



جامعة غرداية - الجزائر -



كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

في ميدان العلوم الاقتصادية، العلوم التجارية وعلوم التسيير

فرع علوم مالية ومحاسبة، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير

بعنوان:

# أثر مهارات مدققي الحسابات في تحسين جودة التدقيق الخارجي

تحت إشراف الأستاذ:

د. زواويد لزهاري

من إعداد:

عبد الحاكم فتيحة

حسان مسعودة

تم تقييم المذكرة أمام اللجنة المكونة من السادة:

الرقم	اللقب والاسم	الصفة	الجامعة
1	رواني بوحفص	رئيسا	غرداية
2	زواويد لزهاري	مشرفا ومقررا	غرداية
3	أرحاب وسام	ممتحنا	غرداية
4	عجيلة حورية	ممتحنا	غرداية

السنة الجامعية

2022/2021



جامعة غرداية - الجزائر -



كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

في ميدان العلوم الاقتصادية، العلوم التجارية وعلوم التسيير

فرع علوم مالية ومحاسبة، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير

بعنوان:

# أثر مهارات مدققي الحسابات في تحسين جودة التدقيق الخارجي

تحت إشراف الأستاذ:

د. زواويد لزهاري

من إعداد:

عبد الحاكم فتيحة

حسان مسعودة

تم تقييم المذكرة أمام اللجنة المكونة من السادة:

الرقم	اللقب والاسم	الصفة	الجامعة
1	رواني بوحفص	رئيسا	غرداية
2	زواويد لزهاري	مشرفا ومقررا	غرداية
3	أرحاب وسام	ممتحنا	غرداية
4	عجيلة حورية	ممتحنا	غرداية

السنة الجامعية

2022/2021

## إهداء

بسم الله الرحمن الرحيم و الصلاة و السلام  
على أشرف خلق الله محمد رسول الله  
أهدي هذا العمل و هذه المذكرة إلى من ربتي في صغري  
و كانت سندي في حياتي إلى  
التي ألهمني و كللت عزمي بالثقة لمواصلة الدراسة  
لمن ربتي وأنارت دربي...إلى معنى الحب والحنان  
والتفاني...إلى بسمه الحياة...إلى من كان دعاؤها س  
نجاحي وحنانها بلسم جراحي....."

\*أمي الغالية\*

لمن ساندني في مشواري الدراسي

\*زوجي الغالي\*

إلى كل إخوتي و أخواتي و كل عائلة \*عبد الحاكم\* و \*شرع\*

كما لا ننسى إلى كل من :

أولادي إسراء ، محمد المعراج ، ادم

فتيحة عبدالحاكم



## إهداء

" وقل ربي ارحمهما كما ربياني صغيرا "

لكل بداية نهاية ونهاية عملي هذا هدية إلى من انتظرا هذا اليوم  
إلى من علماني وساهما في تربيتي، سعى جاهدين من اجل أن أكون في  
أعلى المراتب

إلى من اشترى لي أول قلم ودفعني بكل ثقة على خوض الصعاب،  
الذي كابد الشدائد وكان عرق جبينه منير دربي

إلى الذي ارتشفت من بحار شخصه فما زادني الا احتضانا وعطاء، إلى

صمدي في الحياة ذلك هو أبي العزيز أطال الله في عمره

إلى ذلك الحرف اللامتناهي من الحب والرقّة والحنان، إلى اعز ما املك

في الوجود، إلى من تحت قدميها الجنة والتي لا يحصى ثنائي لها

إلى أحلى كلمة ينطق بها لساني أُمي العزيزة حفظها الله

إلى تلك الواحات الخضراء التي تغطي بضلالها البيت أشقائي الأعزاء

وأبنائهم

إلى كل أفراد عائلتي وأصدقائي في العمل

إلى كل من جمعني بهم الأقدار في جامعة غرداية زملائي دفعة ماستر

تدقيق ومراقبة التسيير

إلى كل طالب علم من قريب أو بعيد

مسعودة حسان

## شكر وعرّفان

الحمد لله والصلاة والسلام على أشرف المرسلين سيدنا محمد عليه

أزكى الصلاة والتسليم وعلى آله وصحبه الكرام.

الحمد لله ابلغ حمدا وأزكاه واشمله

الحمد لله حتى يرضى وله الحمد إذا رضي والحمد لله بعد الرضا

الحمد لله الذي وفقنا لسير هذا العمل المتواضع

نتقدم بالشكر الجزيل والتقدير الكبير والعرّفان الجميل لأستاذنا

الكريم زواويد لزهاري حفظه الله الذي قام بتوجيهنا وصبر معنا في

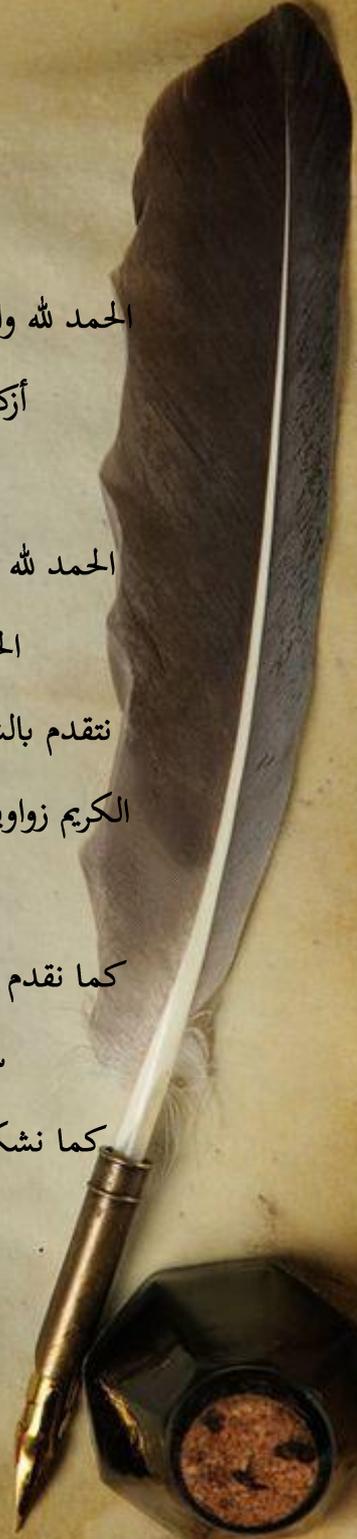
إتمام هذا العمل

كما نقدم الشكر الجزيل لكل أساتذة قسم المالية والمحاسبة الذين

سهروا على توجيهنا فجزاهم الله عنا كل خير

كما نشكر كل السادة محافظي الحسابات الذين ساعدونا في

تكملة هذا العمل



## الملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز أثر مهارات مدققي الحسابات في تحسين جودة التدقيق الخارجي، وللإجابة على إشكالية الدراسة التي تتمحور أساساً حول أثر مهارات مدققي الحسابات بولاية غرداية في تحسين جودة التدقيق الخارجي، تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي باعتباره الأنسب لذلك؛ وتمثلت أداة الدراسة في الاستبانة، حيث تم توزيع 70 استمارة على عينة الدراسة المكونة من خبراء المحاسبة ومحافظي الحسابات في مكاتب التدقيق محل الدراسة، وبعد عملية الفرز والتبويب تم الإبقاء على 50 استبانة صالحة للدراسة والتحليل، حيث تم استخدام برنامج SPSS 20 لإجراء التحليل الإحصائي المناسب لاختبار فرضيات الدراسة والوصول إلى الهدف المطلوب.

توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها وجود أثر موجب ودال إحصائياً للمهارات الفكرية (الذهنية) لمدققي الحسابات عينة الدراسة على تحسين جودة التدقيق الخارجي بدرجة تأثير قدرها (0.768)، ووجود أثر موجب ودال إحصائياً للمهارات الفنية والوظيفية لمدققي الحسابات عينة الدراسة على تحسين جودة التدقيق الخارجي بدرجة تأثير قدرها (0.674)، ووجود أثر موجب ودال إحصائياً للمهارات السلوكية لمدققي الحسابات عينة الدراسة على تحسين جودة التدقيق الخارجي بدرجة تأثير قدرها (1.003)، ووجود أثر موجب ودال إحصائياً للمهارات التنظيم وإدارة الأعمال لمدققي الحسابات عينة الدراسة على تحسين جودة التدقيق الخارجي بدرجة تأثير قدرها (0.556)، كما أوصت الدراسة بضرورة تشجيع مدققي الحسابات على العمل في شكل تجمعات وشركات تدقيق كبرى لتبادل واكتساب المهارات المهنية على المستوى المحلي بولاية غرداية، وكذا الوطني.

**الكلمات المفتاحية:** مهارات مهنية، مدقق حسابات، تدقيق خارجي، جودة التدقيق.

## **Abstract :**

The following study aims to highlight the impact of auditors' skills in improving the quality of external auditing. In order to answer the study's problematic, which mainly revolves around the impact of the auditors' skills in Ghardaia province in improving the quality of external audits, the descriptive analytical approach is used as it is the most appropriate for this study. The study tool is the questionnaire, where 70 forms were distributed to the study sample consisting of accounting experts and external auditors in the audit offices under study. After the process of sorting and tabulation, 50 questionnaires were kept valid for study and analysis. SPSS 20 program is used to perform the appropriate statistical analysis to test the study hypotheses and reach the desired goal.

The study reached a set of results, the most important of which is the existence of a positive, statistically significant effect of the intellectual skills of the study sample's auditors on improving the quality of the external audit, with an effect degree of (0.768). Moreover, there is a positive, statistically significant effect of the technical and functional skills of the study sample's auditors on improving the quality of the external audit with an effect degree of (0.674). Furthermore, there is a positive and statistically significant effect of the behavioral skills of the study sample's auditors on improving the quality of external auditing with an effect degree of (1.003). There is also a positive and statistically significant effect of organizational and business management skills of the study sample's auditors on improving the quality of external auditing with an effect degree of (0.556). The study recommends that auditors should be encouraged to work in major auditing groups and companies to exchange and acquire professional skills at the local level in Ghardaia province, as well as at the national level.

**Keywords:** Professional Skills, Auditor, External Auditing, Auditing Quality.

## فهرس المحتويات

الصفحة	البيان
II-I	الإهداء
VIII	شكر وعرهان
VIII - V	الملخص
VIII-VIII	فهرس المحتويات
VIII	قائمة الجداول
VIII	قائمة الأشكال
X	قائمة الملاحق
أ- و	المقدمة
<b>01</b>	<b>الفصل الأول: الأدب النظري والدراسات السابقة</b>
01	تمهيد الفصل
<b>02</b>	<b>المبحث الأول: مفاهيم عامة حول مهارات مدقي الحسابات وجودة التدقيق الخارجي</b>
02	المطلب الأول: مفهوم مهارات مدقي الحسابات
02	الفرع الأول: تعريف مدقق الحسابات
04	الفرع الثاني: تعريف مهارة مدقي الحسابات
05	الفرع الثالث: المهارات الواجب توافرها في مدقق الحسابات
09	الفرع الرابع: العوامل المرتبطة بمدقق الحسابات والمؤثرة في مهاراته
17	المطلب الثاني: مفهوم جودة التدقيق الخارجي
17	الفرع الأول: تعريف جودة التدقيق الخارجي
19	الفرع الثاني: أهمية، أهداف وخصائص جودة التدقيق الخارجي
23	الفرع الثالث: محددات جودة التدقيق الخارجي
24	الفرع الرابع: العوامل المؤثرة على جودة التدقيق الخارجي
<b>28</b>	<b>المبحث الثاني: الدراسات السابقة</b>
28	المطلب الأول: الدراسات الوطنية
30	المطلب الثاني: الدراسات الأجنبية
32	المطلب الثالث: ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة
34	خلاصة الفصل
<b>35</b>	<b>الفصل الثاني: الدراسة الميدانية</b>
36	تمهيد الفصل

37	المبحث الأول: الطريقة والإجراءات المتبعة
37	المطلب الأول: تقديم مجتمع الدراسة
37	الفرع الأول: المنهج المستخدم في الدراسة
37	الفرع الثاني: مجتمع وعينة الدراسة
38	الفرع الثالث: أداة الدراسة
39	المطلب الثاني: إجراءات الدراسة
39	الفرع الأول: صدق وثبات أداة الدراسة
41	الفرع الثاني: الأساليب الإحصائية المستخدمة
41	المبحث الثاني: عرض ومناقشة نتائج الدراسة
41	المطلب الأول: عرض وتحليل خصائص أفراد عينة الدراسة
49	المطلب الثاني: التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة
49	الفرع الأول: اختبار التوزيع الطبيعي
50	الفرع الثاني: تحليل محاور الاستبيان
61	المطلب الثالث: اختبار فرضيات الدراسة وتحليل النتائج
61	الفرع الأول: اختبار فرضيات الدراسة
66	الفرع الثاني: تحليل ومناقشة النتائج
68	خلاصة الفصل
69	الخاتمة
73	المراجع
81	الاستبيان
87	الملاحق

## قائمة الجداول

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
01	نتائج اختبار معامل ألفا كرونباخ	40
02	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الجنس	42
03	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب العمر	43
04	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب التخصص	44
05	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي	45
06	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الوظيفة	46
07	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب عدد سنوات الخبرة	47
08	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب عدد العاملين في المكتب	48
09	التوزيع الطبيعي	49
10	درجة أهمية بنود الاستبيان	50
11	مقياس تحديد الأهمية النسبية للمتوسط الحسابي	50
12	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات مفردات عينة الدراسة حول المهارات الفكرية (الذهنية)	51
13	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات مفردات عينة الدراسة حول المهارات الفنية والوظيفية	53
14	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات مفردات عينة الدراسة حول المهارات السلوكية (المهارات الشخصية ومهارات التواصل)	55
15	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات مفردات عينة الدراسة حول مهارات التنظيم وإدارة الأعمال	57
16	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات مفردات عينة الدراسة حول جودة التدقيق الخارجي	59
17	تحليل الانحدار الخطي بين المهارات الفكرية (الذهنية) ومدقي الحسابات وجودة التدقيق الخارجي	61
18	تحليل الانحدار الخطي بين المهارات الفنية والوظيفية ومدقي الحسابات وجودة التدقيق الخارجي	62
19	تحليل الانحدار الخطي بين المهارات السلوكية (المهارات الشخصية ومهارات التواصل) ومدقي الحسابات وجودة التدقيق الخارجي	64
20	تحليل الانحدار الخطي بين مهارات التنظيم وإدارة الأعمال ومدقي الحسابات	65

## قائمة الأشكال البيانية

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
و	نموذج الدراسة	01
42	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الجنس	02
43	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب العمر	03
44	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب التخصص	04
45	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي	05
46	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الوظيفة	06
47	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب عدد سنوات الخبرة	07
48	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب عدد العاملين في المكتب	08

## قائمة الملاحق

الصفحة	العنوان	الرقم
81	الاستبيان	01
87	ملاحق الدراسة	02

مقدمة عامة

## أ- توطئة

إن التطور الكبير الذي شهدته المؤسسات عبر الزمن، وكذا التطور في مجال العلاقات الاقتصادية وتوسيع نطاق المبادلات التجارية وتشابكها، جعل المؤسسة تتعامل مع عدة أطراف مختلفة وهيئات لها مصالح بشكل مباشر أو غير مباشر في المؤسسة، الشيء الذي نجم عنه أثر محاسبي مما أوجب على المؤسسة الاستفادة من خدمات مهنة تسمح لها بإبلاغ كل هؤلاء المتعاملين بكل التطورات داخل المؤسسة، وكذا النشاطات التي تقوم بها والتي تركز أساساً على الإبلاغ عن الأخطاء أو التلاعبات أو الغش الذي قد يؤثر على السيرورة الحسنة لمصالح المؤسسة والصدق والشرعية على هاته الحسابات، ولكي تقوم بهذه المهمة على أكمل وجه وجب أن تتمتع هذه المهمة بصفة الحياد والموضوعية في إيصال مختلف التقارير لمن يهمهم الأمر، وعلى هذا الأساس نشأت مهنة مدققي الحسابات لمساعدة المؤسسة على تلبية هذه المتطلبات. وتعتبر مهنة مدقق الحسابات من أهم المهن التي توفر للمؤسسة نوعاً من الصدق والشرعية على القوائم المالية التي تقوم بإعدادها، حيث يقوم المدقق باسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة المصادقة على الحسابات وحتى يقوم بممارسة هذه المهمة، وجب عليه إتباع طرق ومناهج تساعد على التعبير عن رأيه.

ومن أجل أداء مهامه على أحسن وجه، وجب عليه امتلاك مهارات خاصة تسهل من عملية التدقيق، وتبرز كفاءته ودقة تحليله واستنتاجاته، وهي مهارات مماثلة لتلك التي ينبغي أن يحوزها ممارسي مهنة المحاسبة بصفة عامة، على غرار المهارات الفكرية، المهارات الفنية والوظيفية، المهارات السلوكية، مهارات التنظيم وإدارة الأعمال، فامتلاك هذه المهارات من شأنه أن يحسن من جودة التدقيق الخارجي ويعزز من موثوقية القوائم، فضلاً عن إبراز قدرات المدقق الخارجي وزيادة

الطلب على خدماته. من أجل ذلك جاءت هذه الدراسة لتبحث عن أثر هذه المهارات في تحسين جودة التدقيق الخارجي من وجهة نظر عينة من مدققي الحسابات بولاية غرداية.

## ب - طرح الإشكالية:

يسعى مدققي الحسابات إلى تحسين عمليات التدقيق التي يقومون بها، وهذا من خلال العمل على تطوير مهاراتهم المهنية، فتحسين هذه الأخيرة سينعكس حتما على جودة التدقيق الخارجي وهذا من خلال تدقيق القوائم المالية للمؤسسات محل التدقيق وإعطاء تقارير ذات مصداقية وشفافية لمستخدميها، وبالتالي يستوجب على مدققي الحسابات الخارجيين اكتساب هذه المهارات ومسايرتها للرفع من أدائهم، وعليه فإن هذه الدراسة جاءت لتبحث في أثر مهارات مدققي الحسابات في تحسين جودة التدقيق الخارجي.

✓ هل يوجد أثر لمهارات مدققي الحسابات في تحسين جودة التدقيق الخارجي؟

ت - الأسئلة الفرعية: ينبثق عن التساؤل الرئيس مجموعة من الأسئلة، وهي كالاتي:

- هل يوجد أثر معنوي ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) للمهارات الفكرية (الذهنية) لمدققي الحسابات في تحسين جودة التدقيق الخارجي؟
- هل يوجد أثر معنوي ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) للمهارات الفنية والوظيفية لمدققي الحسابات في تحسين جودة التدقيق الخارجي؟
- هل يوجد أثر معنوي ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) للمهارات السلوكية (المهارات الشخصية ومهارات التواصل) لمدققي الحسابات في تحسين جودة التدقيق الخارجي؟
- هل يوجد أثر معنوي ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) للمهارات التنظيم وإدارة الأعمال لمدققي الحسابات في تحسين جودة التدقيق الخارجي؟

### ث- فرضيات الدراسة

الفرضية الرئيسية الأولى: والتي تنص على:

- يوجد أثر معنوي ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) للمهارات الفكرية (الذهنية) لمدققي الحسابات في تحسين جودة التدقيق الخارجي.

الفرضية الرئيسية الثانية: والتي تنص على:

- يوجد أثر معنوي ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) للمهارات الفنية والوظيفية لمدققي الحسابات في تحسين جودة التدقيق الخارجي.

الفرضية الرئيسية الثالثة: والتي تنص على:

- يوجد أثر معنوي ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) للمهارات السلوكية (المهارات الشخصية ومهارات التواصل) لمدققي الحسابات في تحسين جودة التدقيق الخارجي.

الفرضية الرئيسية الرابعة: والتي تنص على:

- يوجد أثر معنوي ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) لمهارات التنظيم وإدارة الأعمال لمدققي الحسابات في تحسين جودة التدقيق الخارجي.

ج- أهداف الدراسة: تهدف هذه الدراسة إلى:

- معرفة أثر المهارات الفكرية (الذهنية) لمدققي الحسابات في تحسين جودة التدقيق الخارجي؛

- معرفة أثر المهارات الفنية والوظيفية لمدققي الحسابات في تحسين جودة التدقيق الخارجي؛

- معرفة أثر المهارات السلوكية (المهارات الشخصية ومهارات التواصل) لمدققي الحسابات في تحسين جودة التدقيق الخارجي؛

- معرفة أثر مهارات التنظيم وإدارة الأعمال لمدققي الحسابات في تحسين جودة التدقيق الخارجي؛

- إبراز دور المهارات المهنية لمدققي الحسابات في تحسين جودة التدقيق الخارجي.

## ح- أهمية الدراسة

تكمن أهمية الدراسة في كونها تتناول موضوعا مهماً وهو المهارات المهنية لمدققي الحسابات التي يسعون لتطويرها من أجل تحسين جودة التدقيق الخارجي بالشكل الذي يسمح لهم بمزاولة أعمالهم بكفاءة وفاعلية، ولكون هذه المهارات ينبغي تطويرها أيضا من أجل تجويد أداء المدقق الخارجي أثناء تأديته لعملية التدقيق ومزاولته المهنة، لاسيما في ظل الأزمات التي تعترض عملية التدقيق الخارجي.

## خ- مبررات ودوافع اختيار موضوع الدراسة

- كونه يندرج ضمن المواضيع المنبثقة من صميم المحاسبة والتدقيق؛
- لفت انتباه المدققين الخارجيين لاكتساب المزيد من المهارات العلمية والعملية وتوظيفها ميدانيا؛
- الموضوع يدخل ضمن اهتماماتنا الشخصية؛
- قلة الدراسات والبحوث العلمية المنجزة في هذا المجال في الجزائر.

## د- حدود الدراسة: تمثلت حدود الدراسة في:

- الحدود المكانية: اقتصرت الدراسة على مدققي الحسابات في ولاية غرداية جنوب الجزائر.
- الحدود الزمنية: تمت الدراسة في الفترة الزمنية من شهر جانفي إلى أبريل من سنة 2022.

## ذ- منهج الدراسة والأدوات المستخدمة

تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي في إجراء الدراسة، لكونه المنهج المناسب للإجابة على إشكالية الدراسة، كما تم تجميع المعلومات المتعلقة بالموضوع وذات الصلة بالإطار النظري للدراسة من خلال الإطلاع والاستعانة بالكتب، الرسائل الجامعية والمقالات العلمية، بينما في الجانب التطبيقي للدراسة فقد تم توزيع استبانة على عينة من مدققي الحسابات بولاية غرداية، ومن خلال جمع ردود المستجوبين، قمنا بالاستعانة ببرنامج الحزمة الإحصائية للعلوم SPSS بهدف اختبار الفرضيات، وإظهار النتائج والقيام بتحليلها.

## ر- تقسيمات البحث

من أجل الإجابة على إشكالية الدراسة وتساؤلاتها، تم تقسيم البحث إلى فصلين يسبقهما مقدمة عامة ويعقبهما خاتمة عامة تضمنت مجموعة من النتائج والتوصيات. الفصل الأول تناول الأدب النظري والدراسات السابقة؛ حيث قسم إلى مبحثين، المبحث الأول تناول مفاهيم عامة حول مهارات محافظ الحسابات وجودة التدقيق الخارجي، في حين تناول المبحث الثاني الدراسات السابقة لموضوع الدراسة؛ بينما الفصل الثاني والمتعلق بالدراسة الميدانية حول أثر مهارات مدققي الحسابات في تحسين جودة التدقيق الخارجي، فقد قسم هذا الفصل إلى مبحثين أيضاً، المبحث الأول تناول إجراءات الدراسة، بينما المبحث الثاني خصص لعرض اختبار فرضيات الدراسة وتحليل النتائج ومناقشتها.

## ز- صعوبات الدراسة:

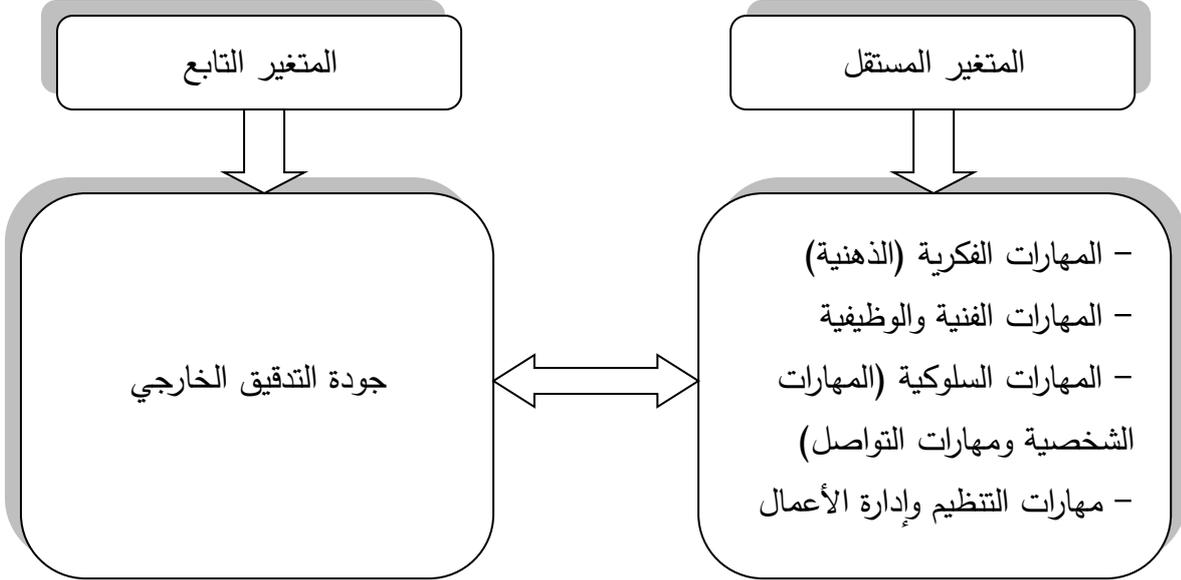
- صعوبة توزيع الاستبيان على مدققي الحسابات بسبب بُعد المكاتب وقلتها؛
- صعوبة استرداد بعض الإجابات عن الاستبانة الموزعة بسبب ارتباطهم بأعمال المكتب؛
- قلة الدراسات والمراجع المتعلقة بالموضوع، خاصة في البيئة الجزائرية.

## س- نموذج الدراسة

للموصول إلى هدف الدراسة وتحقيق أغراضها اعتمدنا على النموذج التالي لدراسة علاقة متغيرات

الدراسة.

الشكل رقم (01): يوضح نموذج الدراسة



المصدر: من إعداد الطالبان.

# الفصل الأول:

الأدب النظري والدراسات السابقة

### تمهيد الفصل

التدقيق مهنة كالعديد من المهن الأخرى تتطلب مهارات خاصة، هذه المهارات ستحدد مدى نجاح المدقق. فلا تكفي الدراسة الأكاديمية بل لابدّ من وجود بعض المهارات والتي ستقرر مدى النجاح المهني الذي سيحصله المدقق في عمله.

بقدر ما يمتلك المدقق الخارجي من هذه المهارات بقدر ما يكون نجاحه في مهنته أكيداً، وبالتالي سينعكس على جودة التدقيق الخارجي. سنحاول في هذا الفصل استعراض الأدب النظري للموضوع والتطرق للدراسات السابقة ذات الصلة، ومن أجل ذلك قمنا بتقسيم هذا إلى الفصل إلى مبحثين وفق الآتي:

- المبحث الأول: مفاهيم عامة حول مهارات مدققي الحسابات وجودة التدقيق الخارجي

- المبحث الثاني: الدراسات السابقة

## المبحث الأول: مفاهيم عامة حول مهارات مدققي الحسابات وجودة التدقيق

## الخارجي

باعتبار أن مدقق الحسابات هو محور دراستنا، وبغية التعرف على المهارات الواجب توفرها فيه، سنسلط الضوء في هذا المبحث على أهم المفاهيم التي من شأنها أن تخدم أهداف الدراسة، وعليه فإن مدققي الحسابات في الغالب هم من فئة الخبراء والمحافظين، وبالتالي سنتطرق إلى الفئة الأخيرة في هذا الجزء، كونها الفئة الأكثر عددا مقارنة بالأولى المزولة لمهنة التدقيق بالجزائر، ونفس الشيء ينطبق على فئة الخبراء والاختلاف هنا هو التنظيم والشروط اللازمة لممارسة المهنة فقط، أما مهام التدقيق فهي نفسها في الغالب.

## المطلب الأول: مفهوم مهارات مدققي الحسابات

## الفرع الأول: تعريف مدقق الحسابات

نظرا لأهمية مهنة مدقق (محافظ) الحسابات، حرص المشرع الجزائري على التنظيم الجيد لها، وقد تعددت التعاريف المتعلقة بمدقق الحسابات في ذلك، نذكر منها:

أ- حسب القانون رقم 91\_08 المؤرخ في 04/27/1991 في مادته رقم 27: "يعد محافظ الحسابات كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهنة الشهادة بصحة وانتظامية حسابات الشركات والهيئات وفق أحكام التشريع المعمول به".<sup>1</sup>

ب- أما ما ذكر في المادة 715 مكرر 4: "الشخص الذي يدقق في صحة المعلومات المقدمة في تقرير مجلس الإدارة أو مجلس المديرين حسب الحالة، وفي الوثائق المرسلة إلى المساهمين حول

<sup>1</sup> الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون رقم 91-08 المؤرخ في 27 أبريل 1991، المادة 27، ص: 03.

الوضعية المالية للمؤسسة وحساباتها، ويصادق على انتظام الجرد وحسابات المؤسسة والموازنة وصحة ذلك ويتحقق مندوبو الحسابات إذا ما تم احترام مبدأ المساواة بين المساهمين".<sup>2</sup>

ت- حسب المادة 22 من القانون رقم 10-01 المؤرخ في 29 جويلية 2010 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد على أنه: "كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته، مهنة المصادقة على صحة حسابات المؤسسات والهيئات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به".<sup>3</sup>

ث- ويعرّف على أنه: "محافظ الحسابات في الجزائر هو كل شخص يمارس مهنة المراجعة بصفة مستقلة وتحت مسؤوليته، وذلك عن طريق فحص ومراقبة حسابات المؤسسات ومختلف القوائم المالية السنوية ويصادق على صدق وشرعية هذه الحسابات، من ثم إبداء رأيه الفني المحايد في شكل تقارير".<sup>4</sup>

ج- وعرف كذلك: "محافظ الحسابات هو شخص مستقل يعطي رأيه حول الحسابات السنوية للمؤسسات ويصادق على شرعية وقانونية القوائم المالية حسب المبادئ المحاسبية العامة ومعايير المراجعة المتعارف عنها".<sup>5</sup>

من خلال هذه التعاريف نستخلص أن مدقق الحسابات يتمتع بالاستقلالية التامة وهو الشخص المؤهل علميا وعمليا للقيام بعملية التدقيق، خصوصا ما تعلق بالسجلات المحاسبية والنظام الداخلي

<sup>2</sup> الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، القانون التجاري، مطبوعات بيرتي، 2007، الجزائر، ص: 188.

<sup>3</sup> الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 42، القانون 10-01 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، المادة 22، المؤرخ في 29 جوان 2010، ص: 7.

<sup>4</sup> أيوب بوقرورة، عبد العالي محمدي، مدى تأثير أخلاقيات مهنة محافظة الحسابات على جودة المراجعة الخارجية في الجزائر - دراسة ميدانية، الملتقى الوطني الرابع، تأهيل مهنة التدقيق لمواجهة الأزمات المالية والمشاكل المحاسبية المعاصرة للمؤسسات، جامعة عمار ثليجي، الأغواط، 20-21 نوفمبر 2013، ص: 4.

<sup>5</sup> Mokhtar Belaiboud, *pratique de l'audit conforme aux normes IAS/IFRS et au SCF*, Berti édition, Alger, 2011, p10

للشركات، تدقيقا انتقاديا قبل إبداء رأيه، وهذا يوضح أن له دور كبير في تحسين جودة التدقيق الخارجي.

### الفرع الثاني: مفهوم مهارة مدققي الحسابات

يوجد العديد من التعاريف حول المهارة (الكفاءة) في العمل، نذكر البعض منها في الآتي:

1- "تشتق الكفاءة من مزيج من التعليم والخبرة، ويتطلب المحافظة عليها وعيا مستمرا بالتطورات

التجارية والمهنية والفنية ذات الصلة، وتعبر الكفاءة عن تحقيق مستوى الفهم والمعرفة التي تمكن

المدقق من توفير الخدمات بسهولة والحفاظ على هذا المستوى".<sup>6</sup>

2- كما عرف JARVIS, 1983 الكفاءة المهنية للمدقق بأنها: "المعرفة الكافية والمتخصصة في

مجالات المحاسبة والتدقيق والمهارة في تطبيق تلك المعرفة في الحالات والمجالات والظروف

المختلفة، وكذلك السلوك الذي يكتسبه المدقق من التعليم والتدريب الكافي".<sup>7</sup>

3- أما الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) من خلال مجلس معايير التعليم المحاسبي الدولية

(IAESB) في معيار التعليم الدولي IES8 عرف الكفاءة بأنها: "أن يكون الفرد قادرا على أداء دوره

في العمل بمستوى معقول أو مستوى متعارف عليه في بيئة العمل، وتشير الكفاءة على قدرة الفرد

الظاهرة على أداء المهام المطلوبة منه حسب المعيار المطلوب أو للوصول إلى المستوى المطلوب".<sup>8</sup>

4- كما عرفت المديرية العامة للتعليم الكمالي الكندي عام 1990 الكفاءة هي: "القدرة على القيام

بالأدوار والمهام المتعلقة بوظيفة عمل، وتشمل الكفاءة على مجموعة من التصرفات الاجتماعية

<sup>6</sup> علي عبد الوهاب، شحاتة شحاتة، أخلاقيات وسلوكيات مهنة المحاسبة والمراجعة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2008، ص: 167.

<sup>7</sup> jarvis, P, 1983, **Professional Education**, Groom Helm, London, UK.

<sup>8</sup> International Federation of Accountants (IFAC), 2010, IES8, "**Competence Requirements for Audit Professionals**, Hanbooks of International Education Pronouncements, p. 85.

العاطفية، والمهارات المعرفية، والمهارات النفسية والحسية والحركية التي تمكن من ممارسة وظيفة أو نشاط أو مهمة بدرجة الإتقان تناسب أدنى متطلبات سوق العمل".<sup>9</sup>

5- وجاء في المعجم الغني أن الكفاءة هي: "أن يتمتع الشخص بكفاءة عالية يعني تمتعه بقدرة على العمل بجدارة وأهلية".<sup>10</sup>

6- وعرفت كفاءة مدقق الحسابات على أنها: "قدرة مدقق الحسابات على أداء عمله بمستوى معقول في بيئة العمل، وقدرته على أداء الإنجاز المطلوب من خلال امتلاكه المعرفة والمهارات والقدرات واستخدامها بالشكل المناسب كما تتضمن تنظيم العمل وتخطيطه والقدرة على الابتكار والتعامل مع الزملاء والإدارة والعملاء".<sup>11</sup>

### الفرع الثالث: المهارات الواجب توفرها في مدقق الحسابات

يجب على مدقق الحسابات أن تتوفر فيه مجموعة من المهارات لكي يحقق الكفاءة المهنية، والتي تعتبر عامل مهم في تحسين جودة التدقيق الخارجي، نذكرها بإيجاز في الآتي:

1- المهارات الفكرية (الذهنية): هي المهارات التي تمكن الفرد من استخدام أنشطة ذهنية، من فهم تفكير وتذكر وذكاء الاستخدام الأمثل، وتصنف هذه المهارات في ست مستويات وهي (المعرفة، الفهم، التطبيق، التحليل، التركيب والتقييم)<sup>12</sup>، ويعتبر المدقق متمتعا بالمهارات الذهنية إذا كان قادرا على:

- تحديد أماكن المعلومات الملائمة وتنظيمها وفهمها ووضعها موضع التطبيق الأمثل، والحصول عليها سواء كان من الأفراد أو المطبوعات أو من المصادر الالكترونية؛

<sup>9</sup> [http://www.infpe.edu.dz/COURS/enseignants/Secondaire/psychopedagogie/kafaayat/\\_private/page2.htm](http://www.infpe.edu.dz/COURS/enseignants/Secondaire/psychopedagogie/kafaayat/_private/page2.htm).

<sup>10</sup> [http://www.almaany.com/home.php?language=arabic&lang\\_name=عربي&word=كفاءة](http://www.almaany.com/home.php?language=arabic&lang_name=عربي&word=كفاءة)

<sup>11</sup> عبيد محمود أبو غيدا، "العوامل المؤثرة في كفاءة المدقق للكشف عن عدم التزام بالقوانين والأنظمة"، رسالة ماجستير تخصص مراجعة الحسابات، جامعة دمشق، 2014، ص: 15.

<sup>12</sup> IFAC Education Committee, IES3: Professional Skills (www.ifac.org, October, 2003), Para 14.

• الاستفسار والبحث والتفكير التحليلي والانتقادي والمنطقي الذي يمكنه من إعلام الآخرين ما يجب أن يعرفوه والقدرة على إقناعهم بالحجج والبراهين؛

• التعرف على المشاكل الشائكة التي قد تنشأ في ظروف غير مألوفة وحلها.

• مما تقدم يتضح أن المدقق في حاجة إلى المهارات الذهنية بمستوياتها الستة التي سبق ذكرها، كي يتمكن من حل المشكلات وصناعة القرارات وإصدار الأحكام الجيدة في الحالات التنظيمية المعقدة.<sup>13</sup>

**2- مهارات فنية ووظيفية:** هذه المهارات تمكن المدقق من معرفة أصول المحاسبة وخلق خلفية

علمية تمكنه من حسن الأداء<sup>14</sup>، ويمكن اعتبار المدقق ماهراً فنياً ووظيفياً إذا كان قادراً على:

• معرفة تطبيقات يمكن استخدامها من حل مشاكل محاسبية مختلفة، كاستخدام تطبيقات الأعداد

رياضياً ورقمياً سواء في القياس أو التحليل المالي أو في عملية صنع القرار، وكذلك القدرة على

استخدام تطبيقات الأعداد على تقنية المعلومات مثل برنامج اكسل (Excel)؛

• استخدام تقنية نظم المعلومات وأدواتها وتوظيفها في حل مشاكل الأعمال والمحاسبة؛

• كتابة التقارير بالشكل والكيف الملائم فنياً ووظيفياً؛

• الإلمام بالتشريعات القانونية والنظامية والعمل وفقها، فهي تؤثر بصورة أساسية مباشرة في

الإجراءات والممارسات والمعايير المحاسبية.<sup>15</sup>

**3- المهارات السلوكية (المهارات الشخصية ومهارات التواصل):** المهارات الشخصية هي مهارات

مرتبطة باتجاهات وسلوك المدقق، وتطوير هذه المهارات يمكن للمدقق من التعلم وتهذيب سلوكه

وتغيير اتجاهاته.

<sup>13</sup> عبد السلام علي العريبي، رندة عطية بوفارس، "المهارات الواجب توافرها في المحاسب ومجهوداته لتطويرها"، المؤتمر الوطني الأول حول المحاسبة بعنوان المحاسبة مهنة ومعايير.. تقييم وإصلاح، طرابلس ليبيا، 2006، ص: 07.

<sup>14</sup> IFAC Education Committee, IES3: Professional Skills, op.cit, Para 15.

<sup>15</sup> عبد السلام علي العريبي، رندة عطية بوفارس، مرجع سبق ذكره، ص: 08.

ويعتبر المدقق أن له مهارات شخصية إذا كان قادراً على: <sup>16</sup>

- إدارة ذاته وتشمل ذلك تعلمه لكيفية التعامل مع أوجه القصور ومواجهة المشكلات التنظيمية المحتملة، ومعرفة الوقت المناسب للانسحاب أو مساعدة الآخرين؛
- المبادرة والتأثير والتعلم الذاتي، أي أن لديه مهارة التعلم مدى الحياة التي تتيح له إمكانية جلب المعارف اللازمة لحل مشاكل العمل؛
- اختيار وتخصيص الأولويات في حدود الموارد المتاحة مع القدرة على تنظيم العمل وإنجازه قبل مواعيده؛
- تحفيز الآخرين وتوقع التغيير والقدرة على التعامل معه؛
- مراعاة قيم وأخلاق ومواقف المهنة عند صنع القرار، كأن يتصف المدقق بالسرية والأمانة فلا ينشر أسرار عملائه ولا يعطي رأياً مضللاً؛
- الحذر المهني وهذه المهارة تتطلب توفر عنصر الذكاء، فإذا لم يكن المدقق ذكياً فقد تتطوي عليه الحيل. <sup>17</sup>

أما مهارات التواصل فتمكن المدقق من العمل مع الآخرين في اتجاه تحقيق المنفعة المشتركة للمنظمة، وتمكنه من استقبال ونقل المعلومات بفعالية وصياغة الأحكام المعقولة وصنع القرارات <sup>18</sup>، ويعتبر المدقق متمكن من هذه المهارات إذا كان قادراً على:

- حسن التفاوض مع الآخرين؛
- العمل ضمن فريق عمل؛
- التفاهم والتعامل مع الفروق الثقافية والذهنية للأفراد؛

<sup>16</sup> IFAC Education Committee, IES3: Professional Skills, op. cit, Para 16.

<sup>17</sup> عبد السلام علي العربي، رندة عطية بوفارس، مرجع سبق ذكره، ص: 09.

<sup>18</sup> IFAC Education Committee, IES3: Professional Skills, op. cit, Para 17.

- ابتكار الحلول وتداولها وإبرام اتفاقيات، فكل ما يتعلمه الفرد عن طريق علاقاته الإنسانية المتداخلة يكون لديه تراكما ثقافيا يدفعه نحو الابتكار، والتدريب يحسن من التفكير الابتكاري؛
- حل ومناقشة المواقف المتعارضة بكفاءة، والإنصات والقراءة بفعالية وتنظيم المعلومات المتحصل عليها؛

- المناقشة وتقديم التقارير والدفاع عن آرائه من خلال التخطيط لعملية الاتصال.

إن الدراسات المستمرة لهاتين المهارتين تدل على أن اقتران المهارات الشخصية ومهارات الاتصال هو فن التعامل مع الآخرين لتفعيل الاتصال المرغوب.<sup>19</sup>

4- مهارات التنظيم وإدارة الأعمال: تتميز هذه المهارات كون المدقق أصبح جزءا من فريق صنع القرار، إذ تمكنه من فهم جميع مظاهر سير العمل، وهو مطالب بلعب دور أكثر فعالية في إدارة التنظيمات وتطوير نظريته وتوقعاته إلى عالم الأعمال المتوسع<sup>20</sup>، وتتمثل هاته المهارة في كون المدقق قادرا على:

- التخطيط الإستراتيجي وإدارة المشاريع والأفراد والموارد والقدرة على صنع القرار؛
- تنظيم العمل والقدرة على تحفيز الأفراد وتطويرهم وإسناد العمل وتوزيعها على الجماعة؛
- القدرة على قيادة الجماعة نحو الهدف وامتلاك البصيرة وحسن الرأي المهني.<sup>21</sup>

مما سبق نلاحظ أن اكتساب المدقق لهذه المهارات تمكنه من تحقيق الكفاءة المهنية في عملية التدقيق، وتكتسب هذه المهارات عن طريق التعليم، الخبرة التعليمية، التطوير من خلال التعليم مدى الحياة، ونذكر ذلك بإيجاز فيما يلي:

<sup>19</sup> عبد السلام علي العربي، رندة عطية بوفارس، مرجع سبق ذكره، ص ص: 10 - 11.

<sup>20</sup> IFAC Education Committee, IES3: Professional Skills, op. cit, Para 18.

<sup>21</sup> عبد السلام علي العربي، رندة عطية بوفارس، مرجع سبق ذكره، ص ص: 12 - 13.

➤ **التعليم:** ويكون عن طريق التعليم العام، ويقصد به مواد الدراسة بصفة عامة كالتاريخ والعلوم السلوكية والاقتصادية وعلوم البيانات الكمية والإحصاء والرياضيات والآداب... الخ، وتعتبر أساس لاكتساب المهارات الشخصية والذهنية ومهارات التواصل مع الآخرين والتنظيم، أما التعليم المحاسبي المهني فهو يختص بدراسة مهنة المحاسبة وتطوير مهاراته الوظيفية فيها، وتتمثل في المحاسبة والمالية والمعرفة المرتبطة بهما، المعرفة التنظيمية والتجارية، المعرفة بتقنية المعلومات واختصاصها.

➤ **الخبرة التعليمية:** وهي عملية تعلم تتكون من أجزاء وخطوات تنحصر في القيام بعمل ما والإحساس بأثر العمل، وإدراك العلاقة بين العمل وما ينتج عنه، ويمكن للمدققين اكتساب الخبرة من خلال الاستفادة من مهارات بعضهم وأداء واجبات متنوعة في بيئة عملهم.

➤ **التطوير من خلال التعليم مدى الحياة:** ويسمى بالتطوير المهني المستمر وهي أنشطة يطور بها المدققين قدراتهم ومهاراتهم من خلال الاشتراك في الدورات والمؤتمرات، كتابة مقالات فنية وتأليف كتب في المجال المهني، المشاركة والعمل في لجان فنية، الالتحاق بدورات تعليمية للتطوير المهني المستمر... الخ.<sup>22</sup>

#### الفرع الرابع: العوامل المرتبطة بمدقق الحسابات والمؤثرة في كفاءته

هذه العوامل المؤثرة في كفاءة مدقق الحسابات تتعلق بالمواصفات الشخصية للمدقق وفريق عمله، وهذه العوامل لها ارتباط بمعايير التدقيق العامة الصادرة عن المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين وتتضمن على ما يلي:

➤ **التأهيل العلمي والعملية ومدقق الحسابات وتتمثل في:**

- التأهيل العلمي للمدقق في مجال المحاسبة والتدقيق؛
- التدريب والتكوين المستمر للمدقق؛

<sup>22</sup> عبد السلام علي العربي، رندة عطية بوفارس، مرجع سبق ذكره، ص: 13 - 18.

• خبرة مدقق الحسابات؛

• المعرفة العامة في العلوم الأخرى؛

➤ الاستقلالية والحياد؛

➤ بدل العناية المهنية اللازمة والشك المهني.

### 1- التأهيل العلمي والعملية ومدقق الحسابات

أ- التأهيل العلمي للمدقق في مجال المحاسبة والتدقيق: يعتبر التأهيل العلمي ومدقق الحسابات

شرطاً أساسياً لتحقيق كفاءته، فحتى يكون المدقق قادراً على أداء عمله بعناية وكفاءة لا بد أن يمتلك

التأهيل العلمي المناسب والمعرفة العامة اللذين يمكناه من أداء عمله بدرجة عالية من الكفاءة.<sup>23</sup>

يعني التأهيل العلمي ضرورة أن يكون لدى المدقق درجة من التدقيق العلمي في مجال المحاسبة

والتدقيق، ويعد التأهيل العلمي للمدقق من العوامل الأساسية المؤثرة في كفاءته، ويسهم في رفع وتنمية

وتعزيز معرفة المدقق وإحاطته بالتطورات المستمرة على صعيد مهنة التدقيق، كما أن التأهيل العلمي

يؤدي إلى رفع كفاءة المدقق إلى جانب تأهيله العملي، حيث أن وجود مقدار كافٍ من التعليم في

مجال المحاسبة والتدقيق يزيد من معرفة المدقق وبصيرته ومهارته العلمية.<sup>24</sup>

وحسب القانون الجزائري تمنح شهادة التأهيل العلمي حسب الشروط التالية:

• أن يكون جزائري الجنسية؛

• أن يكون حائزاً للشهادة الجزائرية لمحافظ الحسابات أو شهادة معترف بمعادلتها؛

• أن يتمتع بجميع الحقوق المدنية والسياسية؛

• ألا يكون قد صدر في حقه حكم بارتكاب جناية أو جنحة مخلة بشرف المهنة؛

<sup>23</sup> سرايا محمد، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2007، ص: 169.

<sup>24</sup> عبير محمود أبو غيدا، مرجع سبق ذكره، ص: 17.

• أن يكون معتمدا من الوزير المكلف بالمالية وأن يكون مسجلا في المصف الوطني للخبراء المحاسبين أو في الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات أو في المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وفق الشروط المنصوص عليها في هذا القانون؛

• أن يؤدي اليمين المنصوص عليها في المادة رقم 6.25

ب- **التدريب والتكوين المستمر للمدقق:** على مدقق الحسابات أن يكون على دراية كافية بمستجدات عمليات التدقيق خصوصا ما ارتبط بمجال تكنولوجيا أنظمة المعلومات والحاسب الآلي وللتكوين المستمر في مجال التدقيق له أهمية كبيرة في اكتسابه للكفاءة المهنية.

فقد نص الاتحاد الدولي للمحاسبين في قواعد السلوك الأخلاقي على أنه: "يجب على المدقق المحافظة على المعرفة والمهارات المهنية بالمستوى المناسب لضمان حصول العميل على الخدمة المهنية الكفؤة، وإن المحافظة على الكفاءة المهنية تتطلب وعيا مستمرا وتفهما للتطورات المهنية والتجارية والفنية ذات الصلة، ويمكن التطوير المهني المستمر المدقق المهني من تطوير القدرات التي تمكنه من أداء مهامه بكفاءة في البيئات المهنية والمحافظة عليها"<sup>26</sup>

حيث يُعد التعليم والتدريب المستمر مطلباً أساسياً للمحافظة على كفاءة المدقق وتطويرها، وتمثل برامج التعليم المهني المستمر أحد أهم صور التطوير المهني التي تساعد على تمتع المدقق بالكفاءة.<sup>27</sup>

وبالتالي لابد لمنشآت التدقيق من الاهتمام بتدريب وتطوير موظفيها والمدققين العاملين فيها بما يساعدهم على ممارسة واجباتهم بشكل صحيح، وتحسين كفاءتهم وتطويرها والمحافظة عليها، ويتضمن

<sup>25</sup> الجريدة الرسمية الجزائرية، مرجع سبق ذكره، العدد 42، ص: 2.

<sup>26</sup> الاتحاد الدولي للمحاسبين، قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين القانونيين، إصدارات المعايير الدولية لرقابة الجودة والتدقيق والمراجعة وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة، ترجمة جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، مجموعة أبو طلال أبو غزالة، عمان، 2010، ص: 17.

<sup>27</sup> نور أحمد وآخرون، دراسات متقدمة في مراجعة الحسابات، الدار الجامعية الإسكندرية، 2007، ص: 27.

معيار التعليم الدولي IES8 على المهارات المطلوبة ضمن برنامج التطوير للمدقق المهني والتي تتضمن أن يطبق المهارات التالية في بيئة التدقيق والتي تتمثل في: تعريف وحل المشكلة، وجمع وتقييم الأدلة، وعرض اتجاه من الشك المهني، وتطبيق الأحكام المهنية، وتطبيق معايير التدقيق الملائمة، ومقاومة وحل النزاعات.<sup>28</sup>

كذلك لا بدّ للمدقق من الإلمام بالتغيرات في مجال التكنولوجيا المعلومات والحاسبات الآلية، حيث أن أنظمة المعلومات وتكنولوجيا المعلومات اعتبرت مكوناً أساسياً في برامج التطوير المهني، ويجب على المدققين أن يحسنوا معرفتهم بأنظمة وتكنولوجيا المعلومات ليتعاملوا مع التعقيد المتزايد في أنظمة المعلومات المحاسبية لمؤسسة العميل، ولا بدّ لهم من مواصلة التعليم والتطوير المستمر فيما يتعلق باستخدام الحاسوب في مجال المحاسبة والتدقيق للتعرف على أهم التطورات في هذا المجال، وخاصة أن التطورات التي تحدث في مجال الحاسوب مستمرة ومتواصلة في جميع مجالات الحياة.<sup>29</sup>

ت- **خبرة مدقق الحسابات:** تُعد خبرة مدقق الحسابات من المكونات الأساسية لكفاءته، إلى جانب تأهيله العلمي وبرامج التطوير والتدريب، ويشير الاتحاد الدولي للمحاسبين في معيار التعليم الدولي IES8 إلى أهمية تمتع المدقق بالخبرة العلمية حتى يكون قادراً على أداء مهامه بكفاءة، وتُعد الخبرة من الأمور الهامة للوصول إلى تدقيق ذي جودة عالية، فالتعامل مع عدد كبير من العملاء يوفر قدرة أكبر على القيام بعملية تدقيق أكثر فعالية، ويقدم ضماناً أكبر بأن التحريفات في القوائم المالية سيتم كشفها.<sup>30</sup>

<sup>28</sup> International Federation of Accountants (IFAC), 2010, IES8, "Competence Requirements for Audit Professionals, Handbooks of International Education Pronouncements, P91.

<sup>29</sup> Cardos, V. D, "How Romanian Financial and Internal Auditors Acquire Accounting Information System Knowledge and Competences?", Economic Science Series, vol. 20, issue 1, 2011, p545.

<sup>30</sup> عبير محمود أبو غيدا، مرجع سبق ذكره، ص: 20.

وخبرة مدقق الحسابات عاملا مهما لكفاءة المدقق، ويسير جنبا إلى جنب مع التأهيل العلمي، فكفاءة مدقق الحسابات تشتق من التعليم والخبرة.<sup>31</sup>

تؤثر الخبرة على مدى اقتناع المدقق بالمعلومات التي تقدمها الإدارة، حيث أن الإدارة لا تعتبر مصدرا موضوعيا للمعلومات، ومن الممكن أن يكون لها دوافع لا تتفق مع أهداف المدقق، حيث أنه كلما ازدادت خبرة المدقق، كلما أصبح أقل اقتناعا بالمعلومات التي تقدمها الإدارة والتي تتفق مع مصالحها الشخصية.<sup>32</sup>

وفيما يتعلق بدور الخبرة في حل المشكلات، فإن المدقق الخبير يكون أكثر قدرة على تعريف المشكلة وتفهمها، والتفرقة بين المعلومات الملائمة وغير الملائمة، مما يجعله أكثر قدرة على تحديد إستراتيجيات حل المشكلات بصورة أفضل.<sup>33</sup>

كما تؤثر خبرة المدقق على معرفته، حيث تزيد الخبرة من كمية ونوعية المعرفة التي يمتلكها المدقق وتنظمها وتطورها، وتزود المدقق بالمعرفة التي تساعد على تحديد الأهمية التي يعطيها للأدلة لأنها تسهم في تطوير هياكل معرفة شاملة وتحسين قدراتهم على استخدام تلك المعرفة.<sup>34</sup>

فالخبرة تراكم المعرفة وطرائق جمع الأدلة من مصادر كافية، وتكتسب المعرفة الفعلية من خلال الممارسة العملية للتدقيق، لأن الزيادة في التعود على المهمة يؤدي إلى درجة أكبر من الخبرة، بالإضافة إلى ممارسة العملية والتجارب الشخصية للمدقق، وتكتسب الخبرة من التعليم الرسمي وغير الرسمي والتدريب والندوات والحلقات الدراسية.<sup>35</sup>

<sup>31</sup> علي عبد الوهاب، شحاتة شحاتة، مرجع سبق ذكره، ص: 26.

<sup>32</sup> Kaplan, S. E., et al., 2008, "The Influence of Auditor Experience on the Persuasiveness of Information Provided by Management", Auditing: A journal of Practice & Theory, vol.27, no.1, P 80.

<sup>33</sup> نور أحمد وآخرون، دراسات متقدمة في مراجعة الحسابات، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2007، ص: 32.

<sup>34</sup> Kaplan, S. E., et al, op.cit , p72.

<sup>35</sup> Hudiwinarsih, G., 2010, "Auditors' Experience, Competency, and their Independency as the Influential Factors in Professionalism", Journal of Economics, Business and Accountancy Ventura, vol.13, no.3, p 256.

ث- المعرفة العامة في العلوم الأخرى: إن إلمام المدقق بالعلوم الأخرى يساعده بالإضافة إلى التأهيل العلمي والعملية على القيام الأمثل بمهمة التدقيق داخل أي مؤسسة مهما كانت طبيعتها، فتمكنه من العلوم الأخرى خاصة تكنولوجيا نظم المعلومات والحاسوب تزيد من كفاءته وخبرته في تحسين جودة التدقيق الخارجي، كما أن علوم الإدارة تسهل عليه عملية اكتشاف الأخطاء والثغرات المحاسبية.

فانتشار استخدام الحاسوب استلزم من المدقق أن يكون على معرفة كافية بنظم الحاسوب ومكوناتها ووظائفها وإمكانية تشغيله، كي يتمكن من فهم وتقييم نظام الرقابة الداخلية وتحديد حجم الاختبارات وكيفية جمع أدلة الإثبات، والدخول إلى برامج العملاء وكذلك لا بدّ من دخوله دورات تدريبية متخصصة للتعرف على كيفية استخدام البرامج الخاصة بتدقيق الحسابات التي يعدها العميل أو البرامج الجاهزة لأغراض التدقيق<sup>36</sup>، وذلك للتأكد من عدالة إفصاح القوائم المالية التي تمثل مخرجات الحاسب الالكتروني، كما يستوجب معرفة المدقق بعلم الاقتصاد لرفع مستوى خدماته المهنية وجعلها أكثر ملائمة لحاجات السوق، ولا بدّ للمدقق من الإلمام بعلم الإحصاء الذي صار يشكل أداة أساسية لمعظم العلوم، إذ أنه يعتمد على الإحصاء في تقرير خطأ التدقيق، وتحديد حجم الاختبارات، وأساليب سحب العينة من المجتمع الإحصائي.<sup>37</sup>

على المدقق أن يكون على إلمام ومعرفة بالعلوم السلوكية، إذ أن التدقيق يترك آثارا سلوكية معينة في سلوك العاملين في المشروع الذين تتفاوت مستوياتهم التعليمية وخبراتهم وتطلعاتهم واتجاهاتهم، وإن قيام المدقق بربط المعلومات الاقتصادية بسلوك الأشخاص الذين ساهموا فيها يجعل من التدقيق واحدة من المؤثرات السلوكية في سلوك العاملين في المشروع، ويترك التدقيق آثارا مباشرة عن طريق جعل العاملين بمستوياتهم الإدارية يحاولون تقديم معلومات واتخاذ الإجراءات المؤدية للانسجام مع وجهة نظر المدقق نظرا لما يتمتع به من خبرة واسعة من جهة، ولخوف الإدارة من

<sup>36</sup> <http://www.infotechaccountants.com>.

<sup>37</sup> القاضي حسين وآخرون، أصول المراجعة (1)، منشورات جامعة دمشق، 2008، ص: 210.

تحفظاته في التقرير من جهة أخرى، كما أن توقع كشف الغش والاحتيال يعد أحد الآثار المباشرة التي يحدثها التدقيق بالعاملين في المشروع.<sup>38</sup>

## 2- الاستقلالية والحياد

يعتبر استقلال المدقق أساسا بمصادقية خدمات التدقيق والتأكيد، ويعرف استقلال المدقق بأنه: "وجود موقف معين يتضمن إبداء وجهة نظر غير متحيزة خلال أداء اختبارات التدقيق وتقييم النتائج وإصدار تقرير التدقيق".<sup>39</sup>

إن الاستقلال الكامل لمدقق الحسابات الخارجي أو شركة تدقيق الحسابات الخارجية أو الجهاز الحكومي منوط بعملية تدقيق الحسابات، والتدقيق من المعايير العامة لمدقق الحسابات تعتبر من أهم القواعد العامة التي يجب توافرها في عملية تدقيق الحسابات بجدية تامة ودون أي ضغوط من أي طرف على القائم بهذه العملية، و من ناحية أخرى فإن الاستقلال المهني حقيقة وقناعة ذهنية راسخة في نفس مدقق الحسابات، يجب أن يشعر بها بالصورة أن تقنعه بعدم تحيزه بشكل أو بآخر للجهة التي يقوم بالتدقيق لحساباته القائمة، بل يكون تحيزه بالدرجة الأولى لقواعد وآداب وسلوكيات المهنة، ومن هذا المنطلق يمكن القول إن الاستقلال والحياد لمدقق الحسابات يعتبر القاعدة الأساسية التي يقوم عليها مفهوم وأسلوب تدقيق الحسابات، ولهذا ينبغي وجود النقطتين التاليتين في المدقق:

- عدم وجود مصالح مادية للمدقق؛
- وجود استقلال ذاتي في إعداد برامج التدقيق ومجال الفحص وإعداد التقرير.<sup>40</sup>

<sup>38</sup> القاضي حسين وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص: 211.

<sup>39</sup> لطفي أمين السيد أحمد، دراسات متقدمة في المراجعة وخدمات التأكيد، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2008، ص: 227.

<sup>40</sup> سحنون محمد أمين، واقع التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق، مذكرة ماستر أكاديمي، تخصص مراجعة وتدقيق، جامعة أم البواقي، 2017، ص: 37.

كذلك أن يكون المتخصص المهني في عملية التدقيق حرا من كل مصلحة في الهدف أو موضوع هذه العملية، وتتبع أهمية استقلال المدقق من الرأي الفني المحايد الذي يبديه في القوائم المالية واستقلال المدقق في أول الأمر حالة نفسية، أي أن الاستقلال هو حالة ذهنية، ويقصد بهذا عدم وجود أية ضغوط من الزبون أو المؤسسة في الدور الذي يقوم به بشأن إبداء الرأي حول القوائم المالية، هذا ما يدعى بالاستقلال الذهني والذي يعتبر جوهر عملية التدقيق الخارجي والمميز لها، أما استقلال المدقق من المؤسسة فيتحقق بعدم وجود مصالح مادية لها أو أحد أفراد عائلته داخل المؤسسة التي يتم تدقيقها، وهذا بطبيعة الحال بخلاف أتعابها المتفق عليها حتى لا تؤثر هذه المصلحة في إبداء حول سلامة القوائم المالية، كما أن استقلال المدقق يتجسد أيضا في استقلاله في مجال برنامج التدقيق.<sup>41</sup>

### 3- بدل العناية المهنية اللازمة والشك المهني

حسب ما جاءت به المادة 49 من القانون رقم 91 والذي مفاده على محافظ (مدقق) الحسابات أن يبذل العناية المهنية الكافية عند قيامه بمراجعة حسابات الشركة أو إعداده للتقرير كالتخطيط للمراجعة والإشراف على مساعديه، والتأكد من الأدلة والبراهين المتحصل عليها، وإعداده لأوراق عمل لمراجعة تقييمه للقوائم المالية، وأداء رأيه الفني المحايد، مع التزام مقاييس الفحص والواجبات المهنية.<sup>42</sup>

<sup>41</sup> ناصر دادي عدون، عبد الرحمن بابنات، التدقيق الإداري وتأهيل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، دار المحمدي العامة، الأغواط - الجزائر، ص: 26.

<sup>42</sup> الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون رقم 91-08 المؤرخ في 27 أفريل 1991، المادة 49، العدد 20، ص: 08.

كما أنه لتحقيق العناية المهنية لا بدّ من ممارسة اتجاه من الشك المهني أثناء أدائه لعملية التدقيق، وجمع وتقييم الأدلة والشك المهني يتطلب ذهنًا شاكًا وتقييمًا نقديًا لأدلة الإثبات، وتتطلب أيضًا العناية المهنية من المدقق أن يكون مؤهلًا تأهيلًا كافيًا ويمتلك المهارة اللازمة للقيام بعمله.<sup>43</sup> ولذلك يعتبر بذل المدقق العناية المهنية المعتادة مطلبًا وشرطًا هاما لتحقيق كفاءة المدقق، وقد تم الجمع بين الكفاءة المهنية والعناية اللازمة في بند واحد في قواعد السلوك الأخلاقي الصادر عن الاتحاد الدولي للمحاسبين.<sup>44</sup>

### المطلب الثاني: مفهوم جودة التدقيق الخارجي

#### الفرع الأول: تعريف جودة التدقيق الخارجي

لقد اختلف مفهوم جودة التدقيق الخارجي باختلاف الهيئات والأطراف الصادرة عنها ورغم الاختلاف الشكلي إلا أنه يصب في نفس المضمون ونلخص ذلك فيما يلي:

أ- عُرِّفت جودة التدقيق من الناحية الأكاديمية على أنها: "التأكد من تحقيق الأداء المنشود وفق معايير التدقيق، والتأكد من الالتزام بالسياسات والإجراءات المحددة الموضوعة والتي تقود إلى تحقيق المهام المطلوبة من التدقيق"، أما من الناحية المهنية فتعرف على أنها: "قدرة التدقيق على اكتشاف نقاط الضعف في نظام الرقابة، وتقديم توصيات لمعالجتها أو الحد منها، وإمكانية تحقيق أقصى منفعة ممكنة للعميل"<sup>45</sup>

<sup>43</sup> التميمي هادي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر، عمان، 2006، ص: 31.

<sup>44</sup> الاتحاد الدولي للمحاسبين، قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين القانونيين، مرجع سبق ذكره، ص: 17.

<sup>45</sup> عبد الرحمن مخلد سلطان، عريج المطيري، قواعد سلوك وآداب مهنة التدقيق وأثرها على جودة عملية التدقيق في الشركات الصناعية الكويتية، رسالة ماجستير تخصص محاسبة، جامعة الشرق الأوسط، 2012، ص: 55.

ب- وعرفت أيضا على أنها: "نهج متكامل بقيادة المدقق وذلك لتحقيق مستويات عالية من الجودة في الأداء من خلال اكتشاف المخالفات والأخطاء الجوهرية الموجودة بالقوائم المالية والإفصاح عنها في التقارير بحيث تتم الاستفادة من قبل الأطراف ذات الصلة وذلك مع الالتزام القانوني للمدقق"<sup>46</sup>

ت- وحسب تعريف "دو انجلو De Angelo" تعرّف بأنها: "تقدير لاحتمالية قيام المدقق الخارجي باكتشاف الأخطاء والثغرات في النظام المحاسبي للعميل والقيام بتسجيل ذلك في التقرير الذي يصدره في نهاية عملية التدقيق".<sup>47</sup>

ث- أما ما جاء عن مجمع المحاسبين القانونيين سنة 1994 حسب معيار التدقيق رقم 04 أن: "جودة التدقيق الخارجي تتحقق من خلال الالتزام بمعيار التدقيق، ومن خلال تطبيق مجموعة من الاعتبارات المتعلقة بالرقابة على الجودة في شركات التدقيق".<sup>48</sup>

ج- ونلاحظ أن: "جودة التدقيق الخارجي تتمثل في قدرة المدقق على اكتشاف الأخطاء والمخالفات المتواجدة في القوائم المالية والتأكد فيما إذا تم إعدادها وفق المبادئ والمعايير المتعارف عليها".<sup>49</sup>

<sup>46</sup> خيراني العيد، مدى مساهمة عوامل جودة الأداء المهني لمحافظ الحسابات في ضبط مخاطر المراجعة، رسالة ماجستير في المحاسبة، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة، ص: 15.

<sup>47</sup> محمد علي جبران، العوامل المؤثرة في جودة مراجعة الحسابات من وجهة نظر المحاسبين القانونيين في اليمن، الندوة 12 لسبل تطوير المحاسبة في المملكة "مهنة المحاسبة في المملكة العربية السعودية وتحديات القرن 21"، جامعة صنعاء، يومي 18-19 ماي 2010، ص: 13.

<sup>48</sup> العايب عبد الرحمان، احطاطش رشيدة، رقابة جودة التدقيق الخارجي وجهود المنظمات الدولية والمحلية فيها، مجلة وحدة البحث في التنمية وإدارة الموارد البشرية، المجلد 8، العدد 01، 2017، ص: 54.

<sup>49</sup> مالطي سناء، جودة التدقيق الخارجي وآليات حوكمة المؤسسات: دراسة ميدانية في السياق الجزائري، أطروحة الدكتوراه، جامعة سيدي بلعباس، 2020، ص: 92-93.

الفرع الثاني: أهمية، أهداف وخصائص جودة التدقيق الخارجي

1- أهمية جودة التدقيق الخارجي

إن الاهتمام بجودة التدقيق الخارجي أصبحت ملزمة نتيجة لتطور وكبر المؤسسات وزيادة الضغوطات على عملية تدقيق القوائم المالية والبيانات المحاسبية، كما أن كثرة المنازعات القضائية بسبب الغش والتلاعبات في عمليات التدقيق زاد من حرص أكبر مكاتب التدقيق على تحسين جودة التدقيق الخارجي، وتتبع أهمية جودة التدقيق من خلال المجالات التالية:

أ- تعزيز إمكانية اكتشاف المخالفات والأخطاء الموجودة في القوائم المالية: إن هذا العنصر مهم من قبل الباحثين في المجال والمنظمات المهنية "إذ تعتبر جودة التدقيق أداة ووسيلة رقابية من الممكن أن تختلف من حيث أنها تصف قدرة عملية التدقيق على اكتشاف ووضع تقرير عن الأخطاء الجوهرية في القوائم المالية والحد من عدم تماثل المعلومات بين الإدارة والمساهمين، ويرجع السبب في ذلك إلى المدققين ذوي الجودة العالية يقومون باكتشاف الأخطاء والمخالفات الجوهرية الموجودة في القوائم المالية أفضل من المدققين ذوي الجودة المنخفضة، وهو ما أكدته لجنة تريداوي Treadway والتي أشارت إلى أن تحسين جودة التدقيق يزيد من اكتشاف الأخطاء ويحد من التحريف في القوائم المالية".<sup>50</sup>

ب- المساهمة في تضيق فجوة التوقعات في التدقيق: إن السبب في وجود الفجوة هو انخفاض جودة التدقيق لدى المدقق وعدم العمل بمعايير الجودة ومعايير التدقيق عند قيامه بعمله، يقصد بفجوة التوقعات "الفرق بين ما يتوقعه مستخدمو القوائم المالية من المدقق، وبين ما يحصلون عليه بالفعل

<sup>50</sup> أحمد بربر، جودة المراجعة مدخلا لتضييق فجوة التوقعات بين مستخدمي القوائم المالية ومراجعة الحسابات، رسالة ماجستير، جامعة قاصدي مرياح - ورقلة، 2014، ص: 07.

وتطبيق هذه الفجوة يجب تحسين أداء مهنة التدقيق من خلال دعم استقلال المدقق وعدم ممارسة إدارة المؤسسة لأي ضغوط عليه لزيادة الثقة في تقاريره".<sup>51</sup>

كما عُرِّفت على أنها: "الاختلافات بين توقعات من المستخدمين والمدققين اتجاه جودة حزمة التدقيق المؤداة وعوامل تكوين وتشكيل تلك الجودة".<sup>52</sup>

نستنتج أن الاهتمام بتحسين جودة التدقيق الخارجي تساعد على تضيق فجوة التوقعات في عملية التدقيق، كما أن استقلالية المدقق في إبداء رأيه بنزاهة في تقاريره لها دور كبير في ذلك.

**ت- المساهمة في تدعيم مفهوم حوكمت الشركات:** حسب ما جاءت به منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية أن "حوكمة الشركات هي النظام الذي يتم من خلاله إدارة الشركة والتحكم فيها، وتختص بمجموعة من العلاقات بين إدارة الشركة ومجلس إدارتها، وشركائها وأصحاب المصالح الآخرين المرتبطين بها، كما تتوفر حوكمة الشركات على الهيكلية التي يتم من خلالها وضع أهداف الشركة وتحديد وسائل تحقيق تلك الأهداف ومراقبة أداء الشركة".<sup>53</sup>

ونستخلص أن "تحقيق جودة التدقيق نتيجة حوكمة إيجابية تبرز الالتزام بمعايير الجودة وذلك لرفع كفاءة وظيفة التدقيق الداخلي، كما أن للمدقق دور في إضفاء الثقة والمصداقية على المعلومات المحاسبية من خلال إبداء رأيه الفني المحايد وعدالة القوائم المالية التي تعدها الشركة من خلال

<sup>51</sup> صنهاجي هبية، وآخرون، اثر تطبيق معايير التدقيق الدولية في تحسين جودة التدقيق الخارجي، مجلة العلوم الإدارية والمالية، جامعة حمة لخضر بالوادي الجزائر، المجلد 01، العدد 01، 2017، ص: 434.

<sup>52</sup> عبد السلام سليمان الأهدل، العوامل المؤثرة على جودة المراجعة الخارجية في الجمهورية اليمنية، رسالة ماجستير، جامعة الحديدة، اليمن، 2008، ص: 6.

<sup>53</sup> نور الهدى عوادي، العوامل المؤثرة على جودة تقارير التدقيق الخارجي، مذكرة ماستر أكاديمي تخصص مراجعة وتدقيق، جامعة أم البواقي، 2016، ص ص: 37-38.

التقرير الذي يقوم بإعداده، وبذلك فإن دور المدقق أصبح جوهري وفَعَال في مجال حوكمة الشركات لأنه يحد من التعارض بين الملاك وإدارة الشركة".<sup>54</sup>

ث- **تأكيد الالتزام بالتدقيق:** تعتبر المعايير المهنية بمثابة إرشادات لتحديد وتطبيق إجراءات التدقيق، وتحتوي هذه المعايير خصوصا معايير الرقابة على الجودة على سياسات وإجراءات تهدف إلى تحسين أداء كل من أفراد ومكاتب التدقيق، وأشار "كارسيلو Carcello" إلى أن التمسك بالمعايير المهنية يُعد واحدا من أربعة عوامل حظيت بأهمية كبيرة لدى المشاركين في الدراسة (المدققين، المُعدّين، المستخدمين) لتحديد جودة التدقيق، وبالتالي نجد أن هناك علاقة متبادلة بين جودة التدقيق والالتزام بالمعايير المهنية، حيث يؤدي إلى أداء عملية التدقيق بجودة عالية، كما أن عملية التدقيق بمستوى جودة ملائم يؤكد تمسك المدققين بالمعايير المهنية".<sup>55</sup>

ج- **أداة تنافسية جيدة:** إن الارتقاء بجودة عملية التدقيق يؤدي إلى زيادة القدرة التنافسية لمهنة التدقيق، وتعتبر المنافسة على الأتعاب من المخاطر التي تهدد مهنة التدقيق ولها تأثير على استقلال المدققين ومن ثم جودة التدقيق.<sup>56</sup>

ح- **زيادة الثقة في تقرير التدقيق ومصادقية القوائم المالية:** يعتبر الاهتمام بجودة التدقيق مهم لتدعيم الثقة بتقارير التدقيق، وذلك للدور الذي تؤديه هذه التقارير في إضفاء المصادقية على القوائم المالية والتي تستخدم في اتخاذ القرارات من جانب العديد من الأطراف المهمة بعملية التدقيق، وأشار

<sup>54</sup> أحمد بربر، جودة المراجعة مدخلا لتضييق فجوة التوقعات بين مستخدمي القوائم المالية ومراجعة الحسابات، رسالة ماجستير، جامعة قاصدي مرياح - ورقلة، 2014، ص: 08.

<sup>55</sup> نور الهدى عوادي، مرجع سبق ذكره، ص: 36.

<sup>56</sup> أحمد بربر، مرجع سبق ذكره، ص: 08.

أحد الباحثين إلى تحسين جودة التدقيق يدعم الثقة في مصداقية القوائم المالية وبالتالي زيادة ثقة الجمهور بالقوائم المالية عند اتخاذ القرارات.<sup>57</sup>

خ- تخفيض صراعات الوكالة: من منظور نظرية الوكالة هناك تعارض في المصالح قائم بين الإدارة والأطراف ذات المصلحة، ناتج عن عدم تماثل المعلومات وسيطرة الإدارة على المعلومات المالية للمؤسسة، وحسب معظم الباحثين ترتبط جودة التدقيق الخارجي بمستوى منخفض من عدم تماثل المعلومات ومستوى منخفض من عدم التأكيد، حيث أن وجود التدقيق ذو جودة عالية يؤدي إلى تخفيض حدة الصراعات من خلال زيادة الثقة في التقارير المالية، فالعلاقة بين جودة التدقيق ونظرية الوكالة علاقة طردية.<sup>58</sup>

## 2- أهداف جودة التدقيق الخارجي

نوجزها في الآتي:<sup>59</sup>

- زيادة الثقة في تقرير المدقق ومصداقية القوائم المالية؛
- تعزيز إمكانية اكتشاف المخالفات والأخطاء الموجودة في القوائم المالية؛
- المساهمة في تضيق فجوة التوقعات؛
- تأكيد الالتزام بالمعايير المهنية؛
- المساهمة في تدعيم مفهوم حوكمة الشركات؛
- تحسين الأداء ورفع القدرة التنافسية.

<sup>57</sup> عبد السلام سليمان الأهدل، مرجع سبق ذكره، ص: 08.

<sup>58</sup> صنهاجي هيبية، وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص: 433.

<sup>59</sup> لقويرة سمير، مسامح مختار، مساهمة التخصص المهني للمدقق الخارجي في تحسين جودة التدقيق، مجلة الاقتصاد الصناعي، جامعة باتنة 1 الحاج لخضر، العدد 12، 2017، ص: 449.

### 3- خصائص جودة التدقيق الخارجي

- تحسين برنامج عمل مدققي الحسابات من خلال إتباع معايير وإرشادات الجمعيات المهنية؛
- يمكن اعتبار عملية التدقيق ذات جودة عالية جزءاً من المؤسسة في حالة عدم القدرة على الرقابة المباشرة في الإدارة؛
- خلو القوائم المالية من الخطأ وذلك نتيجة لارتفاع مستوى المصداقية في التدقيق؛
- اكتساب مكتب التدقيق لعملاء جدد في ظل المنافسة عن طريق الوسائل المقنعة لأساليب جودة التدقيق؛

- التقليل من ارتكاب الأخطاء بإعطاء تأكيدات معقولة للخدمات والأعمال من طرف مكتب التدقيق وتماشيها مع المتطلبات المهنية ومعايير التدقيق المتعارف عليها.<sup>60</sup>

### الفرع الثالث: محددات جودة التدقيق الخارجي

تحدد جودة التدقيق الخارجي على أساس كفاءة واستقلالية المدقق الخارجي، نلخصها فيما يلي:<sup>61</sup>

- 1- كفاءة مدقق الحسابات: من أهم المميزات التي يجب توفرها في المدقق، حيث يتم اكتسابها من خلال التأهيل العلمي والعملية في مجال المحاسبة والتدقيق، بالإضافة إلى قدرة مكتب التدقيق القيام بمهمة التدقيق واختصاص فريق التدقيق.

- 2- الاستقلالية: يجب على مدقق الحسابات أن يتمتع بالاستقلالية التامة عند القيام بمهمة التدقيق والابتعاد عن تحقيق المنافع الشخصية وخلق علاقات اجتماعية مع المؤسسة محل التدقيق، فعلى المدقق أن يحقق الاستقلالية في المجالات التالية:

<sup>60</sup> عصام تركي الشاهين، أثر تقييم مخاطر التدقيق في جودة التدقيق، أطروحة دكتوراه تخصص تدقيق الحسابات، جامعة دمشق، 2015، ص: 61.

<sup>61</sup> مالطي سناء، مرجع سبق ذكره، ص: 94.

- الاستقلالية في تخطيط مهمة التدقيق؛
- الاستقلالية عند القيام بمهمة الفحص والمراقبة؛
- استقلالية إبداء الرأي الفني والمهني حول مصداقية القوائم المالية؛
- الاستقلالية عند إعداد التقرير .

### الفرع الرابع: العوامل المؤثرة على جودة التدقيق الخارجي

تعتبر العوامل المؤثرة على جودة التدقيق بالإضافة إلى مهارات مدقق الحسابات أحد أهم مقومات الجودة وهي:

#### 1- العوامل المرتبطة بأعضاء فريق التدقيق

- أ- استقلالية مدقق الحسابات: اعتبرت "De Angelo" أن استقلال المدقق العنصر الثاني الذي تتألف منه جودة التدقيق، ويمثل استقلال المدقق مطلباً أساسياً ليتمكن المدقق أو المنشأة من ممارسة أحكامه المهنية بموضوعية وبمناى عن أي تأثير.<sup>62</sup>
- ب- درجة خبرة مدقق الحسابات: تمثل الخبرة عاملاً مهماً للكفاءة وفعالية أداء مدققي الحسابات يسير جنباً إلى جنب مع التأهيل العلمي، وتعتبر خبرة مدقق الحسابات من القضايا التي زاد الاعتماد بها في الآونة الأخيرة، وذلك كنتيجة لارتفاع حالات فشل عملية التدقيق الناتجة عن عدم اكتشاف الغش في القوائم المالية وذلك بسبب قيام المدققين حديثي الخبرة بأعمال التدقيق.
- ت- مدى متابعة المدققين العاملين بمكتب التدقيق: عند تحليل طبيعة عملية المتابعة والإشراف نجد أنها تتضمن إصدار المعلومات للمساعدين، وتعتبر متابعة عمل المساعدین أو أعضاء فريق العمل والإشراف عليه من أهم العوامل المؤثرة على كفاءة أداء عملية التدقيق.

<sup>62</sup> عصام تركي الشاهين، أثر تقييم مخاطر التدقيق في جودة التدقيق، أطروحة دكتوراه في تدقيق الحسابات، جامعة دمشق، 2015، ص: 62.

ث- مدى كفاءة أداء العمل الميداني: ترتبط كفاءة العمل الميداني ارتباطاً وثيقاً بمدى بذل مدققي الحسابات للعناية المهنية الكافية والملائمة ومدى الالتزام بمعايير العمل الميداني، وهذا يعني وفاء مدققي الحسابات بالمسؤوليات القانونية والمهنية والشخصية والتي يترتب عنها اكتشاف الأخطاء ذات تأثير جوهري على القوائم المالية، وتتأثر عملية نتائج التدقيق جوهرياً بكفاءة المدققين عند أدائهم للعمل الميداني.<sup>63</sup>

## 2- العوامل المرتبطة بمكتب التدقيق

أ- حجم مكتب التدقيق: يعتبر حجم مكتب التدقيق أحد الخصائص التي يتم على أساسها التمييز بين مكاتب التدقيق، فهناك مكاتب تدقيق صغيرة ومتوسطة وكبيرة، وهناك العديد من المعايير المستخدمة في التمييز بين مكاتب التدقيق منها على سبيل المثال (عدد الشركاء، عدد العاملين بالمكتب، عدد العملاء، وسمعة مكتب التدقيق).<sup>64</sup>

ب- السمعة أو الشهرة الحسنة لمكتب التدقيق: توجد علاقة إيجابية بين سمعة مكتب التدقيق وجودة التدقيق، بما يفسر نسبة منخفضة من إجمالي التغيير في عملية التدقيق نظراً لقلّة شركات التدقيق التي تهتم بالسمعة، والتي من بينها الشركات التي ترتبط بمنشآت دولية وتقوم بالتدقيق في البنوك وشركات المساهمة والاستثمارية الكبرى.<sup>65</sup>

ت- عدم وجود دعاوى قضائية مرفوعة على مكتب التدقيق: إن الدعاوى القضائية لها تأثير على معتقدات الغير بشأن جودة الخدمات التي يقدمها مكتب التدقيق، حيث يمكن اعتبار عدد الدعاوى

<sup>63</sup> ردة إبراهيم أبو عطوي، أثر مخاطر استخدام تكنولوجيا المعلومات في المنشآت الخاضعة للتدقيق على جودة عمل المدقق الخارجي، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، 2012، ص: 54.

<sup>64</sup> عبد السلام سليمان قاسم الأهدل، مرجع سبق ذكره، ص: 09.

<sup>65</sup> أحمد عبد الله العباس، أثر المعلومات عن جودة المراجعة وسمعة المراجع على سوق الأسهم السعودية، مجلة البحوث المحاسبية، المجلد التاسع، العدد 01، صدر عن الجمعية السعودية للمحاسبة، 2008، ص: 18.

مقياس عكسي لجودة التدقيق، ولكن لرؤية تأثير هذا العامل لابد من معرفة وملاحظة هذه الدعاوي من قبل الأطراف ذات العلاقة بالقوائم المالية محل التدقيق.<sup>66</sup>

ث- **أتعاب التدقيق:** يعد تحديد أتعاب التدقيق مسألة ذات أهمية كبيرة للمدقق والعميل، وذلك لأن كل طرف يريد أن تتعادل قيمة الخدمات المقدمة للعميل مع قيمة الأتعاب المدفوعة، كما أن البحث عن معايير لتحديد الأتعاب يُعد من أهم المشاكل التي يتعرض لها العميل وذلك بسبب عدم معرفة المدقق لطبيعة المؤسسة والظروف وحجم عملية التدقيق... الخ.<sup>67</sup>

ونلاحظ مما سبق أن أتعاب المدقق مهمة جدا على جودة التدقيق وأن هناك علاقة طردية أي كلما كانت أتعاب المدقق مناسبة لأدائه أثر ذلك على تحسين جودة التدقيق والعكس صحيح.

ج- **الاحتفاظ بالعميل وقبول الجدد:** ترجع أهمية هذا العامل إلى مكاتب التدقيق الكبرى وتعتبر وضع إجراءات قبول العميل الجديد أو الاستمرار مع العميل القديم حجر أساس نظام رقابة الجودة، ويجب أن يقوم كل مكتب تدقيق بتقييم كل عميل قبل التعاقد معه، كما يجب إعادة تقييم العملاء القدامى وذلك بهدف تقييم فرص الارتباط بعملاء غير أمناء إلى أقل حد ممكن.<sup>68</sup>

<sup>66</sup> مرشد عيد المصدر، أثر مخاطر مهنة التدقيق على جودة التدقيق، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية غزة، ص: 50.

<sup>67</sup> عبد السلام سليمان قاسم الأهدل، مرجع سبق ذكره، ص: 23.

<sup>68</sup> نفس المرجع، ص: 19.

## 3- العوامل المرتبطة بعملية التدقيق

نلخصها في الآتي:<sup>69</sup>

أ- تخطيط أعمال التدقيق: إن التخطيط ضروري لضمان تنفيذ المهام بفاعلية وكفاءة وتخفيض المخاطر إلى مستوى مقبول.

ب- دراسة وفحص نظام الرقابة الداخلية وتقييم المخاطر: إن فهم محافظ الحسابات للنظام المحاسبي والرقابة الداخلية للعميل سينعكس بالإيجاب على جودة المهنة من خلال التخطيط الجيد والتحكم في مخاطر المراجعة وتصحيح الاختلالات إلى أقصى حد ممكن.

ت- كفاية أدلة الإثبات: ليدعم محافظ الحسابات رأيه يجب أن تكون أدلة الإثبات ذات موثوقية وملائمة، وينعكس ذلك على جودة الأداء من خلال التأكيد على الأخطاء والاختلالات التي تم اكتشافها.

ث- التقرير والإفصاح: كلما كان التقرير ذو جودة كلما سهلت عميلة الاتصال بين محافظ الحسابات وقارئ القوائم المالية، وهذا ينعكس إيجاباً على جودة الأداء.

<sup>69</sup> قطاف نبيل، العمري أصيلة، تفعيل دور المجلس الوطني للمحاسبة والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات كمتطلب ضروري لتحقيق جودة مهنة محافظة الحسابات في الجزائر، الملتقى الوطني الرابع حول تأهيل مهنة التدقيق لمواجهة الأزمات المالية والمشاكل المحاسبية المعاصرة للمؤسسات، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عمار ثليجي، الأغواط، يومي 20-21 نوفمبر 2013، ص: 08.

## المبحث الثاني: الدراسات السابقة

بغية الإحاطة أكثر بموضوع الدراسة، والتعرف على المتغيرات والأبعاد التي تناولها الباحثين في هذا الموضوع، نستعرض ضمن هذا المبحث أهم الدراسات الوطنية والأجنبية التي تناولت متغيرات الدراسة أو على الأقل متغير واحد من هذه المتغيرات، بهدف الكشف عن أوجه الاختلاف والتشابه بين تلك الدراسات ودراستنا هذه، ومن ثم تقديم ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة، بناءً على تلك الفجوة البحثية التي خلفتها تلك الأخيرة.

### المطلب الأول: الدراسات الوطنية

❖ دراسة (آسيا هيري، 2018)، بعنوان: "فعالية التدقيق الخارجي وفق أخلاقيات المهنة في تحسين جودة معلومات تقرير المدقق" عبارة عن أطروحة دكتوراه، جامعة أحمد دراية أدرار، هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على التدقيق الخارجي وجودة المعلومات، وكذا معرفة مدى تميز معلومات تقرير المدقق الجزائري بجودة التقرير وبمدى تمسكهم بأخلاقيات مهنة التدقيق الخارجي، وتمثلت عينتها في فئة المديرين والمحاسبين ومساعدى المحاسبين في مؤسسات عامة وخاصة تطبق التدقيق الخارجي، وذلك عن طريق توزيع استبانته وفق المنهج الوصفي التحليلي وتحليل بياناته حسب برنامج SPSS، وتوصلت إلى مجموعة من النتائج، أهمها أن المدقق الخارجي الجزائري يحترم معظم أخلاقيات المهنة ويطبقها، كما أن معلومات تقرير المدقق تتميز بخاصية الملائمة والموثوقية وتفتقد إلى خاصية قابلية المقارنة وهذا ما يجعل المعلومات تتميز بجودة معتبرة، ونستخلص منه أن التدقيق الخارجي بالجزائر يتميز بالفعالية.

❖ دراسة (مسامح مختار & لقوية سمير، 2017): بعنوان "مساهمة التخصص المهني للمدقق الخارجي في تحسين جودة التدقيق"، عبارة عن مقال علمي منشور بمجلة الاقتصاد الصناعي بجامعة باتنة 1 الحاج لخضر، المجلد 7، العدد 3. حيث هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مفهوم

جودة التدقيق الخارجي ومفهوم التخصص المهني (الصناعي) ومدى إدراك القائمين بأعمال التدقيق لأهمية التخصص المهني ومعرفة فيما إذا كان يساهم في تحسين جودة التدقيق الخارجي، تمثلت عينة الدراسة في مجموعة من المدققين الخارجيين لولاية بسكرة تم الوصول إلى وجهات نظرهم من خلال توزيع الاستبانة، وقد استخدمت الدراسة برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS لجمع وتحليل البيانات وفق المنهج التحليلي، ومن أبرز نتائجها وجود اتفاق بين المدققين الخارجيين حول أهمية التخصص المهني من خلال تمكين القائم بأعمال التدقيق من التخطيط الجيد لعملية التدقيق وإعداد برنامج التدقيق بشكل ملائم.

❖ دراسة (سهيلة محمدي، 2015)، بعنوان: "العوامل المؤثرة على جودة المراجعة الخارجية من وجهة نظر المراجعين الخارجيين للحسابات" عبارة عن مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة، حيث هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على المعايير المحددة لجودة المراجعة الخارجية وتحديد الأهمية بالنسبة لكل عامل وكذا أهم خصائصها، وقد اعتمدت على المنهج الوصفي التحليلي عن طريق توزيع استبانته على مكاتب المراجعة في ولاية ورقلة، وتم تحليلها من خلال برنامج SPSS، وتوصلت إلى مجموعة من النتائج، أهمها وجود علاقة بين كل من التأهيل العلمي والخبرة العملية، الاستقلالية، شهرة وحجم مكاتب المراجعة الخارجية، وعدم وجود علاقة بين أتعاب المراجع وجودة المراجعة، كما أن التزام المكتب بإعداد التقارير وإجراءات التخطيط له علاقة بجودة المراجعة الخارجية للحسابات.

❖ دراسة (موسى أيوب بعليش، 2016)، بعنوان: "دراسة تحليلية للعوامل المؤثرة على جودة المراجعة في الجزائر" عبارة عن مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة، هدفت هذه الدراسة إلى تحليل أهم العوامل المؤثرة على جودة المراجعة، وكذا التعرف على المفاهيم الخاصة وأهمية جودة المراجعة، تمثلت عينتها في مجموعة من مراجعي الحسابات الخارجيين لولاية ورقلة عن طريق توزيع

استبانته بإتباع المنهج الوصفي التحليلي وتم تحليلها باستخدام برنامج SPSS، توصلت الدراسة إلى أنه توجد علاقة بين الكفاءة المهنية والخبرة العلمية والمهنية الاستقلالية والحيادية التي يتميز بها المراجع، وكذا الأتعاب والمستحقات التي يتحصل عليها، بالإضافة إلى سمعة وشهرة مكتب المراجعة والتزامه بالقوانين والتشريعات ومعايير المراجعة المتعارف عليها، وهذه العوامل لها تأثير كبير على جودة مهنة المراجعة.

### المطلب الثاني: الدراسات الأجنبية

❖ دراسة (رندة عطية بوفارس، 2006)، بعنوان: "المهارات الواجب توافرها في المحاسب ومجهوداته لتطويرها" عبارة عن رسالة ماجستير، مدرسة العلوم الإدارية والمالية قسم المحاسبة ليبيا، هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مدى توفر بعض المهارات المهنية للمحاسبين لمعرفة أوجه النقص فيها وكذا معرفة ما إذا كان للمحاسبين أية مجهودات اتجاه اكتساب وتطوير هذه المهارات المهنية وتحديد القصور واقتراح السبل لسد هذا النقص، وتمثلت عينتها في مجموعة من المحاسبين الليبيين في قطاع النفط عن طريق اختيار المنهج الوصفي التحليلي باستخدام برنامج SPSS، وكان من نتائجها أنه تتوفر لدى المحاسبين المهارات المهنية بدرجة متوسطة حيث أن مهارات العمل في فريق عمل أكثر توافراً، ثم مهارات استخدام تقنية المعلومات، ثم مهارات صنع القرار ومهارات إدارة الذات، وأخيراً مهارات المعرفة، كما أنهم يقومون بتطوير مهاراتهم المهنية بدافع ذاتي، إلا أنهم يعانون قصوراً في هذه المجهودات لتدني مهارة المعرفة لديهم.

❖ دراسة (إياد حسن حسين أبوهين، 2005)، بعنوان: "العوامل المؤثرة في جودة تدقيق الحسابات من وجهة نظر مدققي الحسابات القانونيين في فلسطين: دراسة حالة مكاتب تدقيق الحسابات في قطاع غزة". عبارة عن رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية - غزة، هدفت هذه الدراسة إلى إبراز مفهوم، أهمية وأهداف جودة أعمال التدقيق وتحديد الخصائص والعوامل التي تؤثر على

جودة تدقيق الحسابات والمساهمة في التعرف على كيفية تحسين جودة التدقيق بالإضافة إلى تضيق فجوة التوقعات في عملية التدقيق، وتمثلت عينتها في مجموعة من مكاتب تدقيق الحسابات في غزة، وقد اتبع في ذلك المنهج الوصفي التحليلي عن طريق توزيع استبانته، وتم تحليلها حسب برنامج SPSS، وتوصلت إلى مجموعة من النتائج، أهمها أن إمام المراجع بمعايير التدقيق المتعارف عليها والتأهيل العلمي والخبرة من أهم المؤثرات في عملية التدقيق، كما أن وجود المنافسة بين مكاتب التدقيق تؤثر سلباً على جودة أعمال التدقيق، كما أن وجود الالتزام القانوني من قبل الجمعيات يلزم مكاتب التدقيق بإتباع نظام خاص لرقابة الجودة وهذا يؤدي دوراً هاماً في التأثير على جودة تدقيق الحسابات.

❖ دراسة (محمد إبراهيم النوايسة، 2006)، بعنوان: "العوامل المؤثرة على جودة تدقيق

الحسابات: دراسة ميدانية من وجهة نظر مدققي الحسابات الخارجيين في الأردن"، عبارة عن مقال منشور بالمجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد 02، العدد 03. هدفت إلى التعرف على أهمية جودة تدقيق الحسابات والعوامل التي تؤثر عليها من وجهة نظر مدقق الحسابات الخارجي، وتمثلت عينتها في مجموعة من مدققي الحسابات الخارجيين في الأردن عن طريق توزيع استبانته عليهم بإتباع المنهج التحليلي الوصفي، وكانت نتائجها أن المدققين يدركون أهمية جودة التدقيق وأن ما يؤثر على جودة التدقيق هي العوامل المرتبطة بفريق العمل وتنظيم المكتب.

❖ دراسة (Solomon, Vickrey and Schroeder & al 1986)

**"Audit Quality The Perceptions of Committee Chairpersons and Audit Partners, Auditing", Journal of Operations Management.**

بعنوان: "جودة التدقيق من وجهة نظر المدققين وأعضاء لجان التدقيق"، عبارة عن مقال علمي، هدفت هذه الدراسة إلى تحديد أهم العوامل المؤثرة في جودة عملية التدقيق، تمثلت عينتها في مكاتب التدقيق الكبرى في نيويورك بالولايات المتحدة الأمريكية الموزعة إلى أعضاء رؤساء لجان التدقيق والمدققين برتبة شريك في مكاتب التدقيق، وكانت النتائج المتحصل عليها من ناحية أهم العوامل

المرتبطة بجودة التدقيق والتي شملت الخبرة المهنية التي يتميز بها فريق التدقيق، وكذا درجة الاهتمام والتخطيط والاتصال الجيد بين طرفي العلاقة، أما من ناحية العوامل المرتبطة بمكتب التدقيق فشملت التزام المكتب بإجراءات ضبط الجودة، ووجود وسائل تقنية في المكتب لتطوير كفاءة الفريق مهنيًا وفنيًا، ومن ناحية العوامل المرتبطة بفريق التدقيق فقد شملت الخبرة المهنية والاستقلالية والتخطيط والاتصال المباشر والجيد بالإضافة إلى الاهتمام الذي يوليه المدقق لعملية التدقيق.

### المطلب الثالث: ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة

من خلال استعراض النتائج الفكري للدراسات السابقة المتعلقة بمهارات المدقق الخارجي وكذا جودة التدقيق، اتضح لنا أن العديد من الدراسات لم تتطرق لمهارات المدقق الخارجي كمتغير مستقل أو تابع، باستثناء دراستين من تناولت موضوع هذه المهارات، ولكن بالتطبيق على المحاسبين، ضف إلى ذلك فهي قديمة نسبيًا، وعليه فإن هذه الدراسة جاءت مختلفة عن سابقتها، بتسليطها الضوء على مهارات مدققي الحسابات وأثرها في تحسين جودة التدقيق الخارجي، ويمكن استعراض أوجه الشبه والاختلاف مع تلك الدراسات في النقاط الآتية:

- اتفقت الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة في استخدام المنهج الوصفي التحليلي لمناسبتها لطبيعة الدراسة؛

- اتفقت الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة في التأكيد على أهمية جودة التدقيق الخارجي ودور مدققي الحسابات في تحسينها؛

- اتفقت الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة في أداة الاستبانة كأداة لجمع البيانات؛

- اتفقت الدراسة الحالية مع أغلب الدراسات السابقة في استهداف المدقق الخارجي كعينة للبحث؛

- اختلفت الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة في تطبيقها على البيئة الجزائرية، فلا توجد دراسة عن أثر مهارات مدقق الحسابات على جودة التدقيق الخارجي من وجهة نظر ممارسي المهنة بالبيئة الجزائرية - على حد علم الطالبتان - ويمكن إرجاع ذلك إلى أن إسقاط هذه المهارات لازال مرتبط في أذهان الباحثين بالمحاسبين والطلبة الخريجين من قسم المحاسبة فقط؛
- اختلفت الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة في العينة المستهدفة، فالدراسة الحالية استهدفت عينة من المدققين الناشطين في البيئة الجزائرية وتحديدًا بولاية غرداية؛
- اختلفت الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة في أبعاد متغيرات الدراسة تلك المتعلقة بالمتغير المستقل مهارات مدققي الحسابات وكذا العبارات المتعلقة بالمتغير التابع جودة التدقيق الخارجي؛
- استفادت الدراسة الحالية بشكل معتبر من الدراسات السابقة في بناء التصور العام للدراسة وبلورة مشكلة الدراسة، وبناء محاور الاستبانة واختيار الأساليب الإحصائية المناسبة، وتفسير نتائج الدراسة.

في الفصل الأول من دراستنا هذه تناولنا الإطار النظري لمهارات مدقي الحسابات وجودة التدقيق الخارجي وكذا الدراسات السابقة، حيث تطرقنا فيه لتعريف مدقق الحسابات، المهارات الواجب توافرها فيه والعوامل المرتبطة بمدقق الحسابات والمؤثرة في مهاراته، وتناولنا أيضا مفهوم جودة التدقيق، أهميتها وأهدافها وخصائصها، محددات جودة التدقيق الخارجي والعوامل المؤثرة فيها، وكذلك عرض أهم الدراسات السابقة التي تناولت متغير أو عدة متغيرات من موضوعنا ومقارنتها بدراستنا.

مما سبق نستنتج أن:

- مدقق الحسابات يجب أن تتوفر فيه مجموعة من المهارات لكي يحقق الكفاءة المهنية، والتي تعتبر عامل مهم في تحسين جودة التدقيق الخارجي؛
- العوامل المؤثرة في كفاءة مدقق الحسابات تتعلق بالمواصفات الشخصية للمدقق وفريق عمله، وهذه العوامل لها ارتباط بمعايير التدقيق العامة الصادرة عن المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين؛
- تحدد جودة التدقيق الخارجي على أساس كفاءة واستقلالية المدقق الخارجي.

## الفصل الثاني:

المراعاة اليدانية

## تمهيد

تناولنا في الفصل السابق الإطار النظري لمتغيرات الدراسة المتمثلة في (مهارات مدققي الحسابات كمتغير مستقل وجودة التدقيق الخارجي كمتغير تابع) وتم إبراز مدى أهمية وأثر المهارات المهنية لمدققي الحسابات في تحسين جودة التدقيق ومختلف عناصرهما، وما توصل إليه الباحثون من دراسات ترتبط بهذا الموضوع، وانطلاقاً من هذا فإن الهدف من الدراسة هو التعرف على حقائق ثابتة وعلمية يمكن من خلالها التحقق من الأدلة التي لها علاقة بالدراسة مستقبلاً، وعليه فإن كل دراسة تحتاج إلى إطار منهجي يتوافق مع طبيعة الموضوع الذي يتبناه الطالب والغايات التي يسعى للوصول إليها.

وسنتطرق في هذا الفصل إلى الإجراءات المنهجية للدراسة، حيث سنتناول فيه منهج البحث المستخدم، وحدود الدراسة الميدانية، والتعريف بمجتمع الدراسة المتمثل في مجموع مكاتب التدقيق بولاية غرداية، إضافة إلى ذلك الأدوات التي تم استخدامها في جمع البيانات، كما سيتم تقديم عرض مفصل لكيفية بناء أدوات الدراسة (استبيان)، والإجراءات التي تم إتباعها للتحقق من صدق وثبات الاستبيان، وتم استخدام برنامج SPSS 20 لإجراء التحليل الإحصائي المناسب لاختبار فرضيات الدراسة، بغية الوصل إلى النتائج التي تم تفسيرها في ضوء أدبيات الدراسة، وبالتالي تحقق الأهداف التي تسعى إليها، ونتناول خلال هذا الفصل مبحثين هما:

- المبحث الأول: الطريقة والإجراءات المتبعة؛
- المبحث الثاني: تحليل ومناقشة نتائج الدراسة.

### المبحث الأول: الطريقة والإجراءات المتبعة

سيتم من خلال هذا المبحث عرض مجتمع الدراسة، وأدوات الدراسة والأساليب الإحصائية المستخدمة وفحص صدق أداة الدراسة وثباتها.

#### المطلب الأول: تقديم مجتمع الدراسة

من خلال هذا المطلب سنتطرق إلى المنهج المستخدم وعينة الدراسة والأداة المستعملة، وإلى تحليل مختلف محاور الاستبيان الموجه إلى الموظفين محل الدراسة، وذلك من أجل إبراز موضوع أثر مهارات مدققي الحسابات في تحسين جودة التدقيق الخارجي.

#### الفرع الأول: المنهج المستخدم في الدراسة

انطلاقاً من طبيعة الدراسة سوف نتبع المنهج العلمي المناسب الذي يجب عن الإشكالية ويحقق الأهداف، ولأجل ذلك فقد اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، بهدف التعبير عن المتغيرات المدروسة نظرياً وتطبيقياً. فبعد استعراض الأدبيات النظرية، وجب إسقاط ما تم عرضه على الواقع العملي، وعليه تتطلب الدراسة الوقوف على دراسة الحالة كون الأداة المستخدمة هي الاستبانة، ما يستدعي وصفها وتحليلها واستخلاص النتائج ومن ثم مناقشتها.

#### الفرع الثاني: مجتمع وعينة الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة الأصلي من جميع مدققي الحسابات في ولاية غرداية، وقد تم اختيار حالة مكاتب مدققي حسابات من خبراء ومحافظي الحسابات المتواجدين على مستوى إقليم ولاية غرداية، وبغية الوصول إلى مبنغى الدراسة فقد تم اختيار عينة عشوائية مكونة من 50 مدقق.

## الفرع الثالث: أداة الدراسة

تم تصميم الاستبيان لغرض جمع المعلومات والبيانات الأولية من عينة الدراسة، وقد تم الاعتماد في تصميم الاستبيان على عدد من الدراسات السابقة، ومن ثم تم عرضه على عدد من الأساتذة المحكمين المختصين لغرض تحكيمه. وبعد تصحيحه وتعديله، تم توزيع 70 استبيان على عينة الدراسة، تم استرجاع 60 استبيان بنسبة ردود حوالي 86 %، وبعد الفرز أصبح عدد الاستبيانات الصالحة للدراسة 50 استبيان بنسبة 83% من عينة الدراسة، ويهدف هذا الاستبيان إلى معرفة مدى تأثير مهارات مدقي الحسابات في تحسين جودة التدقيق الخارجي في مكاتب التدقيق في ولاية غرداية، كما تكون الاستبيان في الجزء الأول منه على المتغيرات المتعلقة بالخصائص الديمغرافية، والمتمثلة في (الجنس، العمر، التخصص، المؤهل العلمي، الوظيفة، عدد سنوات الخبرة، عدد العاملين في المكتب) أما الجزء الثاني من الاستبيان فيتكون من (35) عبارة مقسمة على محورين هما:

- **المحور الأول:** مهارات مدقي الحسابات وتشمل على (4) أبعاد.
  - البعد الأول: المهارات الفكرية (الذهنية) وتشمل 06 عبارات؛
  - البعد الثاني: المهارات الفنية والوظيفية وتشمل 05 عبارات؛
  - البعد الثالث: المهارات السلوكية (المهارات الشخصية ومهارات التواصل) وتشمل 09 عبارات؛
  - البعد الرابع: مهارات التنظيم وإدارة الأعمال وتشمل 05 عبارات.
- **المحور الثاني:** جودة التدقيق الخارجي وتشمل على (10) عبارات.

وقد تم إعطاء كل عبارة من العبارات السابقة درجات على سلم "ليكارت" الخماسي لتتم معالجتها

إحصائياً.

### المطلب الثاني: إجراءات الدراسة

نحاول من خلال هذا المطلب بيان صدق وثبات أداة الدراسة والأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل بيانات الدراسة واختبار فرضياتها.

#### الفرع الأول: صدق وثبات أداة الدراسة

تم تصميم أسئلة الاستبيان بهدف شرح الفكرة وتسهيل استخراج البيانات، حيث تكون هذه الأسئلة سهلة الفهم من قبل المستجوبين وعادة ما يكونون على اطلاع واسع بموضوع الدراسة، وقد تم إعداد الاستبيان عبر المراحل التالية:

- جمع المعلومات من الدراسات والبحوث العلمية والجامعية السابقة؛
- إعداد مجموعة من التساؤلات المبدئية وبناء استبيان أولي؛
- تعديل الاستبيانات الأولية بالتشاور مع المشرف؛
- عرض الاستبيان للتحكيم على مجموعة من الأساتذة الأكاديميين؛
- إخراج الاستبيان في شكله النهائي؛
- الطباعة الورقية للاستبيان بعدد معتبر؛
- توزيع الاستبيان على أفراد العينة المدروسة.

**صدق المحكمين (الصدق الظاهري):** لمعرفة مدى وضوح وملائمة عبارات الاستبيان الأولي تم عرضه على بعض الأساتذة المتخصصين في المجال المالي والمحاسبي من جامعتي غرداية وورقلة، وبعدما قاموا بتصويب الاستبيان ظهر في شكله النهائي (انظر الملحق رقم 01).

**ثبات أداة الدراسة (الاستبيان):** تم فحص عبارات الاستبيان من خلال معامل ألفا كرونباخ الذي يعتبر نسبته مقبولة عند القيمة (0.62) لكي نعتمد النتائج المتوصل إليها، والجدول التالي يمثل قيمة معامل ألفا كرونباخ لإجابات أفراد العينة كما يلي:

الجدول رقم (01) : نتائج اختبار معامل ألفا كرونباخ

المحور	عدد العبارات	قيمة ألفا كرونباخ
المهارات الفكرية (الذهنية)	06	0.710
المهارات الفنية والوظيفية	05	0.845
المهارات السلوكية (المهارات الشخصية ومهارات التواصل)	09	0.827
مهارات التنظيم وإدارة الأعمال	05	0.885
جودة التدقيق الخارجي	10	0.892
المحور الكلي	35	0.950

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS 20

يتضح من خلال الجدول رقم (01) أن معامل الثبات العام للاستبيان مرتفع وموجب حيث بلغ (0.950) أي أن 95 بالمائة من المبحوثين سيكونون ثابتين في إجاباتهم في حالة إعادة القياس وهو ما يشير إلى ثبات المقياس، كما تراوحت معاملات الثبات للمحاور ما بين (0.710 إلى 0.892) حيث كانت أكبر من الحد الأدنى المقبول لمعامل الثبات (62 %) وهذا ما يدل أن الاستبيان صالح للتطبيق على عينة الدراسة. وتعتبر النتائج على مستوى جيد جدا من الثقة والثبات، وهذا يعني أن هناك استقرار بدرجة عالية في نتائج الاستبيان أي يمكن الاعتماد عليه في التطبيق الميداني للدراسة وبذلك تكون الطالبان قد تأكدتا من صدق وثبات فقرات الاستبيان.

## الفرع الثاني: الأساليب الإحصائية المستخدمة

للإجابة عن أسئلة الدراسة واختبار صحة الفرضيات، تم استخدام أساليب الإحصاء الوصفي التحليلي، حيث تم ترميز وإدخال المعطيات إلى الحاسوب باستخدام الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) نسخة 20 للتوصل إلى ما يلي:

- معامل "ألفا كرونباخ" لقياس الثبات ومعامل الارتباط لقياس الصدق؛
- اختبار "كولموغوروف - سميرونوف" للتأكد من طبيعة التوزيع؛
- مقاييس الإحصاء الوصفي وذلك لوصف عينة الدراسة وإظهار خصائصها، وهذه الأساليب هي التكرارات والنسب المئوية والمتوسط الحسابي والانحرافات المعيارية للإجابة عن أسئلة الدراسة وترتيب عبارات كل متغير تنازلياً؛
- تحليل الانحدار لاختبار صلاحية نموذج الدراسة وتأثير المتغيرات المستقلة على المتغير التابع؛
- تحليل اختبار تي تاست (T test) ، كما تم قياس الدلالة الإحصائية عند مستوى 0.05

## المبحث الثاني: عرض ومناقشة نتائج الدراسة

يقدم هذا المبحث وصف وتحليل الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة وكذا أبعاد الاستبيان التي تم التوصل إليها من خلال جمع البيانات من الاستبيان وتحليلها ومناقشتها، بغية الوصول إلى نفي أو إثبات الفرضيات من خلال نتائج الدراسة.

## المطلب الأول: عرض وتحليل خصائص أفراد عينة الدراسة

قصد التعرف على الخصائص الديموغرافية لأفراد عينة الدراسة، سيتم استعراضها وتحليلها كما يلي:

**الفرع الأول: توزيع أفراد العينة بالنسبة لخاصية الجنس**

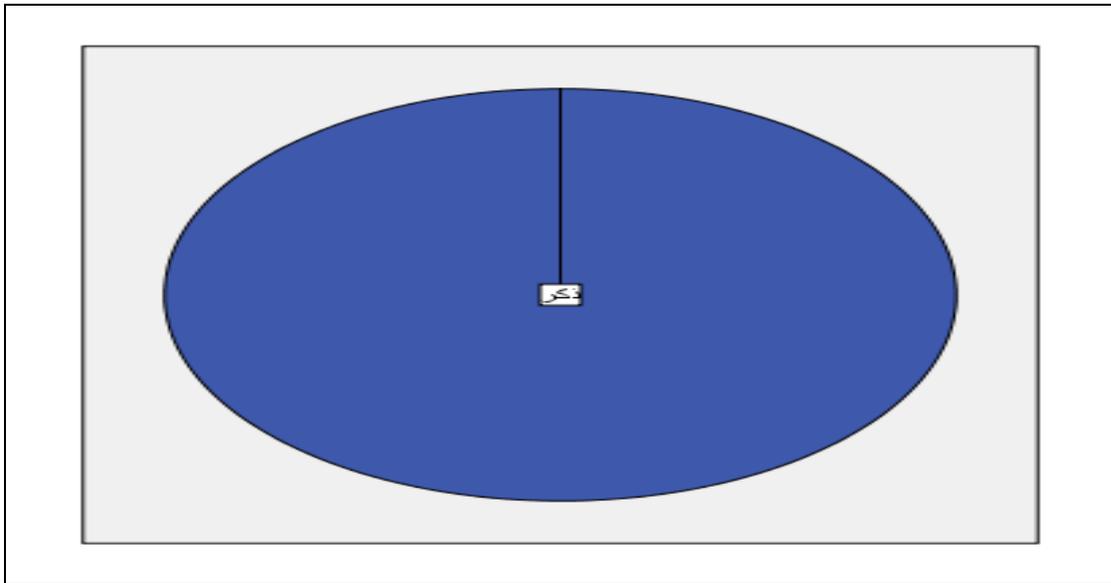
يبين الجدول رقم (02) والشكل رقم (01) التوزيع النسبي لعينة الدراسة حسب اختلاف جنسهم بين ذكور وإناث وهذا على النحو التالي:

**الجدول رقم (02): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الجنس**

النسبة	التكرار	الجنس
%100	50	نكر
% 00	00	أنثى
% 100	50	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتان بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS 20

**الشكل رقم (01): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الجنس**



المصدر: من إعداد الطالبتان بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS 20

من خلال الجدول السابق رقم (02) والشكل رقم (01) نلاحظ أن كل أفراد العينة من حيث الجنس هم ذكور، أي يمثلون ما نسبته 100% من أفراد عينة الدراسة، وفي المقابل بلغت نسبة الإناث 00% من عينة الدراسة، وكما هو معلوم أن فئة الذكور هي الفئة التي تلائمها الأعمال التي تحتاج إلى التركيز والصبر خاصة الأعمال الروتينية في الإدارة مثل تدقيق الحسابات.

الفرع الثاني: توزيع أفراد العينة بالنسبة لمتغير العمر

يبين الجدول رقم (03) والشكل رقم (02) التوزيع النسبي لعينة الدراسة حسب اختلاف أعمارهم

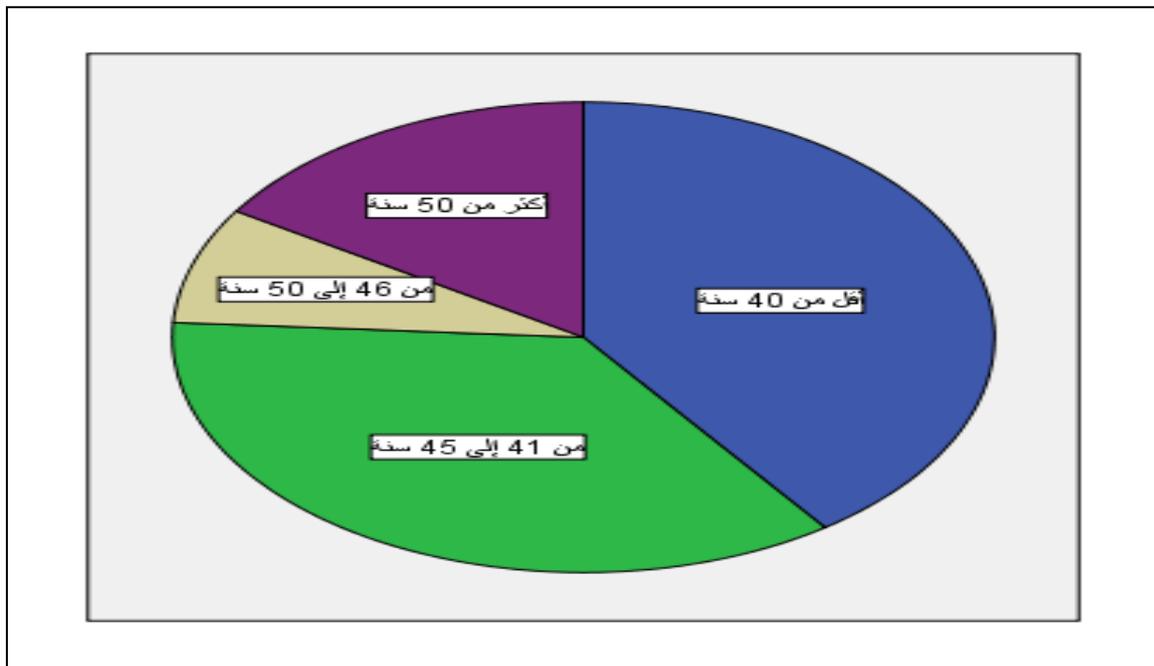
وهذا على النحو التالي:

**الجدول رقم (03): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب العمر**

العمر	التكرار	النسبة
أقل من 40 سنة	20	40%
من 41 إلى 45 سنة	18	36%
من 46 إلى 50 سنة	4	08%
أكثر من 50 سنة	8	16%
المجموع	50	100%

المصدر: من إعداد الطالبتان بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS 20

**الشكل رقم (02): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب العمر**



المصدر: من إعداد الطالبتان بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS 20

من خلال الجدول السابق رقم (03) والشكل رقم (02) المتعلق بخصائص أفراد العينة من حيث العمر، نلاحظ أن "فئة أقل من 40 سنة" بلغت 40%، أما "فئة من 41 إلى 45 سنة" فبلغت نسبة 36%، كما أن "الفئة من 46 إلى 50 سنة" فقدرت نسبتها بـ 08%، في حين بلغت "فئة أكثر من 50 سنة" نسبة 16%.

**الفرع الثالث: توزيع أفراد العينة بالنسبة لمتغير التخصص**

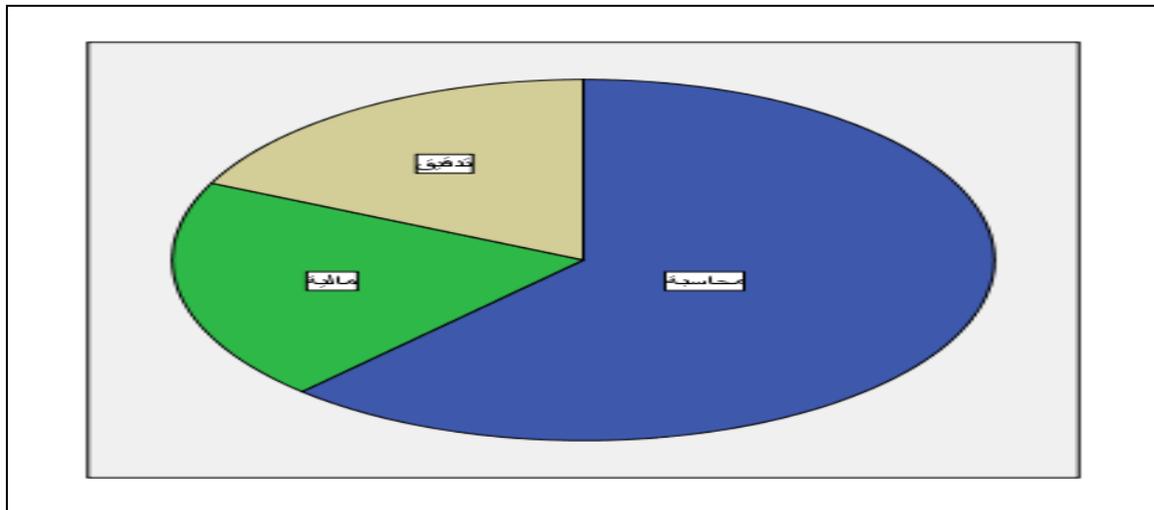
يبين الجدول رقم (04) والشكل رقم (03) التوزيع النسبي لعينة الدراسة حسب اختلاف تخصصاتهم وهذا على النحو التالي:

**الجدول رقم (04): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب التخصص**

التخصص	التكرار	النسبة
محاسبة	31	62%
مالية	10	20%
تدقيق	9	18%
المجموع	50	100%

المصدر: من إعداد الطالبتان بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS 20

**الشكل رقم (03): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب التخصص**



المصدر: من إعداد الطالبتان بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS 20

من خلال الجدول السابق رقم (04) والشكل رقم (03) المتعلق بخصائص أفراد العينة من حيث التخصص، نلاحظ أن تخصص المحاسبة بلغت نسبتهم 62%، أما تخصص مالية فبلغت نسبتهم 20%، في حين تخصص التدقيق فقدرت نسبتهم بـ 18%.

**الفرع الرابع: توزيع أفراد العينة بالنسبة لمتغير المؤهل العلمي**

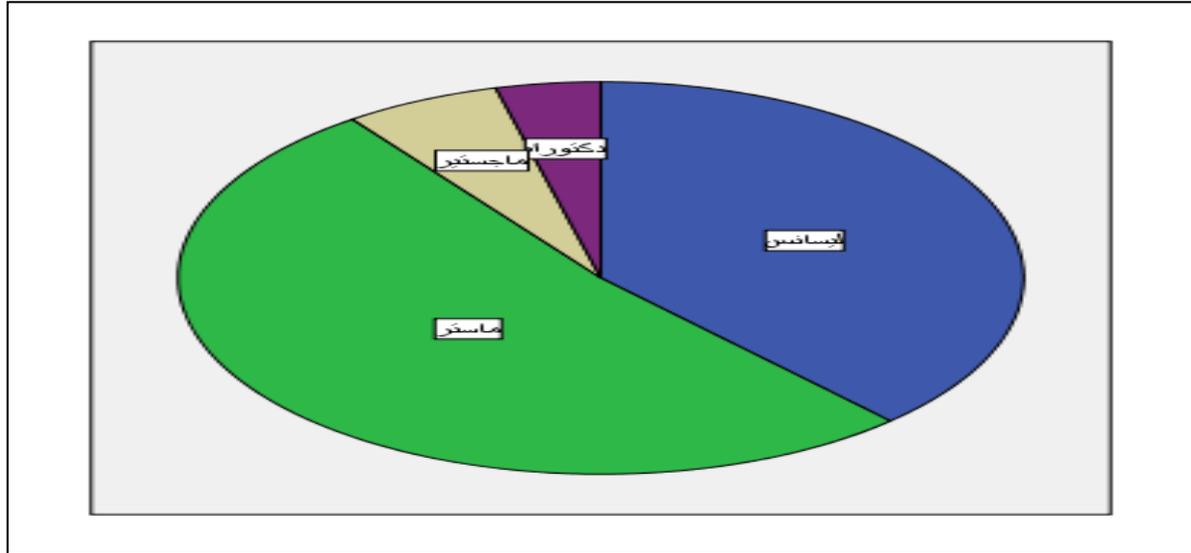
يبين الجدول رقم (05) والشكل رقم (04) التوزيع النسبي لعينة الدراسة حسب المؤهل العلمي وهذا على النحو التالي:

**الجدول رقم (05): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي**

النسبة	التكرار	المؤهل العلمي
38%	19	ليسانس
52%	26	ماستر
06%	3	ماجستير
04%	2	دكتوراه
100%	50	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتان بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS 20

**الشكل رقم (04): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي**



المصدر: من إعداد الطالبتان بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS 20

من خلال الجدول السابق رقم (05) والشكل رقم (04) نلاحظ توزيع النسب حسب المؤهل العلمي لأفراد عينة الدراسة، حيث نجد أن أغلبية أفراد العينة هم من حاملي شهادة ماستر بنسبة 54%، وبعدها فئة حاملي شهادة ليسانس بنسبة 38%، أما فئة حاملي شهادة ماجستير فبلغت نسبة 06% وفئة حاملي شهادة دكتوراه فبلغت ما نسبته 02%، أي أن النسبة الأكثر تكرارا في فئة الحاصلين على شهادات ماستر أكاديمي، أي من ذوي الكفاءات العلمية.

#### الفرع الخامس: توزيع أفراد العينة بالنسبة لمتغير الوظيفة

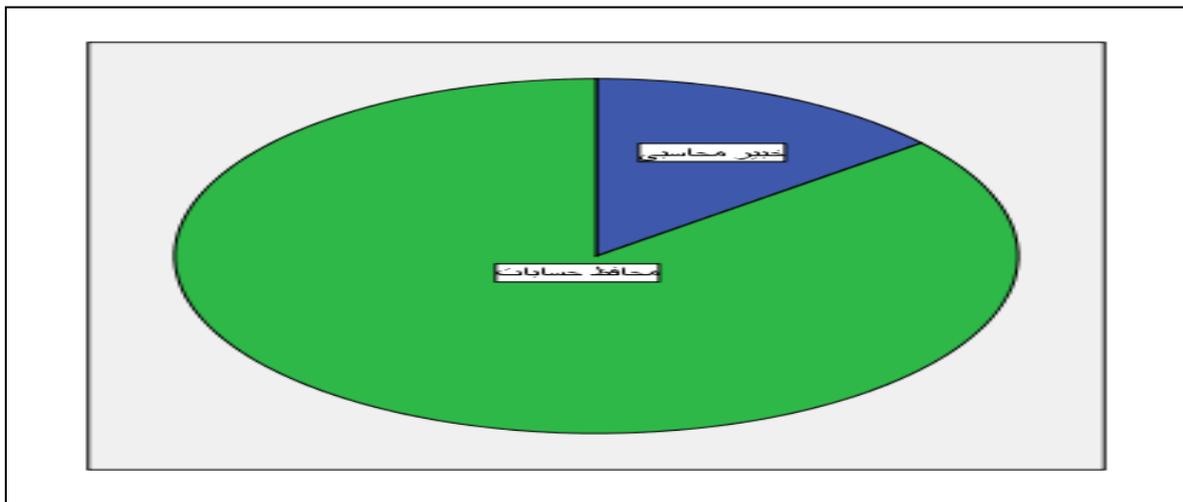
يبين الجدول رقم (06) والشكل رقم (05) التوزيع النسبي لعينة الدراسة حسب الوظيفة وهذا على النحو التالي:

الجدول رقم (06): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الوظيفة

الوظيفة	التكرار	النسبة
خبير محاسبي	7	14%
محافظ حسابات	43	86%
المجموع	50	100%

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS 20

الشكل رقم (05): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الوظيفة



المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS 20

من خلال الجدول رقم (06) والشكل رقم (05) يتضح لنا توزيع النسب حسب الوظيفة المهنية لأفراد عينة الدراسة، حيث نجد أن أغلب أفراد العينة هم محافظي حسابات بنسب 86%، أما خبراء المحاسبة فكانت نسبتهم 14%.

**الفرع السادس: توزيع أفراد العينة بالنسبة لمتغير عدد سنوات الخبرة**

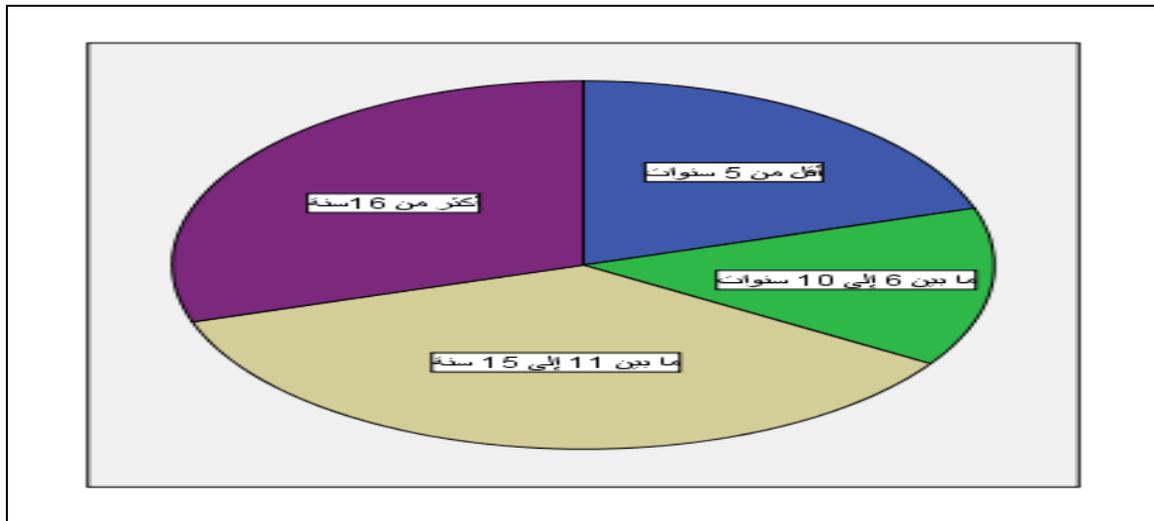
يبين الجدول رقم (07) والشكل رقم (06) التوزيع النسبي لعينة الدراسة حسب عدد سنوات الخبرة وهذا على النحو التالي:

**الجدول رقم (07): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب عدد سنوات الخبرة**

عدد سنوات الخبرة	التكرار	النسبة
أقل من 5 سنوات	10	20%
ما بين 6 إلى 10 سنوات	7	14%
ما بين 11 إلى 15 سنة	18	36%
أكثر من 16 سنة	15	30%
المجموع	50	100%

المصدر: من إعداد الطالبتان بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS 20

**الشكل رقم (06): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب عدد سنوات الخبرة**



المصدر: من إعداد الطالبتان بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS 20

من خلال الجدول رقم (07) والشكل رقم (06) نلاحظ توزيع النسب حسب عدد سنوات الخبرة لأفراد العينة، حيث نجد نسبة 20% خبرتهم أقل من 5 سنوات، ونسبة 14% خبرتهم ما بين 6 و 10 سنوات، أما فيما يخص من 11 إلى 15 سنة فكانت نسبتهم 36%، أما الباقي والذين يمثلون خبرة أكثر من 16 فكانوا بنسبة 30%، فعموما الخبرة متوفرة وهذا ما تقتضيه طبيعة المهنة.

**الفرع السابع: توزيع أفراد العينة بالنسبة لمتغير عدد العاملين في المكتب**

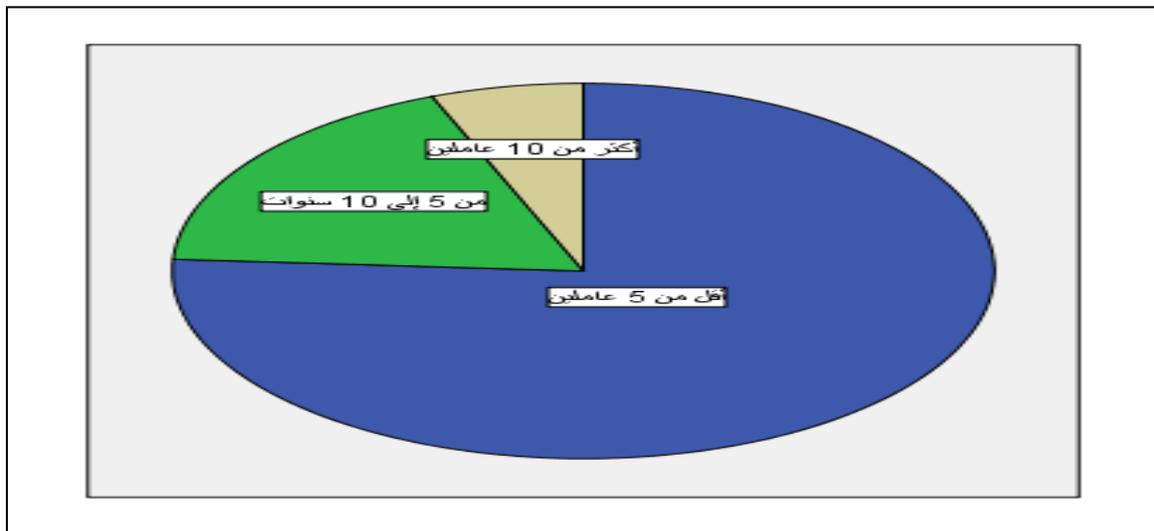
يبين الجدول رقم (08) والشكل رقم (07) التوزيع النسبي لعينة الدراسة حسب عدد العاملين في المكتب وهذا على النحو التالي:

**الجدول رقم (08): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب عدد العاملين في المكتب**

عدد العاملين في المكتب	التكرار	النسبة
أقل من 5 عاملين	38	76%
من 5 إلى 10 عاملين	9	18%
أكثر من 10 عاملين	3	06%
المجموع	50	100%

المصدر: من إعداد الطالبتان بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS 20

**الشكل رقم (07): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب عدد العاملين في المكتب**



المصدر: من إعداد الطالبتان بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS 20

من خلال الجدول رقم (08) والشكل رقم (07) نلاحظ توزيع النسب حسب عدد العاملين في المكتب لأفراد العينة، حيث نجد نسبة 76% أقل من 5 عاملين، ونسبة 18% خبرتهم ما بين 5 و10 سنوات، أما فيما يخص أكثر من 10 عاملين فكانت نسبتهم 6%.

### المطلب الثاني: التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة

#### الفرع الأول: اختبار التوزيع الطبيعي

سنجري اختبار "كولمغروف - سميرونوف" لمعرفة هل البيانات تتبع التوزيع الطبيعي أم لا، وهو الاختبار ضروري في حالة اختبار الفرضيات، لأن معظم الاختبارات المعلمية تشترط أن يكون توزيع البيانات طبيعياً.

الفرضية الصفرية  $H_0$ : تتبع بيانات الدراسة التوزيع الطبيعي.

الفرضية البديلة  $H_1$ : لا تتبع بيانات الدراسة التوزيع الطبيعي.

#### الجدول رقم (09): اختبار التوزيع الطبيعي

المحور	قيمة Z	قيمة مستوى الدلالة
المهارات الفكرية (الذهنية)	1.119	0.163
المهارات الفنية والوظيفية	0.918	0.369
المهارات السلوكية (المهارات الشخصية ومهارات التواصل)	0.834	0.490
مهارات التنظيم وإدارة الأعمال	0.882	0.418
جودة التدقيق الخارجي	1.122	0.161

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS 20

يوضح الجدول رقم (09) نتائج الاختبار، حيث نلاحظ أن قيمة مستوى الدلالة الإحصائية لاختبار "كولمغروف - سميرونوف" للمحاور السبعة على التوالي 0.163، 0.369، 0.490، 0.418، 0.161، أكبر من 0.05، وبالتالي يتم قبول الفرضية الصفرية القائلة أن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي.

الفرع الثاني: تحليل محاور الاستبيان

لقد تم الاعتماد على سلم ليكارت المكون من خمس درجات لتحديد درجة أهمية كل بند من بنود الاستبانة كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (10): درجة أهمية بنود الاستبيان

الأهمية	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
الدرجة	5	4	3	2	1

المصدر: من إعداد الطالبان اعتماداً على المعارف المكتسبة والدراسات السابقة

كما تم وضع مقياس ترتيبي لهذه الأرقام لإعطاء الوسط الحسابي مدلولاً باستخدام الترتيب وذلك للاستفادة منها فيما بعد في تحليل النتائج وسنوضح ذلك من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (11): مقياس تحديد الأهمية النسبية للمتوسط الحسابي

المتوسط الحسابي	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
الأهمية	من 4.2 إلى 5	من 3.4 إلى 4.2	من 2.6 إلى 3.4	من 1.8 إلى 2.6	من 1 إلى 1.8

المصدر: من إعداد الطالبان اعتماداً على المعارف المكتسبة والدراسات السابقة

حيث أن مدى المتوسط الحسابي لمستوى تأثير مهارات مدققي الحسابات على جودة التدقيق الخارجي من (1 - 2.33) مستوى منخفض ومن (2.33 - 3.66) تدل على مستوى متوسط ومن (3.66 - 5) تدل على مستوى مرتفع.

**1- المهارات الفكرية (الذهنية)**

يعرض الجدول رقم (12) نتائج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات مفردات عينة الدراسة حول المهارات الفكرية (الذهنية) في مكاتب التدقيق لولاية غرداية كما يلي:

الجدول رقم (12): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات مفردات عينة الدراسة حول المهارات الفكرية (الذهنية)

الترتيب	النتيجة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبارات	الرقم
1	موافق بشدة	0.64	4.28	أمتلك مهارة التخزين واسترجاع معلومات التدقيق اللازمة في عملي.	01
6	موافق	0.62	3.94	أمتلك طرق جديدة للحصول على المعلومات اللازمة لحل مشاكل العمل كيفما وأينما كانت.	02
4	موافق	0.97	4.00	لدي المهارة الذهنية اللازمة والقدرة على استيعاب واستعادة ما سبق من المعارف المحصلة في مجال التدقيق.	03
3	موافق	0.51	4.06	أصبح لدي القدرة على تطبيق المعرفة الفنية بأسلوب تحليلي وعلمي، ونمت عندي مهارة استخدام وتوظيف ما تعلمته في مواقف جديدة.	04
2	موافق	0.51	4.16	أمتلك مهارة تحليل وتركيب العلاقات والقضايا المتعلقة بمهنتي.	05
5	موافق	0.89	3.98	أمتلك مهارة التقويم، وأصبحت متمكنا من استخدام أساليب المقارنة والانتقاد في ضوء المعايير والحكم على كفاية الاستنتاجات والأدلة.	06
موافق		0.69	4.07	نتيجة بُعد المهارات الفكرية (الذهنية)	

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS 20

يبين الجدول أعلاه نتائج المهارات الفكرية (الذهنية)، حيث بلغ المتوسط الحسابي العام لهذا المحور (4.07) وانحراف معياري (0.69)، مما يدل على أن أفراد عينة الدراسة يميلون إلى الموافقة بدرجة مرتفعة لعبارات المهارات الفكرية (الذهنية)، حيث أن العبارة الأولى "أمتلك مهارة التخزين

واسترجاع معلومات التدقيق اللازمة في عملي" احتلت المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (4.28) وانحراف معياري (0.64)؛ وبالمقارنة مع المتوسط الحسابي المرجح ليكارت الخماسي، فإن آراء عينة الدراسة يميلون إلى الموافقة بدرجة مرتفعة، وتليها العبارة الخامسة "أمتك مهارة تحليل وتركيب العلاقات والقضايا المتعلقة بمهنتي" بمتوسط حسابي (4.16) وانحراف معياري (0.51)؛ وبالمقارنة مع المتوسط الحسابي المرجح ليكارت الخماسي، فإن آراء عينة الدراسة يميلون للموافقة بدرجة مرتفعة، في حين احتلت العبارة الرابعة "أصبح لدي القدرة على تطبيق المعرفة الفنية بأسلوب تحليلي وعلمي ونمت عندي مهارة استخدام وتوظيف ما تعلمته في مواقف جديدة" المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي (4.06) وانحراف معياري (0.51)؛ وبالمقارنة مع المتوسط الحسابي المرجح ليكارت الخماسي، فإن آراء عينة الدراسة يميلون للموافقة بدرجة مرتفعة، أما العبارة الثانية "أمتك طرق جديدة للحصول على المعلومات اللازمة لحل مشاكل العمل كيفما وأينما كانت" فجاءت في المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي (3.94) وانحراف معياري (0.62)؛ وبالمقارنة مع المتوسط الحسابي المرجح ليكارت الخماسي، فإن آراء عينة الدراسة يميلون للموافقة بدرجة مرتفعة.

## 2- المهارات الفنية والوظيفية

يعرض الجدول رقم (13) نتائج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات مفردات عينة الدراسة حول المهارات الفنية والوظيفية في مكاتب التدقيق لولاية غرداية كما يلي:

الجدول رقم (13): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات مفردات عينة الدراسة حول المهارات الفنية والوظيفية

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النتيجة	الترتيب
01	لدي القدرة على تحليل المعلومات الرقمية المتعلقة بالتدقيق للخروج باستنتاجات صحيحة وقرارات ملائمة مهما كان حجم الأعمال.	4.10	0.68	موافق	4
02	أمتلك مهارة القدرة على استخدام تطبيقات الأعداد على أنظمة وتقنية المعلومات Information Technology، مثل برامج Excel لحل مشاكل التدقيق المختلفة.	4.32	0.68	موافق بشدة	1
03	أصبحت ملما باستخدام نظم تقنية المعلومات، وأدواتها وتوظيفها في حل مشاكل الأعمال والتدقيق وإظهار الفهم الجيد لهذه الأنظمة.	4.12	0.92	موافق	3
04	من خلال الممارسة العملية والخبرة المهنية المعتبرة اكتسبت مهارة كتابة التقارير بالشكل والكيف الملائم فنيا ووظيفيا، مهما اختلفت الأعمال.	4.26	0.83	موافق بشدة	2
05	لدي الإلمام الكافي بالتشريعات القانونية والنظامية التي تتعلق بمجال التدقيق، ونمت لدي الثقافة القانونية اللازمة لمسايرة تطورات المهنة.	3.72	1.20	موافق	5
<b>نتيجة بُعد المهارات الفنية والوظيفية</b>		<b>4.10</b>	<b>0.86</b>	<b>موافق</b>	

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS 20

يبين الجدول أعلاه نتائج **المهارات الفنية والوظيفية**، حيث بلغ المتوسط الحسابي العام لهذا

المحور (4.10) وانحراف معياري (0.86) مما يدل على أن أفراد عينة الدراسة يميلون إلى الموافقة

بدرجة مرتفعة لعبارات المهارات الفنية والوظيفية، حيث أن العبارة الثانية "أمتلك مهارة القدرة على استخدام تطبيقات الأعداد على أنظمة وتقنية المعلومات **Information Technology**، مثل برامج **Excel** لحل مشاكل التدقيق المختلفة" احتلت المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (4.32) وانحراف معياري (0.68)؛ وبالمقارنة مع المتوسط الحسابي المرجح ليكارت الخماسي، فإن آراء عينة الدراسة يميلون إلى الموافقة بدرجة مرتفعة، وتليها العبارة الرابعة "من خلال الممارسة العملية والخبرة المهنية المعتمدة اكتسبت مهارة كتابة التقارير بالشكل والكيف الملائم فنيا ووظيفيا مهما اختلفت الأعمال" بمتوسط حسابي (4.26) وانحراف معياري (0.83)؛ وبالمقارنة مع المتوسط الحسابي المرجح ليكارت الخماسي، فإن آراء عينة الدراسة يميلون للموافقة بدرجة مرتفعة، في حين احتلت العبارة الثالثة "أصبحت ملما باستخدام نظم تقنية المعلومات وأدواتها وتوظيفها في حل مشاكل الأعمال والتدقيق وإظهار الفهم الجيد لهذه الأنظمة" المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي (4.12) وانحراف معياري (0.92)؛ وبالمقارنة مع المتوسط الحسابي المرجح ليكارت الخماسي، فإن آراء عينة الدراسة يميلون للموافقة بدرجة مرتفعة، أما العبارة الخامسة "لدي الإلمام الكافي بالتشريعات القانونية والنظامية التي تتعلق بمجال التدقيق ونمت لدي الثقافة القانونية اللازمة لمسايرة تطورات المهنة" فجاءت في المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي (3.72) وانحراف معياري (1.20)؛ وبالمقارنة مع المتوسط الحسابي المرجح ليكارت الخماسي، فإن آراء عينة الدراسة يميلون للموافقة بدرجة مرتفعة.

### 3- المهارات السلوكية (المهارات الشخصية ومهارات التواصل)

يعرض الجدول رقم (14) نتائج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات مفردات عينة الدراسة حول المهارات السلوكية (المهارات الشخصية ومهارات التواصل) في مكاتب التدقيق لولاية غرداية كما يلي:

الجدول رقم (14): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات مفردات عينة الدراسة حول المهارات السلوكية (المهارات الشخصية ومهارات التواصل)

الترتيب	النتيجة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبارات	الرقم
8	موافق	0.73	3.60	بفضل الممارسات المهنية المتعددة اكتسبت مهارة الإدارة الذاتية Self-Management وأصبحت بفضلها قادرا على التعرف على حقيقة سلوكي في العمل	01
3	موافق	0.77	4.12	طبيعة عملي أكسبتي مهارة التعلم مدى الحياة وأتاحت لي إمكانية جلب المعارف اللازمة لحل مشاكل العمل اليومية	02
7	موافق	0.92	3.62	بفضل الخبرة المكتسبة في مجال عملي أصبحت قادرا على تحفيز الآخرين وتوقع التغيير والقدرة على التعامل معه	03
2	موافق بشدة	0.68	4.22	بفضل الممارسة المهنية اكتسبت مهارة الشك المهني وأصبحت متقننا للحيل التي قد تنطلي علي	04
1	موافق بشدة	0.63	4.26	بفضل الممارسة المهنية اكتسبت مهارة مراعاة قيم وأخلاق ومواقف المهنة عند صنع القرار	05
6	موافق	0.71	3.68	عملت المهنة التي أشغلها على تعزيز مهارة حسن التفاوض مع الآخرين وأصبحت متخذا من الشورى منهجا لمواجهة التعارض وحل الخلافات	06

07	بفضل الممارسة المهنية اكتسبت مهارة العمل ضمن فريق عمل Teams من أجل تسهيل عملية إصدار حكم جيد يتعلق بمهنتي التي أمارسها	3.80	0.64	موافق	5
08	عززت الممارسة المهنية لدي مهارة ابتكار الحلول وتداولها وإبرام الاتفاقيات، كما أنها مكنتني من حل المواقف المتعارضة بكفاءة	3.46	0.65	موافق	9
09	عززت الممارسة المهنية مهارة المناقشة لدي وتقديم التقارير والدفاع عن الرأي من خلال الاتصالات الرسمية وغير الرسمية، الشفهية والمكتوبة	4.00	0.88	موافق	4
<b>نتيجة بُعد المهارات السلوكية</b>		<b>3.86</b>	<b>0.73</b>	<b>موافق</b>	

المصدر: من إعداد الطالبتان بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS 20

يبين الجدول أعلاه نتائج المهارات السلوكية (المهارات الشخصية ومهارات التواصل)، حيث بلغ المتوسط الحسابي العام لهذا المحور (3.86) وانحراف معياري (0.73)؛ مما يدل أن أفراد عينة الدراسة يميلون إلى الموافقة بدرجة مرتفعة لعبارة المهارات السلوكية (المهارات الشخصية ومهارات التواصل)، حيث أن العبارة الخامسة "بفضل الممارسة المهنية اكتسبت مهارة مراعاة قيم وأخلاق ومواقف المهنة عند صنع القرار" احتلت المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (4.26) وانحراف معياري (0.63)؛ وبالمقارنة مع المتوسط الحسابي المرجح ليكارت الخماسي، فإن آراء عينة الدراسة يميلون إلى الموافقة بدرجة مرتفعة، وتليها العبارة الرابعة "بفضل الممارسة المهنية اكتسبت مهارة الشك المهني وأصبحت متفطنا للحيل التي قد تنطلي علي" بمتوسط حسابي (4.22) وانحراف معياري (0.68)؛ وبالمقارنة مع المتوسط الحسابي المرجح ليكارت الخماسي، فإن آراء عينة الدراسة يميلون للموافقة بدرجة مرتفعة، في حين احتلت العبارة الثانية "طبيعة عملي أكسبني مهارة التعلم مدى الحياة وأتاحت لي

إمكانية جلب المعارف اللازمة لحل مشاكل العمل اليومية" المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي (4.12) وانحراف معياري (0.77)؛ وبالمقارنة مع المتوسط الحسابي المرجح ليكارت الخماسي، فإن آراء عينة الدراسة يميلون للموافقة بدرجة مرتفعة، أما العبارة الثامنة "عززت الممارسة المهنية لدي مهارة ابتكار الحلول وتداولها وإبرام الاتفاقيات كما أنها مكنتني من حل المواقف المتعارضة بكفاءة" فجاءت في المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي (3.46) وانحراف معياري (0.65)؛ وبالمقارنة مع المتوسط الحسابي المرجح ليكارت الخماسي، فإن آراء عينة الدراسة يميلون للموافقة بدرجة مرتفعة.

#### 4- مهارات التنظيم وإدارة الأعمال

يعرض الجدول رقم (15) نتائج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات مفردات عينة الدراسة حول مهارات التنظيم وإدارة الأعمال في مكاتب التدقيق لولاية غرداية كما يلي:

الجدول رقم (15): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات مفردات عينة الدراسة حول مهارات التنظيم وإدارة الأعمال

الرقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النتيجة	الترتيب
01	أكسبتي المهنة التي أزلوها المهارة والقدرة على تنظيم وتفويض المهام لتحفيز وتطوير الطاقم البشري الذي يعمل معي	3.88	0.92	موافق	3
02	ساهمت المهنة التي أزلوها في تعزيز مهارة القيادة لدي Leadership وأصبحت قادرا على توجيه الأفراد الذين يعملون معي نحو بلوغ الأهداف المسطرة	3.92	0.97	موافق	1
03	بفضل الممارسة المهنية اكتسبت مهارة امتلاك البصيرة Discernment وحسن الرأي المهني	3.77	0.72	موافق	4

5	موافق	0.84	3.70	عملت الممارسة المهنية على إكسابي القدرة على امتلاك المهارات القيادية وحسن التمييز عند إصدار الأحكام الشخصية	04
2	موافق	0.97	3.90	أكسبتي الممارسة المهنية القدرة على القيام بعملية التخطيط الإستراتيجي المتعلق بمهنتي	05
موافق		0.88	3.83	نتيجة بُعد مهارات التنظيم وإدارة الأعمال	

المصدر: من إعداد الطالبتان بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS 20

يبين الجدول أعلاه نتائج مهارات التنظيم وإدارة الأعمال، حيث بلغ المتوسط الحسابي العام لهذا المحور (3.83) وانحراف معياري (0.88)؛ مما يدل على أن أفراد عينة الدراسة يميلون إلى الموافقة بدرجة مرتفعة لعبارة مهارات التنظيم وإدارة الأعمال، حيث أن العبارة الثانية "ساهمت المهنة التي أزاولها في تعزيز مهارة القيادة لدي Leadership وأصبحت قادرا على توجيه الأفراد الذين يعملون معي نحو بلوغ الأهداف المسطرة" احتلت المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (3.92) وانحراف معياري (0.97)؛ وبالمقارنة مع المتوسط الحسابي المرجح ليكارت الخماسي، فإن آراء عينة الدراسة يميلون إلى الموافقة بدرجة مرتفعة، وتليها العبارة الخامسة "أكسبتي الممارسة المهنية القدرة على القيام بعملية التخطيط الاستراتيجي المتعلق بمهنتي" بمتوسط حسابي (3.90) وانحراف معياري (0.97)؛ وبالمقارنة مع المتوسط الحسابي المرجح ليكارت الخماسي، فإن آراء عينة الدراسة يميلون للموافقة بدرجة مرتفعة، في حين احتلت العبارة الأولى "أكسبتي المهنة التي أزاولها المهارة والقدرة على تنظيم وتفويض المهام لتحفيز وتطوير الطاقم البشري الذي يعمل معي" المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي (3.88) وانحراف معياري (0.92)؛ وبالمقارنة مع المتوسط الحسابي المرجح ليكارت الخماسي، فإن آراء عينة الدراسة يميلون للموافقة بدرجة مرتفعة، أما العبارة الرابعة "عملت الممارسة المهنية على إكسابي القدرة على امتلاك المهارات القيادية وحسن التمييز عند إصدار الأحكام الشخصية" فجاءت في المرتبة الأخيرة بمتوسط

حسابي (3.70) وانحراف معياري (0.84)؛ وبالمقارنة مع المتوسط الحسابي المرجح ليكارت الخماسي، فإن آراء عينة الدراسة يميلون للموافقة بدرجة مرتفعة.

### 5- جودة التدقيق الخارجي

يعرض الجدول رقم (16) نتائج متوسطات حسابية والانحرافات المعيارية لإجابات مفردات عينة الدراسة حول جودة التدقيق الخارجي في مكاتب التدقيق لولاية غرداية كما يلي:

الجدول رقم (16): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات مفردات عينة الدراسة حول جودة التدقيق الخارجي

الترتيب	النتيجة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبارات	الرقم
4	موافق	0.72	4.12	لدى المدقق القدرة على التأكد من أن نظام رقابة الجودة على عمليات التدقيق قد وضع طبقا لمعايير رقابة الجودة	01
3	موافق	0.72	4.12	الأعمال والخدمات التي يؤديها مدقق الحسابات تتوافق مع معايير التدقيق المتعارف عليها دوليا	02
1	موافق بشدة	0.65	4.22	تعمل جودة التدقيق على تعزيز الرقابة والسيطرة على مهنة التدقيق في ظل المهارات التي يمتلكها مدقق الحسابات	03
2	موافق	0.76	4.14	من خلال مهارات المدقق المكتسبة يحرص مكتب التدقيق على إتباع أساليب الجودة في التدقيق لاستقطاب عملاء جدد للعمل معهم	04
7	موافق	0.74	3.94	بفضل مهارات المدقق يتسم عمل مكتب التدقيق بالموضوعية والشفافية في جميع مراحل عملية التدقيق	05
10	موافق	1.23	3.28	تواجد جمعيات ومنظمات تراقب جودة أعمال شركات التدقيق في ظل بيئة العمل	06
8	موافق	0.93	3.86	بفضل مهارات المدقق يزداد اهتمام مكتب التدقيق بأن	07

				تتناسب صياغة التقرير النهائي لعملية التدقيق مع مستوى إدراك مستخدميه
08	يعمل المدقق على مراعاة الفصل في وظائف مكتبه والخدمات الاستشارية والضريبية والمحاسبية للشركات التي يقوم بتدقيقها	4.04	0.81	موافق
09	يعمل المدقق على مراعاة متطلبات الوقت عند القيام بعملية التدقيق وتوزيع المهام	3.98	0.94	موافق
10	يعمل مدقق الحسابات على وضع السياسات والإجراءات الكافية لتأهيل المدققين علميا وعمليا مستقبلا	3.74	0.90	موافق
نتيجة المحور		3.94	0.84	موافق

المصدر: من إعداد الطالبتان بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS 20

يبين الجدول أعلاه نتائج **جودة التدقيق الخارجي**، حيث بلغ المتوسط الحسابي العام لهذا المحور (3.94) وانحراف معياري (0.84)؛ مما يدل أن أفراد عينة الدراسة يميلون إلى الموافقة بدرجة مرتفعة لعبارة جودة التدقيق الخارجي، حيث أن العبارة الثالثة "تعمل جودة التدقيق على تعزيز الرقابة والسيطرة على مهنة التدقيق في ظل المهارات التي يمتلكها مدقق الحسابات" احتلت المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (4.22) وانحراف معياري (0.65)؛ وبالمقارنة مع المتوسط الحسابي المرجح ليكارت الخماسي، فإن آراء عينة الدراسة يميلون إلى الموافقة بدرجة مرتفعة، وتليها العبارة الرابعة "من خلال مهارات المدقق المكتسبة يحرص مكتب التدقيق على إتباع أساليب الجودة في التدقيق لاستقطاب عملاء جدد للعمل معهم" بمتوسط حسابي (4.14) وانحراف معياري (0.76)؛ وبالمقارنة مع المتوسط الحسابي المرجح ليكارت الخماسي، فإن آراء عينة الدراسة يميلون للموافقة بدرجة مرتفعة، في حين احتلت العبارة الثانية "الأعمال والخدمات التي يؤديها مدقق الحسابات تتوافق مع معايير التدقيق المتعارف عليها دولياً" المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي (4.12) وانحراف معياري (0.72)؛ وبالمقارنة مع المتوسط الحسابي

المرجح ليكارت الخماسي، فإن آراء عينة الدراسة يميلون للموافقة بدرجة مرتفعة، أما العبارة السادسة "توجد جمعيات ومنظمات تراقب جودة أعمال شركات التدقيق في ظل بيئة العمل" فجاءت في المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي (3.28) وانحراف معياري (1.23)؛ وبالمقارنة مع المتوسط الحسابي المرشح ليكارت الخماسي، فإن آراء عينة الدراسة يميلون للموافقة بدرجة مرتفعة.

### المطلب الثالث: اختبار فرضيات الدراسة وتحليل النتائج

الفرع الأول: اختبار فرضيات الدراسة

#### 1- اختبار الفرضية الرئيسية الأولى

والتي تنص على: "يوجد أثر معنوي ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) للمهارات الفكرية (الذهنية) لمدققي الحسابات في تحسين جودة التدقيق الخارجي"، وتم حساب معامل الانحدار الخطي البسيط كالآتي:

الجدول رقم (17): تحليل الانحدار الخطي بين مهارات الفكرية (الذهنية) لمدققي الحسابات وجودة التدقيق الخارجي

معلمت النموذج	معاملات الانحدار	اختبار (t)	القيمة الاحتمالية Sig
الحد الثابت $B_0$	0,818	1,270	0,210
مهارات الفكرية (الذهنية)	0,768	4,883	0,000
معامل الارتباط R	0,576 <sup>a</sup>		
معامل التحديد $R^2$	0,332		
اختبار F	23,839		
مستوى الدلالة	0,000 <sup>b</sup>		

المصدر: من إعداد الطالبتان بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS 20

من خلال الجدول رقم (17) والذي يوضح تحليل الانحدار البسيط بين المهارات الفكرية (الذهنية) لمدقي الحسابات وجودة التدقيق الخارجي، نجد أن نتائج التحليل الإحصائي قد أظهرت عن وجود تأثير ذو دلالة إحصائية للمهارات الفكرية (الذهنية) لمدقي الحسابات على جودة التدقيق في مكاتب التدقيق لولاية غرداية، إذ بلغ معامل الارتباط  $R$  قيمة 0,576، في حين معامل التحديد  $R^2$  فقدر بـ 0,332 أي ما قيمته من التغيرات في جودة التدقيق الخارجي في مكاتب التدقيق بولاية غرداية ناتج عن التغير في مستوى الاهتمام بالمهارات الفكرية (الذهنية) لمدقي الحسابات، كما بلغت درجة التأثير  $B$  (0,768) وهذا يعني أن الزيادة بدرجة واحدة في مستوى الاهتمام بالمهارات الفكرية (الذهنية) لمدقي الحسابات يؤدي إلى زيادة جودة التدقيق الخارجي في مكاتب التدقيق بولاية غرداية بقيمة 0,768 وتؤكد معنوية هذا التأثير قيمة  $F$  التي بلغت 23,839 وهي دالة عند مستوى معنوية 0.05 وهذا ما يؤكد قبول الفرضية البديلة التي تنص على وجود تأثير ذو دلالة معنوية للمهارات الفكرية (الذهنية) لمدقي الحسابات على تحسين جودة التدقيق الخارجي.

## 2- اختبار الفرضية الرئيسية الثانية

والتي تنص على: "يوجد أثر معنوي ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) للمهارات الفنية والوظيفية لمدقي الحسابات في تحسين جودة التدقيق الخارجي"، وتم حساب معامل الانحدار الخطي البسيط كالتالي:

الجدول رقم (18): تحليل الانحدار الخطي بين مهارات الفنية والوظيفية لمدقي الحسابات وجودة

### التدقيق الخارجي

معلمات النموذج	معاملات الانحدار	اختبار (t)	القيمة الاحتمالية Sig
الحد الثابت $B_0$	1,178	3,486	0,001
المهارات الفنية والوظيفية	0,674	8,299	0,000
معامل الارتباط $R$	0,768 <sup>a</sup>		

		0,589	معامل التحديد R <sup>2</sup>
		68,875	اختبار F
		0,000 <sup>b</sup>	مستوى الدلالة

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS 20

من خلال الجدول رقم (18) والذي يوضح تحليل الانحدار البسيط بين المهارات الفنية والوظيفية لمدققي الحسابات وجودة التدقيق الخارجي، نجد أن نتائج التحليل الإحصائي قد أظهرت عن وجود تأثير ذو دلالة إحصائية للمهارات الفنية والوظيفية لمدققي الحسابات على جودة التدقيق في مكاتب التدقيق لولاية غرداية، إذ بلغ معامل الارتباط R قيمة 0,768، في حين معامل التحديد R<sup>2</sup> فيقدر بـ 0,589 أي ما قيمته من التغيرات في جودة التدقيق الخارجي في مكاتب التدقيق بولاية غرداية ناتج عن التغير في مستوى الاهتمام بالمهارات الفنية والوظيفية لمدققي الحسابات، كما بلغت درجة التأثير B (0,674) وهذا يعني أن الزيادة بدرجة واحدة في مستوى الاهتمام بالمهارات الفنية والوظيفية لمدققي الحسابات يؤدي إلى زيادة جودة التدقيق الخارجي في مكاتب التدقيق بولاية غرداية بقيمة 0,674 وتؤكد معنوية هذا التأثير قيمة F التي بلغت 68,875 وهي دالة عند مستوى معنوية 0.05 وهذا ما يؤكد قبول الفرضية البديلة التي تنص على وجود تأثير ذو دلالة معنوية للمهارات الفنية والوظيفية لمدققي الحسابات على تحسين جودة التدقيق الخارجي.

### 3- اختبار الفرضية الرئيسية الثالثة

والتي تنص على: "يوجد أثر معنوي ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) للمهارات السلوكية (المهارات الشخصية ومهارات التواصل) لمدققي الحسابات في تحسين جودة التدقيق الخارجي" وتم حساب معامل الانحدار الخطي البسيط كآتي:

الجدول رقم (19): تحليل الانحدار الخطي بين مهارات السلوكية (المهارات الشخصية ومهارات التواصل) لمدققي الحسابات وجودة التدقيق الخارجي

معلومات النموذج	معاملات الانحدار	اختبار (t)	القيمة الاحتمالية Sig
الحد الثابت $B_0$	0,069	0,161	0,873
مهارات السلوكية (المهارات الشخصية ومهارات التواصل)	1,003	9,043	0,000
معامل الارتباط R	0,794 <sup>a</sup>		
معامل التحديد $R^2$	0,630		
اختبار F	81,779		
مستوى الدلالة	0,000 <sup>b</sup>		

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS 20

من خلال الجدول رقم (19) والذي يوضح تحليل الانحدار البسيط بين المهارات السلوكية (المهارات الشخصية ومهارات التواصل) لمدققي الحسابات وجودة التدقيق الخارجي، نجد أن نتائج التحليل الإحصائي قد أظهرت عن وجود تأثير ذو دلالة إحصائية لمهارات السلوكية (المهارات الشخصية ومهارات التواصل) لمدققي الحسابات على جودة التدقيق في مكاتب التدقيق لولاية غرداية، إذ بلغ معامل الارتباط R قيمة 0,794، في حين معامل التحديد  $R^2$  فقدر بـ 0,630، أي ما قيمته من التغيرات في جودة التدقيق الخارجي في مكاتب التدقيق بولاية غرداية ناتج عن التغير في مستوى الاهتمام بالمهارات السلوكية (المهارات الشخصية ومهارات التواصل) لمدققي الحسابات، كما بلغت درجة التأثير B (1,003) وهذا يعني أن الزيادة بدرجة واحدة في مستوى الاهتمام بمهارات السلوكية (المهارات الشخصية ومهارات التواصل) لمدققي الحسابات يؤدي إلى زيادة جودة التدقيق الخارجي في مكاتب التدقيق بولاية غرداية بقيمة 1,003 وتؤكد معنوية هذا التأثير قيمة F التي بلغت 81,779 وهي دالة عند مستوى معنوية 0.05 وهذا ما يؤكد قبول الفرضية البديلة التي تنص على وجود تأثير ذو دلالة معنوية للمهارات

السلوكية (المهارات الشخصية ومهارات التواصل) لمدققي الحسابات على تحسين جودة التدقيق الخارجي.

#### 4- اختبار الفرضية الرئيسية الرابعة

والتي تنص على: "يوجد أثر معنوي ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) لمهارات التنظيم وإدارة الأعمال لمدققي الحسابات في تحسين جودة التدقيق الخارجي"، وتم حساب معامل الانحدار الخطي البسيط كالآتي:

الجدول رقم (20): تحليل الانحدار الخطي بين مهارات التنظيم وإدارة الأعمال لمدققي الحسابات وجودة التدقيق الخارجي

معلمت النموذج	معاملات الانحدار	اختبار (t)	القيمة الاحتمالية Sig
الحد الثابت $B_0$	1,788	5,507	0,000
مهارات التنظيم وإدارة الأعمال	0,556	6,620	0,000
معامل الارتباط R	0,698 <sup>a</sup>		
معامل التحديد $R^2$	0,488		
اختبار F	43,825		
مستوى الدلالة	0,000 <sup>b</sup>		

المصدر: من إعداد الطالبتان بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS 20

من خلال الجدول رقم (20) والذي يوضح تحليل الانحدار البسيط بين مهارات التنظيم وإدارة الأعمال لمدققي الحسابات وجودة التدقيق الخارجي، نجد نتائج التحليل الإحصائي قد أظهرت عن وجود تأثير ذو دلالة إحصائية لمهارات التنظيم وإدارة الأعمال لمدققي الحسابات على جودة التدقيق في مكاتب التدقيق لولاية غرداية، إذ بلغ معامل الارتباط R يساوي 0,698 وأن معامل التحديد  $R^2$  فيقدر بـ 0,488 أي ما قيمته من التغيرات في جودة التدقيق الخارجي في مكاتب التدقيق بولاية غرداية ناتج عن التغير في مستوى الاهتمام بمهارات التنظيم وإدارة الأعمال لمدققي الحسابات، كما بلغت درجة التأثير B

(0,556) وهذا يعني أن الزيادة بدرجة واحدة في مستوى الاهتمام بمهارات التنظيم وإدارة الأعمال لمدققي الحسابات يؤدي إلى زيادة جودة التدقيق الخارجي في مكاتب التدقيق بولاية غرداية بقيمة 0,556 وتؤكد معنوية هذا التأثير قيمة F التي بلغت 43,825 وهي دالة عند مستوى معنوية 0.05 وهذا ما يؤكد قبول الفرضية البديلة التي تنص على وجود تأثير ذو دلالة معنوية للمهارات التنظيم وإدارة الأعمال لمدققي الحسابات على تحسين جودة التدقيق الخارجي.

### الفرع الثاني: تحليل ومناقشة النتائج

من خلال اختبار فرضيات الدراسة والوصول إلى النتائج، يمكن مناقشتها وفق الآتي:

- وجود تأثير ذو دلالة معنوية للمهارات الفكرية (الذهنية) لمدققي الحسابات على تحسين جودة التدقيق الخارجي، وهذا يعني وجود مهارات الفهم، التطبيق، التحليل، التركيب والتقييم لدى عينة الدراسة، وعليه فإن هذه المهارات متدرجة في التعقد من السهل إلى الصعب، ومن المحسوس إلى المجرد، وفي جميع الأحوال، فإن كل مستوى يعتمد على المستويات السابقة له، بحيث يمكن أن تتخذ المستويات الستة شكلا هرميا قاعدته مهارة المعرفة، وقمته المهارة الأكثر تعقيدا، وهي مهارة التقييم أو مهارة التفكير أالانتقادي، وهذه المهارات المكتسبة في المجمل لها القدرة على تحسين جودة التدقيق الخارجي؛
- وجود تأثير ذو دلالة معنوية للمهارات الفنية والوظيفية لمدققي الحسابات على تحسين جودة التدقيق الخارجي، وهذا يعني أن استخدام تطبيقات الأعداد رياضياً ورقمياً، واستخدام نظم تقنية المعلومات، وأدواتها وتوظيفها في حل مشاكل الأعمال والتدقيق، والإلمام بالتشريعات القانونية والنظامية، والعمل وفقها، هي مهارات يحوزها المدققين عينة الدراسة وتعمل بدورها على تحسين جودة التدقيق الخارجي؛

- وجود تأثير ذو دلالة معنوية للمهارات السلوكية (المهارات الشخصية ومهارات التواصل) لمدققي الحسابات على تحسين جودة التدقيق الخارجي، وهذا يعني أن المهارات المرتبطة باتجاهات وسلوك

المدققين عينة الدراسة متوفرة لديهم، وتطوير هذه المهارات يمكنهم كمدققين من زيادة التعلم في المجال المهني، وتهذيب سلوكهم، وتغيير اتجاهاتهم، ويمكن اعتبار مدققي الحسابات ذوي مهارات شخصية إذا امتلكوا القدرة على إدارة ذاتهم، المبادرة والتأثير، تحفيز الآخرين وتوقع التغيير، مراعاة قيم وأخلاق ومواقف المهنة عند صنع القرار، وكذا الحذر المهني Professional Skepticism وهذه المهارة تتطلب توفر عنصر الذكاء، وعليه فتوفر جميع هذه المهارات لدى مدققي الحسابات من شأنه أن يحسن من جودة التدقيق الخارجي؛

• وجود تأثير ذو دلالة معنوية لمهارات التنظيم وإدارة الأعمال لمدققي الحسابات على تحسين جودة التدقيق الخارجي، وهذا يعني أن المهارات التي يمتلكها مدققي الحسابات عينة الدراسة تمكنهم من العمل مع الآخرين في اتجاه تحقيق المنفعة المشتركة للمؤسسة محل التدقيق، وتمكنهم من استقبال ونقل المعلومات بفعالية، وصياغة الأحكام المعقولة، وصنع القرارات ويمكن اعتبار مدققي الحسابات ممتلكا لهذه المهارات إذا ما استطاع أن يحسن التفاوض مع الآخرين، وأن يكون قادرا على التفاهم والتعامل مع الفروق الثقافية والذهنية للأفراد الذين يتعامل معهم، ويبتكر الحلول ويعمل على تداولها، ويسعى لحل المواقف المتعارضة بكفاءة ويناقش ويقدم التقارير ويدافع عن آرائه، وبالتالي فمن شأن هذه المهارات أن تعمل على تحسين جودة التدقيق الخارجي؛

• يتضح من خلال نتائج الدراسة أن أفراد عينة الدراسة يميلون للموافقة بدرجة مرتفعة بشأن فقرات محور مهارات مدققي الحسابات بدليل أن المتوسط الحسابي العام بلغ (3.95) والانحراف المعياري (0.80).

## خلاصة الفصل

من خلال هذا الفصل تمكنا من الإجابة على إشكالية الموضوع المتمثلة في: هل يوجد أثر لمهارات مدققي الحسابات في تحسين جودة التدقيق الخارجي؟. حيث قمنا بالإجابة عليها من خلال الاستبيان الموزع على عينة الدراسة المكونة من 50 مدققا للحسابات (خبير محاسبي ومحافظ حسابات) بولاية غرداية. وتناولنا هذا الفصل من خلال مبحثين؛ المبحث الأول تعرضنا فيه إلى الطريقة والإجراءات المتبعة في الدراسة الميدانية، والمبحث الثاني تطرقنا فيه إلى عرض نتائج الدراسة واختبار الفرضيات، ولقد تبين لنا من خلال نتائج الاستبيان أن هنالك وجود أثر لمهارات مدققي الحسابات عينة الدراسة في تحسين جودة التدقيق الخارجي بولاية غرداية.

خاتمة عامة

## 1- خاتمة

حاولنا من خلال هذه الدراسة إبراز أثر مهارات مدققي الحسابات في تحسين جودة التدقيق الخارجي بالتطبيق على عينة من مدققي الحسابات بولاية غرداية، ولتحقيق هذا الهدف تم استعراض الإطار النظري والمفاهيمي للموضوع، قصد الوقوف على خلفيته النظرية وتمحيص الدراسات السابقة بشأنه والاستفادة منها في تحديد المتغيرات المؤثرة في إشكالية الدراسة بوضوح، ثم صياغتها في سؤال جوهري، "هل يوجد أثر لمهارات مدققي الحسابات في تحسين جودة التدقيق الخارجي" وأربعة فرضيات رئيسية، حينها استعرضنا الدراسة الميدانية والتي تعد تجسيدا للإطار النظري على أرض الواقع، حيث تم في هذا الصدد تصميم استبيان لغرض جمع البيانات والمعلومات وتوزيعها على عينة الدراسة والمتمثلة في آرائهم واتجاهاتهم وباستخدام الأساليب الإحصائية، ثم تحليل بيانات الاستبيان الذي يمكننا من اختبار الفرضيات واستخلاص النتائج وتقديم اقتراحات بشأن الموضوع.

ومن خلال الفصلين النظري والتطبيقي وانطلاقا من الفرضيات الأساسية نعرض نتائج هذه الدراسة، الاقتراحات المقدمة (التوصيات) وأفاق الدراسة، كما يلي:

## 2- نتائج الدراسة

- يوجد أثر معنوي ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) للمهارات الفكرية (الذهنية) لمدققي الحسابات عينة الدراسة في تحسين جودة التدقيق الخارجي بولاية غرداية.
- يوجد أثر معنوي ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) للمهارات الفنية والوظيفية لمدققي الحسابات عينة الدراسة في تحسين جودة التدقيق الخارجي بولاية غرداية.
- يوجد أثر معنوي ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) للمهارات السلوكية (المهارات الشخصية ومهارات التواصل) لمدققي الحسابات عينة الدراسة في تحسين جودة التدقيق الخارجي بولاية غرداية.

- يوجد أثر معنوي ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) لمهارات التنظيم وإدارة الأعمال ومدققي الحسابات عينة الدراسة في تحسين جودة التدقيق الخارجي بولاية غرداية.
- إن اكتساب المدقق لمختلف المهارات الفكرية (الذهنية) والمهارات الوظيفية والفنية وكذلك المهارات السلوكية (الشخصية والتواصل) ومهارات التنظيم وإدارة الأعمال لها القدرة على تحسين جودة التدقيق الخارجي؛
- يهدف المدقق الخارجي إلى اكتساب مختلف المهارات العلمية والعملية سواءً شخصية أو من خلال فريق عمل من أجل تحسين عملية التدقيق الخارجي؛
- يوجد العديد من المحددات والعوامل التي تؤثر على جودة التدقيق الخارجي، والتي يستدل بها كمقاييس لتحسين جودة التدقيق الخارجي؛
- إن المهارات والكفاءات التي يتوفر عليها المدقق الخارجي تعتبر شرطاً مهماً لتحسين العملية التدقيقية وتحسين جودتها؛
- عزوف العضو النسوي عن مهنة محافظ الحسابات؛
- إن إلمام المدقق الخارجي بمعايير التدقيق المتعارف عليها من المؤثرات الهامة على جودة التدقيق الخارجي؛
- أغلب مكاتب محافظي الحسابات مكاتب فردية.

### 3- توصيات الدراسة

في نهاية هذه الدراسة نقترح التوصيات التالية:

- ضرورة تشجيع المدققين على العمل في شكل تجمعات وشركات تدقيق كبرى لتبادل المهارات؛
- العمل على إجراء دراسات معمقة حول موضوع جودة التدقيق الخارجي للوصول إلى صياغة نموذج يمكن من خلاله قياس مستوى الجودة لاسيما على المستوى المحلي بالولاية.

- العمل على تنظيم ندوات وملتقيات دورية خاصة بالتدقيق الخارجي لاكتساب الخبرة وتبادل المهارات في المجال، وإطلاع المدققين المحليين بالتطورات العالمية لتحسين الجانب المهني؛
- ضرورة تطوير المناهج التعليمية والتدريبية المندرجة ضمن مجال التدقيق الخارجي وجعلها تتواءم مع التطورات العالمية التي يشهدها التدقيق المالي والمحاسبي؛
- توفير فرص لتنمية وزيادة الخبرة والكفاءة المهنية للمدققين من خلال الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات؛

- التعرف بأهمية جودة التدقيق الخارجي في عملية التدقيق وأثرها على المنافسة بين مكاتب التدقيق.

#### 4- أفاق الدراسة

بعد دراستنا لهذا الموضوع، ارتأينا إمكانية مواصلة البحث فيه مستقبلا من جوانب أخرى تعزز العمل المكتبي والواقع العملي، رغم الجهد المبذول والسعي نحو الإلمام بكل جوانب الدراسة إلا أن أي عمل لا يخلو من نقائص ونقاط لم تشملها الدراسة، لأن مهارات مدققي الحسابات وجودة التدقيق الخارجي من بين المواضيع الواسعة التي يمكن أن تكون محل إشكاليات لبحوث مستقبلية، ومن بين المواضيع المقترحة:

- دور المهارات المهنية لمدققي الحسابات في تطوير نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسات الاقتصادية؛
- أثر مهارات المدقق الداخلي في تعزيز مستوى الإفصاح المحاسبي.
- علاقة المهارات المهنية لممارسي المهنة بتجويد عملية التدقيق وتعزيز حوكمة الشركات.

# المصادر والمراجع

## ➤ المراجع باللغة العربية

### • الكتب

- 1- التميمي هادي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعلمية، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر، عمان، 2006.
- 2- القاضي حسين وآخرون، أصول المراجعة (1) ، منشورات جامعة دمشق، 2008.
- 3- سرايا محمد، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2007.
- 4- علي عبد الوهاب، شحاتة شحاتة، أخلاقيات وسلوكيات مهنة المحاسبة والمراجعة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2008.
- 5- لطفي أمين السيد أحمد، دراسات متقدمة في المراجعة وخدمات التأكيد، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2008.
- 6- ناصر دادي عدون، عبد الرحمن بابنات، التدقيق الإداري وتأهيل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، دار المحمدي العامة، الأغواط - الجزائر، 2006.
- 7- نور أحمد وآخرون، دراسات متقدمة في مراجعة الحسابات، الدار الجامعية الإسكندرية، 2007.

### • البحوث الجامعية

- 1- عبد الرحمن مخد سلطان، عريج المطيري، قواعد سلوك وآداب مهنة التدقيق وأثرها على جودة عملية التدقيق في الشركات الصناعية الكويتية، رسالة ماجستير تخصص محاسبة، جامعة الشرق الأوسط، 2012.
- 2- أحمد بربر، جودة المراجعة مدخلا لتضييق فجوة التوقعات بين مستخدمي القوائم المالية ومراجعة الحسابات، رسالة ماجستير، جامعة قاصدي مرياح - ورقلة، 2014.

- 3- أحمد بربر، جودة المراجعة مدخلا لتضييق فجوة التوقعات بين مستخدمي القوائم المالية ومراجعة الحسابات، رسالة ماجستير، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة، 2014.
- 4- آسيا هيري، فعالية التدقيق الخارجي وفق أخلاقيات المهنة في تحسين جودة معلومات تقرير المدقق، أطروحة دكتوراه، جامعة أحمد دراية أدرار، 2018.
- 5- إياد حسن حسين أبوهين، العوامل المؤثرة في جودة تدقيق الحسابات من وجهة نظر مدققي الحسابات القانونيين في فلسطين: دراسة حالة مكاتب تدقيق الحسابات في قطاع غزة، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية - غزة، 2005.
- 6- خيراني العيد، مدى مساهمة عوامل جودة الأداء المهني لمحافظ الحسابات في ضبط مخاطر المراجعة، رسالة ماجستير في المحاسبة، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة.
- 7- رندا إبراهيم أبو عطوي، أثر مخاطر استخدام تكنولوجيا المعلومات في المنشآت الخاضعة للتدقيق على جودة عمل المدقق الخارجي، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، 2012.
- 8- سحنون محمد أمين، واقع التزام محافظ الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق، مذكرة ماستر أكاديمي، تخصص مراجعة وتدقيق، جامعة أم البواقي، 2017.
- 9- سهيلة محمدي، العوامل المؤثرة على جودة المراجعة الخارجية من وجهة نظر المراجعين الخارجيين للحسابات، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة، 2015.
- 10- عبد السلام سليمان الأهدل، العوامل المؤثرة على جودة المراجعة الخارجية في الجمهورية اليمنية، رسالة ماجستير، جامعة الحديدة، اليمن، 2008.
- 11- عبير محمود أبو غيدا، العوامل المؤثرة في كفاءة المدقق للكشف عن عدم التزام بالقوانين والأنظمة، رسالة ماجستير تخصص مراجعة الحسابات، جامعة دمشق، 2014.

- 12- عصام تركي الشاهين، أثر تقييم مخاطر التدقيق في جودة التدقيق، أطروحة دكتوراه تخصص تدقيق الحسابات، جامعة دمشق، 2015.
- 13- مالطي سناء، جودة التدقيق الخارجي وآليات حوكمة المؤسسات: دراسة ميدانية في السياق الجزائري، أطروحة الدكتوراه، جامعة سيدي بلعباس، 2020.
- 14- مرشد عيد المصدر، أثر مخاطر مهنة التدقيق على جودة التدقيق، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية - غزة، 2013.
- 15- موسى أيوب بعليلش، دراسة تحليلية للعوامل المؤثرة على جودة المراجعة في الجزائر، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة، 2016.
- 16- نور الهدى عوادي، العوامل المؤثرة على جودة تقارير التدقيق الخارجي، مذكرة ماستر أكاديمي تخصص مراجعة وتدقيق، جامعة أم البواقي، 2016.

• المقالات العلمية

- 1- أحمد عبد الله العباس، أثر المعلومات عن جودة المراجعة وسمعة المراجع على سوق الأسهم السعودية، مجلة البحوث المحاسبية، المجلد التاسع، العدد 01، صدر عن الجمعية السعودية للمحاسبة، 2008.
- 2- العايب عبد الرحمان، احطاطش رشيدة، رقابة جودة التدقيق الخارجي وجهود المنظمات الدولية والمحلية فيها، مجلة وحدة البحث في التنمية وإدارة الموارد البشرية، المجلد 8، العدد 01، 2017.
- 3- صنهاجي هيبة، وآخرون، اثر تطبيق معايير التدقيق الدولية في تحسين جودة التدقيق الخارجي، مجلة العلوم الإدارية والمالية، جامعة حمة لخضر بالوادي الجزائر، المجلد 01، العدد 01، 2017.

4- محمد إبراهيم النوايسة، العوامل المؤثرة على جودة تدقيق الحسابات: دراسة ميدانية من وجهة نظر مدققي الحسابات الخارجيين في الأردن، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد 02، العدد 03، 2006.

5- مسامح مختار، لقوية سمير، مساهمة التخصص المهني للمدقق الخارجي في تحسين جودة التدقيق، مجلة الاقتصاد الصناعي، المجلد 7، العدد 3، 2017.

• التظاهرات العلمية

1- أيوب بوقرورة، عبد العالي محمدي، مدى تأثير أخلاقيات مهنة محافظة الحسابات على جودة المراجعة الخارجية في الجزائر- دراسة ميدانية، الملتقى الوطني الرابع، تأهيل مهنة التدقيق لمواجهة الأزمات المالية والمشاكل المحاسبية المعاصرة للمؤسسات، جامعة عمار ثليجي، الأغواط، 20-21 نوفمبر 2013.

2- عبد السلام علي العربي، رندة عطية بوفارس، "المهارات الواجب توافرها في المحاسب ومجهوداته لتطويرها"، المؤتمر الوطني الأول حول المحاسبة بعنوان المحاسبة مهنة ومعايير.. تقييم وإصلاح، طرابلس ليبيا، 2006.

3- محمد علي جبران، العوامل المؤثرة في جودة مراجعة الحسابات من وجهة نظر المحاسبين القانونيين في اليمن، الندوة 12 لسبل تطوير المحاسبة في المملكة "مهنة المحاسبة في المملكة العربية السعودية وتحديات القرن 21"، جامعة صنعاء، يومي 18-19 ماي 2010.

4- قطاف نبيل، العمري أصيلة، تفعيل دور المجلس الوطني للمحاسبة والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات كمتطلب ضروري لتحقيق جودة مهنة محافظة الحسابات في الجزائر، الملتقى الوطني الرابع حول تأهيل مهنة التدقيق لمواجهة الأزمات المالية والمشاكل المحاسبية المعاصرة للمؤسسات، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عمار ثليجي، الأغواط، يومي 20-21 نوفمبر 2013.

• التقارير والإصدارات

- الاتحاد الدولي للمحاسبين، قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين القانونيين، إصدارات المعايير الدولية لرقابة الجودة والتدقيق والمراجعة وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة، ترجمة جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، مجموعة أبو طلال أبو غزالة، عمان، 2010.

• الجرائد الرسمية

1- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 42، القانون 10-01 المتعلق بمهن الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، المادة 22، المؤرخ في 29 جوان 2010.  
2- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون رقم 91-08 المؤرخ في 27 أبريل 1991، المادة 27.  
3- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون رقم 91-08 المؤرخ في 27 أبريل 1991، المادة 49، العدد 20.

4- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، القانون التجاري، مطبوعات بيرتي، الجزائر، 2007.

➤ المراجع باللغة الأجنبية

- 1- Cardos, V. D, "How Romanian Financial and Internal Auditors Acquire Accounting Information System Knowledge and Competences?", Economic Science Series, vol. 20, issue 1, 2011.
- 2- Hudiwinarsih, G., "Auditors' Experience, Competency, and their Independency as the Influential Factors in Professionalism", Journal of Economics, Business and Accountancy Ventura, vol.13, no.3, 2010.
- 3- IFAC Education Committee, IES3: **Professional Skills** (www.ifac.org, October, 2003), Para 14.
- 4- International Federation of Accountants (IFAC), 2010, IES8, "**Competence Requirements for Audit Professionals**, Handbooks of International Education Pronouncements.
- 5- International Federation of Accountants (IFAC), IES8, "Competence Requirements for Audit Professionals, Handbooks of International Education Pronouncements, 2010.
- 6- jarvis, P, 1983, **Professional Education**, Groom Helm, London, UK.
- 7- Kaplan, S. E., et al., "The Influence of Auditor Experience on the Persuasiveness of Information Provided by Management", Auditing: A journal of Practice & Theory, vol.27, no.1, 2008.

8- Mokhtar Belaiboud, **pratique de l'audit conforome au norms IAS/IFRS et au SCF**, Berti édition, Alger, 2011

9- Solomon, Vickrey and Schroeder & al , Audit Quality The Perceptions of Committee Chairpersons and Audit Partners, Auditing, Journal of Operations Management, 1986.

➤ مواقع الانترنت

1. [http://www.infpe.edu.dz/COURS/enseignants/Secondaire/psychopedagogie/kafaaat/\\_private/page2.htm](http://www.infpe.edu.dz/COURS/enseignants/Secondaire/psychopedagogie/kafaaat/_private/page2.htm) (12.12.2021).
2. <http://www.infotechaccountants.com> (23.11.2021).
3. [http://www.almaany.com/home.php?language=arabic&lang\\_name=كفاءة&word=عربي](http://www.almaany.com/home.php?language=arabic&lang_name=كفاءة&word=عربي) (16.12.2021).

الملاحق

## الاستبيان

السلام عليكم ورحمة الله تعالى وبركاته

يسرني أن أضع بين أيديكم هذه الاستبانة للإجابة عليها، والتي تعالج موضوع أثر مهارات مدققي الحسابات في تحسين جودة التدقيق الخارجي، والمتعلقة بمذكرة نيل شهادة الماستر تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، نرجو منكم التعاون والمساهمة بالإجابة عليها بكل دقة وموضوعية بوضع (X) في المكان المخصص لذلك مع العلم أن البيانات المقدمة من قبلكم ستستغل لأغراض علمية فقط، مع المحافظة على السرية والخصوصية، مقدرين إسهامكم في هذا الاستبيان وشاكرين تعاونكم سلفاً.

وتقبلوا أسمى عبارات التقدير والاحترام

### القسم الأول: المعلومات الشخصية

ضع علامة (X) أمام الإجابة المناسبة:

الجنس: ذكر ( ) الأنثى ( )

العمر: أقل من 40 ( ) من 41 إلى 45 سنة ( ) من 46 إلى 50 سنة ( ) أكثر من 50 ( )

التخصص: محاسبة ( ) مالية ( ) تدقيق ( ) اقتصاد ( ) أخرى ( )

المؤهل العلمي: الليسانس ( ) ماستر ( ) ماجستير ( ) دكتوراه ( )

الوظيفة: خبير محاسبي ( ) محافظ حسابات ( )

عدد سنوات الخبرة: أقل من 5 سنوات ( ) ما بين 6 إلى 10 سنوات ( ) ما بين 11 إلى 15 سنة ( )

أكثر من 16 سنة ( )

عدد العاملين في المكتب: أقل من 5 عاملين ( ) من 5 إلى 10 عاملين ( ) أكثر من 10 عاملين ( )

القسم الثاني:

المحور الأول: مهارات مدققي الحسابات

الرقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
<b>المهارات الفكرية (الذهنية)</b>						
01	امتلاك مهارة التخزين واسترجاع معلومات التدقيق اللازمة في عملي.					
02	امتلاك طرق جديدة للحصول على المعلومات اللازمة لحل مشاكل العمل كيفما وأينما كانت.					
03	لدي المهارة الذهنية اللازمة والقدرة على استيعاب واستعادة ما سبق من المعارف المحصلة في مجال التدقيق.					
04	أصبح لديّ القدرة على تطبيق المعرفة الفنية بأسلوب تحليلي وعلمي، ونمت عندي مهارة استخدام وتوظيف ما تعلمته في مواقف جديدة.					
05	امتلاك مهارة تحليل وتركيب العلاقات والقضايا المتعلقة بمهنتي.					
06	امتلاك مهارة التقويم، وأصبحت متمكنا من استخدام أساليب المقارنة والانتقاد في ضوء المعايير والحكم على كفاية الاستنتاجات والأدلة.					
<b>المهارات الفنية والوظيفية</b>						
07	لدي القدرة على تحليل المعلومات الرقمية المتعلقة بالتدقيق للخروج باستنتاجات صحيحة وقرارات ملائمة مهما كان حجم الأعمال.					
08	امتلاك مهارة القدرة على استخدام					

					تطبيقات الأعداد على أنظمة وتقنية المعلومات Information Technology، مثل برامج Excel لحل مشاكل التدقيق المختلفة.
					09 أصبحت ملما باستخدام نظم تقنية المعلومات، وأدواتها وتوظيفها في حل مشاكل الأعمال والتدقيق وإظهار الفهم الجيد لهذه الأنظمة.
					10 من خلال الممارسة العملية والخبرة المهنية المعتبرة اكتسبت مهارة كتابة التقارير بالشكل والكيف الملائم فنياً ووظيفياً، مهما اختلفت الأعمال.
					11 لدي الإلمام الكافي بالتشريعات القانونية والنظامية التي تتعلق بمجال التدقيق، ونمت لدي الثقافة القانونية اللازمة لمسايرة تطورات المهنة.
<b>المهارات السلوكية (المهارات الشخصية ومهارات التواصل)</b>					
					13 بفضل الممارسات المهنية المتعددة اكتسبت مهارة الإدارة الذاتية Self-Management وأصبحت بفضلها قادراً على التعرف على حقيقة سلوكي في العمل.
					14 طبيعة عملي أكسبتي مهارة التعلم مدى الحياة وأتاحت لي إمكانية جلب المعارف اللازمة لحل مشاكل العمل اليومية.
					15 بفضل الخبرة المكتسبة في مجال عملي أصبحت قادراً على تحفيز الآخرين وتوقع التغيير والقدرة على التعامل معه.
					16 بفضل الممارسة المهنية اكتسبت مهارة

					الشك المهني وأصبحت متقطنا للحيل التي قد تتطلي عليّ.
					17 بفضل الممارسة المهنية اكتسبت مهارة مراعاة قيم وأخلاق ومواقف المهنة عند صنع القرار.
					18 عملت المهنة التي أشغلها على تعزيز مهارة حسن التفاوض مع الآخرين وأصبحت متخذًا من الشورى منهجًا لمواجهة التعارض وحل الخلافات.
					19 بفضل الممارسة المهنية اكتسبت مهارة العمل ضمن فريق عمل Teams من أجل تسهيل عملية إصدار حكم جيد يتعلق بمهنتي التي أمارسها.
					20 عززت الممارسة المهنية لديّ مهارة ابتكار الحلول وتداولها وإبرام الاتفاقيات، كما أنها مكنتني من حل المواقف المتعارضة بكفاءة.
					21 عززت الممارسة المهنية مهارة المناقشة لديّ وتقديم التقارير والدفاع عن الرأي من خلال الاتصالات الرسمية وغير الرسمية، الشفهية والمكتوبة.
<b>مهارات التنظيم وإدارة الأعمال</b>					
					22 أكسبتي المهنة التي أزاولها المهارة والقدرة على تنظيم وتفويض المهام لتحفيز وتطوير الطاقم البشري الذي يعمل معي.
					23 ساهمت المهنة التي أزاولها في تعزيز مهارة القيادة لديّ Leadership وأصبحت قادرًا على توجيه الأفراد الذين يعملون معي نحو بلوغ الأهداف

					المسطرة.
					24 بفضل الممارسة المهنية اكتسبت مهارة امتلاك البصيرة Discernment وحسن الرأي المهني.
					25 عملت الممارسة المهنية على إكسابي القدرة على امتلاك المهارات القيادية وحسن التمييز عند إصدار الأحكام الشخصية.
					26 أكسبتي الممارسة المهنية القدرة على القيام بعملية التخطيط الإستراتيجي المتعلق بمهنتي.

#### المحور الثاني: جودة التدقيق الخارجي

غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	العبارة	الرقم
					01 لدى المدقق القدرة على التأكد من أن نظام رقابة الجودة على عمليات التدقيق قد وضع طبقا لمعايير رقابة الجودة.	
					02 الأعمال والخدمات التي يؤديها مدقق الحسابات تتوافق مع معايير التدقيق المتعارف عليها دوليا.	
					03 تعمل جودة التدقيق على تعزيز الرقابة والسيطرة على مهنة التدقيق في ظل المهارات التي يمتلكها مدقق الحسابات.	
					04 من خلال مهارات المدقق المكتسبة يحرص مكتب التدقيق على إتباع أساليب الجودة في التدقيق لاستقطاب عملاء جدد للعمل معهم.	
					05 بفضل مهارات المدقق يتسم عمل مكتب	

					التدقيق بالموضوعية والشفافية في جميع مراحل عملية التدقيق.
					06 تواجد جمعيات ومنظمات تراقب جودة أعمال شركات التدقيق في ظل بيئة العمل.
					07 بفضل مهارات المدقق يزداد اهتمام مكتب التدقيق بأن تتناسب صياغة التقرير النهائي لعملية التدقيق مع مستوى إدراك مستخدميه.
					08 يعمل المدقق على مراعاة الفصل في وظائف مكتبه والخدمات الاستشارية والضريبية والمحاسبية للشركات التي يقوم بتدقيقها.
					09 يعمل المدقق على مراعاة متطلبات الوقت عند القيام بعملية التدقيق وتوزيع المهام.
					10 يعمل مدقق الحسابات على وضع السياسات والإجراءات الكافية لتأهيل المدققين علميا وعمليا مستقبلا.

## ملاحق الدراسة

اختبار معامل ألفا كرونباخ الكلي: 0.950

Statistiques de fiabilité	
Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
0.950	35

اختبار معامل ألفا كرونباخ المهارات الفكرية (الذهنية):

Statistiques de fiabilité	
Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
0,710	6

اختبار معامل ألفا كرونباخ المهارات الفنية والوظيفية:

Statistiques de fiabilité	
Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
0,844	5

اختبار معامل ألفا كرونباخ المهارات السلوكية (المهارات الشخصية ومهارات التواصل):

Statistiques de fiabilité	
Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
0,827	9

اختبار معامل ألفا كرونباخ مهارات التنظيم وإدارة الأعمال:

Statistiques de fiabilité	
Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
0,885	5

اختبار معامل ألفا كرونباخ جودة التدقيق الخارجي:

Statistiques de fiabilité	
Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
0,892	10

توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الجنس:

الجنس		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ذكر	50	100,0	100,0	100,0

توزيع أفراد عينة الدراسة حسب العمر:

العمر		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أقل من 40 سنة	20	40,0	40,0	40,0
	من 41 إلى 45 سنة	18	36,0	36,0	76,0
	من 46 إلى 50 سنة	4	8,0	8,0	84,0
	أكثر من 50 سنة	8	16,0	16,0	100,0
	Total	50	100,0	100,0	

توزيع أفراد عينة الدراسة حسب التخصص:

التخصص		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محاسبة	31	62,0	62,0	62,0
	مالية	10	20,0	20,0	82,0
	تدقيق	9	18,0	18,0	100,0
	Total	50	100,0	100,0	

توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي:

المؤهل العلمي	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
ليسانس	19	38,0	38,0	38,0
ماستر	26	52,0	52,0	90,0
ماجستير	3	6,0	6,0	96,0
دكتوراه	2	4,0	4,0	100,0
Total	50	100,0	100,0	

توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الوظيفة:

الوظيفة	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
خبير محاسبي	7	14,0	14,0	14,0
محافظ حسابات	43	86,0	86,0	100,0
Total	50	100,0	100,0	

توزيع أفراد عينة الدراسة حسب عدد سنوات الخبرة:

عدد سنوات الخبرة	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
أقل من 5 سنوات	10	20,0	20,0	20,0
ما بين 6 إلى 10 سنوات	7	14,0	14,0	34,0
ما بين 11 إلى 15 سنة	18	36,0	36,0	70,0
أكثر من 16 سنة	15	30,0	30,0	100,0
Total	50	100,0	100,0	

توزيع أفراد عينة الدراسة حسب عدد العاملين في المكتب:

عدد العاملين في المكتب	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
أقل من 5 عاملين	38	76,0	76,0	76,0
من 5 إلى 10 سنوات	9	18,0	18,0	94,0
أكثر من 10 عاملين	3	6,0	6,0	100,0
Total	50	100,0	100,0	

### اختبار التوزيع الطبيعي:

Test de Kolmogorov-Smirnov à un échantillon		المهارات الفكرة (الذهنية)	المهارات الفنية والوظيفية	المهارات السلوكية (المهارات الشخصية ومهارات التوصل)	مهارات التنظيم وإدارة الأعمال	جودة التدقيق الخارجي
N		50	50	50	48	50
Paramètres normaux <sup>a,b</sup>	Moyenne	4,0700	4,1040	3,8622	3,7958	3,9440
	Ecart-type	0,45562	,69192	0,48070	0,72698	0,60749
Différences les plus extrêmes	Absolue	0,158	0,130	0,118	0,127	0,159
	Positive	0,158	0,130	0,118	0,065	0,159
	Négative	-0,145	-0,103	-0,093	-0,127	-0,131
Z de Kolmogorov-Smirnov		1,119	0,918	0,834	0,882	1,122
Signification asymptotique (bilatérale)		0,163	0,369	0,490	0,418	0,161
a. La distribution à tester est gaussienne.						
b. Calculée à partir des données.						

### المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات مفردات عينة الدراسة:

Statistiques descriptives	N	Minimu m	Maximu m	Moyenn e	Ecart type
x1	50	3,00	5,00	4,2800	0,64015
x2	50	2,00	5,00	3,9400	0,61974
x3	50	2,00	5,00	4,0000	0,96890
x4	50	3,00	5,00	4,0600	0,51150
x5	50	3,00	5,00	4,1600	0,50950
x6	50	2,00	5,00	3,9800	0,89191
x7	50	2,00	5,00	4,1000	0,67763
x8	50	1,00	5,00	4,3200	0,68333
x9	50	2,00	5,00	4,1200	0,91785
x10	50	2,00	5,00	4,2600	0,82833
x11	50	1,00	5,00	3,7200	1,19591
x12	50	2,00	5,00	3,6000	0,72843
x13	50	2,00	5,00	4,1200	0,77301
x14	50	2,00	5,00	3,6200	0,92339
x15	50	2,00	5,00	4,2200	0,67883
x16	50	3,00	5,00	4,2600	0,63278
x17	50	2,00	5,00	3,6800	0,71257
x18	50	2,00	5,00	3,8000	0,63888
x19	50	2,00	5,00	3,4600	0,64555
x20	50	1,00	5,00	4,0000	0,88063
x21	50	2,00	5,00	3,8800	0,91785
x22	50	2,00	5,00	3,9200	0,96553
x23	48	2,00	5,00	3,7708	0,72169
x24	50	1,00	5,00	3,7000	0,83910

x25	50	1,00	5,00	3,9000	0,97416
x26	50	2,00	5,00	4,1200	0,71827
x27	50	2,00	5,00	4,1200	0,71827
x28	50	2,00	5,00	4,2200	0,64807
x29	50	2,00	5,00	4,1400	0,75620
x30	50	2,00	5,00	3,9400	0,73983
x31	50	1,00	5,00	3,2800	1,22957
x32	50	1,00	5,00	3,8600	0,92604
x33	50	2,00	5,00	4,0400	0,80711
x34	50	1,00	5,00	3,9800	0,93656
x35	50	2,00	5,00	3,7400	0,89921
N valide (listwise)	48				

الانحدار الخطي بين مهارات التفكير (الذهنية) لمدقي الحسابات و جودة التدقيق الخارجي:

Récapitulatif des modèles				
Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	0.576 <sup>a</sup>	0,332	0,318	0,50171
a. Valeurs prédites : (constantes), المهارات الفكرة (الذهنية)				

ANOVA <sup>a</sup>						
Modèle		Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	D	Sig.
1	Régression	6,001	1	6,001	23,839	0.000 <sup>b</sup>
	Résidu	12,082	48	0,252		
	Total	18,083	49			
a. Variable dépendante : جودة التدقيق الخارجي						
b. Valeurs prédites : (constantes), المهارات الفكرة (الذهنية)						

Coefficients <sup>a</sup>						
Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
		A	Erreur standard	Bêta		
1	(Constante)	0,818	0,644		1,270	0,210
	المهارات الفكرة (الذهنية)	0,768	0,157	0,576	4,883	0,000
a. Variable dépendante : جودة التدقيق الخارجي						

الاتحاد الخطي بين مهارات الفنية والوظيفية ومدقي الحسابات وجودة التدقيق الخارجي:

Récapitulatif des modèles				
Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	0.768 <sup>a</sup>	0,589	0,581	0,39335
a. Valeurs prédites : (constantes), المهارات الفنية والوظيفية				

ANOVA <sup>a</sup>						
Modèle		Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	D	Sig.
1	Régression	10,657	1	10,657	68,875	0.000 <sup>b</sup>
	Résidu	7,427	48	0,155		
	Total	18,083	49			
a. Variable dépendante : جودة التدقيق الخارجي						
b. Valeurs prédites : (constantes), المهارات الفنية والوظيفية						

Coefficients <sup>a</sup>						
Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
		A	Erreur standard	Bêta		
1	(Constante)	1,178	0,338		3,486	0,001
	المهارات الفنية والوظيفية	0,674	0,081	0,768	8,299	0,000
a. Variable dépendante : جودة التدقيق الخارجي						

الاتحاد الخطي بين مهارات السلوكية (المهارات الشخصية ومهارات التواصل) ومدقي الحسابات وجودة التدقيق الخارجي:

Récapitulatif des modèles				
Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	0.794 <sup>a</sup>	0,630	0,622	0,37328
a. Valeurs prédites : (constantes), المهارات السلوكية (المهارات الشخصية ومهارات التواصل)				

ANOVA <sup>a</sup>						
Modèle		Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	D	Sig.
1	Régression	11,395	1	11,395	81,779	0.000 <sup>b</sup>
	Résidu	6,688	48	0,139		
	Total	18,083	49			
a. Variable dépendante : جودة التدقيق الخارجي						
b. Valeurs prédites : (constantes), المهارات السلوكية (المهارات الشخصية ومهارات التواصل)						

Coefficients <sup>a</sup>						
Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
		A	Erreur standard	Bêta		
1	(Constante)	0,069	0,432		0,161	0,873
	المهارات السلوكية (المهارات الشخصية ومهارات التوصل)	1,003	0,111	0,794	9,043	0,000
a. Variable dépendante : جودة التدقيق الخارجي						

الاتحاد الخطي بين مهارات التنظيم وإدارة الأعمال لمدقي الحسابات وجودة التدقيق الخارجي:

Récapitulatif des modèles				
Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	0.698 <sup>a</sup>	0,488	0,477	0,41887
a. Valeurs prédites : (constantes), مهارات التنظيم وإدارة الأعمال				

ANOVA <sup>a</sup>						
Modèle		Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	D	Sig.
1	Régression	7,689	1	7,689	43,825	0.000 <sup>b</sup>
	Résidu	8,071	46	0,175		
	Total	15,760	47			
a. Variable dépendante : جودة التدقيق الخارجي						
b. Valeurs prédites : (constantes), مهارات التنظيم وإدارة الأعمال						

Coefficients <sup>a</sup>						
Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
		A	Erreur standard	Bêta		
1	(Constante)	1,788	0,325		5,507	0,000
	مهارات التنظيم وإدارة الأعمال	0,556	0,084	0,698	6,620	0,000
a. Variable dépendante : جودة التدقيق الخارجي						