مجلة جامعة بنغازي العلمية

http://journals.uob.edu.ly/sjuob

دور المعرفة العلمية والمهنية المكتسبة في تنمية قدرات مراجعي الحسابات

سعدون مفتاح الضويلة [1*] وبوبكر خالد الفاخري [2] وأحمد علي الكاديكي [2]

1 قسم المحاسبة-كلية الاقتصاد والعلوم السياسية-جامعة الزيتونة.

2 قسم المحاسبة-كلية الاقتصاد جامعة بنغازي-ليبيا.

تاريخ الاستلام: 23 / 03 / 2022 تاريخ القبول: 18 / 06 / 2022

الملخص:

تهدف الدراسة الحالية إلى توضيح دور المعرفة العلمية والمهنية التي يكتسبها المراجع في تنمية قدراته الشخصية، حيث صُمّمت استبانة علمية محكمة ووُزّعت على مجتمع الدراسة المتمثل في المراجعين الخارجيين في مدينتي ترهونة ومصراتة. ومن خلال استخدام برنامج (SPSS) الإحصائي لتحليل البيانات توصلت الدراسة إلى أن جميع مكونات المعرفة العلمية قد توافرت في المبحوثين لهذه الدراسة. كذلك الأمر فيما يتعلق بالمعرفة المهنية وهي أيضاً جاءت متطابقة تماماً مع عينة الدراسة. وأن خبرة المراجع تتأثر بالمعرفة العلمية والمهنية التي يكتسبها.

الكلمات المفتاحية: المعرفة العلمية، المعرفة المهنية، مراجعو الحسابات.

Abstract

The current study aims to clarify the role of the scientific and professional knowledge acquired by auditors in developing their personal capabilities. To achieve the aim of the study, the questionnaire was distributed to the study sample and the statistical program (SPSS) was used to analyze the data. The study concluded that all components of scientific knowledge were available to the respondents of this study. The same is true with regard to professional knowledge, which is also very similar to the study sample. An auditor's experience is affected by the scientific and professional knowledge acquired by the auditor.

Keywords: scientific knowledge, professional knowledge, auditors.

1. المقدمة:

تعتمد المراجعة علماً اجتماعياً على مجموعة من القواعد التي تتبع لإبداء رأي فني محايد عن مدى عدالة القوائم المالية من خلال فحص الدفاتر والسجلات بحيث يستند ذلك الرأي إلى أدلة وقرائن مقنعة، يجمعها المراجع لاتّباع أساليب وإجراءات تمثل الجانب التطبيقي للمراجعة، شأنها شأن باقي المهن الأخرى، تعتمد على الحكم الشخصي للمراجعين، حيث يعد ذلك عنصراً أساساً في كثير من أنشطة المراجعة وأساليبها وإجراءاتها وتقاريرها. ويمكن أن تساعد استراتيجية المعرفة العلمية والمهنية في المراجعة على تجنب أو تخفيف مخاطرة عملية المراجعة وتلعب معرفة المراجع وقدراته العلمية والمهنية دوراً رئيساً لإتمام عملية المراجعة وتكوين رأيه الفني المحايد (Limanonthachai, Wittayapoom, 2016)، هذا وقد زاد في الآونة الأخيرة اهتمام الفكر المحاسبي بدراسة أحكام المراجع الخارجي وقراراته، حيث يستخدم المراجع مجموعة من الأحكام والقرارات في جميع مراحل عملية المراجعة سواء في مرحلة التخطيط، أو في مرحلة الاختبارات الأساسية، أو في مرحلة إبداء الرأي النهائي، وداخل كل مرحلة من المراحل يستخدم المراجع الخارجي العديد من الأحكام والقرارات التي تعتمد على الطابع الشخصي (الحكم الشخصي) هو الذي يعظم أو يدنى بعض المعايير الواضحة القابلة للقياس مثل الأرباح والأخطاء والوقت وغيرها في ظل افتراضات معينة وفي نطاق زمني محدد (غريب، 2001).

ويتأثر الحكم الشخصي للمراجع الخارجي بالعديد من العوامل كما حددها المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (American Institute of Certified Public) (الخبرة المهنية- أدلة الإثبات- القيم الأخلاقية للمراجع- المسألة القانونية)، حيث تعد الخبرة من أهم تلك العوامل التي أكدتها معظم الدراسات السابقة عند قيام المراجع بإصدار حكمه الشخصي.

* للمراسلات إلى: سعدون مفتاح الضويلة
البريد الإلكتروني:
Sadunworld_18@yahoo.com

وتتجسد الخبرة في صورة هيكلية من المعرفة التي يكتسبها المراجع من خلال التعليم والخبرة العامة وهي المكون الرئيس للخبرة المهنية في مجال المراجعة، بالإضافة إلى القدرة على استخدام هذه المعرفة المتعلقة بممارسة مهام المراجعة، بحيث يقوم المراجع بإنشاء وتطوير، وتخزين هذا الهيكل داخل ذاكرته للرجوع إليه عند تكوين حكمه الشخصي عن مهام المراجعة (بركات، 2000). ولما كان الأساس العلمي والخبرة العملية هي الأساس الذي يعتمد عليه المراجع عند استخدام حكمه الشخصي، بشأن عمليات المراجعة للوصول إلى قرار مناسب، لذا جاءت هذه الدراسة بهدف التعرف على مدى أثر المعرفة العلمية والمهنية المكتسبة لتنمية قدرات مراجعي الحسابات، ومن ثم الرفع من مستوى جودة عملية المراجعة.

2. مشكلة الدراسة:

أصبحت المعرفة العلمية والمهنية المكتسبة من أهم الأصول المستحقة على مكاتب المراجعة ومقوماً أساساً وضرورياً لجميع أطراف عملية المراجعة فالحكم الشخصي المبني على أساس سليم يعطي ثقة لمستخدمي القوائم المالية. على ما يقدمه المراجع في تقاريره من صدق وعدالة للقوائم المالية، وإن جودة الحكم الشخصي تعد قضية مهمة ومستمرة في المهنة نظراً لأهميتها لجميع الأطراف ومستخدمي خدمات المراجعة. ولهذا ظهرت الحاجة لتحديد العوامل المؤثرة في جودة الحكم الشخصي. ومن أهمها كما أشارت إليه أغلب الدراسات هي المعرفة المكتسبة في أثناء فترة عمل المراجعين بمهنة المراجعة، وحيث إن عملية المراجعة يجب أن تتفاعل بشكل مستمر مع المتغيرات السريعة في البيئة المحيطة، عليه فإنه يجب إعادة النظر بشكل مستمر في أثر المعرفة العلمية والمهنية المكتسبة على تنمية القدرات الشخصية لمراجعي الحسابات، ومراعاتها عند القيام بعملية المراجعة، ومن خلال اطلاع الباحثين على العديد من الدراسات السابقة المتعلقة بالحكم الشخصي بصفة عامة ومدى تأثرها بالمعرفة العلمية والمهنية المكتسبة، لذلك يرى الباحثون أهمية دراسة هذه القضية وتسليط الضوء عليها في البيئة الليبية بشكل خاص، ومن هنا تولد لدى الباحث التساؤل الرئيس التالي:

©2022 جامعة بنغازي. جميع الحقوق محفوظة. الرقم الدولي/ الإلكتروني: 2790-1637، الورقي: 2790-1629. رقم الإيداع القانوني: 2018/154 دار الكتب الوطنية

ما أثر المعرفة العلمية والمهنية المكتسبة لتنمية القدرات الشخصية لمراجعي الحسابات؟

ويتفرع من التساؤل الرئيس التساؤلات الفرعية التالية:

ما أثر المعرفة العلمية المكتسبة على تنمية القدرات الشخصية لمراجعي الحسابات؟

ما أثر المعرفة المهنية المكتسبة على تنمية القدرات الشخصية لمراجعي الحسابات؟

3. أهمية الدراسة:

تبرز أهمية هذه الدراسة عند النظر إليها من النواحي التالية:

- أصبحت الحاجة ماسة للنهوض بمستوى القدرات العلمية والمهنية لمراجع الحسابات وتحسين أدائه بعد الإخفاقات التي مرت بها كبريات مكاتب المراجعة العالمية (آرثو أندرسون) والناتج عن الأداء غير السليم للكفاءة المهنية عنده.
- ندرة الدراسات العربية ولاسيّما المحلية وللمساهمة في التقليل من الانتقادات الموجهة لمهنة المراجعة بقصور خدماتها لعملائها عن توقعاتهم منها، حيث إن المجتمع المالي يتوقع من مراجع الحسابات أن يضمن في تقريره الكفاية الفنية والنزاهة والموضوعية والاستقلالية والحياد، كما يتوقعون منه اكتشاف الأخطاء الجوهرية التي تؤثر على القوائم المالية ومنع صدور القوائم المالية المضللة.

4. أهداف الدراسة:

وتهدف هذه الدراسة إلى الوقوف على واقع المعارف العلمية والمهنية المكتسبة ومدى تأثيرها على تنمية القدرات الشخصية لمراجعي الحسابات.

ويتفرع من هذا الهدف الأهداف الفرعية التالية:

- تحليل أثر المعرفة العلمية المكتسبة لتنمية القدرات الشخصية لمراجعي الحسابات.
- تبيان أثر المعرفة المهنية المكتسبة لتنمية القدرات الشخصية لمراجعي الحسابات.

5. الدراسات السابقة:

فيما يلي بعض الدراسات والبحوث السابقة ذات الصلة بموضوع الدراسة الحالية، لما لهذه البحوث من أهمية كبرى في التعرف على الإجراءات التي اتخذتها، والنتائج التي توصلت إليها تلك الدراسات، ويعرض الباحثون في هذا الجانب الدراسات السابقة المتعلقة بالدراسة الحالية باللغتين: العربية والإنجليزية مع أبرز أوجه التشابه والاختلاف مع الدراسة الحالية وكذلك الكشف عما سوف تضيفه هذه الدراسة من إضافة علمية جديدة، يأمل من خلالها الباحثون أن تكون لها قيمة علمية مضافة.

1.5. أجرى (خليل، 2005) دراسة بعنوان "دور إدارة المعرفة في تطوير التعليم المحاسبي دراسة تحليلية بالجامعات الأردنية". هدفت إلى تقويم الوضع الراهن لمدخلات التعليم المحاسبي ومخرجاته فضلاً عن دراسة وتحليل أهم الخصائص المستجدة بفضل الثورة المعرفية في الفكريين الاقتصادي والإداري التي فرضت مدى الحاجة إلى ضرورة تطوير مدخلات التعليم المحاسبي الحالي ومخرجاته. وقد بينت نتائج البحث عن وجود علاقة طردية بين الكفاءات العلمية التدريسية والمناهج المحاسبية والبنية التحتية للعملية التدريسية المسايرة للمستجدات المعرفية متغيراً مستقلاً وبين جودة التعليم متغيراً تابعاً، كما تبين أن هناك ضعفاً في مسايرة الكفاءات والمناهج والبنية التحتية للمستجدات المعرفية بعينة الدراسة، هذا بالإضافة إلى ضعف نوعية مدخلات وعمليات ومخرجات العملية التدريسية بالكليات محل عينة الدراسة.

2.5. درس الباحث (شحادة، 2005) "المعرفة المحاسبية ودورها في تشجيع ثقافة الاستثمار في أسواق رأس المال العربية-دراسة على سوق عمان المالي"، حيث هدفت الدراسة إلى إلقاء الضوء على دور المعرفة للمحاسبين والمراجعين في تشجيع ثقافة الاستثمار في أسواق رأس المال العربية، وتشير النتائج إلى:

- إن الإدراك بمكونات المعرفة للمحاسبين والمراجعين بجميع عناصرها ووسائلها ذو تأثير مباشر على عملية تشجيع ثقافة الاستثمار والتعامل بالأدوات المالية في أسواق رأس المال إذ إن إدراك المتعاملين لأهمية هذه المعرفة العلمية والعميلة له دور في استقرار سوق المال.
- تعتبر المعرفة المحاسبية بمكوناتها المختلفة من الركائز الأساسية في التخطيط والتنفيذ والمتابعة للعمليات الاستثمارية التي تحدث في أسواق رأس المال وهذا ما دلت عليه المتوسطات الحسابية لأغلب الفقرات التي تضمنتها الدراسة والخاصة بمكونات المعرفة للمحاسبين والمراجعين.

3.5. درس (Chow، Ho and Vera-Munozc, 2008): استكشاف نطاق محددات المعرفة ومحددات مشاركتها في عمليات المراجعة، حيث هدفت بالمساهمة بالأدلة الأولية حول استكشاف نطاق محددات المعرفة ومحددات مشاركتها في عمليات المراجعة وتطوير إطار محتمل لتنظيم العوامل ذات الصلة وعلاقاتها المتبادلة. تماشياً مع الطبيعة الاستكشافية باستخدام المقابلات المنظمة ودراسة استقصائية للحصول على وجهات نظر المراجعين ذوي الخبرة من جميع الرتب لشركتين من الأربع الكبرى لشركات المراجعة. وتشير البيانات التي جُمِعَتْ من مراجعين لشركتي المراجعة التي تتمتعان بمستويات عالية من المعرفة ولكن بعيدة عن الاكتمال، وتتراوح العوامل المحددة التي تؤثر على مثل هذه المشاركة من خصائص العميل إلى سمات شركة المراجعة وفريق المراجعين ويُقْتَرَح إطار لتنظيم هذه العوامل والعلاقات.

4.5. (القطيني، 2010) دراسة بعنوان" المحاسب المبدع عنصر أساسي لتحقيق كفاءة منظمات الأعمال في مجتمع المعرفة-دراسة ميدانية، هدفت الدراسة إلى الاتي:

- التعرف على مستوى المعرفة وجوانبها وعناصرها للإبداع المحاسبي لدى منظمات العمال.
- تثبيت تغير النظرة الحالية لوظيفة المحاسب (من نظرة تقليديه إلى نظرة استراتيجية).

وأما أهم النتائج التي توصلت إليها في هذه الدراسة: فهي أن المحاسب الناجح والمبدع ولديه معرفة علمية ومهنية في منظمات الأعمال هو من يتحلى بصفات الإبداع ويزيد في قيمة المنشأة السوقية ويتعامل مع التكنولوجيا المتطورة ويطبق مفهوم المحاسبة الإدارية والاستراتيجية وهنا كان لابد من التمييز بين المحاسب التقليدي وذلك المبدع الذي يحقق كفاءة الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة والمحافظة عليها.

5.5. (جمعة، 2015) دراسة بعنوان" دور الاتحاد الدولي للمحاسبين في قيادة مهنة المحاسبة على نطاق عالمي (1977-2010)، هدفت الدراسة هذه إلى بيان الدور الريادي العالمي-المنظمة العالمية لمهنة المحاسبة-في تطوير وتعزيز مهنة المحاسبة من أجل المصلحة العامة والمساهمة في خدمة الاقتصاد العالمي خلال الفترة (1977-2010). وأهم النتائج التي وصلت إليها: يقوم الاتحاد الدولي للمحاسبين بدور ريادي لقيادة تطوير مهنة المحاسبة لتحقيق النمو (Growth) والاستقرار الاقتصادي عبر كل الاقتصاديات من خلال إصدار المعايير والإرشادات بواسطة مجالسة ولجانه المختلفة وترويج الجودة، ودعم التوافق والتمثيل والاتصالات على نطاق علمي. وأوصت الدراسة على أعضاء هيئة التدريس في أقسام المحاسبة بالجامعات العربية بضرورة إعادة النظر في المناهج

©2022 جامعة بنغازي. جميع الحقوق محفوظة. الرقم الدولي/ الإلكتروني: 1637-2790، الورقي: 1629-2790. رقم الإيداع القانوني: 2018/154 دار الكتب الوطنية

الدراسية التي تقدم لطلاب المحاسبة.

6.5. أوضح (Chadegani, Mohamed and Iskandar, 2015) "تأثير الخصائص الفردية على نية مراجعي الحسابات الإبلاغ عن الأخطاء" تفيد الدراسة بأن الإبلاغ عن الأخطاء المكتشفة سلوكٌ أخلاقيٌ مهمٌ للمراجعين وهو أحد أبعاد جودة عمل المراجعين. وأن الهدف الرئيس لهذه الدراسة هو استكشاف آثار الخصائص الفردية لمراجعي الحسابات بما في ذلك نوع الشخصية وموضع السيطرة على نية مراجعي الحسابات للإبلاغ عن الأخطاء. حيث جُمِعَت البيانات عن طريق توزيع 1,000 استبيان بريدي بين كبار مراجعي الحسابات في ماليزيا. عند تطبيق تحليل الانحدار المتعدد، حيث تكشف النتائج أن هناك علاقة كبيرة وإيجابية بين الخصائص الفردية لمراجعي الحسابات ونيتهم في الإبلاغ عن الأخطاء.

7.5. اتجه (Heyrani, Banimahda and Roudposhtia, 2016) إلى دراسة "التحقق في تأثير مستويات مهنية المراجعين على حكمهم في حل النزاع بين المراجع والإدارة ". إن الهدف الرئيس من هذه الورقة هو دراسة تأثير مستويات الاحتراف لدى المراجعين على حكمهم لحل النزاع بين الإدارة والمراجع، وقد حُقِّقَ في الاحتراف على مستويات عالية ومنخفضة. بالإضافة إلى ذلك في هذا التحقيق يكون للحكم المهني دور الوسيط في تأثير ميزة الاحتراف على حل الصراع بين المراجع والإدارة. وأشارت النتائج إلى أن احتراف المراجعين لقدراتهم المهنية فعال في الحكم المهني.

8.5. أعد (Limanonthachai, Wittayapoom, 2016) دراسة بعنوان: استراتيجية إدارة المعرفة للمراجعة وأداء مهنة مراجع الحسابات: دراسة لمراجعي الضرائب في تايلاند، هدفت إلى فحص استراتيجيات إدارة المعرفة للمراجعة وأداء مهنة مراجع حسابات الضرائب (TA) في تايلاند وانتُهِيَ من عملية المسح البريدي للاستبيان بواسطة 77 TAs في تايلاند وأظهرت النتائج أن استراتيجيات إدارة المعرفة في المراجعة لها علاقة إيجابية مع أداء عمل مراجع الحسابات.

9.5. دَرسَ (Hadisantoso, Sudarma and Rura, 2017) تأثير الاحتراف وكفاءة المراجعين في أداء مراجعي الحسابات. هدفت الدراسة إلى تحليل الاحترافية وكفاءة المراجعين في أداء مراجع الحسابات، حيث تهدف إلى شرح أي نتائج تجريبية وجدت في الدراسة وتتمثل طريقة جمع البيانات في استخدام الاستبيانات المقدمة إلى 150 مراجع حسابات في مكاتب المراجعة في 13 مقاطعة جنوب شرق سولاويزى، إندونيسيا. وقد وجدت الدراسة أن متغيرات الاحترافية وكفاءة مراجعي الحسابات لها تأثير كبير على أداء مراجعي الحسابات العاملة في مكاتب المراجعة في جنوب شرق سولاويزى، إندونيسيا.

10.5. أجرى الباحثان (Halim, Jaafar and Janudin, 2018) دراسة بعنوان "العوامل المؤثرة في الحكم المهني لمراجعي الحسابات في ماليزيا"، كان الغرض من هذه الدراسة هو دراسة العوامل المؤثرة في الحكم المهني لمراجعي الحسابات الماليزيين. اسْتُخْدِمَ استبيان لقياس مستوى الحكم المهني والعوامل المؤثرة في الحكم مثل النوع والمعرفة ومستوى الوظيفة والخبرة وحجم المكتب. وقد أظهرت نتائج الانحدار المتعدد أن مستوى الموقع والخبرة كان له دلالة إحصائية في تحديد مستوى الحكم المهني للمراجعين وأن النوع الاجتماعي والمعرفة وحجم المكتب لا علاقة لها مع الحكم المهني. أما بالنسبة للجنس، فقد أظهرت الأبحاث السابقة أن المعرفة لها علاقة إيجابية مع الحكم المهني. إلا أن هذه الدراسة لا تجد علاقة مهمة بين المتغيرين فيما يتعلق بحجم الشركة، وجدت هذه الدراسة نتائج مماثلة للدراسة السابقة أنه لا توجد علاقة مهمة بين حجم الشركة والحكم من حيث الآثار العلمية، كما تقدم هذه الدراسة نظرة ثاقبة على العوامل المهمة التي تؤثر على الحكم المهني للمراجعين الماليزيين. إلى جانب ذلك، يمكن لإدارة مكتب المراجعة التركيز على إنشاء تدريب لموظفيه، ولاسيما المبتدئين.

11.5. درس الباحثان (Kertarajasa, Marwa and Wahyudi, 2019) تأثير الكفاءة، الخبرة، الاستقلالية، العناية المهنية الواجبة، نزاهة مراجع الحسابات على جودة المراجعة مع الأخلاقيات للمراجع كمتغير معتدل. استهدفت الدراسة الحصول على أدلة تجريبية حول تأثير الكفاءة والخبرة والاستقلالية والرعاية المهنية الواجبة ونزاهة جودة المراجعة مع أخلاقيات مراجع الحسابات متغيراً معتدلاً. والبيانات المستخدمة في هذه الدراسة هي البيانات الأولية التي حُصِلَ عليها من خلال الاستبيانات من المراجعين الخارجيين في جنوب سومطرة، إندونيسيا. فكانت العينة المستخدمة 97 من مراجعي الحسابات. الأداة التحليلية المستخدمة في هذه الدراسة تحليل الانحدار الخطي مع المتغيرات المعتدلة. تظهر نتائج الدراسة أن متغيرات الكفاءة والرعاية المهنية الواجبة والنزاهة تؤثر بشكل كبير على جودة المراجعة وتأثيرها الإيجابي. لا تؤثر متغيرات الخبرة والاستقلالية بشكل كبير على جودة المراجعة. لا تؤثر متغيرات أخلاقيات المراجع بشكل كبير على الكفاءة والخبرة والاستقلالية والرعاية المهنية الواجبة والنزاهة في جودة المراجعة.

6. ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة:

إن الدراسة الحالية لا تختلف كلياً على ما جاءت به الدراسات السابقة، حيث ذهبت دراسات (kertarajasa وآخرون 2019)، (Heyrani وآخرون 2016)، (Chadegani وآخرون 2015)، (Hadisantoso وآخرون 2017)، بدراسة الاحتراف وكفاءة المراجعين على حكم المراجع، بينما جاءت دراسة (شحادة 2005)، (خليل 2005)، (القبطي 2010)، (Chow,Vera 2008)،(Halim وآخرون، 2018) لدراسة المعرفة المحاسبية من خلال تطوير التعليم المحاسبي بدعم من الاتحاد الدولي للمحاسبين. بينما الدراسة الحالية درسَتْ أثر المعرفة العلمية والمهنية لمراجعي الحسابات التي يكتسبها المراجع لتنمية قدراته بالبيئة الليبية.

7. الدراسة النظرية:

1.7. المتطلبات العلمية والمهنية لمراقب الحسابات للقيام بمهامه:

نستعرض في هذا الجزء من الورقة بعض أهم المتطلبات التي تدعم قدرة مراجع الحسابات لأعداد تقاريره (شحادة، 2010).

1-1-7 المتطلبات المهنية: لم يَحْظَ موضوع مسؤولية المراجع (الداخلي والخارجي) تجاه مهنيته بالاهتمام الكافي من جانب المنظمات المهنية ولاسيما المحلية. ومن وجهة نظر الباحثين لابد على الهيئات المختصة في الدولة أن تصدر معايير تدعم الارتقاء بمراجع الحسابات للقيام بمهامه لتلبية احتياجات الأطراف ذات العلاقة.

2-1-7 المتطلبات التشريعية: باستقراء أهم القوانين السائدة في ليبيا لتحديد مسؤولية مراجع الحسابات تجاه الكشف عن الفساد، نجد أن الإلزام القانوني لمراجع الحسابات عن تلك الحالات قد يكون غير واضح، الأمر الذي قد يعرض المراجعين للتقاضي نظراً لعدم وضوح أركان مسؤوليتهم لذلك فإنه يجب اقتراح إصدار قانون ليبي مصحوبٍ بلائحة تنفيذية تحدد للمراجعين أركان المسؤولية القانونية لهم.

3-1-7 المتطلبات الأكاديمية: تتمثل المتطلبات الأكاديمية في مدى كفاية مستوى التعليم الحالي للمراجعين في تأهيلهم للقيام بتلك المسئوليات المهنية الجديدة نحو كشف الأخطاء والتلاعب والتقرير عن الرأي الفني المحايد. وبالتالي لابد من إدخال تغييرات متطورة على برامج التعليم المحاسبي وكذلك برامج التدريب المهني للمراجعين الداخليين والخارجيين في ليبيا لكي تسهم في الوفاء بالمتطلبات العلمية والعملية.

4-1-7 المتطلبات المجتمعية: حتى يتمكن المراجعون بالوفاء بالمسؤوليات المهنية الجديدة المنوط إليهم، والتقرير عن العمليات المالية، فمن الضروري

©2022 جامعة بنغازي. جميع الحقوق محفوظة. الرقم الدولي/ الإلكتروني: 1637-2790، الورقي: 1629-2790. رقم الإيداع القانوني: 2018/154 دار الكتب الوطنية

زيادة وعي الإدارة والملاك في الشركات والمؤسسات المالية تجاه أهمية دور مراجعي الحسابات تجاه مهامهم.

5-1-7 المتطلبات العملية: يرى العديد من المهتمين بأن يكتسب المراجعون من غير التعليم المحاسبي الخبرة العملية الكافية للوفاء بمتطلبات المهنة الجديدة.

2.7. إسهامات الاتحاد الدولي للمحاسبين في التطوير العالمي لمهنة المحاسبة والمراجعة:

إن رسالة الاتحاد الدولي للمحاسبين هي تطوير مهنة المحاسبة والمراجعة وتعزيزها ضمن معايير متوافقة وقادرة على توفير خدمات ذات جودة عالية وثابتة للمصلحة العامة، ودور الاتحاد الدولي للمحاسبين هو توفير الإرشاد وتشجيع التقدم، وتعزيز التوافق في المهنة، ولتوضيح ذلك نتناول جهود الاتحاد الدولي للمحاسبين في التطوير العالمي لمهنة المحاسبة والمراجعة كما يلي:(جمعة، 2010).

1-2-7 عرض وتحليل لدور مجلس معايير المراجعة والتأكيد الدولي في تطوير معايير المراجعة: تاريخياً نجد أنه في بداية عام 2001 قد تغير اسم لجنة ممارسة المراجعة الدولية إلى مجلس معايير المراجعة والتأكيد الدولي والتي عقدت أول اجتماعاتها في مدينة نيويورك عام 1978، كما أن هذه اللجنة أصدرت في عام 1979 أول أدلة المراجعة الدولية بخصوص هدف ونطاق مراجعة البيانات المالية، الذي عدل عام 1980، وفي عام 1987 أصدرت هذه اللجنة 26 دليلاً من أدلة المراجعة الدولية، وفي عام 1989 أصدرت اللجنة دليل المراجعة الدولي 27 بخصوص فحص المعلومات المالية المستقبلية.

وفي عام 1991 أعادت هذه اللجنة تصنيف أدلة المراجعة فضلاً عن تغيير اسمها إلى معايير المراجعة الدولية(ISAs) وفي عام 1994 سُمِّيَتْ معايير المراجعة الدولية والبيانات الدولية لمهنة المراجعة (IFAC 1997).

وفي عام 2001 قامت اللجنة بمراجعة شاملة لمعايير المراجعة الدولية وفي عام 2002، 2003 بدأ مجلس معايير المراجعة والتأكيد الدولي اجتماعاته والتنسيق مع المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) إلا أن هيكل المعايير عام 1991 استمر كما هو. بينما في عام 2004 أصبح رئيس المجلس يعمل كل الوقت، ولذلك شهد تعديل هيكل الإصدارات للمعايير الصادرة عن مجلس معايير المراجعة والتأكيد الدولية (2004 IFAC).

وتوالت التطورات لمعايير المراجعة إلى 1/4/2010 حيث أصدر مجلس معايير المراجعة والتأكيد الدولي معيار التأكيد الدولي 3402)) بخصوص تقارير التأكيد على الرقابة، كما أصدر بيان المراجعة الدولي (1005) الخاص بالمنشآت الصغيرة بعد إعادة توزيعه على معايير المراجعة الدولية المختلفة.

إن كل هذه التغييرات الحديثة تحث على زيادة قدرات مراجع الحسابات وتطويره علمياً وعملياً لتلبية احتياجات أصحاب المصالح (الإدارة، الملاك، المستثمرين وغيرهم).

2-2-7 عرض وتحليل دور مجلس معايير التعلم المحاسبي الدولي في تطوير معايير التعليم المحاسبي: مجلس معايير التعليم المحاسبي الدولي (IAESB)) مستقل في وضع المعايير وتصميمها تحت رعاية الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC)، وتتلخص رؤيته في خدمة المصلحة العامة بتقوية مهنة المحاسبة على نطاق عالمي من خلال تطوير التعليم وتحسينه، كما يهدف مجلس معايير التعليم المحاسبي الدولي وفقاً للمصلحة العامة إلى:

أ- إصدار المعايير والإرشادات وتطويرها، وتدريب المحاسبين المهنيين، فضلاً عن تطوير التعليم المهني المستمر لأعضاء مهنة المحاسبة والمراجعة.

ب- تحفيز التحضير للعمل المشترك للاقتصاديات المتقدمة والنامية والناشئة للمساعدة في تقدم برامج تعليم المحاسبة على نطاق عالمي خصوصاً أن ذلك سيساعد في التنمية الاقتصادية هدف كل دول العالم.

لذلك يمكن القول: إن المجلس يسعى الي تقوية التعليم المحاسبي على نطاق عالمي لتنمية قدرات المحاسبين والمراجعين من خلال وضع إطار قابل للتطور مع تطور البيئة الاقتصادية.

3.7. المحددات المحتملة لمشاركة المعرفة في عمليات المراجعة:

وتنقسم أهم المحددات المحتملة لمشاركة المعرفة في عمليات المراجعة إلى الآتي (Ho and Vera-Munozc, 2008,Chow):

1-3-7 المحددات على مستوى مكاتب المراجعة:

تُعَدّ الثقافة التنظيمية من أهم هذه المحددات، ويمكن تصور ثقافة المؤسسة على أنها تشمل القواعد المكتوبة وغير المكتوبة والقيم والمعتقدات والممارسات اليومية التي تشكل تطلعات وأفعال المشاركين في المكاتب بما في ذلك أنماط الاتصال لديهم.

كما يُعَدّ تقويم الأداء ونظام المكافآت من المحددات الأساسية من خلال تقويم المكاتب لموظفيهم ومكافآتهم، الذي يوفر أساساً معقولاً للتأثير المتوقع لميل مراجع الحسابات لتبادل المعارف في أنشطة مراجعة الحسابات.

ونجد أيضاً أن استخدام تكنولوجيا المعلومات يمثل محدداً مهماً على مستوى مكاتب المراجعة حيث اشتركت جميع مكاتب المراجعة الأربعة الكبرى في تكنولوجيا المعلومات لتدوين المعارف وتبادلها بين موظفيها وتشمل هذه التطبيقات دعم القرار وأنظمة الخبراء وإدارة قواعد البيانات والإنترنت، والشبكة الداخلية ودراسات أفضل الممارسات والدراسات الاستقصائية والإحصاءات والمعرفة المتخصصة بمشاكل محددة والمعرفة بالمعلومات.

كما يمكن أن يؤثر نهج المراجعة المنظمة كونه محدداً مهماً على مستوى مكاتب المراجعة على تقاسم المعرفة، وأن فقدان الاستقلالية المهنية المرتبطة بنهج المراجعة، زاد من دوران الموظفين الكبار في المراجعة. حيث يؤدي دوران المراجعين إلى تقليل مشاركة المعرفة في المراجعة.

2-3-7 المحددات على مستوى فريق المراجعين:

الوقت وضغط عبء العمل هو أحد المحددات المحتملة لمشاركة المعرفة في عمليات المراجعة على مستوى فريق المراجعين حيث توجد قيود للوقت وضغط عبء العمل في عمليات المراجعة تقريباً ومثل هذه القيود يمكن أن تقلل من الجهود في تبادل المعرفة.

هذا بالإضافة إلى الإشراف والملاحظات حيث تتطلب معايير المراجعة منذ فترة طويلة توفير الإشراف لأعضاء فريق المراجعة وقد أصدرتْ AICPA المزيد من مبادئ الإشراف التي بدورها تستخدمها مكاتب المراجعة أساساً لتطوير ممارسات أكثر تفضيلاً.

ويبدو أنه من المحتمل أن بعض خصائص المراجعين مثل (القدرة والتحفيز، وموقع السيطرة) هذه على الأقل تؤثر على الانفتاح الذي يتم من خلاله تبادل المعرفة في عملية المراجعة.

4.7. خلاصة لما سبق يمكن أن يكون السياق ومحددات مشاركة المعرفة في مشاركة المراجعة معقد للغاية. لا توجد عوامل متعددة على كل مستوى فحسب بل قد توجد أيضاً تفاعلات داخل العوامل على نفس المستوى وكذلك عبر المستويات الأخرى. على سبيل المثال، قد يعتمد ميل كل عضو من أعضاء فريق المراجعة في اكتناز المعرفة على معرفته التنظيمية والتزامه، الذي من المرجح أن يتأثر بنظام المكافأة لمكاتب المراجعة ومستوى دوران الموظفين وتناوبهم. في حين أنه من الممكن الاستدلال من المؤلفات الموجودة حتى الآن على المتغيرات والعلاقات الأخرى ذات الصلة المحتملة، فإن التحقق التجريبي من صلاحية هذه الاستدلالات مطلوب في مرحلة ما.

5.7. الحكم الشخصي لمراجع الحسابات:

عرف غالي الحكم الشخصي في المراجعة بأنه "عملية اتخاذ قرار بواسطة

©2022 جامعة بنغازي. جميع الحقوق محفوظة. الرقم الدولي/ الإلكتروني: 2790-1637، الورقي: 2790-1629. رقم الإيداع القانوني: 2018/154 دار الكتب الوطنية

مراجع مؤهل لذلك خلال مزاولته لعمله المهني وذلك في الإطار المتوفر بواسطة المبادئ المحاسبية ومعايير المراجعة المقبولة قبولاً عاماً وقواعد السلوك المهني" (غالي، 2001: ص253).

وعرف مهنا الحكم الشخصي في المراجعة أيضاً "بأنه ذلك التقدير الذي يعظم أو يدني بعض المعايير القابلة للقياس مثل الأرباح والأخطاء والوقت وغيرها في ظل افتراضات معينة وفي نطاق زمني محدد" (مهنا، 1992).

وأيضاً Biggs "عرف الحكم الشخصي في المراجعة بأنه عملية إنسانية متداخلة مع الاتجاهات المنطقية والنفسية والاجتماعية والقانونية والسياسية" (Biggs, 1984: p150)

ويستخلص مما سبق، بأن المعرفة التي تكتسب من الخبرة لها تأثير على رأي المرجع وحكمه الشخصي، بمعنى أن المراجع يعتمد على خبرته، وكفاءته، وهيكل حكمه المبدئي المبني على أساس الخبرة في بناء حكمه النهائي على المواقف، وبالتالي تعد عملية الحكم الشخصي في المراجعة عملية واقعية يستخدم فيها المراجع خبرته اليومية مع المتغيرات البيئية، بهدف حكم فاعل.

وعلى ضوء ذلك يمكن استنتاج مفهوم للحكم الشخصي في المراجعة بأنه عملية فهم وإدراك مستمرة لاكتساب معلومات وتشغيلها خلال مراحل المراجعة، الغرض منها اختيار بديل من بين بدائل متاحة في ظل خبرة المراجع.

وتكمن أهمية الحكم الشخصي في المراجعة في الآتي (غالي، 2001)، (حمزة، 2007):

- يساعد الحكم الشخصي في المراجعة في تقليل الوقت والجهد، لأن الخبرة في هذا المجال تلعب دوراً في اختيار حجم العينة، التي تتطابق إلى حد ما مع خصائص المجتمع وطبيعته التي أخذت منه.
- يعطي الحكم الشخصي المبني على التأهيل المهني، والخبرة العلمية موضوعية في عملية المراجعة، وللوصول إلى مستوى الجودة والكفاءة في الممارسات المهنية للمراجعة.
- تبرز أهمية الحكم الشخصي في أن كثيراً من الأدلة المتاحة للمراجع، ليست حاسمة بطبيعتها، لأن عامل التأكد المطلق في المراجعة بعيد المنال.

1-5-7 مهام المراجعة والحكم الشخصي للمراجع:

بصفة عامة يمكن التمييز بين ثلاثة أنواع من المهام عند اتخاذ القرارات هي (مهنا، 1992: ص ص 263-264).

النوع الأول: مهام المعرفة: وتكون المهمة إحدى مهام المعرفة إذا كان متخذ القرار متأكداً تماماً من نوعية ردود الأفعال للقرار الذي اتُّخِذَ كلما قاربت المهمة على الانتهاء.

النوع الثاني: مهام التخمين: وتكون المهمة إحدى مهام التخمين إذا كان متخذ القرار في حالة عدم تأكد كامل من ردود الأفعال لقراره بالرغم من اقتراب المهمة على الانتهاء.

النوع الثالث: مهام التقدير أو الحكم الشخصي: وتكون المهمة إحدى مهام التقدير أو الحكم الشخصي إذا كان متخذ القرار لديه على الأقل درجة عدم التأكد ففي مثل هذه المهام ينخفض عدم التأكد لدى متخذي القرار تدريجياً دون أن يختفي تماماً بخصوص ردود الأفعال للقرار الذي اتُّخِذَ كلما قاربت المهمة على الانتهاء.

2-5-7 مراحل إصدار الحكم الشخصي في المراجعة:

المراجعة شأنها شأن جميع المهن المتخصصة، تعتمد على الحكم الشخصي المبني على التقدير الشخصي للمراجع، حيث يعتبر ذلك عنصراً أساساً لا يمكن التخلي عنه في مختلف مراحل عملية المراجعة سواء، عند التخطيط لعملية المراجعة، أو عند تقويم نتائجها، مما يؤدي إلى اختلاف الأحكام والقرارات الخاصة بالمراجعين عندما توكل إليهم نفس المهام نتيجة لتباين تقديراتهم

ويندرج العديد من مهام المراجعة تحت التقدير أو الحكم الشخصي، والجدير بالذكر أن مهام المراجعة تختلف فيما بينها من حيث درجة اعتمادها على عنصر التقدير أو الحكم الشخصي، وعلى ذلك يمكن تبويب مهام المراجعة من زاوية درجة الاعتماد على عنصر التقدير أو الحكم الشخصي ووفقاً لدرجة تعقيدها وهيكليتها في ثلاث مجموعات هي (المحروق، 2005).

المجموعة الأولى: مهام غير هيكلية:

حيث تكون المشكلة غير معرفة، وتتسم بالغموض وكثرة عدد البدائل المطروحة للحل وعملية الحكم أو القرار تتسم بالصعوبة مثل الحكم على مقدرة المنشأة على الاستمرار ويحيط بها عدم التأكد والمخاطرة ويتطلب الأمر المفاضلة بين البدائل المتاحة وتتطلب درجة عالية من التقدير أو الحكم الشخصي للمراجع ومن أمثلة ذلك.

- تحفظات المراجع بشأن عدم التأكد أو المخاطرة حول بعض بنود القوائم المالية.
- طريقة المعالجة والإفصاح عن التسويات المتنازع عليها.

المجموعة الثانية: مهام شبه هيكلية:

هي مهام شبه معقدة حيث تتميز هذه المهام ببعض الغموض في أحد مكوناتها أو أجزائها ووجود عدد متوسط من البدائل المطروحة، وهي تتطلب قدراً أقل من التقدير والحكم الشخصي للمراجع ومن أمثلة تلك المهام:

- تقويم نظام الرقابة الداخلية.
- تحديد الحد الأقصى المسموح به لمعدل الخطأ في إبداء الرأي.
- تقدير معدل الخطأ المتوقع في إبداء الرأي.

المجموعة الثالثة: مهام هيكلية.

حيث تكون المشكلة مفهومة وواضحة بشكل جيد، وانخفاض عدد البدائل، وهي تتطلب قدراً ضئيلاً من الحكم الشخصي للمراجع، ومن أمثلة تلك المهام تحديد حجم العينة لاختبارات المراجعة.

وفي هذا المجال أثارت الدراسات الانتباه في مجال تحسين جودة الحكم الشخصي للمراجع نحو أثر طبيعة مهام المراجعة واختلافها على الأداء المهني للمراجع، إلا أنه هناك ثلاثة مستويات للمهمة لذا سوف يُرْبَط بين مستويات المهمة والحكم الشخصي اللازم لإنجاز كل مهمة من خلال مدخل عملية اتخاذ القرار طبقاً لما أشارت إليه دراسة ASHTON (1974)، وتمر عملية اتخاذ القرار بثلاث مراحل متتالية هي:

مرحلة الإدراك: يقوم متخذ القرار فيها بتحديد وتعريف المشكلة محل الدراسة وتجميع المعلومات المتعلقة بهذه المشكلة.

مرحلة التخطيط: ويُحَدِّد فيها متخذ القرار الإجراءات البديلة لحل المشكلة وتجميع ما يلزم من بيانات إضافية لتدعيم كل إجراء من هذه الإجراءات.

مرحلة الاختيار: يُحَلِّل فيها متخذ القرار البدائل المختلفة واختيار أفضلها وتفسير الأسس التي اعتمد عليها في هذا الاختيار.

8. منهجية الدراسة:

1.8. مجتمع الدراسة وعينتها

تتمثل عينة الدراسة في مراجعي الحسابات الخارجين في ليبيا بشكل عام، ونظراً لانتشار أفراد عينة الدراسة وتوزعها على رقعة واسعة من البلاد، فقد اخْتِيرَتْ عينة عشوائية بسيطة حيث بلغ حجم العينة (50) مراجع

©2022 جامعة بنغازي. جميع الحقوق محفوظة. الرقم الدولي/ الإلكتروني: 2790-1637، الورقي: 2790-1629. رقم الإيداع القانوني: 2018/154 دار الكتب الوطنية

حسابات موزعين بالتساوي على مدينتي ترهونة ومصراته، بينما ما حُصِلَ عليه من إجمالي الاستمارات الموزعة قد بلغ (43) صحيفة استبيان، وعند الفحص والإدخال تبين أن ما عدده ثلاث استمارات كانت غير صالحة للتحليل، وبهذا يكون عدد الاستمارات الصالحة للتحليل (40) صحيفة استبيان.

2.8. فرضيات الدراسة.

بناءً على الدراسات السابقة لهذا الموضوع صِيغَت الفرضية الرئيسة التالية:

توجد علاقة ذات دلالة إحصائية للمعرفة العلمية والمهنية وتنمية القدرات الشخصية لمراجعي الحسابات الخارجين.

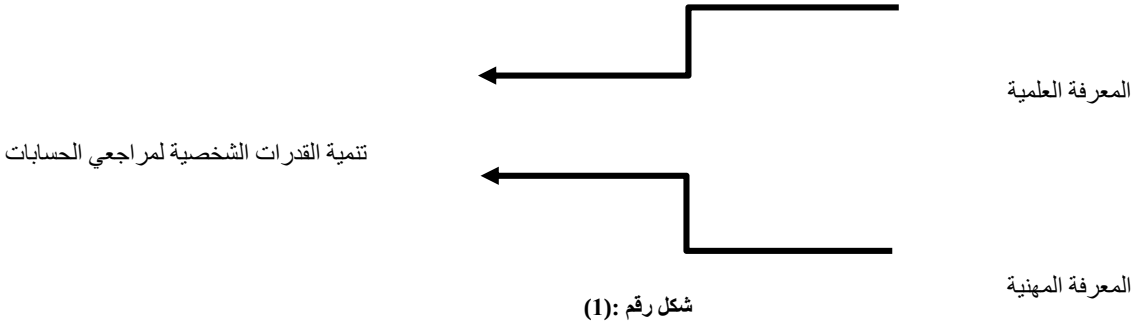
ولاختبار الفرضية الرئيسة صِيغَت الفرضيات الفرعية التالية:

توجد علاقة طرديه ذات دلالة إحصائية بين المعرفة العلمية المكتسبة وتنمية القدرات الشخصية لمراجعي الحسابات.

توجد علاقة طرديه ذات دلالة إحصائية بين المعرفة المهنية المكتسبة وتنمية القدرات الشخصية لمراجعي الحسابات.

3.8. نموذج الدراسة

نظراً لكون موضع الدراسة يبحث في أثر المعارف العلمية والمهنية المكتسبة على تنمية القدرات الشخصية لمراجعي الحسابات، فقد اعتمد الباحثون في استنباط العلاقات السببية بين متغيرات الدراسة في نموذجها النظري كما هو مبين بالشكل التالي على بعض الدراسات السابقة حسب النموذج التالي كما هو في شكل رقم(1):



شكل رقم :(1)

4.8. أداة الدراسة.

في هذا الجانب اعْتُمِدَ وبشكل كبير على صحيفة الاستبيان أداةً لجمع المعلومات اللازمة من أجل تحقيق أهداف هذه الدراسة ومعالجة الأسئلة وفرضياتها وذلك باعتبارها من أنسب أدوات البحث العلمي التي تحقق أهداف الدراسة المسحية وللحصول على المعلومات والحقائق المرتبطة بواقع معين، ومن أجل تحقيق ذلك صُمِّمَت استبانة تتكون من أربعة أجزاء رئيسية: الجزء الأول يحتوي على مجموعة من الأسئلة التي تعكس المعلومات العامة المتعلقة بالخصائص الديموغرافية لأفراد العينة المتمثلة في (المؤهل العلمي، التخصص، الوظيفة، سنوات الخبرة)، والجزء الثاني تضمن مجموعة من الأسئلة التي تقيس متغير المعرفة العلمية ، والجزء الثالث يتضمن أسئلة تقيس المعرفة المهنية، وأخيراً الجزء الرابع يقيس تنمية القدرات الشخصية لمراجع الحسابات.

5.8. مصادر البيانات :

وتنقسم مصادر بيانات الدراسة إلى مصادر بيانات أولية ومصادر بيانات ثانوية على النحو التالي:

1-5-8 المصادر الأولية .

تعتبر المصدر الرئيس للدراسة الحالية حيث اعتمد فيه الباحثون على الجانب الميداني من خلال توزيع استمارات (استبيانات) على عينة الدراسة وحصر وتجميع المعلومات اللازمة في موضوع الدراسة، ومن ثم تفريغها وتحليلها باستخدام برنامج (SPSS) بهدف استخدام الاختبارات الأولية اللازمة للتعرف على الدلالات ذات القيم والمؤشرات التي تهدف إلى التحقق من مدى إمكانية الاعتماد على أداة البحث (الاستبيان) في اختبار فرضيات الدراسة.

2-5-8 المصادر الثانوية

اعتمد الباحثون في هذا الجانب على الكتب والدوريات والمنشورات العلمية والخاصة بالموضوع قيد الدراسة التي تتعلق بالمعرفة العلمية والمهنية وتنمية القدرات الشخصية لمراجعي الحسابات، كما استفاد الباحثون أيضاً من خلال المصادر الثانوية على طرق كتابة الدراسات العلمية وأساليبها وكذلك أخذ تصوراً عاماً حول آخر المستجدات التي حدثت في مجال موضوع الدراسة الحالية.

6.8. مقاييس الدراسة:

اعْتُمِدَ على مقياس ليكرت Likert الخماسي لقياس استجابات المبحوثين لفقرات الاستبيان وفقاً للجدول رقم (1) التالي:

جدول رقم (1): درجات مقياس ليكرت الخماسي

الاستجابة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
الدرجة	1	2	3	4	5
تقديرات مدى المتوسط الحسابي لاتجاهات المبحوثين حسب مقياس ليكرت					
المتوسط المرجح	1.80-1	2.60-1.81	3.40-2.61	420-3.41	أكبر من4.20
الاتجاه العام	مستوي قوي بعدم الموافقة	مستوى عدم الموافقة	مستوى المحايدة	مستوى جيد بالموافق	مستوى قوي للموافقة

©2022 جامعة بنغازي. جميع الحقوق محفوظة. الرقم الدولي/ الإلكتروني: 2790-1637، الورقي: 2790-1629. رقم الإيداع القانوني: 2018/154 دار الكتب الوطنية

جدول رقم (2): عدد الفقرات التي تمثل جميع متغيرات الدراسة ونوعها

المتغيرات	نوع المتغير	عدد الفقرات	القياس
المعرفة العلمية	مستقل	4	مقياس ليكرت-الخماسي
المعرفة المهنية	مستقل	4	
تنمية القدرات الشخصية	تابع	5	
مجموع فقرات الاستبيان		13 فقرة	-

7.8. الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة :

- اختبار معامل الثبات (الفا كرونباخ) للتحقق من ثبات المجيبين على فقرات المقياس.
- اختبار معامل (سيبرمان) للتحقق من الاتساق الداخلي بين كل فقرة من فقرات المتغير والدرجة الكلية للمجال.
- مقاييس الإحصاء الوصفي كالتكرارات والنسب المئوية لوصف خصائص أفراد عينة الدراسة، والمتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمعرفة مدى تركز إجابات المبحوثين عن مجموعات العبارات للمتغيرات المستقلة والمتغير التابع والعناصر المكونة لهما ومدى تشتت هذه الإجابات عن وسطها الحسابي.
- تحليل الانحدار المتعدد لاختبار إثر المتغيرات المستقلة المتمثلة في المعارف العلمية والمهنية في المتغير التابع المتمثلة في تنمية القدرات الشخصية لمراجعي الحسابات .

8.8. اختبار صدق وموثوقية أداة الدراسة

من جهة صدق المحتوى الذي يُعرف بأنه مدى تمثيل فقرات أداة القياس للمحتوى المقصود، والهدف منه هو تحديد مدى ارتباط فقرات المقياس بالمحتوى المقصود، فقد أجرى الباحثون اختبار (الفا كرونباخ) وذلك بتطبيق الاستبانة على) عينة الدراسة مكونة من (40) مراجعاً حسابات ، وذلك للتأكد من وضوح الأسئلة، حيث يشير (Hair, 2003) إلى أنها من أكثر الطرائق شيوعاً واستخداماً لقياس ثبات الاختبار(الاستبيان)، وأفاد Hair وآخرون (2003) إلى أن جودة الأداة تتحقق إذا زاد معامل كرونباخ ألفا عن0.70)) فما فوق، فضلاً إلى استخدام اختبار الارتباط بين فقرات الاستبيان والمجال الذي تنتمي إليه هذه الفقرة، بغية التحقق من الاتساق الداخلي بين فقراتها، الذي يشير إلى درجة ارتباط كل فقرات من فقرات الاستبيان مع المجال أو المحور الواحد الذي ينتمي إليه والذي يعرف بالارتباط الخطي (سيبرمان(بين كل فقرة من فقرات الاستبيان والدرجة الكلية للمجال الذي تنتمي إليه هذه الفقرة، وتوضح لنا نتائج ثبات فقرات المقياس ومعاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات محاور الاستبيان والدرجة الكلية لكل بعد من أبعاده الرئيسة الذي يكشف لنا أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى معنوية)0.05 (α= ويعتبر المجال صادقاً لما وضع لقياسه، وعليه سوف تُخْتَبَرُ متغيرات الدراسة الرئيسة وأبعاد قياسه لتبيان اختبار الثبات والموثوقية لمقياس الدراسة (الاستبيان).

1-8-8 المعرفة العلمية متغيراً مستقلاً في الدراسة

يمثل هذا المتغير المستقل في نموذج الدراسة ويحتوي على أربع فقرات رئيسية لقياسه وعليه سيُخْتار ثبات وموثوقية كل فقرة من هذه الفقرات على حدة بغية التحقق من درجة صدق الثبات واتساق الفقرات في المحور أو المجال.

الجدول رقم (3) يكشف لنا قوة الارتباط والاتساق الداخلي بين فقرات المتغير الأول مع مجالها الكلي حيث تراوحت معدلات الارتباط من (0.450) للفقرة رقم (1.2) و(0.619) للفقرة رقم (1.4)، كما كان صدق الثبات لكل فقرة من فقرات المتغير أعلى من قيمة المحك حيث كانت أقل قيمة ثبات (0.702) وكانت أعلى قيمة (0.808)، وهي أعلى من المعيار المحدد من قبل Hair (2006) وهو (0.70)، وبالنظر إلى مجموع الثبات الكلي للمتغير المستقل (المعرفة العلمية) وفقراته كانت ذات ثبات عالٍ وممتاز وتجاوز القيمة المحددة (0.742).

جدول رقم (3): يوضح معامل الثبات والاتساق الداخلي بين كل فقرة من فقرات متغير المعرفة العلمية والدرجة الكلية للمجال

الرمز	الفقرات	معامل الارتباط	معامل الثبات	القيمة الاحتمالية
1.1	معرفة المراجع بمبادئ المحاسبة والمراجعة	0.601**	0.714	0.000
1.2	معرفة المراجع بالخطوات والإجراءات المطلوبة لأداء مهام المراجعة.	0.450**	0.702	0.002
1.3	معرفة المراجع بالتخصص في أداء بعض المهام لعملية المراجعة.	0.582**	0.808	0.001
1.4	معرفة المراجع بمعايير المراجعة والمحاسبة المقبولة قبولاً عاماً.	0.619**	0.710	0.000
	الثبات العام للمتغير (المعرفة العلمية)		0.742	

**** الارتباط دال إحصائياً عند مستوى دلالة (α=0.01)**

2-8-8 المعرفة المهنية متغيراً مستقلاً في الدراسة

الجدول رقم (4) يكشف لنا قوة الارتباط والاتساق الداخلي بين فقرات المتغير المستقل الثاني مع المجال الكلي حيث تراوحت معدلات الارتباط من (0.437) للفقرة رقم (2.4) و(0.892) للفقرة رقم (2.2) كان صدق الثبات لكل فقرة من فقرات المتغير أعلى من قيمة المحك حيث كانت أقل قيمة ثبات (0.902)، وكانت أعلى قيمة (0.910) وهي أعلى من المعيار المحدد من قبل كل (Hair, 2006) وهو (0.70)، وبالنظر إلى مجموع الثبات الكلي لمتغير المستقل (المعرفة المهنية) وفقراته كانت ذات ثبات عالٍ وممتاز وتجاوز القيمة المحددة (0.923).

©2022 جامعة بنغازي. جميع الحقوق محفوظة. الرقم الدولي/ الإلكتروني: 1637-2790، الورقي: 1629-2790. رقم الإيداع القانوني: 2018/154 دار الكتب الوطنية

جدول رقم (4): يوضح معامل الثبات والاتساق الداخلي بين كل فقرة من فقرات متغير المعرفة المهنية

الرمز	الفقرات	معامل الارتباط	معامل الثبات	القيمة الاحتمالية
2.1	اكتساب المراجع للمعرفة من خلال برنامج التدريب في مجال مهنة المراجعة والمحاسبة	0.816**	0.914	0.000
2.2	اكتساب المراجع للمعرفة من خلال الممارسة المهنية المستمرة	0.892**	0.902	0.000
2.3	اكتساب المراجع للمعرفة من خلال التغذية العكسية.	0.663**	0.908	0.000
2.4	اكتساب المراجع للمعرفة بالاطلاع الحر من خلال القراءة والاطلاع (التعليم الذاتي).	0.437**	0.910	0.005
	الثبات العام للمتغير (المعرفة المهنية)		**0.907**	

**** الارتباط دال إحصائياً عند مستوي دلالة (α=0.01)**

3-8-8 تنمية القدرات الشخصية متغيراً تابعاً في الدراسة

الجدول رقم (5) يكشف لنا الارتباط والاتساق الداخلي بين فقرات المتغير مع مجالها الكلي حيث تراوحت معدلات الارتباط من (0.595) للفقرة رقم (3.1) و(0.695) للفقرة رقم (3.5)، كما كان صدق الثبات لكل فقرة من فقرات المتغير أعلى من قيمة المحك وبالنظر إلى مجموع الثبات الكلي لمتغير تنمية القدرات الشخصية وفقراته الخمسة كانت ذات ثبات عالٍ وتجاوز القيمة المحددة (0.923).

جدول رقم (5): يوضح معامل الثبات والاتساق الداخلي بين كل فقرة من فقرات متغير تنمية القدرات الشخصية والدرجة الكلية للمجال

الرمز	الفقرات	معامل الارتباط	معامل الثبات	القيمة الاحتمالية
3.1	قدرة المراجع على التفكير المنطقي	0.595**	8320.	0.000
2.3	قدرة المراجع على تفسير البيانات	0.673**	8750.	0.000
3.3	قدرة المراجع على التحليل المنطقي	0.673**	8110.	0.000
3.4	الاستعداد الفطري للمراجع الخارجي	0.634**	8560.	0.000
5.3	خبرة المراجع الخارجي في حل المشكلات	0.695**	7950.	0.000
	الثبات العام للمتغير (تنمية القدرات الشخصية لمراجعي الحسابات)		**0.863**	

**** الارتباط دال إحصائياً عند مستوي دلالة (α=0.01)**

9.8. التحليل الوصفي للخصائص الديموغرافية

اعتماداً على نتائج التحليل الوصفي لعينة الدراسة ووفقاً لتسلسلها التراتبي في استمارة الدراسة، كانت نتائج التحليل الوصفي لعينة الدراسة على النحو التالي:

1-9-8 المؤهل العلمي

كشفت نتائج التحليل الوصفي كما هي مبينة في الجدول رقم (6) أن أفراد العينة من هم من حملة درجة البكالوريوس حصلوا على أعلى نسبة من عينة الدراسة إذ بلغ عددهم 23 مراجعاً وبنسبة (57.5 %)، وعلى التوالي كان في المرتبة الثانية أفراد العينة من ذوي حملة درجة الماجستير بعدد 7 مراجعين وبنسبة (17.5 %). بينما جاء أفراد العينة من حملة درجة الدكتوراه في الترتيب الثالث من عدد المشاركين في الاجابة على أسئلة الاستبانة حيث بلغ عددهم 5 مراجعين وبنسبة (12.5 %)، في حين كان أفراد العينة من الدبلوم العالي والمتوسط في الترتيب الرابع والخامس وبعدد (2،3) مشترك على التوالي شكلوا ما نسبته مجتمعين (12.5 %) من إجمالي عدد المراجعين الخارجين.

جدول (6): يبين أعداد ونسب العينة بحسب المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	العدد	النسبة
دكتوراه	5	12.5
ماجستير	7	17.5
بكالوريوس	23	57.5
دبلوم متوسط	2	5.0
دبلوم عالٍ	3	7.5
المجموع	40	%100

2-9-8 التخصص العلمي

كشفت نتائج التحليل الوصفي كما هي مبينة في الجدول رقم (7) أن عينة الدراسة تكونت من 34 مراجعاً متخصصين في المحاسبة حيث شكلوا أعلى نسبة في عينة الدراسة إذ بلغت نسبتها (85%)، ويعزو الباحثون طبيعة ارتفاع هذه النسبة إلى طبيعة العينة حيث إن جل المراجعين القانونيين هم من خريجي أقسام المحاسبة بالجامعات التي سبق أن درسوا بها. بينما أظهرت نتائج الدراسة أن باقي العينة البالغ عددهم (6) موظفين هم من ليسوا من خريجي أقسام المحاسبة، وبنسبة (15%)، وعند فحص تخصصاتهم تبين أنها قد تنوعت ما بين علوم إدارية ودراسات اقتصادية.

جدول (7): يبين أعداد العينة ونسبها حسب متغير التخصص العلمي

التخصص	العدد	النسبة
محاسب	34	85%
غير محاسب	6	15%
المجموع	40	%100

3-9-8 التخصص الوظيفي

أظهرت لنا نتائج التحليل الوصفي كما هي مبينة في الجدول رقم (8) أن عدد من هم مراجعو حسابات رئيسيين قد بلغوا 26 مراجعاً وبنسبة (65%) من عينة الدراسة، حيث شكلوا أعلى نسبة من العينة. بينما كشفت نتائج الدراسة أيضاً أن باقي العينة البالغ عددهم (14) هم مراجعون مساعدون وبنسبة (35%).

©2022 جامعة بنغازي. جميع الحقوق محفوظة. الرقم الدولي/ الإلكتروني: 1637-2790، الورقي: 1629-2790. رقم الإيداع القانوني: 2018/154 دار الكتب الوطنية

جدول رقم (8): يبين أعداد ونسب العينة بحسب متغير التخصص الوظيفي

التخصص	العدد	النسبة
مراجع	26	65%
مراجع مساعد	14	35%
المجموع	40	%100

4-9-8 سنوات الخبرة

كشفت نتائج التحليل الوصفي كما هي مبينة في الجدول رقم (9) أن أفراد العينة ذوي الخبرة من 5 إلى أقل من 10 سنوات، وكذلك من هم خبرتهم من 10 إلى أقل من 15 سنة حصلوا على النسبة الأعلى من عينة الدراسة إذ بلغت أعدادهم 28 وبنسبة (70%). بينما من هم من ذوي الخبرة أقل من 5 سنوات أو أكثر من 15 سنة جاؤوا في المرتبة التالية بعدد 12 وبنسبة (30%) من إجمالي عدد المشاركين.

جدول رقم (9): يبين أعداد العينة ونسبها بحسب متغير سنوات الخبرة

سنوات الخبرة	العدد	النسبة
أقل من 5 سنوات	6	15%
من إلى أقل من 10 سنوات	14	35%
من 10 إلى أقل من 15 السنة	14	35%
من 15 السنة خبرة فأكثر	6	15%
المجموع	40	%100

10.8. التحليل الوصفي لاتجاهات المبحوثين وآرائهم حول فقرات الاستبيان

قد شارك في هذه الدراسة الميدانية 40 مبحوثاً من مراجعي الحسابات (المحاسبين القانونيين) بمدينتي ترهونة ومصراته، بهدف التعرف على آرائهم حول المعارف العلمية والمهنية وتنمية قدراتهم الشخصية، بحيث تحددت الإجابات على أحد الخيارات الواردة في الاستبيان على النحو التالي.

1-10-8 المتغير الأول: المعرفة العلمية

قدمت الأسئلة التي تتعلق بالمعارف العلمية المكتسبة ومدى تأثيرها على تنمية القدرات الشخصية لمراجعي الحسابات الخارجيين (المحاسبين القانونيين) في مدينتي ترهونة ومصراته، فقد تبين من خلال تحليل النتائج المعروضة في المحور الأول من الجدول رقم (10) أن غالبية المراجعين يرون أنهم على معرفة تامة بمبادئ المحاسبة والمراجعة، حيث بلغ المتوسط الحسابي (4.6750) وبانحراف معياري بلغ أيضاً (0.47434)، وكان ترتيب هذه الفقرة بين فقرات محور المعرفة العلمية بالمرتبة الأولى وبوزن نسبي فاق (93.5%). وفيما يتعلق بمدى معرفتهم بالخطوات والإجراءات المطلوبة لأداء مهام المراجعة، فقد أشارت نتائج التحليل الوصفي حول هذه العبارة إلى أن اتجاهات المبحوثين كانت إيجابية الموافقة، وهذا ما دلت عليه المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية حول الإجابة على هذه العبارة، إذ بلغ المتوسط الحسابي (4.6000) والوزن النسبي (92%) وكانت الثانية في الترتيب.

وعند السؤال عن مدى معرفتهم بمعايير المراجعة والمحاسبة، دلت نتائج التحليل بأن المتوسط الحسابي كان (4.0750) وبالوزن النسبي لها كان، 81%، وهذا يعني أن هناك موافقة عالية حول هذه العبارة. وفيما يتعلق بمدى معرفتهم بأداء بعض المهام لعملية المراجعة فقد تراوحت متوسطاتها الحسابية حول (4.0250) وجاءت الرابعة في الترتيب بوزن نسبي بلغ (80.5%) وبشكل عام كانت اتجاهات أفراد العينة حول عبارات المحور الأول (المعرفة العلمية) عالية الموافقة أي بمعنى هنالك توافق شبه تام حول فقرات المحور الأول بمتوسط عام بلغ (4.3500) وذات وزنٍ نسبيٍّ بلغ (87%)، الأمر الذي يشير بأن المراجعين الخارجيين على دراية تامة بالمعارف العلمية في مجال المحاسبة والمراجعة.

2-10-8 المتغير الثاني: المعرفة المهنية

اخْتُبِرَتْ بيانات هذا المحور من خلال الفقرات المسلسلة من (2.1 وحتى 2.4) أي بواقع 4 فقرات تقيس متغير المعرف المهنية، وقد استُخْدِمَ اختبار المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأوزان النسبية لمعرفة درجة موافقة المبحوثين حول فقرات المحور الثاني (المعرفة المهنية)، النتائج موضحة بالجدول التالي رقم (10)، تكشف لنا أن المتوسط الحسابي للفقرة الأولى والفقرة الرابعة قد اتفقتا من حيث التقديرات العلمية لهما حيث جاءتا بمتوسط حسابي (4.1000) وانحراف معياري (81019، 0.74421) على التوالي وذات ترتيب الثاني بين باقي الفقرات، مما يدل على أن درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد كانت ذات اتجاه إيجابي وبلغت نسبة (82%) من درجة الموافقة، أي بمعنى هنالك موافقة للمبحوثين حول ما جاءت به الفقرة التي نصت على "اكتساب المراجع للمعرفة من خلال برنامج التدريب في مجال مهنة المراجعة والمحاسبة" والفقرة الرابعة التي نصت على "اكتساب المراجع للمعرفة بالاطلاع الحر من خلال القراءة والاطلاع (التعليم الذاتي)." ، بينما جاءت الفقرة الثانية الأولى في الترتيب بمتوسط حسابي (4.4500) وانحراف معياري (0.67748) "، وهذا يعني أن مراجعي الحسابات قد اكتسبوا المعرفة المهنية من خلال الممارسة المهنية المستمرة

وبالنظر إلى الفقرة الثالثة التي نصت على " اكتساب المراجع للمعرفة من خلال التغذية العكسية " فقد كانت ذات استجابة محايدة وبلغت مستوى (50%) وبقيم متوسطية تراوحت حول (2.5000) ويمكن أن نجمل أن المراجعين الخارجيين لديهم خبرة مهنية جيدة في مجال أعمالهم العملية وبنسبة عامة بلغت (76%) من إجابات المراجعين على فقرات المحور الثاني (المعرفة المهنية).

3-10-8 التغير الثالث: تنمية القدرات الشخصية للمراجعين.

اخْتُبِرَتْ بيانات هذا المحور من خلال استخدام المتوسطات الحسابية والأوزان النسبية لمعرفة ما أذ كان متوسط درجة الاستجابة للمبحوثين، النتائج موضحة بالجدول التالي رقم (10) تكشف لنا أن مراجعي الحسابات لديهم القدرة العالية على التفكير المنطقي حيث بلغ المتوسط الحسابي لهذه الفقرة (4.0750) وبانحراف معياري بلغ هو أيضاً (0.72986) وكانت الثالثة في الترتيب، وعند سؤال الباحث عن قدرة المراجعين على تفسير البيانات " أجاب مانسبتهم (83%) من المبحوثين بأنهم لديهم القدرة على القيام بذلك، كما أنهم لديهم القدرة على التحليل المنطقي لتلك البيانات، وقد تراوحت متوسطات إجاباتهم ما بين (4.1500) للفقرة (الثانية) و بين (4.3000)، كما دلت نتائج التحليل الوصفي على إجابات المراجعين للفقرتين الرابعة والخامسة من محور تنمية القدرات الشخصية لمراجعي الحسابات، بانها تراوحت بين (76%) و (79.50%) على التوالي. مما يدل على أن درجة الاستجابة لهاتين الفقرتين كانت بدرجة جيدة جداً من الموافقة عليهما. وبشكل عام تفسر لنا نتائج التحليل المتعلقة بتنمية قدرات المراجعين بأنها قد فاقت ما نسبته 80% وبمتوسط عام بلغ (4.0500) مما يدل على أن المراجعين لديهم قدرات شخصية عالية اكتسبوها من خلال المعارف العلمية والمهنية في أثناء فترات دراستهم وممارستهم لمهنة المراجعة.

©2022 جامعة بنغازي. جميع الحقوق محفوظة. الرقم الدولي/ الإلكتروني: 1637-2790، الورقي: 1629-2790. رقم الإيداع القانوني: 2018/154 دار الكتب الوطنية

جدول رقم (10): المتوسط والانحراف المعياري والأوزان النسبية لمتغير المعرفة العلمية

ت	المحور	M المتوسط	Std. D الانحراف المعياري	% الوزن النسبي	Ord الرتبة
1. فقـــــــــــرات محور المعرفة العلمية					
1.1	معرفة المراجع بمبادئ المحاسبة والمراجعة	4.6750	0.47434	%93.50	1
1.2	معرفة المراجع بالخطوات والإجراءات المطلوبة لأداء مهام المراجعة.	4.6000	0.49614	%92	2
1.3	معرفة المراجع بالتخصص في أداء بعض المهام لعملية المراجعة.	4.0250	0.80024	0%80.5	4
1.4	معرفة المراجع بمعايير المراجعة والمحاسبة المقبولة قبولاً عاماً.	4.0750	0.72986	%81	3
**	التقديرات العامة لمحور المعرفة العلمية	4.3500	0.36112	%87	**
2. فقـــــــــــرات محور المعرفة المهنية					
2.1	اكتساب المراجع للمعرفة من خلال برنامج التدريب في مجال مهنة المراجعة والمحاسبة	4.1000	0.81019	%82	2
2.2	اكتساب المراجع للمعرفة من خلال الممارسة المهنية المستمرة	4.4500	0.67748	%89	1
2.3	اكتساب المراجع للمعرفة من خلال التغذية العكسية.	2.5000	1.10940	%50	3
2.4	اكتساب المراجع للمعرفة بالاطلاع الحر من خلال القراءة والاطلاع (التعليم الذاتي).	4.1000	0.74421	%82	2
**	التقديرات العامة لمحور المعرفة المهنية	3.7875	0.45132	%76	**
3. فقـــــــــــرات محور تنمية القدرات الشخصية					
3.1	قدرة المراجع على التفكير المنطقي	4.0750	0.72986	%81.50	3
3.2	قدرة المراجع على تفسير البيانات	4.1500	0.80224	%83	2
3.3	قدرة المراجع على التحليل المنطقي	4.3000	0.75786	%86	1
3.4	الاستعداد الفطري للمراجع الخارجي	3.8000	1.09075	%76	5
3.5	خبرة المراجع الخارجي في حل المشكلات	3.9750	0.89120	%79.50	4
**	التقديرات العامة لمحور تنمية القدرات	4.0500	1.71924	%81	**

9. اختبار فرضية الدراسة الرئيسة باستخدام معادلة الانحدار المتعدد

يعد أسلوب تحليل الانحدار المتعدد من أهم الأدوات البحثية في شتى المجالات ويهدف إلى دراسة العلاقة البينية بين متغير متأثر أو تابع (y) وأكثر من متغير مؤثر أو مستقل (x) بواسطة معادلة رياضية تسمى نموذج الانحدار الخطي المتعدد، ويمكن تمثيل العلاقة الدالية بالعلاقة الرياضية y=f(xi)، وهنا يعني أن أي تغير في قيم المتغير التابع يعتمد على تباين التغيرات التي تطرأ على المتغيرات المستقلة في النموذج. ومن خلال ما سُرِدَ يمكن لنا التحقق من الفرضية الرئيسة للدراسة التي نصت على التالي:

توجد علاقة ذات دلالة إحصائية للمعارف العلمية والمهنية وتنمية القدرات الشخصية لمراجعي الحسابات الخارجين.

قاعدة اتخاذ القرار: تقبل الفرضية الرئيسة إذا كانت قيم F المحسوبة أكبر من قيم F الجدولية وقيم الدلالة المعنوية sig.05>0.

9-1 نتائج اختبار الفرضية الرئيسة للدراسة

كما أشرنا سلفاً بأنه نصت الفرضية الرئيسة للدراسة بأنه توجد علاقة بين المعارف العلمية والمهنية وتنمية القدرات الشخصية لمراجعي الحسابات الخارجين. من الجدول التالي (11) تشير إلينا نتائج تحليل F المحسوبة (5.817) و Fالجدولية (4.098) عند مستوى دلالة (sig=0.006) دالً معنوياً 0.05> وهذه القيم جاءت وفق المعايير المحددة، الأمر الذي يشير على وجود العلاقة بين المتغيرات المستقلة مجتمعه (المعارف العلمية، المعارف المهنية)، والمتغير التابع (تنمية القدرات الشخصية لمراجعي الحسابات)، إذاً يمكن القول بأنه توجد تلك العلاقة الإحصائية بين متغيرات الدراسة.

©2022 جامعة بنغازي. جميع الحقوق محفوظة. الرقم الدولي/ الإلكتروني: 2790-1637، الورقي: 2790-1629. رقم الإيداع القانوني: 2018/154 دار الكتب الوطنية

جدول رقم (11): نتائج تحليل الانحدار المتعدد

Sig.	F	Mean Square	df	Sum of Squares	Model
0.006	5.817	13.787	2	27.575	Regression
		2.370	37	87.701	Residual
			39	115.276	Total

أ. متغير تابع متغير تابع: قدرات
ب. المتنبئون: (مستقل)، المهنية، العلمية

وفي السياق نفسه تكشف لنا نتائج تحليل الانحدار المتعدد كما هو مبين بالجدول رقم (11) الذي يفسر أن العوامل المستقلة قيد الدراسة تؤثر على المتغير التابع مجتمعه أو منفردة، وأنه يمكن جمع تلك العوامل مع بعضها بعضاً، أي بمعنى أنها لا تتعارض في التأثير على المتغير التابع وأن هذه العوامل المؤثرة تكون نموذجاً قياسياً ملائماً لقياس أثر كل منها، وبالتالي فإن توافر المتغيرات قيد الدراسة (المعرفة العلمية، المعرفة المهنية)، ستؤثر بشكل مباشر على المتغير التابع (تنمية القدرات الشخصية). وبشيء أكثر تفصيلاً حول نتائج النموذج المقترح لهذه الدراسة الذي جاءت نتائجه في الجدول رقم (12) والذي يكشف لنا نتائج التباين المفسر للعوامل المؤثرة قيد الدراسة حيث بلغ معامل التحديد المعدل لنموذج الانحدار R2Adjusted (0.679)) أي إن المتغيرات المستقلة المتمثلة (مجموعة واحدة) تفسر ما نسبته (68%) تقريباً من التباين الكلي من تنمية القدرات الشخصية لمراجعي الحسابات، مما يعني أن منحنى الانحدار مقبول لوصف العلاقة بين هذا المتغير والمتغيرات المستقلة، كما يشير معامل الارتباط المتعددR البالغ (0.889) إلى أن علاقة أو الارتباط جيدة بين المتغيرات المفسرة وقيمة المتغير التابع، فضلا عن أنها تعكس عدم وجود ارتباط تام بين المتغيرات المستقلة، مما يفيد بقبول الفرضية البديلة ومفادها أنه هناك أثر ذو دلالة إحصائية بين مدى توافر العوامل المستقلة قيد الدراسة (المعرفة العلمية، المعرفة المهنية) وتنمية قدرات الشخصية لمراجعي الحسابات.

الجدول رقم (12): نتائج تحليل الانحدار المتعدد لاختبار أثر العوامل المستقلة (مجتمعة) على تنمية القدرات الشخصية

Std. Error of the Estimate	Adjusted R Square	R Square	R	Model
2.53958	321.	.679	.889[a]	1

أ. متغير تابع متغير تابع: قدرات

ب. المتنبئون (مستقل)، المهنية، العلمية

1-1-9 اختبار الفرضية الفرعية الأولى

بما أن الفرضية الفرعية الأولى من الفرضية الرئيسة للدراسة نصت على التالي: أنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المعرفة العلمية وتنمية القدرات الشخصية لمراجعي الحسابات فإن قاعدة اتخاذ القرار تكون على النحو التالي،

قاعدة اتخاذ القرار: تقبل الفرضية الفرعية الأولى إذا كانت قيمة T المحسوبة أكبر من قيمة T الجدولية (1.964) وقيم الدلالة المعنوية sig.05>0.

ومن خلال الجدول رقم (13) تُظهر نتائج تحليل الانحدار تأثير المتغير المستقل الأول (المعرفة العلمية) وتنمية القدرات الشخصية متغيراً تابعاً.

وتشير قيمة T المحسوبة إلى معنوية النموذج حيث بلغت (6.578) وهي أكبر من معيار المحك (1.964) وفي منطقة قبول الفرضية الفرعية الأولى وعند مستوى دلالة (0.000)، ومعامل (Beta) بلغ (.3160)، أي بمعنى أن نسبة التغير في تنمية القدرات الشخصية ناتج عن المعرفة العلمية وبنسبة تباين مشروح بلغ (31.6%). ونخلص مما سبق أن متغير المعرفة العلمية له علاقة ذات دلالة إحصائية وذات تأثير إيجابي على تنمية القدرات الشخصية متغيراً تابعاً، وعليه تقبل الفرضية الفرعية الأولى التي نصت على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين المعرفة العلمية وتنمية القدرات الشخصية .

جدول رقم (13): نتائج التحليل الانحدار المتعدد في العلاقة بين المعرفة العلمية وتنمية القدرات الشخصية

المتغير المستقل	Bمعامل الانحدار	T المحسوبة	(Sig)*** مستوى دلالة	Beta معامل
المعرفة العلمية وتنمية القدرات الشخصية	1.686	6.578	0.000	0.316

2-1-9 اختبار الفرضية الفرعية الثانية

بما أن الفرضية الفرعية الأولى من الفرضية الرئيسة للدراسة نصت على التالي: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المعرفة المهنية وتنمية القدرات الشخصية لمراجعي الحسابات. فإن قاعدة اتخاذ القرار تكون على النحو التالي،

قاعدة اتخاذ القرار: تقبل الفرضية الفرعية الثانية إذا كانت قيمة T المحسوبة أكبر من قيمة T الجدولية (1.964) وقيم الدلالة المعنوية.sig.05>0

في سياق اختبار الفرضية الفرعية الثانية تبين لنا نتائج تحليل الانحدار المتعدد والمبين في الجدول رقم (14) المتعلق بقيم العلاقة التبادلية بين المتغير المستقل (المعرفة المهنية) والمتغير التابع (تنمية القدرات الشخصية). حيث أجمعت جميع قيم التقديرات والمعالم الإحصائية على وجود تلك العلاقة بين المتغيرين، وبشكل أكثر تفصيلاً أشارت نتائج التقديرات كقيمة T المحسوبة إلى معنوية النموذج حيث بلغت (7.383) وفي منطقة قبول الفرضية الفرعية الثانية وعند مستوى دلالة (0.000)، كما دل معامل بيتا لنموذج الدراسة(Beta) على معنوية العلاقة التبادلية، فقد بلغ (0.346) أي إن المتغير المستقل المتمثل في المعرفة المهنية يفسر ما

©2022 جامعة بنغازي. جميع الحقوق محفوظة. الرقم الدولي/ الإلكتروني: 2790-1637، الورقي: 2790-1629. رقم الإيداع القانوني: 2018/154 دار الكتب الوطنية

نسبته (34.6%) من التباين التراكمي والكلي لمتغير تنمية القدرات الشخصية متغيراً تابعاً ، مما يعني أن منحنى الانحدار مقبول ويمكن الاعتماد عليه في وصف العلاقة بين المتغيرين، ونخلص مما سبق أن كل تلك التقديرات تشير لنا بقبول الفرضية الفرعية الثانية التي نصت على أنه هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين المعرفة المهنية متغيراً مستقلاً وتنمية القدرات الشخصية متغيراً تابعاً .

جدول (14): نتائج التحليل الانحدار المتعدد في العلاقة بين المعرفة المهنية وتنمية القدرات الشخصية

المتغير المستقل	Bمعامل الانحدار	T المحسوبة	(Sig)*** مستوى دلالة	Beta معامل
المعرفة المهنية وتنمية القدرات الشخصية	1.706	383.7	0.000	0.346

10. خلاصة الدراسة:

جاءت هذه الدراسة لتحاول معرفة أثر المعارف العلمية والمهنية لمراجعي الحسابات على تنمية قدراتهم الشخصية من خلال معرفة مدى توافر تلك المعارف كـــالعلمية منها التي تمثلت في (معرفة المراجع بمبادئ المحاسبة والمراجعة ، ومعرفة المراجع بالخطوات والإجراءات المطلوبة لأداء مهام المراجعة ، ومعرفة المراجع بالتخصص في أداء بعض المهام لعملية المراجعة ، ومعرفة المراجع بمعايير المراجعة والمحاسبة المقبولة قبولاً عاماً) والمعرفة المهنية المكتسبة التي تمثلت أيضاً في (اكتساب المراجع للمعرفة من خلال برنامج التدريب في مجال مهنة المراجعة والمحاسبة ، واكتساب المراجع للمعرفة من خلال الممارسة المهنية المستمرة ، واكتساب المراجع للمعرفة من خلال التغذية العكسية ، واكتساب المراجع للمعرفة بالاطلاع الحر من خلال القراءة والاطلاع) ، ومعرفة أثر تلك المعارف على تنمية القدرات الشخصية لمراجعي الحسابات كـــ(القدرة على التفكير المنطقي، والقدرة على تفسير البيانات، والقدرة على التحليل المنطقي، والاستعدادات الفطرية، وحل المشكلات). وكان ذلك من خلال التساؤل الرئيس التالي:

ما أثر المعارف العلمية والمهنية المكتسبة على تنمية القدرات الشخصية لمراجعي الحسابات؟

ويتفرع من التساؤل الرئيس التساؤلات الفرعية التالية:

1. ما أثر المعارف العلمية المكتسبة على تنمية القدرات الشخصية لمراجعي الحسابات؟
2. ما أثر المعارف المهنية المكتسبة على تنمية القدرات الشخصية لمراجعي الحسابات؟

وقد أوضحت أدبيات الدراسة أن المعارف التي يجب على المراجع أن يمتلكها تتكون من عدة أجزاء وأهم هذه الأجزاء التي تصقل قدرات المراجعين هي المعرفة العلمية التي سبق وأن تعلمها في أثناء فترة دراسته، والمعرفة المهنية التي سبق وأن اكتسبها طيلة فترة عمله مراجعاً للحسابات. كما أنه لا يوجد اتفاق محدد من قبل الباحثين حول تصنيف أهمية تلك المعارف وهذا يرجع إلى كثرة المجالات التي شاع استخدام هذا المفهوم فيها.

وفي جانب الدراسات الميدانية يتضح أن الدراسات في مجال تنمية القدرات الشخصية لمراجعي الحسابات محدودة في إطار ضيق حيث إن هذه الدراسات قليلة مقارنة ببعض مجالات المحاسبية الأخرى. كما أن هذا ينطبق أيضاً على الدراسات التي تناولت موضوع التنمية الشخصية للمراجعين من خلال جانب العناصر المكونة له. وطبقت الدراسة على المراجعين الخارجين بمدينتي (ترهونة ومصراته) عن طريق استخدام المنهج الوصفي التحليلي الذي اتضحت مناسبته للدراسة عن طريق اختيار عينة عشوائية بسيطة باستخدام الاستبانة المعدة لتجميع البيانات.

وقد توصلت الدراسة إلى أن هنالك إجماعاً عاماً للمبحوثين حول فقرات الواردة بصحيفة استبيان، وأن جميع عناصر تلك المعارف متوافرة وأنها لها تأثيرٌ على تنمية القدرات الشخصية للمراجعين، وقد تُوصِّلَ إلى هذه النتائج من خلال استخدام الأساليب الإحصائية التي اتضحت مناسبتها للإجابة على تساؤلات الدراسة.

1. الآثار النظرية للدراسة:

لعل هذه الدراسة تعتبر إضافة جديدة إلى أدبيات العلوم السلوكية بشكل عام وأدبيات علم المراجعة بشكل خاص لدراستها جانبين مهمين هما: المعارف العلمية والمهنية من جهة وتنمية القدرات الشخصية من جهة أخرى مما يزيد في فهم هذين المفهومين في الأدبيات العربية والمحلية، الأمر الذي يعطي هذه الدراسة أهمية بالغة لاستكشافها هذا الأثر.

2. الآثار العملية للدراسة:

نتائج هذه الدراسة قد تكون مفيدة للممارسين بالمؤسسات العامة ولاسيما عندما تؤخذ نتائجها بالحسبان. ويمكن الاستفادة من نتائجها في معرفة العوامل المؤثرة على تنمية القدرات الشخصية للمراجعين القانونيين وبالتالي محاولة تشجيع القيم التي تحقق وتتفق مع أهداف المنظمة ومحاولة تعديل القيم التي لا تتفق مع أهدافها.

كما أن هذه النتيجة تساعد المسؤولين بالمؤسسات العامة على أرض الواقع من خلال إعطائهم مؤشرات حول كيفية تعزيز القدرات الشخصية إضافة إلى أنها تساعد في إنجاز العملية الإدارية من تخطيط ورقابة واتخاذ القرارات...إلخ.

وعندما ننظر لعناصر تنمية القدرات من خلال نتائج الدراسة فإننا نستطيع القول إنه يمكن للجهات ذات العلاقة أن تستفيد من هذه النتيجة عن طريق معرفة أي من تلك المعارف التي ستؤثر على تنمية القدرات الشخصية والمتوافرة في بيئتها التنظيمية، وبالتالي تحاول هذه المؤسسات تطوير وغرس العناصر التي لا تتوافر بالشكل المطلوب ومحاولة تشجيع العناصر الموجودة وذلك عن طريق الدعم من قبل الإدارة العليا وعقد الدورات التدريبية والندوات والمحاضرات عن أهمية تنمية القدرات وعناصره إضافة إلى البحث عن المشكلات والمعوقات التي تحول دون تحقيق بعض العناصر وتوفيرها ووضع الخطط المناسبة لتطويرها .

3. الآثار المستقبلية للدراسة:

هذه الدراسة كباقي الدراسات الأخرى تحاول أن تمد الجسور بين الأكاديمين والممارسين عن طريق توضيح بعض المفاهيم والنتائج التي يستفيد منها الممارسون على أرض الواقع. كما أن الأكاديمي لا تتضح له الرؤية حول بعض المفاهيم إلا عن طريق الممارسين. وهذه الدراسة تضيف حلقة جديدة في سلسلة أدبيات علم المراجعة. ولكي تتضح هذه الرؤية أكثر حول هذه الحلقة فإن الباحثين يرون ما يلي:

إمكانية إجراء هذه الدراسة لاختبار العلاقة بين متغيرات الدراسة في بيئات أخرى.

إمكانية البحث عن معارف جديدة أخرى تشكل عاملاً مؤثراً مهماً ومحاولة معرفة أثرها على تنمية القدرات الشخصية لمراجعي الحسابات.

إمكانية إجراء دراسات مستقبلية تقارن بين تنمية القدرات الشخصية بين المراجعين الداخليين والمراجعين الخارجيين .

©2022 جامعة بنغازي. جميع الحقوق محفوظة. الرقم الدولي/ الإلكتروني: 1637-2790، الورقي: 1629-2790. رقم الإيداع القانوني: 2018/154 دار الكتب الوطنية

11. المراجع:

أولاً: المراجع العربية

1. بركات، عزت، 2000. نموذج مقترح لدراسة علاقة مخاطر المقاضاة بجودة المراجعة، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين، كلية التجارة، جامعة القاهرة، ص 20.
2. جمعة، أحمد حلمي، 2010. دور الاتحاد الدولي للمحاسبين في قيادة تطوير مهنة المحاسبة على نطاق عالمي (1977-2010)، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين، كلية التجارة، جامعة القاهرة، العدد 75، ص ص576-547.
3. حمزة، محيي الدين، 2007. دور المعلومات المحاسبية في ترشيد قرارات الاستثمار في سوق عمان للأوراق المالية، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، العدد الأول.
4. خليل، عطا الله وراد، 2005. دور إدارة المعرفة في تطوير التعليم المحاسبي دراسة تحليلية بالجامعات الأردنية، المجلة العلمية التجارة والتنمية، كلية التجارة، جامعة طنطا، العدد الثاني، المجلد الأول، ص 223.
5. شحادة، عبد الرزاق قاسم، 2005. المعرفة المحاسبية ودورها في تشجيع ثقافة الاستثمار في أسواق رأس المال العربية-دراسة على سوق عمان المالي، المجلة العلمية التجارة والتنمية، كلية التجارة، جامعة طنطا، العدد الثاني، المجلد الأول، ص 217,183.
6. عبد الجواد، عماد سيد، 2013. (دور متغيرات الخبرة المهنية للمراجع الخارجي في تحسين جودة عملية المراجعة وأثر ذلك على قرارات المستثمرين في منشئات الاعمال، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة – جامعة القاهرة).
7. غالي، جورج دانيال،2001. تطوير مهنة المراجعة لمواجهة المشاكل المعاصرة وتحديات الألفية الثالثة، الإسكندرية، الدار الجامعية للنشر، ص 233.
8. غريب، عادل،2001. (العوامل المؤثرة على الحكم الشخصي للمراجع الخارجي، دراسة دكتوراه غير منشورة، كلية التجارة، جامعة القاهرة، ص 10).
9. القطيني، خالد عبد الرحمن، 2010. المحاسب المبدع عنصر أساسي لتحقيق كفاءة منظمات الأعمال في مجتمع المعرفة-دراسة ميدانية، مجلة الفكر المحاسبي، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد الثاني، ص279.
10. المحروق، يوسف إبراهيم، 2005. (إمكانية استخدام الخبرة في الترشيد للحكم الشخصي في المراجعة، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية الاقتصاد والمحاسبة، غريان، جامعة الجبل الغربي، ص 153).
11. مهنا، محمد، 1992. التقدير الشخصي في المراجعة "دراسة تحليلية انتقادية، مجلة آفاق جديدة، كلية التجارة، جامعة المنوفية، العدد الأول، ص273.

ثانياً: المراجع الأجنبية

1. Biggs, and Mach 1984. Auditor Information An Audit Scopes Decision, Journal Of Accounting research, P 102.
2. Chadegani Arezoo Aghaei, Mohamed Zakiah Muhammaddun and Iskandar Takiah Mohd, 2015. Influence of Individual Characteristics on Auditors' Intention to Report Errors, Journal of Economics, Business and Management, (Vol. 3,No. 7),pp710,713.
3. Chee W. Chow, Joanna L. Ho, and Sandra C. Vera-Munoz, 2008. Exploring the Extent and Determinants of Knowledge Sharing in Audit Engagements, Asia-Pacific Journal of Accounting & Economics, (Vol. 15) pp 141-161.
4. Erwin. Hadisantoso, Sudarma. I Made and Rura. Yohanis, 2017. The Influence of Professionalism and Competence of Auditors towards the Performance of Auditors, Scientific Research Journal (SCIRJ),((Vol. 5),p10.
5. Halim Hazianti Abdul, Jaafar.Hartini, and Janudin.Sharul Effendy, 2018. Factors Influencing Professional Judgment of Auditors in Malaysia, International Business Research,(Vol. 11,No. 11)p119.
6. Heyrani. Forough, Banimahda. Bahman, and Roudposhtia. Fereydoun Rahnamayeh, 2016. Investigation of the Effect of Auditors' Professionalism Levels on Their Judgment to Resolve the Conflict between Auditor and Management, 1st International Conference on Applied Economics and Business,(Vol. 36) p177.
7. Kertarajasa Astro Yudha, Marwa Taufiq and Wahyudi Tertiarto, 2019. The Effect of Competence, Experience, Independence, Due Professional Care, And Auditor Integrity On Audit Qualitiy With Auditor Ethics As Moderating Variable, Journal of Accounting, Finance and Auditing Studies 5/1, p 80.
8. Nguyen Loan, Umemoto Katsuhiro, Kohda Youji and Blake John, 2015. Knowledge Management in Auditing: A Case Study in Vietnam, Conference: 16th European Conference on Knowledge Management, At University of Udine, Italy, p570.
9. Wittayapoom, Kanyamon, and Limanonthachai, Teeraporn, 2016. Audit knowledge management strategies and audit job performance: a study of tax auditors in Thailand, The Business and Management Review ,(Vol. 7, N 5)p 430.

©2022 جامعة بنغازي. جميع الحقوق محفوظة. الرقم الدولي/ الإلكتروني: 1637-2790، الورقي: 1629-2790. رقم الإيداع القانوني: 2018/154 دار الكتب الوطنية