

جامعة قاصدي مرباح، ورقلة - الجزائر

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم علوم التجارية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، الطور الثاني

في ميدان: علوم اقتصادية و التسيير وعلوم تجارية

فرع علوم تجارية، تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة

بعنوان:

## التأهيل المهني للمراجع الخارجي وأثره علي جودة

### المراجعة

دراسة ميدانية لعينة من محافظي الحسابات بولاتي ورقلة والوادي

من إعداد الطالبة: مباركة شتح

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 2017/05/15

أمام اللجنة المكونة من السادة:

أ.الدكتور/ بوزقراري حياة ( أستاذ محاضر أ /جامعة قاصدي مرباح ورقلة).....رئيسا

أ.الدكتورة/ مهاوة أمال ( أستاذة محاضرة أ /جامعة قاصدي مرباح ورقلة).....مشرفة

الأستاذ/خمقاني بدر الزمان ( أستاذ محاضر أ /جامعة قاصدي مرباح ورقلة).....مناقشا

السنة الجامعية 2017/2016





جامعة قاصدي مرباح، ورقلة - الجزائر

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم علوم التجارية



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، الطور الثاني

في ميدان: علوم اقتصادية و التسيير وعلوم تجارية

فرع علوم تجارية، تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة

بعنوان:

## التأهيل المهني للمراجع الخارجي وأثره علي جودة

### المراجعة

دراسة ميدانية لعينة من محافظي الحسابات بولاتي ورقلة والوادي

من إعداد الطالبة: مباركة شتح

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 2017/05/15

أمام اللجنة المكونة من السادة:

أ.الدكتور/ بوزقراري حياة ( أستاذ محاضر أ /جامعة قاصدي مرباح ورقلة).....رئيسا

أ.الدكتورة/ مهاوة أمال ( أستاذة محاضرة أ /جامعة قاصدي مرباح ورقلة).....مشرفة

الأستاذ/ خمقاني بدر الزمان ( أستاذ محاضر أ /جامعة قاصدي مرباح ورقلة).....مناقشا

السنة الجامعية 2016/2017

# الإهداء

اهدي هذا العمل إلى:

إلى صاحبة القلب الطيب التي جعلت الجنة تحت قدميها

إلى قرة العين ورمز الوفاء والحنان

والدتي الكريمة بارك الله في عمرها

إلى الذي تعب كثيرا من أجل راحتي وتعليمي

إلى سندي في الحياة

أبي العزيز الغالي حفظه الله وأطال في عمره

إلى كل إخوتي وأخواتي الأعزاء وكل أولادهم وأزواجهم كل واحد باسمه وكل الأصدقاء

والزملاء الذين هم مثال

للوفاء والتعاون حفظهم الله

إلى كل طلبة ثانية ماستر دراسات محاسبية وجبائية معمقة دفعة 2017

مباركة

## شكر وتقدير

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على سيدنا محمد خاتم الأنبياء والمرسلين ، ياربّي لك الحمد كما ينبغي لجلال وجهك وعظيم سلطانك

يطيب لي بعد شكر الله عزوجل، أن أتقدم بالشكر وفائق التقدير و الاحترام إلى أستاذتي الفاضلة/أمال مهاوة المشرفة على هذه الدراسة التي لم تبخل علي بعلمها وتوجيهاتها وصبرها الذي كان له اثر كبير في انجاز وإخراج هذه الدراسة

كما أتقدم بخالص الشكر إلى الأستاذ الفاضل خالد مقدم على ماقدمه من تعاون صادق وتوجيهاته البناءة ومساعدته القيمة ونصائحه المخلصة في هذه الدراسة

وفي النهاية يسرني أن أتقدم بجزيل الشكر إلي كل من مد لي يد العون من قريب أو من بعيد في إكمال هذه المذكرة

## الملخص

تهدف هذه الدراسة إلى إظهار اثر التأهيل المهني للمراجع الخارجي على جودة المراجعة والهدف من إجرائها، لما للتأهيل المهني من دور في إبراز جودة المراجعة من خلال طرح إشكالية مدى تأثير مستوى التأهيل المهني للمراجع الخارجي على جودة المراجعة من وجهة نظر محافظي الحسابات. ولتحقيق أهداف الدراسة، قمنا بدراسة عينة مكونة من (41) محافظ حسابات من ولاية ورقلة والوادي ، بالاعتماد على أداة البحث العلمي الممثلة في المقابلة والاستبيان. وقد توصلنا إلى نتيجة مفادها أن التأهيل المهني معيار ضروري لتحقيق جودة عملية المراجعة.

## الكلمات المفتاحية:

تأهيل مهني وعملي، مراجع خارجي، جودة مراجعة.

## Abstract

The aim of this study is to show the impact of the professional qualification on the quality of the audit and the objective of this operation. The professional qualification plays a role in highlighting the quality of the audit by raising the question of the extent to which the professional qualification affects the audit quality from the point of view of the accountants. In order to achieve the objectives of the study, we studied a sample of (41) account wallets from the state of Ouargla and Wadi, based on the scientific research tool represented in the interview and questionnaire, using the (EXCEL)program and (spss) data analysis program. We have concluded that vocational qualification is a necessary criterion for the quality of the audit process.

## keywords

Professional and practical qualification, external auditor, audit quality.

## قائمة المحتويات

الصفحة	العناوين
I	الإهداء
II	الشكر
III	الملخص
IV	قائمة المحتويات
V	قائمة الجداول
VI	قائمة الأشكال البيانية
VII	قائمة الملاحق
أ	المقدمة
03	الفصل الأول: الإطار النظري لتأهيل المهني للمراجع الخارجي وجودة المراجعة
05	المبحث الأول: التأهيل المهني للمراجع الخارجي وجودة المراجعة
20	المبحث الثاني: الدراسات السابقة حول الدراسة
26	الفصل الثاني: الدراسة الميدانية عرض وتحليل نتائج الدراسة
28	المبحث الأول: الطريقة وأدوات الدراسة
31	المبحث الثاني: عرض وتحليل ومناقشة النتائج
44	الخاتمة
50	قائمة المراجع
54	الملاحق
63	الفهرس

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
7	معارف وقدرات المراجع ومصادر الحصول عليها	01-01
23	أوجه الشبه والاختلاف بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة	02-01
28	الإحصائيات الخاصة باستمارة الاستبيان	01-02
29	مقياس ليكارت الثلاثي	02-02
30	معامل الصدق والثبات للاستبيان	03-02
31	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الجنس	04-02
32	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير العمر	05-02
33	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي	06-02
34	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة	07-02
35	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية	08-02
36	الأوزان المرجحة للدراسة	09-02
36	المتوسط العام وتحديد الاتجاه للفرضية الأولى	10-02
37	المتوسط العام وتحديد الاتجاه للفرضية الثانية	11-02
38	المتوسط العام وتحديد الاتجاه للفرضية الثالثة	12-02
41	اختبار T-test للفرضية الأولى	13-02
42	اختبار T-test للفرضية الثانية	14-02
42	اختبار T-test للفرضية الثالثة	15-02
43	اختبار التباين الأحادي بالنسبة لمتغير للجنس	16-02
43	اختبار التباين الأحادي بالنسبة لمتغير للعمر	17-02
44	اختبار التباين الأحادي بالنسبة لمتغير للمؤهل العلمي	18-02
44	اختبار التباين الأحادي بالنسبة لمتغير للوظيفة	19-02
44	اختبار التباين الأحادي بالنسبة لمتغير للخبرة المهنية	20-02
45	ملخص نتائج اختبار الفرضيات	21-02



قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
31	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الجنس	01 - 02
32	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير العمر	02 - 02
33	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي	03 - 02
34	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة	04 - 02
35	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية	05 - 02

قائمة الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
55	استمارة استبيان	01
57	جدول التكرار لمتغيرات الدراسة	02
58	جدول معامل ألفا كرونباخ	03
58	جدول المتوسط الحسابي والانحراف المعياري	04
59	جدول اختبار (T- test)	05
60	جداول اختبار التباين الأحادي	06

مقدمة

توطئة:

تعتبر المراجعة ميدانا واسعا، عرفت تطورات كبيرة ومتواصلة صاحبت تعقد النشاطات وتنوعها، كما أنها تعد مهنة حرة تحكمها قوانين قواعد ومعايير، الأمر الذي طرح الحاجة الماسة لترقية مهام المراجع للمستوى الذي يلي احتياجات المؤسسات والأطراف المعنية خاصة في ظل ضعف أنظمة الرقابة الداخلية للمؤسسات وتشابك بيئة أعمالها، ضمن هذا السياق طرحت قضايا مستوى التأهيل المهني المطلوب واللازم بين أوساط المهنيين والأكاديميين بأشكال مختلفة تهدف كلها للبحث عن المستوى الأمثل لهذا التأهيل، وتبدأ أهمية المراجع في إبداء رأيه الذي يمنح درجة من الثقة في القوائم المالية التي يعتمدون عليها في تقييم أداء المؤسسة واتخاذ القرارات. ولذلك فإنه من الضروري أن يكون المراجع الخارجي واثقا من رأيه المبني على تأهيله المهني باعتبار هذه الأخيرة الدعم الأساسي والضروري له والذي يساعده على فهم نشاط المؤسسة التي يقوم بمراجعتها واستيعاب ما تعنيه المعلومات المعروضة وتطبيق مختلف معايير المراجعة بطريقة سليمة وصحيحة مما يؤدي به إلى تحقيق جودة عالية ومميزة لمتطلبات المؤسسة محل المراجعة.

ومن خلال ما سبق يمكننا طرح الإشكالية الرئيسية الآتية:

✓ ماهو مستوى التأهيل المهني المطلوب للمراجع الخارجي الذي يضمن تحقيق جودة المراجعة من

وجهة نظر محافظي الحسابات؟

وعلى هذا الأساس يمكن صياغة التساؤلات الفرعية التالية:

- 1- مامدى تأثير التأهيل المهني على استقلالية المراجع الخارجي ؟
- 2- هل التأهيل المهني معيار فعال في عملية تحقيق جودة المراجعة ؟
- 3- مامدى يؤثر التأهيل المهني للمراجع الخارجي والتدريب المستمر على جودة المراجعة ؟

الفرضيات:

- 1- يؤثر التأهيل المهني على استقلالية المراجع الخارجي .
- 2- التأهيل المهني معيار فعال في عملية تحقيق جودة المراجعة .
- 3- يؤثر التأهيل المهني للمراجع الخارجي والتدريب المستمر على جودة المراجعة .

أسباب اختيار الموضوع:

- 1- ميول الطالبة والاهتمام بمهنة المراجعة والمحاسبة بصفة عامة .
- 2- وجود علاقة ترابط بين الموضوع والتخصص .
- 3- الرغبة في معرفة أعمال التي يقوم بها المراجع الخارجي .
- 4- العمل على مساهمة اثر المكتبة بمثل هذه المراجع .

## أهداف الدراسة:

بيان مدى تأثير التأهيل العلمي والتدريب العملي للمراجع الخارجي على جودة المراجعة.  
والتعرف على العوامل المؤثرة على عملية المراجعة.

## أهمية الدراسة:

تكمن أهمية البحث في محاولة تسليط الضوء على نواحي التأهيل المهني، ومدى تأثيره على جودة المراجعة من قبل المراجعين الخارجيين، حيث تعتبر مهنة مراجعي الخارجيين من المهن العريقة في الدول المتقدمة وتكمن أهميتها في الخدمات التي تؤديها للجهات المختلفة (المساهمين، العمال، الموردون والمؤسسات وغيرها)، وإبراز أهمية جودة المراجعة في المؤسسات التي تخدم الاقتصاد بصفة عامة.

## حدود الدراسة:

1. الحدود المكانية: شملت الدراسة على عينة من محافظي الحسابات الموجودة في ولاية ورقلة والوادي.
2. الحدود الزمنية: تتمثل مدة الدراسة من شهر مارس إلى شهر أبريل 2017.

## المنهج المتبع:

المنهج المتبع في هذه الدراسة هو الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي لوصف متغيرات الدراسة وتحليلها واختبار فرضياتها وذلك في الجانب التطبيقي من خلال تأسيس استبيان وتوزيعه على عينة الدراسة، واستخدام بعض أدوات الإحصاء في التحليل بالاستعانة ببرامج التحليل الإحصائي (SPSS) لتحليل البيانات.

## صعوبات الدراسة:

- نقص بعض المراجع، الكتب والدراسات المهمة.
- رفض بعض محافظي الحسابات ملء استمارة الاستبيان بسبب انشغالهم.

## هيكل الدراسة:

تم تقسيم هذه الدراسة إلى فصلين:

الفصل الأول: الذي يتناول الإطار النظري لتأهيل المهني للمراجع الخارجي وجودة المراجعة بتناوله على مبحثين فيما يخص المبحث الأول: التأهيل المهني للمراجع الخارجي وجودة المراجعة أما المبحث الثاني فخصص لدراسات السابقة.

أما الفصل الثاني: يمثل دراسة ميدانية وتحليل نتائج الاستبيان لعينة من مراجعي الحسابات وذلك بوضع الاستبيان الذي تناول على مبحثين المبحث الأول: يخص الطريقة وأدوات الدراسة أما المبحث الثاني: عرض وتحليل ومناقشة النتائج.

الفصل الأول: الإطار النظري لتأهيل

المهني للمراجع الخارجي وأثره على

وجودة المراجعة

تمهيد

يلعب التأهيل العلمي والمهني للمراجعين العاملين بمكاتب المراجعة دوراً أساسياً في إنجاز عملية المراجعة لأنه بمثابة ركيزة يعتمد عليها المراجع الخارجي في القيام بعمله بشكل صحيح ومرضي. وكلما زاد التأهيل العلمي والعملي زادت فاعلية وجودة المراجعة لأطراف محل المراجعة، لأن هذه الأطراف ترغب في التعامل مع فريق مراجعة مؤهل علمياً وعملياً. وبناءً على هذا تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين هما كالآتي:

- المبحث الأول: التأهيل المهني للمراجع الخارجي وجودة المراجعة.
- المبحث الثاني: الدراسات السابقة حول الدراسة.

**المبحث الأول: التأهيل المهني للمراجع الخارجي وجودة المراجعة**

سنحاول في هذا البحث التعرف على الإطار النظري لتأهيل المهني للمراجع الخارجي باعتباره أو لمعايير التكوين الشخصي بالإضافة إلى أثره على جودة المراجعة.

**المطلب الأول: متطلبات التأهيل المهني للمراجع الخارجي****الفرع الأول: ماهية وخطوات أداء عمل المراجع الخارجي**

يشمل هذا الفرع على تعريف المراجع الخارجي وأهم الخطوات المتبعة:

**1- تعريف المراجع الخارجي:**

- هو الشخص الذي يمارس المهنة كعضو في شركة أو مكاتب مرخصة تقوم بتقديم خدمات مهنية. ويتميز هؤلاء المدققين بتأهيلهم العلمي والعملية واستقلاليتهم الذهنية والفعلية، ويقوم هؤلاء المدققين بالتدقيق المالي بناء على معايير التدقيق الدولية أو معايير التدقيق المقبولة عموماً<sup>1</sup>.
- ويمكن تعريفه على أنه ذلك المراجع المستقل<sup>2</sup> المسؤول عن تدقيق حسابات المؤسسة مهما كان شكلها أو حجمها، بهدف إعطاء رأي في محاييد حول مدى سلامة هذه الحسابات<sup>3</sup>. كما يعرف بأنه "الشخص الذي يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهنة الشهادة بصحة وانتظامية حسابات المؤسسة والهيئات بموجب أحكام التشريع المعمول به". طبقاً للمادة 11 من قانون 91-8 المؤرخ في 27 أبريل 1991<sup>4</sup>.
- وأيضاً هو ذلك الشخص المؤهل علمياً وعملياً لتدقيق حسابات المؤسسات الاقتصادية من غير الموظفين أو المساهمين فيها، ويتمتع باستقلالية تامة، وعادة يكلف أو يرشح من خارج المؤسسة الاقتصادية (من قبل المساهمين أو من قبل الدولة...)<sup>5</sup>.

**2- خطوات عمل المراجع الخارجي****أولاً: التعرف بالمهمة**

في هذه الخطوة يتعرف محافظ الحسابات على الوظيفة والمؤسسة موضوع الدراسة وكل ما يتعلق بها.

<sup>1</sup> شادن هاني عرار، مدى التزام المدقق الخارجي في الأردن بإجراءات واختبارات تقييم مخاطر الأخطاء المادية عند تدقيق البيانات المالية، مذكرة ماجستير، جامعة الشرق الأوسط للدراسات العليا كلية الأعمال - الأردن، 2009، ص 07.

<sup>2</sup> احمد صلاح عطية، أصول المراجعة الحكومية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2008، ص 26.

<sup>3</sup> مكاوي يوسف، فعالية المراجعة الخارجية في تحقيق موثوقية المعلومات المحاسبية في ظل النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة، 2013، ص 05.

<sup>4</sup> الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 20، 1991، ص 654.

<sup>5</sup> محمود قاسم تنتوش، نظم المعلومات في المحاسبة والمراجعة المهنية - دور الحاسوب في الإدارة والتشغيل، ط1، دار الجيل، بيروت - لبنان، 1998، ص 25.



### 1. الدخول إلى الوظيفة:

على محافظ الحسابات أن يتأكد من شرعية تعيينه، وقبل بدايته في تنفيذ التوكيل يجب عليه أن يرسل إلى الشركة المراقبة رسالة تشير إلى إجراءات تطبيق توكيل محافظ الحسابات.

### 2. معرفة عامة حول المؤسسة:

إن التعرف بنشاطات المؤسسة يسمح لنا :

- بفهم عناصر المحيط المؤثر في المعلومات المالية؛
- بتحديد التعقيدات المالية لقرارات الإدارة؛
- بكيفية تشكيل رقم الأعمال والنتيجة؛
- بالتعرف على العمليات غير الاعتيادية؛
- بتوافق المراقبات مع نوعية المؤسسة.

لأخذ نظرة شاملة على المؤسسة يقوم محافظ الحسابات بجمع ما أمكنه من معلومات حول المؤسسة وبيئته من أجل كشف الأخطاء والتلاعبات، والإجراءات التي يستخدمها في ذلك تتمثل في المقابلات مع الموظفين في المؤسسة ومختلف الأشخاص الذين يمكنهم تقديم معلومات مناسبة، تحليل الوثائق الداخلية والخارجية للمؤسسة التي تتمثل في جميع الوثائق المالية، القوانين والتقارير، وكذلك يقوم المحافظ بزيارة مختلف الأماكن في المؤسسة كأماكن الإنتاج، الإدارة وغيرها. وكل المعلومات التي يتم الحصول عليها في هذه المرحلة يجب تنظيمها وإدراجها في الملف الدائم.

### 3. تنظيم المهمة:

محافظ الحسابات ينظم تسلسل الأعمال في مدة من الزمن ويحدد ما يلي:

- اختيار المساعدين في الوظيفة حسب مستوى الخبرة<sup>1</sup>؛
- تاريخ ومكان التدخل؛
- الوقت المناسب والآجال؛
- التنسيق مع المتدخلين الآخرين الخبير المحاسب، مجلس القضاء، المختص.

<sup>1</sup> مولاي نصيرة، دور المراجع الخارجي في تأكيد الثقة بالمعلومة المحاسبية دراسة ميدانية من الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة، 2012، ص.ص 55-65.

ثانيا: تقييم نظام الرقابة الداخلية

يقصد به مجموعة الضمانات التي تساهم في التحكم في المؤسسة، وعليه لا بد من تقييم كل طرق العمل والإجراءات والتعليمات المعمول بها قصد الوقوف على آثارها على الحسابات والقوائم المالية.

ثالثا: مراقبة الحسابات

إن الهدف من هذه المرحلة المهمة هو جمع عناصر مقنعة كافية لإبداء الرأي حول الحسابات السنوية، وإن امتداد طبيعة المراقبات المستعملة في الحسابات تعود للمرحلتين السابقتي التعرف بالمؤسسة، تقييم نظام الرقابة الداخلية ويجب على برنامج مراقبة الحسابات أن يكون مخففا أو ممتدا حسب درجة الثقة التي يمنحها محافظ الحسابات إلى الأنظمة والإجراءات المعمول بها.

رابعا: إعداد التقارير

يصل محافظ الحسابات إلى آخر خطوة من عمله وهي كتابة التقرير الذي يبين رأيه حول الحسابات والقوائم المالية، ويعتبر ذلك النقطة الأخيرة في عملية المراجعة<sup>1</sup>.

الفرع الثاني: معارف وقدرات المراجع ومصادر الحصول عليها

أهم المعارف العامة في المراجعة التي تكتسب في الجامعة وأثناء التربصات التكوينية.

الجدول رقم(01-01): معارف وقدرات المراجع ومصادر الحصول عليها

أنواع المعرفة	مصادر الحصول عليها
← معارف عامة حول المراجعة	الجامعة
← فضاءات وظيفية: مراجعة النظم الضريبية والإعلام الآلي	تربصات تكوينية
← الصعوبات والتعقيدات المحاسبية	الخبرة
← معارف قطاعية	تربصات تكوينية (البعض منها) الخبرة
← ثقافة الأعمال	الخبرة
← معرفة/ حل المشاكل	الجامعة الخبرة

<sup>1</sup> مرجع سابق ذكره، ص 58.

المصدر: شريقي عمر، التنظيم المهني للمراجعة دراسة مقارنة بين الجزائر وتونس والمملكة المغربية، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة سطيف 1، 2012، ص49.

يمكن القول أن المعارف النظرية يكتسبها المراجع من خلال الدراسة في الجامعات والمعاهد المختصة، أما المعارف العملية فيحصل عليها من خلال التدريب، أما ما يتعلق بالمشاكل العملية التي تواجه المراجع في الميدان فقط ولا يتلقى عنها تكويننا نظريا أو تدريبيا عمليا، فالحصول عليها يتم من خلال الخبرة والممارسة الميدانية<sup>1</sup>.

### الفرع الثالث: صفات ومؤهلات والمعايير الشخصية للمراجع الخارجي

#### أولا: صفات ومؤهلات المراجع الخارجي

##### 1- صفات المراجع الخارجي

لممارسة مهنة محافظ الحسابات على الشخص القائم بها التحلي بصفات مميزة نذكر منها:

##### 1) الاستقلالية والموضوعية:

حتى يتسنى للمراجع الخارجي إصدار حكم أو رأي صادق عن الحالة المالية للمؤسسة يجب عليه أن لا يملك عند تنفيذ المراجعة أي مصلحة والريح قد يؤثران على استقلالية وموضوعية الحكم، فحسب المادة: 34 من قانون 91-08 المؤرخ في 27 أفريل سنة 1991 ان: يمنع محافظ الحسابات مما يلي:

- أن يقوم برقابة شركات يملك فيها بصفة مباشرة أو غير مباشرة مساهمات.
- أن يمارس وظيفة مستشار جبائي أو خبير قضائي لدى هيئة يراقب حساباتها.
- أن يشغل منصب مأجور في شركة أو هيئة راقبها قبل اقل من ثلاث سنوات بعد وكالته. وحسب المادة 47: من نفس الأمر: لا يمكن لمحافظ الحسابات أثناء وكالته أن يقوم بما يأتي:
- أعمال التسيير بصفة مباشرة أو بواسطة الاشتراك أو إحلال محل مسيرين.
- مهام المراقبة المسبقة لأعمال التسيير ولو بصفة مؤقتة.
- مهام التنظيم والإشراف على محاسبة المؤسسة المراقبة<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> شريقي عمر، التنظيم المهني للمراجعة دراسة مقارنة بين الجزائر وتونس والمملكة المغربية، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة سطيف 1، 2012، ص 49.

<sup>2</sup> الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 20، 1991، ص.ص 655 - 656.

بالإضافة إلى أن المادة 36 من قانون 96-136 المؤرخ في 15 افريل 1996 تنص على عدم ممارسة مهام محافظ الحسابات في مؤسسات يحوزون فيها أزواجهم أو آبائهم أو أصهارهم حتى الدرجة الرابعة، جزءاً من رأسمال أو أي شكل آخر من المنافع. بالإضافة إلى ذلك أن لا يتعرض محافظ الحسابات لأية ضغوط من طرف الإدارة عند أداء مهامه مما يؤثر على تقديم رأيه بموضوعية واستقلالية، حول سلامة الدفاتر وانتظامها ودقة القوائم المالية.

بالإضافة إلى ذلك أن مبدأ الموضوعية يعني بالأبداً يكون مراجعو الحسابات متحيزين أثناء تأديتهم لمهامهم، كذلك عدم تأثرهم بالآخرين حتى لا يتأثر حكمهم المهني الخاص بالمنشأة التي يقومون بمراجعة حساباتها، حيث إن مراجعي الحسابات قد يتعرضوا أثناء تأديتهم لمهامهم لحالات قد تضعف من موضوعيتهم، كذلك فإنه من غير العملي تحديد أو وصف هذه الحالات بالتحديد لكن بشكل عام لا يجوز لمراجعي الحسابات تأدية خدمات مهنية في حالة وجود علاقة أو تحيز قد يترتب عليها تغيير حكمهم المهني الخاص بالخدمات المقدمة<sup>1</sup>.

## (2) النزاهة والأمانة:

على محافظ الحسابات أن يكون أميناً ونزيهاً في عمله وأن يعطي هذا العمل حقه الوافي وأن يقوم بالعمل بوحى من ضميره ويبدل أقصى طاقاته العلمية والفنية في تنفيذ ما يكلف به من عمل، وأن يعرض النتائج التي يتوصل إليها بدقة وأمانة دون تحريف أو تمويه، ولا يضمن تقريره سوى البيانات التي يثق في سلامتها، والحقائق التي يعقد في صحتها وألا يجامل احد في ما يبيده من آراء وأن يكون لعملائه ناصحاً أميناً<sup>2</sup>.

## 2- مؤهلات المراجع الخارجي

لمزاولة نشاطه على أكمل وجه على محافظ الحسابات أن يتمتع بالتأهيل العلمي والعملي واكتساب معارف مختلفة منها:

- معرفة معمقة في المحاسبة والتمكين الكبير بالتنظيم المحاسبي وتقنيات المراجعة؛
- معارف في الاقتصاد العام والمؤسسات التي تساعده على فهم المؤسسة فهماً جيداً ليس فقط من الناحية المحاسبية ولكن على مستوى أنظمتها والتنظيم العام ومحيطها؛
- معارف كافية في قانون الأعمال حتى يعرف حدود مهنته ومسؤولياته من جهة التدقيق في الجانب القانوني والتشريعي للمؤسسة ومدى تأثيره على صحة وانتظامية القوائم المالية؛

<sup>1</sup> محمود بكر خليل عبد العال، مدى التزام مراجعي الحسابات بأخلاقيات المهنة وقواعد السلوك المهنية دراسة تطبيقية علي شركات ومكاتب المراجعة في قطاع غزة، مذكرة ماجستير، كلية التجارة الجامعة الإسلامية - غزة، 2015، ص 35.

<sup>2</sup> قدير إبراهيم، دور محافظ الحسابات في تأمين الانتقال من المخطط الوطني المحاسبي PCN إلى النظام المحاسبي المالي SCF دراسة حالة للمؤسستين ETRACOB, ETTR، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مباح- ورقلة، 2012، ص.ص 14-15.

وعليه أن يكون ملما بالقانون التجاري، التشريع الجبائي، قانون العقوبات والقانون المدني<sup>1</sup>.

وحسب المؤرخ المقرر في 24 مارس سنة 1999 في المادة 03: يمكن أن يسجلوا محافظي حسابات الأشخاص الذين تتوفر فيهم المقاييس التالية:

1. الحائزون إحدى الشهادات التعليم العالي الآتية أو أية شهادة أجنبية معادلة لها:

- ليسانس في العلوم المالية؛
  - شهادة المدرسة العليا للتجارة (فرع المالية والمحاسبة)؛
  - الجزء الأول والثاني من الامتحان الأولي في الخبرة المحاسبية.
- ويجب عليهم زيادة على ذلك:
- إما متابعة تدريب مهني كخبير محاسب مدته سنتان (2) يتوج بشهادة نهاية التدريب القانوني؛
  - وإما ثبات خبرة قدرتها (10) سنوات في الميدان المحاسبي والمالي ومتابعة تدريب مهني مدته (6) أشهر.
2. الحائزين إحدى شهادات التعليم العالي المذكورة أدناه:

- شهادة المدرسة العليا للتجارة (فروع أخرى غير فروع المالية والمحاسبة)؛
  - شهادة المدرسة الوطنية للإدارة (فرع المراجعة والمراقبة وفرع الاقتصاد والمالية)؛
  - ليسانس في العلوم الاقتصادية (النظام القديم)؛
  - ليسانس في التسيير؛
  - شهادة المدرسة الوطنية العليا للإدارة والتسيير (فرع مراجعة الحسابات)؛
  - شهادة المعهد الوطني لمالية (فرع الخزينة أو الضرائب)؛
  - شهادة الاقتصاد الجمركي والمالي بالجزائر؛
  - شهادة معهد التمويل والتنمية للمغرب العربي بتونس؛
  - شهادة جامعة التكوين المتواصل في المالية والمحاسبة.
- كما يجب أن تكون بحوزتهم إحدى الشهادات المهنية الآتية:
- شهادة تقني سام في المحاسبة؛
  - شهادة عليا في الدراسات المحاسبية؛

<sup>1</sup> المرجع السابق، ص 15 .

- شهادة مهنية كاملة في المحاسبة؛
- بكالوريا تقني في المحاسبة؛
- شهادة التحكم في المحاسبة.

وبإثبات ماياتي:

- إما تدريب مهني مدته سنتان(2) في مكتب خبير محاسب أو محافظ حسابات.
- إما عشرة (10) سنوات خبرة في الميدانين المالي والمحاسبي وتدريب مهني ستة (6) أشهر.

3. المحاسبون المعتمدون المسجلون في جدول النقابة الوطنية عند نهاية تاريخ المدة الانتقالية المنصوص عليها في القانون 91-08 المؤرخ في 27 ابريل 1991 والذين نجحوا في امتحانات الاندماج التي تنظمها اللجنة الخاصة في دورة واحدة كل سنة خلال مدة ثلاث (3) سنوات.

4. أعوان المفتشية العامة للمالية الحاصلين على رتبة مفتش المالية من الدرجة الثانية أو المفتش عام للمالية على الأقل والتمتعون بالخبرة قدرتها عشر (10) سنوات من النشاط ضمن هذه الهيئة<sup>1</sup>.

#### ثانيا: المعايير الشخصية للمراجع الخارجي

تتكون من ثلاثة معايير خاصة بالتأهيل والكفاءة والاستقلال وبذل العناية المهنية كمايلي:

#### 1- التأهيل العلمي العملي:

يعني هذا المعيار بضرورة توفير الإعداد العلمي الملائم للراغبين في ممارسة مهنة المراجعة، وهذا بالإضافة إلى ضرورة توافر الإجراءات الملائمة لنقل الخبرة من جيل إلى آخر من العاملين في المهنة، مع ضمان استمرار عملية التدريب للممارسين للمهنة بما يحقق دائما المستوى الملائم للأداء المهني للعاملين في حقل المحاسبة والمراجعة<sup>2</sup>.

#### ■ من ناحية التأهيل العلمي:

يجب أن يكون حاصلا على شهادة ليسانس في المالية أو في العلوم التجارية تخصص محاسبة أو مالية أو في فروع أخرى زائد شهادة ميدانية في المحاسبة<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية مقرر مؤرخ في 24-03-1999، العدد 32، المادة 03، ص 05.

<sup>2</sup> احمد محمد نور، معايير الملائمة للممارسة المهنية في مصر، مجلة الاقتصاد والمحاسبة، جامعة الإسكندرية، العدد 297، 1981، ص 10.

<sup>3</sup> محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات، ط2، دار المطبوعات الجامعية، بن عكنون- الجزائر، 2005، ص 40.

وحسب المادة 03 من المرسوم التنفيذي رقم 11-393 المؤرخ في 28 ذي الحجة عام 1732 الموافق 24 نوفمبر 2001" لا يقبل لإجراء التريص المهني لمخاف الحسابات حسب الشروط المحددة في هذا المرسوم، إلا المترشحون الحاصلون على شهادة الدراسات العليا في المحاسبة والتدقيق من معاهد للتعليم المتخصص لمهنة المحاسبة أو في أحد المعاهد المعتمدة من وزير المالية، طبقا للتنظيم المعمول به"<sup>1</sup>.

#### ■ من ناحية التأهيل العملي(الخبرة المهنية):

تعد مهنة التدقيق كأي مهنة أخرى تحتاج إلى التدريب العملي لإتقان الممارسة، بمعنى على الشخص المدقق قضاء فترة من الزمن لتدريب العملي ومعرفة أصول المهنة وذلك لمواجهة أي مشكلات تواجهه<sup>2</sup>.

وحسب المادة3: متابعة تدريب مهني كخبير محاسب مدته سنتان (2) متوج بشهادة نأية التدريب القانوني قبل نشر هذا المقرر المعدل وخبرة مهنية مقدرة بثلاث (3) سنوات في ميدان المحاسبة والمالية. وإما إثبات خبرة تقدر بعشر (10) سنوات في ميدان المحاسبة والمالية والقيام بتدريب مهني مدته ستة (6) أشهر<sup>3</sup>.

2- استقلال المراجع: يجب على المراجع أن يكون مستقلا في شخصيته و تفكيره في كل ما يتعلق بإجراءات العمل<sup>4</sup>.

3- العناية المهنية اللازمة: وتعني أن يبذل المراجع العناية المهنية المعقولة عند أداء مهامه وخلال إعداد تقريره<sup>5</sup>.

#### المطلب الثاني: ماهية جودة المراجعة

أصبحت جودة المراجعة في الوقت الحاضر بمثابة السلاح الذي تستطيع مكاتب المراجعة أن تعتمد عليه في مواجهة المنافسة الكبيرة في سوق خدمات مراجعة ذات جودة مرتفعة.

#### الفرع الأول: مفهوم الجودة والمراجعة

1- تعريف الجودة: تعني قديما الدقة والإتقان<sup>1</sup> أو الخلو من العيوب أو أخطاء إعادة العمل أو التسبب بإعطاء المنتجات أو استياء الزبائن، وبهذا السياق تعني الجودة كلفة اقل.

<sup>1</sup> المرسوم التنفيذي رقم 11-393 يحدد شروط وكيفيات سير التريص المهني واستقبال ودفع أجر الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المتربصين، العدد 65، الجزائر، الجريدة الرسمية، بتاريخ 2011، ص 18.

<sup>2</sup> أماني إبراهيم أحمد كلاب، قياس الأعمال باستخدام مدخل تحليل الإستراتيجية بغرض رفع كفاءة وفاعلية عملية المراجعة، مذكرة ماجستير، كلية التجارة- غزة، 2015، ص 60.

<sup>3</sup> الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد41، الجزائر، بتاريخ 2006، ص 21.

<sup>4</sup> محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، مرجع سبق ذكره، ص 41.

<sup>5</sup> سهام أكرم عمر الطويل، تأثيرات بيئة المراجعة الخارجية على جودة الأداء المهني لمراجعي الحسابات في قطاع غزة، مذكرة ماجستير، كلية التجارة- غزة، 2012، ص 31.

كما يعرف قاموس أكسفورد الأمريكي الجودة على أنها: درجة أو مستوى من التميز.<sup>2</sup>

وأيضاً يعرفها (كروسي) بتعريف يشترط فيه ثلاثة شروط لتحقيق الجودة: 1- الوفاء بالمتطلبات.

2- انعدام العيوب.

3- تنفيذ العمل بصورة صحيحة من أول مرة و كل مرة.<sup>3</sup>

2- تعريف المراجعة وأهميتها: هي عملية فحص المستندات والحسابات والسجلات<sup>4</sup> من قبل شخص مستقل ومحايد لأي مؤسسة بغض النظر عن هدفها وحجمها أو شكلها القانوني.<sup>5</sup>

ويمكن تعريفها على أنها فحص انتقادي يسمح بتدقيق المعلومات المتقدمة من طرف المؤسسة والحكم على العمليات التي جرت والنظم المقامة التي أنتجت تلك المعلومات.<sup>6</sup>

كذلك تعرف على أنها "اختبار تقني صارم وبناء بأسلوب منظم من طرف مهني مؤهل ومستقل، بغية إعطاء رأي معلل على نوعية ومصداقية المعلومات المالية المقدمة من المؤسسة، وعلى مدى احترام الواجبات في إعداد هذه المعلومات في كل الظروف وعلى مدى احترام القوانين والمبادئ المحاسبية المعمول بها في صورة صادقة على الموجودات والوضعية المالية ونتائج المؤسسة".<sup>7</sup>

أيضاً عرفتها منظمة العمل للمحاسبة و المراجعة الفرنسية، المراجعة على أنها "مسعى أو طريقة منهجية مقدمة بشكل منسق من طرف مهني يستعمل مجموعة من تقنيات المعلومات و التقييم بغية إصدار حكم معلل و مستقل، استناداً على معايير التقييم، و تقدير مصداقية و فعالية النظام و الإجراءات المتعلقة بالتنظيم".<sup>8</sup>

تكمن أهمية المراجعة فيما يلي:

<sup>1</sup> بومدين يوسف، إدارة الجودة الشاملة والأداء المتميز، مجلة الباحث، جامعة بومرداس، عدد 05، 2007، ص 28.

<sup>2</sup> محمد عبد العال النعيمي وآخرون، إدارة الجودة العاصرة، دار اليازوري، عمان - الأردن، 2009، ص 31.

<sup>3</sup> محمود عبد الفتاح رضوان، إدارة الجودة الشاملة، ط1، دار الكتب المصرية، القاهرة- مصر، 2012، ص 14.

<sup>4</sup> عبد الفتاح الصحن، مبادئ وأسس المراجعة علماً وعملاً، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، بدون سنة، ص 04.

<sup>5</sup> محمد بشير غوالي، دور مراجع الحسابات في تلبية احتياجات مستخدمي القوائم المالية، دراسة حالة عينة من ممارسي مهنة المحاسبة بولايات الجنوب الشرقي الجزائري، مجلة الباحث، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة، عدد 12، 2013، ص 130.

<sup>6</sup> محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية والتطبيق، ط3، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون- الجزائر، 2008، ص 11.

<sup>7</sup> احمد نغاز، عادل نقموش، المسؤولية الاجتماعية لمدقق الحسابات، تأهيل مهنة التدقيق لمواجهة الأزمات المالية والمشاكل المحاسبية المعاصرة للمؤسسات، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عمار تليجي - الاغواط، يومي 20-21 نوفمبر 2013، ص 06.

<sup>8</sup> مسعود صديقي، دور المراجعة في إستراتيجية التأهيل الإداري للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مجلة الباحث، جامعة ورقلة- الجزائر، العدد 01، 2002، ص 65.



تعود أهمية المراجعة إلى كونها وسيلة أساسية ومهمة لدي المدققين، وهدف هذه الوسيلة هي خدمة عدة أطراف تستخدم القوائم المالية المدققة وتعتمدها في اتخاذ قراراتها ورسم سياستها<sup>1</sup>.

### 3- تعريف جودة المراجعة وأهميتها

#### • تعريف جودة المراجعة:

هي قدرة مكاتب المراجعة على تقديم خدمات مراجعة ذات جودة عالية<sup>2</sup> من خلال احتمال اكتشاف المراجع للأخطاء و المخالفات المهمة نسبياً، وعلى ذلك تزداد جودة المراجعة كلما زاد هذا الاحتمال<sup>3</sup>.

#### • أهمية جودة المراجعة:

تتمثل أهمية جودة المراجعة في مجموعة من النقاط التالية:

- أداء العمل بحيث يتوافق مع المعايير المهنية والمتطلبات التنظيمية والقانونية.
- الالتزام بسياسات وإجراءات رقابة جودة مؤسسة المراجعة.
- إصدار تقارير مراجعة تعتبر ملائمة في ظل الظروف المحيطة.
- قدرة فريق ارتباط المراجعة على طرح مخاوفهم بدون أي خوف من التأييب.
- الحقيقة الخاصة بأن الجودة تعتبر حتمية وأساسية عند أداء ارتباطات المراجعة<sup>4</sup>.
- يهتم المراجع أن تتم عملية المراجعة بأعلى جودة ممكنة حتى يخفي على تقريره أكبر مصداقية.
- إن المستفيدين من نتائج جودة المراجعة يهتمهم التأكد من دقة المعلومات المالية والمحاسبية

بالقوائم المالية التي تمت مراجعتها<sup>5</sup>.

### 4-العوامل المؤثرة على جودة المراجعة

تنقسم العوامل المؤثرة على جودة المراجعة إلى مايلي:

<sup>1</sup> محمد سمير الصبان، محمد الغميوني، المراجعة بين التنظيم والتطبيق، دار الجامعة، بيروت، 1990، ص.ص 15-16.  
<sup>2</sup> محمد يوسف سالم، العوامل التي تؤثر على جودة المراجعة دراسة تطبيقية على مكاتب المحاسبة والمراجعة بسلطنة عمان، المجلة العلمية للبحوث والدراسات والتجارية، العدد الثاني، 1994، جامعة حلوان، ص 71.

<sup>3</sup> عبد الوهاب نصر علي، المراجعة الخارجية الحديثة، الدار الجامعية، الإسكندرية- مصر، 2009، ص 4.

<sup>4</sup> أمين السيد احمد لطفي، تطلعات حديثة في المراجعة، ط1، الدار الجامعية، الإسكندرية، لا توجد سنة، ص 87.

<sup>5</sup> محمد حسن عبد الجليل صبحي، مفهوم وخصائص جودة المراجعة، الدار الجامعية، الإسكندرية- القاهرة، 1997، ص 17.

## أولاً: عوامل المؤثرة على جودة المراجعة المرتبطة بالمراجعة:

تتعلق هذه العوامل بالجوانب التنظيمية داخل منشأة المراجعة، من حيث التزام منشأة بالمعايير المهنية والسياسات المستخدمة داخل منشأة المراجعة والمتعلقة بقبول العملاء وتعيين المراجعين وتخصيصهم على المهام والأساليب الحديثة المستخدمة في أعمال المراجعة وقيود موازنة الوقت وسوف تعرض لكل عامل من تلك العوامل على النحو التالي:<sup>1</sup>

## 1. مدي التزام منشأة المراجعة بالمعايير المهنية:

تمثل معايير المراجعة شأنها شأن أي معيار، التي يتم الحكم على جودة المراجعة بناء على التزام بها وقد حصرت المنظمات المهنية في الدول المتقدمة في مجال المراجعة والدراسات الأكاديمية على صياغة هيكل معايير المراجعة مع استمرار تقييم ملائمة للاحتياجات المتجددة للمستخدمين.

ان التزام منشأة المراجعة بالمعايير المهنية يعتبر عملاً ذو تأثير إيجابي على جودة عملية المراجعة، حيث يؤدي ذلك الالتزام إلى ضمان أداء المهنة بواسطة أفراد المؤهلين علمياً وعملياً يتمتعون بالاستقلال والموضوعية لإبداء الرأي الفني المحايد ويقومون ببذل العناية الكافية وملائمة للوفاء بمسئولياتهم القانونية والمهنية والشخصية.

## 3- بكفاءة إجراءات انتقاء المراجعين بمنشأة المراجعة :

نظراً لإتمام عملية المراجعة من خلال فريق عمل، ونتيجته لان المسؤولية الناجمة عن تقصير احد أعضاء الفريق تتحملها منشأة المراجعة، فان انتقاء المراجعين للعمل بمنشأة المراجعة يعتبر مطلباً حيوياً لضمان جودة أداء عملية المراجعة. ونتيجة لأهمية كفاءة إجراءات تعيين المراجعين للعمل بمنشأة المراجعة، فقد اهتمت المنظمات المهنية اهتماماً كبيراً بتعيين المراجعين. لقد أشارت إصدارات مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكيين إلى أهمية الإجراءات التي تتضمن اختيار مراجعين بالكفاءة وذلك من خلال تخطيط الاحتياجات من المراجعين مع تحديد المؤهلات المطلوبة لكل وظيفة بكل مستوى إداري في منشأة المراجعة.

## 4- هيكلية عملية المراجعة :

يعتمد مفهوم هيكلية عملية المراجعة على أن عملية المراجعة يمكن تخطيطها في شكل برامج وذلك بدلا من الاعتماد الكامل على الأحكام والتقديرات الشخصية، وقد ساعد على تبني هذا المفهوم عدة عوامل منها رغبة منشآت المراجعة في تنميط<sup>2</sup> الممارسات العلمية لكي تزداد ثقة الطرف الثالث من مستخدمي القوائم المالية في المهنة ككل، وكذلك قيام العديد من

<sup>1</sup> أحمد محمد نور، دراسات مقدمة في مراجعة الحسابات، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1997، ص 07.

<sup>2</sup> المرجع السابق، ص.ص 08-09.

المنظمات المهنية بمحاولة هيكلية عملية المراجعة من خلال وضع برامج لما يجب أن تكون الممارسة العلمية ومن ناحية أخرى فقد اهتمت العديد من الدراسات بمحاولة اقتراح الأساليب الإحصائية الحديثة التي تساعد علي زيادة كفاءة عملية المراجعة.

## 5- التطوير والتعليم المهني المستمر:

تمثل برامج التعليم المهني المستمر من أحد وأهم صور التطور المهني الذي يساعد علي تمتع مراجع الحسابات بالكفاءة والتأهيل اللازمين كمتطلبات ضرورية لأداء عملية المراجعة بصورة تتحقق جودتها أئمن الضروري أن يقوم مراجع الحسابات بتطوير أدائه ذاتيا من خلال مواكبته للتطورات السريعة في مجال مهنة المراجعة وذلك من خلال برامج التعليم المستمر من الأخطاء والتحريفات الجوهرية<sup>1</sup>.

## ثانيا: العوامل المؤثرة على جودة المراجعة المرتبطة بفريق المراجعة:

**1- استقلال المراجع:** يعتبر استقلال المراجع من المفاهيم التي تميز مهنة المراجعة عن غيرها من المهن الأخرى، ويشمل استقلال المراجع على:

الحق في الإشراف على مندوبيه وتوجيه أعمالهم بدون أي تدخل من الشركة التي يقوم بمراجعتها، والحرية التامة في اختيار إجراءات وطرق الفحص التي يقوم بها، بالإضافة إلى حرية التعبير عن الرأي في التقرير الذي يدلي به على القوائم المالية بدون خوف من اتخاذ إجراءات انتقادية ضده.

**2- خبرة فريق المراجعة:** تؤثر الصفات الشخصية لفريق المراجعة على كفاءة وفاعلية أداء عملية المراجعة بشكل جوهري، ومن تلك الصفات ذات الأثر الكبير على عملية التقدير الشخصي وإصدار الأحكام في المراجعة الخبرة المهنية لفريق المراجعة<sup>2</sup>.

**3- الإشراف على فريق المراجعة:** توكل مهام الإشراف على عملية المراجعة عادة إلى المراجعين الذين يشغلون مستويات تنظيمية عليا (مدراء المراجعة، المراجعين)، حيث يوكل إلى هؤلاء المراجعين مسؤولية تدريب وتوجيه ومتابعة المراجعين المساعدين خصوصا في المهام غير العادية والمعقدة<sup>3</sup>.

## ثالثا: العوامل المؤثرة على جودة المراجعة المرتبطة بمكتب المراجعة:

### 1- حجم مكتب المراجعة:

<sup>1</sup> نفس المرجع، الصفحة سابقا.

<sup>2</sup> عبد السلام سليمان قاسم الأهدل، العوامل المؤثرة علي جودة المراجعة الخارجية في الجمهورية اليمنية دراسة نظرية- ميدانية، مذكرة ماجستير، كلية التجارة، جامعة الحديدة - اليمن، 2008، ص.ص 28-29.

<sup>3</sup> مرجع سبق ذكره، ص 30.

توصلت العديد من الدراسات إلى عدم وجود ارتباط بين حجم مكتب المراجعة وجودة المراجعة وهناك مؤشرات لحجم المكتب نفسه أو مساهمته النسبية في سوق خدمات المحاسبة والمراجعة. كما توصلت دراسة أخرى إلى زيادة احتمال اكتشاف الأخطاء الجوهرية بالقوائم المالية عند قيام احدي منشآت المراجعة مقارنة منشآت مراجعة اقل حجماً<sup>1</sup>.

## 2- سمعة مكتب المراجعة:

يقصد بسمعة مكتب المراجعة هو تداول اسمه بين العملاء على أنه يقدم خدمات ذات جودة مميزة، وتعتبر سمعة مكتب المراجعة (شهرته) أحد الأصول المعنوية الخاصة بالمكتب، والتي يتم اكتسابها من خلال الممارسة والقدرة على تقديم خدمات ذات جودة عالية، وبالتالي فهو يشير إلى كثرة تداول اسم المكتب بين العملاء على انه يقدم خدمات ذات جودة مميزة<sup>2</sup>.

## 5- مفهوم ومعيار المراجعة الدولي رقم (220) الرقابة على جودة المراجعة

### أولاً: مفهوم الرقابة على جودة المراجعة

تعني صياغة الهيكل التنظيمي وكافة السياسات والإجراءات المحددة داخل المكتب تهدف إلى تزويده بقدر معقول من التأكد بأن جميع العمليات المحاسبية والمراجعة التي يقوم بها منتسبو المكتب تتم وفقاً لمعايير المراجعة المقبولة، والمتعارف عليها، والنظم المحلية والقوانين المحلية<sup>3</sup>.

### ثانياً: معيار المراجعة الدولي رقم 220 بعنوان: الرقابة على جودة المراجعة:

ورد ضمن الفقرة السادسة من هذا المعيار انه ينبغي على مكتب المراجعة أن يضع سياسات لرقابة مستوى أداء العاملين به تحتوي على الأهداف التالية:

- أ- أن المراجعين العاملين بمكتب المراجعة ملتزمون بمبادئ الاستقلالية والنزاهة والموضوعية والأخلاق المهنية.
- ب- يتعين على مكتب المراجعة أن يستعين بمن لديهم المهارة والكفاءة التي تساعدهم في أداء الأعمال المسندة إليهم بعناية مهنية كافية.

<sup>1</sup> نسرين الأمين قمر الدين، التأهيل المهني للمراجع الخارجي وأثره على جودة المراجعة دراسة ميدانية علي مكاتب المراجعة بالسودان، مذكرة ماجستير، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا-السودان، 2014، ص 107.

<sup>2</sup> رنا محمد عبد الحميد، اثر متغيرات المراجعة علي جودة الأداء المهني لمكاتب مراجعة الحسابات في قطاع غزة، مذكرة ماجستير، كلية التجارة بالجامعة الإسلامية- غزة، 2013، ص 21.

<sup>3</sup> ديمة مازن الشوا، مدى التزام المراجع الخارجي بتطبيق معايير رقابة الجودة وتأثيرها علي تحسين أدائه المهني"دراسة تطبيقية لآراء مكاتب مراجعة الحسابات العامة في قطاع غزة، مذكرة ماجستير، كلية التجارة في الجامعة الإسلامية - غزة، فلسطين، 2012، ص 26.

- ت- إسناد أعمال المراجعة إلي أفراد قد حصلوا على درجة من التدريب العملي ولديهم التأهيل المهني المطلوب في ظل الظروف المحيطة<sup>1</sup>.
- ث- أن يكون هناك توجيه وإشراف مباشر، وفحص للعمل عند كافة المستويات لأغراض توفير تأكيد معقول بان العمل المؤدى يفي بمعايير الجودة الملائمة.
- ج- إجراء تقييم للعملاء المرتقبين وفحص للعملاء القائمين على أساس دوري وعند اتخاذ قرار قبول أو عدم قبول الاحتفاظ بالعملاء يجب مراعاة مدى استقلالية المكتب ومقدرته على تقديم الخدمة للعميل على النحو الملائم وامتلاكه للقدرات التي تمكنه من ذلك<sup>2</sup>.

#### 6-أهداف الرقابة على جودة المراجعة

إن الوفاء بمتطلبات مختلف الأطراف المستفيدة هي إبراز الأهداف التي تحرص الهيئات المهنية والمنظمة لمهنة مراجعة الحسابات لتحقيقها، من خلال إصدارها اللوائح والمعايير التي تعمل على تطوير مهنة مراجعة الحسابات والرقمي بمستوى الخدمات التي تقدمها، وكان لصدور معيار الرقابة على جودة مراجعة الحسابات أهمية خاصة تكمن في الأهداف الذي يسعى لتحقيقها والتي يذكر منها حسب من بعض الدراسات كالتالي:

- تحسين مستوى الجودة في الأداء المهني من خلال إيجاد الوسائل الكفيلة لتحقيق هذه الجودة .
- المحافظة على خدمات مهنة المراجعة وحمايتها من الانحياز والأخطاء والتحرير والعمل المشكوك فيه، والمحافظة على وجود الاستقلال حقيقة ومظهرا.
- التأكد من أن الذين يقومون بعملية المراجعة أفراد لديهم القدر الكافي من التدريب الفني والكفاءة المهنية اللازمة لأداء مثل هذه الأعمال.
- التأكد من كفاءة الموظفين الجدد الذي يتم تعيينهم لضمان تحقيق حد أدنى لمستوى جودة الموظفين المبتدئين.
- التأكد من توافر المؤهلات اللازمة والخبرة في الأفراد الذين يعهد إليهم تحمل مسؤوليات وظيفية أعلى.
- التحقق من تطبيق برنامج مراقبة جودة العمل داخل المكتب بهدف التوصل إلى أن جميع الإجراءات الأخرى الخاصة بمراقبة جودة الأداء يتم تطبيقها بفعالية<sup>3</sup>.

#### الفرع الثاني: أثر التأهيل المهني للمراجع الخارجي علي جودة المراجعة

<sup>1</sup> سامح عبد الرزاق الحداد، تحليل وتقييم إستراتيجية التخصص المهني للمراجع الخارجي وأثره على جودة الأداء المهني في خدمات المراجعة، مذكرة ماجستير، كلية التجارة الجامعة الإسلامية- غزة، 2008، ص 72.

<sup>2</sup> المرجع السابق، ص 72.

<sup>3</sup> المرجع السابق، ص. ص 38-39.

اهتمت معايير المراجعة العامة بالصفات الشخصية للمراجع، ومن بين تلك المعايير المعيار الأول والخاص بالتأهيل العلمي والعملية للمراجع والذي يشترط أن يتم أداء عملية المراجعة من قبل شخص (أو أشخاص) حصلوا على مستوى ملائم من التدريب وتتوافر فيهم المهارة الفنية الملائمة للعمل كمراجعين .

وأوضحت دراسة Angelo De أن الكفاءة المهنية للمراجع (التعليم - الخبرة - التعليم المهني المستمر) تعد الركيزة الأولى التي تقوم عليها جودة المراجعة وذلك لأن كفاءة المراجع تساعد على اكتشاف الأخطاء والمخالفات في سجلات العملاء.

كما أكدت دراسة أجراها المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين على مراجعات تمت للمشاريع التي تستلم معونات مالية من الحكومة الاتحادية إلى أن حصول فريق المراجعة على عدد كبير من ساعات التعليم المهني المستمر يعتبر أحد خصائص جودة المراجعة، وبالتالي فإن التعليم المهني المستمر يعد أحد الوسائل التي يمكن استخدامها لتحسين جودة المراجعة.

وبناء على ما سبق نجد أن تنفيذ متطلبات معيار التأهيل العلمي والعملية للمراجع (التعليم الرسمي، الخبرة المهنية، والتعليم المهني المستمر) تمثل اللبنة الأولى التي يجب توافرها في أي شخص يرغب في الانضمام إلى مهنة المراجعة، وتعمل على توفير مراجعين ذوي كفاءة عالية، مما يؤدي إلى تحسين جودة المراجعة<sup>1</sup>.

## المبحث الثاني: الدراسات السابقة حول الدراسة

### المطلب الأول: أهم الدراسات السابقة

1- دراسة خيراني العيد (2013)، مذكرة ماجستير بعنوان: "مدى مساهمة عوامل جودة الأداء المهني لمحافظي الحسابات في ضبط مخاطر المراجعة".

عالجت هذه الدراسة موضوع العوامل المؤثرة على جودة الأداء المهني لمحافظي الحسابات ودورها في ضبط مخاطر المراجعة. وبالتالي التقليل من حدوث عمليات الغش والأخطاء الجوهرية، وذلك من خلال البحث في دراسة وتحليل العوامل التي لها تأثير على ممارسة مهنة محافظة الحسابات في الجزائر، تصنيف العوامل التي تؤثر على أداء المحافظين إلى عوامل ترتبط بمكتب المراجعة وأخرى بعملية المراجعة وعوامل خارجية. نتائج الدراسة: يعتبر كل من التأهيل العلمي و العملي من أهم العوامل التي تؤثر على جودة أداء محافظي الحسابات، حيث لها دور كبير في تقليل مخاطر المراجعة، إلا أن جانب التأهيل العلمي بحاجة إلى تطوير

<sup>1</sup> عبد السلام سليمان قاسم الاهدل، مرجع سبق ذكره، ص. 62-64.

مستمر نظرا لتطور بيئة المراجعة باستمرار و يعتبر توافر عنصر الاستقلالية من أهم العوامل التي تقوم عليها مهنة محافظة الحسابات<sup>1</sup>.

2-دراسة نسرين الأمين قمر الدين (2014)، رسالة ماجستير بعنوان: "التأهيل المهني للمراجع الخارجي وأثره على جودة المراجعة".

الهدف من هذه الدراسة بيان مدى تأثير التأهيل المهني و التدريب العملي لمراجع الحسابات على جودة المراجعة وأثر التأهيل المهني علي كفاءة إجراءات المراجعة والتقرير عن عدالة القوائم المالية وبيان جودة عناصر الأداء العملي على كافة عملية المراجعة. وكانت الدراسة بالسودان بالتطبيق على ديوان المراجع القومي وعينة من مكاتب المراجعة بالسودان. نتائج الدراسة: التأهيل العلمي والعملي يساعد المراجع الخارجي على المحافظة على استقلاليته، والالتزام بالأسس والمعايير المهنية يؤدي إلى تعيين مراجعين مؤهلين<sup>2</sup>.

3-دراسة سامح عبد الرزاق الحداد(2008) بعنوان: "تحليل و تقييم إستراتيجية التخصص المهني للمراجع الخارجي وأثره على جودة الأداء المهني في خدمات المراجعة".

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد اثر إستراتيجية التخصص المهني للمراجع الخارجي على جودة الأداء المهني في خدمات المراجعة ، وهي دراسة تطبيقية على مكاتب المراجعة في قطاع غزة ولتحقيق أهداف الدراسة ثم تصميم استبانته تتناسب مع متغيرات مشكلة الدراسة والفرضيات، حيث وزعت هذه الإستبانة على مكاتب المراجعة في قطاع غزة والتي بلغ عددها 80 استبانته ، وكانت الردود 65 استبانته قابلة للتحليل، وهي تمثل نسبة إرجاع قدرها (25.81%). نتائج الدراسة: قيام المراجعين بتحسين وتطوير قدراتهم المهنية من خلال التأهيل العلمي والعملي لهم باستمرار يؤدي إلى تحسين أدائهم و تقديم خدمات مراجعة ذات جودة عالية تتناسب مع حاجة المجتمع المالي والتطورات التي تحدث في المهنة ، هناك اهتمام من مكاتب المراجعة بالتخصص المهني في صناعة عميل المراجعة وتكوين هياكل معرفة جيدة ومطلوبة<sup>3</sup>.

4-دراسة سهام أكرم عمر الطويل (2012)، مذكرة ماجستير بعنوان: "تأثير متغيرات بيئة المراجعة الخارجية على جودة الأداء المهني لمراجعي الحسابات في قطاع غزة".

<sup>1</sup> خيراني العيد، مدى مساهمة عوامل جودة الأداء المهني لمحافظي الحسابات في ضبط مخاطر المراجعة دراسة حالة الجزائر، مذكرة ماجستير، 2013.

<sup>2</sup> نسرين الأمين قمر الدين، التأهيل المهني للمراجع الخارجي وأثره على جودة المراجعة دراسة ميدانية على مكاتب المراجعة بالسودان، رسالة ماجستير، 2014.

<sup>3</sup> سامح عبد الرزاق الحداد، تحليل و تقييم إستراتيجية التخصص المهني للمراجع الخارجي وأثره على جودة الأداء المهني في خدمات المراجعة دراسة تطبيقية على مكاتب المراجعة العاملة في قطاع غزة، مذكرة ماجستير، غزة، 2008.

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على تأثير متغيرات بيئة المراجعة الخارجية على جودة الأداء المهني لمراجعي الحسابات في قطاع غزة ومن اجل تحقيق ذلك أجريت دراسة على (56) مراجع حسابات يعملون في مكاتب مراجعة الحسابات المنتشرة في قطاع غزة. نتائج الدراسة: هناك بعض المتغيرات لها تأثير ايجابي على جودة المراجعة مثل كبر حجم مكتب المراجعة، الخبرة المهنية، والتأهيل العلمي والعملية، السمعة الجيدة لمكاتب المراجعة، كما توصلت إلى أن من أكثر وسائل تحسين جودة المراجعة أهمية هو وجود معايير للرقابة على جودة المراجعة<sup>1</sup>.

5-دراسة محمد يوسف سالم(2013)، مذكرة ماجستير بعنوان: "العوامل المؤثرة على جودة المراجعة" دراسة تطبيقية على مكاتب المحاسبة والمراجعة بسلطنة عمان.

هدفت هذه الدراسة إلى دراسة المحددات التي تؤثر على جودة المراجعة مع التطبيق على مكاتب المراجعة بسلطنة عمان، باستخدام مقياس ليكرت لقياس اتجاهات المستقيين وتحديد الأهمية النسبية للعوامل التي تؤثر على جودة المراجعة والمتمثلة في حجم مكتب المراجعة، عدد السنوات التي يراجع فيها المراجع حسابات لنفس المنشأة، سمعة مكتب المراجعة، درجة خبرة المراجع في مراجعة المنشآت<sup>2</sup> التي يراجعها، درجة الاستقلال للمراجع، المركز المالي للمنشأة محل المراجعة. نتائج الدراسة: تمثلت في مايلي وجد الباحث أن هناك علاقة ايجابية بين مكتب المراجعة وجودة المراجعة، وكذلك وجود علاقة ايجابية طردية بين جودة المراجعة وعدد السنوات التي يراجع فيها المراجع نفس المنشأة، و أن جودة المراجعة تتحسن بزيادة عدد العملاء وقد وجد الباحث أن ذلك يرجع لزيادة اهتمام المراجع بسمعته واسمه وشهرته بالسوق<sup>3</sup>.

6-دراسة رنا محمد عبد الحميد (2013)، مذكرة ماجستير، "اثر متغيرات بيئة المراجعة على جودة الأداء المهني لمكاتب مراجعة الحسابات في قطاع غزة".

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على اثر متغيرات بيئة المراجعة على جودة الأداء المهني لمكاتب المراجعة العاملة في قطاع غزة. نتائج الدراسة: أن خصائص سمات فريق المراجعة كانت أكثر تأثيراً على جودة الأداء المهني، يليها خصائص المنشأة محل المراجعة، ثم السمات المتعلقة بمكتب المراجعة.

كما تبين أن الارتباط مع مكتب مراجعة خارجي كان له تأثيراً واضحاً على جودة الأداء المهني حيث يؤدي ذلك إلى المزيد من التطوير والتحسين في الأداء<sup>4</sup>.

<sup>1</sup> سهام أكرم عمر الطويل، تأثير متغيرات بيئة المراجعة الخارجية على جودة الأداء المهني لمراجعي الحسابات دراسة ميدانية على مكاتب مراجعة الحسابات في قطاع غزة، مذكرة ماجستير، 2012.

<sup>3</sup> محمد يوسف سالم، العوامل المؤثرة على جودة المراجعة دراسة تطبيقية على مكاتب المحاسبة والمراجعة، سلطنة عمان، 2013.

<sup>4</sup> رنا محمد عبد الحميد، اثر متغيرات بيئة المراجعة على جودة الأداء المهني لمكاتب مراجعة الحسابات في قطاع غزة دراسة ميدانية، غزة، مذكرة ماجستير، 2013.



7-دراسة محمد إبراهيم النواسية(2006)، "العوامل المؤثرة علي جودة تدقيق الحسابات"، دراسة ميدانية من وجهة مدققي الحسابات الخارجيين في الأردن، المجلة العلمية في إدارة الأعمال، المجلد الثاني، العدد الثالث.

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أهمية الجودة من وجهة نظر المراجعين الخارجيين الأردنيين والتعرف على العوامل المؤثرة علي جودة المراجعة من وجهة نظر المراجعين الخارجيين تحليل الأهمية النسبية للعوامل المؤثرة علي جودة المراجعة. نتائج الدراسة: أن يدرك المراجع أهمية جودة المراجعة وكذلك العوامل المرتبطة بفريق العمل هي أكثر العوامل تأثيراً، والعوامل المرتبطة بتنظيم المكتب اقل تأثيراً عل جودة المراجعة<sup>1</sup>.

### المطلب الثاني: أوجه الشبه والاختلاف بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة

سنحاول إجراء المقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة من خلال تحديد أوجه الشبه والاختلاف.

الجدول رقم (01 - 02): أوجه الشبه والاختلاف بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة

أوجه الاختلاف	أوجه الشبه	أوجه الشبه والاختلاف الدراسات السابقة
تختلف دراسة خيراني أنها تهتم بالعوامل المؤثرة للأداء المهني ودورها في ضبط مخاطر المراجعة بينما دراسة الحالية تهتم بالتأهيل المهني ودوره في تحقيق جودة المراجعة.	تشابه في نفس الهدف تحقيق جودة المراجعة من خلال التأهيل العلمي والعملي العامل المؤثرة على جودة المراجعة	1. دراسة خيراني العيد
يختلفان في محل الدراسة فالدراسة الحالية بالجزائر لولائي ورقلة والوادي لدى مكاتب محافظي الحسابات أما الدراسة السابقة بالسودان بالتطبيق علي ديوان المراجع القومي وعينة من مكاتب المراجعة بالسودان .	تشابه الدراستين في نفس المضمون ونفس المتغير التابع والمستقل من خلال بيان تأثير التأهيل العلمي والعملي لمراجع الحسابات علي جودة المراجعة.	2. دراسة نسرين الأمين قمر الدين

<sup>1</sup> - محمد إبراهيم النواسية، العوامل المؤثرة علي جودة تدقيق الحسابات ،دراسة ميدانية من وجهة مدققي الحسابات الخارجيين، المجلة العلمية في إدارة الأعمال، المجلد الثاني، العدد الثالث، الأردن، 2006.

<p>يختلفان في تخصص المراجع الخارجي على جودة أداءه المهني ومحل الدراسة فدراسة سابقة كانت دراسة تطبيقية على مكاتب المراجعة في قطاع غزة أما الدراسة الحالية فكانت في الجزائر</p>	<p>تشابه الدراستين في نفس المتغير التابع أي تهدف الدراستين إلى تحقيق نفس الهدف وهو تحقيق جودة المراجعة.</p>	<p>3. دراسة سامح عبد الرزاق الحداد</p>	<p>الدراسة الحالية</p>
<p>يختلفان من حيث محل الدراسة، دراسة السابقة كانت لدى مكاتب مراجعة في قطاع غزة أما دراسة الحالية فكانت على مكاتب محافضي الحسابات في الجزائر بولاية ورقلة والوادي</p>	<p>تشابه الدراستين في نفس المضمون من خلال بعض المتغيرات على جود المراجعة مثل التأهيل العلمي والعملي، الخبرة المهنية.</p>	<p>4. دراسة سهام أكرم عمر الطويل</p>	
<p>يختلفان في أن دراسة السابقة حددت الأهمية النسبية و المحددات التي تؤثر علي جودة المراجعة مع التطبيق علي مكاتب المراجعة بسلطنة عمان أما في الدراسة سابقة لم يتم تحديد ذلك وكان التطبيق على مكاتب محافضي الحسابات في الجزائر</p>	<p>تشابه الدراستين في نفس المضمون في بعض المتغيرات مثل حجم وسمعة مكتب المراجعة وكذلك يشملان نفس المتغير التابع لهو جودة المراجعة</p>	<p>5. دراسة محمد يوسف سالم</p>	
<p>تختلف الدراستين من خلال الهدف فالدراسة الحالية تهدف إلى بيان أثر التأهيل المهني أما الدراسة السابقة تهدف إلى بيان أثر متغيرات بيئة المراجعة.</p>	<p>تشابه الدراستين في نفس المضمون من خلال جودة الأداء المهني لمكاتب المراجعة</p>	<p>6. دراسة رنا محمد عبد الحميد</p>	
<p>تختلف الدراستين من حيث محل الدراسة فدراسة الحالية كانت على مكاتب محافضي الحسابات في الجزائر بولاية ورقلة والوادي أما الدراسة السابقة من وجهة مدققي الحسابات الخارجيين في الأردن.</p>	<p>تشابه الدراستين من حيث المضمون والهدف فالدراستين تهدف إلى التعرف علي أهمية الجودة والتعرف علي العوامل المؤثرة علي جودة المراجعة</p>	<p>7. دراسة محمد إبراهيم النواسية</p>	

المصدر: من إعداد الطالبة

## خلاصة الفصل:

بعد تطرقنا لهذا الفصل على الإطار النظري المتعلق بموضوع الدراسة حيث تم التطرق إلى أهم مصطلحات التأهيل المهني وأهم المعايير الشخصية للمراجع الخارجي، كذلك التعرف على مفاهيم جودة المراجعة وأثر التأهيل المهني للمراجع الخارجي على جودة المراجعة.

ولمعرفة أكثر دقة حول هذه الدراسة تم تركيز في المبحث الثاني على مجموعة من الدراسات السابقة المتعلقة بموضوع الدراسة. ومن خلال ذلك سوف نحاول في الفصل الثاني إسقاط ما تم استخلاصه من مراجعة الإطار النظري إلى الدراسة الميدانية وذلك عن طريق توزيع استمارة الاستبيان على عينة من محافظي الحسابات بولائي ورقلة والوادي.

الفصل الثاني: الدراسة

الميدانية وتحليل نتائج

تمهيد:

بعدها تطرقنا في الفصل الأول إلى المفاهيم العامة المتعلقة بالتأهيل المهني وجودة المراجعة، وأهم الدراسات الميدانية والتطبيقية والتي عالجت الموضوع. سنحاول في هذا الفصل دراسة عينة من محافظي الحسابات بولايي ورقلة والوادي لمعرفة أهم الطرق والأساليب وذلك من خلال اختبار فرضيات الدراسة والقيام بتحليل وتفسير نتائج الدراسة الميدانية من خلال المنهج المتبع في الدراسة .

وكان تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين كمايلي:

**المبحث الأول:** الطريقة وأدوات الدراسة.

**المبحث الثاني:** عرض وتحليل ومناقشة النتائج.

### المبحث الأول: الطريقة وأدوات الدراسة

لقد قمنا بإتباع المنهج الوصفي في عرض البيانات المتعلقة بالاستبيان بداية بمنهج وعينة الدراسة وشرح هيكل الاستبيان ثم تطرقنا إلى أدوات الدراسة وأساليب جمع البيانات قصد الاستعانة بها في التحليل لتساعدنا على الوصول لتحقيق الفرضيات أو نفيها.

#### المطلب الأول: طريقة ومنهجية الدراسة

قصد اتمام الدراسة الميدانية ارتأين أن يتكون مجتمع الدراسة من مجموعة من محافظي الحسابات لولايي ورقلة والوادي على اعتبار أن موضوع الدراسة يتمحور أساسا حول محافظي الحسابات.

#### الفرع الأول: مجتمع وعينة الدراسة

تتكون عينة الدراسة من فئة محافظي الحسابات الخارجيين بولايي ورقلة والوادي من خلال توزيع استمارة الاستبيان على (45) مستجوبين أفراد العينة سابقة الذكر، تم الحصول على (41) استمارة صالحة لتحليل منها أي بنسبة (91%) من إجمالي مجتمع الدراسة، والاستمارات الغير المسترجعة فكانت (04) استمارات أي بنسبة (9%)

كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (02-01): الإحصائيات الخاصة باستمارة الاستبيان

البيان	التكرارات	النسبة المئوية %
الاستمارات الصالحة لتحليل	41	91%
الاستمارات غير مسترجعة	04	9%
مجموع الاستمارات الموزعة	45	100%

المصدر: من إعداد الطالبة (اعتمادا على الاستبيان)

#### الفرع الثاني: هيكل الاستبيان

كانت استمارة الاستبيان تحتوي على (41) استمارة على شكل قسمين كالآتي :

القسم الأول: وهو الجزء الخاص بالمتغيرات الديمغرافية لعينة الدراسة من خلال (5) متغيرات هي: الجنس، العمر، المؤهل العلمي، الوظيفة، الخبرة المهنية.

القسم الثاني: وهو الجزء الخاص بالمحاور وقسم الى 3 محاور شكلت 25 سؤالاً ويمكن عرضها كمايلي:

المحور الأول: تضمن 5 أسئلة متعلقة بتأثير التأهيل المهني على استقلالية المراجع الخارجي.

المحور الثاني: تضمن 9 أسئلة متعلقة بالتأهيل المهني معيار فعال في عملية تحقيق جودة المراجعة.

المحور الثالث: تضمن 11 سؤال متعلقة بتأثير التأهيل المهني للمراجع الخارجي والتدريب المستمر على جودة المراجعة.

### الفرع الثالث: متغيرات الدراسة

1- المتغير المستقل: يتمثل في التأهيل المهني للمراجع الخارجي.

2- المتغير التابع: جودة المراجعة.

3- المتغيرات الوسيطة: الجنس، العمر، المؤهل العلمي، الوظيفة، الخبرة المهنية.

### المطلب الثاني: أدوات الدراسة وأساليب جمع البيانات

#### الفرع الأول: أداة الدراسة

قمنا خلال هذه المرحلة بفرز وتحليل الإجابات المتضمنة في الاستمارة قصد بناء قاعدة معطيات والتي تم إعدادها بالاعتماد على برنامج (SPSS 20) وبعد استبعاد الاستمارات الغير مسترجعة ثم تفرغ الإجابات من الاستمارات.

كما اعتمدنا على مقياس ليكارت الثلاثي، المبين في الجدول التالي:

الجدول رقم (02-02): مقياس ليكارت الثلاثي

الوزن (الدرجة)	1	2	3
الرأي	غير موافق	محايد	موافق

المصدر: عز عبد الفتاح، مقدمة في الإحصاء الوصفي والاستدلالي باستخدام SPSS، الجزء الثالث، موضوعات مختارة، ص 538.

### الفرع الثاني: تحكيم الاستبيان

أولاً: صدق المحكمين:

تم عرض الاستبيان على مجموعة من الأساتذة المحكمين وكان عددهم (04) من أعضاء الهيئة التدريسية المتخصصين في المحاسبة والمراجعة ، وكان ذلك لإعطاء آراء حول الاستبيان للحكم على مدى مصداقيته، وكان التعديل وتغيير على ضوء آرائهم ومقترحاتهم .

ثانياً: صدق أداة الدراسة (ثبات الاستبانة):

من اجل قياس ثبات الاستبيان، ومصداقية المستجوبين في الإجابة عن أسئلة الاستبيان تم استخدام معامل ألفا كرونباخ لتحقيق الغرض المطلوب. كما هو موضح في الجدول الموالي:

الجدول رقم(02-03): معامل الصدق والثبات للاستبيان

عدد العبارات	ألفا كرونباخ	الصدق ( الجذر التربيعي لالفا كرونباخ)
41	0.752	0.867

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على spss

من خلال الجدول أعلاه يتبين لنا أن قيمة ألفا هي 0.752 أكثر من 0.5 أي بنسبة 75.2%، وهي مرتفعة وموجبة ذات مستوى جيد من الثقة والثبات وهو ما يدل على مصداقية الاستبيان.

### الفرع الثالث: المقابلات الشخصية

وهذا من خلال التسليم المباشر للاستمارة إلى المستجوبين في مكاتب محافظي الحسابات ومحاولة بيان الهدف من توزيعها وإبعاد الغموض الذي قد يكتنفها، كما ألحينا على ضرورة ملء الاستمارة في اقل وقت ممكن. وأيضاً الاستفادة من بعض المعلومات من خلال طرح الأسئلة الخاصة بهذا الموضوع.



## المبحث الثاني: عرض وتحليل ومناقشة النتائج

### المطلب الأول: عرض النتائج وتحليلها

#### الفرع الأول: عرض النتائج المتعلقة بالمتغيرات الديمغرافية للعينة

لقد تمت دراسة خصائص أفراد العينة حسب المتغيرات الديمغرافية الآتية: الجنس، العمر، المؤهل العلمي، الوظيفة، الخبرة المهنية.

#### 1- توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الجنس

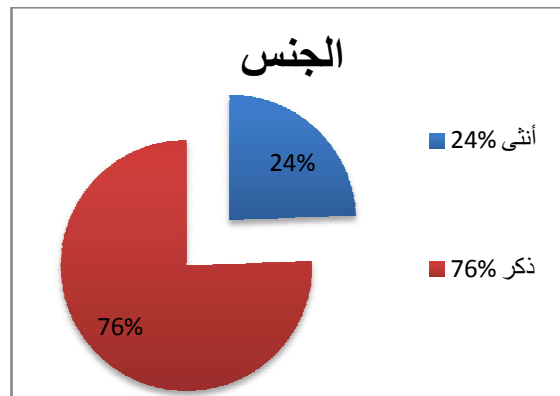
الجدول رقم(02-04): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الجنس

الجنس	التكرار	النسبة المئوية %
ذكر	31	76%
أنثى	10	24%
المجموع	41	100%

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على نتائج spss

نلاحظ من خلال الجدول رقم(02-04) تتكون عينة الدراسة من 41 فردا منهم 31 ذكر و 10 إناث، ومن هنا نلاحظ نسبة الذكور كانت مرتفعة مقارنة بنسبة الإناث حيث بلغت نسبة الذكور (76%)، في حين بلغت نسبة الإناث (24%) فقط وهذا يبين أن اغلب محافظي الحسابات هم ذكور. حيث يمثل الشكل رقم(02-04) عينة أفراد الدراسة حسب متغير الجنس التالي:

الشكل رقم(02-04): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الجنس



المصدر: من إعداد الطالبة باعتماد على برنامج EXCEL

2- توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير العمر

الجدول رقم (02-05): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير العمر

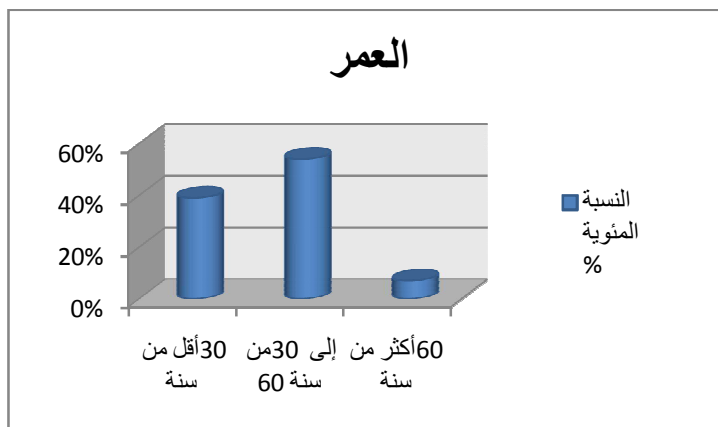
النسبة المئوية %	التكرار	العمر
39%	16	أقل من 30 سنة
54%	22	من 30 إلى 60 سنة
7%	3	أكثر من 60 سنة
100%	41	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على نتائج spss

نلاحظ من خلال الجدول رقم (02-05) أن عدد أفراد العينة الذين يقل عمرهم عن 30 سنة هو 16 فردا أي بنسبة (39%) من إجمالي أفراد العينة، أما الذين تتراوح أعمارهم بين 30 إلى 60 سنة هو 22 فردا أي بنسبة (54%) من إجمالي أفراد العينة، أما الذين تتجاوز أعمارهم 60 سنة هو 3 أفراد أي بنسبة (7%) من إجمالي أفراد العينة، ومنه نستخلص أن أغلب محافظي الحسابات هم كهول.

حيث يمثل الشكل رقم (02-05) توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير العمر التالي:

الشكل رقم (02-05): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير العمر



المصدر: من إعداد الطالبة باعتماد على برنامج EXCEL

## 3- توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي

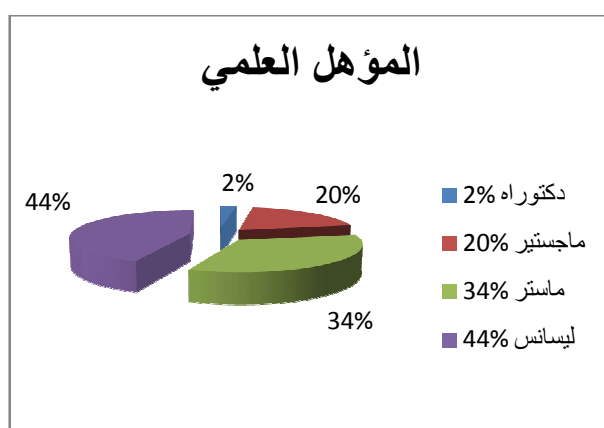
الجدول رقم(02-06): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي

النسبة المئوية %	التكرار	المؤهل العلمي
44%	18	ليسانس
34%	14	ماستر
20%	8	ماجستير
2%	1	دكتوراه
100%	41	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على نتائج spss

يبين الجدول رقم(02-06) الخاص بتوزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي الأمر الذي يعني شمول العينة على أكثر من طرف والتعدد في وجهات النظر حول موضوع الدراسة، حيث بلغ عدد حاملي شهادة ليسانس 18 فردا أي بنسبة (44%)، في حين بلغ عدد حاملي شهادة ماستر 14 فردا أي بنسبة (34%)، في حين بلغ عدد حاملي شهادة ماجستير 8 أفرادا أي بنسبة (20%)، أما حاملي شهادة الدكتوراه فكان شخص واحد أي بنسبة (2%). حيث يمثل الشكل رقم (02-06) توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي التالي:

الشكل رقم(02-06): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي



المصدر: من إعداد الطالبة باعتماد على برنامج EXCEL

4- توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة

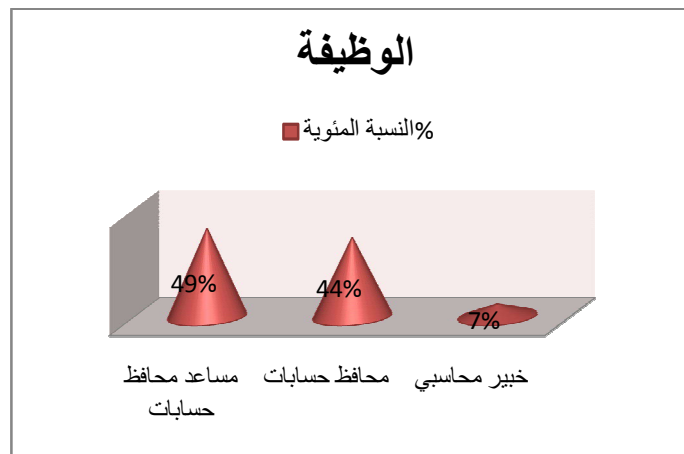
الجدول رقم(02-07): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة

النسبة المئوية %	التكرار	الوظيفة
49%	20	مساعد محافظ حسابات
44%	18	محافظ حسابات
7%	3	خبير محاسبي
100%	41	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على نتائج spss

نلاحظ من خلال الجدول رقم(02-07) الخاص بتوزيع عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة يتضح لنا أن اغلب المستجوبين من خلال الاستبيان هم مساعدي محافظ الحسابات وكان عددهم 20 فردا أي بنسبة (49%)، في حين كان عدد محافظ الحسابات 18 فردا أي بنسبة (44%)، أما عدد خبراء محاسبين 3 أفراد بنسبة (7%). حيث يمثل الشكل رقم(02-07) توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة التالي:

الشكل رقم (02-07): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة



المصدر: من إعداد الطالبة باعتماد على برنامج EXCEL

الجدول رقم(02-08): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية

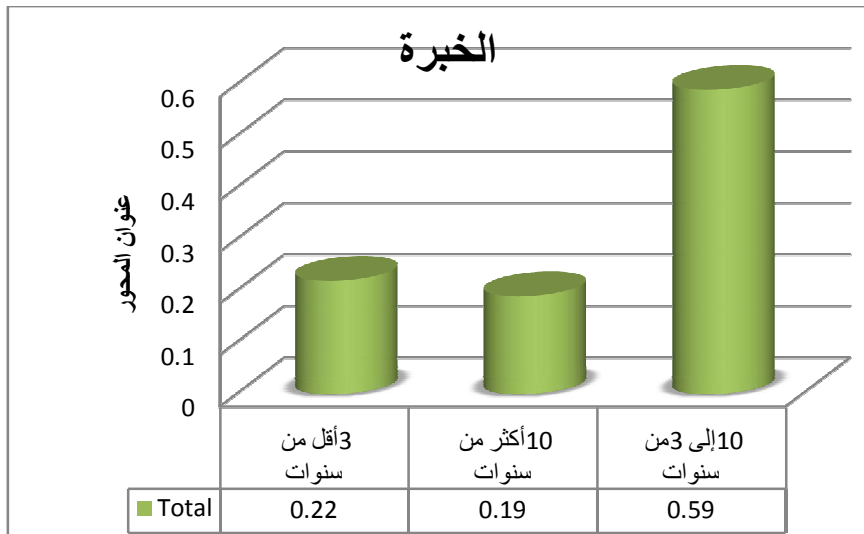
النسبة المئوية %	التكرار	الخبرة المهنية
22%	9	أقل من 3 سنوات
59%	24	من 3 إلى 10 سنوات
19%	8	أكثر من 10 سنوات
100%	41	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على نتائج spss

من خلال الجدول رقم (02-08) نلاحظ أن عدد أفراد العينة الذين تقل خبرتهم عن 3 سنوات هو 9 أي بنسبة (22%) من إجمالي العينة، بينما عدد الأفراد العينة الذين تتراوح خبرتهم بين 3 إلى 10 سنوات 24 فردا بنسبة (59%) من إجمالي العينة، أما الأفراد الذين تتجاوز خبرتهم 10 سنوات فكان عددهم 8 أفراد أي بنسبة (19%) من إجمالي العينة.

حيث يمثل الشكل رقم (02-08) توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية التالي:

الشكل رقم (02-08): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية



المصدر: من إعداد الطالبة باعتماد على برنامج EXCEL

#### الفرع الثاني: التحليل الوصفي لإجابات أفراد العينة

من خلال هذا العنصر سنحاول وصف وتحليل إجابات عينة الدراسة بخصوص كل محور من محاور الدراسة، ثم استنتاج كل عينة بكل سؤال وهذا باعتماد علا الأوزان المرجحة للمقياس ديكرات الثلاثي، حيث قمنا بحساب طول الفئة والذي يساوي

حاصل قسمة عدد المسافات ( من 1 إلى 2 ومن 2 إلى 3) على عدد الخيارات المتاحة على المستجوبين ( غير موافق، محايد، موافق) وهذا يساوي طول الفئة  $3/2 = 0.66$ ، وهذا يصبح توزيع الإجابات حسب الجدول التالي:

الجدول رقم(02-09): الأوزان المرجحة للدراسة

درجة الموافقة	المتوسط المرجح
غير موافق	من 1 إلى 1.66
محايد	من 1.67 إلى 2.33
موافق	من 2.34 إلى 3

المصدر: من إعداد الطالبة (اعتمادا على الاستبيان)

### 1- عرض نتائج المحور الأول من الاستبيان: " تأثير التأهيل المهني على استقلالية المراجع الخارجي "

الجدول رقم(02-10): المتوسط العام وتحديد الاتجاه للفرضية الأولى

الرتبة	الاتجاه	الانحراف المعياري	المتوسط المرجح	العبارات
1	موافق	0.331	2.88	1/ التأهيل المهني للمراجع الخارجي من أهم المعايير الشخصية التي تساعد في بناء رأي مهني مستقل.
2	موافق	0.582	2.76	2/ استقلالية المراجع الخارجي لها دور مهم في إمكانية الوصول إلي جودة عملية المراجعة.
5	موافق	0.673	2.56	3/ يفترض أن يكون المراجع الخارجي خبيراً لتكون المراجعة المؤداة مبنية على أساس علمي وعملي.
4	موافق	0.567	2.68	4/ يقوم المراجع الخارجي بتأدية مهامه باجتهاد وفقاً للمعايير المهنية والفنية المطبقة.
2	موافق	0.538	2.76	5 / يحافظ المراجع الخارجي على المعرفة والمهارة المهنية المطلوبة.
	موافق	0.274	2.726	المتوسط العام للمحور

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على نتائج spss

يتضح لنا من نلاحظ من خلال الجدول رقم(02-10) الذي يوضح المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة حول تأثير التأهيل المهني على استقلالية المراجع الخارجي أن المتوسط الحسابي العام لجميع عبارات هذا المحور بلغ (2.726) وانحراف معياري (0.274). ونلاحظ أيضا أن أعلى متوسط حسابي كان للعبارة رقم (01) بمتوسط حسابي (2.88) وانحراف معياري بلغ (0.331) والمتعلقة بالتأهيل المهني للمراجع الخارجي يعتبر من أهم المعايير الشخصية في بناء رأي مهني مستقل). كما تحصلت العبارة رقم (03) المتعلقة بافتراض أن يكون المراجع الخارجي خبيراً لتكون المراجعة المؤداة مبنية على أساس علمي وعملي، على أدنى متوسط بلغ (2.56) وانحراف معياري (0.673).

2- عرض نتائج المحور الثاني من الاستبيان: " التأهيل المهني معيار فعال في عملية تحقيق جودة المراجعة"

الجدول رقم(02-11): المتوسط العام وتحديد الاتجاه للفرضية الثانية

الرتبة	الاتجاه	الانحراف المعياري	المتوسط المرجح	العبارات
1	موافق	0.346	2.93	1/ التأهيل المهني من أهم معايير عملية المراجعة.
2	موافق	0.264	2.93	2/ التأهيل المهني للمراجع الخارجي يزيد من كفاءة عملية المراجعة.
7	موافق	0.623	2.63	3/ اهتمام مكاتب المراجعة بتأهيل المراجعين يؤدي إلي كفاءة المراجعين الخارجيين.
8	موافق	0.536	2.63	4/ هناك مجموعة من المعايير التي تضبط التأهيل السلوكي للمراجع الخارجي لا بد من التقيد بها.
9	موافق	0.674	2.54	5/ إن أي مخالفة لمعايير المراجعة من شأنها تعريض المراجع الخارجي للمساءلة من قبل الهيئات المختصة.
3	موافق	0.422	2.85	6/ إتباع المراجع الخارجي للخطوات الصحيحة لتنفيذ إجراءات المراجعة يحسن جودة عملية المراجعة.
4	موافق	0.549	2.73	7/ التزام المراجع بمعايير المراجعة يؤدي إلي زيادة جودة المراجعة.
5	موافق	0.687	2.68	8/ التزام مكاتب المراجعة بتأهيل المراجعين يؤدي إلى رفع كفاءة المراجعين الخارجيين.

6	موافق	0.567	2.68	9/ عدم تطبيق متطلبات المعيار بصورة صحيحة يؤدي إلي ضعف جودة المراجعة.
	موافق	0.258	2.734	المتوسط العام للمحور

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على نتائج spss

يتضح لنا نلاحظ من خلال الجدول رقم(02-11) الذي يوضح المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة حول التأهيل المهني معيار فعال في عملية تحقيق جودة المراجعة أن المتوسط الحسابي العام لجميع عبارات هذا المحور بلغ (2.734) وانحراف معياري (0.258). و نلاحظ أيضا أن أعلى متوسط حسابي كان للعبارة رقم (01) بمتوسط حسابي بلغ(2.93) وانحراف معياري بلغ (0.346) والمتعلقة(التأهيل المهني من أهم معايير عملية المراجعة).

كما تحصلت العبارة رقم (05) المتعلقة بان أي مخالفة لمعايير المراجعة من شأنها تعريض المراجع الخارجي للمساءلة من قبل الهيئات المختصة، على أدنى متوسط حسابي بلغ (0.54) وانحراف معياري بلغ(0.674).

3- عرض نتائج المحور الثالث من الاستبيان:

" يؤثر التأهيل المهني للمراجع الخارجي والتدريب المستمر على جودة المراجعة"

الجدول رقم(02-12): المتوسط العام وتحديد الاتجاه للفرضية الثالثة

الرتبة	الاتجاه	الانحراف المعياري	المتوسط المرجح	العبارات
5	موافق	0.642	2.71	1/ التأهيل المهني للمراجع الخارجي يؤثر ايجابيا علي جودة المراجعة.
2	موافق	0.495	2.83	2/ الخبرة المهنية الكافية تؤثر تأثيرا ايجابيا علي جودة خدمة المراجعة.
1	موافق	0.300	2.90	3/ التدريب المستمر للمراجع الخارجي يزيد من كفاءة وفعالية المراجعة.
3	موافق	0.442	2.83	4/ إن القدرات المهنية لمراجعي الحسابات تمكنهم من أداء تكاليفات متطلبات المراجعة بجودة عالية.
4	موافق	0.489	2.76	5/ التدريب المستمر للمراجع الخارجي يساعد في الكشف عن الغش والإخطار والمخالفات المالية.



11	محايد	0.699	2.24	6/ لدى مكتب مراجعة الحسابات برنامج للتعليم المهني المستمر للموظفين.
6	موافق	0.567	2.68	7/ توجد علاقة بين التأهيل العلمي والخبرة العلمية لمراجع الخارجي وجودة عملية المراجعة.
7	موافق	0.575	2.66	8/ يؤدي التزام مكتب المراجعة بتطبيق سياسات التأهيل المهني إلى تحقيق درجة ملائمة من التدريب على رأس العمل والذي يحسن جودة المراجعة.
9	موافق	0.597	2.51	9/ يؤدي التزام مكتب المراجعة بتحديد متطلبات التعليم المهني المستمر لموظفي المكتب في كل مستوى من مستوياتهم مما يعزز جودة المراجعة .
10	موافق	0.745	2.46	10/ ضعف الالتزام بمعايير المراجعة يؤدي إلي رفع الدعاوي القضائية ضد المراجع.
8	موافق	0.706	2.59	11/ يؤدي التزام مكتب المراجعة بمتطلبات نظام المحاسبين القانونيين المتعلقة بالتعليم المستمر وفقاً لمعيار الرقابة على الجودة إلى تحسين جودة مراجعة.
	موافق	0.237	2.651	المتوسط العام للمحور

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على نتائج spss

يتضح لنا من خلال الجدول رقم(02- 12) الذي يوضح المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة حول يؤثر التأهيل المهني للمراجع الخارجي والتدريب المستمر علي جودة المراجعة أن المتوسط الحسابي العام لجميع عبارات هذا المحور بلغ (2.651) وانحراف معياري (0.237). ونلاحظ أيضا أن أعلى متوسط حسابي كان للعبارة رقم (03) بمتوسط حسابي (2.90) وانحراف معياري بلغ (0.300) والمتعلقة (بالتدريب المستمر للمراجع الخارجي يزيد من كفاءة وفعالية المراجعة).

كما تحصلت العبارة رقم (06) المتعلقة ب لدى مكتب مراجعة الحسابات برنامج للتعليم المهني المستمر للموظفين، على أدنى متوسط بلغ (2.24) وانحراف معياري (0.699).

المطلب الثاني:مناقشة النتائج

الفرع الأول: مناقشة نتائج الاستبيان

## 1- مناقشة نتائج المحور الأول: تأثير التأهيل المهني على استقلالية المراجع الخارجي

نلاحظ من الجدول رقم (02-10) أن التأهيل المهني يؤثر على استقلالية المراجع الخارجي وذلك لان إجابات أفراد العينة كانت في الاتجاه الموافق لجميع العبارات، كما يشير إلى ذلك المتوسط المرجح العام للإجابات والذي بلغ (2.726) والانحراف المعياري العام المقدر ب(0.274) وذلك يرجع إلى رأي المستجوبين بأن التأهيل المهني يؤثر على استقلالية المراجع الخارجي وهذا يعني ان جميع عبارات المحور حظت بالموافقة.

## 2- مناقشة نتائج المحور الثاني: التأهيل المهني معيار فعال في عملية تحقيق جودة المراجعة

نلاحظ من الجدول رقم (02-11) أن التأهيل المهني معيار فعال في عملية تحقيق جودة المراجعة وذلك لان إجابات أفراد العينة كانت في الاتجاه الموافق لجميع العبارات، كما يشير إلى ذلك المتوسط المرجح العام للإجابات والذي بلغ (2.734) والانحراف المعياري العام المقدر ب(0.258) وذلك يرجع إلى رأي المستجوبين بأن التأهيل المهني يعتبر معيار فعال في عملية تحقيق جودة المراجعة وهذا يعني ان جميع عبارات المحور حظت بالموافقة.

## 3- مناقشة نتائج المحور الثالث: يؤثر التأهيل المهني للمراجع الخارجي والتدريب المستمر علي جودة المراجعة

نلاحظ من الجدول رقم (02-12) أن يؤثر التأهيل المهني للمراجع الخارجي والتدريب المستمر علي جودة المراجعة وذلك لان معظم إجابات أفراد العينة كانت في الاتجاه الموافق لأغلبية العبارات ، كما يشير إلى ذلك المتوسط المرجح العام للإجابات والذي بلغ ( 2.651 ) والانحراف المعياري العام المقدر ب ( 0.237 ) وذلك يرجع إلى رأي المستجوبين بأن التأهيل المهني والتدريب المستمر يؤثران على جودة المراجعة وهذا يعني ان أغلبية عبارات المحور حظت بالموافقة، إلا العبارة السادسة كانت في الإتجاه المحايد.

## الفرع الثاني: اختبار T- test واختبار التباين الأحادي

(One Way ANOVA):أولاً: اختبار (T- test)

1/ يستخدم اختبار (t) لعينة واحدة للحكم على مدى معنوية الفروق بين متوسط عينة ومتوسط المجتمع أو بين متوسط عينة وقيمة ثابتة محددة سلفاً ويقوم برنامج SPSS بحساب اختبار (t) للعينة الواحدة من خلال استخدام المعادلة في حالة الفروق بين متوسط عينة ومتوسط المجتمع:

ولتحليل فقرات الاستبانة، نعلم على أن تكون العبارات ايجابية بمعنى أن أفراد العينة يوافقون على محتواها إذا كان مستوى الدلالة أقل من 0.05 وقيمة (t) المحسوبة أكبر من (t) الجدولية.

إذا كان sig أقل من 0.05 نعلم الفرضية H0، أما إذا كانت sig أكبر من 0.05 نرفض H0 ونعلم الفرضية H1.

1- اختبار الفرضية الأولى:

"يتأثر التأهيل المهني على استقلالية المراجع الخارجي"

H1: "يتأثر التأهيل المهني على استقلالية المراجع الخارجي"

H0: "لا يتأثر التأهيل المهني على استقلالية المراجع الخارجي"

الجدول رقم (02-13): اختبار T-test للفرضية الأولى

نتيجة الفرضية	الدلالة Sing	المتوسط الحسابي	T المحسوبة
قبول الفرضية	0.000	2.726	63.539

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على نتائج spss

نلاحظ أن المتوسط الحسابي بلغ (2.726) بحيث أنه يتخطى المتوسط الحسابي الفرضي (2) المعتمد في المقاس، أما مستوى الدلالة المقدر ب(0.000) أقل من 0.05.

لذلك نعلم الفرضية الصفرية H1، يتأثر التأهيل المهني على استقلالية المراجع الخارجي.

2- اختبار الفرضية الثانية:

" التأهيل المهني معيار فعال في عملية تحقيق جودة المراجعة "

H1: " يعتبر التأهيل المهني معيار فعال في عملية تحقيق جودة المراجعة "

H0: " لا يعتبر التأهيل المهني معيار فعال في عملية تحقيق جودة المراجعة "

الجدول رقم (02-14): اختبار T-test للفرضية الثانية

نتيجة الفرضية	الدلالة Sing	المتوسط الحسابي	T المحسوبة
قبول الفرضية	0.000	2.734	67.850

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على نتائج spss

نلاحظ أن المتوسط الحسابي بلغ (2.734) بحيث أنه يتخطى المتوسط الحسابي الفرضي (2) المعتمد في المقاس، أما مستوى الدلالة المقدر ب(0.000) أقل من 0.05.

لذلك نقبل الفرضية الصفرية H1، يعتبر التأهيل المهني معيار فعال في عملية تحقيق جودة المراجعة.

3- اختبار الفرضية الثالثة:

"يؤثر التأهيل المهني للمراجع الخارجي والتدريب المستمر على جودة المراجعة"

H1: "يؤثر التأهيل المهني للمراجع الخارجي والتدريب المستمر على جودة المراجعة"

H0: " لا يؤثر التأهيل المهني للمراجع الخارجي والتدريب المستمر على جودة المراجعة"

الجدول رقم(02-15): اختبار T-test للفرضية الثالثة

نتيجة الفرضية	الدلالة Sing	المتوسط الحسابي	T المحسوبة
قبول الفرضية	0.000	2.651	71.392

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على نتائج spss

نلاحظ أن المتوسط الحسابي بلغ (2.651) بحيث أنه يتخطى المتوسط الحسابي الفرضي (2) المعتمد في المقاس، أما مستوى الدلالة المقدر ب(0.000) أقل من 0.05.

لذلك نقبل الفرضية الصفرية H1، يؤثر التأهيل المهني للمراجع الخارجي والتدريب المستمر على جودة المراجعة.

ثانيا: اختبار التباين الأحادي (One Way ANOVA):

لاختبار الفروقات للمحاور (X-Y-Z) بالنسبة للمتغيرات الديمغرافية:

الجدول رقم(02-16): بالنسبة للجنس حسب (t test):

Sing	F	
0.542	1.568	X
0.988	0.013	Y
0.077	0.005	Z

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على نتائج spss

من خلال الجدول نلاحظ أنه لا توجد فروق ذات دلالة معنوية بين إجابات أفراد العينة تبعاً للجنس لجميع المحاور وهذا لان قيمة sig أكبر من (0.05).

الجدول رقم(02-17): بالنسبة للعمر حسب (ANOVA)

Sing	F	
0.140	2.071	X
0.140	2.399	Y
0.278	1.324	Z

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على نتائج spss

من خلال الجدول نلاحظ أنه لا توجد فروق ذات دلالة معنوية بين إجابات أفراد العينة تبعاً للعمر لجميع المحاور وهذا لان الدالة sig أكبر من (0.05).

الجدول رقم(02-18): بالنسبة للمؤهل العلمي حسب (ANOVA)

Sing	F	
0.382	1.050	X
0.680	0.506	Y
0.607	0.619	Z

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على نتائج spss

من خلال الجدول نلاحظ أنه لا توجد فروق ذات دلالة معنوية بين إجابات أفراد العينة تبعا للمؤهل العلمي لجميع المحاور وهذا لان قيمة sig أكبر من (0.05).

الجدول رقم(02-19): بالنسبة للوظيفة حسب (ANOVA)

Sing	F	
0.401	0.936	X
0.172	1.844	Y
0.341	1.107	Z

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على نتائج spss

من خلال الجدول نلاحظ أنه لا توجد فروق ذات دلالة معنوية بين إجابات أفراد العينة تبعا للوظيفة لجميع المحاور وهذا لان قيمة sig أكبر من (0.05).

الجدول رقم(02-20): بالنسبة للخبرة المهنية حسب (ANOVA)

Sing	F	
0.167	1.877	X
0.922	0.82	Y
0.417	0.894	Z

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على نتائج spss

من خلال الجدول نلاحظ أنه لا توجد فروق ذات دلالة معنوية بين إجابات أفراد العينة تبعا للخبرة المهنية لجميع المحاور وهذا لان قيمة sig أكبر من (0.05).

الفرع الثالث: ملخص نتائج اختبار الفرضيات

الجدول رقم(02-21): ملخص نتائج اختبار الفرضيات

النتيجة النهائية	الفرضية
قبول الفرضية	1- تأثير التأهيل المهني على استقلالية المراجع الخارجي

قبول الفرضية	2- التأهيل المهني معيار فعال في عملية تحقيق جودة المراجعة
قبول الفرضية	3- يؤثر التأهيل المهني للمراجع الخارجي والتدريب المستمر علي جودة المراجعة

## خلاصة الفصل

كان الهدف من خلال دراستنا لموضوع التأهيل المهني للمراجع الخارجي وأثره على جودة المراجعة وإسقاط الدراسة التطبيقية على الاستبيان، والتي كان الهدف منها تطبيق ماتم التوصل له في الجانب النظري واختبار مدى تطابقه مع الواقع العلمي، أين تم توزيعه على مجموعة من محافظي الحسابات، وبعد تصنيف وتبويب نتائج الاستبيان باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS 20، تبين من خلال هذه الدراسة التطبيقية أن التأهيل المهني يعتبر ضرورة حتمية للمراجع الخارجي لتحقيق عملية جودة المراجعة.



الخاتمة

لقد حولنا من خلال دراستنا التأهيل المهني للمراجع الخارجي وأثره على جودة المراجعة، كان الهدف من وراء هذه الدراسة هو ما هو مستوى التأهيل المهني المطلوب للمراجع الخارجي بما يضمن تحقيق جودة المراجعة من وجهة نظر محافظي الحسابات، من خلال بناء فصلين لهذا الموضوع وانطلاقاً من مجموعة من الفرضيات الأساسية.

ومن خلال نتائج هذا الفصل يظهر أن هناك إدراك من المستجوبين لأثر التأهيل المهني للمراجع الخارجي على تحقيق جودة عالية من المراجعة. وذلك لان خدمة جودة المراجعة التي تقدمها مكاتب المراجعة لها تأثير كبير على جودة البيانات المالية.

#### النتائج الدراسة المتوصل إليها:

تم التوصل إلى أهم النتائج التالية:

- التأهيل العلمي والعملي يساعد المراجع الخارجي كثيراً على المحافظة على استقلاليته.
- التأهيل العلمي والمهني لشريك المراجعة المسؤول عن عملية يزيد من جودة المراجعة.
- تأثير التأهيل المهني على استقلالية المراجع الخارجي وهذا ماتثبته صحة الفرضية الأولى.
- التأهيل المهني معيار فعال في عملية تحقيق جودة المراجعة وهذا ماتثبته صحة الفرضية الثانية.
- يؤثر التأهيل المهني للمراجع الخارجي والتدريب المستمر على جودة المراجعة مما يساهم في إعطاء مراجعة ذات جودة عالية وهذا ماتثبته صحة الفرضية الثالثة.

#### اختبار الفرضيات:

قامت دراستنا على ثلاثة فرضيات رئيسية وهي على النحو التالي:

##### ■ الفرضية الأولى:

بخصوص الفرضية الأولى المتعلقة بتأثير التأهيل المهني على استقلالية المراجع الخارجي، توصلت الدراسة إلى أن التأهيل المهني يؤثر على استقلالية المراجع الخارجي وبذلك تحققت الفرضية الأولى.

##### ■ الفرضية الثانية:

بخصوص الفرضية الثانية المتعلقة باعتبار التأهيل المهني معيار فعال في عملية تحقيق جودة المراجعة، توصلت الدراسة إلى أن التأهيل المهني معيار فعال في عملية تحقيق جودة المراجعة وبذلك تحققت الفرضية الثانية.

■ الفرضية الثالثة:

بخصوص الفرضية الثالثة المتعلقة بتأثير التأهيل المهني للمراجع الخارجي والتدريب المستمر على جودة المراجعة ، توصلت الدراسة إلى أن التأهيل المهني للمراجع الخارجي والتدريب المستمر يؤثر على جودة المراجعة وبذلك تحققت الفرضية الثالثة

التوصيات والاقتراحات:

بعد استعراض كل من الجانب النظري للتأهيل المهني للمراجع الخارجي، والدراسة الميدانية وتحليلها، ويعد استنتاج نتائج البحث في ظل إشكالية وفرضيات البحث، يمكننا اقتراح جملة من التوصيات أهمها:

- ضرورة تنفيذ عملية المراجعة بطريقة سليمة من قبل المراجع الخارجي.
- ضرورة التزام مكاتب المراجعة بتطبيق الخبرة العملية للمراجع الخارجي.
- ضرورة الالتزام بمعايير المراجعة المتعارف عليها.
- ضرورة التزام المراجع الخارجي بالنزاهة والمصداقية.

أفاق البحث:

ويمكن في نهاية هذا البحث أن نلفت النظر لبعض النقاط الجديرة بدراسة وهي:

- جودة الأداء المهني للمراجع الخارجي وأثره في خدمات المراجعة.
- اثر نزاهة المراجع الخارجي على تحقيق جودة المراجعة .
- التطورات التقنية على مهنة المراجعة بالجزائر.

## قائمة المراجع

المراجع

أ. الكتب:

- 1- أحمد صلاح عطية، أصول المراجعة الحكومية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2008.
- 2- أحمد محمد نور، دراسات متقدمة في مراجعة الحسابات، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1997.
- 3- أمين السيد احمد لطفي، تطلعات حديثة في المراجعة، الدار الجامعية، الإسكندرية، ط1، لا توجد سنة.
- 4- سمير الصبان، محمد الغميوني، المراجعة بين التنظيم والتطبيق، دار الجامعة، بيروت، 1990.
- 5- عبد الوهاب نصر علي، المراجعة الخارجية الحديثة، الدار الجامعية، الإسكندرية- مصر، 2009.
- 6- محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات، ط2، دار المطبوعات الجامعية، بن عكنون- الجزائر، 2005.
- 7- محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية والتطبيق، ط3، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون - الجزائر، 2008.
- 8- محمد حسن عبد الجليل صبحي، مفهوم وخصائص جودة المراجعة، الدار الجامعية، الإسكندرية- القاهرة، 1997.
- 9- محمود قاسم تنتوش، نظم المعلومات في المحاسبة والمراجعة المهنية - دور الحاسوب في الإدارة والتشغيل، ط1، دار الجليل، بيروت- لبنان، 1998.

ب. المذكرات:

- 1- أماني إبراهيم أحمد كلاب، قياس الأعمال باستخدام مدخل تحليل الإستراتيجية بغرض رفع كفاءة وفاعلية عملية المراجعة، مذكرة ماجستير، كلية التجارة- غزة، 2015.
- 2- ديمة مازن الشوا، مدى التزام المراجع الخارجي بتطبيق معايير رقابة الجودة وتأثيرها علي تحسين أدائه المهني دراسة تطبيقية لآراء مكاتب مراجعة الحسابات العامة في قطاع غزة، مذكرة ماجستير، كلية التجارة في الجامعة الإسلامية - غزة، فلسطين، 2012.
- 3- رنا محمد عبد الحميد، اثر متغيرات المراجعة علي جودة الأداء المهني لمكاتب مراجعة الحسابات في قطاع غزة، مذكرة ماجستير، كلية التجارة بالجامعة الإسلامية - غزة، 2013.
- 4- سامح عبد الرزاق الحداد، تحليل وتقييم إستراتيجية التخصص المهني للمراجع الخارجي وأثره علي جودة الأداء المهني في خدمات المراجعة، مذكرة ماجستير، كلية التجارة الجامعة الإسلامية- غزة، 2008.

- 5- سهام أكرم عمر الطويل، تأثيرات بيئة المراجعة الخارجية علي جودة الأداء المهني لمراجعي الحسابات في قطاع غزة، مذكرة ماجستير، كلية التجارة- غزة، 2012.
- 6- شادن هاني عرار، مدى التزام المدقق الخارجي في الأردن بإجراءات واختبارات تقييم مخاطر الأخطاء المادية عند تدقيق البيانات المالية، مذكرة ماجستير، جامعة الشرق الأوسط للدراسات العليا كلية الأعمال- الأردن، 2009.
- 7- شريقي عمر، التنظيم المهني للمراجعة دراسة مقارنة بين الجزائر وتونس والمملكة المغربية، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة سطيف 1، 2012.
- 8- عبد السلام سليمان قاسم الأهدل، العوامل المؤثرة علي جودة المراجعة الخارجية في الجمهورية اليمنية دراسة نظرية- ميدانية، مذكرة ماجستير، كلية التجارة ، جامعة الحديدة - اليمن، 2008.
- 9- قدير إبراهيم، دور محافظ الحسابات في تامين الانتقال من المخطط الوطني المحاسبي PCN إلى النظام المحاسبي المالي SCF دراسة حالة للمؤسستين ETRACOB, ETTR، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرباح- ورقلة، 2012.
- 10- محمود بكر خليل عبد العال، مدى التزام مراجعي الحسابات بأخلاقيات المهنة وقواعد السلوك المهنية دراسة تطبيقية علي شركات ومكاتب المراجعة في قطاع غزة، مذكرة ماجستير، كلية التجارة الجامعة الإسلامية غزة، 2015.
- 11- مكاي يوسف، فعالية المراجعة الخارجية في تحقيق موثوقية المعلومات المحاسبية في ظل النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرباح- ورقلة، 2013.
- 12- مولاي نصيرة، دور المراجع الخارجي في تأكيد الثقة بالمعلومة المحاسبية دراسة ميدانية من الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرباح- ورقلة، 2012.
- 13- نسرین الأمين قمر الدين، التأهيل المهني للمراجع الخارجي وأثره علي جودة المراجعة دراسة ميدانية علي مكاتب المراجعة بالسودان، مذكرة ماجستير، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا-السودان، 2014.
- 14- محمد يوسف سالم، العوامل المؤثرة علي جودة المراجعة دراسة تطبيقية علي مكاتب المحاسبة والمراجعة، سلطنة عمان، 2013.

ج. الجرائد والمجلات:

- 1- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 20، 1991.
- 2- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 32، مقرر مؤرخ في 24-03-1999.
- 3- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 41، الجزائر، بتاريخ 2006.
- 4- المرسوم التنفيذي رقم 11-393 يحدد شروط وكيفيات سير التبرص المهني واستقبال ودفع أجر الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المتبرصين، العدد 65، الجزائر، الجريدة الرسمية، بتاريخ 2011.

- 5- احمد محمد نور، معايير الملائمة للممارسة المهنية في مصر، مجلة الاقتصاد والمحاسبة، جامعة الإسكندرية، العدد 297، 1981.
- 6- عز عبد الفتاح، مقدمة في الإحصاء الوصفي والاستدلالي باستخدام SPSS، الجزء الثالث، موضوعات مختارة.
- 7- محمد إبراهيم النواسية، العوامل المؤثرة علي جودة تدقيق الحسابات، دراسة ميدانية من وجهة مدققي الحسابات الخارجيين في الأردن، المجلة العلمية في إدارة الأعمال، المجلد الثاني، العدد الثالث، 2006.
- 8- محمد بشير غوالي، دور مراجع الحسابات في تلبية احتياجات مستخدمي القوائم المالية، دراسة حالة عينة من ممارسي مهنة المحاسبة بولايات الجنوب الشرقي الجزائري، مجلة الباحث، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة، عدد 12، 2013.
- 9- محمد يوسف سالم، العوامل التي تؤثر على جودة المراجعة دراسة تطبيقية على مكاتب المحاسبة والمراجعة بسلطنة عمان، المجلة العلمية للبحوث والدراسات والتجارية - السنة الثامنة - كلية التجارة وإدارة الأعمال بالزمالك - جامعة حلوان، العدد الثاني، 1994.
- 10- مسعود صديقي، دور المراجعة في إستراتيجية التأهيل الإداري للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مجلة الباحث، جامعة ورقلة - الجزائر، العدد 01، 2002.

د. الملتقيات:

- 1- أحمد نقاز، عادل نقموش، المسؤولية الاجتماعية لمدقق الحسابات، الملتقى الوطني 4: تأهيل مهنة التدقيق لمواجهة الأزمات المالية والمشاكل المحاسبية المعاصرة للمؤسسات، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عمار ثليجي - الاغواط، يومي 20-21 نوفمبر 2013.

قائمة الملاحق





ملحق رقم (1): استبيان



جامعة قاصدي مرباح - ورقلة  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
تخصص: دراسات محاسبية وجبائية معمقة

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته

في إطار استكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي في العلوم التجارية تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة بجامعة قاصدي مرباح ورقلة وذلك بعنوان مذكرة "التأهيل المهني للمراجع الخارجي وأثره علي جودة المراجعة" طالبا منكم استفادتنا بتعاونكم معي علما أن المعلومات المقدمة لغرض البحث العلمي وستحفظي بالسرية التامة.

الطالبة : مباركة شتح

واليكم مني فائق التقدير والاحترام .

أولا: المعلومات الديمغرافية لعينة الدراسة :

الرجاء منكم وضع علامة (✓) في الخانة المناسبة لكل عبارة من العبارات التالية:

- 1- الجنس: ذكر  أنثى
- 2- العمر: أقل من 30 سنة  من 30 إلى 60 سنة  أكثر من 60 سنة
- 3- المؤهل العلمي: ليسانس  ماستر  ماجستير  دكتوراه
- 4- الوظيفة: مساعد محافظ حسابات  محافظ حسابات  خبير محاسبي
- 5- الخبرة المهنية: أقل من 3 سنوات  من 3 إلى 10 سنوات  أكثر من 10 سنوات

ثانيا: يرجى الإجابة على العبارات التالية بوضع علامة (✓) في الخانة المناسبة:

المحور الأول: تأثير التأهيل المهني على استقلالية المراجع الخارجي.

العبارات	موافق	محايد	غير موافق
1/ التأهيل المهني للمراجع الخارجي من أهم المعايير الشخصية التي تساعد في بناء رأي مهني مستقل.			
2/ استقلالية المراجع الخارجي لها دور مهم في إمكانية الوصول إلي جودة عملية المراجعة.			
3/ يفترض أن يكون المراجع الخارجي خبيرا لتكون المراجعة المؤداة مبنية علي أساس علمي وعمل.			
4/ يقوم المراجع الخارجي بتأدية مهامه باجتهاد وفقا للمعايير المهنية والفنية المطبقة.			
5/ يحافظ المراجع الخارجي على المعرفة والمهارة المهنية المطلوبة.			

المحور الثاني: التأهيل المهني معيار فعال في عملية تحقيق جودة المراجعة.

غير موافق	محايد	موافق	العبارات
			1/ التأهيل المهني من أهم معايير عملية المراجعة.
			2/ التأهيل المهني للمراجع الخارجي يزيد من كفاءة عملية المراجعة.
			3/ اهتمام مكاتب المراجعة بتأهيل المراجعين يؤدي إلى كفاءة المراجعين الخارجيين.
			4/ هناك مجموعة من المعايير التي تضبط التأهيل السلوكي للمراجع الخارجي لابد من التقيد بها.
			5/ إن أي مخالفة لمعايير المراجعة من شأنها تعريض المراجع الخارجي للمساءلة من قبل الهيئات المختصة.
			6/ إتباع المراجع الخارجي للخطوات الصحيحة لتنفيذ إجراءات المراجعة يحسن جودة عملية المراجعة.
			7/ التزام المراجع بمعايير المراجعة يؤدي إلى زيادة جودة المراجعة.
			8/ التزام مكاتب المراجعة بتأهيل المراجعين يؤدي إلى رفع كفاءة المراجعين الخارجيين.
			9/ عدم تطبيق متطلبات المعيار بصورة صحيحة يؤدي إلى ضعف جودة المراجعة.

المحور الثالث: يؤثر التأهيل المهني للمراجع الخارجي والتدريب المستمر على جودة المراجعة.

غير موافق	محايد	موافق	العبارات
			1/ التأهيل المهني للمراجع الخارجي يؤثر ايجابيا علي جودة المراجعة.
			2/ الخبرة المهنية الكافية تؤثر تأثيرا ايجابيا على جودة خدمة المراجعة.
			3/ التدريب المستمر للمراجع الخارجي يزيد من كفاءة وفعالية المراجعة.
			4/ إن القدرات المهنية لمراجعي الحسابات تمكنهم من أداء تكاليفات متطلبات المراجعة بجودة عالية.
			5/ التدريب المستمر للمراجع الخارجي يساعد في الكشف عن الغش والإختطار والمخالفات المالية.
			6/ لدى مكتب مراجعة الحسابات برنامج للتعليم المهني المستمر للموظفين.
			7/ توجد علاقة بين التأهيل العلمي والخبرة العلمية لمراجع الخارجي وجودة عملية المراجعة.
			8/ يؤدي التزام مكتب المراجعة بتطبيق سياسات التأهيل المهني إلى تحقيق درجة ملائمة من التدريب على رأس العمل والذي يحسن جودة المراجعة.
			9/ يؤدي التزام مكتب المراجعة بتحديد متطلبات التعليم المهني المستمر لموظفي المكتب في كل مستوى من مستوياتهم مما يعزز جودة المراجعة .
			10/ ضعف الالتزام بمعايير المراجعة يؤدي إلى رفع الدعاوي القضائية ضد المراجع.
			11/ يؤدي التزام مكتب المراجعة بمتطلبات نظام المحاسبين القانونيين المتعلقة بالتعليم المستمر وفقاً لمعيار الرقابة على الجودة إلى تحسين جودة مراجعة.

الجنس

**SEX**

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumuli
	1	31	75,6	75,6	75,6
Valide	2	10	24,4	24,4	100,0
	Total	41	100,0	100,0	

العمر

**AGE**

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumuli
	1	16	39,0	39,0	39,0
Valide	2	22	53,7	53,7	92,7
	3	3	7,3	7,3	100,0
	Total	41	100,0	100,0	

المؤهل العلمي

**NIV**

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumuli
	1	18	43,9	43,9	43,9
	2	14	34,1	34,1	78,0
Valide	3	8	19,5	19,5	97,6
	4	1	2,4	2,4	100,0
	Total	41	100,0	100,0	

**SERV**

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
1	20	48,8	48,8	48,8
2	18	43,9	43,9	92,7
3	3	7,3	7,3	100,0
Total	41	100,0	100,0	

**EXP**

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
1	9	22,0	22,0	22,0
2	24	58,5	58,5	80,5
3	8	19,5	19,5	100,0
Total	41	100,0	100,0	

الملحق رقم (03): جدول معامل ألفا كرونباخ

**Statistiques de fiabilité**

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.753	25

الملحق رقم (04): جدول المتوسط الحسابي والانحراف المعياري

**Statistiques descriptives**

	N	Moyenne	Ecart type
1X	41	2,88	,331
X2	41	2,76	,582
X3	41	2,56	,673
X4	41	2,68	,567
X5	41	2,76	,538

Y1	41	2,93	,346
Y2	41	2,93	,264
Y3	41	2,63	,623
Y4	41	2,63	,536
Y5	41	2,54	,674
Y6	41	2,85	,422
Y7	41	2,73	,549
Y8	41	2,68	,687
Y9	41	2,68	,567
Z1	41	2,71	,642
Z2	41	2,83	,495
Z3	41	2,90	,300
Z4	41	2,83	,442
Z5	41	2,76	,489
Z6	41	2,24	,699
Z7	41	2,68	,567
Z8	41	2,66	,575
Z9	41	2,51	,597
Z10	41	2,46	,745
Z11	41	2,59	,706
N valide (listwise)		41	

الملحق رقم (05): جداول اختبار (T-Test)

Test sur échantillon unique

	Valeur du test = 0					
	T	Ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure
X	63,539	40	,000	13,63415	13,2005	14,0678
Y	67,850	40	,000	24,60976	23,8767	25,3428
Z	71,392	40	,000	29,17073	28,3449	29,9965

Test d'échantillons indépendants

	Test de Levene sur l'égalité des variances	Test-t pour égalité des moyennes						
		F	Ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Différence écart-type	Intervalle de confiance 95% de la différence	
							Inférieure	Supérieure
X	1,568	39	,542	,30968	,50361	-,70896	1,32832	
		13,330						,584
Y	,013	39	,988	,01290	,85538	-1,71727	1,74307	
		16,745						,987
Z	,005	39	,077	1,68065	,92526	-,19088	3,55217	
		15,469						,086

بالنسبة للعمر

ANOVA à 1 facteur

		Somme des carrés	Ddl	Moyenne des carrés	F	Signification
X	Inter-groupes	7,421	2	3,711	2,071	,140
	Intra-groupes	68,091	38	1,792		
	Total	75,512	40			
Y	Inter-groupes	24,188	2	12,094	2,399	,104
	Intra-groupes	191,568	38	5,041		
	Total	215,756	40			
Z	Inter-groupes	17,837	2	8,919	1,324	,278
	Intra-groupes	255,968	38	6,736		
	Total	273,805	40			

بالنسبة للمؤهل العلمي

ANOVA à 1 facteur

		Somme des carrés	Ddl	Moyenne des carrés	F	Signification
X	Inter-groupes	5,923	3	1,974	1,050	,382
	Intra-groupes	69,589	37	1,881		
	Total	75,512	40			
Y	Inter-groupes	8,508	3	2,836	,506	,680
	Intra-groupes	207,248	37	5,601		
	Total	215,756	40			
Z	Inter-groupes	13,091	3	4,364	,619	,607
	Intra-groupes	260,714	37	7,046		
	Total	273,805	40			

بالنسبة للوظيفة

ANOVA à 1 facteur

		Somme des carrés	Ddl	Moyenne des carrés	F	Signification
X	Inter-groupes	3,546	2	1,773	,936	,401
	Intra-groupes	71,967	38	1,894		
	Total	75,512	40			

الملاحق

	Inter-groupes	19,089	2	9,545	1,844	,172
Y	Intra-groupes	196,667	38	5,175		
	Total	215,756	40			
	Inter-groupes	15,077	2	7,539	1,107	,341
Z	Intra-groupes	258,728	38	6,809		
	Total	273,805	40			

بالنسبة للخبرة

ANOVA à 1 facteur

		Somme des carrés	Ddl	Moyenne des carrés	F	Signification
	Inter-groupes	6,790	2	3,395	1,877	,167
X	Intra-groupes	68,722	38	1,808		
	Total	75,512	40			
	Inter-groupes	,923	2	,461	,082	,922
Y	Intra-groupes	214,833	38	5,654		
	Total	215,756	40			
	Inter-groupes	12,305	2	6,152	,894	,417
Z	Intra-groupes	261,500	38	6,882		
	Total	273,805	40			



## قائمة الفهرس

الصفحة	عنوان
I	الإهداء
II	الشكر
III	الملخص
IV	قائمة المحتويات
V	قائمة الجداول
VI	قائمة الأشكال
VII	قائمة الملاحق
أ	المقدمة
03	الفصل الأول: الإطار النظري لتأهيل المهني للمراجع الخارجي وجودة المراجعة
04	تمهيد
05	المبحث الأول: التأهيل المهني للمراجع الخارجي وجودة المراجعة
05	المطلب الأول: متطلبات التأهيل المهني للمراجع الخارجي
05	الفرع الأول: ماهية وخطوات أداء عمل المراجع الخارجي
07	الفرع الثاني: معارف وقدرات المراجع ومصادر الحصول عليه
08	الفرع الثالث: صفات ومؤهلات و المعايير (الشخصية) للمراجع الخارجي
13	المطلب الثاني ماهية جودة المراجعة
13	الفرع الأول: مفهوم الجودة والمراجعة
19	الفرع الثاني: اثر التأهيل المهني للمراجع الخارجي والجودة المراجعة
20	المبحث الثاني: الدراسات السابقة حول الدراسة
20	المطلب الأول: أهم الدراسات السابقة
22	المطلب الثاني: أوجه الشبه والاختلاف بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة
25	خلاصة الفصل
26	الفصل الثاني: الدراسة الميدانية عرض وتحليل نتائج الدراسة
27	تمهيد
28	المبحث الأول: الطريقة وأدوات الدراسة
28	المطلب الأول: طريقة ومنهجية الدراسة
28	الفرع الأول: مجتمع وعينة الدراسة
28	الفرع الثاني: هيكل الاستبيان
29	الفرع الثالث: متغيرات الدراسة

29	المطلب الثاني: أدوات الدراسة وأساليب جمع البيانات
29	الفرع الأول: أداة الدراسة
30	الفرع الثاني: تحكيم الاستبيان
30	الفرع الثالث: المقابلات الشخصية
31	المبحث الثاني: عرض وتحليل ومناقشة النتائج
31	المطلب الأول: عرض النتائج وتحليلها
31	الفرع الأول: عرض النتائج المتعلقة بالمتغيرات الديمغرافية للعينة
36	الفرع الثاني: التحليل الوصفي لإجابات أفراد العينة
40	المطلب الثاني: مناقشة النتائج
40	الفرع الأول: مناقشة نتائج الاستبيان
41	الفرع الثاني: اختبار (T- test) و اختبار التباين الأحادي (ANOVA)
45	الفرع الثالث: ملخص نتائج اختبار الفرضيات
46	خلاصة الفصل
47	الخاتمة
50	المراجع
54	الملاحق
63	الفهرس