



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم المالية والمحاسبة

عنوان المذكرة:

مدى إدراك المدقق الخارجي لمتطلبات استخدام أعمال الخبير في ظل
المعيار الجزائري للتدقيق رقم 620 - دراسة ميدانية لعينة من محافظي
الحسابات و الخبراء المحاسبين في الجزائر

مذكرة مكملة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وتدقيق

تحت إشراف:

د. شبل آمال دنيا

من إعداد الطلبة:

- أحسن جاب الله مروة

- بوعصيدة منال

أعضاء لجنة المناقشة:

الاسم واللقب	الرتبة	الجامعة	الصفة
د. عمارة مريم	أستاذ محاضراً	جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة	رئيساً
د. شبل آمال دنيا	أستاذ محاضر	جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة	مشرفاً، مقرراً
د. بن عزيزة صورية	أستاذ محاضراً	جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة	ممتحناً

السنة الجامعية 2025-2026



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم المالية والمحاسبة

عنوان المذكرة:

مدى إدراك المدقق الخارجي لمتطلبات استخدام أعمال الخبير في ظل
المعيار الجزائري للتدقيق رقم 620 - دراسة ميدانية لعينة من محافظي
الحسابات والخبراء المحاسبين في الجزائر

مذكرة مكملة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وتدقيق

تحت إشراف:

د. شبل آمال دنيا

من إعداد الطلبة:

- أحسن جاب الله مروة

- بوعصيدة منال

أعضاء لجنة المناقشة:

الاسم واللقب	الرتبة	الجامعة	الصفة
د. عمارة مريم	أستاذ محاضراً	جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة	رئيساً
د. شبل آمال دنيا	أستاذ محاضر ب	جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة	مشرفاً، مقرراً
د. بن عزيزة صورية	أستاذ محاضراً	جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة	ممتحناً

السنة الجامعية 2025-2026

شكر وتقدير

بسم الله الرحمن الرحيم

الحمد و الشكر دائما و أبدا لله تعالى الرحمن الرحيم الذي وفقني وهداني لهذا العمل

و ما كنت لأهتدي لولا توفيقه، و الصلاة و السلام على خاتم الأنبياء و المرسلين سيدنا

محمد صلى الله عليه وسلم وعلى آله وصحبه أجمعين.

نتقدم بأسمى عبارات الشكر و التقدير إلى الدكتورة المشرفة " شبل أمال دنيا"، على ما قدمته لنا

من نصح وإرشاد وعلى ما بذلته من جهود أسهمت بشكل كبير في إتمام هذه الصورة في أفضل

صورة لها.

كما أتقدم بوافر الشكر والتقدير إلى لجنة المناقشة على قبولهم مناقشة المذكرة

كما نتوجه بخالص الشكر لأساتذة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير خاصة

أساتذة قسم العلوم المالية و المحاسبة

دون أن ننسى أن نشكر كل من ساعدنا من قريب أو بعيد في إتمام هذه المذكرة

الطالبتان مروة ومنال



2026

الإهداء

إلى من كلله الله الهيبة والوقار إلى من علمني العطاء دون انتظار إلى من أحمل اسمه
بكل افتخار أرجو من الله أن يطيل في عمرك لتري ثمارا حان وقت قطفها بعد طول انتظار
إلى والدي العزيز إلى ملاكي في الحياة إلى معنى الحنان والتفاني إلى بسمه الحياة وسر
الوجود إلى من كان دعائها سر نجاحي إلى أغلى الحبايب أمي الحبيبة
إلى أخي وسندي في الحياة بعد أبي
إلى من قاسموني أفراحي وأحزاني، إلى من زرعوا روح المثابرة والاجتهاد وكان لهم دور
كبير في نجاحي أخواتي الكرام حفظهم الله وراعهم
إلى صديقتي وزميلتي في هذا العمل مروة حفظك الله ورعاك أتمنى لكي النجاح
في مشارك إلى كل العائلة والأصدقاء والأساتذة الكرام

منال





2026

الإهداء

الحمد لله حبا وشكرا وامتنانا على البدء والختام

(وآخر دعواهم أن الحمد لله رب العالمين)

قبل كل شيء الحمد لله و الصلاة و السلام على أشرف الخلق وخير المخلوقات سيدنا

محمد صلى الله عليه وسلم

إلى من علمني العطاء بدون انتظار، إلى كل من أحمل اسمه بكل افتخار، إلى من مهد

لي طريق العلم والإيمان إلى القلب الكبير والذي العزيز

إلى من منحتني القوة بدعواتها لي بالنجاح في حياتي كلها و أنارت لي الطريق أتمنى

من الله العظيم أن يحفظها أُمِّي الغالية

إلى إخوتي الأعزاء : يوسف، رابع، محمد

إلى أخواتي الكرام: فاطمة، حياة وإلى توأم روحي أختي الحبيبة آية

إلى صديقاتي منال وحنان حفظكما الله ورعاكما أتمنى لكما النجاح في مشواركما

إلى كل العائلة والأصدقاء والأساتذة الكرام

مروة



ملخص

تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على مدى إدراك المدقق الخارجي لمتطلبات استخدام أعمال الخبير في ظل المعيار الجزائري للتدقيق رقم 620 (NAA620)، وذلك من وجهة نظر ممارسي مهنة التدقيق، أين تم اعتماد المنهج الوصفي. كما تم تحليل نتائج الدراسة واختبار صحة الفرضيات باستخدام برنامج (SPSS) وذلك بعد إعداد استبيان، أين تم توزيع 35 استمارة استبيان. وقد أظهرت نتائج الدراسة إلى أن المدقق الخارجي يدرك ضرورة الاستعانة بخدمات الخبير، كما يحرص على تقييم كفاءته المهنية وموضوعيته، بالإضافة لأهمية اكتساب المعرفة الكافية في مجال خبرة الخبير، وتقييم مدى ملائمة أعماله لأغراض التدقيق وفقا لما نص عليه المعيار الجزائري للتدقيق رقم 620.

الكلمات المفتاحية: التدقيق الخارجي، معيار الجزائري للتدقيق رقم 620 (NAA 620)، الخبير المحاسبي، المدقق الخارجي، استخدام أعمال الخبير.

Abstract :

This study aims to examine the extent of the external auditors awareness of the requirements of an expert under Algerian Auditing standard 620 (NAA620), from the perspective of Auditing practitioners . the descriptive approach was adopted in The study results were analyzed and the hypotheses tested using SPSS software after preparing a questionnaire 35.

The study results showed that external auditors are aware of the necessity of using expert services and are keen to evaluate their professional competence and objectivity. They also recognize the importance of acquiring in the experts filed of and assessing the suitability of their work for audit purposes, the Algerian Standard on Auditing 620.

Keywords : External Auditing Algerian Standard on Auditing 620 (NAA620) , Accountant, External Auditor, Using Expert Services .

فهرس المحتويات

رقم الصفحة	العنوان
	شكر وتقدير
	الإهداء
	ملخص الدراسة
	فهرس المحتويات
	قائمة الجداول
	قائمة المحتويات
	قائمة الملاحق
أ-د	مقدمة
الفصل الأول: الأدبيات النظرية حول التزام المدقق الخارجي لمتطلبات استخدام أعمال الخبير في ظل المعيار الجزائري للتدقيق NAA620	
06	تمهيد
06	المبحث الأول: الإطار النظري للتدقيق الخارجي و المعيار الجزائري للتدقيق NAA620
07	المطلب الأول: ماهية التدقيق الخارجي
07	الفرع الأول: مفهوم التدقيق الخارجي
08	الفرع الثاني: أنواع التدقيق الخارجي وأهدافه
09	المطلب الثاني: مفاهيم حول ممارسة مهنة التدقيق الخارجي في الجزائر
09	الفرع الأول: ممارسي مهنة التدقيق الخارجي في الجزائر
11	الفرع الثاني: شروط ممارسي مهنة التدقيق الخارجي في الجزائر
12	الفرع الثالث: مسؤوليات ممارسي مهنة التدقيق الخارجي في الجزائر
12	المطلب الثالث: معيار التدقيق الجزائري 620" استخدام أعمال الخبير معين من طرف المدقق"
12	الفرع الأول: مفهوم الخبير وأنواعه
13	الفرع الثاني: مجال تطبيق وأهداف المعيار الجزائري للتدقيق NAA620
14	الفرع الثالث: متطلبات المعيار الجزائري للتدقيق 620" استخدام أعمال الخبير معين من طرف المدقق"
17	المبحث الثاني: عرض ومناقشة الدراسات السابقة
17	المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة
17	الفرع الأول: الدراسات السابقة باللغة العربية

18	الفرع الثاني: الدراسات السابقة الأجنبية
19	المطلب الثاني: تحليل الدراسات السابقة
19	الفرع الأول: المقارنة بين الدراسات السابقة
21	الفرع الثاني: مقارنة الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة
22	الفرع الثالث: القيمة المضافة
23	خلاصة الفصل
الفصل الثاني: تقييم مستوى إدراك المدقق الخارجي لمتطلبات استخدام أعمال الخبير في ظل المعيار الجزائري للتدقيق NAA620 - دراسة ميدانية	
25	تمهيد
26	المبحث الأول: الإطار المنهجي للدراسة
26	المطلب الأول: منهج و متغيرات الدراسة
26	الفرع الأول: منهج الدراسة
26	الفرع الثاني: نموذج ومتغيرات الدراسة
28	الفرع الثالث: مجتمع وعينة الدراسة
28	المطلب الثاني: أداة الدراسة وأساليب المعالجة الإحصائية
28	الفرع الأول: مصادر جمع البيانات
29	الفرع الثاني: تصميم أداة الدراسة
30	الفرع الثالث: مقياس ليكارت الخماسي
30	الفرع الرابع: أساليب المعالجة الإحصائية
31	المطلب الثالث: صدق وثبات أداة الدراسة
31	الفرع الأول: صدق أداة الدراسة
35	الفرع الثاني: ثبات أداة الدراسة
36	المبحث الثاني: عرض ومناقشة نتائج الدراسة
36	المطلب الأول: تحليل الخصائص الديموغرافية للعينة
36	الفرع الأول: العمر
36	الفرع الثاني: المؤهل العلمي
37	الفرع الثالث: الخبرة المهنية
37	الفرع الرابع: التخصص
38	الفرع الخامس: ممارسي المهنة
38	الفرع السادس: نوع المكتب

39	الفرع السابع: الإلمام بالمعيار الجزائري للتدقيق 620 (NAA620)
39	الفرع الثامن: المشاركة في الدورات الخاصة والمؤتمرات و الندوات لمعايير التدقيق
39	المطلب الثاني: تحليل ومناقشة نتائج المحاور
39	الفرع الأول: تحليل نتائج المحور الأول
42	الفرع الثاني: تحليل نتائج المحور الثاني
44	الفرع الثالث: تحليل نتائج المحور الثالث
46	الفرع الرابع: تحليل نتائج المحور الرابع
48	المبحث الثالث: اختبار فرضيات الدراسة
48	المطلب الأول: التحليل الإحصائي لنتائج المحور الأول
48	الفرع الأول: نتائج تحليل الإحصائي لعبارات المحور الأول
49	الفرع الثاني: اختبار الفرضية الأولى
50	المطلب الثاني: التحليل الإحصائي لنتائج المحور الثاني
50	الفرع الأول: نتائج تحليل الإحصائي لعبارات المحور الثاني
51	الفرع الثاني: اختبار الفرضية الثانية
51	المطلب الثالث: التحليل الإحصائي لنتائج المحور الثالث
52	الفرع الأول: نتائج تحليل الإحصائي لعبارات المحور الثالث
52	الفرع الثاني: اختبار الفرضية الثالثة
53	المطلب الرابع: التحليل الإحصائي لنتائج المحور الرابع
53	الفرع الأول: نتائج تحليل الإحصائي لعبارات المحور الرابع
53	الفرع الثاني: اختبار الفرضية الرابعة
55	خلاصة الفصل
57	خاتمة
62	قائمة المراجع
66	قائمة الملاحق

قائمة الجداول

رقم الصفحة	العنوان	رقم الجدول
19	مقارنة بين الدراسات السابقة	01-01
21	مقارنة الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة	02-01
28	نتائج توزيع الاستبيان	01-02
30	عدد عبارات محاور القسم الثاني من الاستبيان	02-02
30	مقياس ليكارت الخماسي	03-02
30	درجات الموافقة لسلم ليكارت الخماسي	04-02
32	الاتساق الداخلي لفقرات المحور الأول	05-02
33	الاتساق الداخلي لفقرات المحور الثاني	06-02
33	الاتساق الداخلي لفقرات المحور الثالث	07-02
34	الاتساق الداخلي لفقرات المحور الرابع	08-02
35	معاملات ألفا كرونباخ لمحاور الدراسة	09-02
36	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير العمر	10-02
36	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي	11-02
37	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة	12-02
37	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب التخصص	13-02
38	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب ممارسة المهنة	14-02
38	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب نوع المكتب	15-02
39	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المشاركة في الدورات الخاصة أو المؤتمرات أو الندوات لمعايير التدقيق	16-02
39	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب إلمام بالمعيار الجزائري للتدقيق NAA620	17-02
40	الإحصائيات الوصفية لفقرات المحور الأول إدراك المدقق الخارجي لضرورة الاستعانة بأعمال الخبير في ظل المعيار الجزائري للتدقيق 620	18-02
42	الإحصائيات الوصفية لفقرات المحور الثاني كفاءة المهنية و الموضوعية للخبير	19-02
44	الإحصائيات الوصفية لفقرات المحور الثالث اكتساب المعرفة الكافية في مجال خبرة الخبير	20-02
46	الإحصائيات الوصفية لفقرات المحور الرابع مدى ملائمة أعمال الخبير	21-02
48	نتائج تطبيق اختبار T على عبارات المحور الأول	22-02

49	نتائج تطبيق اختبار T للفرضية الأولى	23-02
50	نتائج تطبيق اختبار T على عبارات المحور الثاني	24-02
51	نتائج تطبيق اختبار T للفرضية الثانية	25-02
51	نتائج تطبيق اختبار T على عبارات المحور الثالث	26-02
52	نتائج تطبيق اختبار T للفرضية الثالثة	27-02
53	نتائج تطبيق اختبار T على عبارات المحور الرابع	28-02
53	نتائج تطبيق اختبار T للفرضية الرابعة	29-02

قائمة الأشكال

رقم الشكل	العنوان	رقم الصفحة
01	نموذج الدراسة	27

قائمة الملاحق

رقم الملحق	عنوان الملحق
01	عرض أسماء الأساتذة المحكمين ورتبهم العلمية و الجامعة التي ينتمون إليها
02	استمارة استبيان
03	الإحصاءات الوصفية
04	معاملات الصدق والثبات
05	نموذج اختبار T للعينة الواحدة (One Sample T-test)

المقدمة

مقدمة

تعتبر مهنة التدقيق الخارجي من الآليات الأساسية التي تساهم في تعزيز مصداقية المعلومات المالية التي تعتمد عليها مختلف الأطراف ذات العلاقة، ففي ظل التطورات الاقتصادية المتسارعة واتساع حجم المؤسسات وتزايد تعقيد عملياتها برزت الحاجة إلى وجود تدقيق خارجي فعال يساهم في إبداء رأي فني محايد حول صحة وصدق القوائم المالية ومدى توافقها مع المبادئ و المعايير المعمول بها.

ويعد المدقق الخارجي محور العملية التدقيقية باعتباره الشخص المهني المؤهل لفحص المعلومات المالية وتقييم مدى توافقها مع المعايير ذات الصلة، إلا أنه أثناء ممارسته لمهامه قد يواجه بعض المسائل التي تتجاوز حدود خبرته المهنية، الأمر الذي يستدعي الاستعانة بخبراء متخصصين في مجالات مختلفة ذات الطابع تقني، مثل التقييمات العقارية، والمسائل القانونية، والتقديرات الإكتوارية، وتقييم الأصول المعقدة، وأنظمة المعلومات، وذلك بهدف الحصول على أدلة تدقيق كافية وملائمة تساعد في تكوين رأيه المهني.

غير أن الاستعانة بأعمال الخبير لا تتم بصورة عشوائية أو مطلقة، وإنما تخضع لمجموعة من الضوابط والمتطلبات المهنية التي تنظم طبيعة العلاقة بين المدقق الخارجي والخبير، وتحدد حدود الاعتماد على نتائج أعماله، وفي هذا الإطار جاء المعيار الجزائري للتدقيق رقم 620 (NAA620) ليضع إطاراً منهجياً ينظم كيفية استخدام أعمال الخبير في عملية التدقيق، ومن خلال مجموعة من المتطلبات الأساسية التي يتعين على المدقق الخارجي مراعاتها، والمتمثلة في تقييم الكفاءة المهنية للخبير وخبرته، ومدى تمتعه بالموضوعية والاستقلالية، فضلاً عن تحديد طبيعة العمل المطلوب ونطاقه وأهدافه بصورة واضحة. كما يؤكد المعيار على ضرورة قيام المدقق الخارجي بتقييم مدى ملائمة نتائج أعمال الخبير واتساقها مع أهداف عملية التدقيق، والتحقق من كفاية وملائمة الأدلة المستمدة منها قبل الاعتماد عليها في تكوين الرأي المهني.

إشكالية الدراسة :

في ظل تزايد تعقيد البيئة الاقتصادية وتنوع المجالات الفنية والتقنية التي تتطلب معرفة متخصصة، أصبح المدقق الخارجي في كثير من الأحيان بحاجة إلى الاستعانة بخبراء متخصصين لدعم عملية التدقيق والحصول على أدلة كافية وملائمة في هذا السياق جاء المعيار الجزائري للتدقيق رقم 620 (NAA620) ليحدد الضوابط والمتطلبات الواجب مراعاتها عند استخدام أعمال الخبير، بما يضمن جودة عملية التدقيق ومصداقية الرأي المهني للمدقق الخارجي. ومن هذا المنطلق تتجلى معالم إشكالية الدراسة في سؤال الرئيسي التالي:

- ما مدى إدراك المدقق الخارجي لمتطلبات استخدام أعمال الخبير وفق معيار الجزائري للتدقيق رقم 620 (NAA620) ؟

الأسئلة الفرعية

إن الإجابة على السؤال الرئيسي يقودنا إلى طرح مجموعة من التساؤلات الفرعية التي تساهم في التعمق في فهم المشكلة وأبعاد الدراسة المتمثلة في:

- ✓ ما مدى إدراك المدقق الخارجي بضرورة استعانة بأعمال الخبير في ظل المعيار الجزائري للتدقيق 620؟
- ✓ ما مدى مراعاة المدقق الخارجي للكفاءة والمهارات والموضوعية اللازمة للخبير الذي يستعين به؟
- ✓ ما مدى اكتساب المدقق الخارجي للمعرفة الكافية في مجال الخبرة التي يتمتع بها الخبير الذي يعينه؟
- ✓ ما مدى التزام المدقق الخارجي بتقييم ملائمة أعمال الخبير المعين من طرفه ؟

فرضيات الدراسة

- انطلاقا من السؤال الرئيسي والأسئلة الفرعية السابقة، وكإجابات مبدئية عليها، تم وضع الفرضيات التالية:
- ✓ يدرك المدقق الخارجي مدى ضرورة الاستعانة بأعمال الخبير في ظل المعيار الجزائري 620.
 - ✓ يراعي المدقق الخارجي ما إذا كان الخبير الذي سيعينه يمتلك الكفاءة المهنية والمهارات التقنية والموضوعية الضرورية لاحتياجات التدقيق.
 - ✓ يكتسب المدقق الخارجي المعرفة الكافية في مجال الخبرة التي يتمتع بها الخبير الذي يعينه.
 - ✓ يلتزم المدقق الخارجي بتقييم ملائمة أعمال الخبير المعين من طرفه لاحتياجات التدقيق.

دوافع اختيار الموضوع

هناك مجموعة من الأسباب والدوافع الذاتية والموضوعية لاختيار موضوع مدى إدراك المدقق الخارجي لمتطلبات استخدام أعمال الخبير في ظل المعيار الجزائري للتدقيق NAA620، والتي نذكر منها ما يلي:

✓ **الدوافع الشخصية:**

- رغبة الطالبان في فهم ودراسة كيفية استخدام المدقق الخارجي لأعمال الخبير المعين من قبله في إطار متطلبات المعيار الجزائري للتدقيق رقم 620.
- ارتباط موضوع الدراسة بالتخصص الطالبان في مجال المحاسبة والتدقيق.
- ✓ **الدوافع الموضوعية:**

- الوقوف على مدى إدراك المدقق الخارجي بمتطلبات المعيار الجزائري للتدقيق رقم 620 بما يساعد على تعزيز جودة المخرجات عملية التدقيق.
- إبراز أهمية المعيار الجزائري رقم 620 الذي يعتبر إطار منهجيا ينظم منهجية كيفية استخدام أعمال الخبير في عملية التدقيق.
- الوقوف على واقع تطبيق متطلبات المعيار الجزائري للتدقيق رقم 620 والكشف عن مستوى الالتزام بها في الممارسة العملية.

أهداف الدراسة

- ✓ إبراز مدى إدراك المدقق الخارجي لضرورة وأهمية ومجالات الاستعانة بخبير.
- ✓ التأكد من مدى توافر الكفاءة المهنية والموضوعية لدى المدقق بما يلي احتياجات التدقيق.
- ✓ تحديد مستوى المعرفة الكافية لدى المدقق الخارجي في مجال خبرة الخبير.
- ✓ دراسة مدى إدراك ووعي المدقق الخارجي لضرورة تقييم أعمال الخبير ومدى ملائمتها لاحتياجات مهام التدقيق.

أهمية الدراسة

- تكمُن أهمية الدراسة في:
- ✓ إبراز أهمية اعتماد المدقق الخارجي على أعمال الخبير في المجالات التي تتطلب معارف فنية أو تخصصية تتجاوز نطاق خبرته المهنية.
- ✓ توضيح كيفية تطبيق متطلبات المعيار الجزائري للتدقيق رقم 620 بما يسهم في تعزيز كفاءة عملية التدقيق والوصول إلى رأي مهني سليم بشأن صدق وعدالة القوائم المالية.
- ✓ توضيح طبيعة العلاقة التكاملية بين المدقق الخارجي والخبير، وبيان دور هذا التعاون في تحسين جودة أدلة الإثبات التي يعتمد عليها المدقق بما ينعكس إيجاباً على فعالية عملية التدقيق.

حدود الدراسة

- ✓ **الحدود الموضوعية:** تقتصر الدراسة على إبراز مستوى إدراك المدقق الخارجي في تلبية متطلبات المعيار الجزائري للتدقيق رقم 620 "استخدام أعمال الخبير معين من طرف المدقق".
- ✓ **الحدود الزمنية:** تمتد مجريات هذه الدراسة خلال السداسي الأول لسنة 2026 حيث امتدت من بداية شهر جانفي إلى غاية بداية شهر جوان 2026.
- ✓ **الحدود المكانية:** امتدت الدراسة الميدانية على مستوى ولاية سكيكدة، وذلك بتوزيع الاستبيان على عينة الدراسة، والتوجه إلى مكاتب المهنيين بولاية سكيكدة مع إرسال استبيان إلكتروني إلى محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين في ولايات أخرى.
- ✓ **الحدود البشرية:** اقتصرَت الدراسة على فئة ممارسي مهنة المحاسبة والتدقيق في الجزائر وقد قدرت عينة الدراسة ب(30) محافظ حسابات وخبير محاسبي.

منهج الدراسة

- من أجل تحقيق أهداف الدراسة والإلمام بجميع جوانبها تم الاعتماد على المنهج الوصفي، والذي يتيح وصف وتحليل الأبعاد المختلفة لموضوع الدراسة الراهنة مع استخدام أداة الاستبيان وذلك لتحليل نتائج واختبار صحة فرضيات الدراسة.

صعوبات الدراسة

لقد واجهت دراستنا مشاكل وصعوبات عديدة، إذ لا يخلو أي عمل من وجود عراقيل وصعوبات أثناء البحث سواء كانت متعلقة بالجانب النظري أو الجانب التطبيقي يمكن حصر هذه الصعوبات فيما يلي:

✓ قلة الدراسات السابقة ذات العلاقة المباشرة بالموضوع؛

✓ قلة المراجع المتعلقة بالموضوع؛

✓ أما الصعوبة الكبيرة فقد تمثلت في توزيع الاستبيانات والتي استمرت شهر ونصف، إضافة إلى رفض بعض المدققين من مجتمع الدراسة تعبئة الاستبيان بعد جهد ووقت للوصول إليهم؛

✓ تواجد عدد قليل لممارسي مهنة التدقيق من خبراء محاسبين ومحافظي حسابات بولاية سكيكدة؛

✓ المماثلة وعدم التجاوب مع الاستبيان وهذا نظرا لانشغالاتهم، مما أدى إلى التأخر في إجراء الدراسة الميدانية؛

هيكل الدراسة

لتحقيق الهدف من هذه الدراسة والإجابة على الإشكالية المطروحة قمنا بتقسيم الدراسة إلى فصلين تسبقهما مقدمة عامة وتقعها خاتمة عامة، حيث تضمنت هذه الأخيرة النتائج المتوصل إليها والتوصيات المقترحة.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية حول التزام المدقق الخارجي لمتطلبات استخدام أعمال الخبير في ظل المعيار الجزائري للتدقيق NAA620.

قمنا فيه بعرض المفاهيم الأساسية المرتبطة بالتدقيق الخارجي، والتعريف بممارسي مهنة التدقيق في الجزائر، ثم التطرق إلى المعيار الجزائري للتدقيق NAA620 المتعلق باستخدام أعمال الخبير، بالإضافة إلى عرض ومناقشة الدراسات السابقة ذات الصلة بموضوع الدراسة.

الفصل الثاني: تقييم مستوى إدراك المدقق الخارجي لمتطلبات استخدام أعمال الخبير في ظل المعيار الجزائري للتدقيق NAA620 - دراسة ميدانية

تناولنا من خلال الفصل التطبيقي الإطار المنهجي للدراسة الميدانية، بالإضافة إلى عرض ومناقشة النتائج واختبار فرضيات الدراسة.

الفصل الأول

الأدبيات النظرية حول التزام المدقق الخارجي

بمتطلبات المعيار الجزائري للتدقيق

NAA620

تمهيد الفصل الأول :

يعتبر التدقيق الخارجي الركيزة الأساسية التي تستند إليها الأطراف ذات المصلحة لضمان مصداقية وجودة القوائم المالية، خاصة في ظل التطورات التي تشهدها البيئة الاقتصادية و المهنية. وفي الجزائر وفي إطار إصلاح المنظومة المحاسبية والرقابية، تم تبني معايير التدقيق الجزائرية NAA لضبط ممارسة المهنة ورفع كفاءة المدققين بما يتماشى مع الممارسات الدولية. ومع تزايد تعقيد العمليات المالية والتقنية في المؤسسات، لم يعد بمقدور المدقق الخارجي الإلمام بكافة الجوانب الفنية المتخصصة بمفرده، مما استوجب ضرورة الاستعانة بذوي الخبرة في مجالات خارج نطاق المحاسبة والتدقيق. ومن هنا تبرز أهمية المعيار الجزائري للتدقيق رقم 620، الذي ينظم "استخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق"، ويحدد الضوابط والمسؤوليات التي تضمن كفاءة النتائج المحصل عليها. وعليه تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين على الشكل التالي:

✓ **المبحث الأول:** الإطار النظري للتدقيق الخارجي والمعيار الجزائري للتدقيق NAA 620.

✓ **المبحث الثاني:** عرض ومناقشة الدراسات السابقة.

المبحث الأول: الإطار النظري للتدقيق الخارجي والمعيار الجزائري للتدقيق NAA 620

تعتمد فعالية التدقيق الخارجي على قدرة المدقق في الحصول على أدلة إثبات كافية وملائمة، إلى أنه قد يصادف أحيانا مسائل تقنية معقدة تتطلب خبرات مهنية متخصصة، ومن هذا المنطلق جاء المعيار الجزائري للتدقيق 620 "استخدام أعمال الخبير معين من طرف المدقق" كإطار مرجعي ينظم آلية الاستعانة بخبير.

المطلب الأول : ماهية التدقيق الخارجي

يعتبر التدقيق الخارجي من الركائز الأساسية في ميدان المحاسبة، لما له من دور في تعزيز مصداقية المعلومات المالية وضمان شفافيتها. كما يساهم في إضفاء الثقة لدى مختلف الأطراف من خلال إبداء رأي مهني مستقل حول القوائم المالية وسنتطرق في هذا المطلب لأهم المفاهيم المتعلقة بالتدقيق الخارجي.

الفرع الأول : مفهوم التدقيق الخارجي وأهميته

أولا : مفهوم التدقيق الخارجي

يعتبر التدقيق الخارجي مراجعة موضوعية ومنهجية يتم تنفيذها بواسطة مدقق مستقل من جهة خارجية، تهدف إلى تقديم تأكيد معقول على عدم وجود تحريفات جوهرية في القوائم المالية وتعكس بصورة صادقة المركز المالي والأداء التشغيلي للمؤسسة بما يتوافق مع المعايير المحاسبية المعتمدة. (أنمار و سامي طه، 2025، صفحة 184)

كما يعرف على أنه: هو عملية فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات والدفاتر الخاصة بالمشروع فحصا انتقائيا منتظما بقصد الخروج برأي فني محايد على مدى دلالة القوائم المالية عن الوضع المالي للمشروع في نهاية فترة زمنية معلومة ومدى تصورها لنتائج أعماله من ربح أو خسارة (السامراني و شريدة، 2021، صفحة 169).

وعرف التدقيق الخارجي أيضا بأنه : عملية منظمة للتجميع والتقييم الموضوعي للأدلة الخاصة بالعمل، بشأن نتائج الأحداث الاقتصادية وهذا لتحديد مدى مطابقة هذه النتائج والمعايير القائمة وتوصيلها إلى مستخدمي القوائم المالية، وأصحاب المصلحة في المشروع. (علي، 2009، صفحة 14)

ومن خلال التعاريف السابقة الذكر يمكن استخلاص تعريف شامل للتدقيق الخارجي :

هو عملية فحص فني، انتقادي و منظم يقوم به شخص مهني مستقل ومحايد بهدف تقييم أدلة الإثبات المتعلقة بالعمليات و الأحداث الاقتصادية و القوائم المالية للمؤسسة للتحقق من مدى صدقها، ومطابقتها للمعايير و المقاييس المحددة وذلك لغرض إبداء رأي فني محايد وإيصال النتائج للأطراف ذات المصلحة.

ثانيا : أهمية التدقيق الخارجي

يعين المدقق الخارجي من قبل الجمعية العامة للمساهمين ويكون مسؤولا عن تحقيق مايلي (مويسي، 2017\2018، الصفحات 43-44) :

♦ إدارة المشروع : تعتمد إدارة المشروع كل الاعتماد على البيانات المحاسبية والمالية في وضع الخطط ومراقبة الأداء وتقييمه ومن هنا تحرص أن تلك البيانات المحاسبية والمالية في وضع الخطط ومراقبة الأداء وتقييمه ومن هنا

تحرص أن تلك البيانات التي تم تدقيقها من طرف مدقق الحسابات المحايد والمستقل مما يزيد الثقة في هذه البيانات كما يزيد من درجة الاعتماد عليها، وتستخدم أيضا إدارة المشروع البيانات الواردة بالقوائم المالية والمحاسبية والتي خضعت للتدقيق في أغراض التخطيط ورسم سياسات المستقبلية واتخاذ القرارات.

♦ **المستثمرين:** يعد تقرير الذي يصدره المدقق الخارجي أداة فعالة بالنسبة للمساهمين حيث يعتمدون عليه في إبقاء أعضاء مجلس الإدارة أو سحب الثقة منهم إعادة انتخاب مجلس الإدارة آخر.

♦ **البنوك:** تطلب المؤسسات الحصول على قروض من البنوك والمؤسسات المصرفية وقبل الموافقة على منح تلك القروض، فإنها تقوم بتشخيص وتحليل الوضعية المالية للمؤسسة وتستفيد من القوائم المالية المصادق عليها وذلك لضمان قدرة هذه المؤسسة على تسديد تلك القروض مع فوائدها في المواعيد المحددة، لأن تقرير المدقق الخارجي يساعد البنك على اتخاذ قرارات منح القروض والتسهيلات البنكية.

♦ **الهيئات الحكومية:** تعتمد أجهزة الدولة كمصلحة الضرائب على البيانات التي تصدرها المؤسسات في العديد من الأغراض مثل فرض الضرائب والرقابة.... الخ، ولا يمكن للدولة القيام بتلك الأغراض دون وجود بيانات مصادق عليها ومعتمدة من جهات محايدة ومستقلة.

الفرع الثاني : أنواع التدقيق الخارجي وأهدافه

أولا : أنواع التدقيق الخارجي

يفرق في الواقع بين ثلاثة أنواع من التدقيق الخارجي هي : (طبوش، 2022\2023، صفحة 17_18)

- **التدقيق القانوني:** أي الذي يفرضه القانون، ويتمثل في أعمال المراقبة السنوية الإجبارية التي يقوم بها المدقق الخارجي (محافظ الحسابات).

- **التدقيق التعاقدى (الاختياري):** الذي يقوم به محترف بطلب من أحد الأطراف (الداخلية أو الخارجية) المتعاملة مع المؤسسة والذي يمكن تحديده سنويا.

- **الخبرة القضائية:** الذي يقوم به محترف خارجي بطلب من المحكمة.

ثانيا: أهداف التدقيق الخارجي

يمكن تحديد أهداف التدقيق الخارجي بمجموعتين أساسيتين تقليدية وحديثة أو متطورة (بن زعمة، 2018، صفحة

85_86) :

1. الأهداف التقليدية: تتمثل في :

- ✓ التحقق من صحة ودقة وصدق المعلومات المحاسبية المثبتة بالدفاتر ومدى الاعتماد عليها.
- ✓ إبداء رأي فني محايد يستند على أدلة قوية عن مدى مطابقة القوائم المالية للمركز المالي .
- ✓ اكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر والسجلات من أخطاء أو غش.
- ✓ تقليل فرص ارتكاب الأخطاء والغش بوضع ضوابط وإجراءات تحول دون ذلك.
- ✓ اعتماد الإدارة عليه في تقرير ورسم السياسات الإدارية واتخاذ القرارات.
- ✓ طمأننة مستخدمي القوائم المالية وتمكينهم من اتخاذ القرارات المناسبة لاستثماراتهم.

✓ تحديد مبلغ الضريبة.

2. الأهداف الحديثة:

- ✓ مراقبة الخطط ومتابعة تنفيذها والتعرف على أسباب عدم تحقيق الأهداف الموضوعية من قبل الشركة.
- ✓ تقييم النتائج التي تم التوصل إليها مقارنة مع الأهداف المرسومة.
- ✓ العمل على تحقيق أقصى درجة ممكنة من الكفاءة الإنتاجية والقضاء على الإسراف في جميع نشاطات الشركة.
- ✓ تحقيق أكبر قدر ممكن من الرفاهية للمجتمع.

المطلب الثاني : مفاهيم حول ممارسة مهنة التدقيق الخارجي في الجزائر

تخضع مهنة التدقيق في الجزائر لمنظومة قانونية متكاملة تهدف إلى ضبط المهنة وتأطيرها وفق معايير وضوابط محددة .

الفرع الأول : ممارسي المهنة المحاسبية في الجزائر ومهامهم

أولاً : مفهوم محافظ الحسابات ومهامه

1) مفهوم محافظ الحسابات :

تعتبر محافظة الحسابات من أنواع المراجعة الخارجية التي تعد إلزامية بقوة القانون بالنسبة لبعض الأنواع من المؤسسات التي حددها المشرع في كل بلد يتولى من خلالها شخص مهني مؤهل ومستقل التعبير عن رأيه الفني المحايد حول مدى عدالة القوائم المالية وحسابات النتائج، ومدى تعبيرها عن المركز المالي الحقيقي للمؤسسة، أي أن محافظة الحسابات ينصب عملها على الجانب المحاسبي والمالي. (شريقي، 2012، صفحة 93)

ويعرف محافظ الحسابات حسب المادة 22 من القانون 01/10 المؤرخ في 29/06/2010، والمتعلق بممارسة مهنة محافظ الحسابات "يعد محافظ حسابات في مفهوم هذا القانون كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات والهيئات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به." (قانون 10/01، 2010، صفحة 7)

كما تعرفه المادة 715 مكرر 4 من القانون التجاري الجزائري بأن : "المراجع القانوني (أو مندوب الحسابات) هو الشخص الذي تتمثل مهمته الدائمة باستثناء أي تدخل في التسيير في التحقق في الدفاتر والأوراق المالية للشركة وفي مراقبة انتظام حسابات الشركة، كما يدقق في صحة المعلومات المقدمة في تقرير مجلس الإدارة (أو مجلس المديرين) وفي الوثائق المرسلة إلى المساهمين، حول الوضعية المالية للشركة وحساباتها، ويصادق على انتظام الجرد وحسابات الشركة والموازنة وصحة ذلك كما يتحقق إذا ما تم احترام مبدأ المساواة بين المساهمين. (سفالحو و كنوش، 2017، صفحة 87)

2) مهام محافظ الحسابات : لقد حدد القانون 01/10 والقانون التجاري الجزائري في المادة 715 مكرر 4 مهام

محافظ الحسابات كما يلي (ضويفي و عنون، 2023، الصفحات 57-58):

- مهام محافظ الحسابات وفق القانون 01/10 (حسب المادة 23) :

- يشهد بأن الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة ومطابقة تماما لنتائج عمليات السنة المنصرمة وكذا الأمر بالنسبة للوضعية المالية والممتلكات الشركات.
- يفحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومات المبنية في تقرير التسيير الذي يقدمه المديرون للمساهمين أو الشركاء أو حاملي الحصص.
- يبدي رأيه في شكل تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية المصادق عليها من مجلس الإدارة ومجلس لمديرين أو المديرين.
- يعلم المديرين والجمعية العامة بكل نقص قد يكشفه أو اطلع عليه.
- يقدر شروط إبرام الاتفاقيات بين الشركة التي يراقبها والمؤسسات أو الهيئات التابعة لها أو بين المؤسسات والهيئات التي تكون فيها للقائمين بالإدارة أو المديرين للشركة المعنية مصالح مباشرة أو غير مباشرة.
- **مهام محافظ الحسابات وفق القانون التجاري في المادة 715 مكرر 4:** تتمثل في ما يلي :
 - التحقق من الدفاتر والأوراق المالية للشركة وانتظام حسابات الشركة وصحتها.
 - تدقيق صحة المعلومات المقدمة في تقرير مجلس الإدارة .
 - تدقيق احترام مبدأ المساواة بين المساهمين.
 - كما يمكنهم استدعاء الجمعية العامة الانعقاد في حال الاستعجال.

ثانيا : مفهوم الخبير المحاسبي ومهامه.

1) تعريف الخبير المحاسبي :

عرف المشرع الجزائري الخبير المحاسب على أنه " كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة تنظيم وفحص وتقويم وتحليل المحاسبة ومختلف أنواع الحسابات للمؤسسات، والهيئات في الحالات التي نص عليها القانون، والتي تكلفه بهذه المهمة بصفة تعاقدية، ويؤهل له ممارسة وظيفة محافظ الحسابات، كما يمكن له أيضا مسك وفتح وضبط ومراقبة وتجميع محاسبة المؤسسات التي لا يربطه بها عقد عمل". (سعيد و آخرون، 2023، الصفحات 303-304)

(2) مهام الخبير المحاسبي: حدد القانون 01/10 مجموعة من المهام التي يقوم بها الخبير المحاسب وتؤله للقيام بمهام المراجعة الخارجية وأيضا المراجعة القانونية الخاصة بمحافظ الحسابات كما يلي : (بوروي و آخرون، 2023، صفحة 16)

- تنظيم وفحص وتقويم وتحليل المحاسبة وكل أنواع الحسابات للمؤسسات والهيئات بصفة تعاقدية.
- تقديم استشارات للشركات والهيئات في الميدان المالي والاجتماعي والاقتصادي.
- يؤهل لممارسة وظيفة محافظ الحسابات.
- مسك ومركزة وفتح وضبط ومراقبة وتجميع محاسبة المؤسسات والهيئات التي لا يربطه بها عقد عمل.
- التدقيق المالي والمحاسبي للشركات والهيئات.

ثالثا : مفهوم محاسب المعتمد ومهامه.

(1) تعريف محاسب المعتمد :

حسب المادة 41 من القانون 01/10 فإنه: "يعد محاسبا معتمدا في مفهوم هذا القانون، كل شخص يمارس بصفة عادية و باسمه الخاص وتحت مسؤوليته، مهمة مسك وفتح وضبط محاسبات وحسابات التجار والشركات أو الهيئات التي تطلب خدماته". (قانون 10/01، 2010، صفحة 7)

(2) مهام محاسب معتمد: لقد حدد القانون 01/10 مهام المحاسب المعتمد كما يلي : (قانون 10/01، 2010، صفحة 7)

- إعداد كل التصريحات الاجتماعية والجنائية والإدارية المتعلقة بالمحاسبة التي كلف بها، ويمكنه مساعدة زبائنه في مختلف الإدارات.
- يعرض المحاسب المعتمد الكتابات المحاسبية وتطور عناصر ممتلكات التاجر أو الشركة التي أسندت إليه مسك محاسبتها.

- مسك وفتح وضبط حسابات المؤسسات أو الهيئات التي تطلب خدماته.

الفرع الثاني : شروط ممارسي مهنة التدقيق الخارجي في الجزائر. (فيصل و سمغوني، 2018، صفحة 350)

نصت المادة 8 من قانون 01/10 على شروط الالتحاق بمهنة محافظ الحسابات كما يلي:
لممارسة مهنة الخبير المحاسب أو مهنة محافظ الحسابات أو مهنة المحاسب المعتمد يجب أن تتوفر الشروط الآتية:

1. أن يكون جزائري الجنسية.
2. أن يجوز شهادة لممارسة المهنة على النحو الآتي :
 - ✓ بالنسبة لمهنة الخبير المحاسب أن يكون حائزا شهادة جزائرية للخبرة المحاسبية أو شهادة معترفا بمعادلتها.
 - ✓ بالنسبة لمهنة محافظ الحسابات أن يكون حائزا الشهادة الجزائرية لمحافظ الحسابات أو شهادة معترفا بمعادلتها.
- ✓ بالنسبة لمهنة المحاسب المعتمد أن يكون حائزا الشهادة الجزائرية للمحاسب أو شهادة تسمح له بممارسة المهنة.
3. أن يتمتع بجميع الحقوق المدنية والسياسية.
4. أن لا يكون قد صدر في حقه حكم بارتكاب جناية أو جنحة مخلة بشرف المهنة.
5. أن يكون معتمدا من الوزير المكلف بمالية، وأن يكون مسجلا في المصف الوطني للخبراء المحاسبين، أو في الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات أو في المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وفق الشروط المنصوص عليها في هذا القانون.

6. أن يؤدي اليمين المنصوص عليها في نص المادة 6 "أقسم بالله العلي العظيم أن أقوم بعملتي أحسن قيام وأتعهد أن أخلص في تأدية وظيفتي وأن أكرم سر المهنة وأسلك في كل الأمور سلوك المتصرف المحترف الشريف ، والله على ما أقول شهيد".

الفرع الثالث : مسؤوليات ممارسي مهنة التدقيق الخارجي في الجزائر. (بوروي و آخرون، 2023، صفحة 16)

يعتبر المدققون مسئولون عن المهام الموكلة لهم والتي يمارسها كل منهم باسمه الخاص وتصنف إلى ثلاث أنواع من المسؤوليات هي:

- **مسؤولية مدنية:** تتمثل في مسؤولية الخبير المحاسب اتجاه العملاء الذين يجمعهم بهم عقد العمل، وبالنسبة لمحافظ الحسابات فتشمل مسؤولية العناية المهنية وتوفير الوسائل، والأخطاء المرتكبة اتجاه الكيان ، والمخالفات التي لم يشارك فيها ولم يبلغ عنها أو يهتم بها .

- **مسؤولية جزائية:** تأتي من الإخلال بالالتزامات القانونية مثل الموافقة عمدا على بيانات غير صحيحة، ممارسة المهنة بطريقة غير قانونية، إفشاء السر المهني،

- **مسؤولية تأديبية :** تخص المخالفات التقنية و الأخلاقية وإغفال القواعد المهنية.

وتتمثل العقوبات التأديبية التي يمكن اتخاذها وفق ترتيبها حسب درجة خطورتها في :

✓ الإنذار؛

✓ التوبيخ؛

✓ التوقيف لمدة أقصاها 6 أشهر؛

✓ الشطب من الجدول؛

المطلب الثالث : معيار التدقيق الجزائري NAA620 "استخدام أعمال الخبير معين من طرف المدقق"

يسلط هذا المطلب الضوء على المعيار الجزائري للتدقيق 620 الذي يحدد ضوابط الاستعانة بخبير في مجالات غير المحاسبة ومدى ملائمة أعماله لاحتياجات التدقيق.

الفرع الأول : مفهوم الخبير وأنواعه

1) مفهوم الخبير :

يقصد بالخبير تمكن الفرد وقدرته وإلمامه بالمكونات المعرفية النظرية منها أو التطبيقية، بعبارة أخرى أن من يطلق عليه خبير يفترض استيعابه النظري، وشمولية معرفته، أو توافر المهارات اللازمة لإنجاز أمر من الأمور التي قد لا يستطيع عليها عموم الناس، من الممكن أن يكون فيها خبراء سواء في الاقتصاد، السياسة، الهندسة، .. الخ .

والخبرة أبلغ من العلم لأنها علم زيادة فالخبير بالشئ من علمه وقام بمعالجته وبيانه، وتجربته وامتحانه فأحاط بتفاصيله الدقيقة وألم بكيفية وصفه على الحقيقة. (جلابة، 2023، الصفحات 5-6)

كما أعطى المعيار الدولي للتدقيق رقم 620 تعريف للخبير: هو "فرد أو كيان يمتلك خبرة في مجال آخر غير المحاسبة أو التدقيق، ويستخدم المدقق عمله في ذلك المجال لمساعدته في الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة. وذلك الخبير الذي يستعين به المدقق قد يكون خبيرا داخليا (أي شريكا أو موظفا، بما في ذلك الموظفين المؤقتين، في مكتب المدقق أو في أي مكتب ضمن الشبكة) أو خبيرا خارجيا". (المعيار الدولي للتدقيق، 2017، صفحة 692)

(2) أنواع الخبراء:

يمكن تصنيف الخبراء وفقا للجهة التي قامت بتسخيرهم إلى خبراء معتمدين وخبراء استثنائيين كالتالي (جلابة، 2023):

- **الخبير المعتمد:** هو المسجل في جدول الخبراء أو قائمة الخبراء، ويعين من طرف القاضي للقيام بأعمال فنية من أجل الاستعانة بتقاريرهم للوصول إلى الحقيقة ويختلف الخبراء بالنظر إلى تخصصاتهم.
- **الخبير الاستثنائي:** هو شخص متخصص في مجال من المجالات الفنية غير مقيد في جدول الخبراء المعتمدين وبالرجوع إلى الشريعة العامة في إجراءات التقاضي، نرى أن قانون الإجراءات المدنية والإدارية أعطى للقاضي صلاحية تعيين خبير من بين المقيدين في قائمة الخبراء المعتمدين، أو الاستعانة بالخبير الغير المقيد بشرط أدائهم لليمين أمام القاضي الذي عينهم مع إيداع محضر أداء اليمين بملف القضية طبقا للمادة 131 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، ويكون في حالة عدم وجود معتمدين في التخصص المطلوب .

الفرع الثاني : مجال تطبيق وأهداف المعيار الجزائري للتدقيق رقم 620 (NAA620)

أولا : مجال التطبيق

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

◀ لا يعالج هذا المعيار الحالات عندما :

- يتكون الفريق المكلف بالمهمة من عضو، أو تحصل على رأي من شخص طبيعى أو من هيئة لها خبرة في مجال متخصص في المحاسبة أو التدقيق، والتي تمت معالجتها في المعيار 220.
- يستخدم المدقق أعمالا لشخص طبيعى أو لهيئة لها خبرة في ميدان آخر غير المحاسبة أو التدقيق، تستغل من طرف الكيان لمساعدته في إعداد كشوفه المالية (خبير معين من طرف الإدارة) التي تمت معالجتها في المعيار 500. (المقرر رقم 23، 2017، صفحة 3)

ثانيا : أهداف معيار الجزائري للتدقيق NAA620

أهداف المدقق هي كالتالي (المقرر رقم 23، 2017، صفحة 3) :

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

الفرع الثالث : متطلبات معيار التدقيق الجزائري 620 "استخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق". (المقرر رقم 23، 2017، الصفحات 3-8)

1. تقدير ضرورة الاستعانة بخدمات الخبير

عندما تكون الخبرة في ميدان غير المحاسبة أين يكون التدقيق ضروريا لجمع العناصر المقنعة الكافية و الملائمة، على المدقق تحديد إذا كان من المناسب الاستعانة بخدمات الخبير الذي يعينه.

قد يكون من المناسب الاستعانة بخبير من أجل:

✓ الحصول على معرفة أفضل للكيان ومحيطه، بما فيه مراقبته الداخلية، مخاطر الاختلالات المعتبرة و تحديد المنهج العام للرد على هذه المخاطر؛

✓ تقدير تقييم بعض الأصول والمحزونات الخاصة مثل الأعمال قيد الانجاز أو الاحتياطات المعدنية، أو بعض الخصوم مثل منح الإحالة على التقاعد أو غيرها من المؤونات؛

✓ جمع عناصر مقنعة كافية وملائمة أخرى؛

✓ الفهم الجيد لبعض المشاكل المعقدة مثل:

• تأويل أحكام العقود أو النصوص التشريعية أو التنظيمية؛

• الحساب الاكتواري للديون المتعلقة بعقود التأمين أو مخططات امتيازات المستخدمين؛

• تقييم الخصوم المتعلقة بالمحيط و تقييم تكلفة إعادة التأهيل؛

✓ تحديد و تقييم مخاطر الاختلالات المعتبرة؛

✓ تحديد و وضع منهج عام للرد على المخاطر المقيمة على مستوى الكشف المالية؛

✓ تعريف و أداء إجراءات التدقيق التكميلية؛

يمكن أن تتضمن الجوانب التي يجب أخذها بعين الاعتبار للوصول إلى هكذا قرار:

- إن كانت الإدارة قد لجأت لخبير معين من طرفها لإعداد كشوفها المالية؛

- طبيعة وأهمية الموضوع، بما فيه تعقيده؛

- مخاطر الاختلالات المعتبرة المتعلقة بالموضوع المعالج؛

- الطبيعة المنتظرة للإجراءات قصد الرد على المخاطر المحددة، بما في ذلك تجربة المدقق ومعرفته لأعمال

الخبراء المرتبطة بهذه المواضيع؛

- وفرة مصادر أخرى للعناصر المقنعة؛

عندما تستخدم الإدارة أعمال الخبير عينته لإعداد الكشوف المالية، قد يتأثر قرار المدقق فيما يخص استعانتة

بخدمات خبير يعينه هو بعوامل مثل:

- طبيعة، امتداد وأهداف أعمال الخبير المعين من طرف الإدارة؛

- معرفة ما إن كان الخبير المعين من طرف الإدارة هو موظف في الكيان، أو يعتبر من "الغير" مكلف من طرفها بتقديم الخدمات المطلوبة؛
- إلى أي مدى يمكن للإدارة ممارسة الرقابة أو التأثير على أعمال الخبير الذي عينته؛
- كفاءة ومهارات الخبير المعين من طرف الإدارة؛
- معرفة ما إن كان الخبير المعين من طرف الإدارة خاضع لمعايير تقنية للعمل أو لقواعد مهنية أخرى أو لتلك التابعة لنشاطه؛

- كل رقابة داخل الكيان على أعمال الخبير المعين من طرف الإدارة؛

(2) طبيعة، رزنامة و امتداد إجراءات التدقيق

لتحديد طبيعة، رزنامة و امتداد هذه الإجراءات، على المدقق الأخذ بعين الاعتبار النقاط التالية:

- طبيعة الموضوع الذي هو محل أعمال الخبير؛
- مخاطر الاختلالات المعتبرة المتعلقة بالموضوع الذي هو محل أعمال الخبير؛
- أهمية أعمال الخبير في إطار التدقيق؛
- معرفة و تجربة المدقق للأعمال المنجزة سابقا من طرف الخبير؛
- إذا كان الخبير يخضع أو لا لسياسات و إجراءات رقابة النوعية لمكتب المدقق؛
- تتغير كل من طبيعة، رزنامة وامتداد هذه الإجراءات

(3) كفاءة، مهارات و موضوعية الخبير المعين من طرف المدقق

على المدقق تقييم ما إذا كان الخبير الذي س يعين يمتلك الكفاءة، المهارات و الموضوعية الضرورية بالنظر إلى احتياجات التدقيق.

ترمي الكفاءة إلي مستوى ومؤهل الخبير وتعنى المهارة بقدرته على وضع هذه الكفاءات حيز التنفيذ. فيما يخص الموضوعية، يجب أن يتضمن تقييمه تحقيقات خاصة بالمصالح المالية و عالقات هذا الخبير مع الكيان و التي من شأنها المساس بموضوعيته.

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

- التجربة الشخصية السابقة لأعمال هذا الخبير؛
- المقابلات مع هذا الخبير؛
- المقابلات مع مدققين آخرين أو أشخاص آخرين متعودين على أعمال هذا الخبير؛
- معرفة مؤهلات هذا الخبير، انتمائه إلى هيئة مهنية أو لجمعية تنشط في مجاله، رخصته للممارسة، أو أي شكل آخر من الاعترافات الخارجية؛
- الإصدارات و الكتب المؤلفة من طرف هذا الخبير؛
- سياسات و إجراءات مراقبة النوعية لمكتب المدقق إذا كان الخبير مستخدم لديه.

4) اكتساب المعرفة من مجال الخبرة التي يتمتع بها الخبير المعين من قبل المدقق

على المدقق اكتساب معرفة كافية في ميدان خبرة الخبير الذي يعينه تسمح له ب: تحديد طبيعة، امتداد وأهداف أعمال الخبير مراعاة الاحتياجات التدقيق، وتقييم ملائمة هذه الأعمال لاحتياجات التدقيق.

قد تتضمن الجوانب الدالة في معرفة المدقق لمجال خبرة الخبير :

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

5) تقييم ملائمة أعمال الخبير المعين من طرف المدقق

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

- دلالة و عقلانية ملاحظات واستنتاجات هذا الخبير، وترابطها مع عناصر مقنعة أخرى، قد تبدو طلبات المعلومات حول الخبير وإجراءات تعزيز المعطيات، ضرورة في بعض الحالات؛
- عندما تستدعي أعمال هذا الخبير استخدام فرضيات وطرق مهمة، يجب على المدقق في هذه الحالة تقدير ما إذا كان استعراض هذه الفرضيات قد تم على نحو ملائم و أنها مقبولة عموما في مجال الخبرة المعتبرة؛
- إذا استدعت أعمال هذا الخبير استخدام معطيات قاعدية ذات أهمية بالنسبة لأعماله، يمكن الوضع حيز التنفيذ كل من تحديد المصادر و المراجعة بالسبر .

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

- مقدمة بطريقة متناسقة مع كل المعايير التي تملئها المهنة أو قطاع النشاط الذي ينتمي إليه الخبير المعين؛
- معبر عنها بشكل واضح، بما في ذلك الرجوع إلى الأهداف المتفق عليها مع المدقق، امتداد الأعمال المنجزة والمعايير المتبعة؛

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

- عرضة لتحفظ ما أو حصر أو قيد لدى استخدامها وإذا كان الأمر كذلك، وجود تبعات على المدقق؛

- تأخذ بالحسبان وبشكل صحيح الأخطاء أو الفوارق المسجلة من طرف الخبير المعين؛

6) الإشارة للخبير المعين من طرف المدقق في تقرير التدقيق

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

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

المبحث الثاني: عرض ومناقشة الدراسات السابقة

بغرض معالجة إشكالية الدراسة لابد أن نتعرض لبعض الدراسات التي كان لها سبق في تناول الموضوع أو مواضيع مشابهة وذلك من أجل وضع أساس علمي للدراسة الحالية، حيث شمل مطلبين فكان المطلب الأول عرض الدراسات السابقة، والمطلب الثاني تحليل الدراسات السابقة.

المطلب الأول : عرض الدراسات السابقة

لقد سبقت دراستنا العديد من الدراسات باللغات العربية والأجنبية نذكر منها:

الفرع الأول: الدراسات السابقة باللغة العربية

1. دراسة (جلابة، 2023) بعنوان مدى إدراك مراجع الحسابات لمتطلبات استخدام أعمال الخبير في ظل المعيار لتدقيق 620 دراسة تحليلية لآراء عينة من محافظي الحسابات في الجزائر.

هدفت الدراسة إلى الوقوف على مدى إدراك مراجع الحسابات بمتطلبات استخدام أعمال الخبير في ظل المعيار الجزائري لتدقيق 620، حيث يتم الاعتماد على استبيان تم توزيعه على عينة مكونة من 40 من محافظي الحسابات المزاولين للمهنة والمسجلين في الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات ،كما استعمل المنهج الوصفي التحليلي، وقد توصلت نتائج الدراسة إلى:

- مراجع الحسابات في بيئة الأعمال الجزائرية يدرك ضرورة استعانة بخدمات الخبير في مجالات الخبرة بخلاف المحاسبة أو التدقيق، كما أنه يراعى أهم متطلبات التي نص المعيار الجزائري لتدقيق 620.

2. دراسة (بارزان حسن أحمد وغازي عثمان محمود، 2023) بعنوان دور تطبيق معيار التدقيق الدولي 620 الاستفادة من عمل خبير في تحسين جودة التدقيق-دراسة تحليلية لآراء عينة من أكاديمي ومراقبي الحسابات في إقليم كردستان - العراق.

هدفت الدراسة إلى دور تطبيق معيار التدقيق الدولي 620 الاستفادة من عمل خبير في تحسين جودة التدقيق ، قد تم الاعتماد على الاستبيان تم توزيعه على عينة مكونة من 120 وزعت على 50 مراقبي الحسابات ،30 على المحاسبين القانونيين و40 على الأكاديميين، حيث توصل الباحث إلى النتائج التالية:

- تطبيق معيار التدقيق الدولي 620 الاستفادة من عمل مدقق خبير له تأثير مباشر ومعنوي في تحسين جودة التدقيق عن طريق تحسين جودة التقرير النهائي لمراقب الحسابات.

3. دراسة (وليد يوسف حجة، 2017) بعنوان تقييم مدى التزام المدقق الخارجي بمعايير التدقيق الدولية المختصة بتنظيم استخدام عمل المدقق الداخلي والخبير من وجهة نظر مدققي الحسابات الخارجيين في الضفة الغربية بفلسطين .

هدفت الدراسة إلى تقييم مدى التزام المدقق الخارجي الفلسطيني بالاستفادة من عمل مدقق داخلي والخبير طبقا للمعايير التدقيق الدولية ذات العلاقة وهي 610 و620، ولتحقيق أهداف الدراسة استخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي، كما تم استخدام الاستبيان كأداة لجمع البيانات ، وزعت على عينة مكونة من (70) مدققا خارجيا مزاولا في الضفة الغربية بفلسطين، وتوصلت الدراسة إلى:

- إن تقييم مدى التزام المدقق الخارجي الفلسطيني في الضفة الغربية بفلسطين بمعيار التدقيق الدولي 620 الخاص بالاستفادة من عمل خبير كان بدرجة منخفضة.
- إن معيقات استفادة المدقق الخارجي من استخدام عمل المدقق الداخلي والخبير كانت بدرجة عالية وجاءت المعوقات الفنية في المقام الأول وبدرجة عالية تاليها في المقام الثاني المعوقات الخاصة بظروف عمل المدقق حيث جاءت بدرجة متوسطة.

الفرع الثاني: الدراسات السابقة الأجنبية

1. دراسة (WarrenMarouné&Mariane KOK، 2021). بعنوان

Not all experts are equal in the eyes of the International Auditing and Assurance Standards Board : On the application of ISA510 ISA620 by south African registerted auditors.

هدفت الدراسة إلى عرض تفسير وتطبيق معياري التدقيق الدوليين 510 و620 من قبل المدققين المسجلين، استكشاف أوجه التباين في المناهج المتبعة عند تطبيق هذين المعيارين، ولتحقيق أهداف الدراسة تم اعتماد المنهج الوصفي التحليلي، وتوصلت نتائج الدراسة إلى:

لا ترتبط جودة التدقيق بالضرورة بالامتثال المهنية، فبينما يتناول كل من معيار التدقيق الدولي 510 و620 حالة اعتماد المدقق على عمل طرف ثالث إلى أنهما يفسران ويطبقان بشكل مختلف تماما.

2. دراسة (Justin leiby&Kathryn Kadous&Anna Gold، 2018). بعنوان

.Expert Status on The Audit of complexEstimates.

هدفت الدراسة إلى ما إذا كانت المكانة المرموقة للمتخصص تؤدي إلى تقييمات أعلى من قبل المدققين لجودة عمله وإلى اعتماد أكبر على هذا العمل كدليل مقنع، حيث تم الاعتماد على المنهج التجريبي لتحقيق أهداف الدراسة، وتوصلت نتائج الدراسة إلى:

- المدققين يميلون إلى تقييم الخبراء ذوي المكانة العالية بشكل أكثر إيجابية حتى لو لم يكن عملهم مدعماً بأدلة قوية.

- عندما يتفق الخبير مع العميل يكون المدقق أقل انتقاداً إذا كان الخبير ذا مكانة عالية.

3. دراسة (Zimmerman et all,2023) التي كانت بعنوان 'Auditors ' Use of in-House

Specialists".

تهدف هذه دراسة إلى عرض عواقب استخدام متخصصين يعملون لدى المدققين في مهام التدقيق وفقا للمعايير التدقيق الدولية، حيث اعتمدت الدراسة علي المنهج التجريبي التحليلي، توصلت نتائج الدراسة إلى:

- الاعتماد على الخبراء الداخليين أصبح أكثر شيوعا مع زيادة حجم الشركات وتعقيد تقديراتها المحاسبية.
- وجود الخبراء الداخليين يرتبط بزيادة ملاحظات النقص في الإجراءات التدقيقية التي يكتشفها مجلس الرقابة "PCAOB".

- الخبراء الداخليين يساعدون المدققين في مواجهة التعقيد لكن تأثيرهم يتركز على جودة الإجراءات التدقيقية أكثر من تأثيرهم على جودة النتائج المالية.

المطلب الثاني: تحليل الدراسات السابقة

سننطلق في هذا المطلب إلى مقارنة الدراسات السابقة بين بعضها البعض ثم سنتناول القيمة المضافة التي تحملها الدراسة الحالية.

الفرع الأول:المقارنة بين الدراسات السابقة

الجدول رقم (01-01): مقارنة بين الدراسات السابقة

المقارنة	أوجه التشابه	أوجه الاختلاف
من حيث الأهداف	تشابهت أهداف الدراسة السابقة في: - جميع الدراسات تسعى إلى فهم دور المعيار الدولي ISA620 في تحسين جودة التدقيق أو تقييم التزام المدققين الخارجيين بالاستخدام أعمال الخبير. - جميع الدراسات تنطلق من معيار التدقيق الدولي 620 المتعلق بالاستعانة بأعمال الخبير باعتباره محورا رئيسيا لتحسين جودة التدقيق وضمان الموثوقية. - كل دراسة تهدف إلى تقييم كيفية تعامل المدقق الخارجي مع أعمال الخبير في ضوء المعيار الدولي ISA620. - جميع الدراسات تسعى إلى تعزيز الممارسة المهنية للتدقيق من خلال الالتزام بالمعايير الدولية أو تقييم إدراك المدققين لها .	- ركزت دراسة (جلابة، 2023) إلى قياس مستوى الإدراك والوعي لدى المدققين الجزائريين بمتطلبات المعيار أي التركيز على الجانب المعرفي والفهم النظري . - في حين اهتمت دراسة (بارزان، غازي، 2023) إلى إبراز الأثر التطويري لتطبيق المعيار على جودة التدقيق أي التركيز على العلاقة بين التطبيق العملي والجودة. - في حين هدفت دراسة (Marianne & Warren ، 2021) إلى المقارنة بين معيارين مختلفين ISA620 (و) SA510 وتوضيح أن الخبراء ليسوا متساوين في نظر مجلس المعايير أي التركيز على التباين في التطبيق المعايير . - بينما تختلف دراسة (وليد يوسف ، 2017) عن باقي الدراسات بأنها تهدف إلى تقييم مدى الالتزام الفعلي بتطبيق المعايير الدولية المتعلقة بالاستخدام أعمال

		المدقق الداخلي والخبير أي التركيز على الجانب العملي والسلوكي للمدققين . - تهدف دراسة (Gold & Kadous & Leiby) (إلى تحليل مكانة الخبير على دقة التدقيق في التقديرات المعقدة. - في حين اهتمت دراسة (Aleksandra & 2023) (إلى دراسة أثر استخدام خدمات داخلية متخصصة على جودة التدقيق.
من حيث المحتوى	تكمن أوجه التشابه في المحتوى في : - جميع الدراسات تدور حول المعيار الدولي ISA620 المتعلق بالاستعانة بأعمال الخبير سواء في بيانات محلية أو دولية - التركيز على العلاقة بين المدقق الخارجي والخبير : كل دراسة تبحث ف كيفية توظيف أعمال الخبير أو المدقق الداخلي ضمن عملية التدقيق - جميع الدراسات تستند إلى نصوص المعايير الدولية ISA620 (وأحيانا ISA610 وISA510 كأساس نظري للمحتوى.	شهدت بعض الدراسات تباينا في توجيهاتها البحثية حيث : - تطرقت دراسة (جلابة، 2023) إلى مدى إدراك مراجع الحسابات لمتطلبات استخدام أعمال الخبير في ظل المعيار الجزائري للتدقيق 620 - أما دراسة (بارزان، غازي، 2023) ركزت على الأثر التطويري لتطبيق المعيار على جودة التدقيق. ودراسة (Marianne & Warren ، 2021) تتناول مقارنة بين معيارين مختلفين ISA620 (وISA510) مع إبراز أن الخبراء ليسوا متساوين في نظر مجلس المعايير. - بينما دراسة (وليد يوسف، 2017) تدمج بين استخدام أعمال المدقق الداخلي والخبير ISA620 (وISA610) مع التركيز على مدى الالتزام العملي بالمعايير الدولية في بيئة فلسطينية محددة.
من حيث المنهجية	معظم الدراسات اعتمدت المنهج الوصفي التحليلي وأغلب الدراسات العربية اعتمدت الاستبيان ومقابلات كأسلوب لدراسة الحالة وجميع عينات الدراسات تتكون من مدققين خارجيين أو مراجعين قانونيين وجميع الدراسات استخدمت أساليب إحصائية لتفسير النتائج.	-اعتمدت كل من دراسة (جلابة، بارزان، وليد يوسف حجه، Marianne) على الاستبيان و المقابلة لقياس إدراك المدققين أو مدى التزامهم بالمعايير. -في حين اتجهت كل من دراسة (Aleksandra & Gold) نحو تصاميم تجريبية وتحليل حالات معقدة مثل دراسة تأثير موقع الخبير أو دور الخدمات الداخلية المتخصصة.

--	--	--

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على تحليل الدراسات السابقة.

الفرع الثاني: مقارنة الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة

الجدول رقم (01-02): مقارنة الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة.

المقارنة	أوجه التشابه	أوجه الاختلاف
من حيث الأهداف	القاسم المشترك بين دراستنا ودراسة (جلابة علي، 2023) ودراسة (وليد يوسف حجه، 2017) هو السعي إلى فهم مدى وعي والتزام المدقق الخارجي لمتطلبات الاستفادة من عمل خبير سواء في ظل المعايير المحلية والدولية.	تختلف دراستنا عن دراسة (جلابة علي، 2023)، كونها تسعى لتقديم معلومات حديثة ونوعية عن موضوع الدراسة. وتختلف عن دراسة (وليد يوسف حجه، 2017) الذي سلط الضوء في دراسته على المدقق الخارجي بصفة الغربية بفلسطين.
من حيث المحتوى	- يكمن التشابه بين دراستنا ودراسة (جلابة علي، 2023) في الجزء النظري حيث تطرقنا لنفس المفاهيم و عالجنا تقريبا نفس الموضوع الذي يدور حول مدى إدراك المدقق الخارجي لمتطلبات استخدام أعمال الخبير في ظل المعيار الجزائري للتدقيق NAA 620. - كما تتشابه مع دراسة (جلابة علي، 2023) ودراسة (وليد يوسف حجه، 2017) في الاعتماد على أداة الاستبيان (دراسة كمية).	- اختلفت دراستنا عن دراسة (جلابة علي، 2023) في عينة الدراسة حيث استهدفنا فئتي من ممارسي المهنة (محافظي حسابات و خبراء محاسبين) على عكس دراسته التي ركزت على محافظي الحسابات فقط. - كما اختلفت دراستنا عن دراسة (جلابة علي، 2023) في السياق البحثي حيث تميزت باعتمادها على أغلب متطلبات المعيار الجزائري للتدقيق رقم 620، وإضافة بعد مهم "اكتساب المدقق الخارجي المعرفة الكافية في مجال خبرة الخبير" الذي يعد من بين أهم متطلبات المعيار. - اختلفت دراستنا مع دراسة (وليد يوسف حجه، 2017) حيث ركزت دراسته على معيارين

دولين هما ISA610 وISA620 معا، بينما الدراسة الحالية الضوء على التزام المدقق الخارجي لمتطلبات استخدام أعمال الخبير في ظل متطلبات المعيار الجزائري للتدقيق رقم 620.	
تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي وذلك يعود لطبيعة الموضوع لطبيعة الموضوع مع تركيز كل دراسة على نقاط معينة تهدف لتسليط الضوء عليها بما يخدم الدراسة.	من حيث المنهجية

المصدر: من إعداد الطالبان

الفرع الثالث: القيمة المضافة

- تكتسب هذه المذكرة بعد جديد يميزها عن باقي الدراسات السابقة و هذا بعد تحليلنا لدراسة (جلابة علي، 2023) ودراسة (وليد يوسف حجه، 2017) مع الدراسة الحالية، حيث تم تسليط الضوء في دراستنا على النقاط التالية:
- سعت الدراسة الحالية إلى تقديم معالجة أكثر شمولاً وتخصصاً لموضوع استخدام أعمال الخبير في تدقيق الخارجي.
 - ركزت دراستنا على أحد أهم متطلبات المعيار الجزائري للتدقيق 620 "اكتساب المدقق الخارجي المعرفة الكافية في مجال خبرة الخبير" والتي لم تتطرق لها باقي الدراسات السابقة كدراسة (جلابة علي، 2023).
 - فيما يخص تصميم أسئلة الاستبيان: تم تطوير أسئلة الاستبيان وتحديد أبعاد الدراسة بناءً على مضمون المعيار الجزائري للتدقيق NAA620، واستقراء أدبيات البحث.
 - فيما يخص العينة المستهدفة: شملت دراستنا ممارسي مهنة التدقيق في الجزائر المتمثلين في محافظي الحسابات، خبراء محاسبين، وهذا ما يميز دراستنا عن باقي الدراسات السابقة كدراسة (جلابة علي، 2023) التي ركزت على فئة محافظي الحسابات دون غيرهم، أو دراسة (وليد يوسف حجه، 2017) التي ركزت على فئة المدققين الخارجيين بضفة الغربية بفلسطين .
 - تصميم وإعداد نموذج الدراسة بالاعتماد على نص المعيار الجزائري للتدقيق NAA620 والتركيز على أهم متطلباته.

خلاصة الفصل النظري:

من خلال دراستنا للفصل الأول نستنتج أن التدقيق الخارجي يمثل أداة أساسية لضمان مصداقية القوائم المالية غير أن تعقيد العمليات المالية والتقنية يفرض على المدقق الخارجي الاستعانة بخبراء متخصصين في مجالات غير المحاسبة وذلك في ظل المعيار الجزائري للتدقيق رقم 620 (NAA620)، الذي يساعد المدقق الخارجي في الحصول على أدلة إثبات موضوعية تمكنه من إصدار رأي محايد حول مدى صدق وعدالة القوائم المالية. إن الالتزام بهذا المعيار يمنح للمدقق ركيزة معيارية تمكنه من تقييم كفاءة وموضوعية الخبير والتحقق من مدى ملائمة وكفاية النتائج المتوصل إليها.

الفصل الثاني

تقييم مستوى إدراك المدقق الخارجي لمتطلبات
الاستعانة بأعمال الخبير في ضوء المعيار
الجزائري للتدقيق رقم 620 (NAA620) –
دراسة ميدانية

تمهيد

قصد الإجابة عن إشكالية الدراسة واختبار الفرضيات المطروحة، تم إجراء دراسة ميدانية تهدف إلى تقييم مدى إدراك المدقق الخارجي لمتطلبات استخدام أعمال الخبير في ظل المعيار الجزائري للتدقيق رقم 620 (NAA620). ولتحقيق أهداف الدراسة تم الاعتماد على الاستبيان باعتباره أداة رئيسية لجمع البيانات، حيث وجه إلى عينة من ممارسي مهنة التدقيق ممثلة في خبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات، بهدف استقصاء آرائهم حول مدى إدراك المدقق الخارجي لمتطلبات استخدام أعمال الخبير وفقا لما نص المعيار الجزائري للتدقيق رقم 620.

كما تم التطرق إلى عرض أداة الدراسة و مجتمعها و عينتها، وبيان مراحل بناء الاستبيان، إضافة إلى توضيح الأساليب و الأدوات الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات، واختبار صدق وثبات الاستبيان. وبعد ذلك تم تحليل خصائص عينة الدراسة و الإجابات الواردة في الاستبيانات، واستخلاص النتائج اللازمة لاختبار فرضيات الدراسة، و عليه تم تقسيم هذا الفصل إلى مباحث رئيسية كما يلي:

المبحث الأول: الإطار المنهجي للدراسة.

المبحث الثاني: عرض ومناقشة نتائج الدراسة.

المبحث الثالث: اختبار فرضيات الدراسة.

المبحث الأول: الإطار المنهجي للدراسة

يتمثل الهدف الرئيسي من هذا المبحث في توضيح المنهجية المتبعة في إجراء الدراسة الميدانية وتصميمها، حيث سيتم من خلاله بناء مخطط لعرض الطرق والإجراءات التي سيتم استخدامها لجمع وتحليل البيانات، مع تقديم وصفا مفصلا للطريقة و الإجراءات المتبعة في الدراسة (منهجية الدراسة مجتمع وعينة الدراسة نموذج الدراسة و الأساليب و الأدوات الإحصائية المستخدمة فيها)، بالإضافة إلى أداة الدراسة وطرق ومراحل إعدادها والتأكد من صدقها الظاهرة والباطن وأخيرا المعالجة الإحصائية اللازمة لتحليل البيانات الخاصة بالدراسة.

المطلب الأول: منهج ومتغيرات الدراسة

ارتأينا أن نعرض في هذا المطلب كل من الأسلوب المتبع في الدراسة قصد الوصول إلى الأهداف بالإضافة إلى تبيان كل من مجتمع وعينة الدراسة، وهذا وفق ما يتطلبه موضوع بحثنا.

الفرع الأول: منهج الدراسة

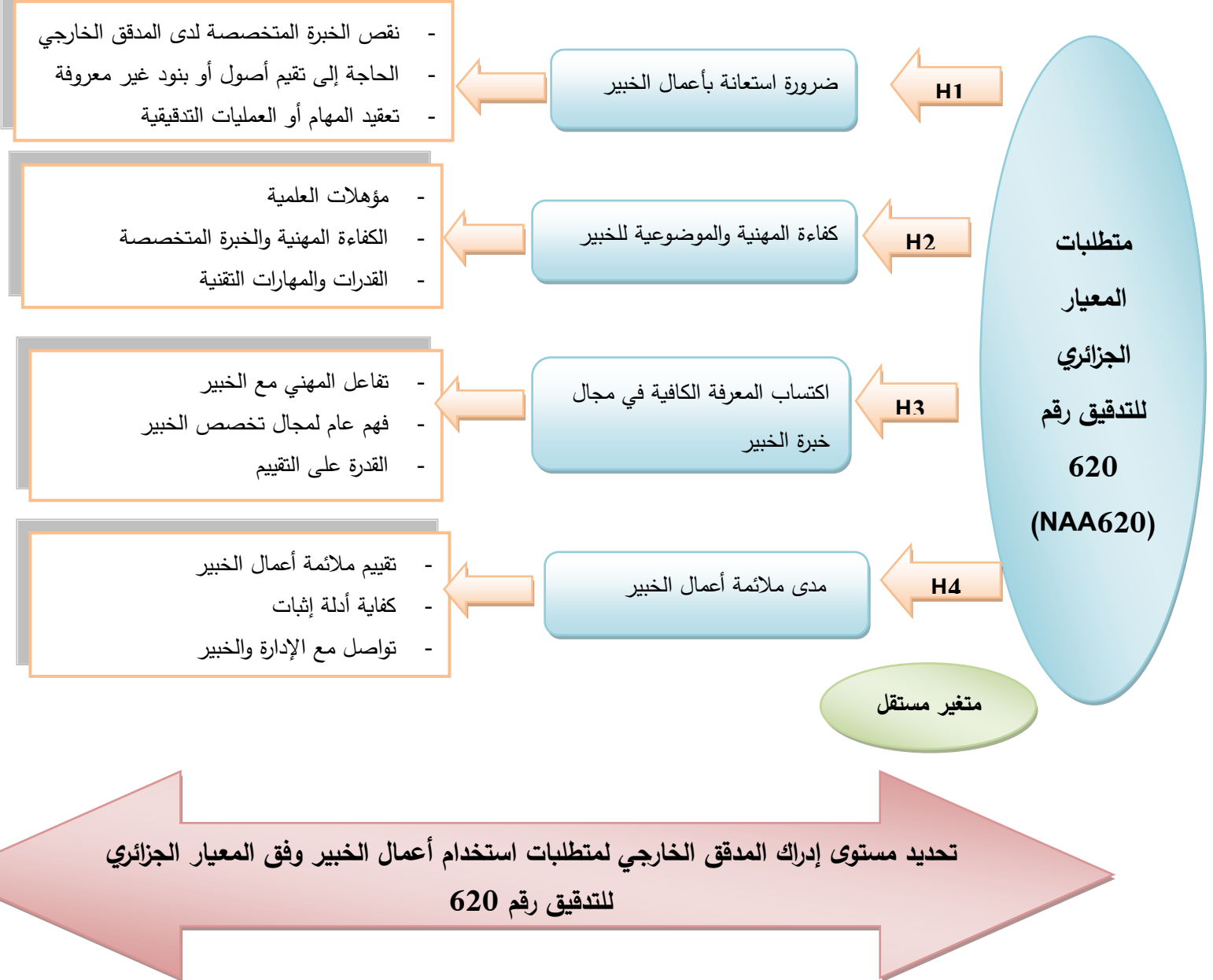
ركزت الطالبتين من خلال هذا الجزء من الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي لأنه يدرس الظواهر كما هيا في الواقع بالإضافة إلى محاولة التعبير عنها بشكل كمي أو كيفي بما يوضح حجم الظاهرة ودرجة ارتباطها مع الظواهر الأخرى أو نفس الظاهرة ويوضح خصائصها من أجل اختبار صحة الفرضيات والإجابة على تساؤلات هذه الدراسة، بالإضافة إلى أن هذا المنهج يعتبر الأوسع استخداما في دراسة الظواهر الاجتماعية و الإنسانية، وبشكل عام فإن المنهج الوصفي يكون على ثلاث مستويات رئيسية وهي على التوالي: وصف الظاهرة كميا وكيفيا، دراسة الأسباب المؤدية إلى الظاهرة وأخيرا اقتراح الحلول.

الفرع الثاني: نموذج ومتغيرات الدراسة

تسعى هذه الدراسة بشكل أساسي إلى تحديد مدى إدراك المدقق الخارجي لمتطلبات استخدام أعمال الخبير في ظل المعيار الجزائري للتدقيق NAA620، ولبناء النموذج الفرضي لها تم الاستعانة بمضمون ظل المعيار الجزائري للتدقيق رقم 620 من خلال أهم المتطلبات والضوابط التي يقوم عليها المعيار وتحديد مختلف أبعاد ومؤشرات الدراسة، والشكل التالي يبين نموذج الدراسة:

الفصل الثاني: تقييم مستوى إدراك المدقق الخارجي لمتطلبات الاستعانة بأعمال الخبير في ضوء المعيار
الجزائري لتدقيق رقم 620 (NAA 620)

الشكل رقم (01): نموذج الدراسة



المصدر: من إعداد الطالبتان بالاعتماد على المعيار NAA620 والدراسات السابقة.

الفصل الثاني: تقييم مستوى إدراك المدقق الخارجي لمتطلبات الاستعانة بأعمال الخبير في ضوء المعيار الجزائري لتدقيق رقم 620 (NAA 620)

الفرع الثالث: مجتمع وعينة الدراسة

أولاً: مجتمع الدراسة

سيتم في هذا الجزء تقصي وجهات نظر مهني المحاسبة والتدقيق والمتمثلين في خبراء محاسبين ومحافظي الحسابات حول مدى إدراك المدقق الخارجي لمتطلبات استخدام أعمال الخبير في ظل المعيار الجزائري للتدقيق NAA620.

ثانياً: عينة الدراسة

تم توزيع 35 استمارة استبيان، بمعدل استبيان واحد لكل فرد، حيث تم توزيع 28 استمارة معتمدين فيها على طريقة التسليم والاستلام المباشر للاستبيانات أين تم استلام 19 استمارة فقط، كما تم الاعتماد على طريقة الإرسال الإلكتروني أين تم الإجابة على 11 استمارة استبيان، وبذلك يكون عدد الاستمارات الخاضعة للتحليل 30 استمارة استبيان، والنتائج مبينة في الجدول رقم (01-02):

الجدول رقم (01-02): نتائج توزيع الاستبيان

البيان	العدد	عدد الاستبيانات المسترجعة	عدد الاستبيانات الصالحة للدراسة	النسبة المئوية للاستبيانات الخاضعة للتحليل
الاستبيانات الموزعة	35	30	30	85.71%

المصدر: من إعداد الطالبتان

المطلب الثاني: أداة الدراسة وأساليب المعالجة الإحصائية

بغرض جمع البيانات اللازمة للدراسة الميدانية المتعلقة بمدى التزام المدقق الخارجي بمتطلبات المعيار الجزائري للتدقيق رقم 620، تم الاعتماد على أداة الاستبيان من أجل جمع المعلومات الضرورية للتحليل، حيث تكون الاستبيان من قسمين تضمن القسم الأول البيانات الديموغرافية لعينة الدراسة، بينما تضمن القسم الثاني أربعة محاور ضم كل منهما عبارات تتناول أبعاد الدراسة.

الفرع الأول: مصادر جمع البيانات

تمثلت المصادر المعتمد عليها في جمع البيانات في نوعين أساسيين هما مصادر أولية ومصادر ثانوية.

1. المصادر الأولية: وتتعلق هذه المصادر بالجانب الميداني من الدراسة باعتبارها معلومات غير جاهزة

بعد بل يجب التنقيب عنها وتحليلها وتبويبها واستخلاص نتائج تعتبر هي المساهمة الحقيقية للبحث، ولهذا الغرض قد تم تصميم الاستبانة كأداة رئيسية لجمع البيانات التي تخدم أهداف الدراسة وتعكس الإشكالية

الفصل الثاني: تقييم مستوى إدراك المدقق الخارجي لمتطلبات الاستعانة بأعمال الخبير في ضوء المعيار الجزائري لتدقيق رقم 620 (NAA 620)

الرئيسية للموضوع، ليتم بعد ذلك تحليل هذه البيانات المجمعة حسب غرض الدراسة وتقديم النتائج التي توصلنا إليها.

2. المصادر الثانوية: تتعلق بكل المصادر التي شكلت أرضية جيدة لإتمام الأدبيات النظرية لموضوعنا، بشكل أساسي يتعلق هذا النوع من المصادر بكل الكتب الأكاديمية، المقالات المنشورة في المجلات العلمية المحكمة، والورقات البحثية المقدمة للمشاركة في الملتقيات العلمية، بالإضافة إلى أطروحات الدكتوراه، مذكرات الماجستير، وكذلك الاطلاع على التقارير وإصدارات المعايير الدولية الصادرة من خلال المواقع الإلكترونية الخاصة بالمنظمات المهنية الدولية أو المحلية بالتركيز على المعيارين الدولي والجزائري للتدقيق رقم 620.

الفرع الثاني: تصميم أداة الدراسة

1 طبيعة المسار البحثي: تم الاعتماد على مضمون معيار التدقيق الجزائري للتدقيق NAA 620 والتأصيل النظري والدراسات السابقة في إعداد استمارة الاستبيان المعتمدة في الدراسة، حيث تم إتباع الخطوات التالية في إنجازها:

- تحديد المتغير المستقل وتحديد الأبعاد المتعلقة بالمتغير وإعداد نموذج الدراسة؛
- إعداد استمارة الاستبيان الأولية حسب متغيرات وأبعاد الدراسة بالاعتماد على استقراء الدراسات السابقة و الجانب النظري للبحث و بالتركيز على مضمون المعيار الجزائري للتدقيق NAA620؛
- عرض الاستمارة الأولية للاستبيان على الأستاذ المشرف، والقيام بالتعديلات التي أشار إليها؛
- عرض الاستمارة على مجموعة من الأساتذة المحكمين المختصين من أعضاء الهيئة التدريسية للجامعة لإبداء ملاحظاتهم، والملحق رقم (01) يوضح أسماء الأساتذة المحكمين، ورتبهم العلمية والجامعة التي ينتمون إليها؛
- في ضوء ما أشار إليه المحكمين تم القيام ببعض التعديلات بحذف بعض فقرات الاستمارة وتعديل البعض الآخر، وإضافة التعديلات الضرورية؛

- إعداد الاستمارة النهائية الموضحة في الملحق رقم (02)، بعد إجراء التعديلات الضرورية؛
- توزيع استمارة الاستبيان النهائية على العينة المستهدفة للدراسة ثم تم القيام بتحليل البيانات؛

2 مكونات أداة الدراسة: لقد تضمن الاستبيان في شكله النهائي قسمين رئيسيين كما يلي:

✓ **القسم الأول:** اشتمل على البيانات الشخصية والوظيفية الخاصة بأفراد عينة الدراسة، والمتمثلة في العمر، المؤهل العلمي،....الخ.

✓ **القسم الثاني:** تم الاعتماد في تصميم الاستبيان على مضمون المعيار الجزائري للتدقيق رقم 620، بالإضافة إلى أدبيات البحث التي عالجت الموضوع كدراسة (جلابة علي، 2023) ويتكون من 25 عبارة موزعة على 4 محاور كما يوضحها الجدول الموالي:

الفصل الثاني: تقييم مستوى إدراك المدقق الخارجي لمتطلبات الاستعانة بأعمال الخبير في ضوء المعيار الجزائري لتدقيق رقم 620 (NAA 620)

الجدول رقم (02-02): عدد عبارات محاور القسم الثاني من الاستبيان

المحاور	الأبعاد	عدد العبارات
1	إدراك المدقق الخارجي لضرورة الاستعانة بأعمال الخبير في ظل المعيار الجزائري للتدقيق NAA620	7
2	الكفاءة المهنية والموضوعية للخبير	6
3	اكتساب المدقق الخارجي المعرفة الكافية في مجال خبرة الخبير	6
4	مدى ملائمة أعمال الخبير	6

المصدر: من إعداد الطالبتان

الفرع الثالث: مقياس ليكارت الخماسي

اعتمدت الدراسة في قياس إجابات أفراد العينة على مقياس ليكارت الخماسي، هذا الأخير هو عبارة عن مجموعة من العبارات (البندود) المعروضة لحالة حقيقية أو افتراضية قيد الدراسة، بحيث يُطلب من المبحوثين إظهار مستوى موافقتهم من غير موافق بشدة إلى غاية الاتفاق بشدة وبالتالي هو مقياس ترتيبي، والأرقام التي تدخل للحاسوب تعبر عن الأوزان (Joshi & Al, 2015, p. 397)، ومن يتم عرض جدول تكراري يعكس توزيع الآراء والمقياس الذي يعبر عن الاتجاه كما يوضحه الجدول التالي:

الجدول رقم (03-02): مقياس ليكارت الخماسي

الإجابة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
الدرجة (الوزن)	5	4	3	2	1

المصدر: (عز، 2008، صفحة 541)

فيما بعد يتم تحديد أطوال خلايا المقياس من خلال حساب المدى ($5-1=4$) ومن ثم قسمته على أكبر قيمة في المقياس للحصول على طول الخلية ($4/5=0.80$)، هذه القيمة التي تم إضافتها لأصغر قيمة في المقياس لتحديد طول الخلية، والجدول الموالي يوضح أطوال الخلايا وكذا معيار الحكم على النتائج وفقا لهذا المقياس كما يلي:

الجدول رقم (04-02): درجات الموافقة لسلم ليكارت الخماسي

أطوال الخلايا	$4.2 \leq x \leq 5$	$3.4 \leq x \leq 4.19$	$2.6 \leq x \leq 3.39$	$1.8 \leq x \leq 2.59$	$1 \leq x \leq 1.79$
درجة الموافقة	مرتفعة جدا	مرتفعة	متوسطة	ضعيفة	ضعيفة جدا

المصدر: (عز، 2008، صفحة 541).

الفرع الرابع: أساليب المعالجة الإحصائية المستخدمة

بعد جمع البيانات من الاستبيانات الموزعة قمنا بإجراء التحليل الإحصائي لهذه البيانات بالاستعانة ببرنامج Excel الخاص بتطبيقات جداول البيانات، وبرنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSSV.27) لمعالجة البيانات وتحليلها والوصول إلى نتائج تعبر عن الظاهرة التي نحن بصدد قياسها، وشملت عملية التحليل ومعالجة للبيانات استخدام العديد من الأساليب والاختبارات والمقاييس حسب متغيرات الدراسة وبالتالي تحقيق التكامل في معالجة جميع البيانات، وسنلخص هذه الأساليب كالآتي:

✓ **التكرارات والنسب المئوية:** استخدمت للتعرف على الصفات الشخصية لمفردات الدراسة، وتحديد نسبة استجابتهم لمحاور الدراسة التي تضمنتها الاستبانة.

✓ **المتوسط الحسابي المرجح:** يعكس متوسط اتجاه آراء أفراد عينة الدراسة حول عبارات الاستبانة، كما يساعد على معرفة الأهمية النسبية لمتغيرات الدراسة.

✓ **الانحراف المعياري "Standard Deviation":** يستخدم لقياس درجة التشتت في إجابات أفراد عينة الدراسة عن وسطها الحسابي.

✓ **اختبار الاتساق الداخلي (معامل الارتباط بيرسون) (Coefficient Corrélation Pearsons):** ويحدد ارتباط كل فقرة بالدرجة الكلية للمحور الذي تنتمي إليه تلك الفقرة، وهذا النوع من التحليل يمكن القيام به فور إجراء الصورة الأولية من الاختبار على مجموعة تجريبية.

✓ **اختبار الثبات (معامل ارتباط ألفا-كرونباخ) "Alpha Cronbach":** هو أول خطوة عندما نود قياس ثبات الاستبانة أو محاورها التي تقيس موضوعا يفترض تجانس مفرداته، حيث تم من خلال هذا الاختبار حساب معامل ألفا كرونباخ بهدف التحقق والتأكد من الاعتماد على البيانات التي جمعت من خلال الاستبيان.

✓ **اختبار T للعينات المستقلة (Test T Pour échantillons Indépendants):** يستخدم لاختبار فرضيات الدراسة المتعلقة بقبولها أو رفضها.

المطلب الثالث: صدق وثبات أداة الدراسة

الفرع الأول: صدق أداة الدراسة

المقصود هنا بصدق الدراسة هو أن تؤدي وتقيس أسئلة الاستبانة ما وضع لقياسه فعلا، ويقصد وضوح الاستبانة وفقراتها ومفرداتها لمن سوف يشملهم الاستبيان وكذلك تكون صالحة للتحليل الإحصائي، وللتأكد من صدق الاستبانة قامت الطالبتان باستخدام طريقتين:

أولاً: الصدق الظاهري لأداة الدراسة (التحكيم):

بهدف ضمان صدق أهداف الدراسة تم التأكد في البداية من صدقها الظاهري، لذلك فقد قمنا بالاستعانة ببعض الأساتذة المحكمين للتأكد من ثبات أداة القياس وقد بلغ عددهم (3) محكمين للتحقق من مدى صلاحيتها ومدى

الفصل الثاني: تقييم مستوى إدراك المدقق الخارجي لمتطلبات الاستعانة بأعمال الخبير في ضوء المعيار الجزائري لتدقيق رقم 620 (NAA 620)

تمثيلها للمجتمع المدروس، وبناء على رأي هؤلاء قمنا بإجراء التعديلات المطلوبة لتصبح الاستبانة في شكلها النهائي وصالحة للقياس (قائمة المحكمين في الملحق رقم 1).

ثانيا: اختبار صدق الاتساق الداخلي لفقرات الاستبانة:

يقصد بصدق الاتساق الداخلي مدى اتساق كل فقرة من فقرات الاستبانة مع المحور (المجال) الذي تنتمي إليه كل فقرة، لذلك قمنا بحساب الاتساق الداخلي وذلك من خلال معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات مجالات الاستبانة والمعامل الكلي للمحور الذي تنتمي إليه بواسطة معامل الارتباط بيرسون، وكانت النتائج كالتالي:

الجدول رقم (02-05): الاتساق الداخلي لفقرات المحور الأول

العبارة	معامل الارتباط (r)	الدالة
يدرك المدقق الخارجي أن بعض مهام التدقيق تتطلب خبرة متخصصة تتجاوز معارفه المهنية	0,769	0,000
تزداد ضرورة الاستعانة بأعمال الخبير عند تقييم الأصول ذات الطبيعة الخاصة (مثل العقارات أو الأدوات المالية المعقدة).	0,325	0,049
يساهم اعتماد المدقق الخارجي على أعمال الخبير في تعزيز فهمه للكيان وبيئته، مما يساعد في "تحديد المخاطر بدقة".	0,555	0,001
يدرك المدقق الخارجي أن تدقيق الأنظمة المعلوماتية المحوسبة قد يتطلب خبرة متخصصة لا تتوفر لديه.	0,493	0,006
يحتاج المدقق إلى خبير لتفسير بنود بعض الاتفاقيات والقوانين.	0,562	0,001
يدرك المدقق الخارجي أن تعقيد بيئة عمل العميل يزيد من الحاجة إلى الاستعانة بخبير.	0,305	0,050
يدرك المدقق الخارجي أن تقييم التحريفات الجوهرية في بعض البنوك يتطلب خبرة فنية متخصصة.	0,592	0,001

المصدر: من إعداد الطالبتان بالاعتماد على مخرجات (Spss V27).

من خلال الجدول يتبين أن جميع عبارات المحور أظهرت علاقة ارتباط موجبة ودلالة إحصائية مع المحور الذي تنتمي إليه، إذ جاءت جميع قيم معاملات الارتباط موجبة وذات دلالة إحصائية عند مستوى $(\alpha \leq 0,05)$ ، وعليه يمكن القول إن جميع عبارات هذا المحور تتمتع بدرجة مقبولة من الاتساق الداخلي، مما يعزز من صدق الأداة المستخدمة في الدراسة.

الفصل الثاني: تقييم مستوى إدراك المدقق الخارجي لمتطلبات الاستعانة بأعمال الخبير في ضوء المعيار الجزائري لتدقيق رقم 620 (NAA 620)

الجدول رقم (02-06): الاتساق الداخلي لفقرات المحور الثاني

العبارة	معامل الارتباط (r)	الدلالة
يتعين على المدقق الخارجي عند الاستعانة بخبير التأكد من امتلاكه المؤهلات العلمية والشهادات المهنية والتراخيص القانونية التي تخول له ممارسة نشاطه وفق المعايير المعتمدة.	0,747	0,000
يحرص المدقق الخارجي على التأكد من استقلالية الخبير عن إدارة العميل.	0,890	0,000
تزداد مخاطر ضعف موضوعية الخبير في الحالات التي تكون له فيها مصالح مباشرة أو غير مباشرة لدى المؤسسة محل التدقيق الأمر الذي قد يؤثر على حياده.	0,852	0,000
إذا لم يطمئن المدقق الخارجي إلى كفاءة الخبير فإنه ملزم بدراسة إمكانية الحصول على أدلة إثبات إضافية تتعلق بأعمال هذا الأخير.	0,802	0,000
يراعي المدقق الخارجي التخصص الدقيق للخبير ومدى توافقه مع طبيعة المهمة، حيث يلتزم بالتحقق من امتلاكه الخبرة الكافية لتزويده بأدلة إثبات موثوقة.	0,638	0,000
يقوم المدقق الخارجي بتقييم الكفاءة المهنية للخبير قبل الاعتماد على أعماله.	0,734	0,000

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على مخرجات (Spss V27).

تظهر غالبية الفقرات في المحور الثاني "كفاءة المهنية والموضوعية للخبير" ارتباطات قوية جدا وذات دلالة إحصائية بالمتغير الكلي للمحور (العديد منها يتجاوز 0.80، وبعضها يقترب من 0.90) هذا يشير إلى أن هذه الفقرات متسقة داخليا وتساهم بشكل فعال في قياس "الكفاءة المهنية والموضوعية للخبير" من منظور المستجيبين، هذا يعكس صدقا داخليا عاليا جدا للمحور، مما يدل على أن الفقرات تقيس بالفعل ما يفترض أنها تقيسه في سياق الكفاءة المهنية والموضوعية للخبير.

الجدول رقم (02-07): الاتساق الداخلي لفقرات المحور الثالث

العبارة	معامل الارتباط (r)	الدلالة
تساهم المعرفة الكافية للمدقق الخارجي بمجال خبرة الخبير في تحديد طبيعة وامتداد وأهداف عمله بوضوح.	0,801	0,000
يسعى المدقق الخارجي إلى اكتساب فهم عام لمجال تخصص الخبير قبل الاعتماد على عمله.	0,595	0,001
يحرص المدقق الخارجي على مدى ملائمة الفرضيات التي يتخذها الخبير لاحتياجات إعداد المعلومات المالية.	0,838	0,000
يسعى المدقق الخارجي إلى فهم الأساليب والتقنيات التي يستخدمها الخبير.	0,795	0,000
يأخذ المدقق الخارجي بعين الاعتبار طبيعة المعلومات الداخلية والخارجية التي يستخدمها الخبير.	0,920	0,000
يطور المدقق الخارجي بشكل مستمر خبرته.	0,600	0,000

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على مخرجات (Spss V27).

الفصل الثاني: تقييم مستوى إدراك المدقق الخارجي لمتطلبات الاستعانة بأعمال الخبير في ضوء المعيار الجزائري لتدقيق رقم 620 (NAA 620)

تظهر غالبية الفقرات في المحور الثالث "اكتساب المدقق الخارجي المعرفة الكافية في مجال خبرة الخبير" ارتباطات قوية جدا وذات دلالة إحصائية بالمتغير الكلي للمحور (البعض منها يتجاوز 0.90) هذا يشير إلى أن هذه الفقرات متسقة داخليا وتساهم بشكل فعال في قياس "معرفة المدقق الخارجي في مجال خبرة الخبير" من منظور المستجيبين، هذا يعكس صدقا داخليا عاليا جدا للمحور، مما يدل على أن الفقرات تقيس بالفعل ما يفترض أنها تقيسه.

الجدول رقم (02-08): الاتساق الداخلي لفقرات المحور الرابع

الدالة	معامل الارتباط (r)	العبارة
0,000	0,798	يقيم المدقق الخارجي ملائمة أعمال الخبير وذلك عند مراعاة مصدر المعلومات والفرضيات المستخدمة ومدى انسجامها مع فترات السابقة.
0,000	0,657	يجب على المدقق تقييم عقلانية ملاحظات واستنتاجات الخبير وترابطها مع أدلة الإثبات.
0,000	0,883	يقوم المدقق الخارجي بتقييم معقولية وملائمة الافتراضات والطرق المهمة التي اعتمد عليها الخبير.
0,002	0,537	عند عدم توفر نتائج أعمال الخبير على أدلة إثبات كافية وملائمة يناقش المدقق الخارجي الأمر مع الإدارة والخبير.
0,000	0,909	يتخذ المدقق الخارجي الإجراءات اللازمة إذ ما كانت مصادر الخبير كافية وملائمة.
0,000	0,657	يحرص المدقق الخارجي على توثيق تقييمه لملائمة أعمال الخبير ضمن أوراق العمل.

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على مخرجات (Spss V27).

تظهر غالبية الفقرات في المحور الرابع "مدى ملائمة أعمال الخبير" ارتباطات قوية جدا وذات دلالة إحصائية بالمتغير الكلي للمحور (البعض منها يتجاوز 0.90) هذا يشير إلى أن هذه الفقرات متسقة داخليا وتساهم بشكل فعال في قياس "ملائمة أعمال الخبير" من منظور المستجيبين، هذا يعكس صدقا داخليا عاليا جدا للمحور، مما يدل على أن الفقرات تقيس بالفعل ما يفترض أنها تقيسه.

انطلاقا من نتائج اختبارات صدق الاتساق الداخلي، يمكن القول أن استمارة الاستبيان تتمتع بدرجة عالية من صدق الاتساق الداخلي، مما يعزز صلاحية هذه الأداة في قياس متغيرات الدراسة بدقة وموضوعية، ويؤكد أنها مناسبة لقياس ما وضعت لقياسه في الأصل.

الفصل الثاني: تقييم مستوى إدراك المدقق الخارجي لمتطلبات الاستعانة بأعمال الخبير في ضوء المعيار الجزائري لتدقيق رقم 620 (NAA 620)

الفرع الثاني: ثبات أداة الاستبيان

للتأكد من ثبات أداة الدراسة وهو عنصر مكمل للثبات الداخلي للاستبيان بشكل عام، والذي يعني استقرار هذه الأداة وعدم تناقض عباراتها بمعنى قدراتها على حصول نفس النتائج في حالة ما إذا أعيدت توزيعها على نفس العينة تحت نفس الظروف حيث تم إجراء خطوات الثبات بطريقة معامل (Alpha Cronbach) لقياس ثبات وصدق الاستبيان؛

أظهرت نتائج اختبار معامل الثبات ألفا كرونباخ أن قيمة معامل الثبات الكلي (0.918)، وهي قيمة مرتفعة تتجاوز الحد الأدنى المقبول (0.70)، مما يدل على تمتع أداة الدراسة بدرجة عالية من ثبات والاتساق الداخلي، الأمر الذي يؤكد صلاحيتها لقياس متغيرات الدراسة وإمكانية الاعتماد على نتائجها. ويعرض الجدول التالي معاملات الصدق والثبات لمحاور الدراسة.

الجدول رقم (02-09): معاملات ألفا كرونباخ لمحاور الدراسة

المحاور	Alpha Cronbach
المحور الأول	0,679
المحور الثاني	0,865
المحور الثالث	0,848
المحور الرابع	0,817
الكلي	0,918

المصدر: من إعداد الطالبتان بناء على مخرجات spss27

أظهرت النتائج الواردة في الجدول رقم (02-09) أن قيم معامل ألفا كرونباخ لمحاور الاستبيان المختلفة تراوحت بين (0,679) و(0,865)، في حين بلغ معامل الثبات الكلي للأداة (0,918)، مما يدل على تمتع الأداة بدرجة مرتفعة من الثبات.

انطلاقاً من نتائج اختبارات الثبات باستخدام معامل ألفا كرونباخ، يمكن القول إن استمارة الاستبيان تتمتع بدرجة عالية من الثبات، مما يعكس اتساق فقراتها الداخلية واستقرار نتائجها، ويؤكد صلاحيتها لقياس المتغيرات المستهدفة بدقة وموضوعية، ويجعلها أداة مناسبة وموثوقة لقياس ما وضعت لقياسه في الأصل.

المبحث الثاني: عرض ومناقشة نتائج الدراسة

لقد تم الاعتماد في عملية التحليل الإحصائي لإجابات المبحوثين على مجموعة من أدوات النزعة المركزية المتمثلة في كل من الوسط الحسابي، الانحراف المعياري والوزن النسبي بالإضافة إلى تكرارات والنسب الخاصة بها وهذا بهدف التحليل الدقيق لإجابات المبحوثين اتجاه كل عبارة من عبارات الاستبيان وتأكد من وجود تشتت في إجابات المبحوثين اتجاه هذه العبارات.

المطلب الأول: تحليل الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة

تعد البيانات الديموغرافية أساسية لفهم طبيعة العينة ومدى تمثيلها للمجتمع المستهدف من الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات. يقدم هذا المطلب وصفا تفصيليا لخصائص المبحوثين، مما يساعد في تفسير النتائج اللاحقة للاستبيان.

الفرع الأول: العمر

الجدول رقم (02-10): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير العمر

البيان	المتغير	التكرار	النسبة المئوية (%)
العمر	من 30 سنة إلى 40 سنة	4	13,3
	من 41 سنة إلى 50 سنة	15	50,0
	من 51 سنة فما فوق	11	36,7
	المجموع	30	100,0

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على مخرجات (Spss V27).

يظهر الجدول رقم (02-10) توزيع العينة حسب العمر أن الفئة العمرية من 41 إلى 50 سنة هي الأكبر تمثيلا بنسبة 50% (N=15)، تليها الفئة من 51 سنة فما فوق بنسبة 36.7% (N=11) هذا يشير إلى أن الغالبية العظمى من المبحوثين (حوالي 86.7%) هم من ذوي الفئة العمرية الأكبر (من 41 سنة فما فوق)، وفي المقابل تظهر الفئة العمرية من 30 سنة إلى 40 سنة أدنى نسبة تمثيل بلغت 13.3% (N=4).

الفرع الثاني: المؤهل العلمي

الجدول رقم (02-11): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

البيان	المتغير	التكرار	النسبة المئوية (%)
المؤهل العلمي	ليسانس	22	73,3
	ماستر	3	10,0
	دكتوراه	2	6,7
	شهادات أخرى	3	10,0
	المجموع	30	100,0

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على مخرجات (Spss V27).

الفصل الثاني: تقييم مستوى إدراك المدقق الخارجي لمتطلبات الاستعانة بأعمال الخبير في ضوء المعيار الجزائري لتدقيق رقم 620 (NAA 620)

يوضح الجدول رقم (02-11): أن حملة شهادة ليسانس يمثلون الفئة الأكبر في العينة بنسبة 73.3% (N=22)، تليهم فئتي ماستر وشهادات أخرى بنفس النسبة 10% (N=3)، في حين احتلت فئة الدكتوراة أدنى نسبة 6.7% (N=2)، يشير هذا التوزيع إلى أن الدراسة تستمد معلوماتها من مهنيين ذوي مستوى عالي في مجال المحاسبة والتدقيق مما يعزز من مصداقية الآراء المتعلقة بمتطلبات المعيار الجزائري للتدقيق NAA620 .

الفرع الثالث: الخبرة المهنية

الجدول رقم (02-12): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية

البيان	المتغير	التكرار	النسبة المئوية (%)
الخبرة المهنية	أقل من 5 سنوات	2	6,7
	من 5 إلى 10 سنوات	6	20,0
	من 11 إلى 15 سنة	12	40,0
	من 16 إلى 20 سنة	3	10,0
	أكثر من 20 سنة	7	23,3
	المجموع	30	100,0

المصدر: من إعداد الطالبتان بالاعتماد على مخرجات (Spss V27).

يظهر الجدول رقم (02-12): أن الفئة من "11 إلى 15 سنة" تمثل الفئة الأكبر بنسبة 40.00% (N=12) تاليها فئة "أكثر من 20 سنة" بنسبة 23.30% (N=7) هذا يعني أن الغالبية من المبحوثين (حوالي 83.30%) إذا أضفنا لهم فئة من "5 إلى 10 سنوات" بنسبة 20.00% (N=6) هم مدققون ممارسون ذو أقدميته وخبرة ميدانية معتبرة في مجال التدقيق في المقابل فإن فئتي الخبرة من "16 إلى 20 سنة" و "أقل من 5 سنوات" تمثلان نسبة أقل نسبيا من العينة بالنسبة بلغة 10.00% (N=3) و 6.70% (N=2) على التوالي، يساهم هذا التوزيع في وجود نسبة كبيرة من المهنيين ذوي خبرة طويلة يعكس دراية واسعة بمتطلبات المعيار الجزائري NAA620، مما يجعل آراءهم ذات قيمة عالية لتقييم مدى إدراك المدقق الخارجي لمتطلبات استخدام أعمال الخبير في ظل المعيار الجزائري للتدقيق NAA620.

الفرع الرابع: التخصص

الجدول رقم (02-13): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب التخصص

البيان	المتغير	التكرار	النسبة المئوية (%)
الوظيفة	محاسبة والتدقيق	7	23,3
	محاسبة ومالية	15	50,0
	محاسبة	5	16,7
	علوم مالية	3	10,0
	المجموع	30	100,0

الفصل الثاني: تقييم مستوى إدراك المدقق الخارجي لمتطلبات الاستعانة بأعمال الخبير في ضوء المعيار الجزائري لتدقيق رقم 620 (NAA 620)

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على مخرجات (Spss V27).

يظهر الجدول رقم (02-13) أن تخصص "محاسبة ومالية" يمثل الكتلة الأكبر في العينة بنسبة 50.00% (N=15) يليه تخصص محاسبة وتدقيق بنسبة 23.30% (N=7) ثم تخصص محاسبة بنسبة 16.70% (N=5) في حين حل تخصص علوم مالية في المرتبة الأخيرة بنسبة 10.00% (N=3)، يساهم هذا التوزيع في إضفاء موثوقية عالية على المقاربة التحليلية للدراسة كونها يستهدف كفاءات علمية ذات تكوين أكاديمي.

الفرع الخامس: ممارسي المهنة

الجدول رقم (02-14): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب ممارسة المهنة

البيان	المتغير	التكرار	النسبة المئوية (%)
المهنة الممارسة	خبير محاسبي	10	33,3
	محافظ الحسابات	20	66,7
	المجموع	30	100,0

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على مخرجات (Spss V27).

يظهر الجدول رقم (02-14) أن "محافظ الحسابات" يمثل الفئة المهنية الأكبر بنسبة 66.70% (N=20) يليها خبير المحاسبي بنسبة 33.30% (N=10) هذا يعني الغالبية العظمى من المهنيين (100%) هم مدققين خارجيين ممارسين في الميدان، ويساهم هذا التوزيع في إضفاء موثوقية عالية على المقاربة التحليلية للدراسة كونها يستهدف الفاعلين الأساسيين المعنيين مباشرة بتطبيق المعيار الجزائري للتدقيق (NAA620).

الفرع السادس: نوع المكتب

الجدول رقم (02-15): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب نوع المكتب

البيان	المتغير	التكرار	النسبة المئوية (%)
نوع المكتب	صغير	8	26,7
	متوسط	16	53,3
	كبير	6	20,0
	المجموع	30	100,0

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على مخرجات (Spss V27).

يظهر الجدول رقم (02-15) أن فئة المكاتب المتوسطة تمثل الفئة الوظيفية الأكبر بنسبة 53.30% (N=16) تليها المكاتب الصغيرة بنسبة 26.70% (N=8) في حين احتلت المكاتب الكبيرة المرتبة الأخيرة بنسبة 20.00% (N=6) هذا يعني أن الغالبية العظمى من المهنيين (حوال 80%) يمارسون مهامهم في مكاتب ذات حجم صغير إلى متوسط (N=24).

الفصل الثاني: تقييم مستوى إدراك المدقق الخارجي لمتطلبات الاستعانة بأعمال الخبير في ضوء المعيار الجزائري لتدقيق رقم 620 (NAA 620)

الفرع السابع: هل لديك إلمام بالمعيار الجزائري للتدقيق NAA620

الجدول رقم(02-16): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب إلمام بالمعيار الجزائري للتدقيق 620

البيان	المتغير	التكرار	النسبة المئوية (%)
المعيار الجزائري للتدقيق	لا	3	10,0
	نعم	27	90,0
	المجموع	30	100,0

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على مخرجات (Spss V27).

يظهر الجدول رقم(02-16) أن الفئة التي أجابت "بنعم" تمثل الفئة الوظيفية الأكبر بنسبة 90% (N=27) يليه خيار "لا" بنسبة ضئيلة جدا بلغت 10% (N=3)، مما يدل على امتلاك أفراد العينة لمستوى عال من الوعي المهني والمعرفة العلمية والعملية المتعلقة بمعايير التدقيق الجزائرية.

الفرع الثامن: المشاركة في الدورات الخاصة أو المؤتمرات أو الندوات للمعايير التدقيق

الجدول رقم(02-17): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المشاركة في الدورات الخاصة أو المؤتمرات أو الندوات للمعايير التدقيق

البيان	المتغير	التكرار	النسبة المئوية (%)
المشاركة	لا	10	33,3
	نعم	20	66,7
	المجموع	30	100,0

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على مخرجات (Spss V27).

يظهر الجدول رقم(02-17) توزيع أفراد العينة حسب متغير المشاركة في الدورات الخاصة أو المؤتمرات أو الندوات للمعايير التدقيق، أن ثلثي العينة شاركوا فعلا في هذه الفعاليات بنسبة 66.70% (N=20)، في حين أفاد 10 أفراد بعدم مشاركتهم بنسبة 33.30%، مما يدل على الاهتمام المستمر لغالبية أفراد العينة بتطوير مهارتهم المهنية ومواكبة المستجدات العلمية في مجال معايير التدقيق، مما يعزز من كفاءتهم وخبرتهم الميدانية.

المطلب الثاني: تحليل ومناقشة النتائج

الفرع الأول: تحليل نتائج المحور الأول

يهدف هذا المحور إلى تقييم مدى إدراك أفراد العينة لضرورة استعانة بأعمال الخبير في ظل المعيار الجزائري للتدقيق NAA620، وذلك من خلال عبارات المطروحة من خلال هذا البعد على أفراد العينة، أين تم تنسيق وترتيب إجابات المبحوثين الخاصة بكل عبارة وحساب متوسطات القيم المرجحة الخاصة بهذا المحور كما يوضحه الجدول رقم(02-18):

الفصل الثاني: تقييم مستوى إدراك المدقق الخارجي لمتطلبات الاستعانة بأعمال الخبير في ضوء المعيار الجزائري لتدقيق رقم 620 (NAA 620)

جدول رقم (02-18): إحصاءات الوصفية لفقرات المحور الأول إدراك المدقق الخارجي لضرورة الاستعانة بأعمال الخبير.

الترتيب	الاتجاه العام	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	/	العبارات
4	مرتفعة جدا	0,794	4,30	15	9	6	00	00	تكرار	يدرك المدقق الخارجي أن بعض مهام التدقيق تتطلب خبرة متخصصة تتجاوز معارفه المهنية.
				50,0	30,0	20,0	00	00	%	
1	مرتفعة جدا	0,568	4,57	18	11	1	00	00	تكرار	تزداد ضرورة الاستعانة بأعمال الخبير عند تقييم الأصول ذات الطبيعة الخاصة (مثل العقارات أو الأدوات المالية المعقدة).
				60,0	36,7	3,3	00	00	%	
6	مرتفعة	0,937	4,13	12	13	2	3	00	تكرار	يساهم اعتماد المدقق الخارجي على أعمال الخبير في تعزيز فهمه للكيان وبيئته، مما يساعد في "تحديد المخاطر بدقة".
				40,0	43,3	6,7	10,0	00	%	
2	مرتفعة جدا	0,860	4,53	21	6	1	2	00	تكرار	يدرك المدقق الخارجي أن تدقيق الأنظمة المعلوماتية المحوسبة قد يتطلب خبرة متخصصة لا تتوفر لديه.
				70,0	20,0	3,3	6,7	00	%	
7	مرتفعة	0,718	3,97	5	21	2	2	00	تكرار	يحتاج المدقق إلى خبير لتفسير بنود بعض الاتفاقيات والقوانين.
				16,7	70,0	6,7	6,7	00	%	
3	مرتفعة جدا	0,556	4,37	12	17	1	00	00	تكرار	يدرك المدقق الخارجي أن تعقيد بيئة عمل العميل يزيد من الحاجة إلى الاستعانة بخبير.
				40,0	56,7	3,3	00	00	%	
5	مرتفعة جدا	0,740	4,27	12	15	2	1	00	تكرار	يدرك المدقق الخارجي أن تقييم التحريفات الجوهرية في بعض البنوك يتطلب خبرة فنية متخصصة.
				40,0	50,0	6,7	3,3	00	%	
/	مرتفعة جدا	0,392	4,304	المحور الأول						

المصدر: من إعداد الطالبتان بالاعتماد على مخرجات (Spss V27)

الفصل الثاني: تقييم مستوى إدراك المدقق الخارجي لمتطلبات الاستعانة بأعمال الخبير في ضوء المعيار الجزائري لتدقيق رقم 620 (NAA 620)

من الجدول رقم (02-18) يمكن استنتاج ما يلي:

العبارة رقم 2: احتلت المرتبة الأول من حيث درجة الموافقة، حيث تظهر النتائج أن هذه العبارة حصلت على متوسط حسابي مرتفع بلغ 4.57 وانحراف معياري منخفض نسبيا قدره 0.568، يشير هذا المتوسط المرتفع إلى موافق عالية جدا من قبل المهنيين على ضرورة استناد المدقق الخارجي على أعمال الخبير عند تقييم الأصول المعقدة، مما يساهم في تعزيز موثوقية البيانات المالية، انحراف معياري منخفض يدل على تجانس كبير في استجابات المهنيين حول هذه العبارة.

العبارة رقم 4: احتلت المرتبة الثانية من حيث درجة الموافقة، حيث تظهر النتائج أن هذه العبارة حصلت على متوسط حسابي مرتفع بلغ 4.53 وانحراف معياري منخفض نسبيا قدره 0.860، يشير هذا المتوسط المرتفع على موافق عالية جدا من قبل المهنيين على أن المدقق الخارجي يدرك بأن تدقيق الأنظمة المعلوماتية المحوسبة قد يتطلب خبرة متخصصة لا تتوفر لديه.

العبارة رقم 6: احتلت الترتيب الثالث بمتوسط حسابي قدره 4.37 وانحراف معياري 0.556 يعد هذا الاتجاه مرتفع جدا، تشير هذه النتيجة إلى إجماع أنه كلما زاد تعقيد بيئة عمل العميل ترفع من مستوى حاجة المدقق الخارجي للاستعانة بخبير، مما يضمن تعزيز كفاءة عملية التدقيق، وتغطية كافة الجوانب التي تتجاوز التأهيل المهني للمدقق الخارجي.

العبارة رقم 1: احتلت المرتبة الرابعة بمتوسط حسابي بلغ 4.30 وانحراف معياري 0.794 يظهر هذا الترتيب اتجاه مرتفع جدا، تسلط هذه النتيجة الضوء على أهمية الاستعانة بالخبرات المتخصصة في تمكين المدقق الخارجي من إنجاز المهام ذات الطبيعة المعقدة التي تتجاوز حدوده المعرفية.

العبارة رقم 7: احتلت المرتبة الخامسة بمتوسط حسابي 4.27 وانحراف معياري 0.740، يشير هذا المتوسط إلى موافقة مرتفعة جدا من قبل المهنيين، تظهر هذه النتيجة وعي المدقق الخارجي بأن البيئة البنكية تتطلب كفاءة فنية خاصة لتحديد التحريفات الجوهرية نظرا لوجود معاملات مالية بنكية معقدة في ظل تطور الأنظمة المصرفية وظهور الاحتيال المصرفي من جهة أخرى، بالإضافة إلى مستجدات القوانين والأنظمة البنكية خاصة في بعض المعاملات المشبوهة كقضايا تبييض الأموال وتمويل الإرهاب والفساد المالي.

العبارة رقم 3: احتلت المرتبة السادسة بمتوسط حسابي 4.13 وانحراف معياري 0.937 و يشير هذا الترتيب إلى موافقة مرتفعة، تعزز هذه النتيجة على أهمية اعتماد المدقق الخارجي على أعمال الخبير في تعزيز فهمه للكيان وبيئته مما يساهم في تحديد المخاطر بدقة.

العبارة رقم 5: احتلت المرتبة السادسة والأخيرة بمتوسط حسابي 3.97 وانحراف معياري 0.718 يظهر هذا الاتجاه درجة موافقة مرتفعة من قبل أفراد عينة الدراسة، تسلط هذه النتيجة الضوء على ضرورة استناد المدقق الخارجي للخبير عند تفسير البنود والاتفاقيات التي تتطلب معرفة فنية أو تخصصية دقيقة.

الفصل الثاني: تقييم مستوى إدراك المدقق الخارجي لمتطلبات الاستعانة بأعمال الخبير في ضوء المعيار الجزائري لتدقيق رقم 620 (NAA 620)

بشكل عام تظهر نتائج هذا المحور أن هناك نسبة موافقة مرتفعة جدا، حيث يشير متوسط العام للمحور 4.304 هذا يبرز حاجة المدقق الخارجي لأعمال الخبير وذلك وفق متطلبات المعيار الجزائري للتدقيق NAA620.

الفرع الثاني: تحليل نتائج المحور الثاني

يهدف هذا المحور إلى قياس مدى التزام المدقق الخارجي بمتطلبات اختيار الخبير كما نص عليه المعيار الجزائري للتدقيق NAA620، وذلك من خلال عبارات المطروحة على أفراد العينة؛ أين تم تنسيق وترتيب إجابات المهنيين الخاصة بكل عبارة وحساب متوسطات القيم المرجحة الخاصة بهذا المحور.

الجدول رقم (02-19): إحصائيات الوصفية لفقرات المحور الثاني "كفاءة المهنية والموضوعية للخبير"

العبارة	/	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام	الترتيب
يتعين على المدقق الخارجي عند الاستعانة بخبير التأكد من امتلاكه المؤهلات العلمية والشهادات المهنية والتراخيص القانونية التي تخول له ممارسة نشاطه وفق المعايير المعتمدة.	تكرار	00	00	00	9	21	4,70	0,466	مرتفعة جدا	1
	%	00	00	00	30,0	70,0				
يحرص المدقق الخارجي على التأكد من استقلالية الخبير عن إدارة العميل.	تكرار	00	00	5	5	20	4,50	0,777	مرتفعة جدا	3
	%	00	00	16,7	16,7	66,7				
تزداد مخاطر ضعف موضوعية الخبير في الحالات التي تكون له فيها مصالح مباشرة أو غير مباشرة لدى المؤسسة محل التدقيق الأمر الذي قد يؤثر على حياده.	تكرار	00	00	5	3	22	4,57	0,774	مرتفعة جدا	2
	%	00	00	16,7	10,0	73,3				
إذا لم يطمئن المدقق الخارجي إلى كفاءة الخبير فإنه ملزم بدراسة إمكانية الحصول على أدلة إثبات إضافية تتعلق بأعمال هذا الأخير.	تكرار	00	00	8	11	11	4,10	0,803	مرتفعة	6
	%	00	00	26,7	36,7	36,7				
يراعي المدقق الخارجي التخصص الدقيق للخبير ومدى توافقه مع طبيعة المهمة، حيث يلتزم بالتحقق من امتلاكه الخبرة الكافية لتزويده بأدلة إثبات موثوقة.	تكرار	00	00	00	20	10	4,33	0,479	مرتفعة جدا	4
	%	00	00	00	66,7	33,3				
يقوم المدقق الخارجي بتقييم الكفاءة	تكرار	00	00	5	12	13	4,27	0,740	مرتفعة جدا	5

الفصل الثاني: تقييم مستوى إدراك المدقق الخارجي لمتطلبات الاستعانة بأعمال الخبير في ضوء المعيار الجزائري لتدقيق رقم 620 (NAA 620)

				43,3	40,0	16,7	00	00	%	المهنية للخبير قبل الاعتماد على أعماله.
/	مرتفعة جدا	0,533	4,409	المحور الثاني						

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على مخرجات (Spss V27).

من الجدول رقم (19-02) يمكن استنتاج ما يلي:

العبارة رقم 1: احتلت المرتبة الأولى من حيث درجة الموافقة حيث تظهر النتائج أن هذه العبارة حصلت على متوسط حسابي مرتفع جدا بلغ 4.70 وانحراف معياري 0.466، يشير هذا المتوسط إلى درجة موافقة عالية جدا من قبل المهنيين على أهمية التحقق من المؤهلات العلمية والمهنية للخبير، باعتبارها ركيزة أساسية لضمان موثوقية وجودة أدلة الإثبات.

العبارة رقم 3: حصلت هذه العبارة على متوسط حسابي قدره 4.57 وانحراف معياري 0.774، يعكس هذا المتوسط المرتفع درجة موافقة عالية جدا تؤكد وعي المهنيين بأهمية تقييم موضوعية الخبير باعتباره التزام مهني لضمان سلامة أدلة الإثبات، كما يشير الانحراف المعياري المنخفض إلى وجود توافق وانسجام بين أفراد العينة.

العبارة رقم 2: حصلت هذه العبارة على متوسط حسابي 4.50 وانحراف معياري 0.777، يشير هذا المتوسط إلى موافقة عالية جدا، على أن المدقق الخارجي يعمل على التأكد من استقلالية وحيادية الخبير قبل اتخاذ قرار الاستفادة بأعماله من عدمه.

العبارة رقم 5: حصلت هذه العبارة على متوسط حسابي 4.33 و انحراف معياري 0.479، يشير هذا المتوسط إلى وجود اتفاق مرتفع جدا من قبل المهنيين حول ضرورة توافر الخبرة المهنية الكافية لدى الخبير التي تعد عنصرا أساسيا في الحصول على أدلة إثبات كافية وملائمة.

العبارة رقم 6: حصلت هذه العبارة على متوسط حسابي 4.27 وانحراف معياري 0.740، يشير هذا المتوسط إلى درجة موافقة عالية جدا من قبل المهنيين على أهمية تقييم كفاءة الخبير لضمان جودة و موثوقية أدلة الإثبات فضلا عن دورها الحاسم في تأكيد حيادية الخبير وضمان خلو عمله من أي تضارب للمصالح قد يؤثر على نزاهة التقرير.

العبارة رقم 4: على الرغم من أن العبارة تعكس اتجاها عاما مرتفعا، إلا أنها احتلت المرتبة الأخيرة في الترتيب، حيث سجلت متوسطا حسابيا بلغ 4.10 وانحرافا معياريا قيمته 0.803 .

بشكل عام، تظهر نتائج المحور الثاني (الكفاءة المهنية والموضوعية للخبير) أن هناك نسبة موافقة مرتفعة جدا حيث يشير المتوسط الحسابي العام للمحور 4.409 و انحراف معياري كلي 0.533، حيث تشير هذه النتائج إلى إدراك المدققين الخارجيين للدور المحوري الذي تؤديه كفاءة خبير وموضوعيته في ضمان جودة الأعمال المنجزة وموثوقية النتائج التي يعتمد عليها المدقق الخارجي عند الاستعانة بأعمال الخبير.

الفصل الثاني: تقييم مستوى إدراك المدقق الخارجي لمتطلبات الاستعانة بأعمال الخبير في ضوء المعيار الجزائري لتدقيق رقم 620 (NAA 620)

الفرع الثالث: تحليل نتائج المحور الثالث

يقدم هذا التحليل نتائج المحور الثالث " اكتساب المعرفة الكافية في مجال خبرة الخبير " حيث يقيس المعرفة الكافية للمدقق الخارجي في ميدان خبرة الخبير بما فيها التفاعل المهني مع الخبير، القدرة على التقييم والتطوير المستمر، تعرض النتائج مرتبة حسب المتوسط الحسابي مع الأخذ في الاعتبار قيم الانحراف المعياري والاتجاه العام لكل عبارة.

الجدول رقم(02-20): إحصاءات وصفية لفقرات المحور الثالث "اكتساب المعرفة الكافية في مجال خبرة الخبير"

العبارة	/	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام	الترتيب
تساهم المعرفة الكافية للمدقق الخارجي بمجال خبرة الخبير في تحديد طبيعة وامتداد وأهداف عمله بوضوح.	تكرار	00	00	00	7	8	4,27	0,828	مرتفعة جدا	2
	%	00	00	00	23,3	26,7	50,0			
يسعى المدقق الخارجي إلى اكتساب فهم عام لمجال تخصص الخبير قبل الاعتماد على عمله.	تكرار	00	00	2	6	14	3,93	0,868	مرتفعة	5
	%	00	00	6,7	20,0	46,7	26,7			
يحرص المدقق الخارجي على مدى ملائمة الفرضيات التي يتخذها الخبير لاحتياجات إعداد المعلومات المالية.	تكرار	00	00	00	7	16	4,00	0,695	مرتفعة	3
	%	00	00	00	23,3	53,3	23,3			
يسعى المدقق الخارجي إلى فهم الأ ساليب والتقنيات التي يستخدمها الخبير .	تكرار	00	00	2	8	16	3,73	0,785	مرتفعة	6
	%	00	00	6,7	26,7	53,3	13,3			
يأخذ المدقق الخارجي بعين الاعتبار طبيعة المعلومات الداخلية والخارجية التي يستخدمها الخبير .	تكرار	00	00	00	8	14	4,00	0,743	مرتفعة	4
	%	00	00	00	26,7	46,7	26,7			
يطور المدقق الخارجي بشكل مستمر خبرته.	تكرار	00	00	00	2	16	4,33	0,606	مرتفعة جدا	1
	%	00	00	00	6,7	53,3	40,0			
المحور الثالث										
/	مرتفعة	0,573	4,044							

المصدر: من إعداد الطالبتان بالاعتماد على مخرجات (Spss V27)

الفصل الثاني: تقييم مستوى إدراك المدقق الخارجي لمتطلبات الاستعانة بأعمال الخبير في ضوء المعيار الجزائري لتدقيق رقم 620 (NAA 620)

بالرجوع إلى الجدول رقم (20-02) يمكن استنتاج ما يلي:

العبارة رقم 6: احتلت الدرجة الأولى من حيث درجة الموافقة، حيث تظهر النتائج أن هذه العبارة حصلت على متوسط مرتفع 4.33 وانحراف معياري قدره 0.606، يشير هذا المتوسط المرتفع إلى موافقة عالية جدا من قبل المهنيين على أن التطوير المستمر لخبرة المدقق يعزز قدرته على أداء مهامه بكفاءة وفعالية، كما يدل الانحراف المنخفض على وجود تجانس كبير في استجابات المهنيين حول هذه العبارة.

العبارة رقم 1: حصلت هذه العبارة على متوسط حسابي قدره 4.27 بانحراف معياري بلغ 0.828، يعكس هذا المتوسط المرتفع موافقة عالية جدا مما يثبت وعي أفراد العينة بأن نجاح المدقق مرتبط بمدى إدراكه لمجال وميدان عمل الخبير لضمان تحديد طبيعة وامتداد وأهداف عمله بوضوح.

العبارة رقم 3: تظهر النتائج أن هذه العبارة حققت متوسط حسابي قدره 4.00 وانحراف معياري 0.695، يشير هذا المتوسط إلى موافق مرتفعة تؤكد على الدور الرقابي الحاسم للمدقق في عدم قبول فرضيات الخبير كمسلمات دون اختبار جودتها، ويدل الانحراف المعياري المقدر بـ 0.695 على تقارب وتجانس في إجابات أفراد العينة هذه العبارة.

العبارة رقم 5: جاءت هذه العبارة بمتوسط حسابي بلغ 4.00 و انحراف معياري بلغ 0.743 يعكس هذا المتوسط المرتفع موافقة مرتفعة تدل على أن الشمولية في مراجعة مصادر معلومات الخبير تعد مطلبا أساسيا لضمان سلامة التقرير النهائي.

العبارة رقم 2: سجلت هذه العبارة متوسط حسابي قدره 3.90 بانحراف معياري بلغ 0.868، يشير هذا المتوسط إلى درجة موافقة مرتفعة، تشير هذه النتيجة إلى إدراك المهنيين لأهمية امتلاك المدقق الخارجي فهما عاما لمجال تخصص الخبير، لما لذلك من دور في الحد من الفجوات المعرفية التي قد تواجهه عند تقييم نتائج أعمال الخبير وتفسيرها. كما يساهم هذا الفهم في تعزيز قدرة المدقق على تقدير مدى ملائمة تلك النتائج وموثوقيتها بما يخدم أهداف عملية التدقيق.

العبارة رقم 4: جاءت في المرتبة السادسة و الأخيرة بمتوسط حسابي قدره 3.73 وانحراف معياري بلغ 0.725 برغم من تراجعها للمرتبة الأخيرة إلا أنها حظيت بدرجة موافقة مرتفعة، مما يبين بأن استيعاب المدقق للآليات التقنية للخبير يدعم جودة عملية التدقيق.

بشكل عام، يظهر المحور الثالث " اكتساب المعرفة الكافية في مجال خبرة الخبير " أن هناك مستوى مرتفع جدا من الموافقة على هذا المحور، حيث بلغ المتوسط الحسابي العام للمحور ككل 4.044 وبانحراف معياري إجمالي قدره 0.573، ويعكس هذا المستوى المرتفع موافقة إدراك المبحوثين لأهمية امتلاك المدقق الخارجي قدرا كافيا من المعرفة بمجال خبرة الخبير الذي يستعين به، بما يمكنه من فهم طبيعة الأعمال المنجزة وتقييم مدى ملائمة نتائجها لأغراض التدقيق. كما تؤكد هذه النتيجة وعي المهنيين أهمية التفاعل بين المدقق الخارجي والخبير، وضرورة تطوير المدقق لمعارفه ومهاراته الرقابية بما يعزز قدرته على تقييم أعمال الخبير بكل موضوعية.

الفصل الثاني: تقييم مستوى إدراك المدقق الخارجي لمتطلبات الاستعانة بأعمال الخبير في ضوء المعيار الجزائري لتدقيق رقم 620 (NAA 620)

الفرع الرابع: تحليل نتائج المحور الرابع

يقيس هذا المحور مدى تقييم المدقق الخارجي لكفاية وملائمة أعمال الخبير ومدى الاعتماد عليه، وذلك من خلال عبارات المطروحة من خلال هذا البعد على أفراد العينة، أين تم تنسيق وترتيب إجابات المبحوثين الخاصة بكل عبارة وحساب متوسطات القيم المرجحة الخاصة بهذا المحور كما يوضحه الجدول رقم(02-21):

الجدول رقم(02-21): الإحصاءات الوصفية لفقرات المحور الرابع مدى ملائمة أعمال الخبير

الترتيب	الاتجاه العام	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	/	العبارات
1	مرتفعة جدا	0,817	4,43	19	5	6	00	00	تكرار	يقيم المدقق الخارجي ملائمة أعمال الخبير وذلك عند مراعاة مصدر المعلومات والفرضيات المستخدمة ومدى انسجامها مع فترات السابقة.
				63,3	16,7	20,0	00	00	%	
6	مرتفعة	0,556	4,03	5	21	4	00	00	تكرار	يجب على المدقق تقييم عقلانية ملاحظات واستنتاجات الخبير وتربطها مع أدلة الإثبات.
				16,7	70,0	13,3	00	00	%	
4	مرتفعة	0,664	4,20	10	16	4	00	00	تكرار	يقوم المدقق الخارجي بتقييم معقولية وملائمة الافتراضات والطرق المهمة التي اعتمد عليها الخبير.
				33,3	53,3	13,3	00	00	%	
5	مرتفعة	0,923	4,10	11	14	2	3	00	تكرار	عند عدم توفر نتائج أعمال الخبير على أدلة إثبات كافية وملائمة يناقش المدقق الخارجي الأمر مع الإدارة والخبير.
				36,7	46,7	6,7	10,0	00	%	
3	مرتفعة جدا	0,702	4,30	13	13	4	00	00	تكرار	يتخذ المدقق الخارجي الإجراءات اللازمة إذ ما كانت مصادر الخبير كافية وملائمة.
				43,3	43,3	13,3	00	00	%	
2	مرتفعة جدا	0,802	4,33	16	8	6	00	00	تكرار	يحرص المدقق الخارجي على توثيق تقييمه لملائمة أعمال الخبير ضمن أوراق العمل.
				53,3	26,7	20,0	00	00	%	
/	مرتفعة جدا	0,543	4,233	المحور الرابع						

المصدر: من إعداد الطالبتان بالاعتماد على مخرجات (Spss V27)

الفصل الثاني: تقييم مستوى إدراك المدقق الخارجي لمتطلبات الاستعانة بأعمال الخبير في ضوء المعيار الجزائري لتدقيق رقم 620 (NAA 620)

بالرجوع إلى الجدول رقم (02-21) يمكن استنتاج ما يلي:

العبارة رقم 1: احتلت الترتيب الأول و الأكثر أهمية في هذا المحور، حيث حصلت على متوسط حسابي مرتفع جدا بلغ 4.43 يدل هذا على إجماع كبير بين المهنيين على أهمية هذا الجانب، ويتأكد من خلال الانحراف المعياري منخفض الذي قدر ب 0.817، مما يشير إلى تقارب كبير في الآراء، هذا يعكس وعي المهنيين بضرورة تقييم كفاية و ملائمة أعمال الخبير، وذلك عبر التحقق من موثوقية مصادر المعلومات و الفرضيات المستخدمة.

العبارة رقم 6 : احتلت الترتيب الثاني بمتوسط حسابي بلغ 4.33 وانحراف معياري 0.802، حيث تشير النتائج على أهمية قيام المدقق الخارجي بإثبات وتوثيق تقييمه لملائمة أعمال الخبير.

العبارة رقم 5: احتلت المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي بلغ 4.30 وانحراف معياري قدره 0.702 يعتبر هذا الاتجاه مرتفعا جدا مما يدل على اقتناع أفراد العينة بضرورة اتخاذ المدقق الخارجي للإجراءات المناسبة للتحقق من كفاية وملائمة المعلومات التي اعتمد عليها الخبير.

العبارة رقم 3: احتلت الترتيب الرابع بمتوسط حسابي 4.20 وانحراف معياري 0.664، يشير هذا المتوسط المرتفع إلى موافقة، هو ما يعكس اتفاق المهنيين على أهمية فحص المدقق الخارجي للفرضيات والأساليب المهنية المستخدمة من قبل الخبير للتأكد من منطقيتها وموضوعيتها.

العبارة رقم 4: احتلت المرتبة الخامسة بمتوسط حسابي 4.10 وانحراف معيار 0.923، يشير الانحراف المعياري الذي يقترب من 1 إلى وجود تباين طفيف في آراء المهنيين لكنه لا يزال يؤكد على إدراك أهمية تواصل المدقق الخارجي مع المكلفين بالحوكمة عند وجود أي قصور في الأدلة المقدمة من الخبير بهدف الوصول إلى معلومات أكثر دقة.

العبارة رقم 2: احتلت الترتيب السادس والأخير بمتوسط حسابي 4.03 وانحراف معياري 0.556، يشير هذا المتوسط المرتفع إلى موافقة مرتفعة لدى أفراد العينة. وتشير هذه النتيجة إلى اقتناع المبحوثين بأهمية التحقق من منطقية استنتاجات الخبير، ومدى توافقها مع أدلة الإثبات المتاحة، بما يضمن تعزيز دقة التقييم المهني وتقليل احتمالات التحيز أو الاستنتاج غير المدعوم بأدلة كافية.

بشكل عام، تشير النتائج إلى وجود مستوى مرتفع من إدراك المدققين الخارجيين لمتطلبات تقييم أعمال الخبير والتحقق من ملائمتها قبل الاعتماد عليها، وهو ما تؤكد القيمة المرتفعة للمتوسط الحسابي العام للمحور 4.233، مما يسمح بالقول أن أفراد العينة يدركون بدرجة كبيرة الإجراءات المهنية الواجب إتباعها عند استخدام أعمال الخبير وفقا لمتطلبات المعيار الجزائري للتدقيق NAA620.

الفصل الثاني: تقييم مستوى إدراك المدقق الخارجي لمتطلبات الاستعانة بأعمال الخبير في ضوء المعيار الجزائري لتدقيق رقم 620 (NAA 620)

المبحث الثالث: اختبار فرضيات الدراسة

إن الهدف من هذا المبحث هو تحليل نتائج الدراسة واختبار الفرضيات، وذلك من خلال التحليل الإحصائي لمحاول الدراسة بالاعتماد على برنامج التحليل الإحصائي (SPSS) Statical package for Science Soial حيث تم استخدام اختبار T للعينة الواحدة (One Sample T-test).

المطلب الأول: التحليل الإحصائي لنتائج المحور الأول

سنقوم في هذه المرحلة بتحليل نتائج المحور الأول إحصائيا باستخدام اختبار T للعينة الواحدة (One Sample T-test) لمستوى 0.05

الفرع الأول: نتائج التحليل الإحصائي لعبارات المحور الأول

الجدول رقم (02-22) نتائج تطبيق اختبار T على عبارات المحور الأول

إدراك المدقق الخارجي لضرورة الاستعانة بأعمال الخبير في ظل المعيار الجزائري للتدقيق NAA 620				
الرقم	العبارة	T	Df	Sig
1	يدرك المدقق الخارجي أن بعض مهام التدقيق تتطلب خبرة متخصصة تتجاوز معارفه المهنية.	8,963	29	0,000
2	تزداد ضرورة الاستعانة بأعمال الخبير عند تقييم الأصول ذات الطبيعة الخاصة مثل العقارات أو الأدوات المالية المعقدة.	15,099	29	0,000
3	يساهم اعتماد المدقق الخارجي على أعمال الخبير في تعزيز فهمه للكيان وبيئته، مما يساعد في "تحديد المخاطر بدقة".	6,624	29	0,000
4	يدرك المدقق الخارجي أن تدقيق الأنظمة المعلوماتية المحوسبة قد يتطلب خبرة متخصصة لا تتوفر لديه.	9,761	29	0,000
5	يحتاج المدقق إلى خبير لتفسير بنود بعض الاتفاقيات والقوانين.	7,370	29	0,000
6	يدرك المدقق الخارجي أن تعقيد بيئة عمل العميل يزيد من الحاجة إلى الاستعانة بخبير.	13,462	29	0,000
7	يدرك المدقق الخارجي أن تقييم التحريفات الجوهرية في بعض البنوك يتطلب خبرة فنية متخصصة.	9,379	29	0,000
	المحور الأول	18,213	29	0,000

المصدر: من إعداد الطالبتان بالاعتماد على مخرجات (Spss V27)

الفصل الثاني: تقييم مستوى إدراك المدقق الخارجي لمتطلبات الاستعانة بأعمال الخبير في ضوء المعيار الجزائري لتدقيق رقم 620 (NAA 620)

يتبين من خلال الجدول رقم (02-22) أن قيمة الدلالة المحسوبة لأغلب عبارات المحور الأول تساوي ($Sig=0.000$) وهي أقل من القيم الحرجة المقابلة لها عند مستوى الدلالة (5%)، بالإضافة إلى أن قيمة الدلالة المعنوية لجميع عبارات البعد بلغت 0.00 وهي أقل من قيمة الدلالة الافتراضية، وبالتالي فالنتائج المتحصل عليها دالة من الناحية الإحصائية.

الفرع الثاني: اختبار الفرضية الأولى

الفرضية الصفرية H_0 : لا يدرك المدقق الخارجي مدى ضرورة الاستعانة بأعمال الخبير في ظل المعيار الجزائري للتدقيق NAA620.

الفرضية البديلة H_1 : يدرك المدقق الخارجي مدى ضرورة الاستعانة بأعمال الخبير في ظل المعيار الجزائري للتدقيق NAA620.

لتأكيد أو نفي الفرضية تم تطبيق اختبار T على المحور الأول للاستبيان، فكانت النتائج على النحو الذي يظهره الجدول رقم (02-23).

الجدول رقم (02-23): نتائج تطبيق اختبار T للفرضية الأولى

مستوى الدلالة Sig	درجة الحرية DF	T المحسوبة	ضرورة الاستعانة بأعمال الخبير
0.00	29	18.213	تطبيق اختبار T على المحور الأول

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على مخرجات (Spss V27)

أظهرت نتائج الجدول رقم (02-23) أن قيمة الدلالة المحسوبة لكل المحور الأول أقل من القيمة الاحتمالية والمقدرة بـ 0.05، كما بلغت T المحسوبة المتعلقة بإجمالي المحور الأول بـ (18.213)، وقدرت قيمة الدلالة المعنوية للمحور الأول مجتمعة بـ 0.00 أقل من قيمة الدلالة الافتراضية وهي 0.05، وبالتالي نقوم برفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة التي مفادها: "يدرك المدقق الخارجي مدى ضرورة الاستعانة بأعمال الخبير في ظل المعيار الجزائري للتدقيق NAA620".

و تتوافق هذه النتيجة مع دراسة (جلابة علي، 2023) ويرجع ذلك إلى عدة عوامل منها: وحدة الإطار القانوني والتنظيمي، استهداف نفس عينة الدراسة، إسقاط الدراسة على البيئة الجزائرية.

المطلب الثاني: التحليل الإحصائي لنتائج المحور الثاني

سنقوم في هذه المرحلة بتحليل نتائج المحور الثاني للاستبيان إحصائيا باستخدام اختبار T للعينة الواحدة (One Sample T-test) لمستوى 0.05؛

الفصل الثاني: تقييم مستوى إدراك المدقق الخارجي لمتطلبات الاستعانة بأعمال الخبير في ضوء المعيار الجزائري لتدقيق رقم 620 (NAA 620)

الفرع الأول: نتائج التحليل الإحصائي لعبارات المحور الثاني

جدول رقم (02-24) نتائج تطبيق اختبار T على عبارات المحور الثاني

الكفاءة المهنية والموضوعية للخبير				
الرقم	العبارة	T	Df	Sig
1	يتعين على المدقق الخارجي عند الاستعانة بخبير التأكد من امتلاكه المؤهلات العلمية والشهادات المهنية والتراخيص القانونية التي تخول له ممارسة نشاطه وفق المعايير المعتمدة.	19,977	29	0,000
2	يحرص المدقق الخارجي على التأكد من استقلالية الخبير عن إدارة العميل .	10,576	29	0,000
3	تزداد مخاطر ضعف موضوعية الخبير في الحالات التي تكون له فيها مصالح مباشرة أو غير مباشرة لدى المؤسسة محل التدقيق الأمر الذي قد يؤثر على حياده .	11,089	29	0,000
4	إذا لم يطمئن المدقق الخارجي إلى كفاءة الخبير فإنه ملزم بدراسة إمكانية الحصول على أدلة إثبات إضافية تتعلق بأعمال هذا الأخير .	7,503	29	0,000
5	يراعي المدقق الخارجي التخصص الدقيق للخبير ومدى توافقه مع طبيعة المهمة، حيث يلتزم بالتحقق من امتلاكه الخبرة الكافية لتزويده بأدلة إثبات موثوقة.	15,232	29	0,000
6	يقوم المدقق الخارجي بتقييم الكفاءة المهنية للخبير قبل الاعتماد على أعماله.	9,379	29	0,000
0,000	المحور الثاني	14,494	29	0,000

المصدر: من إعداد الطالبتان بالاعتماد على مخرجات (Spss V27)

يتبين من خلال الجدول رقم(02-24) أن قيمة الدلالة المحسوبة لأغلب عبارات المحور الثاني تساوي (Sig=0.00) وهي أقل من القيم الحرجة المقابلة لها عند مستوى الدلالة (5%)، بالإضافة إلى أن قيمة الدلالة المعنوية لجميع عبارات البعد بلغت 0.00 وهي أقل من قيمة الدلالة الافتراضية، وبالتالي فالنتائج المتحصل عليها دالة من الناحية الإحصائية.

الفرع الثاني: اختبار الفرضية الثانية

الفرضية الصفرية H0: لا يراعي المدقق الخارجي ما إذا كان الخبير الذي سيعينه يمتلك الكفاءة المهنية المهارات التقنية و الموضوعية ضرورية لاحتياجات التدقيق .

الفرضية البديلة H2: يراعي المدقق الخارجي ما إذا كان الخبير الذي سيعينه يمتلك الكفاءة المهنية والمهارات التقنية و الموضوعية ضرورية لاحتياجات التدقيق .

لتأكيد أو نفي الفرضية تم تطبيق اختبار T على المحور الأول للاستبيان، فكانت النتائج على النحو الذي يظهره الجدول (02-25)

الفصل الثاني: تقييم مستوى إدراك المدقق الخارجي لمتطلبات الاستعانة بأعمال الخبير في ضوء المعيار الجزائري لتدقيق رقم 620 (NAA 620)

الجدول رقم (02-25): نتائج اختبار T للفرضية الثانية

الكفاءة المهنية والموضوعية للخبير	T المحسوبة	درجة الحرية DF	مستوى الدلالة Sig
تطبيق اختبار T على المحور الثاني	14.494	29	0.000

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على مخرجات (Spss V27)

أظهرت نتائج الجدول رقم (02-25) أن قيمة الدلالة المحسوبة لكل المحور الثاني أقل من القيمة الاحتمالية و المقدرة ب 0.05، كما بلغت T المحسوبة المتعلقة بإجمالي المحور الثاني ب(14.494)، وقدرت قيمة الدلالة المعنوية للمحور الثاني مجتمعة ب 0.00 أقل من قيمة الدلالة الافتراضية وهي 0.05، وبالتالي نقوم برفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة التي مفادها: "يراعي المدقق الخارجي ما إذا كان الخبير الذي سيعينه يمتلك الكفاءة المهنية و المهارات التقنية و الموضوعية ضرورية لاحتياجات التدقيق".

توافقت هذه النتيجة مع دراسة (جلابية علي، 2023) التي تنص على ضرورة التأكد من أن الخبير لديه الكفاءة المهنية والعلمية .

المطلب الثالث: التحليل الإحصائي لنتائج المحور الثالث

سنقوم في هذه المرحلة بتحليل نتائج المحور الثاني للاستبيان إحصائيا باستخدام اختبار T للعينة الواحدة (One Sample T-test) لمستوى 0.05؛

الفرع الأول: نتائج التحليل الإحصائي للمحور الثالث

الجدول رقم (02-26) نتائج تطبيق اختبار T للفرضية الثالثة

اكتساب المدقق الخارجي المعرفة الكافية في مجال خبرة الخبير				
الرقم	العبارة	T	Df	Sig
01	تساهم المعرفة الكافية للمدقق الخارجي بمجال خبرة الخبير في تحديد طبيعة وامتداد وأهداف عمله بوضوح.	8,382	29	0,000
02	يسعى المدقق الخارجي إلى اكتساب فهم عام لمجال تخصص الخبير قبل الاعتماد على عمله.	5,887	29	0,000
03	يحرص المدقق الخارجي على مدى ملائمة الفرضيات التي يتخذها الخبير لاحتياجات إعداد المعلومات المالية.	7,883	29	0,000
04	يسعى المدقق الخارجي إلى فهم الأساليب والتقنيات التي يستخدمها الخبير.	5,117	29	0,000
05	يأخذ المدقق الخارجي بعين الاعتبار طبيعة المعلومات الداخلية والخارجية التي يستخدمها الخبير.	7,374	29	0,000
06	يطور المدقق الخارجي بشكل مستمر خبرته.	12,042	29	0,000
	المحور ثالث	9,991	29	0,000

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على مخرجات (Spss V27)

الفصل الثاني: تقييم مستوى إدراك المدقق الخارجي لمتطلبات الاستعانة بأعمال الخبير في ضوء المعيار
الجزائري لتدقيق رقم 620 (NAA 620)

يتبين من خلال الجدول رقم (02-26) أن قيمة الدلالة المحسوبة لأغلب عبارات المحور الثالث تساوي ($Sig=0.000$) وهي أقل من القيم الحرجة المقابلة لها عند مستوى الدلالة (5%)، بالإضافة إلى أن قيمة الدلالة المعنوية لجميع عبارات البعد بلغت 0.00 وهي أقل من قيمة الدلالة الافتراضية، وبالتالي فالنتائج المتحصل عليها دالة من الناحية الإحصائية.

الفرع الثاني: اختبار الفرضية الثالثة

H0: لا يكتسب المدقق الخارجي المعرفة الكافية في مجال الخبرة التي يتمتع بها الخبير الذي يعينه.

H3: يكتسب المدقق الخارجي المعرفة الكافية في مجال الخبرة التي يتمتع بها الخبير الذي يعينه.

الجدول رقم (02-27): نتائج اختبار T للفرضية الثالثة

مستوى الدلالة Sig	درجة الحرية DF	T المحسوبة	اكتساب المعرفة الكافية في مجال خبرة الخبير
0.000	29	9.991	تطبيق اختبار T على المحور الثالث

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على مخرجات (Spss V27)

أظهرت نتائج الجدول رقم (02-27) أن قيمة الدلالة المحسوبة لكل المحور الثالث أقل من القيمة الاحتمالية و المقدرة ب 0.05، كما بلغت T المحسوبة المتعلقة بإجمالي المحور الثاني ب(9.991)، وقدرت قيمة الدلالة المعنوية للمحور الثالث مجتمعة ب 0.00 أقل من قيمة الدلالة الافتراضية وهي 0.05، وبالتالي نقوم برفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة التي مفادها: "يكتسب المدقق الخارجي المعرفة الكافية في مجال الخبرة التي يتمتع بها الخبير الذي يعينه".

المطلب الرابع: التحليل الإحصائي لنتائج المحور الرابع

سنقوم في هذه المرحلة بتحليل نتائج المحور الثاني للاستبيان إحصائيا باستخدام اختبار T للعينة الواحدة (One Sample T-test) لمستوى 0.05؛

الفصل الثاني: تقييم مستوى إدراك المدقق الخارجي لمتطلبات الاستعانة بأعمال الخبير في ضوء المعيار الجزائري لتدقيق رقم 620 (NAA 620)

الفرع الأول: نتائج التحليل الإحصائي للمحور الرابع

الجدول رقم (02-28) نتائج اختبار T للفرضية الرابعة

مدى ملائمة أعمال الخبير				
الرقم	العبارة	T	Df	Sig
01	يقيم المدقق الخارجي ملائمة أعمال الخبير وذلك عند مراعاة مصدر المعلومات والفرضيات المستخدمة ومدى انسجامها مع فترات السابقة.	9,607	29	0,000
02	يجب على المدقق تقييم عقلانية ملاحظات واستنتاجات الخبير وترابطها مع أدلة الإثبات.	10,179	29	0,000
03	يقوم المدقق الخارجي بتقييم معقولية وملائمة الافتراضات والطرق المهمة التي اعتمد عليها الخبير.	9,893	29	0,000
04	عند عدم توفر نتائج أعمال الخبير على أدلة إثبات كافية وملائمة يناقش المدقق الخارجي الأمر مع الإدارة والخبير.	6,528	29	0,000
05	يتخذ المدقق الخارجي الإجراءات اللازمة إذ ما كانت مصادر الخبير كافية وملائمة.	10,140	29	0,000
06	يحرص المدقق الخارجي على توثيق تقييمه لملائمة أعمال الخبير ضمن أوراق العمل.	9,103	29	0,000
المحور الرابع				
		12,438	29	0,000

المصدر: من إعداد الطالبتان بالاعتماد على مخرجات (Spss V27)

يتبين من خلال الجدول رقم (02-28) أن قيمة الدلالة المحسوبة لأغلب عبارات المحور الرابع تساوي (Sig=0.000) وهي أقل من القيم الحرجة المقابلة لها عند مستوى الدلالة (5%)، بالإضافة إلى أن قيمة الدلالة المعنوية لجميع عبارات البعد بلغت 0.00 وهي أقل من قيمة الدلالة الافتراضية، وبالتالي فالنتائج المتحصل عليها دالة من الناحية الإحصائية.

الفرع الثاني: اختبار الفرضية الرابعة

الفرضية الصفرية H0: لا يلتزم المدقق الخارجي بتقييم ملائمة أعمال الخبير المعين من طرفه لاحتياجات التدقيق.
الفرضية البديلة H4: يلتزم المدقق الخارجي بتقييم ملائمة أعمال الخبير المعين من طرفه لاحتياجات التدقيق.

الجدول رقم (02-29): نتائج اختبار T للفرضية الرابعة

مدى ملائمة أعمال الخبير	T المحسوبة	درجة الحرية DF	مستوى الدلالة Sig
تطبيق اختبار T على المحور الرابع	12.438	29	0.000

المصدر: من إعداد الطالبتان بالاعتماد على مخرجات (Spss V27)

الفصل الثاني: تقييم مستوى إدراك المدقق الخارجي لمتطلبات الاستعانة بأعمال الخبير في ضوء المعيار الجزائري لتدقيق رقم 620 (NAA 620)

أظهرت نتائج الجدول رقم (02-29) أن قيمة الدلالة المحسوبة لكل المحور الرابع أقل من القيمة الاحتمالية و المقدرة ب 0.05، كما بلغت T المحسوبة المتعلقة بإجمالي المحور الثاني ب(12.438)، وقدرت قيمة الدلالة المعنوية للمحور الرابع مجتمعة ب0.00 أقل من قيمة الدلالة الافتراضية وهي 0.05، وبالتالي نقوم برفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة التي مفادها: "يلتزم المدقق الخارجي بتقييم ملائمة أعمال الخبير المعين من طرفه لاحتياجات التدقيق".

توافقت هذه النتيجة مع نتائج دراسة (جلابة علي، 2023)، وعلى النقيض من ذلك اختلفت نتائج المتوصل لها مع دراسة (يوسف وليد حجه، 2017) التي أظهرت ضعف التزام المدقق الخارجي بفلسطين بمعيار التدقيق الدولي 620 الخاص بالاستفادة من عمل خبير، وحسب الباحث يعود ذلك إلى عدة عوامل منها:

- ضعف التأهيل العلمي والخبرة العلمية لدى المدقق الخارجي؛
- ضعف دور جمعية مدققين الحسابات القانونيين الفلسطينية في مراقبة أعمال المدقق الخارجي؛
- غياب دور الجامعات المحلية في توفير فرص التأهيل و التدريب اللازمة للمدقق الخارجي؛

خلاصة الفصل:

حاولنا من خلال الدراسة التطبيقية إبراز مدى إدراك المدقق الخارجي لمتطلبات المعيار الجزائري للتدقيق NAA620 من وجهة نظر ممارسي المهنة، حيث تطرقنا في الإطار المنهجي للدراسة إلى مجتمع الدراسة والمتمثل في ممارسي المهنة المحاسبية بالجزائر من محافظي حسابات، وخبراء محاسبين، استخدمت الدراسة المنهج الوصفي مع اعتماد أداة الاستبيان بالتركيز على محاور متعلقة بمتطلبات المعيار الجزائري للتدقيق NAA620 (ضرورة استعانة المدقق الخارجي بخبير، اكتساب المعرفة في مجال خبرة الخبير، الكفاءة المهنية والموضوعية للخبير، مدى ملائمة أعمال الخبير)

وقد أظهرت نتائج الدراسة عن وجود مستوى مرتفع من الإدراك لدى المدقق الخارجي اتجاه مختلف متطلبات استخدام أعمال الخبير، حيث أظهرت النتائج وعيا واضحا بأهمية الاستعانة بالخبير عند مواجهة المسائل الفنية المعقدة التي تتجاوز نطاق الخبر المحاسبية، إضافة إلى إدراك أهمية تقييم كفاءة الخبير ومهاراته وموضوعيته قبل الاعتماد على أعماله. كما أكدت النتائج وعي أفراد العينة بضرورة اكتساب المعرفة الكافية بمجال خبر الخبير، والتأكد من مدى ملائمة أعماله واستنتاجه لأغراض التدقيق ومتطلباته.

وبناء على ذلك، ارتأينا قبول فرضيات الدراسة على النحو التالي:

قبول الفرضية الأولى التي مفادها: "يدرك المدقق الخارجي مدى ضرورة الاستعانة بأعمال الخبير في ظل المعيار الجزائري للتدقيق NAA620".

قبول الفرضية الثانية التي مفادها: "يراعي المدقق الخارجي ما إذا كان الخبير الذي سيعينه يمتلك الكفاءة المهنية والمهارات التقنية و الموضوعية ضرورية لاحتياجات التدقيق".

قبول الفرضية الثالثة التي مفادها: "يكتسب المدقق الخارجي المعرفة الكافية في مجال الخبرة التي يتمتع بها الخبير الذي يعينه".

قبول الفرضية الرابعة التي مفادها: "يلتزم المدقق الخارجي بتقييم ملائمة أعمال الخبير المعين من طرفه لاحتياجات التدقيق".



الخاتمة

الخاتمة:

تشكل المعايير الجزائرية للتدقيق إطار مرجعي يوجه عمل المدقق الخارجي في أداء مهامه وفق أسس مهنية سليمة، ومن بين هذه المعايير برز المعيار الجزائري للتدقيق NAA620 "استخدام أعمال الخبير المعين من طرف المدقق" الذي حدد مجموعة من المتطلبات التي تنظم العلاقة بين المدقق الخارجي والخبير. وفي هذا الإطار هدفت دراستنا إلى إبراز مدى إدراك المدقق الخارجي بمتطلبات استخدام أعمال الخبير في ظل المعيار الجزائري للتدقيق رقم 620، والوقوف على تطبيق المدقق الخارجي لمتطلبات المعيار سواء من حيث إدراكه لضرورة الاستعانة بخدمات الخبير، وحرصه على تقييم كفاءته المهنية وموضوعيته، بالإضافة لأهمية اكتساب المعرفة الكافية في ميدان خبرة الخبير، وتقييم مدى ملائمة أعماله لأغراض التدقيق.

حيث قمنا بمحاولة الإجابة على الإشكالية القائلة: "ما مدى إدراك المدقق الخارجي بمتطلبات استخدام أعمال الخبير في ظل المعيار الجزائري للتدقيق (NAA620)؟"، وذلك بالاعتماد على تقسيم الدراسة إلى فصلين نظري وتطبيقي، أين تم التطرق في الجزء النظري النظري إلى لمختلف المفاهيم المتعلقة بالتدقيق الخارجي، وممارسي مهنة التدقيق في الجزائر، كما تم التطرق إلى مضمون المعيار الجزائري للتدقيق رقم 620، ومراجعة وتحليل أدبيات البحث. أما الدراسة الميدانية فقد قمنا بالاعتماد على أداة الاستبيان في أخذ آراء عينة من محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين حول مدى إدراك المدقق الخارجي لمتطلبات المعيار الجزائري للتدقيق رقم 620، وقد أظهرت نتائج الدراسة ما يلي:

أولاً: عرض نتائج الدراسة

بناءً على نتائج الدراسة الميدانية توصلنا إلى نتائج إلى ما يلي:

1. النتائج المتعلقة بمحور إدراك المدقق الخارجي لضرورة الاستعانة بأعمال الخبير في ظل المعيار الجزائري للتدقيق (NAA620):

- ✓ أظهرت نتائج الدراسة أن تعقيد بعض مجالات التدقيق، لاسيما المرتبطة بتقييم الأصول المعقدة يجعل الاستعانة بالخبير وسيلة أساسية لدعم عمل المدقق الخارجي وتحسين جودة إجراءات التدقيق؛
- ✓ أكدت نتائج الدراسة بأن الاستعانة بالخبير تمكن المدقق الخارجي من الحصول على معارف فنية متخصصة تساهم في فهم أفضل للوقائع والعمليات محل التدقيق وتدعم سلامة أحكامه المهنية؛
- ✓ أوضحت نتائج الدراسة مساهمة الخبراء في معالجة الجوانب الفنية والقانونية المعقدة التي تساعد المدقق الخارجي على تقييم المخاطر بصورة أكثر دقة وتدعم موثوقية الأدلة المتحصل عليها؛
- ✓ بينت نتائج الدراسة أن تطور بيئة الأعمال وتزايد استخدام التكنولوجيا الحديثة أدى إلى اتساع المجالات التي تتطلب خبرات متخصصة، الأمر الذي عزز الحاجة إلى الاستعانة بالخبير أثناء أداء مهام التدقيق؛
- ✓ كشفت نتائج الدراسة أن التعاون بين المدقق الخارجي والخبير المختص يمثل أحد العوامل الأساسية التي تساهم في تعزيز جودة التدقيق والحد من مخاطر إصدار الأحكام المهنية غير الدقيقة؛

كخلاصة لما سبق، أظهرت نتائج الدراسة الميدانية وجود وعي وإدراك مرتفع لدى المدققين الخارجيين لأهمية الاستعانة بأعمال الخبراء في إطار المعيار الجزائري للتدقيق NAA620، وأكدت النتائج أن الاستعانة بالخبراء يساهم في تحسين جودة إجراءات التدقيق، وتعزيز مصداقية الأدلة المتحصل عليها.

بناء على نتائج أعلاه تقبل فرضية الأولى التي مفادها: " يدرك المدقق الخارجي مدى ضرورة الاستعانة بأعمال الخبير في ظل المعيار الجزائري للتدقيق رقم 620 (NAA620) ".

2. النتائج المتعلقة بمحور الكفاءة المهنية والموضوعية للخبير:

✓ أثبتت نتائج الدراسة بأن الاعتماد على خبير تتوفر فيه المؤهلات العلمية والمهنية المناسبة يعزز من جودة أعمال التدقيق و يزيد من موثوقية الأدلة التي يستند إليها المدقق الخارجي؛

✓ أكدت نتائج الدراسة على ضرورة تحقق المدقق الخارجي من استقلالية وحيادية الخبير وموضوعيته لضمان سلامة الأحكام المهنية؛

✓ أوضحت نتائج الدراسة ضرورة مراعاة التوافق بين تخصص الخبير وطبيعة المهمة المسندة إليه يساهم في الحصول على نتائج أكثر دقة وملائمة لأهداف عملية التدقيق؛

✓ بينت نتائج الدراسة بأن المدقق الخارجي لا يعتمد على أعمال الخبير بصورة تلقائية بل يقوم بتقييم مدى كفاءته المهنية و خبراته المسابقة و مدى ملائمة أعماله للغرض الذي تم استعان به لأجله؛

✓ عند وجود شكوك حول كفاءة الخبير أو موضوعيته فان لجوء المدقق الخارجي للاستعانة بخبير بديل يساهم في المحافظة على جودة علمية التدقيق ومصادقية نتائجها؛

كخلاصة مما سبق، يتضح أن المدققين الخارجيين يولون اهتماما كبيرا لمتطلبات الكفاءة المهنية والموضوعية للخبير من خلال التحقق من مؤهلاته واستقلاليته ومدى ملائمة خبرته للمهمة المكلف بها، بما ينسجم مع متطلبات المعيار الجزائري للتدقيق NAA620 .

وعليه تقبل الفرضية الثانية التي مفادها: " يراعي المدقق الخارجي ما إذا كان الخبير الذي سيعينه يمتلك الكفاءة المهنية و المهارات التقنية والموضوعية ضرورية لاحتياجات التدقيق".

3. نتائج المتعلقة بمحور اكتساب المدقق الخارجي المعرفة الكافية في مجال خبرة الخبير

✓ كشفت نتائج الدراسة أن المدقق الخارجي يولي أهمية اكتساب المعرفة الكافية بمجال تخصص الخبير قبل الاعتماد على أعماله، بما يسمح بفهم طبيعة المهمة وحدود الاستفادة من نتائج الخبرة؛

✓ أشارت نتائج الدراسة أن يسعى المدقق الخارجي يسعى إلى تكوين فهم عام لمجال عمل الخبير بهدف التأكد من مدى ملائمة الاستعانة به مع طبيعة عناصر التدقيق والظروف المحيطة بالمهمة؛

✓ أوضحت نتائج الدراسة أن المدقق الخارجي يأخذ بعين الاعتبار طبيعة البيانات والمعلومات التي يعتمد عليها الخبير سواء كانت داخلية أو خارجية عند تقييم مدى إمكانية الاعتماد على أعماله؛

✓ كشفت نتائج الدراسة بأن المدقق الخارجي يتجه إلى تطوير معارفه باستمرار بما يمكنه من التعامل مع أعمال الخبراء وفهم مخرجاتها بالشكل التي يتوافق مع التدقيق الحديث؛

كخلاصة مما سبق إن اكتساب المدقق الخارجي للمعرفة الكافية بمجال خبرة الخبير يمكنه من تقييم كفاءة وملائمة أعمال الخبير قبل الاعتماد عليها، كما تعزز قدرة المدقق على إصدار أحكام مهنية أكثر دقة وموضوعية. وعليه تقبل الفرضية الثالثة التي مفادها: "يكتسب المدقق الخارجي المعرفة الكافية في مجال الخبرة التي يتمتع بها الخبير الذي يعينه".

4. نتائج المتعلقة بمحور مدى ملائمة أعمال الخبير

✓ أوضحت نتائج الدراسة أن تقييم المدقق الخارجي لمدى ملائمة أعمال الخبير يعد من المراحل الأساسية قبل الاعتماد على نتائجه، وذلك من خلال التحقق من مصادر المعلومات التي استند إليها الخبير ومدى ارتباطها بأهداف عملية التدقيق؛

✓ بينت نتائج الدراسة أن مناقشة نتائج أعمال الخبير مع إدارة المؤسسة عند وجود أدلة غير كافية أو استنتاجات غير مقنعة تمثل إجراء ضروري لتعزيز جودة عملية التدقيق؛

✓ توصلت نتائج الدراسة بأن توثيق إجراءات تقييم مدى ملائمة أعمال الخبير ضمن أوراق يعزز الشفافية، ويوفر دليلاً على التزام المدقق الخارجي بمتطلبات المعيار الجزائري للتدقيق NAA620؛

✓ أوضحت نتائج الدراسة أن فحص الافتراضات والطرق والأساليب التي اعتمدها الخبير يساهم في التأكد من معقولية استنتاجاته ومدى ملائمتها لطبيعة المهمة؛

كخلاصة لما سبق تبين أن المدقق الخارجي لا يكتفي بالاعتماد على نتائج أعمال الخبير، بل يقوم بتقييم مدى ملائمتها من خلال التحقق من مصادر المعلومات، وفحص الافتراضات والإجراءات المتبعة وتقييم كفاية أدلة الإثبات التي استند إليها الخبير.

وعليه تقبل الفرضية الرابعة التي مفادها: "يلتزم المدقق الخارجي بتقييم ملائمة أعمال الخبير المعين من طرفه لاحتياجات التدقيق".

ثانياً: توصيات الدراسة

يوصى من خلال النتائج دراستنا بالنقاط التالية:

- ضرورة تعزيز التطبيق الفعلي لمتطلبات المعيار الجزائري للتدقيق NAA620 داخل مكاتب التدقيق من خلال وضع إجراءات واضحة تنظم الاستعانة بأعمال الخبراء و تقييمها.
- تشجيع المدققين الخارجيين على الاستعانة بالخبراء في المجالات التي تتطلب معارف فنية أو قانونية أو تقنية متخصصة، بما يضمن الحصول على أدلة تدقيق أكثر كفاية وملائمة.
- تشجيع الهيئات المهنية المنظمة لمهنة التدقيق على إصدار أدلة تطبيقية وإرشادات عملية توضح كيفية تطبيق متطلبات المعيار NAA620.
- تعزيز التعاون بين المدققين الخارجيين والخبراء من مختلف التخصصات، بما يساهم في تحسين جودة عملية التدقيق ومواكبة تعقيد بيئة الأعمال الحديثة.

ثالثاً: آفاق الدراسة

بعد محاولة الإحاطة بجميع نواحي النظرية والميدانية لموضوع دراستنا وبعد استنتاج النتائج أعلاه، ظهرت مواضيع يمكن أن تكون حلقة مكملة لموضوع دراستنا تشكل آفاق مستقبلية وهي:

- ✓ أثر الاستعانة بأعمال الخبير على جودة عملية التدقيق في ظل المعيار الجزائري للتدقيق NAA620؛
- ✓ العوامل المؤثرة في إدراك المدقق الخارجي لمتطلبات استخدام أعمال الخبير وفقاً للمعيار الجزائري للتدقيق 620؛
- ✓ الصعوبات التي تواجه المدقق الخارجي عند تقييم كفاءة وموضوعية الخبير.

قائمة المراجع

قائمة المراجع:

أولاً: المراجع باللغة العربية

◀ الكتب:

- 1 علي عبد الوهاب نصر، المراجعة الحديثة لحسابات الشركات التجارية والصناعية، طبعة الأولى، دار الجامعة، مصر، 2009.

◀ أطروحات:

- 1 مويسي مروة، دراسة تأثير تكامل التدقيق الداخلي والخارجي على قيمة المؤسسة الاقتصادية في ولاية غرداية - دراسة ميدانية، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه، جامعة غرداية، 2018/2017.
- 2 طبشوش سارة، أثر اعتماد المدقق الخارجي على عمل المدقق الداخلي في التحكم بمخاطر التدقيق - دراسة حالة عينة من المدققين الخارجيين، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2023/2022.
- 3 وليد يوسف حجه، تقييم مدى التزام المدقق الخارجي بمعايير التدقيق الدولية المتخصصة بتنظيم استخدام عمل المدقق الداخلي و الخبير من وجهة نظر المدقق الحسابات الخارجيين في الضفة الغربية بفلسطين، رسالة ماجستير، جامعة القدس، 2017.

◀ مجلات والدوريات

- 1 أنمار محسن حميد، سامي طه ياسين، أثر جودة التدقيق الخارجي في تحسين الأداء المالي للوحدات الاقتصادية العراقية، مجلة خزائن للعلوم الاقتصادية والإدارية، مجلد 2، العدد 4، 2025
- 2 السامراني عمار عصام، شريدة عبد الجبار، دور التدقيق الخارجي في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية وأثره على تقرير مراقبي الحسابات، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية والقانونية، المجلد 5، العدد 8، بتاريخ 2021/04/30.
- 3 بن زعمة سليمة وآخرون، التدقيق الخارجي كآلية خارجية لحوكمة الشركات بدعم جودة مخرجات المحاسبة للمؤسسات الاقتصادية الجزائري - دراسة نظرية تحليلية، مجلة المنتدى والأبحاث الاقتصادية، العدد 4، 2018.
- 4 شريقي عمر، مسؤوليات محافظ الحسابات دراسة مقارنة بين الجزائر وتونس والمملكة المغربية، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد 12، الجزائر، 2012.
- 5 سفاحو رشيد، كنوش عاشور، مهام وتقارير محافظي الحسابات في الجزائر، مجلة الاقتصاد الجديد، مجلد 1، العدد 16، الجزائر، 2025

- 6 ضويحي حمزة، عنون فؤاد، التدقيق الخارجي في الجزائر - دراسة تحليلية للقوانين المنظمة للمهنة، مجلة مالية ومحاسبة الشركات IFCA، المجلد 2، العدد 2، الجزائر 2023.
 - 7 سعيدي فارس وآخرون، مهنة التدقيق الخارجي في الجزائر بين الواقع والمأمول - دراسة استقصائية، مجلة الأبحاث الاقتصادية ISSN1112-662، المجلد 18، العدد 1، الجزائر.
 - 8 فيصل كريم، سمغوني توفيق، تنظيم مهنة محافظة الحسابات والتدقيق في الجزائر، مجلة الدراسات القانونية والاقتصادية، العدد 2، 2018.
 - 9 جلابة علي، مدى إدراك مراجع الحسابات بمتطلبات استخدام أعمال الخبير في ظل المعيار الجزائري للتدقيق 620 - دراسة تحليلية لآراء عينة من محافظي الحسابات في الجزائر، مجلة Revue Algérienne deconomie et gestion، المجلد 17، العدد 2، الجزائر، 2023.
 - 10 بارزان حسن أحمد، غازي عثمان محمود، دور تطبيق المعيار التدقيق الدولي رقم 620 الاستفادة من عمل خبير في تحسين جودة التدقيق - دراسة تحليلية لآراء عينة من الأكاديميين ومراقبي الحسابات في إقليم كردستان، مجلة زانست العلمية، المجلد 8، العدد 3، العراق، 2023.
- ◀ الملتقيات الوطنية:
- 1 بوراوي ساعد وآخرون، الملتقى الوطني الأول الافتراضي الموسوم لواقع وأفاق مهنة التدقيق في الجزائر في ضوء المستجدات العالمية المعاصرة، المركز الجامعي سي الحواس بركة، الجزائر، 2023/03/15.
- ◀ القوانين و المواثيق:
- 1 الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، قانون 10-01، العدد 42، المؤرخ ب 2010/07/11، الجزائر.
 - 2 الهيئة السعودية للمراجعين المحاسبين SOCPA، المعايير الدولية للمراجعة المعتمدة في المملكة العربية السعودية، المعيار الدولي للتدقيق 620 "استخدام عمل خبير مراجع"، 2017/01/01.
 - 3 وزارة المالية، مجلس الوطني للمحاسبة، مقرر رقم 23 متضمن المعايير الجزائرية للتدقيق، 2017/03/15.

ثانيا: المراجع باللغة الأجنبية

- 1 Mariane KOK&WarrenMarouné,Not all experts are equal in the eyes of the International Auditing and Assurance Standards Board : On the application of ISA510 ISA620 by south African registerted auditors, south African journal economic and manjment ,vol 24,NO1, 18/03/2021.
- 2 Anna Gold&Kathryn Kadous&Justinleiby),The Effects of Expert Status on The Audit of complexEstimates, Foundation for auditing research, 31/12/2018.
- 3 Zimmerman et all ,Journal of Accounting Research, vol 61 ,4/09/2023 .

قائمة الملاحق

الملحق رقم (01): عرض أسماء الأساتذة المحكمين ورتبهم العلمية والجامعة التي ينتمون إليها

المحكم	الرتبة	التخصص	الجامعة
د. عمارة مريم	أستاذ محاضر أ	محاسبة وتدقيق	جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة
د. صيد مريم	أستاذ محاضر ب	محاسبة	جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة

المصدر: من إعداد الطالبتان

الملحق رقم(02): استمارة الاستبيان

استبيان حول مدى إدراك المدقق الخارجي لمتطلبات أعمال الخبير وفق معيار الجزائري للتدقيق
NAA620_دراسة ميدانية لعينة من محافظي الحسابات وخبراء محاسبين في الجزائر.

في إطار إعداد مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر في تخصص المحاسبة والتدقيق بجامعة 20 أوت 1955 - سكيكدة- أضع بين أيديكم هذا الاستبيان المخصص لدراسة موضوع "مدى إدراك المدقق الخارجي لمتطلبات استخدام أعمال الخبير وفق معيار الجزائري للتدقيق NAA 620- دراسة ميدانية"، وتحظى هذه الدراسة بأهمية بالغ في ظل التوجه نحو تفعيل المعايير المحلية للتدقيق وذلك من خلال إبداء آرائكم وخبرتكم كمهنيين ذو خبرة وكفاءة في ميدان المحاسبة والتدقيق، لذا يرجى من حضرتكم التفضل بقراءة الاستبيان والإجابة عليه بدقة وموضوعية لأن رأيكم ذو أهمية بالغة لنجاح هذه الدراسة.

ونحيطكم علما بأن إجاباتكم ستحظى بالسرية والخصوصية ولن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي فقط. تقبلوا منا فائق الاحترام والتقدير، شاكرين لكم سلفا وقتكم الثمين وحسن تعاونكم.

اسم ولقب الأستاذة المشرفة :

شبل آمال دنيا

اسم ولقب الطالبان أصحاب المذكرة :

- أحسن جاب الله مروة
- بوعصيدة منال

حساب أيميل الأستاذة المشرفة :

Ad.chebel@univ-skikda.dz

حسابات أيميل الطالبان :

ahsenedjaballahmarwa@gmail.com

Bouacidamanel082@gmail.com

السنة الجامعية 2026/2025

الجزء الأول : البيانات الشخصية.

• العمر :

من 30 سنة إلى 40 سنة ☐ من 41 سنة إلى 50 سنة ☐ من 51 سنة فما فوق ☐

• المؤهل العلمي :

ليسانس ☐ ماجستير ☐ دكتوراه ☐ شهادات أخرى ☐

• عدد سنوات الخبرة :

أقل من 5 سنوات ☐ من 5 إلى 10 سنوات ☐ من 11 إلى 15 سنة ☐

من 16 إلى 20 سنة ☐ أكثر من 21 سنة ☐

• التخصص :

محاسبة ومراجعة ☐ محاسبة ومالية ☐ محاسبة وجباية ☐ إدارة أعمال ☐
إدارة مالية ☐ تخصصات أخرى ☐

• ممارسي المهنة :

محافظ الحسابات ☐ خبير محاسبي ☐

• نوع المكتب :

صغير ☐ متوسط ☐ كبير ☐

هل لديك إلمام بالمعيار الجزائري للتدقيق NAA 620 ☐ نعم ☐ لا ☐

المشاركة في الدورات الخاصة أو المؤتمرات أو الندوات للمعايير التدقيق ☐ نعم ☐ لا ☐

الجزء الثاني: محاور الاستبيان

المحور 1: إدراك المدقق الخارجي لضرورة الاستعانة بأعمال الخبير في ظل المعيار الجزائري للتدقيق

NAA 620

هذا المحور يقيس البعد الإدراكي، لذلك ركزت العبارات على :

_ فهم متى تكون الحاجة للاستعانة بالخبير (تقدير حالات الاستعانة بالخبير من قبل المدقق الخارجي).

_ العلاقة بين التعقيد و المخاطر و الاستعانة بالخبير.

العبارات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1- يدرك المدقق الخارجي أن بعض مهام التدقيق تتطلب خبرة متخصصة تتجاوز معارفه المهنية .					
2- تزداد ضرورة الاستعانة بأعمال الخبير عند تقييم الأصول ذات الطبيعة الخاصة (مثل العقارات أو الأدوات المالية المعقدة) .					
3- يساهم اعتماد المدقق الخارجي على أعمال الخبير في تعزيز فهمه للكيان وبيئته، مما يساعد في "تحديد المخاطر بدقة".					
4- يدرك المدقق الخارجي أن تدقيق الأنظمة المعلوماتية المحوسبة قد يتطلب خبرة متخصصة لا تتوفر لديه.					
5- يحتاج المدقق إلى خبير لتفسير بنود بعض الاتفاقيات والقوانين .					
6- يدرك المدقق الخارجي أن تعقيد بيئة عمل العميل يزيد من الحاجة إلى الاستعانة بخبير.					
7- يدرك المدقق الخارجي أن تقييم التحريفات الجوهرية في بعض البنوك يتطلب خبرة فنية متخصصة .					

المحور 2: الكفاءة المهنية والموضوعية للخبير.

يقيس هذا المحور تقييم مدى التزام المدقق الخارجي بمتطلبات اختيار الخبير كما نص عليها المعيار الجزائري للتدقيق 620 وتتمثل في (المؤهلات العلمية، الكفاءة والخبرة المتخصصة، القدرات التقنية، الموضوعية والاستقلالية).

العبارات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1- يتعين على المدقق الخارجي عند الاستعانة بخبير التأكد من امتلاكه المؤهلات العلمية و الشهادات المهنية والتراخيص القانونية التي تخول له ممارسة نشاطه وفق المعايير المعتمدة.					
2- يحرص المدقق الخارجي على التأكد من استقلالية الخبير عن إدارة العميل.					
3- تزداد مخاطر ضعف موضوعية الخبير في الحالات التي تكون له فيها مصالح مباشرة أو غير مباشرة لدى المؤسسة محل التدقيق الأمر الذي قد يؤثر على حياده.					
4- إذا لم يطمئن المدقق الخارجي إلى كفاءة الخبير فإنه ملزم بدراسة إمكانية الحصول على أدلة إثبات إضافية تتعلق بأعمال هذا الأخير.					
5- يراعي المدقق الخارجي التخصص الدقيق للخبير ومدى توافقه مع طبيعة المهمة ، حيث يلتزم بالتحقق من امتلاكه الخبرة الكافية لتزويده بأدلة إثبات موثوقة.					
6- يقوم المدقق الخارجي بتقييم الكفاءة المهنية للخبير قبل الاعتماد على أعماله.					

المحور 3: اكتساب المدقق الخارجي المعرفة الكافية في مجال خبرة الخبير.

هذا المحور يقيس المعرفة الكافية للمدقق الخارجي في ميدان خبرة الخبير الذي يعينه بما فيها التفاعل المهني مع الخبير، القدرة على التقييم، والتطوير المستمر .

العبارات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1- تساهم المعرفة الكافية للمدقق الخارجي بمجال خبرة الخبير في تحديد طبيعة وامتداد وأهداف عمله بوضوح .					
2- يسعى المدقق الخارجي إلى اكتساب فهم عام لمجال تخصص الخبير قبل الاعتماد على عمله.					
3- يحرص المدقق الخارجي على مدى ملائمة الفرضيات التي يتخذها الخبير لاحتياجات إعداد المعلومات المالية.					
4- يسعى المدقق الخارجي إلى فهم الأساليب و التقنيات التي يستخدمها الخبير.					
5- يأخذ المدقق الخارجي بعين الاعتبار طبيعة المعلومات الداخلية و الخارجية التي يستخدمها الخبير.					
6- يطور المدقق الخارجي بشكل مستمر خبرته .					

المحور 4: مدى ملائمة أعمال الخبير.

يقيس هذا المحور مدى تقييم المدقق الخارجي لكفاية وملائمة أعمال الخبير ومدى الاعتماد عليها وذلك وفقا لمتطلبات المعيار الجزائري للتدقيق 620 وتشمل عدة أبعاد على سبيل الذكر (فحص المصادر الافتراضات، مدى انسجام استنتاجات الخبير مع أدلة الإثبات، وتوثيق ملائمة أعمال الخبير).

العبارات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1- يقيم المدقق الخارجي ملائمة أعمال الخبير وذلك عند مراعاة مصدر المعلومات والفرضيات المستخدمة ومدى انسجامها مع فترات السابقة.					
2- يجب على المدقق تقييم عقلانية ملاحظات واستنتاجات الخبير وترابطها مع أدلة الإثبات.					
3- يقوم المدقق الخارجي بتقييم معقولية وملائمة الافتراضات والطرق المهمة التي اعتمد عليها الخبير.					
4- عند عدم توفر نتائج أعمال الخبير على أدلة إثبات كافية وملائمة يناقش المدقق الخارجي الأمر مع الإدارة و الخبير.					
5- يتخذ المدقق الخارجي الإجراءات اللازمة إذ ما كانت مصادر الخبير كافية وملائمة .					
6- يحرص المدقق الخارجي على توثيق تقييمه لملائمة أعمال الخبير ضمن أوراق العمل.					

الملحق رقم 3: الإحصاءات الوصفية

البيانات الشخصية:

العمر

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	من 30 سنة إلى 40 سنة	4	13,3	13,3	13,3
	من 41 سنة إلى 50 سنة	15	50,0	50,0	63,3
	من 51 سنة فما فوق	11	36,7	36,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

المؤهل العلمي

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ليسانس	22	73,3	73,3	73,3
	ماسر	3	10,0	10,0	83,3
	دكتوراه	2	6,7	6,7	90,0
	شهادات أخرى	3	10,0	10,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

المهنة الممارسة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محافظ الحسابات	20	66,7	66,7	66,7
	خبير محاسبي	10	33,3	33,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

الخبرة المهنية

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أقل من 5 سنوات	2	6,7	6,7	6,7
	من 5 إلى 10 سنوات	6	20,0	20,0	26,7
	من 11 إلى 15 سنة	12	40,0	40,0	66,7
	من 16 إلى 20 سنة	3	10,0	10,0	76,7
	أكثر من 20 سنة	7	23,3	23,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

		التخصص			
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محاسبة ومراجعة	7	23,3	23,3	23,3
	محاسبة ومالية	15	50,0	50,0	73,3
	محاسبة	5	16,7	16,7	90,0
	علوم مالية	3	10,0	10,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

نوع المكتب

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	صغير	8	26,7	26,7	26,7
	متوسط	16	53,3	53,3	80,0
	كبير	6	20,0	20,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

هل لديك إلمام بالمعيار الجزائري للتدقيق 620NAA

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	لا	3	10,0	10,0	10,0
	نعم	27	90,0	90,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

المشاركة في الدورات الخاصة أو المؤتمرات أو الندوات للمعايير التدقيق

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	لا	10	33,3	33,3	33,3
	نعم	20	66,7	66,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

الشبكات:

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,848	6

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,865	6

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,679	7

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,817	6

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Partie 1	Valeur	,792
		Nombre d'éléments	13 ^a
	Partie 2	Valeur	,905
		Nombre d'éléments	12 ^b
	Nombre total d'éléments		25
Corrélation entre les sous-échelles			,825
Coefficient de Spearman-Brown	Longueur égale		,904
	Longueur inégale		,904
Coefficient de Guttman			,903

a. Les éléments sont : عبارة 1, عبارة 3, عبارة 5, عبارة 7, عبارة 9, عبارة 11, عبارة 13, عبارة 15, عبارة 17, عبارة 19, عبارة 21, عبارة 23, عبارة 25.

b. Les éléments sont : عبارة 2, عبارة 4, عبارة 6, عبارة 8, عبارة 10, عبارة 12, عبارة 14, عبارة 16, عبارة 18, عبارة 20, عبارة 22, عبارة 24.

الصدق:

Corrélations

		إدراك المدقق الخارجي لضرورة الاستعانة بأعمال الخبير في ظل المعيار الجزائري للدقيق NAA 620	عبارة 1	عبارة 2	عبارة 3	عبارة 4	عبارة 5	عبارة 6	عبارة 7
إدراك المدقق الخارجي لضرورة الاستعانة بأعمال الخبير في ظل المعيار الجزائري للدين NAA 620	Corrélation de Pearson	1	,769	,325	,555	,493	,562	,305	,592
	Sig. (bilatérale)		<,001	,049	,001	,006	,001	,050	<,001
	N	30	30	30	30	30	30	30	30
عبارة 1	Corrélation de Pearson	,049	1	,451	,361	,363	,079	,133	,387
	Sig. (bilatérale)	<,001		,012	,050	,048	,680	,484	,034
	N	30	30	30	30	30	30	30	30
عبارة 2	Corrélation de Pearson	,325	,451	1	-,212	-,146	,132	,193	,120
	Sig. (bilatérale)	,079	,012		,262	,442	,486	,307	,527
	N	30	30	30	30	30	30	30	30
عبارة 3	Corrélation de Pearson	,555	,361	-,212	1	,251	,212	,101	-,003
	Sig. (bilatérale)	,001	,050	,262		,181	,261	,594	,986
	N	30	30	30	30	30	30	30	30
عبارة 4	Corrélation de Pearson	,493	,363	-,146	,251	1	,141	-,135	,040
	Sig. (bilatérale)	,006	,048	,442	,181		,456	,478	,835
	N	30	30	30	30	30	30	30	30
عبارة 5	Corrélation de Pearson	,562	,079	,132	,212	,141	1	-,055	,536
	Sig. (bilatérale)	,001	,680	,486	,261	,456		,774	,002
	N	30	30	30	30	30	30	30	30
عبارة 6	Corrélation de Pearson	,305	,133	,193	,101	-,135	-,055	1	,173
	Sig. (bilatérale)	,050	,484	,307	,594	,478	,774		,360
	N	30	30	30	30	30	30	30	30
عبارة 7	Corrélation de Pearson	,592	,387	,120	-,003	,040	,536	,173	1
	Sig. (bilatérale)	<,001	,034	,527	,986	,835	,002	,360	
	N	30	30	30	30	30	30	30	30

Corrélations

		الكفاءة المهنية والموضوعية للتخبر	عبارة 8	عبارة 9	عبارة 10	عبارة 11	عبارة 12	عبارة 13
الكفاءة المهنية والموضوعية للتخبر	Corrélation de Pearson	1	,747	,890	,852	,802	,638	,734
	Sig. (bilatérale)		<,001	<,001	<,001	<,001	<,001	<,001
	N	30	30	30	30	30	30	30
عبارة 8	Corrélation de Pearson	,747	1	,714	,583	,451	,309	,540
	Sig. (bilatérale)	<,001		<,001	<,001	,012	,097	,002
	N	30	30	30	30	30	30	30
عبارة 9	Corrélation de Pearson	,890	,714	1	,774	,746	,370	,480
	Sig. (bilatérale)	<,001	<,001		<,001	<,001	,044	,007
	N	30	30	30	30	30	30	30
عبارة 10	Corrélation de Pearson	,852	,583	,774	1	,516	,403	,631
	Sig. (bilatérale)	<,001	<,001	<,001		,004	,027	<,001
	N	30	30	30	30	30	30	30
عبارة 11	Corrélation de Pearson	,802	,451	,746	,516	1	,627	,360
	Sig. (bilatérale)	<,001	,012	<,001	,004		<,001	,051
	N	30	30	30	30	30	30	30
عبارة 12	Corrélation de Pearson	,638	,309	,370	,403	,627	1	,421
	Sig. (bilatérale)	<,001	,097	,044	,027	<,001		,020
	N	30	30	30	30	30	30	30
عبارة 13	Corrélation de Pearson	,734	,540	,480	,631	,360	,421	1
	Sig. (bilatérale)	<,001	,002	,007	<,001	,051	,020	
	N	30	30	30	30	30	30	30

Corrélations

		اكساب المديقي الخارجي المعرفة الكافية في مجال خبرة الخبير	عبارة 14	عبارة 15	عبارة 16	عبارة 17	عبارة 18	عبارة 19
اكساب المديقي الخارجي المعرفة الكافية في مجال خبرة الخبير	Corrélation de Pearson	1	,801	,595	,838	,795	,920	,600
	Sig. (bilatérale)		<,001	<,001	<,001	<,001	<,001	<,001
	N	30	30	30	30	30	30	30
عبارة 14	Corrélation de Pearson	,801	1	,457	,600	,538	,673	,298
	Sig. (bilatérale)	<,001		,011	<,001	,002	<,001	,110
	N	30	30	30	30	30	30	30
عبارة 15	Corrélation de Pearson	,595	,457	1	,343	,327	,428	-,022
	Sig. (bilatérale)	<,001	,011		,064	,078	,018	,909
	N	30	30	30	30	30	30	30
عبارة 16	Corrélation de Pearson	,838	,600	,343	1	,569	,802	,573
	Sig. (bilatérale)	<,001	<,001	,064		,001	<,001	<,001
	N	30	30	30	30	30	30	30
عبارة 17	Corrélation de Pearson	,795	,538	,327	,569	1	,710	,483
	Sig. (bilatérale)	<,001	,002	,078	,001		<,001	,007
	N	30	30	30	30	30	30	30
عبارة 18	Corrélation de Pearson	,920	,673	,428	,802	,710	1	,612
	Sig. (bilatérale)	<,001	<,001	,018	<,001	<,001		<,001
	N	30	30	30	30	30	30	30
عبارة 19	Corrélation de Pearson	,600	,298	-,022	,573	,483	,612	1
	Sig. (bilatérale)	<,001	,110	,909	<,001	,007	<,001	
	N	30	30	30	30	30	30	30

Corrélations

		مدى مائتة أعمال الخبير	عبارة 20	عبارة 21	عبارة 22	عبارة 23	عبارة 24	عبارة 25
مدى مائتة أعمال الخبير	Corrélation de Pearson	1	,798	,657	,883	,537	,909	,657
	Sig. (bilatérale)		<,001	<,001	<,001	,002	<,001	<,001
	N	30	30	30	30	30	30	30
عبارة 20	Corrélation de Pearson	,798	1	,498	,724	,123	,607	,614
	Sig. (bilatérale)	<,001		,005	<,001	,516	<,001	<,001
	N	30	30	30	30	30	30	30
عبارة 21	Corrélation de Pearson	,657	,498	1	,541	,195	,592	,283
	Sig. (bilatérale)	<,001	,005		,002	,302	<,001	,129
	N	30	30	30	30	30	30	30
عبارة 22	Corrélation de Pearson	,883	,724	,541	1	,416	,754	,518
	Sig. (bilatérale)	<,001	<,001	,002		,022	<,001	,003
	N	30	30	30	30	30	30	30
عبارة 23	Corrélation de Pearson	,537	,123	,195	,416	1	,537	-,047
	Sig. (bilatérale)	,002	,516	,302	,022		,002	,807
	N	30	30	30	30	30	30	30
عبارة 24	Corrélation de Pearson	,909	,607	,592	,754	,537	1	,551
	Sig. (bilatérale)	<,001	<,001	<,001	<,001	,002		,002
	N	30	30	30	30	30	30	30
عبارة 25	Corrélation de Pearson	,657	,614	,283	,518	-,047	,551	1
	Sig. (bilatérale)	<,001	<,001	,129	,003	,807	,002	
	N	30	30	30	30	30	30	30

تحليل الاستبيان:

Statistiques descriptives

	N	Moyenne	Ecart type
عبارة 1	30	4,30	,794
عبارة 2	30	4,57	,568
عبارة 3	30	4,13	,937
عبارة 4	30	4,53	,860
عبارة 5	30	3,97	,718
عبارة 6	30	4,37	,556
عبارة 7	30	4,27	,740
إدراك المدين الخارجي لضرورة الاستعانة بأعمال الخبير في ظل المعيار الجزائري للمدين NAA 620	30	4,3040	,39214
عبارة 8	30	4,70	,466
عبارة 9	30	4,50	,777
عبارة 10	30	4,57	,774
عبارة 11	30	4,10	,803
عبارة 12	30	4,33	,479
عبارة 13	30	4,27	,740
الكفاءة المهنية والموضوعية للخبير	30	4,4093	,53259
عبارة 14	30	4,27	,828
عبارة 15	30	3,93	,868
عبارة 16	30	4,00	,695
عبارة 17	30	3,73	,785
عبارة 18	30	4,00	,743
عبارة 19	30	4,33	,606
اكتساب المدين الخارجي المعرفة الكافية في مجال خبره الخبير	30	4,0443	,57252
عبارة 20	30	4,43	,817
عبارة 21	30	4,03	,556
عبارة 22	30	4,20	,664
عبارة 23	30	4,10	,923
عبارة 24	30	4,30	,702
عبارة 25	30	4,33	,802
مدى ملاءمة أعمال الخبير	30	4,2333	,54313
الاستبيان ككل	30	4,2507	,42901
N valide (liste)	30		

Test sur échantillon unique

Valeur de test = 3

	t	df	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
					Inférieur	Supérieur
عبارة 1	8,963	29	<,001	1,300	1,00	1,60
عبارة 2	15,099	29	<,001	1,567	1,35	1,78
عبارة 3	6,624	29	<,001	1,133	,78	1,48
عبارة 4	9,761	29	<,001	1,533	1,21	1,85
عبارة 5	7,370	29	<,001	,967	,70	1,23
عبارة 6	13,462	29	<,001	1,367	1,16	1,57
عبارة 7	9,379	29	<,001	1,267	,99	1,54
إدراك المدين الخارجي لضرورة الاستعانة بأعمال الخبير في ظل المعيار الجزائري للتدقيق NAA 620	18,213	29	<,001	1,30400	1,1576	1,4504
عبارة 8	19,977	29	<,001	1,700	1,53	1,87
عبارة 9	10,576	29	<,001	1,500	1,21	1,79
عبارة 10	11,089	29	<,001	1,567	1,28	1,86
عبارة 11	7,503	29	<,001	1,100	,80	1,40
عبارة 12	15,232	29	<,001	1,333	1,15	1,51
عبارة 13	9,379	29	<,001	1,267	,99	1,54
الكفاءة المهنية والموضوعية للخبير	14,494	29	<,001	1,40933	1,2105	1,6082
عبارة 14	8,382	29	<,001	1,267	,96	1,58
عبارة 15	5,887	29	<,001	,933	,61	1,26
عبارة 16	7,883	29	<,001	1,000	,74	1,26
عبارة 17	5,117	29	<,001	,733	,44	1,03
عبارة 18	7,374	29	<,001	1,000	,72	1,28
عبارة 19	12,042	29	<,001	1,333	1,11	1,56
اكتساب المدين الخارجي المعرفة الكافية في مجال خبره الخبير	9,991	29	<,001	1,04433	,8305	1,2581
عبارة 20	9,607	29	<,001	1,433	1,13	1,74
عبارة 21	10,179	29	<,001	1,033	,83	1,24
عبارة 22	9,893	29	<,001	1,200	,95	1,45
عبارة 23	6,528	29	<,001	1,100	,76	1,44
عبارة 24	10,140	29	<,001	1,300	1,04	1,56
عبارة 25	9,103	29	<,001	1,333	1,03	1,63
مدى ملاءمة أعمال الخبير	12,438	29	<,001	1,23333	1,0305	1,4361
الاستبيان ككل	15,967	29	<,001	1,25067	1,0905	1,4109

التكرارات:

		عبارة 1			
		Double-cliquez pour activer	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	6	20,0	20,0	20,0
	موافق	9	30,0	30,0	50,0
	موافق بشده	15	50,0	50,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

		عبارة 2			
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	1	3,3	3,3	3,3
	موافق	11	36,7	36,7	40,0
	موافق بشده	18	60,0	60,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

		عبارة 3			
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	3	10,0	10,0	10,0
	محايد	2	6,7	6,7	16,7
	موافق	13	43,3	43,3	60,0
	موافق بشده	12	40,0	40,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	2	6,7	6,7	6,7
	محايد	1	3,3	3,3	10,0
	موافق	6	20,0	20,0	30,0
	موافق بشده	21	70,0	70,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

عبارة 5

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	2	6,7	6,7	6,7
	محايد	2	6,7	6,7	13,3
	موافق	21	70,0	70,0	83,3
	موافق بشده	5	16,7	16,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

عبارة 6

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	1	3,3	3,3	3,3
	موافق	17	56,7	56,7	60,0
	موافق بشده	12	40,0	40,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

عبارة 7

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	1	3,3	3,3	3,3
	محايد	2	6,7	6,7	10,0
	موافق	15	50,0	50,0	60,0
	موافق بشده	12	40,0	40,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

عبارة 8

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق	9	30,0	30,0	30,0
	موافق بشده	21	70,0	70,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

عبارة 9

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	5	16,7	16,7	16,7
	موافق	5	16,7	16,7	33,3
	موافق بشده	20	66,7	66,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

عبارة 10

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	5	16,7	16,7	16,7
	موافق	3	10,0	10,0	26,7
	موافق بشده	22	73,3	73,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

عبارة 11

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	8	26,7	26,7	26,7
	موافق	11	36,7	36,7	63,3
	موافق بشده	11	36,7	36,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

عبارة 12

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق	20	66,7	66,7	66,7
	موافق بشده	10	33,3	33,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

عبارة 13					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	5	16,7	16,7	16,7
	موافق	12	40,0	40,0	56,7
	موافق بشده	13	43,3	43,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

عبارة 14					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	7	23,3	23,3	23,3
	موافق	8	26,7	26,7	50,0
	موافق بشدة	15	50,0	50,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

عبارة 15					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	2	6,7	6,7	6,7
	محايد	6	20,0	20,0	26,7
	موافق	14	46,7	46,7	73,3
	موافق بشده	8	26,7	26,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

عبارة 16

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	7	23,3	23,3	23,3
	موافق	16	53,3	53,3	76,7
	موافق بشده	7	23,3	23,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

عبارة 17

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	2	6,7	6,7	6,7
	محايد	8	26,7	26,7	33,3
	موافق	16	53,3	53,3	86,7
	موافق بشده	4	13,3	13,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

عبارة 18

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	8	26,7	26,7	26,7
	موافق	14	46,7	46,7	73,3
	موافق بشده	8	26,7	26,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

عبارة 19

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	2	6,7	6,7	6,7
	موافق	16	53,3	53,3	60,0
	موافق بشده	12	40,0	40,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

عبارة 20

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	6	20,0	20,0	20,0
	موافق	5	16,7	16,7	36,7
	موافق بشده	19	63,3	63,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

عبارة 21

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	4	13,3	13,3	13,3
	موافق	21	70,0	70,0	83,3
	موافق بشده	5	16,7	16,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

عبارة 22

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	4	13,3	13,3	13,3
	موافق	16	53,3	53,3	66,7
	موافق بشده	10	33,3	33,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

عبارة 23

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	3	10,0	10,0	10,0
	محايد	2	6,7	6,7	16,7
	موافق	14	46,7	46,7	63,3
	موافق بشده	11	36,7	36,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

عبارة 24

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	4	13,3	13,3	13,3
	موافق	13	43,3	43,3	56,7
	موافق بشده	13	43,3	43,3	100,0

عبارة 25

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	6	20,0	20,0	20,0
	موافق	8	26,7	26,7	46,7
	موافق بشده	16	53,3	53,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

*