المدقق -دراسة استقصائية لعينة من محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين.

تقليل تكلفة الامتثال الضريبي. توصي هذه الدراسة بأن تعتمد الشركات الصغيرة والمتوسطة في الأردن على المدقق كخبير ضريبي لتقليل تكاليف الامتثال¹⁶.

6. دراسة 2021 Mohammed Baabbad ,ShamharirAbidin , Omer Habtoor

Bribery And Perceived Auditor Independence بعنوان 256-240page

هدفت هذه الدراسة إلى توضيح الفجوة المعرفية في الأدبيات المتعلقة بالرشوة وأثرها على استقلالية المدقق من خلال دراسة الهدايا والمزايا التي يمنحها موكله للمدقق. يتم استخدام الأساليب الكمية والنوعية في شكل الاستبيان والمقابلات. فحص تصورات أصحاب المصلحة وهم المدققين وموظفو الضرائب وموظفو القروض المصرفية والمديرون الماليون والأكاديميون تجاه استقلالية المدقق في البيئة اليمنية. تشير نتائج الاستبيان والمقابلة إلى أنه كلما زادت قيمة الهدية أو المنفعة ، زادت التهديدات لاستقلال المدقق. تظهر هذه النتائج لأن الهدايا والمزايا الممنوحة للمدقق تخلق علاقة وثيقة بين المدقق وعميله وتؤثر على سلوك المدقق. وافق الأشخاص الذين تمت مقابلتهم على العبارة التي مفادها أن أي هدية أو منفعة تُمنح للمدقق على وجه الخصوص من شأنها أن تقوض استقلاليته. ومع ذلك ، فإن أي هدية أو منفعة تُمنح للجمهور لا تؤثر على استقلالية المدقق ، مثل المواد الإعلامية (أقلام ، مذكرات). هذه الدراسة مهمة للمشرعين وهيئات مهنة التدقيق لأنها تلقي نظرة ثاقبة على الرشوة وتأثيرها على التصورات المتعلقة باستقلال المدقق¹⁷.

المطلب الثاني: مناقشة الدراسات السابقة

من خلال مناقشة الدراسات السابقة نفق على جوانب التشابه و الاختلاف فيما بينها, ثم نوضح الفجوة العلمية التي تعالجها الدراسة من خلال التعرف على اختلاف الدراسة الحالية عن السابقة و كذا جوانب الاستفادة منها.

أولاً: أوجه التشابه و الاختلاف

1. من حيث هدف الدراسة:

إنفقت الدراسات السابقة على أن ثقافة وخبرة المدقق (المراجع) تساعدانه على أن يكون حسن الاطلاع على أمور العمل بشكل عام ، ولكن لا يتوقع من المدقق أن يكون لديه الإطلاع الواسع كالشخص المتدرب أو المؤهل لمزاولة مهنة أو حرفة أخرى ، كالخبير في شؤون التأمين و الهندسة و كذا عند الاستفادة من عمل خبير موظف لدى المدقق ، فإن الاستفادة من ذلك العمل باعتباره خبيراً وليس مساعداً للمدقق وقد يعين ويستخدم من طرف المؤسسة أو المدقق ، كما قد يكون موظفاً لدى المؤسسة أو لدى المدقق وعند تحديد الحاجة إلى الاستفادة من عمل خبير ، يجب مراعاة الأهمية النسبية للبند الذي يتم فحصه بالنسبة للقوائم المالية ، مخاطر وجود خاطئة استناداً إلى طبيعة وتعقيد الأمر المراد فحصه ، وكذلك كمية ونوعية أدلة التدقيق الأخرى المتوفرة.

¹⁶ دراسة EbbiniMohannad 202 310-323 page ,The Role Of Tax Expert In Reducing The Cost Of Tax Compliance: The Case Of Auditor

¹⁷ - دراسة Mohammed Baabbad , ShamharirAbidin , Omer Habtoor 2021 page240-256

2. من حيث عينة الدراسة:

أغلب الدراسات كانت بدراسة حول محافظين الحسابات و الخبراء المحاسبين, و اختلفت دراسة خيزار منصف, زاوي سورية 2022 بعنوان دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية منازعات العمل ذات الطابع المالي كانت دراسة حالة تقرير خبير قضائي محاسبي بولاية بسكرة و كذا دراسة بهلولي نور الهدى 2013 بعنوان أثر تبني معايير التدقيق الدولية بالجزائر على تقرير المدقق كانت عبارة عن دراسة استقصائية لعينة من محافظي الحسابات والخبراء

3. من حيث الأداة المستخدمة:

اعتمدت معظم الدراسات على إحصائيات ودراسة عينات مختلفة جلها كانت حول محافظين الحسابات و خبراء المحاسبين.

4. من حيث منهج الدراسة:

اتفقت الدراسات على استخدام المنهج الوصفي في الجزء النظري و التحليلي في الجانب التطبيقي

ثانيا: الفجوة العلمية التي تعالجها الدراسة الحالية:

- (1) من حيث منهج الدراسة: نستخدم في الدراسة الحالية المنهج الوصفي و التحليلي و هو ما استعملته أيضا الدراسات السابقة مستفيدا من المنهج الوصفي في الجوانب النظرية و التحليلي في الجوانب التطبيقية مستعملا برنامج الحزمة الإحصائية SPSS.
- (2) من حيث عينة الدراسة: خصت دراستنا عينة من محافظين الحسابات و الخبراء المحاسبين بصفة عامة في جميع المؤسسات الاقتصادية في ولاية أدرار و هذا ما اختلفت عن الدراسات السابقة التي كانت في ولايات و مدن مختلفة.
- (3) من حيث أداة الإستخدام: نستخدم دراستنا برنامج الحزمة الإحصائية SPSS و بعض المقابلات الشخصية التي تمثلت في الإجابة عن بعض الأسئلة كانت ذا منفعة في برنامج SPSS و بناءا عليها تمت الدراسة.

خلاصة الفصل الأول

تعد استعانة المدقق بأعمال خبير جزءا هاما من عملية التدقيق المستقل. يتعاون المدقق في بعض الأحيان مع خبراء متخصصين للحصول على المعرفة و الخبرة الفنية في مجالات محددة تؤثر على عملية التدقيق و تحليل البيانات المالية.

تتضمن الخطوات الرئيسية لاستعانة المدقق بأعمال خبير ما يلي:

- (1) تحديد الحاجة إلى خبراء: يقوم المدقق بتحديد مجالات التي يحتاج فيها إلى خبراء مختصين للمساعدة في تقييم و تحليل المعلومات الخاصة بالتدقيق. قد تتضمن هذه المجالات المعاملات المالية المعقدة أو القضايا القانونية أو الضرائب أو التكنولوجيا الحديثة.
- (2) إختيار الخبراء المؤهلين: يتعين على المدقق اختيار خبراء مؤهلين و ذوي خبرة في مجالات ذات صلة. يجب أن يكون للخبراء المستعان بهم مصداقية و احترافية عالية و ان يتمتعوا بالمهارات الفنية و الخبرة اللازمة لدعم عملية التدقيق.
- (3) تنسيق العمل مع الخبراء: يتطلب من المدقق تنظيم العمل مع الخبراء و توجيههم بشكل صحيح لتحقيق أهداف التدقيق. يجب على المدقق أن يوفر المعلومات و الوثائق الضرورية للخبراء و أن يعمل معهم بشكل تعاوني لضمان تحقيق نتائج دقيق و موثوقة.
- (4) تقييم تقارير الخبراء: ينبغي للمدقق تقييم التقارير و المعلومات المقدمة من الخبراء. يجب على المدقق أن يحلل النتائج و التوصيات المقدمة بعناية و أن يدرس تأثيرها على توجهاته المهنية و استنتاجاته التدقيقية النهائية.

باستعانة المدقق بأعمال خبير, يمكن تعزيز جودة التدقيق و زيادة مصداقية و موثوقية في تقرير التدقيق النهائي. إلا أنه يجب على المدقق أن يتبع المعايير المهنية المناسبة و أن يتأكد من استخدام المعلومات المقدمة من خبراء بشكل مناسب و موضوع

الفصل الثاني:
الدراسة الميدانية
والتطبيقية

تمهيد الفصل الثاني

بعد تطرقنا ومعالجتنا للإطار النظري لأثر الاستعانة بأعمال الخبير على أعمال المدقق في الفصل الأول سنحاول توضيح ما درسنا وذلك بإسقاط الجانب النظري على العينة المتكونة من المحاسبين ومحافظي الحسابات والخبراء وآخرون وهي العينة محل الدراسة وهذا من أجل معرفة آرائهم ، ومن خلال ذلك إستخدمنا إستمارة الاستبيان ، والقيام بتحليلها إحصائيا لإختبار فرضيات الدراسة من خلال إجابات أفراد العينة على الاستبيان ، وللالمام أكثر بالبحث تم تقسيم الفصل الى :

المبحث الاول : الطريقة والنموذج
المبحث الثاني : عرض وتحليل النتائج

الفصل الثاني: دراسة ميدانية لعينة من المدققين بولاية أدرار

في هذا الفصل سيتم التطرق الى اعطاء وتحليل البيانات وكذلك دراسة عينة من المدققين.

المبحث الأول: الطريقة والأدوات

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: الطريقة.

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

أولاً: مجتمع وعينة الدراسة

1/ مجتمع الدراسة

بغرض معرفة دور الخبير في التأثير على اعمال المدقق، تم إختيار مجتمع الدراسة يتكون من المدققين وكذلك المحاسبين والمحاسبين في الجامعة.

2/ عينة الدراسة

تكونت عينة الدراسة الحالية من 40 عامل، ولقد تم توزيع 40 إستبانة على المؤسسات، ولقد تم توزيع هذه الاستبيانات على حسب العاملين في كل مؤسسة، حيث تم استرجاع 40 إستبانة منها 30 إستبانة قابلة للمعالجة و 10 إستبانة غير قابلة للمعالجة، وبذلك يصبح عدد الاستبانة القابلة لتحليل هي 30 إستبانة.

البيانات	الاستبيانات الموزعة	الاستبيانات الغير قابلة للمعالجة	الاستبيانات الغير مسترجعة	الاستبيانات القابلة للمعالجة
المدققين	20	6	1	13
المحاسبين	10	2		7
المحاسبين الجامعيين	10	0	0	10
النسبة	%100	%4.4	%6.6	%89

أولاً: تصميم الاستبيان.

بعد ان قمنا بتحديد الهدف من الاستبيان وهو معرفة وجهات نظر افراد عينة الدراسة بخصوصاً اثر الاستعانة بأعمال الخبير على أعمال المدقق 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 ثلاثة محاور أساسية مبنية كالتالي:

أ. المحور الأول: البيانات الشخصية.

تضمن هذا المحور البيانات الشخصية للمبحوثين وعددها 40، وتتمثل في:

- السن، في 40 فئة كمية.
- المؤهل العلمي، في 40 فئة ترتيبية.
- الوظيفة، في 40 فئة.
- الخبرة المكتسبة، في 40 فئة كمية.

ب. المحور الثاني: أعمال الخبير

تضمن هذا المحور مجموعة من الأسئلة للتعرف على أعمال الخبير، وهي موضوعة في فقرة واحدة تم قياسها من خلال ثمانية عبارات عبارات.

ج. المحور الثالث: أعمال المدقق

تضمن هذا المحور مجموعة من الأسئلة للتعرف على أعمال المدقق، وهي موضوعة في فقرة واحدة تم قياسها من خلال ثمانية عبارات.

ثانياً: 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:

I. 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 (انظر الملحق رقم 01).

II. 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 10 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 الباحث. 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 أعمال الخبير:

يبين الجدول الموالي الصدق الداخلي لعبارات محور أعمال الخبير ما يلي:

الجدول رقم 01: الصدق الداخلي لعبارات محور أعمال الخبير

الرمز	العبارة	معامل الارتباط	مستوى المعنوية
-------	---------	----------------	----------------

X1	يقدم الخبير المتخصص خبرته ومعرفته العميقة في مجال محدد.	0.297	0.062
X2	يقوم الخبير بتحليل البيانات والمعلومات المتاحة لتقديم تقارير وتوصيات مبنية على أسس علمية.	0.567	0.000
X3	يعمل الخبير على تقييم المخاطر واكتشاف الثغرات والأخطاء المحتملة في العمليات والنظم.	0.624	0.000
X4	يساعد الخبير في تصميم وتطوير استراتيجيات واجرائات تحسين الأداء والكفاءة.	0.459	0.003
X5	يقدم الخبير تدريباً وتوجيهاً للفرق الداخلية لتعزيز مهاراتهم وقدراتهم في مجال التدقيق.	0.603	0.000
X6	يشارك الخبير في جلسات المناقشة والاجتماعات الاستشارية لتبادل الأفكار وتطوير الاستراتيجيات.	0.416	0.008
X7	يساعد الخبير في تحديد المشاكل والعوائق وتقديم حلول فعالة لتجاوزها.	0.718	0.000
X8	يسهم الخبير في تعزيز مستوى الثقة والمصادقية لدى الجهات الخارجية بفضل خبرته وتوجهه الاحترافي.	0.428	0.006

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

من الجدول السابق يتضح أن معامل الارتباط لجميع عبارات محور أعمال الخبير، يتراوح ما بين 0.297 و 0.718 وهذا يعني وجود ارتباط (قوي) بالمجموع الكلي للعبارات المتعلقة بهذه المحور. ويلاحظ أيضاً أن مستوى المعنوية لكل عبارة أقل من 0.05 بمعنى أن جميع العبارات دالة إحصائياً عند مستوى معنوية 0.05، وبذلك فإن عبارات هذه المحور صادقة لما صممت لقياسه.

2. الصدق الداخلي لعبارات محور أعمال المدقق:

يبين الجدول الموالي الصدق الداخلي لعبارات محور أعمال المدقق ما يلي:

الجدول رقم 02: الصدق الداخلي لعبارات محور أعمال المدقق.

الرمز	العبارة	معامل الارتباط	مستوى المعنوية
Y1	يعتبر التدقيق عملية تقييم وفحص دقيق للسجلات والمعلومات المالية والعمليات للتأكد من الالتزام بالمعايير واللوائح.	0.118	0.468
Y2	يهدف التدقيق إلى تحليل البيانات والمعلومات لتحديد الثغرات والمخاطر والتحسينات الممكنة.	0.472	0.002
Y3	يشمل التدقيق تقييم فعالية وكفاءة النظم والاجرائات المعمول بها في المؤسسة.	0.597	0.000
Y4	يعتمد التدقيق على المعايير المهنية والقوانين المالية والضوابط الداخلية المعمول بها في المؤسسة.	0.802	0.000
Y5	يساعد التدقيق في تقليل المخاطر المالية والقانونية والتشغيلية من خلال تحديد ومعالجة المشاكل المحتملة.	0.744	0.000
Y6	يسهم التدقيق في تحقيق الامتثال للمعايير القانونية والضوابط الداخلية.	0.709	0.000
Y7	يعمل التدقيق على تقييم فعالية استخدام الموارد وتحسين عمليات التكلفة والكفاءة.	0.573	0.000

Y8	يتميز التدقيق بالاستقصاء والتحقق الدقيق للوثائق والمعلومات المالية والإدارية.	0.760	0.000
----	---	-------	-------

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على مخرجات برنامج spss من الجدول السابق يتضح أن معامل الارتباط لجميع عبارات محور أعمال المدقق، يتراوح ما بين 0.118 و 0.802 وهذا يعني وجود ارتباط قوي بالمجموع الكلي للعبارات المتعلقة بهذه المحور. ويلاحظ أيضاً أن مستوى المعنوية لكل عبارة أقل من 0.05 بمعنى أن جميع العبارات دالة إحصائياً 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 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: أعمال الخبير	0.692	0.000
2	المحور الثالث: أعمال المدقق	0.791	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 0.692 و 0.791 ، وهذا يدل على وجود ارتباط قوي بين 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، وأنها ترتبط بفرضية هذه الدراسة والتمثلة في وجهة نظر الأفراد في أثر الاستعانة بأعمال الخبير على أعمال المدقق.

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 وبنفس 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 قاما بالبحثان 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. وقاما بالبحثان 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 أعمال الخبير بطريقة ألفا كرونباخ:

قيست معاملات ألفا كرونباخ للمحور ككل، والنتائج موضحة في الجدول كما يلي:
الجدول رقم 04: الثبات بطريقة ألفا كرونباخ لمحور أعمال الخبير.

المحور	عدد العبارات	معامل ألفا
أعمال الخبير	8	0.767

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على مخرجات برنامج spss
من الجدول السابق يتضح أن معامل ألفا كرونباخ كان 0.767 وهو يشير إلى ثبات قوي كما أنها تشير إلى جودة مقياس محور الخبير، لتؤكد أيضا على صدق الاستبيان وحسن قياسه، والفهم المتساوي لعينة الدراسة.

أ. ثبات مقياس محور أعمال المدقق بطريقة ألفا كرونباخ:

قيست معاملات ألفا كرونباخ للمحور ككل، والنتائج موضحة في الجدول كما يلي:
الجدول رقم 05: الثبات بطريقة ألفا كرونباخ لمحور أعمال المدقق.

المحور	عدد العبارات	معامل ألفا
أعمال المدقق	8	0.612

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على مخرجات برنامج spss
من الجدول السابق يتضح أن معامل ألفا كرونباخ كان 0.612 وهو يشير إلى ثبات قوي مقبول كما أنه يشير إلى جودة مقياس محور أعمال المدقق، لتؤكد أيضا على الاستبيان وحسن قياسه، والفهم المتساوي لعينة الدراسة.

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	16	0.694

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على مخرجات برنامج spss
من الجدول السابق يتضح أن معامل ألفا كرونباخ لكامل عبارات الاستبيان كان 0.694، وهو يشير إلى ثبات قوي، مما يؤكد النتائج السابقة، وبالتالي جودة الاستبيان وحسن قياسه لكل متغيرات الدراسة، والفهم المتساوي لعينة الدراسة.

المطلب الثاني: أدوات جمع وتحليل البيانات

من خلال هذا المطلب سنحاول توضيح مختلف الأدوات الإحصائية والبرامج المستخدمة ومعالجة البيانات المجمعة من الاستبيان.

1. الاستبيان: هي أحد أدوات البحث، وهي تتكون من مجموعة من الأسئلة وغيرها من أوجه طلب المعلومات وذلك من أجل تجميع المعلومات من الأشخاص موضع البحث.

كما تم الاعتماد على هذا الأخير في جمع البيانات وذلك بناء على الأسئلة المؤخودة من الدراسات السابقة شريطة أن تتضمن أحد المتغيرين (التابع أو المستقل أو كليهما) حيث يتعلق الجزء الأول بالبيانات الشخصية المتعلقة بعينة الدراسة كالسن والمستوى والوظيفة وسنوات الخبرة، والجزء الثاني يتعلق بالمتغير المستقل (أعمال الخبير) والجزء الثالث يتعلق بالمتغير التابع (أعمال المدقق).

2. المقابلة: هي إحدى الطرق التي تم الاعتماد عليها في هذا البحث لجمع البيانات من خلال تسليم الاستبيانات للعينات محل الدراسة، ومعرفة رأيهم حول الموضوع.

3. المقياس المعتمد في الدراسة: اعتمدت الدراسة على مقياس ليكارت الخماسي وهو أسلوب لقياس الاتجاهات أو الآراء، ويستخدم في العديد من استمارات الاستبيان أو استطلاع الآراء ويتم توجيه أسئلة بحيث تكون الإجابة تعبر عن الآراء ويعتمد المقياس على ردود تدل على درجة الموافقة أو الاعتراض على صيغة ما.

المبحث الثاني: عرض وتحليل النتائج

المطلب الأول: نتائج التحليل الوصفي للعينات

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 العمر:

يوضح الجدول الموالي نتائج التحليل الوصفي لبيانات عينة الدراسة المتعلقة بعامل العمر ما يلي:
الجدول رقم 07: توزيع أفراد العينة حسب العمر.

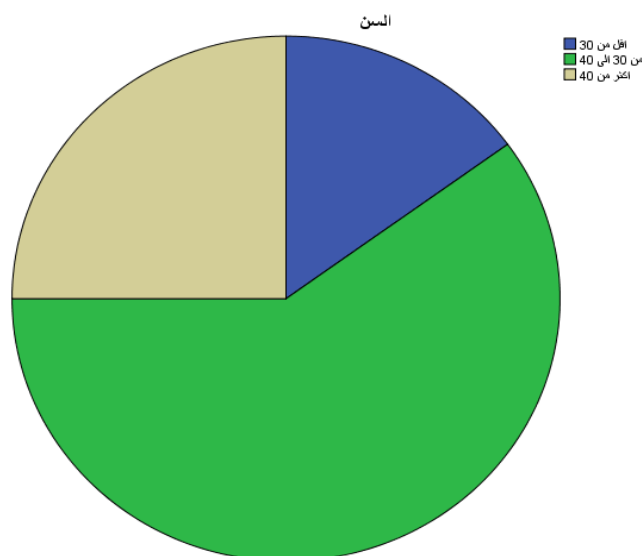
العمر	التكرار	النسبة المئوية%
أقل من 30 سنة	6	15%
من 30 الى 40 سنة	24	60%
أكثر من 40 سنة	10	25%
المجموع	40	100%

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

من خلال الجدول السابق يتضح أن أكثر المبحوثين أعمارهم من 30 الى 40 سنة، حيث بلغت نسبتهم 60% تليهم الفئة التي أعمارها أكثر من 40 سنة فهم يمثلون نسبة 25% وهم أقل من الفئة التي أعمارها أقل من 30 سنة ذلك أن الفارق هو 4 مفردات من عينة الدراسة.

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

الشكل رقم 1: توزيع أفراد عينة الدراسة حسب العمر.



2. عرض توزيع العينة حسب عامل المؤهل العلمي:

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

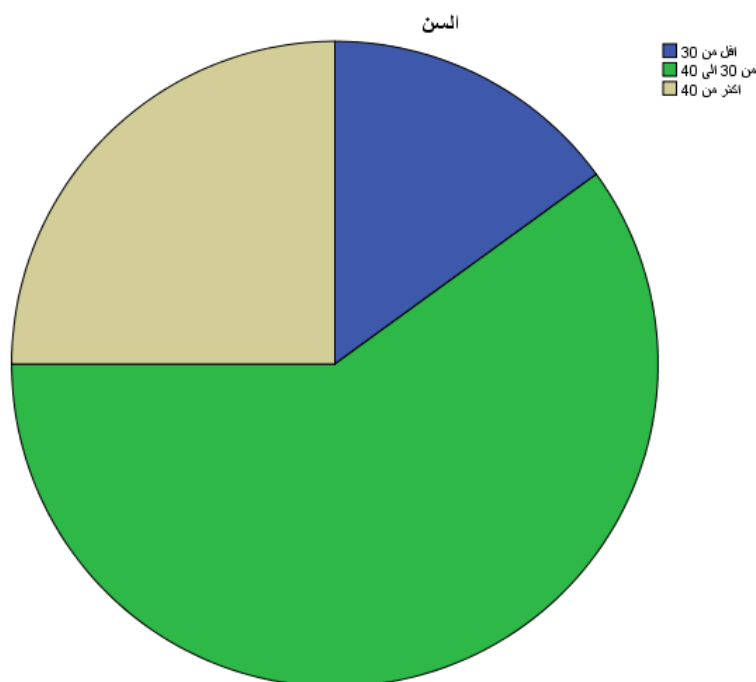
الجدول رقم 08: توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلم.

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة المئوية%
ثانوي	2	5%
دبلوم مهني	2	5%
جامعي	30	75%
دراسات عليا	6	15%
المجموع	40	100

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

من خلال الجدول السابق يتضح أن أكثر الباحثين هم فئة الجامعيين، حيث بلغت نسبتهم 75% أما فئة الدراسات العليا فهم يمثلون نسبة 15%، أما أصحاب المستوى الثانوي والدبلوم المهني فالنسبة المئوية لكل منهما هي 5% كما هو موضح في الجدول أعلاه. والشكل الموالي يوضح طبيعة توزيع أفراد عينة الدراسة حسب عامل المؤهل العلمي:

الشكل رقم 2: توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي.



3. عرض توزيع العينة حسب عامل الوظيفة:

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

يلي:

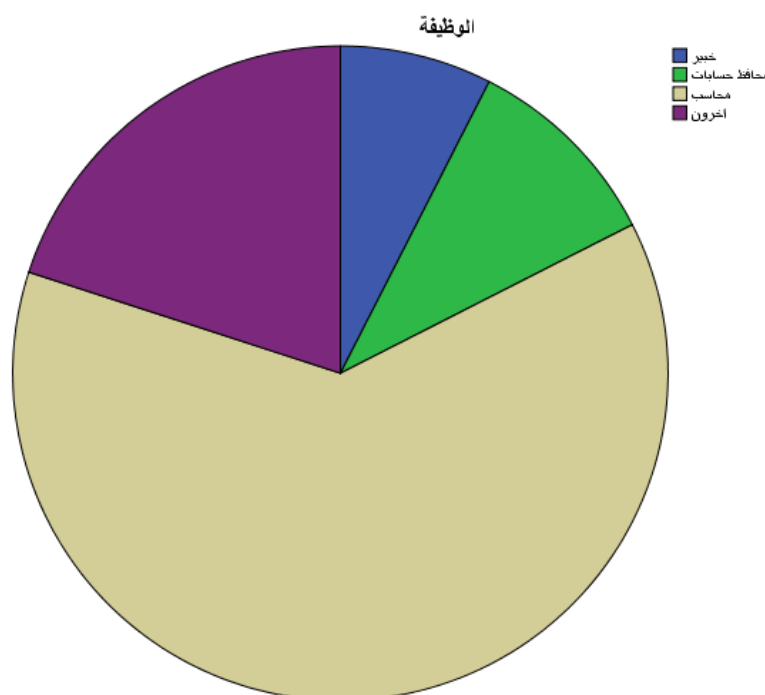
الجدول رقم 09: توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة.

الوظيفة	التكرار	النسبة المئوية %
خبير	3	7.5%
محافظ حسابات	4	10%
محاسب	25	62.5%
آخرون	8	20%
المجموع	40	100

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

من خلال الجدول السابق يتضح أن أكثر المبحوثين هم فئة المحاسبين، حيث بلغت نسبتهم 62.5 أما فئة الآخرون فهم يمثلون نسبة 20%، أما الخبراء فبلغت نسبتهم 7.5%، وأخير محافظي الحسابات بنسبة 10%.

والشكل الموالي يوضح طبيعة توزيع أفراد عينة الدراسة حسب عامل الوظيفة:
الشكل رقم 3: توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الوظيفة.



4. عرض توزيع العينة حسب عامل الخبرة:

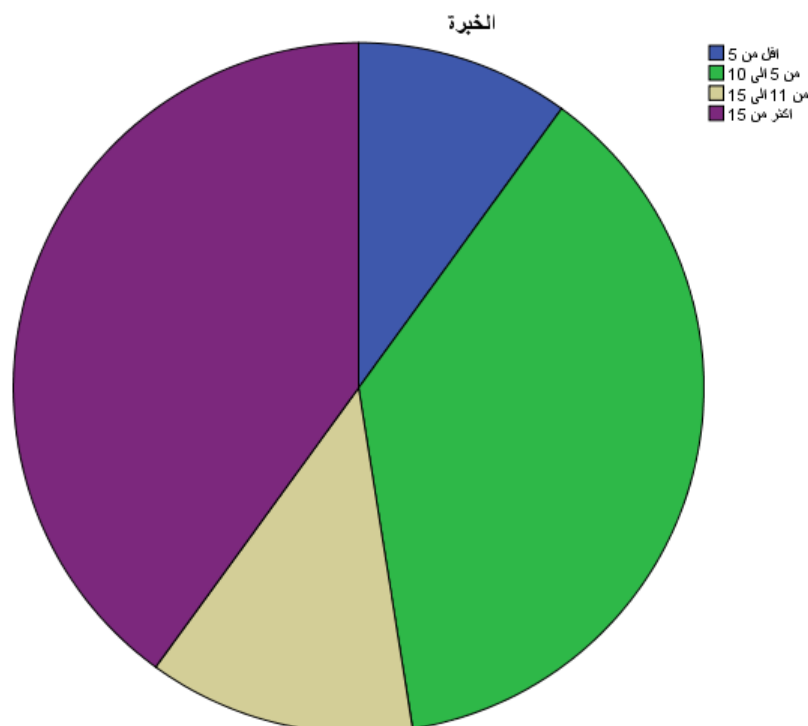
يوضح الجدول الموالي نتائج التحليل الوصفي لبيانات عينة الدراسة المتعلقة بعامل الخبرة ما يلي:
الجدول رقم 10: توزيع أفراد العينة حسب الخبرة.

الخبرة	التكرار	النسبة المئوية %
أقل من 5 سنوات	4	10%
من 5 الى 10 سنوات	15	37.5%
من 11 الى 15 سنة	5	12.5%
أكثر من 15 سنة	16	40%
المجموع	40	100

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

من خلال الجدول السابق يتضح أن أكثر المبحوثين هم فئة أكثر من 15 سنة، حيث بلغت نسبتهم 40%، تليهم فئة من 5 الى 10 سنوات بنسبة 37.5%، ثم فئة من 11 الى 15 سنة، بنسبة 12.5%، وأخيرا فئة أقل من 5 سنوات بنسبة 10%.

والشكل الموالي يوضح طبيعة توزيع افراد عينة الدراسة حسب عامل الخبرة:
الشكل رقم 4: توزيع افراد عينة الدراسة حسب الخبرة.



المصدر: من اعداد الطالبين

5. التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة:

نقوم في هذا الجزء بالتحليل الوصفي لخصائص محاور الدراسة: محور أعمال الخبير ومحور أعمال المدقق، 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:

$$\text{المدى} = \frac{5}{5-1} = 1.25$$

إذن تكون المتوسطات المرجحة كما يلي:

الجدول رقم 11: المتوسطات المرجحة للأسئلة ذات الخمس خيارات

الفئات	الخيار المقابل
من 1 إلى 1.79	غير موافق بشدة
من 1.80 إلى 2.59	غير موافق
من 2.6 إلى 3.39	محايد
من 3.4 إلى 4.19	موفق
من 4.2 إلى 5	موافق بشدة

المصدر: من اعداد الباحثان بالاعتماد على برنامج Excel

أولاً: عرض خصائص محور أعمال الخبير

يتكون هذا المحور من فقرة واحدة، ويتم تحليلها وصفيًا من خلال: المتوسط الحسابي، الانحراف المعياري، الاتجاه مبينة في الجداول الموالية:

الجدول رقم 12: البيانات الوصفية لعبارات محور أعمال الخبير

الترميز	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
X1	يقدم الخبير المتخصص خبرته ومعارفته العميقة في مجال محدد.	3.82	0.54	موافق
X2	يقوم الخبير بتحليل البيانات والمعلومات المتاحة لتقديم تقارير وتوصيات مبنية على أسس علمية.	3.87	0.64	موافق
X3	يعمل الخبير على تقييم المخاطر واكتشاف الثغرات والأخطاء المحتملة في العمليات والنظم.	3.85	0.69	موافق
X4	يساعد الخبير في تصميم وتطوير استراتيجيات واجراءات تحسين الأداء والكفاءة.	3.50	0.67	موافق
X5	يقدم الخبير تدريباً وتوجيهاً للفرق الداخلية لتعزيز	3.50	0.81	موافق

			مهارتهم وقدراتهم في مجال التدقيق.	
X6	يشارك الخبير في جلسات المناقشة والاجتماعات الاستشارية لتبادل الأفكار وتطوير الاستراتيجيات.	3.60	0.70	موافق
X7	يساعد الخبير في تحديد المشاكل والعوائق وتقديم حلول فعالة لتجاوزها.	3.72	0.67	موافق
X8	يسهم الخبير في تعزيز مستوى الثقة والمصادقية لدى الجهات الخارجية بفضل خبرته وتوجهه الاحترافي.	3.85	0.66	موافق
	المتوسط العام للمحور أعمال الخبير	3.71	0.35	موافق

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

يلاحظ من الجدول السابق أن المتوسطات الحسابية لمحور أعمال الخبير تراوحت بين 5.3 و 3.85، وجاءت الانحرافات المعيارية بين 0.54 و 0.81 وهي تشير بذلك إلى وجود تشتت كبير في آراء افراد عينة الدراسة حول المتوسطات الحسابية، وقد سجلت العبارة: يسهم الخبير في تعزيز مستوى الثقة والمصادقية لدى الجهات الخارجية بفضل خبرته وتوجهه الاحترافي. أعلى متوسط حسابي باتجاه 3.85، مما يدل على انها العبارة الأكثر توافقاً مع وجهات نظر افراد العينة، في حين سجلت العبارتين: يساعد الخبير في تصميم وتطوير استراتيجيات واجراءات تحسين الأداء والكفاءة، ويقدم الخبير تدريباً وتوجيهها للفرق الداخلية لتعزيز مهارتهم وقدراتهم في مجال التدقيق. أدنى متوسط حسابي مما يدل على انها العبارة الأقل توافقاً مع وجهات نظر افراد العينة، وسجلت العبارة المسماة ب: يقدم الخبير المتخصص خبرته ومعرفة العميقة في مجال محدد، أقل انحراف معياري بـ 0.54، مما يدل على انها العبارة الأكثر اتفاقاً عليها بين افراد العينة، في حين سجلت العبارة المسماة: يقدم الخبير تدريباً وتوجيهها للفرق الداخلية لتعزيز مهارتهم وقدراتهم في مجال التدقيق. أكبر انحراف معياري بـ 0.81 مما يدل على انها العبارة الأقل اتفاقاً عليها بين وجهات نظر افراد العينة.

وعموماً فإن المتوسط الحسابي للمحور ككل بلغ 3.71 وهو يقابل الاتجاه من 3.4 الى 19.4 مما يعني ان افراد عينة الدراسة متفقون مع عبارات هذا المحور بانحراف معياري قدره 0.35 .

ثانياً: عرض خصائص محور أعمال المدقق

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 أعمال المدقق

الترميز	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
Y1	يعتبر التدقيق عملية تقييم وفحص دقيق للسجلات والمعلومات المالية والعمليات للتأكد من الالتزام بالمعايير واللوائح.	4.10	0.44	موافق

Y2	يهدف التدقيق الى تحليل البيانات والمعلومات لتحديد الثغرات والمخاطر والتحسينات الممكنة.	4.20	0.46	موافق بشدة
Y3	يشمل التدقيق تقييم فعالية وكفاءة النظم والاجراءات المعمول بها في المؤسسة.	3.97	0.53	موافق
Y4	يعتمد التدقيق على المعايير المهنية والقوانين المالية والضوابط الداخلية المعمول بها في المؤسسة.	4.02	0.80	موافق
Y5	يساعد التدقيق في تقليل المخاطر المالية والقانونية والتشغيلية من خلال تحديد ومعالجة المشاكل المحتملة.	3.9	0.74	موافق
Y6	يسهم التدقيق في تحقيق الامتثال للمعايير القانونية والضوابط الداخلية.	4.05	0.81	موافق
Y7	يعمل التدقيق على تقييم فعالية استخدام الموارد وتحسين عمليات التكلفة والكفاءة.	3.87	0.82	موافق
Y8	يتميز التدقيق بالاستقصاء والتحقق الدقيق للوثائق والمعلومات المالية والادارية.	4.17	0.67	موافق
المتوسط العام للمحور أعمال المدقق		4.03	0.41	موافق

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

يلاحظ من الجدول السابق أن المتوسطات الحسابية لمحور أعمال المدقق تراوحت بين 0.41 و 4.2، وجاءت الانحرافات المعيارية بين 0.41 و 0.82 وهي تشير بذلك إلى وجود تشتت كبير في آراء افراد عينة الدراسة حول المتوسطات الحسابية، وقد سجلت العبارة المسماة بـ: يهدف التدقيق الى تحليل البيانات والمعلومات لتحديد الثغرات والمخاطر والتحسينات الممكنة، أعلى متوسط حسابي باتجاه 2.4، مما يدل على انها العبارة الأكثر توافقا مع وجهات نظر افراد العينة، في حين سجلت العبارة المسماة: يعمل التدقيق على تقييم فعالية استخدام الموارد وتحسين عمليات التكلفة والكفاءة، أدنى متوسط حسابي مما يدل على انها العبارة الأقل توافقا مع وجهات نظر افراد العينة، وسجلت العبارة المسماة بـ: يعتبر التدقيق عملية تقييم وفحص دقيق للسجلات والمعلومات المالية والعمليات للتأكد من الالتزام بالمعايير واللوائح، أقل انحراف معياري بـ 0.44، مما يدل على انها العبارة الأكثر اتفاقا عليها بين افراد العينة، في حين سجلت العبارة المسماة: يعمل التدقيق على تقييم فعالية استخدام الموارد وتحسين عمليات التكلفة والكفاءة. أكبر انحراف معياري بـ 0.82 مما يدل على انها العبارة الأقل اتفاقا عليها بين وجهات نظر افراد العينة. وعموما فإن المتوسط الحسابي للمحور ككل بلغ 4.88 وهو يقابل الاتجاه من 4.2 الى 5 مما يعني ان افراد عينة الدراسة متفقون بشدة مع عبارات هذا المحور بانحراف معياري قدره 0.41.

6. اختبار الفروض:

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

اختبار الفرضية الرئيسية الأولى.

تم صياغة الفرضية الرئيسية الأولى كالآتي: لا توجد فروق ذات دلالة احصائية في ادراك افراد عينة الدراسة لمفاهيم أعمال الخبير عند مستوى معنوية 5%. وتتجزأ منها الفرضيات الفرعية التالية:
أ. الفرضية الفرعية الأولى:

لا توجد فروق ذات دلالة احصائية في ادراك افراد عينة الدراسة لمفاهيم أعمال الخبير عند مستوى معنوية 5% تعزى لعامل السن.
وحيث أن التباينات والعينات التي تم سحبها هي عشوائية ومستقلة، فيمكن إكمال تحليل التباين، وفيما يلي جدول تحليل التباين التالي لعامل السن:

الجدول رقم 14: تحليل التباين لاختبار الفرضية الفرعية الاولى من الفرضية الرئيسية الأولى

ANOVA	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط مجموع المربعات	المؤشر الإحصائي F	القيمة الاحتمالية SIG
بين المجموعات	0.085	2	0.042	0.325	0.725
داخل المجموعات	4.821	37	0.130		
الكلي	4.906	39			

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

من خلال نتائج الجدول نلاحظ ان قيمة Sig (مستوى المعنوية) تساوي $0.725 > 0.05$ مما يدل على عدم وجود فروق ذات دلالة احصائية لدى افراد العينة في ادراك مفاهيم أعمال الخبير عند مستوى معنوية 5% حسب متغير العمر، وعليه نقبل الفرضية الفرعية 1 التي تنص على انه لا توجد فروق ذات دلالة معنوية لدى افراد العينة في ادراك مفاهيم أعمال الخبير عند مستوى معنوية 5% ، تعزى لعامل العمر.

ب. الفرضية الفرعية الثانية:

لا توجد فروق ذات دلالة احصائية في ادراك افراد عينة الدراسة لمفاهيم أعمال الخبير عند مستوى معنوية 5% تعزى لعامل المستوى.
وحيث أن التباينات والعينات التي تم سحبها هي عشوائية ومستقلة، فيمكن إكمال تحليل التباين، وفيما يلي جدول تحليل التباين التالي لعامل المستوى:

الجدول رقم 15: 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	0.674	3	0.225	1.912	0.145
داخل المجموعات	4.232	36	0.118		
الكلي	4.906	39			

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

من خلال نتائج الجدول نلاحظ ان قيمة Sig (مستوى المعنوية) تساوي $0.145 < 0.05$ مما يدل على عدم وجود فروق ذات دلالة معنوية لدى افراد العينة في ادراك مفاهيم أعمال الخبير عند مستوى معنوية 5% حسب متغير المستوى، وعليه نقبل الفرضية الفرعية 2 التي تنص على انه لا توجد فروق ذات دلالة معنوية لدى افراد العينة في ادراك مفاهيم أعمال الخبير عند مستوى معنوية 5% ، تعزى لعامل العمر.

ج. الفرضية الفرعية الثالثة:

لا توجد فروق ذات دلالة معنوية في ادراك افراد عينة الدراسة لمفاهيم أعمال الخبير عند مستوى معنوية 5% تعزى لعامل الوظيفة. 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 الرابعة من الفرضية الرئيسية الأولى

ANOVA	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط مجموع المربعات	المؤشر الإحصائي F	القيمة الاحتمالية SIG
بين المجموعات	0.107	3	0.036	0.266	0.849
داخل المجموعات	4.799	36	0.133		

			39	4.906	الكلي
--	--	--	----	-------	-------

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

من خلال نتائج الجدول نلاحظ ان قيمة Sig (مستوى المعنوية) تساوي $0.05 < 0.266$ مما يدل على عدم وجود فروق ذات دلالة معنوية لدى افراد العينة في ادراك مفاهيم أعمال الخبير عند مستوى معنوية 5% حسب متغير الوظيفة، وعليه نقبل الفرضية الفرعية 3 التي تنص على انه لا توجد فروق ذات دلالة معنوية لدى افراد العينة في ادراك مفاهيم أعمال الخبير عند مستوى معنوية 5%، تعزى لعامل الوظيفة.

د. الفرضية الفرعية الرابعة:

لا توجد فروق ذات دلالة احصائية في ادراك افراد عينة الدراسة لمفاهيم أعمال الخبير عند مستوى معنوية 5% تعزى لعامل الوظيفة. 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 الخامسة من الفرضية الرئيسية الأولى

ANOVA	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط مجموع المربعات	المؤشر الإحصائي F	القيمة الاحتمالية SIG
بين المجموعات	0.976	3	0.325	2.982	0.044
داخل المجموعات	3.929	36	0.109		
الكلي	4.906	39			

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

من خلال نتائج الجدول نلاحظ ان قيمة Sig (مستوى المعنوية) تساوي $0.044 < 0.05$ أصغر مما يدل على وجود فروق ذات دلالة معنوية لدى افراد العينة في ادراك مفاهيم أعمال الخبير عند مستوى معنوية 5% حسب متغير الخبرة، وعليه لا نقبل الفرضية الفرعية 4 التي تنص على انه لا توجد فروق ذات دلالة معنوية لدى افراد العينة في ادراك مفاهيم أعمال الخبير عند مستوى معنوية 5% ، تعزى لعامل الخبرة. اختبار الفرضية الرئيسية الثانية:

الدراسة الميدانية

تم صياغة الفرضية الرئيسية الثانية كالآتي: لا توجد فروق ذات دلالة معنوية في ادراك افراد عينة الدراسة لمفاهيم اعمال المدقق عند مستوى معنوية 5%. وتتجزأ منها الفرضيات الفرعية التالية:
أ.الفرضية الفرعية الأولى:

لا توجد فروق ذات دلالة احصائية في ادراك افراد عينة الدراسة لمفاهيم اعمال المدقق عند مستوى معنوية 5% تعزى لعامل السن.
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 الأولى من الفرضية الرئيسية الثانية

ANOVA	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط مجموع المربعات	المؤشر الإحصائي F	القيمة الاحتمالية SIG
بين المجموعات	1.894	2	0.947	7.114	0.02
داخل المجموعات	4.925	37	0.133		
الكلي	6.819	39			

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

من خلال نتائج الجدول نلاحظ ان قيمة Sig (مستوى المعنوية) تساوي 0.02 أصغر من 0,05 مما يدل على وجود فروق ذات دلالة معنوية لدى افراد العينة في ادراك مفاهيم أعمال الخبير عند مستوى معنوية 5% حسب متغير الخبرة، وعليه لا نقبل الفرضية الفرعية 1 التي تنص على انه لا توجد فروق ذات دلالة معنوية لدى افراد العينة في ادراك مفاهيم أعمال المدقق عند مستوى معنوية 5% ، تعزى لعامل السن.

ب.الفرضية الفرعية الثانية:

لا توجد فروق ذات دلالة احصائية في ادراك افراد عينة الدراسة لمفاهيم أعمال المدقق عند مستوى معنوية 5% تعزى لعامل المستوى.
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 الثانية من الفرضية الرئيسية الثانية

ANOVA	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط مجموع المربعات	المؤشر الإحصائي F	القيمة الاحتمالية SIG
بين المجموعات	0.352	3	0.117	0.653	0.586
داخل المجموعات	6.467	36	0.180		
الكلي	6.819	39			

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

من خلال نتائج الجدول نلاحظ ان قيمة Sig (مستوى المعنوية) تساوي $0.586 < 0.05$ مما يدل على عدم وجود فروق ذات دلالة معنوية لدى افراد العينة في ادراك مفاهيم أعمال المدقق عند مستوى معنوية 5% حسب متغير المستوى، وعليه نقبل الفرضية الفرعية 2 التي تنص على انه لا توجد فروق ذات دلالة معنوية لدى افراد العينة في ادراك مفاهيم أعمال المدقق عند مستوى معنوية 5%، تعزى لعامل المستوى.

ج. الفرضية الفرعية الثالثة:

لا توجد فروق ذات دلالة احصائية في ادراك افراد عينة الدراسة لمفاهيم أعمال المدقق عند مستوى معنوية 5% تعزى لعامل الوظيفة.

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

الجدول رقم 20: 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	1.301	3	0.434	2.830	0.052
داخل المجموعات	5.517	36	0.153		
الكلي	6.819	39			

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

من خلال نتائج الجدول نلاحظ ان قيمة Sig (مستوى المعنوية) تساوي $0.052 <$ 0,05 مما يدل على عدم وجود فروق ذات دلالة معنوية لدى افراد العينة في ادراك مفاهيم أعمال المدقق عند مستوى معنوية 5% حسب متغير الوظيفة، وعليه نقبل الفرضية الفرعية 3 التي تنص على انه لا توجد فروق ذات دلالة معنوية لدى افراد العينة في ادراك مفاهيم أعمال المدقق عند مستوى معنوية 5% ، تعزى لعامل الوظيفة.
د. الفرضية الفرعية الرابعة:

لا توجد فروق ذات دلالة احصائية في ادراك افراد عينة الدراسة لمفاهيم أعمال المدقق 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 21: 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	2.263	3	0.754	5.961	0.002
داخل المجموعات	4.556	36	0.127		
الكلي	6.819	39			

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

من خلال نتائج الجدول نلاحظ ان قيمة Sig (مستوى المعنوية) تساوي 0.002 أصغر من 0,05 مما يدل على وجود فروق ذات دلالة معنوية لدى افراد العينة في ادراك مفاهيم أعمال المدقق عند مستوى معنوية 5% حسب متغير الخبرة، وعليه لا نقبل الفرضية الفرعية 4 التي تنص على انه لا توجد فروق ذات دلالة معنوية لدى افراد العينة في ادراك مفاهيم أعمال المدقق عند مستوى معنوية 5% ، تعزى لعامل الخبرة.

اختبار الفرضية الرئيسية الثالثة:

تم صياغة الفرضية الرئيسية الثالثة كالآتي: لا يوجد دور ذو دلالة احصائية لأعمال الخبير على أعمال المدقق 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 22: نموذج الانحدار بين أعمال الخبير وأعمال المدقق.

الخطأ المعياري	الارتباط المعدل	معامل التحديد	R	النموذج
0.42	-0.015	0.42	0.106 ^a	X,Y

المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS23.

يتضح من خلال الجدول اعلاه وفقا لآراء أفراد العينة المدروسة أن قيمة معامل الارتباط بين أعمال الخبير وأعمال المدقق بلغت 0.106^a وهي تدل على أنه يوجد ارتباط موجب بين المتغيرين وهو ارتباط متوسط، وبلغ معامل التحديد 0.011 من التغير في أعمال المدقق لدى أفراد عينة الدراسة ناتج عن التغير في مستوى الاهتمام بأعمال الخبير ومنه نرفض الفرضية السابقة التي تنص على أنه: لا يوجد دور ذو دلالة معنوية لأعمال الخبير على أعمال المدقق لدى أفراد عينة الدراسة عند مستوى معنوية 0.05

الجدول رقم 23: تحليل التباين في المتوسطات بين أعمال الخبير وأعمال المدقق.

مستوى المعنوية	F	مربعات المتوسطات	درجات الحرية	مجموع المربعات	النموذج (X,Y)
0.514 ^b	0.433	0.077	1	0.077	الانحدار
		0.177	38	6.742	البواقي
			39	6.819	المجموع

المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss23.

يتضح من خلال الجدول اعلاه أن مستوى معنوية هو 0.514^b وهي أكبر من 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 24: تحليل الانحدار لأعمال الخبير وأعمال المدقق.

النموذج	المعاملات غير المعيارية		المعاملات المعيارية	T	مستوى المعنوية
	B	الخطأ	Beta		
القيمة الثابتة	3.572	0.710		5.033	0.000
X	0.125	0.190	0.106	0.658	0.514

المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS23.

يتضح من خلال الجدول اعلاه وفقا لآراء أفراد العينة المدروسة أن القيمة الثابتة للنموذج بلغت 3.572 وهي قيمة لا تتغير بتغير X وبخطأ معياري 0.710، أما بالنسبة لميل معادلة الانحدار الخطي فقد بلغ 0.125 أي وذلك بخطأ معياري قدره 0.190، وعليه يمكن القول أنه هناك دور ذو دلالة إحصائية لأعمال الخبير في أعمال المدقق بمعادلة تنبؤ نصيغها على النحو التالي:

$$Y=aX+b$$

$$Y=0.125X+3.572 \text{ أي أن:}$$

وعليه نقبل الفرضية البديلة التي تنص على أنه: يوجد دور ذو دلالة معنوية لأعمال الخبير في أعمال المدقق لدى عينة الدراسة عند مستوى معنوية 0.05

المطلب الثاني: مناقشة النتائج وتفسيرها

1. لا توجد فروق ذات دلالة معنوية في ادراك افراد عينة الدراسة لمفاهيم اعمال الخبير عند مستوى معنوية 5% تعزى لعامل السن.

2. لا توجد فروق ذات دلالة معنوية في ادراك افراد عينة الدراسة لمفاهيم أعمال الخبير عند مستوى معنوية 5% تعزى لعامل المستوى.

3. لا توجد فروق ذات دلالة معنوية في ادراك افراد عينة الدراسة لمفاهيم أعمال الخبير عند مستوى معنوية 5% تعزى لعامل الوظيفة.

4. لا توجد فروق ذات دلالة معنوية في ادراك افراد عينة الدراسة لمفاهيم أعمال الخبير عند مستوى معنوية 5% تعزى لعامل الوظيفة.

5. من خلال نتائج الجدول رقم 17 نلاحظ ان قيمة Sig (مستوى المعنوية) تساوي 0.044 أصغر من 0,05 مما يدل على وجود فروق ذات دلالة معنوية لدى افراد العينة في ادراك مفاهيم أعمال الخبير عند مستوى معنوية 5% حسب متغير الخبرة، وعليه لا نقبل الفرضية الفرعية 4 التي تنص على انه لا توجد فروق ذات دلالة معنوية لدى افراد العينة في ادراك مفاهيم أعمال الخبير عند مستوى معنوية 5% ، تعزى لعامل الخبرة.

6. من خلال نتائج الجدول رقم 18 نلاحظ ان قيمة Sig (مستوى المعنوية) تساوي 0.02 أصغر من 0,05 مما يدل على وجود فروق ذات دلالة معنوية لدى افراد العينة في ادراك مفاهيم أعمال الخبير عند مستوى معنوية 5% حسب متغير الخبرة، وعليه لا نقبل الفرضية الفرعية 1 التي تنص على انه لا توجد فروق ذات دلالة معنوية لدى افراد العينة في ادراك مفاهيم أعمال المدقق عند مستوى معنوية 5% ، تعزى لعامل السن.

7. من خلال نتائج الجدول رقم 19 نلاحظ ان قيمة Sig (مستوى المعنوية) تساوي $0.586 > 0.05$ مما يدل على عدم وجود فروق ذات دلالة معنوية لدى افراد العينة في ادراك مفاهيم أعمال المدقق عند مستوى معنوية 5% حسب متغير المستوى، وعليه نقبل الفرضية الفرعية 2 التي تنص على انه لا توجد فروق ذات دلالة معنوية لدى افراد العينة في ادراك مفاهيم أعمال المدقق عند مستوى معنوية 5%، تعزى لعامل المستوى.

8. من خلال نتائج الجدول 20 نلاحظ ان قيمة Sig (مستوى المعنوية) تساوي $0.052 > 0.05$ مما يدل على عدم وجود فروق ذات دلالة معنوية لدى افراد العينة في ادراك مفاهيم أعمال المدقق عند مستوى معنوية 5% حسب متغير الوظيفة، وعليه نقبل الفرضية الفرعية 3 التي تنص على انه لا توجد فروق ذات دلالة معنوية لدى افراد العينة في ادراك مفاهيم أعمال المدقق عند مستوى معنوية 5%، تعزى لعامل الوظيفة.

9. من خلال نتائج الجدول 21 نلاحظ ان قيمة Sig (مستوى المعنوية) تساوي 0.002 أصغر من 0.05 مما يدل على وجود فروق ذات دلالة معنوية لدى افراد العينة في ادراك مفاهيم أعمال المدقق عند مستوى معنوية 5% حسب متغير الخبرة، وعليه لا نقبل الفرضية الفرعية 4 التي تنص على انه لا توجد فروق ذات دلالة معنوية لدى افراد العينة في ادراك مفاهيم أعمال المدقق عند مستوى معنوية 5% ، تعزى لعامل الخبرة.

10. من خلال نموذج الانحدار بين أعمال الخبير وأعمال المدقق اتضح لنا من خلال آراء أفراد العينة المدروسة أن قيمة معامل الارتباط بين أعمال الخبير وأعمال المدقق بلغت 0.106^a وهي تدل على أنه يوجد ارتباط موجب بين المتغيرين وهو ارتباط متوسط، وبلغ معامل التحديد 0.011 من التغير في أعمال المدقق لدى أفراد عينة الدراسة ناتج عن التغير في مستوى الاهتمام بأعمال الخبير ومنه نرفض الفرضية السابقة التي تنص على أنه: لا يوجد دور ذو دلالة معنوية لأعمال الخبير على أعمال المدقق لدى أفراد عينة الدراسة عند مستوى معنوية 0.05

11. من خلال تحليل التباين في المتوسطات بين أعمال الخبير وأعمال المدقق اتضح لنا أن مستوى معنوية هو 0.514^b وهي أكبر من 0.05 وهذا دل على أن نموذج الانحدار المقترح هو ملائم للدراسة.

12. من خلال تحليل الانحدار لأعمال الخبير وأعمال المدقق اتضح لنا وفقاً لآراء أفراد العينة المدروسة أن القيمة الثابتة للنموذج بلغت 3.572 وهي قيمة لا تتغير بتغير X وبخطاً معياري 0.710، أما بالنسبة لميل معادلة الانحدار الخطي فقد بلغ 0.125 وذلك بخطاً معياري قدره 0.190، وعليه يمكن القول أنه هناك دور ذو دلالة إحصائية لأعمال الخبير في أعمال المدقق بمعادلة تنبؤ صغناها على النحو التالي: $Y=0.125X+3.572$

خلاصة الفصل الثاني

توصلنا في هذا الفصل بعد الدراسة التطبيقية لموضوعنا أثر الاستعانة بأعمال الخبير على أعمال المدقق، والتي كانت عبارة عن دراسة ميدانية استخدمنا فيها وسائل احصائية لتجميع المعلومات وتحليلها ان للخبير أثر على أعمال المدقق، وتمثلت هذه الادوات في الاستبيان المجموع من عينة عددها 40 موظف، والذين اجمعوا على هذه النتيجة، ونتائج برنامج الحزمة الاحصائية spss، ولذلك فيجب على المدقق أن يستعين بأعمال الخبير من أجل زيادة المصداقية بأعماله.

الختمة

الخاتمة

بناءً على نتائج الاستبيان وتحليلها بواسطة مقياس ليكارت الخماسي، يتضح أن هذا البحث قدم نتائج مشجعة بخصوص تأثير استعانة المدقق بأعمال الخبير على أعمال المدقق نفسه. فقد أظهرت النتائج أن محور الاستبيان الثاني المتعلق بأعمال الخبير حصل على تقدير موافق بين المشاركين، وهذا يشير إلى أن المدققين يرون أهمية وقيمة استعانتهم بأعمال الخبير في سياق عملهم.

بالإضافة إلى ذلك، توضح النتائج أن محور الاستبيان الثالث المتعلق بأعمال المدقق حصل على تقدير موافق بشدة من قبل المشاركين. هذا يعزز فهمنا لأهمية التعاون مع الخبراء المؤهلين والاستفادة من خبراتهم في تحسين جودة عمليات التدقيق والحصول على نتائج موثوقة ودقيقة.

بناءً على هذه النتائج، يمكن التوصل إلى استنتاج أن استعانة المدقق بأعمال الخبير لها أثر إيجابي وملاموس على أعمال المدقق نفسه. يمكن أن يسهم التعاون مع الخبراء في تحقيق نتائج أفضل وتعزيز الجودة والموثوقية في تقارير التدقيق.

وعليه، يمكن الاعتبار بأن هذا البحث قدم دعماً قوياً لأهمية استعانة المدقق بأعمال الخبير وتأثيرها الإيجابي على أعمال المدقق نفسه. وبناءً على هذه النتائج، ينصح بأن يأخذ المدققون في الاعتبار استعانة الخبراء المؤهلين في عمليات التدقيق، وذلك لتحقيق أفضل النتائج وتعزيز جودة التدقيق ومصادقية التقارير المالية.

يجب أن يتم التنويه إلى أن هذا البحث له بعض القيود التي يجب مراعاتها عند تفسير النتائج وتعميمها. قد يتضمن ذلك حجم العينة المحدودة ونطاق البحث المحدود في مجال التدقيق، لذا ينبغي أن يتم إجراء مزيد من الدراسات والأبحاث لتأكيد هذه النتائج وتوسيع فهمنا للتأثيرات المحتملة لاستعانة المدقق بأعمال الخبير.

علاوة على ذلك، يمكن أن يوفر هذا البحث دعماً قوياً لتطوير الممارسات المهنية والإرشادات في مجال التدقيق لدمج استعانة المدقق بأعمال الخبير كجزء أساسي من عمليات التدقيق. كما يمكن استخدام هذه النتائج لتعزيز برامج التدريب والتأهيل للمدققين وتعزيز الوعي بأهمية هذا النهج.

في النهاية، يمكن أن تكون استعانة المدقق بأعمال الخبير تحولاً هاماً في مجال التدقيق، حيث تساهم في تحسين جودة العمل وتعزيز مصادقية وموثوقية التقارير المالية.

قائمة المراجع

(1) أحمد حلمي جمعة, المدخل إلى التدقيق و التأكيد الحديث, الطبعة الأولى, 2009 دار الصفاء للنشر و التوزيع, عمان.

(2) عبد المنعم محمود, عيسى أبو طبل, المراجعة أصوله العملية و العلمية, دار النهضة العربية, القاهرة, 1967.

(3) **glossery of terms at July 1995 page 22 IAS (110)**

(4) ألفين أرينز و جيمس لويك, المراجعة مدخل متكامل, دار المريخ للنشر, السعودية .

(5) أحمد حلمي جمعة, المدخل إلى التدقيق و التأكيد الحديث, مرجع سبق ذكره.

(6) **IQS(200) pqge2 glossery of terms at July 1995**

IBID (7)

(8) عبد العزيز توفيق, شرح قانون المسطرة المدنية و التنظيم القضائي, الدار البيضاء, مطبعة دار نجاح الجديدة 1995 .

(9) **Expert performance in sports advances in**

research on sports expertise page 30-91 نوفمبر

2016 على موقع وآي باك مشين

(10) موقع مجلس القضاء المدنية, الخبراء, تاريخ الدخول 07-04-2018 20:30

المعايير الجزائرية للتدقيق و دورها الفعال في إرشاد مبادئ حوكمة الشركات
مجلد 11 العدد 02 2022 .

جامعة ادرار
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية والعلوم التسيير

استبيان

السيدات الفاضلات السادة الافاضل:
السلام عليكم:

نتشرف أن أتقدم إلى سيادتكم بطلب تخصيص جزء من وقتكم للإجابة على مضمون هذا الاستبيان والذي يندرج ضمن إطار التحضير لمذكرة ماستر موسومة أثر الاستعانة بأعمال الخبير على أعمال المدقق شعبة علوم مالية ومحاسبة.

تعاونكم معنا في الإجابة على هذا الاستبيان هو مساهمة في دعم البحث العلمي وإثراء لنتائج هذه الدراسة. كما نحيطكم علما بأن إجاباتكم ستحظى بكامل السرية ولن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي.

للإجابة على الأسئلة ضع علامة x في الخانة المناسبة

المحور الأول: البيانات الشخصية

1. السن: *

☐ أقل من 30 سنة	☐ من 30 الى 40 سنة	☐ أكثر من 40 سنة
--	---	---
2. المستوى التعليمي: *

☐ ثانوي	☐ دبلوم مهني	☐ جامعي	☐ دراسات عليا
--------------------------------	-------------------------------------	--------------------------------	--------------------------------------
3. الوظيفة: *

☐ خبير	☐ محافظ حسابات	☐ محاسب	☐ اخرون
-------------------------------	---------------------------------------	--------------------------------	--------------------------------
4. الخبرة المهنية: *

☐ أقل من 5 سنوات	☐ من 5 الى 10 سنوات	☐ من 11 الى 15 سنة	☐ أكثر من 15 سنة
---	--	---	---

المحور الثاني: أعمال الخبير

الرقم	العبارة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
01	يقدم الخبير المتخصص خبرته ومعرفته العميقة في مجال محدد.					
02	يقوم الخبير بتحليل البيانات والمعلومات المتاحة لتقديم تقارير وتوصيات مبنية على أسس علمية.					
03	يعمل الخبير على تقييم المخاطر واكتشاف الثغرات والأخطاء المحتملة في العمليات والنظم.					
04	يساعد الخبير في تصميم وتطوير استراتيجيات وإجراءات تحسين الأداء والكفاءة.					
05	يقدم الخبير تدريباً وتوجيهاً للفرق الداخلية لتعزيز مهاراتهم وقدراتهم في مجال التدقيق.					
06	يشارك الخبير في جلسات المناقشة والاجتماعات الاستشارية لتبادل الأفكار وتطوير الاستراتيجيات.					
07	يساعد الخبير في تحديد المشاكل والعوائق وتقديم حلول فعالة لتجاوزها.					
08	يسهم الخبير في تعزيز مستوى الثقة والمصداقية لدى الجهات الخارجية بفضل خبرته وتوجهه الاحترافي.					

المحور الثالث: أعمال المدقق

الرقم	العبارة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
01	يعتبر التدقيق عملية تقييم وفحص دقيق للسجلات والمعلومات المالية والعمليات للتأكد من الالتزام بالمعايير واللوائح.					
02	يهدف التدقيق إلى تحليل البيانات والمعلومات لتحديد الثغرات و المخاطر والتحسينات الممكنة.					
03	يشمل التدقيق تقييم فعالية وكفاءة النظم والإجراءات المعمول بها في المؤسسة.					
04	يعتمد التدقيق على المعايير المهنية والقوانين المالية والضوابط الداخلية المعمول بها في المؤسسة.					
05	يساعد التدقيق في تقليل المخاطر المالية والقانونية والتشغيلية من خلال تحديد ومعالجة المشاكل المحتملة.					
06	يسهم التدقيق في تحقيق الامتثال للمعايير القانونية والمالية و الضوابط الداخلية.					
07	يعمل التدقيق على تقييم فعالية استخدام الموارد وتحسين عمليات التكلفة والكفاءة.					
08	يتميز التدقيق بالاستقصاء والتحقق الدقيق للوثائق والمعلومات المالية والإدارية.					

Correlations									
	x1	x2	x3	x4	x5	x6	x7	x8	x
x1 Pearson Correlation	1	.873**	.797**	-.172	-.200	-.448**	.005	-.356*	.297
Sig. (2-tailed)		.000	.000	.289	.216	.004	.975	.024	.062
N	40	40	40	40	40	40	40	40	40
x2 Pearson Correlation	.873**	1	.919**	-.029	-.024	-.279	.270	-.164	.567**
Sig. (2-tailed)	.000		.000	.858	.882	.081	.093	.311	.000
N	40	40	40	40	40	40	40	40	40
x3 Pearson Correlation	.797**	.919**	1	.054	.090	-.176	.235	-.160	.624**
Sig. (2-tailed)	.000	.000		.741	.582	.278	.145	.323	.000
N	40	40	40	40	40	40	40	40	40
x4 Pearson Correlation	-.172	-.029	.054	1	.508**	.266	.083	.057	.459**
Sig. (2-tailed)	.289	.858	.741		.001	.097	.609	.727	.003
N	40	40	40	40	40	40	40	40	40
x5 Pearson Correlation	-.200	-.024	.090	.508**	1	.354*	.301	.237	.603**
Sig. (2-tailed)	.216	.882	.582	.001		.025	.059	.141	.000
N	40	40	40	40	40	40	40	40	40
x6 Pearson Correlation	-.448**	-.279	-.176	.266	.354*	1	.405**	.415**	.416**
Sig. (2-tailed)	.004	.081	.278	.097	.025		.010	.008	.008
N	40	40	40	40	40	40	40	40	40
x7 Pearson Correlation	.005	.270	.235	.083	.301	.405**	1	.647**	.718**
Sig. (2-tailed)	.975	.093	.145	.609	.059	.010		.000	.000
N	40	40	40	40	40	40	40	40	40
x8 Pearson Correlation	-.356*	-.164	-.160	.057	.237	.415**	.647**	1	.428**
Sig. (2-tailed)	.024	.311	.323	.727	.141	.008	.000		.006
N	40	40	40	40	40	40	40	40	40
x Pearson Correlation	.297	.567**	.624**	.459**	.603**	.416**	.718**	.428**	1

Sig. (2-tailed)	.062	.000	.000	.003	.000	.008	.000	.006	
N	40	40	40	40	40	40	40	40	40

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

* . Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

الملحق رقم 4:

Correlations									
	y1	y2	y3	y4	y5	y6	y7	y8	Y
y1 Pearson Correlation	1	.275	.011	.065	-.047	-.086	-.247	.112	.118
Sig. (2-tailed)		.086	.947	.689	.774	.600	.124	.492	.468
N	40	40	40	40	40	40	40	40	40
y2 Pearson Correlation	.275	1	.437**	.331*	.134	.244	.000	.295	.472**
Sig. (2-tailed)	.086		.005	.037	.411	.129	1.000	.065	.002
N	40	40	40	40	40	40	40	40	40
y3 Pearson Correlation	.011	.437**	1	.666**	.448**	.240	.051	.227	.597**
Sig. (2-tailed)	.947	.005		.000	.004	.135	.753	.158	.000
N	40	40	40	40	40	40	40	40	40
y4 Pearson Correlation	.065	.331*	.666**	1	.693**	.431**	.200	.466**	.802**
Sig. (2-tailed)	.689	.037	.000		.000	.006	.217	.002	.000
N	40	40	40	40	40	40	40	40	40
y5 Pearson Correlation	-.047	.134	.448**	.693**	1	.431**	.272	.495**	.744**
Sig. (2-tailed)	.774	.411	.004	.000		.005	.089	.001	.000
N	40	40	40	40	40	40	40	40	40
y6 Pearson Correlation	-.086	.244	.240	.431**	.431**	1	.507**	.403**	.709**
Sig. (2-tailed)	.600	.129	.135	.006	.005		.001	.010	.000
N	40	40	40	40	40	40	40	40	40
y7 Pearson Correlation	-.247	.000	.051	.200	.272	.507**	1	.595**	.573**
Sig. (2-tailed)	.124	1.000	.753	.217	.089	.001		.000	.000
N	40	40	40	40	40	40	40	40	40

قائمة المراجع

y8	Pearson Correlation	.112	.295	.227	.466**	.495**	.403**	.595**	1	.760**
	Sig. (2-tailed)	.492	.065	.158	.002	.001	.010	.000		.000
	N	40	40	40	40	40	40	40	40	40
y	Pearson Correlation	.118	.472**	.597**	.802**	.744**	.709**	.573**	.760**	1
	Sig. (2-tailed)	.468	.002	.000	.000	.000	.000	.000	.000	
	N	40	40	40	40	40	40	40	40	40

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

* . Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

الملحق رقم 5:

Correlations				
		x	y	M
x	Pearson Correlation	1	.106	.692**
	Sig. (2-tailed)		.514	.000
	N	40	40	40
y	Pearson Correlation	.106	1	.791**
	Sig. (2-tailed)	.514		.000
	N	40	40	40
M	Pearson Correlation	.692**	.791**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	
	N	40	40	40

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

الملحق رقم 6:

السن				
	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 30 اقل من	6	15.0	15.0	15.0
40 الى 30 من	24	60.0	60.0	75.0
40 اكثر من	10	25.0	25.0	100.0
Total	40	100.0	100.0	

الملحق رقم 7:

المستوى				
	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid ثانوي	2	5.0	5.0	5.0
دبلوم مهني	2	5.0	5.0	10.0
جامعي	30	75.0	75.0	85.0
دراسات عليا	6	15.0	15.0	100.0
Total	40	100.0	100.0	

الملحق رقم 8:

الوظيفة				
	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid خبير	3	7.5	7.5	7.5
محافظ حسابات	4	10.0	10.0	17.5
محاسب	25	62.5	62.5	80.0
اخرين	8	20.0	20.0	100.0
Total	40	100.0	100.0	

الملحق رقم 9:

الخبرة				
	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 5 اقل من	4	10.0	10.0	10.0
10 الى 5 من	15	37.5	37.5	47.5
15 الى 11 من	5	12.5	12.5	60.0
15 اكثر من	16	40.0	40.0	100.0
Total	40	100.0	100.0	

الملحق رقم 10:

Model Summary				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate

1	.106 ^a	.42	-.015	.42121
---	-------------------	-----	-------	--------

a. Predictors: (Constant), x

الملحق رقم 11:

ANOVA ^a						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	.077	1	.077	.433	.514 ^b
	Residual	6.742	38	.177		
	Total	6.819	39			

a. Dependent Variable: y

b. Predictors: (Constant), x

الملحق رقم 12:

Coefficients ^a					
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	Sig.
		B	Std. Error	Beta	
1	(Constant)	3.572	.710		.000
	x	.125	.190	.106	.514

a. Dependent Variable: y