

التخصص المهني للمدقق الخارجي واثره في الحد من مخاطر التدقيق

The Professional Specialization of the External Auditor and its Impact on Reducing Audit Risks

مصطفى كويسي^{1*}، فؤاد صديقي²

¹ كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة (الجزائر) (kouicimoustapha@gmail.com)

² كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة (الجزائر) (fouadseddiki@gmail.com)

تاريخ الاستلام: 2023/03/25؛ تاريخ القبول: 2023/05/16؛ تاريخ النشر: 2023/06/10

ملخص: تهدف هذه الدراسة إلى معرفة كيف يساهم التخصص المهني للمدقق الخارجي في الحد من مخاطر عملية التدقيق ولتحقيق هذا الهدف قمنا بدراسة ميدانية على عينة من ممارسي مهنة التدقيق متمثلة في الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات على مستوى ولاية ورقلة وذلك من خلال توزيع استمارة استبانة، حيث تمت معالجة بيانات الدراسة باستخدام برنامج SPSS. توصلت الدراسة إلى عدة نتائج من أهمها إدراك عينة الدراسة لأهمية التخصص المهني للمدقق لما يلعبه من المعرفة بقطاع العميل وفهمه لطبيعة العمليات داخل المنشأة، وذلك مما يساعد في الحد من مخاطر التدقيق والتقليل منها، بالإضافة إلى تحسين جودة التدقيق وإعطاء مصداقية للقوائم المالية، كما أوصت الدراسة بضرورة الذهاب نحو تبني التخصص المهني من طرف مكاتب التدقيق. **الكلمات المفتاح:** تخصص مهني للمدقق؛ تدقيق خارجي؛ مخاطر التدقيق. **تصنيف JEL:** M42.

Abstract: This study aims to find out how the professional specialization of the external auditor contributes to reducing the risks of the audit process. To achieve this goal, we conducted a field study on a sample of practitioners of the auditing profession, represented by expert accountants and accountants at the level of the state of Ouargla, by distributing a questionnaire, where the data were processed. Study using SPSS program.

The study reached several results, the most important of which is the realization of the study sample of the importance of the professional specialization of the auditor due to his knowledge of the client's sector and his understanding of the nature of operations within the establishment, which helps in reducing and minimizing audit risks, in addition to improving audit quality and giving credibility to the financial statements, as recommended by the study. The need to go towards the adoption of professional specialization by auditing offices.

Keywords: Professional Specialization of the Auditor; External Audit; Audit Risk.

Jel Classification Codes: M42.

* المؤلف المرسل.

I- تهيد :

يؤدي مدقق الحسابات دورا مهما في بيئة الأعمال في المنظمات المعاصرة ، إذ يعتمد العديد من الأطراف عل مايقدمه من خدمات في إتخاذ القرارات المتعلقة بهذه المنظمات وعملها . ولذلك فإن قضية جودة الأداء المهني لمدقق الحسابات تمثل محورا للعديد من الدراسات والأنظمة والتشريعات ،التي صدرت عن المنظمات المهنية بهدف العمل على تحسين هذه الجودة والحفاظ عليها.

ولا تتحقق هذه الجودة إلا من خلال الكفاءة العالية لمدقق الحسابات ،حيث إعتبرت مكاتب التدقيق هذه الكفاءة الورقة الراجحة التي تستطيع من خلالها تمييز نفسها عن غيرها من المنافسين في تقديم خدماته للعملاء ،وذلك كنتيجة لإتجاه العملاء في البحث على مدققين لديهم المعرفة الأكثر بقطاعهم ، وهو مايصطلح عليه في التدقيق بالتخصص المهني أو الصناعي . ومما تقدم يمكن صياغة الإشكالية الرئيسية فيما يلي :

هل تبني استراتيجية التخصص المهني للمدقق الخارجي يساهم في الحد من مخاطر عملية التدقيق؟

وتتفرع عن هذه الإشكالية الرئيسية الأسئلة التالية:

1- أيدرك مدققي الحسابات أهمية تبني استراتيجية التخصص المهني ؟

2- هل يساهم تبني استراتيجية التخصص المهني للمدقق الخارجي في الحد من مخاطر التدقيق ؟

I.1. فرضيات الدراسة:

1 يدرك مدققي الحسابات أهمية تبني استراتيجية التخصص المهني.

2 تساهم تبني استراتيجية التخصص المهني للمدقق الخارجي في الحد من مخاطر التدقيق.

I.2. أهداف البحث: بالإضافة إلى محاولة الإجابة على التساؤل الرئيسي لهذه الدراسة وكذا أسئلته الفرعية فإن هذه الدراسة تهدف إلى :

- دراسة طبيعة ومفهوم التخصص المهني للمدقق .
- التعرف على مخاطر التي تواجه المدقق أثناء عملية التدقيق .
- تبين مدى أهمية التخصص المهني للمدقق عموما ومساهمته في الحد من مخاطر التدقيق خصوصا .

I.3. أهمية البحث : من خلال ماتم عرضه من مشكلة البحث تتضح أهمية البحث انه يتعرض لمفهوم قليل التداول وهو التخصص المهني

للمدقق بالنسبة للبيئة الجزائرية مقارنة مع باقي دول العالم حيث أصبح هذا المصطلح متداول لديهم ومعمول به ،حيث يشهد العالم اليوم تزايد الأنشطة وتنوعها وتعقد العمليات وزيادة القوانين الخاصة بها ، مما يصعب على المدقق فهم كل النشاطات ، والتحكم في مشاكل التدقيق التي قد تواجهه اثناء مهامه كما يمكننا التعرف كيف يساهم التخصص المهني للمدقق في الحد من مخاطر التدقيق .

I.4. الدراسات السابقة:

- دراسة علاء بوقفة 2021 : تمثلت مشكلة الدراسة في مامدى تأثير التخصص النوعي للمراجع الخارجي في التقليل من مخاطر المراجعة ،ولتحقيق اهداف الدراسة واختبار فرضياتها فقد تم استطلاع اراء عينة من المهنيين والاكاديميين في الجزائر وذلك من خلال توزيع استمارة استبيان ،كما توصلت الدراسة الى ان هناك اجماع بين افراد العينة المستوجبة على أهمية التخصص المهني للمراجع الخارجي ،ذلك ان التخصص المهني يجعل المراجع الخارجي اكثر خبرة ومعرفة بنشاط العمل ممايساعده على تنفيذ عملية المراجعة بكفاءة وفعالية عالية فضلا عن انه يعمل على التقليل من مخاطر المراجعة.¹

- دراسة يوسف عبد الله باسودان 2018 : هدفت الدراسة الى معرفة مدى تأثير تخصص مراجع الحسابات في صناعة العميل على جودة عملية المراجعة من خلال فهم وادراك مراجعي الحسابات لأهمية التخصص المهني ومدى مساهمته في جودة عملية المراجعة ،وتوصلت الدراسة الى العديد من النتائج أهمها ان تخصص مراجع الحسابات يؤثر تأثيرا إيجابيا على جودة المراجعة كما اشارت نتائج الدراسة الى ان التاهيل العلمي والمهني والخبرة والدرجة الوظيفية للمراجع تزيد من وعي مراجع الحسابات بأهمية التخصص الصناعي، لتقديم خدمات مراجعة على مستوى عالي من الجودة.²

- دراسة Iman Sarwoko , Sukrisno Agoes 2014: هدفت الدراسة الى التحقيق في تأثير تخصص صناعة المدقق واستقلاليتيه وإجراءات التدقيق للكشف عن الاحتيال نحو جودة التدقيق ،حيث تمت الدراسة على 50 شركة محاسبة مسجلة في بورصة اندونيسيا وتمثلت أداة الدراسة في الاستبانة والمقابلات المباشرة ،وتوصلت الدراسة إلى أن تخصص المدقق في صناعة العميل واستقلاليتيه لهما تأثير كبير خلال إجراءات التدقيق للكشف عن الاحتيال كما انه يمكن إتخاذ تدابير لتحسين جودة التدقيق عن طريق تطوير كفاءة المدقق في تخصص صناعة العميل³

– دراسة 2004 kin-yew low : بحث هذه الدراسة في اثار تخصص صناعة المدقق على تقييمات مخاطر المدققين وقرارات تخطيط التدقيق حيث أجريت الدراسة على مدققون من تخصصات صناعية مختلفة باكمال حالة تدقيق افتراضية تم تعيينها في صناعة بنك وذلك لدراسة مدى تطابق تخصص صناعة المدقق وصناعة العميل .

وأشارت نتائج الدراسة الى ان معرفة المدققين بصناعة العميل تمكنهم من تقييم المخاطر المرتبطة بالعمل بشكل افضل ، كما توصلت ان المدققين المتوافقين مع الصناعة يميزون مستويات مخاطر التدقيق التفاضلية بشكل افضل من المدققين الغير متخصصون في صناعة العميل⁴

5.I. التخصص المهني للمدقق:

– مفهوم التخصص المهني للمدقق: بالرغم من أهمية التخصص المهني للمدقق الا انه لا يوجد تعريف واضح ومحدد بين الباحثين والاكاديميين يتم من خلاله تعريف التخصص المهني للمدقق والتخصص المهني لمكاتب التدقيق ، سنحاول تعريف كل منهما على حدا .

– التخصص المهني لمكاتب التدقيق : التخصص لشركات التدقيق هي الشركات المتخصصة التي تمتلك قدرة افضل على التدقيق واكتشاف الأخطاء والاحتيال مقارنة بغير المتخصصة بما لديها من خبرة ومعرفة وقدرة على التعامل مع المواقف بكفاءة وفاعلية.⁵

التخصص المهني لشركة التدقيق يعرف على أنه الحصول على المعرفة العلمية والعملية الكافية في مجال محدد بشكل يمكنها من أداء مهمة معقدة ومتنوعة ومميزة عن الآخرين بما يسمح بالحصول على اكبر حصة في سوق عملاء التدقيق.⁶

– التخصص المهني للمدقق : "تخصص المدقق هو المدقق الذي يتمتع بفهم عميق (معرفة) وخبرات طويلة للأعمال التجارية والصناعية الخاصة بالعمل، ولديه معرفة بعمليات التي تتم داخل الشركة محل التدقيق"⁷

– أهمية التخصص المهني للمدقق : اصبح التخصص المهني للمدقق احد الاتجاهات الحديثة في تطوير مهنة التدقيق ، في ظل العولمة وانفتاح السوق الا انه لا يوجد معيار يدل صراحة على التخصص المهني للمدقق ، جاءت بعض المعايير تبين ان فهم نشاط المنشأة من قبل المدقق يعد ضرورة من اجل تادية مهامه على اكمل وجه مما يساعده على التعرف على الأخطاء والمخاطر التي قد تواجهه اثناء عملية التدقيق .

ومن بين تلك المعايير التي أدت الى بروز التخصص المهني كاستجابة لها ، هي معايير المراجعة الامريكية المتعارف عليها ، ومعايير المراجعة الدولية حيث يقضي المعيار الأول من معايير العمل الميداني ، ان يتم التخطيط لعملية التدقيق وفق فهم نشاط العميل فمعرفة المدقق للبيئة التي ينشط بها العميل بخوله

من ممارسة دوره في القيام باعمال التخطيط الاستراتيجي للتدقيق ، ومن خلال فهم بيئة الاعمال المحيطة والاحداث والمعاملات داخل المنشأة يساعد المدقق تقييم المخاطر والتقليل منها.⁸

– أهمية التخصص المهني لمهنة التدقيق :

- يسمح التخصص المهني بتقليص الوقت اللازم لاداء عملية التدقيق واتمام اعماله في الوقت المناسب.⁹
- الحصول على معرفة دقيق بمعايير المحاسبة والتدقيق ومتطلبات التقارير في الصناعة التي يكون المدقق المتخصص في أداء الخدمة للعملاء¹⁰
- تسهيل مهمة المدقق عند فحص العمليات والإجراءات التي تقوم بها الإدارة والتي تعتمد على التقدير الشخصي .
- مواجهة المنافسة والحصول على اكبر حصة من مجموعة العملاء في السوق المتاحة.¹¹
- تقديم خدمات على مستوى عالي من التأكيد مما يرفع اعمال التدقيق وتلبية احتياجات العملاء.¹²

6.I. مخاطر التدقيق:

1-تعريف مخاطر التدقيق: وعرف عناني عبدالله مخاطر التدقيق "المخاطر الناجمة عن إبداء المدقق بدون أن يدري لأري في عمل القوائم المالية مخالف للوضعية المالية الحقيقية للمؤسسة سواء بسبب احتواء القوائم المالية على أخطاء جوهرية ، أو نتيجة لضعف إجراءات التدقيق المستخدمة من طرف المدقق في إثبات سلامة القوائم المالية وخلوها من الأخطاء الجوهرية"¹³

وقد عرف معيار التدقيق الدولي ISA 315 مخاطر التدقيق على أنها هي المخاطر التي تؤدي الي قيام المدقق بابداء راي غير مناسب عندما تكون البيانات المالية تحتوي على أخطاء جوهرية.¹⁴

2-أسباب مخاطر التدقيق : تم الإشارة في معايير التدقيق ان المدقق لا يمكنه تخفيض مخاطر التدقيق تماما انما يجد منها لعدم حصوله على تأكيد مطلق حول خلو القوائم المالية من الأخطاء ،ذلك راجع الى وجود قيود تلازم عملية التدقيق تنتج عنها معظم ادلة التدقيق التي يستخدمها المدقق في التوصل الى استنتاجات معينة وتكوين رايه ليكون مقنعا.¹⁵

3-أنواع مخاطر التدقيق : تم تقسيم مخاطر التدقيق حسب تصنيف مجمع المحاسبين الأمريكي الى ثلاثة أقسام أساسية وتمثل فيمايلي :

3-1-المخاطر اللازمة : تعرف "قابلية رصيد حساب او فئة من المعاملات للتحريف الجوهري ،اما بشكل فردي او عند تجميعها مع

تحريفات في ارصدة او فئات اخر بغض النظر عن الضوابط الداخلية ذات الصلة"¹⁶

كما عرفت أيضا بانها "احتمال وجود اخطاء مادية أو مخالفات، يمكن أن تحدث في نظام معالجة البيانات الخاصة بإعداد القوائم المالية، ومجال هذه المخاطر هو طبيعة نشاط العميل أو الخصائص المميزة لعمليات معينة أو فاعلية النظام المحاسبي الذي يطبقه العميل وكذلك كفاءة العاملين في الشركة"¹⁷

وفيما يخص العناصر التي تؤثر على المخاطر الملازمة وهي :

- طبيعة عمليات الشركة وحجم العناصر
- حجم الشركة وتوسع نشاطها
- موسمية النشاط
- طبيعة الأخطاء المحتملة
- الصناعة التي ينتمي اليها العميل
- المركز المالي لشركة والضغط التشغيلية التي يتعرض لها
- معدل دوران الإدارة والمجلس
- تاريخ تعديل الأخطاء لحساب معين
- استخدام التقديرات
- معدل تغير الإجراءات والانظمة.

3-2- مخاطر الرقابة : تمثل مخاطر الرقابة في كيفية اعداد نظام رقابة الداخلية ، فهذه مخاطر لا تقف عند مدقق الخارجي فنظام الرقابة الداخلي هو من تقوم باعداده المؤسسة ، الا انا المدقق يقوم بفحص وتقييم نظام الرقابة الداخلي وفاعليته في التقليل من الأخطاء واكتشافها . فيعرفها مرشد على انها "المخاطر الناتجة عن حدوث خطأ في احد الأرصدة أو في نوع معين من العمليات والذي قد يكون جوهريا اذا اجتمع مع خطأ في ارصدة أخرى أو نوع اخر من العمليات ولا يمكن منعه أو اكتشافه في وقت اخر عن طريق نظام الرقابة الداخلية"¹⁸ لقد جاء تعريف خطر الرقابة حسب الاتحاد الدولي للمحاسبين وفق المعيار الدولي رقم 200 بانها "الخطر الناتج عن حدوث تحريف في إقرار عن فئة معاملة معينة ،أو رصيد حساب ،أو افصاح ،والذي قد يكون تحريفا جوهريا ،أما بشكل منفرد ، أو عند تجميعه مع تحريفات أخرى، والذي لا يمكن منعه أو اكتشافه في الوقت المناسب عن طريق الرقابة الداخلية بالمؤسسة"¹⁹

3-3- مخاطر الاكتشاف : على الرغم من المخاطر الملازمة ومخاطر الرقابة ، فإن ممارسة التدقيق تشمل أيضا مخاطر الاكتشاف التي تنتج عن إجراءات تدقيق كافية أو غير كافية ،وقد تشمل اعتبارات بعض المعاملات التي تستند إلى عينات عشوائية ،يشير خطر الاكتشاف إلى احتمال وجود أخطاء لا يستطيع

المدققون الكشف عنها من خلال الإجراءات التحليلية فعليهم اختبار تفصيلي بشكل إضافي وذلك من التمكن في تحديدها ،كما لخطر الاكتشاف تأثير على عدم فعالية نظام الرقابة الداخلية.²⁰

4- مراحل تقييم مخاطر التدقيق الخارجي: عند القيام بعملية التدقيق يقوم المدقق بتقييم المخاطر التي قد تواجهه اثناء عمله ومن بين مراحل تقييمه لمخاطر التدقيق مايلي:

- **التعرف على طبيعة نشاط وصناعة المؤسسة:** يعد التوصل الى فهم المنشأة وبيئتها وإطار التقرير المالي المنطبق ونظام الرقابة الداخلية للمنشأة، الية متجددة ومستمرة تتألف من جمع المعلومات وتحديثها وتحليلها وتستمر طوال التدقيق وذلك فقد تتغير توقعات المدقق عند الحصول على معلومات جيدة .

قد يساعد أيضا فهم منشأة وبيئتها وإطار التقرير المالي المنطبق المدقق في وضع توقعات مبدئية عن فئات المعاملات وأرصدة الحسابات والافصاحات التي قد تكون فئات معاملات وأرصدة حسابات وإفصاحات مهمة. وتشكل فئات المعاملات وأرصدة الحسابات والافصاحات المتوقع أن تكون المهمة الأساس لنطاق فهم المدقق لنظام معلومات المنشأة.²¹

- **فهم نظام الرقابة الداخلية:** جاء تعريف مصطلح الرقابة الداخلية وفق معيار التدقيق 210 بانه مجموعة الأنشطة داخل العناصر التي يمكن وصفها ببيئة الرقابة ،وعملية تقييم المخاطر لدى المؤسسة ونظام المعلومات بما في ذلك عمليات مؤسسات الاعمال ذات العلاقة المرتبطة بإعداد التقارير المالية والاتصال .

يعد فهم نظام الرقابة الداخلية من أهم العناصر التي يجب على مدقق الحسابات فهمه والتعرف على مكوناته وكيفية سيره وذلك من خلال فهم واضح وكافي لمكوناته وحسن سير عمله.²²

– تقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية والاستجابة لها: نص المعيار الدولي ISA315 على ان هدف المدقق الخارجي من عملية التدقيق الخارجي هو تحديد وتقييم للمخاطر الأخطاء الجوهرية عند مستوى البيانات المالية وعند مستوى الاثبات، وذلك من خلال فهم للمؤسسة وبيئتها. مما يمكنه تصور لتصميم وتطبيق الاستجابات للمخاطر المقيمة للأخطاء الجوهرية.

– الإجراءات المتخذة من قبل المدقق للإبلاغ عن التحريفات الجوهرية: ²³

◀ إبلاغ إدارة المؤسسة : يجب على المدقق إبلاغ الإدارة عن النتائج التي توصل اليها بأقصى سرعة في الحالات التالية :

– اذا كان يشك من احتمال وجود غش حتى ولو كان تأثيره المحتمل على القوائم المالية غير مادي

– اذا كان الغش والخطا الجسيم موجود فعلا .

◀ إبلاغ مستخدمي القوائم المالية: اذا تبين للمدقق ان الخطا والغش له تأثير مادي على القوائم المالية ولم يتم اظهاره او تصحيحه في تلك القوائم المالية فعليه ان يبدي رايًا متحفظًا او رايًا سلبيًا.

◀ إبلاغ السلطات الاشرافية العليا : ان التزام المدقق بمبدأ السرية يمنعه عادة من إبلاغ الغش او الخطا لاطراف ثالثة، على انه في حالات معينة تتجاوز القوانين او المحاكم.

◀ الانسحاب من عملية المراجعة : قد يرى المدقق انه من الضروري الانسحاب من عملية التدقيق عندما لا تتخذ المنشأة إجراءات تجاه الخطأ والغش والتي يرى المراقب أنها ضرورية في ظل الظروف حت ولو لم يكن للخطأ أو الغش تأثير مادي على القوائم المالية .

5- مسؤولية المدقق الخارجي عن الغش والاختفاء في القوائم المالية: ²⁴

◀ تعريف الغش أو الاحتيال : قد يكشف المدقق عدم وجود لمصادقية القوائم المالية للمنشأة الخاضعة للتدقيق ، والبحث عن أسباب ذلك يجد أن أسباب ذلك وقوع بعض الأخطاء من جانب الإدارة وقد تكون هذه الأخطاء :

◀ أخطاء متعمدة : وهي الأخطاء التي تقوم بها الإدارة بمعرفتها وبموافقتها ويطلق عليها الغش او الاحتيال

◀ أخطاء غير متعمدة: ان مرحلة اعداد القوائم المالية قد يؤدي الى وقوع بعض الأخطاء من قبل منفذها دون ادراكهم بذلك، الأخطاء التي تحدث دون علم احد بوقوعها تعتبر أخطاء غير متعمدة .

ومن امثلة ذلك الأخطاء الشائعة نذكر منها مايلي :

– عدم تطابق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها.

– وقوع بعض لاخطاء المحاسبية مثل خطأ في تقدير العمر المتوقع للأصول.

– السهو عند تسجيل مستند

6- مسؤولية المدقق الخارجي عن اكتشاف الغش والاختفاء: إن مسؤولية المدقق عن الأخطاء والغش ليست مسؤولية مطلقة اذ لا يعتبر

المدقق مسؤولاً عن جميع حالات الأخطاء والغش التي تقع، خاصة بعدما تحول التدقيق من التدقيق الشامل الى التدقيق الاختياري ، بل أصبحت هذه المسؤولية مقتصرة على اكتشاف الحالات الجوهرية او المؤثرة من الغش والاختفاء وذلك في ضوء قاعدة هامة وهي بذل العناية المهنية المعقولة .

II – الطريقة والأدوات :

تم تناول الدراسة الميدانية من خلال محورين تم التطرق في المحور الأول الى عرض وتحليل البيانات التي تم جمعها بواسطة الاستبانة تم المحور الثاني مناقشة واختبار الفروض والنتائج المتوصل اليها.

II-1. مجتمع وعينة الدراسة : تمثل مجتمع الدراسة في مدققي الحسابات الخارجيين في الجزائر ، من فئة المهنيين والمتمثلة في محافظي

الحسابات وخبراء محاسبين وخبير محاسبي، اما عينة الدراسة فتمثلت في مدققي الحسابات العاملين بولاية ورقلة والبالغ عددهم مايقارب 39 مدقق حسابات خارجي.

II-2. الأدوات المستخدمة في جمع البيانات: تم تصميم استبانة التي تتكون من جزأين الجزء الأول متعلق بأسئلة مغلقة تمثلت في

الخصائص الشخصية والوظيفة لافراد العينة وتشمل كل من الجنس ، العمر ، المؤهل العلمي ، الخبرة المهنية والمستوى التعليمي .

اما الجزء الثاني المتعلق بالأسئلة المرتبطة بفرضيات الدراسة والتي تشمل 17 فقرة وفقا لمقياس ليكرت الخماسي لقياس الراي تبدأ باوفق

بشدة وتنتهي بلا أوافق بشدة.

وقد امتد هذا الاستبيان من بداية نوفمبر 2022 الى غاية ديسمبر 2022 اين تم توزيع مايقارب 45 استبيان وتم استرجاع 39 استبانة

صالحة للتحليل.

II-3. الأساليب الإحصائية المستعملة: تم في هذه الدراسة اعتماد إجراء التحليل باستخدام الأساليب الإحصائية من خلال التحليل

للنتائج باستخدام البرنامج الإحصائي Spss وهي:

- الإحصائيات الوصفية للمتغيرات الأساسية ؛

- حساب الثبات والصدق لاسئلة الاستبيان المستخدمة ؛

- مقياس ليكرت ؛

- تحليل البيانات من خلال اختبار فرق المتوسطات بين إجابات افراد العين

وللإجابة على العبارات الخاصة بالجزء الثاني والثالث في الاستبيان تم الاعتماد على مقياس ليكرت ذي 5 درجات، ونظرا لاستخدامه في

الكثير من الدراسات السابقة في هذا المجال، يطلب من أفراد العينة إعطاء درجة موافقتهم على كل عبارة من العبارات الواردة على مقياس

ليكرت الخماسي " كما يلي :

- موافق بشدة تعطى لها 5 درجات؛

- موافق تعطى لها 4 درجات؛

- محايد تعطى لها 3 درجات؛

- غير موافق تعطى لها 2 درجات،

- غير موافق بشدة تعطى لها 1 درجة،

وحسب الدراسات السابقة يقسم مقياس " ليكرت الخماسي " كما هو موضح في الجدول رقم (1).

ثالثا: صدق وثبات الاستبيان:

لقد تم إجراء العديد من الاختبارات على الاستبيان للتأكد من صحته وثباته، مستخدما في ذلك تحكيم الاستبيان من خلال محكمين

متخصصين في هذا الموضوع.

بالإضافة للاختبارات اللازمة للتحقق من الصدق والثبات.

— صدق المحكمين: ولغرض معرفة مدى وضوح أسئلة الاستبيان فقد تم عرضها على الأستاذ المشرف للتعرف على توجيهاته وكذلك

أساتذة متخصصين في هذا المجال، وبعد ذلك تم صياغة العبارات بشكل ملائم وأكثر وضوحا وبساطة لتظهر في شكلها النهائي.

— ثبات الاستبيان: لقد تم فحص عبارات الاستبيان من خلال مقياس ألفا كرونباخ، الموضح في الجدول الذي في الأسفل لحساب ثبات

المقياس كما يلي:

أ- حساب الثبات والصدق لاسئلة الاستبيان المستخدمة: يتم استخدام معامل ألفا كرونباخ لاختبار ثبات البيانات حيث انه يأخذ

القيمة ما بين الصفر والواحد (0-1) فإذا لم يكون هناك ثبات في البيانات فإن قيمة المعامل تكون تساوي الصفر، والعكس إذا كان هناك ثبات

تام في البيانات فإن قيمة المعامل تساوي الواحد الصحيح .

من الجدول رقم (02) نلاحظ أن معامل ألفا للمحور الأول (إدراك مدققي الحسابات) يصل إلى 71.90 %، حيث تعتبر ذو مستوى

عال من والثبات والثقة، وهذا يعني أن هناك استقرار بدرجة عالية في نتائج الاستبيان وعدم تغيرها بشكل كبير فيما لو تم إعادة توزيعه على

أفراد العينة عدة مرات، وأيضا نفس الشيء بالنسبة للمحور الثاني (تخصص مدققي الحسابات) حيث وصل نسبة الثبات إلى 82.80 % وهي

قيمة مرتفعة جدا.

ب- الخصائص العامة للعينة:

تحليل بيانات العينة حسب السن:

تباينت أعمار أفراد العينة المستوجبة وترواحت ما بين 30 وأكثر من 51 سنة، فكان معظم الفئة العمرية مركز في الفئة العمرية أكثر من

51 سنة بنسبة قدرها 56.40 %، تليها الافراد من الفئة العمرية ما بين 30 الى 40 سنة بنسبة قدرها 33.30 % والفئة العمرية اقل من 30

سنة بنسبة 10.30 % حسب مايرزه الجدول رقم (03).

تحليل بيانات العينة حسب المؤهل العلمي:

يظهر من خلال الجدول رقم (04) أن مستجوين مستواهم التعليمي يحتل فيه مؤهل شعبة محاسبة اكبر نسبة بـ 82.10 %، ثم تليها

شعبة المالية بنسبة 12.80 % وكانت المرتبة الثالثة متساوية عند كل من مؤهل إقتصاد وشهادة اكااديمية أخرى بنسبة 2.60 %

تحليل بيانات العينة حسب الوظيفة الممارسة:

يتضح من خلال الجدول رقم (05) أن توزيع النسب حسب الوظيفة لافراد عينة الدراسة نجد بان وظيفة محافظ حسابات هي النسبة الكبيرة وهي تمثل نسبة 71.80%، بينما النسبة المتبقية موزعة على خبير محاسبي بنسبة 15.40% وخبير قضائي بنسبة 12.80%

◀ تحليل البيانات حسب سنوات الخبرة:

نلاحظ من خلال الجدول رقم (06) أن توزيع عينة الدراسة حسب عدد سنوات الخبرة كانت فيه النسب متقاربة بالتساوي بالتقريب في التوزيع على الفئات الثلاث، وكانت فئة أقل من 5 سنوات هي الأقل بنسبة 20.50%، بينما فئة الخبرة من 5 إلى 15 سنة بنسبة 30.80% وأكثر من 15 سنة كانت النسبة الأعلى بنسبة 48.70%

◀ تحليل البيانات حسب عدد العاملين:

نلاحظ من خلال الجدول رقم (07) أن توزيع عينة الدراسة حسب عدد سنوات الخبرة كانت فيه النسب متقاربة بالتساوي بالتقريب في التوزيع على الفئات الثلاث، وكانت فئة أقل من 5 سنوات هي الأقل بنسبة 61.50%، بينما فئة الخبرة من 5 إلى 15 سنة بنسبة 33.30% وأكثر من 15 سنة كانت النسبة الأعلى بنسبة 5.10%

III - النتائج ومناقشتها :

III-1. محور أهمية ادراك مدققي الحسابات لأهمية التخصص المهني :

يظهر من خلال إجابات أفراد العينة المستوجبة حسب الجدول رقم 08 أن هناك موافقة كبيرة حول هذا المحور والمتعلقة لأهمية إدراك مدققي الحسابات لأهمية التخصص المهني وقد احتلت فيه العبارة الرابعة المتعلقة من ضمن اليات تحسين مهام المدققين انهم يحرصون على التدريب المستمر المرتبة الأولى إذ بلغ الانحراف المعياري لها 0.55 ثم تليها العبارة الخامسة المتعلقة بالاطلاع على كل ماهو مستجد ضمن معايير التدقيق بما يضمن تحسين أداء المدققين في حين وقد بلغ الانحراف المعياري 0.60 لها.

في حين احتلت المرتبة الأخيرة العبارة السابعة المتعلقة بالتخصص في قطاع العميل يقلل من تكاليف عملية التدقيق . .

III-2. محور التخصص المهني لمدقق الحسابات واثره في الحد من مخاطر عملية التدقيق :

يظهر من خلال إجابات أفراد العينة المستوجبة حسب الجدول رقم 09 أن هناك موافقة كبيرة حول هذا المحور والمتعلقة لأهمية تبني التخصص المهني من طرف مدققي الحسابات واثره في الحد من مخاطر التدقيق وقد احتلت فيه العبارة الأولى المتعلقة بان التخصص المهني للمدقق يوفر إمكانية أكبر لاكتشاف الخطأ الجوهري بانحراف معياري 0.54 والمتوسط المرجح 4.23 تم تليها العبارة السادسة المتعلقة بان التخصص المهني للمدقق يمكنه من اكتشاف نقاط القوة والضعف في نظام الرقابة الداخلية ، في حين احتلت المرتبة الأخيرة العبارة السابعة يسمح التخصص المهني للمدقق بتعزيز الدقة عند تحديد اختبارات الالتزام بانحراف معياري 0.68.

- فيما يخص الفرضية الأولى والمتعلقة يوجد ادراك لدى مدققي الحسابات لأهمية تبني استراتيجية التخصص المهني للمدقق. فقد تحققت هذه الفرضية من خلال إجابات افراد العينة المستوجبة التي أجمعت في اجاباتها على انه يوجد ادراك لأهمية التخصص المهني بالنسبة للمدقق
- اما فيما يخص الفرضية الثانية والمتعلقة بالتخصص المهني للمدقق واثره في الحد من مخاطر عملية التدقيق ، نلاحظ من خلال إجابات افراد العينة المستوجبة ان فرضية تحققت وذلك باجماعهم من خلال اجاباتهم على الأسئلة التي وجهت لهم انه يوجد اثر في حالة تم التخصص من طرف المدقق في قطاع معين وذلك مما اكتسبه من خبرة ودراية بهذا القطاع .

IV - الخلاصة :

تطرق هذا البحث الى موضوع التخصص المهني للمدقق واثره في الحد من مخاطر التدقيق حيث حاولنا من خلال الاطار النظري للدراسة التطرق الى الدراسات التي عاجلت مفهوم التخصص المهني وعلاقته بمهنة التدقيق وذلك الى التطرق الى مفهوم التخصص المهني واهميته للمدقق والتعرف على المخاطر التي قد تواجه المدقق اثناء أداء مهامه والحد منها من خلال التخصص في قطاع العميل

اما الجانب التطبيقي للدراسة قمنا باستطلاع عينة من المهنيين الذين ينشطون داخل إقليم ولاية ورقلة حول الاشكالية وقد خلصت الدراسة بمجموعة من النتائج يمكن عرض أهمها في مايلي:

- يعتبر التخصص المهني للمدقق من الاتجاهات الحديثة التي تبناها مكاتب التدقيق من اجل التميز وزيادة الكفاءة المهنية لافرادها من خلال ما يوفره التخصص ، مما يخلق منافسة بين هذه المكاتب عن طريق تحسين سمعة المكتب وزيادة الاتعاب
- يوفر التخصص المهني للمدقق من استخدام أساليب حديثة ومتطورة تساعده في أداء مهامه اثناء عملية التدقيق مما ينعكس عليه أداء في كفاءته وتمكنه من اكتشاف المخاطر التي قد تواجهه اثناء عملية التدقيق والحد منها
- يساهم التخصص المهني للمدقق من إمكانية اكتشاف الأخطاء الجوهرية اثناء عملية تدقيق
- يمكن التخصص المهني المدقق من الفهم الجيد لنظام الرقابة الداخلية الخاص بالعمل

- يسمح التخصص المهني من اكتشاف الأخطاء المرتبطة بضعف نظام الرقابة الداخلية
 - التخصص المهني يساعده في الاستعمال الأمثل للإجراءات التحليلية خلال عملية التدقيق
 - يعمل التخصص المهني للمدقق على ضبط خطة عملية التدقيق مما يقلل من مخاطر الاكتشاف
 - يتيح التخصص المهني للمدقق حصر حالات الغش في القوائم المالية
- التوصيات:** من خلال الدراسة التي قمنا بها توصلنا لمجموعة من التوصيات أهمها:
- أهمية القيام بدراسات تعالج موضوع التخصص المهني للمدقق مما يوفرها من تمكين المدقق من زيادة كفاءته المهنية والتقليل من مخاطر التدقيق فتزايد حجم اعمال الشركات وتنوعها يفرض مواكبة هذا التوسع للاعمال من خلال التخصص في قطاع معين
- ضرورة الذهاب نحو تبني التخصص المهني من طرف مكاتب التدقيق مما يعود على الارتقاء بمهنة التدقيق ومواكبة ما يحدث من تطور في العالم وتوسع الاعمال ومجارات المكاتب الكبرى للتدقيق
- الحرص على التكوين والتعليم والتدريب المستمر للمدقق من اجل الاداء الجيد اثناء تادية مهامه مما يعود بالجودة على عملية التدقيق.

- ملاحق :

الجدول رقم (1): يوضح مجال المتوسط الحسابي المرجح لكل مستوى (مقياس ليكارت)

المستوى الموافق له	مجال المتوسط الحسابي المرجح
غير موافق بشدة	من 1 إلى 1.80
غير موافق	من 1.80 إلى 2.60
محايد	من 2.60 إلى 3.40
موافق	من 3.40 إلى 4.20
موافق بشدة	من 4.20 إلى 5

المصدر: عز عبد الفتاح، مقدمة في الاحصاء الوصفي والاستدلالي باستخدام SPSS، الطبعة الأولى، مكتبة حوارزم العلمية، جدة-السعودية، 2008، ص538.

الجدول رقم (2): معاملات الثبات لاختبار الإيستيان باستخدام طريقة ألفا كرونباخ

الخوار	قيمة ألفا كرونباخ	عدد الفقرات
إدراك مدققي الحسابات	71.90 %	07
تخصص مدققي الحسابات	82.80 %	10

المصدر: من إعداد الباحثان بالإعتماد على برنامج SPSS.

الجدول رقم (3): يوضح توزيع أفراد العينة حسب متغير العمر شكل

فئة العمر	التكرار	النسبة %
من 30 إلى 40 سنة	04	10.30
من 41 إلى 50 سنة	13	33.30
أكبر من 51 سنة	22	56.40
المجموع	39	100%

المصدر: من إعداد الباحثان بالإعتماد على برنامج SPSS.

الجدول رقم (4): يوضح توزيع أفراد العينة حسب متغير التخصص

التخصص	التكرار	النسبة %
محاسبة	32	82.10
مالية	05	12.80
إقتصاد	01	2.60
أخرى	01	2.60
المجموع	39	100%

المصدر: من إعداد الباحثان بالإعتماد على برنامج SPSS.

جدول رقم (05): يوضح توزيع أفراد العينة حسب المهنة:

المهنة	التكرار	النسبة %
خبير محاسبي	06	15.40

71.80	28	محاظ حسابات
12.80	05	خبير قضائي
%100	39	المجموع

المصدر: من إعداد الباحثان بالإعتماد على برنامج SPSS.

جدول رقم (6): يوضح توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية:

الخبرة المهنية	التكرار	النسبة %
أقل من 05 سنوات	08	20.50
من 05 إلى 15 سنة	12	30.80
أكثر من 15 سنة	19	48.70
المجموع	39	%100

المصدر: من إعداد الباحثان بالإعتماد على برنامج SPSS.

الجدول رقم (07): يوضح توزيع أفراد العينة حسب عدد العاملين بالمكتب:

عدد العاملين بالمكتب	التكرار	النسبة %
أقل من 05 عاملين	24	61.50
من 05 إلى 10 عاملين	13	33.30
أكثر من 10 عاملين	02	5.10
المجموع	39	%100

المصدر: من إعداد الباحثان بالإعتماد على برنامج SPSS.

الجدول رقم (08): نتائج محور إدراك مدقيقي الحسابات لأهمية تبني إستراتيجية التخصص المهني:

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النتيجة
01	يسمح التاهيل العلمي والعملية للمدقي الحسابات من الحصول على ادلة اثبات كافية وملائمة لبدء الرأي الفني	4.10	0.50	موافق
02	يسمح تدقيق اكبر حصة سوقية من عملاء ينتمون لنفس الصناعة بتعزيز خبرتكم حول تلك الصناعة	04	0.61	موافق
03	من أجل بناء فهم كافي بما يتعلق بطبيعة عملكم تستندون الى دراسة طبيعة نشاط المنشأة قيد التدقيق	3.97	0.67	موافق
04	ضمن اليات تحسين مهامكم تحرضون على التدريب المستمر	4.41	0.55	موافق بشدة
05	هناك حرص على الاطلاع لكل مستجد ضمن معايير التدقيق بما يضمن تحسين اداءكم	4.18	0.60	موافق
06	تسمح لكم الخبرة المكتسبة ضمن ممارسة عملية تدقيق الحسابات بتعزيز قدراتكم	4.36	0.54	موافق بشدة
07	تخصصكم في قطاع العميل يقلل من تكاليف عملية التدقيق	3.77	0.84	موافق
	نتيجة المحور	4.11	0.38	موافق

المصدر: من إعداد الباحثان بالإعتماد على برنامج SPSS.

الجدول رقم (09): نتائج محور تبني استراتيجية التخصص المهني للمدقق الخارجي في الحد من مخاطر التدقيق. :

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النتيجة
01	يوفر التخصص المهني للمدقق امكانية اكبر لاكتشاف الخطا الجوهرية	4.23	0.54	موافق بشدة
02	يوفر التخصص المهني للمدقق امكانية اكتشاف الغش	4.08	0.70	موافق
03	التخصص المهني للمدقق يمكنه من تقدير نتائج الاخطاء	4.13	0.61	موافق
04	يسمح التخصص المهني للمدقق بتعزيز الدقة عند تحديد اختبارات الالتزام	3.90	0.68	موافق
05	يساهم التخصص المهني للمدقق في الفهم الجيد لنظام الرقابة الداخلية الخاص بالعميل افضل	3.92	0.87	موافق
06	التخصص المهني للمدقق يمكنه من اكتشاف نقاط القوة والضعف في نظام الرقابة الداخلية والعمل على تقويمها	4.23	0.71	موافق بشدة
07	يسمح التخصص المهني من اكتشاف الأخطاء المرتبطة بضعف نظام الرقابة	3.92	0.70	موافق
08	التخصص المهني للمدقق يساعده في الاستعمال الأمثل للاجراءات التحليلية خلال عملية التدقيق	4	0.69	موافق

09	يعمل التخصص المهني للمدقق على ضبط خطة عملية التدقيق مما يقلل من مخاطر الاكتشاف	3.90	0.64	موافق
10	يتيح التخصص المهني للمدقق فرص أكبر لحصر حالات الغش في القوائم المالية	4	0.76	موافق
	نتيجة المحور	4.03	0.44	موافق

المصدر: من إعداد الباحثان بالإعتماد على برنامج SPSS.

- الإحالات والمراجع :

- 1- علاء بوقفة. (2022). التخصص النوعي للمراجع الخارجي وأثره في التقليل من مخاطر المراجعة والارتقاء بجودة الاداء المهني-استطلاع آراء عينة من المهنيين والاكاديميين في الجزائر. المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، 9(1)، 103-120.
- 2- باسودان، يوسف عبد الله، عشقي، & عطوف علي. (2017). أثر تخصص المراجع في صناعة العميل على جودة عملية المراجعة: دراسة ميدانية بالملكة العربية السعودية. مجلة جامعة الإسكندرية للعلوم الإدارية، 54(1)، 73-112.
- 3- Sarwoko, I., & Agoes, S. (2014). An empirical analysis of auditor's industry specialization, auditor's independence and audit procedures on audit quality: evidence from indonesia. Procedia-Social and Behavioral Sciences, 164, 271-281.
- 4- Low, K. Y. (2004). The effects of industry specialization on audit risk assessments and audit - planning decisions. The accounting review, 79(1), 201-219.
- 5- بشرى فاضل الطائي، حسين فخري سلمان 2019 تأثير التخصص المهني لشركات التدقيق العراقية في جودة التدقيق مجلة الاقتصاد والعلوم الإدارية مجلد 25 العدد 112 ص 529
- 6- عمر اقبال توفيق 2015 دور التخصص المهني لمدقق الحسابات في تفعيل اليات حوكمة الشركات دراسة ميدانية على مكاتب التدقيق في الأردن مجلة الإدارة والاقتصاد المجلد 38 العدد 04 ص 232- 252
- 7- Arens, A. A., Best, P., Shailer, G., Fidler, B., Elder, R. J., & Beasley, M. S. (2011). Auditing Assurance Services in Australia: An Integrated Approach. 8th edition. Pearson Australia, NSW 2086
- 8- المقطري معاذ طاهر صالح 2011 أهمية التخصص التخصص المهني للمراجع في تحسين تقدير مخاطر المراجعة مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية ،
- 9- مسامح مختار لقويوة 2017 مساهمة التخصص المهني للمدقق الخارجي في تحسين جودة مجلة الاقتصاد الصناعي المجلد 3 العدد 12 ص 442- 461.
- 10- علي الجندي، ت. ي. ع. ا. & تامر يوسف عبد العزيز. (2019). أثر التخصص الصناعي للمراجع الخارجي علي تحسين جودة أداء المراجعة المشتركة (دراسة ميدانية). المجلة العلمية للدراسات المحاسبية 1، (العدد الاول)، 138-220.
- 11- علاء بوقفة 2022 ، مرجع سبق ذكره ، ص.ص 103-120
- 12- نواف فخر 2015 ، أثر التخصص الصناعي لمراجع الحسابات في تخفيض تكلفة أداء عملية المراجعة، رسالة ماجستير في المحاسبة، سوريا: كلية الاقتصاد جامعة دمشق، ص 31.
- 13- عناني عبد الله 2021 دور المدقق الخارجي في تقييم مخاطر التدقيق في ظل معيار التدقيق الدولي رقم 400 مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية المجلد 05 العدد 02 ص 89
- 14- بن قطيب 2016 اثر مخاطر التدقيق عل جودة المعلومات المحاسبية محاولة اقتراح نموذج امثل لتقدير مخاطر التدقيق مجلة ابعاد اقتصادية المجلد 06 العدد 02 ص 611.
- 15- لخازري عبد الجليل 2018 مسؤولية المراجع في الحد من مخاطر المراجعة الخارجية دراسة ميدانية في البيئة الجزائرية مجلة العلوم المالية والإدارية المجلد 04 العدد 01 ص 121-136.
- 16- Fearnley, S., Beattie, V. A., & Brandt, R. (2005). Auditor independence and audit risk: A reconceptualization. Journal of International Accounting Research, 4(1), 39-71.
- 17- زين يونس 2016 مخاطر مهنة المراجعة على جودة المراجعة دراسة تحليلية لآراء عينة من المراجعين الخارجيين في الجزائر مجلة رؤ اقتصادية جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي العدد 11 ص 365.
- 18- مرشد عيد المصدر، 2013 أثر مخاطر مهنة التدقيق على جودة التدقيق(دراسة ميدانية على مكاتب التدقيق في قطاع غزة)، رسالة ؛ ماجستير، غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، ص 33 بتصرف
- 19- International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, Vol :01, New York, 2017.
- 20- Nikolovski, P., Zdravkoski, I., Menkinoski, G., Dicevska, S., & Karadjova, V. (2016). The concept of audit risk. International Journal of Sciences: Basic and Applied Research (IJSBAR), 27(1), 22-31.
- 21- <https://www.iaasb.org/publications/isa-315-revised-2019-identifying-and-assessing-risks-material-misstatement>.
- 22- عميرش إيمان 2021 ، المرجع السابق، ص 140.
- 23- هدى خليل إبراهيم الحسيني ، مسؤولية مراقب الحسابات ، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة ، كلية بغداد للعلوم الاقتصادية ، العدد 28، العراق 2011.
- 24- اشرف محمد إبراهيم منصور واخرون مبادئ المراجعة في ضوء المعايير الدولية للمراجعة جهاز نشر وتوزيع الكتاب الجامعي -جامعة حلوان.

كيفية الاستشهاد بهذا المقال حسب أسلوب APA:

مصطفى كويسي، فؤاد صديقي (2023)، التخصيص المني للمدقق الخارجي واثره في الحد من مخاطر التدقيق، مجلة الدراسات الاقتصادية الكمية، المجلد 09 (العدد 01)، الجزائر: جامعة قاصدي مرباح ورقلة، ص.ص. 341-331



يتم الاحتفاظ بحقوق التأليف والنشر لجميع الأوراق المنشورة في هذه المجلة من قبل المؤلفين المعنيين وفقا لـ **رخصة المشاع الإبداعي نسب المُنصّف - غير تجاري - منع الاشتقاق 4.0 دولي (CC BY-NC 4.0)**.

مجلة الدراسات الاقتصادية الكمية مرخصة بموجب **رخصة المشاع الإبداعي نسب المُنصّف - غير تجاري - منع الاشتقاق 4.0 دولي (CC BY-NC 4.0)**.



The copyrights of all papers published in this journal are retained by the respective authors as per the **Creative Commons Attribution License**.

Journal Of Quantitative Economics Studies is licensed under a **Creative Commons Attribution-Non Commercial license (CC BY-NC 4.0)**.