

معايير المراجعة العامة (الشخصية) ومدى تأثيرها على جودة الأحكام والتقديرات المهنية
دراسة استطلاعية على عينة من مكاتب المحاسبة والمراجعة القانونية بمدينة طرابلس
إعداد: د/ علي أحمد الحداد

جامعة طرابلس، كلية الاقتصاد والعلوم السياسية، قسم المحاسبة

Aahmed6582@gmail.com

ORCID 0009-0000-6093-6415

الملخص

هدفت الدراسة للتعرف على مدى تأثير الالتزام بالمعايير العامة (الشخصية)، والمتمثلة في معيار التأهيل والكفاءة العملية، ومعيار الاستقلالية والنزاهة الموضوعية، ومعيار بذل العناية المهنية على جودة الأحكام والتقديرات المهنية، باعتبار أن هذه المعايير تعد من أهم معايير المراجعة المتعارف عليها، فأى خلل أو قصور في تطبيق والتقيّد بها، سوف يؤثر سلباً على المعايير الأخرى للمراجعة. مما ينعكس سلباً على جودة الأحكام والتقديرات المهنية، وسيطال هذا التأثير السلبي جودة المراجعة.

تم الاعتماد على المنهج الوصفي من خلال عمل مسح للدراسات والبحوث السابقة المتعلقة بموضوع الدراسة، بهدف جمع المعلومات المرتبطة بمشكلة الدراسة، للوصول إلى نتائج لإثبات صحة أو نفي الفرضيات. ولتحقيق أهداف الدراسة تم استخدام المنهج التحليلي عن طريق تصميم استمارة استبيان أعدت خصيصاً لهذا الغرض. وتم اختبار الفروض الإحصائية باستخدام حزمة البرامج الإحصائية (SPSS).

توصلت الدراسة لنتيجة أساسية مفادها أن للالتزام بمعايير المراجعة العامة (الشخصية)، تأثير ذا دلالة إحصائية على جودة الأحكام والتقديرات المهنية بدرجة تأثير تراوحت بين (73.6% - 87.5%)، وإن من أكثر المعايير التي لها تأثير على جودة الأحكام والتقديرات المهنية، كان المعيار الأول من المعايير العامة المتعلق بالتأهيل العلمي والكفاءة العملية بدرجة تأثير وصلت إلى (87.5%).

الكلمات المفتاحية: معايير المراجعة العامة (الشخصية)، جودة الأحكام والتقديرات المهنية

ABSTRACT

The study aimed to identify the extent of the impact of adherence to general (personal) standards, which are the standard of qualification and practical competence, the standard of independence, integrity and objectivity, and the standard of professional care allowance on the quality of judgments and

professional estimates, given that these standards are among the most important recognized audit standards, so any defect or... Failure to implement and adhere to them will negatively affect other audit standards. Which reflects negatively on the quality of professional judgments and estimates, and this negative impact will affect the quality of the audit.

The descriptive approach was relied upon by conducting a survey of previous studies and research related to the subject of the study, with the aim of collecting information related to the problem of the study, to arrive at results to prove the validity or denial of the hypotheses. To achieve the objectives of the study, the analytical approach was used by designing a questionnaire form prepared specifically for this purpose. The statistical hypotheses were tested using the statistical software package SPSS.

The study reached a basic result that adherence to general (personal) auditing standards has a statistically significant impact on the quality of professional judgments and estimates, with a degree of influence that ranged between (73.6% - 87.5%), and that among the standards that have the greatest impact on the quality of professional judgments and evaluations, was the standard The first of the general standards related to academic qualifications and practical .competence had an impact level of (87.5%)

Keywords: General (personal) Auditing Standards, Quality of Judgments, and Professional Estimates.

مقدمة

تعمل مهنة المراجعة بشكل أساسي على دعم القوائم والتقارير المالية من خلال إضفاء الثقة على ما تحتويه من بيانات ومعلومات حول المركز المالي، وبالتالي فإن المراجعة توفر وتقدم درجة عالية من التأكيد على أن البيانات المالية تعرض بشكل عادل المركز المالي ونتائج الأعمال للمنظمة. إلا أنه ومنذ عدة عقود أصبحت مهنة المراجعة مجالاً للنقد والدراسة وإعادة النظر، خاصة بعد الانهيارات التي طالت العديد من الشركات الكبرى حول العالم (Enron Company) للطاقة، (World Com Company) للاتصالات، وبرز دور أحد أهم مكاتب المحاسبة والمراجعة الكبرى (Arthur Anderson) في التستر عن الأوضاع المالية والاقتصادية لتلك الشركات، الأمر الذي أسهم في وضع العديد من الترتيبات التنظيمية التي عكست نزعة ثقة مستخدمي تقارير المراجعة بجودة مهنة المراجعة وممارسيها. من أبرز تلك الترتيبات صدور قانون (Serbians- Oxley, 2000) عن الكونجرس الأمريكي بهدف استعادة الثقة في الأسواق المالية، وإحداث إصلاح محاسبي لحماية المستثمرين، وتعزيز أنظمة الرقابة الداخلية، ودعم مبادئ الشفافية والإفصاح.

لقد سلطت تلك الأحداث الضوء على الحاجة إلى ممارسات فعالة لمهنة المراجعة في محاولة لإعادة الثقة بالمهنة وممارسيها، ولتحسين جودة خدمات المراجعة "تم التأكيد على أهمية جودة خدمات المراجعة، وأهمية دراسة الخصائص الفردية للمراجعين (Mariam el at, 2016, pp127)". حيث تؤكد بعض الدراسات على "أنه ليس من السهل كشف التلاعب المالي في المحاسبة الإبداعية من قبل المراجعين الخارجيين، بدون توفر قدر كاف من الخبرة والممارسات المهنية، مع الالتزام التام بأخلاقيات مهنة المراجعة وضوابطها (حمس، 2023). خاصة وأن ما تتوصل إليه أعمال المراجعة من آراء بخصوص القوائم المالية للمنظمة، يعتمد في جزء كبير منها على الأحكام والتقييمات الشخصية للقائم بأعمال الفحص والمراجعة، والتي تعتمد وفقاً لـ (Miha & Costel, 2021) "على الكفاءة الأخلاقية للمراجع والكفاءة العلانية كمحددات يمكن أن تلعب دوراً بارزاً في جودة أعمال المراجعة".

"ولما كانت جودة المراجعة تعتمد في الكثير من جوانبها على سلوك وأداء القائم بأعمال المراجعة، لذلك فإن سلوك وأداء المراجعين يختلف من مراجع لآخر متأثراً بالخصائص الفردية للمراجعين، والتي تؤثر بشكل مباشر على الأداء (David el at, 2003)، فقد أثبتت بعض الدراسات أن "خصائص المراجع مثل الخبرة والنزاهة ترتبط ارتباطاً إيجابياً بجودة التقارير المالية (Soroushyar, 2022)، لذلك فأنه ليس من الممكن توقع المواقف التي قد يؤدي فيها المراجعون إلى تعريض جودة المراجعة للخطر (Antonio & Teresa, 2022, pp795). حيث أوضحت نظرية السلوك والأداء كيفية تأثير الخصائص الفردية على السلوك الشخصي،" أذ أن مصدر السلوك الفردي يمكن أن يكون ناتج عن عوامل داخلية (الخصائص الفردية) أو ناتج عن عوامل خارجية (البيئة)، وبناء على هذه النظرية يمكن التأكد من وجود سلوك شخصي يختلف في معالجة المشكلات الناجمة عن الاختلافات في الخصائص الفردية (Arifuddin el at, 2019, pp377)،" وتبعاً لذلك فإن أخلاقيات المراجع وسلوكه المهني وصفاته الشخصية تلعب دور مهم جداً في توجيه الأحكام

والتقديرات المهنية وسير عمليات المراجعة، وتعد بمثابة المسئول الأول عن تحقيق أعمال مراجعة عالية الجودة. ويؤكد على ذلك ما ورد عن (Suleiman, 2021, pp131) من أن "المراجعون ذوى الكفاءة العالية سيلتزمون بمدونة وقواعد الأخلاق وتطبيق القواعد والمتطلبات الأخلاقية المتجسدة في الموضوعية والاستقلال والنزاهة والكفاءة والسرية".

ونظراً لأن كل المتغيرات المرتبطة بالصفات والخصائص الشخصية لمراجعي الحسابات تنضوي تحت مسمى المعايير العامة (الشخصية)، والتي تشكل أحد الجوانب الرئيسية في معايير المراجعة المتعارف عليها، وأكدت على ما جاء بها من مستويات ما صدر عم المعايير الدولية من مستويات شخصية وسمات وصفات مهنية في إطار ما يعرف بمعايير المراجعة الدولية، لذلك فإن المعايير العامة (الشخصية) تعتبر من أهم المعايير التي تلعب دوراً مهماً في توجيه كل ما يتعلق بإصدار الأحكام والتقديرات المهنية، والذي يعكس خبرة ومعرفة ووجهه نظر المراجعين تجاه القضايا المختلفة المرتبطة بأعمال الفحص والمراجعة، فالمعايير العامة (الشخصية) اهتمت بشخص القائم بعملية المراجعة، من حيث التأهيل العلمي والمهني الذي يجب أن يحصل عليه لمزاولة المهنة، وركزت على الاستقلالية الفكرية والمهنية والاجتماعية باعتبارها حجر الزاوية في عملية المراجعة، فضلاً على تأكيدها على ضرورة بذل العناية المهنية الواجبة في ظل الظروف المحيطة، لأن عملية المراجعة وظيفة هادفة إلى زيادة الثقة ورفع درجة الاعتماد على ما ورد بالقوائم المالية من بيانات ومعلومات، وبالتالي ترشيد القرارات الاقتصادية المختلفة.

ولقد نبهت لجنة إجراءات المراجعة التابعة لمجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي، على أن معيار الاستقلالية مع معياري بذل العناية المهنية وتوافر التأهيل العلمي والعملية تعتبر من أهم معايير المراجعة المتعارف عليها، فأى خلل في تطبيق هذه المعايير الثلاثة يؤثر سلباً على المعايير الأخرى للمراجعة، ومن الممكن أن ينعكس بشكل سلبي على قدرة المراجعين على إصدار الأحكام والتقديرات المهنية.

هذا فضلاً عن أن ممارسة تقدير مهني غير فعال، وفقدان أو وجود قصور في أي من صفات المراجع كاستقلالية أو الموضوعية والنزاهة، والقصور في التأهيل العلمي والعملية وتدني الكفاءة المهنية، يعد أحد أهم العوامل التي تعرض مكاتب المحاسبة والمراجعة للدعوى القضائية، وسينعكس سلباً على سمعة المهنة وثقة الأطراف المستفيدة من خدماتها.

مشكلة الدراسة:

لقد بينت الكثير من الدراسات بالبيئة المحلية أنه لا توجد علاقة بين تطور التعليم المحاسبي ومهنة المحاسبة بليبيا (زينب، 2011)، وعدم وجود منظومة للقواعد المنظمة للسلوك المهني بالدولة الليبية (بن سليم، 2012)، (مفتاح، 2017)، كما يؤكد (موسي، 2013) على أن واقع مهنة المحاسبة والمراجعة بليبيا يشوبها القصور على جميع مستوياتها، سواء كان ذلك على مستوى مبادئ وقواعد المحاسبة أو معايير المراجعة وقواعد السلوك المهني، أو على المستوى التنظيمي للمهنة بشكل عام"، كما يؤكد (عبد الدائم، 2022) على وجود تدني في الكفاءة العلمية والتأهيل المهني في المجمل لدى المراجعين الخارجيين، الأمر الذي أدى إلى ازدياد فجوة التوقعات، هذا فضلاً عن أن العديد من الدراسات أشارت إلى أن المراجعين الخارجيين بالبيئة الليبية لا تتوفر لديهم متطلبات معايير المراجعة المتعارف عليها بشقيها المعايير العامة (الشخصية) ومعايير العمل الميداني، وأن هناك تحديات وقصور وعراقيل تمنع أو تحد من قدرة المراجعين

الخارجيين من تنفيذ مهام الفحص والمراجعة للأنظمة المحاسبية الالكترونية، الأخذ في الازدياد والانتشار بالكثير من المؤسسات خاصة في مجال الاتصالات والمؤسسات المالية والمصرفية، (الحداد، 2023)، (انبيه، 2015)، (منيع والاربد، 2014).

أن هذا الوضع يلقى عبئاً على ممارسي مهنة المراجعة بالدولة الليبية لمواجهة المخاطر الناجمة عن هذه التحديات والعراقيل، وازدياد الضغوط على مهنة المراجعة وممارسيها في اتجاه المسؤوليات والمهام والمخاطر في ظل بيئة متغيرة ومتطورة فنياً وتكنولوجياً، مما يشكل تهديداً يضعف قدرة المراجعين القانونيين على ممارسة وإصدار الأحكام والتقديرات المهنية، ويطل تبعاً لذلك جودة المراجعة الخارجية بالدولة الليبية، ولما كانت جودة المراجعة تعتمد في الأسس على عدة عناصر ومتغيرات من أهمها الالتزام بما ورد بمعايير المراجعة المتعارف عليها من توجيهات ومستويات، وتعتمد أيضاً على جودة الأحكام والتقديرات المهنية، وفي ظل هذا الوضع الذي تمر به مهنة المحاسبة والمراجعة بالدولة الليبية، فإن الأمر الذي دعي بالضرورة لطرح التساؤل الرئيس التالي:

"هل للالتزام بمعايير المراجعة العامة (الشخصية) تأثير على جودة الأحكام والتقديرات المهنية؟"

وانطلاقاً من هذا التساؤل العام نطرح التساؤلات الفرعية التالية:-

- هل توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التزام المراجع بالتأهيل العلمي والكفاءة العملية وجودة الأحكام والتقديرات المهنية؟
- هل توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التزام المراجع بمفاهيم الاستقلالية والموضوعية والنزاهة وجودة الأحكام والتقديرات المهنية؟
- هل توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التزام المراجع ببذل العناية المهنية وجودة الأحكام والتقديرات المهنية؟

أهمية الدراسة:

تتأتي أهمية الدراسة من الدور المهم الذي تلعبه مهنة المراجعة في الحياة الاقتصادية، والمتمثل في إضفاء الثقة على القوائم والتقارير المالية، وهذا الدور لن يكون ذا جدوى ما لم يستند إلى أسس ومعايير مهنية محكمة، تأتي في مقدمتها المعايير العامة (الشخصية) المتعلقة بالصفات الشخصية التي يجب أن تتوفر بالقائم بأعمال الفحص والمراجعة، باعتبارها الإطار العام الذي يضبط ويوجه عمل المراجع في كل مراحل وخطوات المراجعة.

كما تتأتي أهمية الدراسة من التركيز على أبرز أهمية الالتزام بمعايير المراجعة العامة، والتي تعبر عن الصفات الشخصية الواجب توافرها بمزاوولي مهنة المراجعة، ومدى انعكاسها على جودة الأحكام والتقديرات المهنية، كما أحد أهم المتغيرات التي تعمل على الرفع من كفاءة وفاعلية التقديرات والأحكام المهنية، والتي ستعكس حتماً على جودة المراجعة الخارجية. خاصة في ظل البيئة الحالية المتغيرة فنياً وتكنولوجياً.

أهداف الدراسة:

تهدف الدراسة لتحقيق التالي:

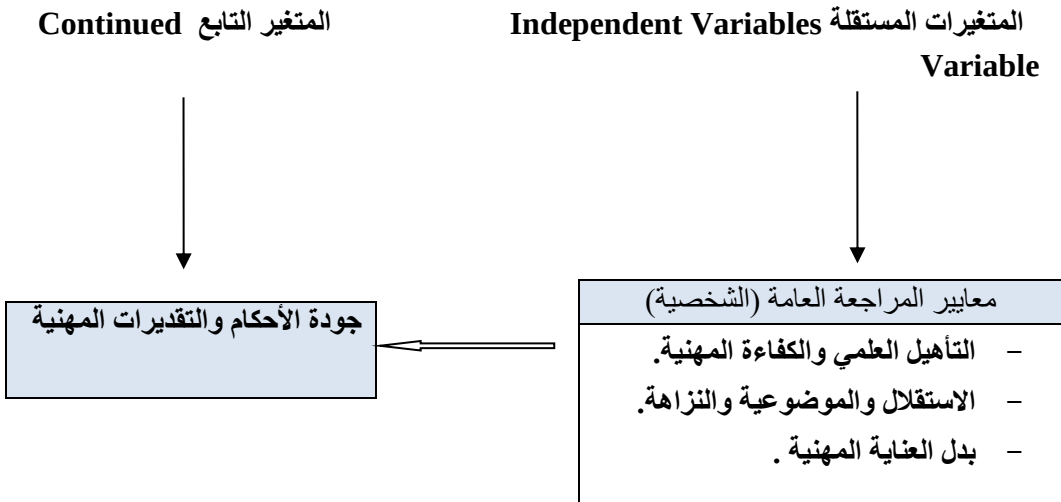
- 1- التعرف على تأثير معايير المراجعة العامة (الشخصية) على جودة الأحكام والتقديرات المهنية بشكل عام.
- 2- التعرف على أيًا من معايير المراجعة العامة (الشخصية) له تأثير أكبر من غيره على جودة الأحكام والتقديرات المهنية.

فرضيات الدراسة:

اعتماداً على مشكلة الدراسة وأهميتها وأهدافها، وانطلاقاً من متغيرات الدراسة تم صياغة الفرضيات التالية :-

- 1- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوي دلالة بين التزام المراجع بالتأهيل العلمي والكفاءة العملية وجودة الأحكام والتقديرات المهنية؟
- 2- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التزام المراجع بمفاهيم الاستقلالية والموضوعية والنزاهة وجودة الأحكام والتقديرات المهنية؟
- 3- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التزام المراجع ببذل العناية المهنية وجودة الأحكام والتقديرات المهنية؟

متغيرات الدراسة:-



منهجية الدراسة:

لدراسة العوامل المختلفة المكونة لمعايير المراجعة العامة (الشخصية) ومدى تأثيرها على جودة الأحكام والتقديرات المهنية، اعتمد المنهج الوصفي (Descriptive Approach)، حيث يستخدم المنهج

الوصفي من خلال عمل مسح للدراسات والبحوث السابقة المتعلقة بموضوع الدراسة، بهدف جمع المعلومات المرتبطة بمشكلة الدراسة، للوصول إلى نتائج لإثبات صحة أو نفي الفرضيات.

ولتحقيق أهداف الدراسة تم استخدام المنهج التحليلي (Analytical Approach) عن طريق تصميم استمارة استبيان أعدت خصيصاً لهذا الغرض. وتم اختبار الفروض الإحصائية لتلك العلاقة بين المعايير العامة (الشخصية) وجودة الأحكام والتقديرات المهنية من خلال الدراسة الميدانية على عينة من مراجعي الحسابات.

محددات الدراسة:

تم أعداد الدراسة وفق المحددات التالية:-

تناولت الدراسة المحددات الموضوعية المتمثلة في دراسة تأثير الأبعاد المختلفة لمعايير المراجعة العامة (الشخصية) المتمثلة في (التأهيل العلمي والخبرة المهنية، الاستقلال والموضوعية والنزاهة، بذل العناية المهنية) ومدى تأثيرها على جودة الأحكام والتقديرات المهنية.

2- الدراسات السابقة:

لقد وضعت العديد من الدراسات التي تناولت كل أو البعض من متغيرات الدراسة سواء المتغيرات المستقلة أو المتغير التابع، من تلك الدراسات من ركزت على دراسة الشك المهني وعلاقته بجودة أعمال المراجعة كدراسة كلا من (ابو الفضل، 2016)، (Silvija, 2014)، (Razana el al, 2022)، حيث أشارت تلك الدراسات إلى أن ممارسة الشك المهني له تأثير كبير على مستوى كفاءة المراجعين من حيث المعرفة والخبرة، إذ أن هناك علاقة ايجابية بين مراجعي الحسابات والثقة وتقييم مخاطر الاحتيال. وان لممارسة الشك المهني تأثير فعال في تقدير مخاطر المراجعة، إلا أن المراجعين على الرغم من اعترافهم بأهمية الشك المهني لا يظهرون المستوى المناسب من الشك عند تقييم المخاطر.

وتناولت دراسة كلا من (المقطري، 2011)، (صداقة وآخرون، 2014)، (رشيد، كوثر، 2018)، (الحداد، 2021) أثر الخبرة المهنية والعصف الذهني، وكذلك التخصص المهني للمراجع في تقييم قدرة الشركة على الاستمرار، وعلى ترشيد الحكم المهني للمراجع والمتعلق بتقدير مخاطر المراجعة، وتوصلت تلك الدراسات إلى أن للخبرة المهنية واستخدام العصف الذهني تأثير على الحكم المهني للمراجع الخارجي عند تقييمه لمقدرة المنشأة على الاستمرار في مزاولة نشاطها، من خلال الحصول على أدلة مراجعة كافية وملائمة، فيما يتعلق بمدى ملائمة استخدام الإدارة لافتراض الشركة المستمرة، ومدى متانة ومعقولية التوقعات والتكهنات التي توفرها الإدارة لتقييم قدرة الشركة على الاستمرار. وترشيد الحكم المهني للمراجع في تقدير مخاطر المراجعة وتحديد الآثار المترتبة على تقرير المراجع عن الإبلاغ وفقاً للمعايير الدولية للمراجعة.

ومن الدراسات التي تناولت الخصائص والصفات الشخصية للمراجع وعلاقتها بجودة أعمال المراجعة بما في ذلك جودة الأحكام والتقديرات المهنية، ما تم الإشارة إليه من خلال دراسة (جبران، 2010)، (عبد الرحمان، 2016)، (شتح، 2017)، (نشوان، 2019)، (حمودة والعماري، 2020)، (Alsughayer, 2021)، (Aye, el at, 2022)، (حمس، 2023)، حيث اهتمت تلك الدراسات بعدة نواحي منها، التركيز

على المحددات المتعلقة بالعنصر البشري من خلال التركيز على الصفات الشخصية المتمثلة في (الأمانة، الحيادية والاستقلال، الكفاءة المهنية والفنية، الكرامة الشخصية والمهنية، السرية التامة، العناية المهنية الواجبة والنزاهة مع أخلاقيات المراجعة)، ومدى ارتباطها وتأثيرها على جودة المراجعة وجودة الأحكام والتقييمات المهنية، أظهرت تلك الدراسات عدة نتائج من أهمها، وجود تأثير دال إحصائياً لصفات مراجعي الحسابات الخارجي على جودة الأحكام المهنية يعزى لمتغير المؤهل العلمي، ولصالح من يحملون مؤهلات عليا، وأظهرت نتائج الدراسة أن متغيرات الكفاءة، والعناية المهنية الواجبة والنزاهة تؤثر بشكل كبير على جودة المراجعة.

كما أظهرت النتائج أن سمات الكفاءة والنزاهة والأخلاق بما فيها الأمانة والسرية لها تأثير كبير على جودة المراجعة. وتشير النتائج إلى وجود متغيرات مثل العمر والدرجة المهنية ومستوى التعليم والمعرفة لها أهمية كبيرة في حكم المراجع.

بينما أظهرت النتائج وجود تباين في درجة تأثير الاستقلالية والحياد على الأحكام والتقييمات المهنية حيث أكد (Hoang, 2019)، على أنه لا يوجد تأثير لمتغيرات الخبرة والاستقلالية بشكل كبير على جودة المراجعة. وإن المتغيرات الأخلاقية للمراجع لا تؤثر بشكل كبير على الكفاءة والخبرة والاستقلالية والعناية المهنية الواجبة والنزاهة في جودة المراجعة، كما انتهت دراسة (نشوان، 2019) إلى أنه لا يوجد تأثير دال إحصائياً على جودة الأحكام المهنية بحسب متغير عدد سنوات الخبرة ونوع المكتب على جودة الأحكام المهنية. هذا وقد تناولت العديد من الدراسات معايير المراجعة المتعارف عليها ومعايير المراجعة الدولية وعلاقتها بعدة متغيرات مرتبطة بشكل أساسي بأعمال الفحص والمراجعة كتقدير المخاطر في المراجعة أو ترشيد الحكم المهني للمراجع، فضلاً عن مدى توفر تلك المعايير بالمراجعين الخارجيين في اتجاه مواجهة التطورات الحديثة في مجال نظم المعلومات المحاسبية من تلك الدراسات، دراسة (أبكر ومحمد، 2022) ودراسة (النعامي، مرتجي، 2016)، وتوصلت لعدة نتائج منها وجود علاقة ذات دلالة إحصائية موجبة بين التزام المراجع الخارجي بالمعايير الشخصية وزيادة فاعلية إدارة المخاطر التشغيلية. وقد أظهرت النتائج أيضاً أن الكفاءة المهنية تعد من العوامل المؤثرة على جودة الحكم المهني للمراجع، وتساهم المتابعة الدقيقة والإشراف والرقابة والتدريب والفحص والتوظيف والترقية في التقليل من درجة المخاطر وعدم التأكد، وبالتالي ترشيد الحكم المهني للمراجع. من جانب آخر أكدت دراسة (الحداد، 2023) على أنه لا تتوفر بالمراجعين الخارجيين متطلبات معايير المراجعة المتعارف عليها بشقيها المعايير العامة ومعايير العمل الميداني اللتان خصصتا بالدراسة والتحليل بدراسة تحت عنوان "مدى توفر متطلبات فحص ومراجعة الأنظمة المحاسبية الإلكترونية بالمراجعين القانونيين في إطار معايير المراجعة المتعارف عليها" دراسة استطلاعية على عينة قصديه من المراجعين القانونيين بمدينة طرابلس، والتي تمكنهم من القيام بأعمال الفحص والمراجعة للأنظمة المحاسبية الإلكترونية.

3- الدراسة الميدانية

تعد هذه الدراسة من الدراسات الميدانية، اعتمد فيها على توزيع استمارة استبيان للحصول على المعلومات المتعلقة بمعايير المراجعة العامة (الشخصية) ومدى تأثيرها على جودة الأحكام والتقييمات

المهنية. وسنتولى فيما يلي وصف كامل لاستبيان الدراسة والعينة التي شملتها الدراسة، كما يتم عرض وتحليل النتائج المتعلقة بالمعلومات المتحصل عليها من قبل المشاركين في تعبئة استمارة الاستبيان، وعرض للمقاييس الإحصائية المستخدمة وذلك على النحو التالي:

مجتمع وعينة الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من المحاسبين والمراجعين القانونيين العاملين في نطاق مدينة طرابلس. تم توزيع عدد (140) استمارة استبيان بشكل مباشر أو من خلال البريد الإلكتروني لبعض المكاتب التي أمكن الوصول إليها كعينة عشوائية، وتم استرجاع عدد (74) استمارة صالحة للتحليل بنسبة (52.9%).

أداة جمع البيانات:

تم تصميم استمارة استبيان تضم جزئين وفقاً لأسلوب الأسئلة المغلقة، الجزء الأول تناول المعلومات العامة عن المشارك وهي (المؤهل العلمي- نوع المؤهل- سنوات الخبرة)، وتكمن أهمية هذا الجزء من الاستبيان في الحصول على معلومات عامة عن المشاركين، حيث إن مثل هذه المعلومات تعطي انطباع عن خبرة ومقدرة المشارك الفنية والمهنية، ومدى إدراكه لطبيعة الفنية والعلمية لموضوع الاستبيان، فضلاً عن مدى توافق تلك الخبرات والمؤهلات وطبيعة الوظيفة مع طبيعة الموضوع، إذ كلما كانت تلك المتغيرات متوافقة مع طبيعة الموضوع كانت إجابات المشاركين أكثر دقة وموضوعية (موثوقية)، باعتبار إن المشاركين في هذه الحالة أكثر التصاقاً بطبيعة الموضوع، ويمكن الاعتماد على إجاباتهم في الوصول إلى نتائج يمكن التأسيس عليها في قبول أو رفض الفرضيات التي بُنيت عليها الدراسة.

أما الجزء الثاني من الاستبيان فقد خصص للأسئلة المرتبطة بفرضيات الدراسة، والتي تشمل على ثلاث محاور، كل محور يختص بفرضية محددة، حيث بلغ عدد الأسئلة المتعلقة بالفرضية الأولى عدد (10) أسئلة، أما عدد الأسئلة المتعلقة بالفرضية الثانية كان (11) سؤال، والفرضية الثالثة تم تغطيتها بعدد (14) سؤال. وقد أعدت الأسئلة وفقاً لمعيار ليكرت الخماسي لقياس الرأي، يبدأ بموافق بشدة وينتهي بلا أوافق بشدة.

وقد كانت هناك خمسة مستويات للإجابة وفقاً لمقاييس (ليكرت) (Likert Scale) وذلك عن كل فقرة من فقرات الاستبيان وهي:

الجدول رقم (1) مقياس ليكرت Likert Five Point Scale

موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
(5) درجات	(4) درجات	(3) درجات	(2) درجتان	(1) درجة واحدة

لقد تم استخدام مقياس ليكرت الخماسي لأنه من أكثر الأساليب استخداماً لقياس الآراء بسهولة فهمه وتوازن درجاته، حيث يشير أفراد العينة الخاضعة للاختبار على مدى موافقتهم على كل عبارة من العبارات التي يتكون منها مقياس الاتجاه المقترح، ويستعمل مقياس ليكرت في الاستبيانات وبخاصة في مجال الإحصاءات. ويعتمد المقياس على ردود تدل على درجة الموافقة أو الاعتراض على صيغة ما. وقد ترجمت الإجابات على النحو التالي:-

ولتحديد درجة الموافقة حددت ثلاث مستويات هي (مرتفعة، متوسطة، ومنخفضة) بناء على المعادلة الآتية:

الحد الأعلى للبدل – الحد الأدنى للبدل

$$\text{طول الفئة} = \frac{\text{عدد المستويات}}{\text{الحد الأعلى للبدل – الحد الأدنى للبدل}}$$

$$1.33 = \frac{4}{3} = \frac{1 - 5}{3}$$

وبذلك تكون الدرجة المنخفضة من 1 إلى أقل من 2.33

والدرجة المتوسطة من 2.33 – 3.66

والدرجة المرتفعة من 3.67 فأكثر

مراحل تطوير أداة القياس

بعد أن تم تحديد مشكلة الدراسة، وأسئلتها، وفرضياتها، قام الباحث بتطوير وصياغة فقرات الاستبانة بما يعكس متغيرات الدراسة، واحتوي الاستبيان في صياغته النهائية على الأجزاء التالية:

الاختبارات الخاصة بأداة القياس (الاستبيان).

✓ صدق وثبات المحتوي:

تعتبر المصدقية والثبات من أهم الموضوعات التي تهتم الباحثين من حيث تأثيرها البالغ في أهمية نتائج البحث وقدرته على تعميم النتائج. وترتبط المصدقية والثبات بالأدوات المستخدمة في البحث ومدى قدرتها على قياس المراد قياسه ومدى دقة القراءات المأخوذة من تلك الأدوات. والمقصود بصدق أداة الدراسة هو أن تؤدي وتقيس أسئلة الاستبانة ما وضع لقياسه فعلاً، ويقصد وضوح الاستبانة وفقراتها ومفرداتها ومفهومة لمن سوف تشملهم الاستبانة، وكذلك تكون صالحة للتحليل الإحصائي.

✓ الصدق الظاهري:

قام الباحث بصياغة الاستبانة وإرشادات وتم تحكيمها بأسلوب صدق المحكمين (Construct Validity) بعرضها على عدد من المختصين والمهتمين بالبحث العلمي في مجال المحاسبة والإحصاء، وقد تم أخذ ملاحظاتهم حول الاستبيان من كافة النواحي الشكلية والفنية، وتم تعديل الاستبيان إلى أن وصل إلى صياغته النهائية.

صدق الاستبانة:

يشير مصطلح المصدقية (Credibility) في هذا الصدد إلى أن الاستبيان يعكس المحتوى المراد قياسه وفقاً لأوزانه النسبية، وقد تم اعتماد أكثر الطرق شيوعاً وأشهرها استخداماً لدى الباحثين للتأكد من صدق الاستبانة وهو أسلوب صدق المحكمين، حيث تم عرض الاستبيان على محكمين مختصين في مجال المحاسبة والمراجعة، ومن ذوي الخبرة في أعمال الفحص والمراجعة.

ثبات الاستبانة:

صدق وثبات أداء الدراسة (الثبات): ويقصد به (الاتساق الداخلي Internal Consistency) بحيث تكون كل فقرة من الاستبانة متسقة مع المجال الذي تنتمي إليه الفقرة، وقد قام الباحث باستخدام حساب معاملات الارتباط بين كل فقرة من الفقرات في الاستبانة عن طريق استخدام معامل ألفا كرونباخ (Cronbach Alpha)، وهو يشير إلى قوة الارتباط والتماسك بين فقرات المقياس، حيث تعتمد هذه الطريقة على قياس الاتساق الداخلي للاستبانة، وتعطي فكرة عن مدى اتساق الأسئلة مع بعضها البعض ومع كل الأسئلة بصفة عامة، بحيث تعطي نفس النتائج إذا ما تم إعادة تطبيقها على نفس مفردات العينة عدة مرات وخلال نفس الفترة الزمنية، وتعد القيمة الأفضل لمعامل كرونباخ ألفا ما بين (0.7 - 0.8) وتم قياس معامل الثبات للاستبانة وكانت نتيجة القياس (X = 74.4%) وهذه النسبة تقع في المدى الأفضل لمعامل كرونباخ ألفا، وهي نسبة تؤكد صدق وثبات وصلاحية الاستبيان والاعتماد على نتائجها لتحقيق أهداف الدراسة.

جدول رقم (2): قياس الاتساق الداخلي للاستبانة باستخدام معامل كرونباخ ألفا

المحور	عدد الفقرات	قيمة كرونباخ ألفا
الأول	10	69.5
الثاني	11	81.4
الثالث	14	72.3
الدرجة الكلية		74.4%

المعلومات العامة : General Information

جدول رقم (3): توزيع المشاركين على أسئلة الاستبانة حسب العوامل الديمغرافية

المتغير	الفئة	العدد	النسب المئوية
المؤهل العلمي	دكتوراه	5	6.8 %
	ماجستير	14	19 %
	بكالوريوس	52	70.1 %
	مؤهلات أخرى	3	4.1 %
نوع المؤهل	محاسبة	66	89.1 %
	إدارة أعمال	5	6.8 %
	اقتصاد	3	4.1 %
سنوات الخبرة	أقل من 5 سنوات	8	11 %
	من 5 سنوات إلى أقل من 10 سنوات	17	23 %
	من 10 سنوات إلى أقل من 15 سنة	25	34 %
	أكثر من 15 سنة	24	32 %
		74	100 %

من الجدول (3) أعلاه يمكن ملاحظة أن أغلب الأفراد المشاركين في ملئ استمارة الاستبيان تتوافر لديهم الخبرة والمقدرة العلمية والفنية المرتبطة بموضوع الدراسة، وتتوافق مؤهلاتهم العلمية وطبيعتها مع طبيعة الموضوع، حيث أتضح أن (89.1 %) من المشاركين في ملئ الاستبانة من المحاسبين، مما يشير لامتلاكهم الدراية الكافية حول أعمال المحاسبة والمراجعة، والمتطلبات الأساسية لتنفيذ أعمال الفحص والمراجعة، ويدعم نتائج الدراسة، ويرفع من مستوى الثقة في النتائج التي تسفر عنها الدراسة. ويعزز ذلك أيضا أن (70.1 %) من أفراد العينة من حملة مؤهل البكالوريوس، وهذا الأمر يشير إلى قدرة المجيبين على فهم الموضوع واستيعاب الأسئلة والإجابة بشكل صحيح، هذا فضلا عن سنوات الخبرة الطويلة التي يتميز بها أغلب أفراد العينة والتي تراوحت من 5 سنوات إلى ما فوق من (15) سنة.

تحليل الأسئلة الفنية:

- **الإجابة عن التساؤل الأول:** هل توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التزام المراجع بالتأهيل العلمي والكفاءة العملية وجودة الأحكام والتقديرات المهنية؟

الجدول (4): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية المتعلقة بالتزام المراجع بالتأهيل العلمي والكفاءة العملية وجودة الأحكام والتقييمات المهنية.

رقم الفقرة	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	درجة الموافقة
1	التأهيل العلمي والعملية معيار أساسي يدعم بناء الآراء للوصول لجودة الأحكام والتقييمات الشخصية والمهنية.	4.63	0.372	1	مرتفعة
2	التدريب والتعليم المستمر من العناصر الهامة في تنمية وتحسين جودة الأحكام والتقييمات المهنية.	4.19	0.096	8	مرتفعة
3	الخبرة العملية والتخصص المهني يعمل على تحسين جودة الأحكام والتقييمات المهنية.	4.45	0.372	5	مرتفعة
4	الكفاءة المهنية تمكن المراجع من التعامل مع كافة الظروف التي تتطلب ممارسة التقدير والحكم المهني.	4.56	0.840	3	مرتفعة
5	الكفاءة المهنية والتأهيل العملي والعملية يجعل المراجع أكثر وعياً وإدراكاً للحالات الغش والاحتيال والتصرفات غير القانونية.	4.54	0.742	4	مرتفعة
6	الكفاءة المهنية تدعم استقلالية المراجع وتؤثر بشكل إيجابي على جودة الأحكام والتقييمات المهنية.	4.25	0.738	6	مرتفعة
7	تعزيز القدرات العلمية والمهنية للمراجع بخبرات ومعرفة في مجالات ذات العلاقة كالقانون والاقتصاد والإدارة وتكنولوجيا المعلومات من شأنه أن يدعم جودة الأحكام والتقييمات المهنية.	4.06	0.851	10	مرتفعة
8	الإلمام بمعرفة القوانين والتشريعات التي تعمل المنظمة في إطارها تدعم استقلالية المراجع وتنعكس إيجاباً على جودة الأحكام والتقييمات المهنية.	4.61	0.372	2	مرتفعة
9	ارتفاع معدل التأهيل العلمي والعملية للمراجع ينعكس بشكل إيجابي على جودة الأحكام والتقييمات المهنية ويؤدي لتحسين جودة عملية المراجعة.	4.19	0.096	7	مرتفعة

10	التأهيل السلوكي والأخلاقي والارتقاء بالمهنة والمحافظة على كرامتها وتقاليدها وأدابها احد العوامل التي تعزز الأحكام والتقييمات المهنية.	4.12	0.729	9	مرتفعة
	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري العام	4.36	0.766		مرتفعة

يلاحظ من نتائج الجدول (4) أعلاه إن المتوسط العام لجميع المتوسطات الحسابية لجميع إجابات المشاركين يساوي (4.36)، في حين اظهر التحليل أن الانحراف المعياري بلغ (0.766) مما يشير إلى أن أفراد العينة يميلون إلى الموافقة وبشكل مرتفع على أن التزام المراجع بالتأهيل العلمي والكفاءة العملية تأثير جوهري على جودة الأحكام والتقييمات المهنية. ويمكن ملاحظة أن أكثر العبارات التي حازت على أعلى موافقة كانت العبارة التي تقول (التأهيل العلمي والعملية معيار أساسي يدعم بناء الآراء للوصول لجودة الأحكام والتقييمات الشخصية والمهنية) بقيمة (4.63) وبانحراف معياري قدرة (0.372)، وهذه النتيجة تعكس اعتقاد المشاركين بأهمية التأهيل العلمي والعملية في المراجعة وفيما يتعلق بإصدار الأحكام والآراء المهنية، بينما كانت أقل درجة موافقة تدور حول العبارة التالية (تعزيز القدرات العلمية والمهنية للمراجع بخبرات ومعرفة في مجالات ذات العلاقة كالقانون والاقتصاد والإدارة وتكنولوجيا المعلومات من شأنه أن يدعم جودة الأحكام والتقييمات المهنية) حيث كانت درجة الموافقة (4.06) بانحراف معياري قدرة (0.851) وهذه النتيجة تشير إلى أن الأحكام والتقييمات المهنية تتأثر بمجالات المعرفة الاخرى وبمستوي مرتفع ايضاً، ولكن ليست بنفس القدر بالمقارنة مع المتغيرات الاخرى ذات العلاقة .

الإجابة عن التساؤل الثاني: هل توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التزام المراجع بمفاهيم الاستقلالية والموضوعية والنزاهة وجودة الأحكام والتقييمات المهنية؟

الجدول (5): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية المتعلقة بالالتزام المراجع بمفاهيم الاستقلالية والموضوعية والنزاهة وجودة الأحكام والتقييمات المهنية

رقم الفقرة	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	درجة الموافقة
1	الاستقلال يشير للظروف التي تدعم تطبيق تقدير مهني غير متحيز.	4.24	0.735	6	مرتفعة
2	الموضوعية تعبر عن حالة من التفكير تؤدي إلى إصدار الأحكام والتقييمات المهنية غير متحيزة ونزيهة في العمل المهني.	4.04	0.682	8	مرتفعة
3	تعد النزاهة منهج أو معيار لتقييم الموضوعية.	4.08	0.597	9	مرتفعة

4	التحيز يمثل الظروف المؤثرة على ممارسة المراجع للأحكام والتقديرات المهنية.	3.95	0.830	10	مرتفعة
5	التفضيل الشخصي بنتائج المراجعة المتوقعة ببعض التقديرات يعد تهديداً لمفاهيم الاستقلالية والموضوعية والنزاهة.	4.39	0.636	3	مرتفعة
6	تؤثر الأفكار والمعتقدات الخاطئة لدى المراجع على ممارسته للتقدير المهني والحكم الشخصي	4.29	0.674	5	مرتفعة
7	أتعاب المراجعة قد تشكل تهديداً على سلوك المراجع وتفكيره وأسلوب تنفيذ عملية المراجعة وحرية أبداء الرأي.	4.13	0.839	7	مرتفعة
8	حصول المراجع على منافع مالية ومادية من العميل يترتب عليها أضرار الضرر باستقلال وموضوعية ونزاهة المراجع، وانخفاض ثقة مستخدمي تقرير المراجع في مصداقية راية عن القوائم المالية للعميل.	4.33	0.729	4	مرتفعة
9	تكرار أو استمرار المراجع لفترة طويلة مع العميل تضعف موضوعية واستقلالية ونزاهة المراجع.	4.57	0.371	1	مرتفعة
10	تقديم الخدمات الاستشارية للعميل تؤثر سلباً على موضوعية واستقلالية المراجع، خاصة في حالة المشاركة في عملية اتخاذ القرارات أو استغلال أعمال المراجعة في الحصول على خدمات استشارية للعميل.	3.68	1.37	11	مرتفعة
11	التغيير المستمر للمراجع يدعم الاستقلالية ويؤثر إيجاباً على جودة الأحكام والتقديرات المهنية.	4.54	0.742	2	مرتفعة
	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري العام	4.19	0960.		مرتفعة

يلاحظ من نتائج الجدول (5) أعلاه إن المتوسط العام لجميع المتوسطات الحسابية لجميع إجابات المشاركين يساوي (4.19)، في حين أظهر التحليل أن الانحراف المعياري بلغ (0.096) مما يشير إلى اتفاق أفراد العينة على أن التزام المراجع التزام المراجع بمفاهيم الاستقلالية والموضوعية والنزاهة له تأثير على

جودة الأحكام والتقديرات المهنية. ويمكن ملاحظة أن أكثر العبارات التي حازت على أعلى موافقة كانت العبارة التي تقول (تكرار أو استمرار المراجع لفترة طويلة مع العميل تضعف موضوعية واستقلالية ونزاهة المراجع) بدرجة موافقة (4.57) وبانحراف معياري قدرة (0.371)، مما يعني اتفاق أفراد العينة على أن استمرار المراجع في أعمال الفحص والمراجعة لذات المؤسسة ولفترات مالية متتالية، من شأنه أن يضعف من استقلالية ونزاهة المراجع، وهذا الأمر قد ينعكس سلباً على جودة الأحكام والتقديرات المهنية، بينما كانت أقل درجة موافقة تدور حول العبارة التالية (تقديم الخدمات الاستشارية للعميل تؤثر سلباً على موضوعية واستقلالية المراجع، خاصة في حالة المشاركة في عملية اتخاذ القرارات أو استغلال أعمال المراجعة في الحصول على خدمات استشارية للعميل)، حيث كانت درجة الموافقة (3.60) بانحراف معياري قدرة (1.37) وهذه النتيجة تشير إلى أن تقديم الخدمات الاستشارية للعميل سيكون لها تأثيرات سلبية على جودة الأحكام والتقديرات المهنية خاصة أذ ما ارتبطت تلك الخدمات بالمشاركة في عملية اتخاذ القرارات.

الإجابة عن التساؤل الثالث: هل توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التزام المراجع ببذل العناية المهنية

وجودة الأحكام والتقديرات المهنية؟

الجدول (6): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية المتعلقة بالالتزام المراجع ببذل العناية المهنية

وجودة الأحكام والتقديرات المهنية؟.

رقم الفقرة	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	درجة الموافقة
1	العناية المهنية تعني قدرة المراجع على اكتشاف الأخطاء، والتقرير عن الأخطاء الجوهرية بالقوائم والتقارير المالية من خلال رفع كفاءة التقدير والأحكام المهنية.	4.62	0.372	2	مرتفعة
2	توفر الصفات الأخلاقية والسلوكية وممارسة الشك المهني يدعم جودة الأحكام والتقديرات المهنية.	4.66	0.369	1	مرتفعة
3	الإلمام بدرجة كافية بأمور المنظمة موضوع الفحص والمراجعة وظروفها وخططها والاستخدامات المتوقعة لقوائمها المالية يحسن جودة الأحكام والتقديرات المهنية.	4.45	0.720	5	مرتفعة
4	الاستعانة بخبرة ومهارة الآخرين يحسن جودة التقديرات والأحكام المهنية.	4.15	1.06	9	مرتفعة
5	الأخذ بعين الاعتبار أية ظروف غير عادية أو علاقات غير طبيعية قد تحدث	4.54	0.60	3	مرتفعة

				يرفع من مستوي الأحكام والتقديرات المهنية.	
مرتفعة	8	0.96	4.18	العمل على إزالة أية شكوك أو استفسارات ذات علاقة ببنود القوائم المالية يؤثر بشكل ايجابي على جودة الأحكام والتقديرات المهنية.	6
مرتفعة	14	0.775	3.78	التحلي بمستوي من التبصر والاقتدار يحسن من مستوي جودة الأحكام والتقديرات المهنية.	7
مرتفعة	12	0.851	3.94	الإلمام بمستوي الجهد اللازم لمهمة الفحص والمراجعة ودرجة تعقد العمليات يدعم جودة الأحكام والتقديرات المهنية.	8
مرتفعة	10	0.694	4.13	الأخذ بالاعتبار مدى كفاية وفاعلية الحوكمة واحتمال حدوث أخطاء جسيمة أو احتيال يدعم جودة الأحكام والتقديرات المهنية.	9
مرتفعة	4	0.581	4.52	يتحمل المراجع مسؤولية أداء مهمة الفحص والمراجعة في كل مراحلها، وبنفس درجة المهارة المتوفرة لدى مراجع آخر يحسن من جودة الأحكام والتقديرات المهنية.	10
مرتفعة	6	0.674	4.32	المحافظة على سرية المعلومات المتعلقة بالعميل وعدم إفشائها إلا وفق تصريح قانوني أو مهني يدعم جودة الأحكام والتقديرات المهنية.	11
مرتفعة	11	0.845	4.10	متابعة التعديلات على معايير المراجعة ومتطلباتها، والاعتماد على منهج المراجعة المعتمد على المخاطر وتقييمها، وجمع الأدلة والقرائن المناسبة لإبداء الرأي من شأنه أن يدعم جودة الأحكام والتقديرات المهنية.	12

مرتفعة	7	0.708	4.21	الإخلاص والأمانة في أداة مهمة المراجعة يؤثر إيجاباً على ممارسة الأحكام والتقديرات المهنية بجودة وحرص عاليين.	13
مرتفعة	13	0.809	3.85	مراعاة تقييم نظم الرقابة الداخلية التخطيط الجيد لكافة عمليات المراجعة يتأتى من خلال ممارسة الأحكام والتقديرات المهنية بدقة عالية.	14
مرتفعة		0.735	4.24	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري العام	

الجدول (6) يبين إن المتوسط العام لجميع المتوسطات الحسابية لجميع إجابات المشاركين يساوي (4.24)، في حين أظهر التحليل أن الانحراف المعياري بلغ (0.735) مما يشير إلى اتفاق أفراد العينة على أن التزام المراجع بين التزام المراجع ببذل العناية المهنية يؤثر إيجاباً على جودة الأحكام والتقديرات المهنية. ويمكن ملاحظة أن أكثر العبارات التي حازت على أعلى موافقة كانت العبارة التي تقول (توفر الصفات الأخلاقية والسلوكية وممارسة الشك المهني يدعم جودة الأحكام والتقديرات المهنية) بدرجة موافقة (4.66)، وبانحراف معياري قدرة (0.369)، مما يعني اتفاق أفراد العينة على أن للصفات الأخلاقية والسلوكية وممارسة الشك المهني تأثير على جودة الأحكام والتقديرات المهنية، بينما كانت أقل درجة موافقة تدور حول العبارة التالية (التحلي بمستوي من التبصر والاقتدار يحسن من مستوي جودة الأحكام والتقديرات المهنية)، حيث كانت درجة الموافقة (3.78) وبانحراف معياري قدرة (0.851)، وهذه النتيجة تشير إلى اتفاق أفراد العينة وبدرجة أقل من اتفاقهم حول بقية المتغيرات ذات العلاقة ببذل العناية المهنية على أن التبصر والاقتدار يحسن من جودة الأحكام والتقديرات المهنية.

اختبار فرضيات الدراسة وتحليل النتائج:

أولاً/ اختبار فرضيات الدراسة:

- اختبار الفرضية الأولى التي تنص على "توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التزام المراجع بالتأهيل العلمي والكفاءة العملية وجودة الأحكام والتقديرات المهنية"

الجدول (7): دلالة تأثير التأهيل العلمي والكفاءة العملية وجودة الأحكام والتقديرات المهنية.

المتغير المستقل	B	الخطأ المعياري	β درجة التأثير	قيمة T المحسوبة	مستوي دلالة T
التأهيل العلمي والكفاءة العملية	0.977	.196	0.587	1.977	0.000

من الجدول (7): يتضح أن قيمة معامل التأثير β بلغ لمعيار التأهيل العلمي والكفاءة العملية كمتغير مستقل (0.587) مما يشير إلى أن الزيادة بمقدار درجة واحدة في مستوى التأهيل العلمي والكفاءة المهنية يؤدي بالضرورة إلى زيادة جودة الأحكام والتقديرية المهنية بنسبة (58.7%) وللتحقق من معنوية هذا التأثير تم حساب معامل التأثير (R^2 (R Square) ، كما تم احتساب قيمة F ، والجدول التالي يوضح نتائج التحليل:-

الجدول (8): نتائج تحليل معامل التحديد R^2 وقيمة F المحسوبة

المتغير المستقل	المصدر	معامل التحديد R^2	مجموع المربعات	متوسط المربعات	قيمة F المحسوبة	مستوي الدلالة F
التأهيل العلمي والكفاءة العملية	الانحدار البسيط	0.875	18.369	18.369	42.1	0.000
	الخطأ		2.321	0.025		

قيمة F الجدولية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$) يساوي 2.364

من الجدول (8) يتبين أن معامل التحديد R^2 ظهر بقيمة (0.875) بمعنى أن ما قيمته (87.5%) من جودة الأحكام والتقديرية المهنية كان بسبب التأهيل العلمي والكفاءة العملية، ويؤكد معنوية هذا التأثير قيمة F المحسوبة (42.1)، وهي دالة عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$) ، مما يدعو لقبول الفرضية الأولى التي تنص على وجود تأثير ذا دلالة إحصائية لمعيار التأهيل العلمي والكفاءة العملية على جودة الأحكام والتأثيرات المهنية.

اختبار الفرضية الثانية التي تنص على "توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التزام المراجع التزام المراجع بمفاهيم الاستقلالية والموضوعية والنزاهة وجودة الأحكام والتقديرية المهنية. الجدول (9): دلالة تأثير الاستقلالية والموضوعية والنزاهة وجودة الأحكام والتقديرية المهنية.

المتغير المستقل	B	الخطأ المعياري	β درجة التأثير	قيمة T المحسوبة	مستوي دلالة T
التأهيل العلمي والكفاءة العملية	0.642	.154	0.548	52.4	0.000

من الجدول (9): يتضح أن قيمة درجة التأثير β بلغت لمعيار الاستقلالية والموضوعية والنزاهة كمتغير مستقل (0.548) مما يشير إلى أن الزيادة بمقدار درجة واحدة في مستوى الاستقلالية والموضوعية والنزاهة يؤدي بالضرورة إلى زيادة جودة الأحكام والتقديرية المهنية بنسبة (54.8%)

وللتحقق من معنوية هذا التأثير تم حساب معامل التأثير (R Square) R^2 ، كما تم احتساب قيمة F، والجدول التالي يوضح نتائج التحليل:-

الجدول (10): نتائج تحليل كعامل التحديد R^2 وقيمة F المحسوبة

المتغير المستقل	المصدر	معامل التحديد R^2	مجموع المربعات	متوسط المربعات	قيمة F المحسوبة	مستوي الدلالة F
الاستقلالية والموضوعية والنزاهة يؤدي	الانحدار البسيط	0.787	16.210	16.210	34.25	0.000
	الخطأ		2.361	0.31		

قيمة F الجدولية عند مستوي معنوية ($\alpha \leq 0.05$) يساوي 3.912

من الجدول (10) يتبين أن معامل التحديد R^2 ظهر بقيمة (0.787) بمعنى أن ما قيمته (78.7%) من جودة الأحكام والتقديرية المهنية كان بسبب الاستقلالية والموضوعية والنزاهة، ويؤكد معنوية هذا التأثير قيمة F المحسوبة (34.25)، وهي دالة عند مستوي معنوية ($\alpha \leq 0.05$) ، مما يدعو لقبول الفرضية الثانية التي تنص على وجود تأثير ذا دلالة إحصائية لمعيار الاستقلالية والموضوعية والنزاهة وجودة الأحكام والتقديرية المهنية.

اختبار الفرضية الثالثة التي تنص على "توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التزام المراجع التزام المراجع ببذل العناية المهنية وجودة الأحكام والتقديرية المهنية.

الجدول (11): دلالة تأثير بدل العناية المهنية على جودة الأحكام والتقديرية المهنية.

المتغير المستقل	B	الخطأ المعياري	β درجة التأثير	قيمة T المحسوبة	مستوي دلالة T
بدل العناية المهنية	0.642	.154	0.548	52.4	0.000

من الجدول (11): يتضح أن قيمة درجة التأثير β بلغت لمعيار بذل العناية المهنية كممتغير مستقل (0.642) مما يشير إلى أن الزيادة بمقدار درجة واحدة في مستوي بذل العناية المهنية يؤدي بالضرورة إلى زيادة جودة الأحكام والتقديرية المهنية بنسبة (64.2%)

وللتحقق من معنوية هذا التأثير تم حساب معامل التأثير (R Square) R^2 ، كما تم احتساب قيمة F، والجدول التالي يوضح نتائج التحليل:-

الجدول (12): نتائج تحليل كعامل التحديد R^2 وقيمة F المحسوبة

المتغير المستقل	المصدر	معامل التحديد R ²	مجموع المربعات	متوسط المربعات	قيمة F المحسوبة	مستوي الدلالة F
بدل العناية المهنية	الانحدار البسيط	0.736	17.061	17.061	52.82	0.000
	الخطأ		3.710	0.043		

قيمة F الجدولية عند مستوي معنوية $(\alpha \leq 0.05)$ يساوي 2.382

من الجدول (12) يتبين أن معامل التحديد R² ظهر بقيمة (0.736) بمعنى أن ما قيمته (73.6%) من جودة الأحكام والتقديرات المهنية كان بسبب العناية المهنية، ويؤكد معنوية هذا التأثير قيمة F المحسوبة (52.82)، وهي دالة عند مستوي معنوية $(\alpha \leq 0.05)$ ، مما يدعو لقبول الفرضية الثالثة التي تنص على وجود تأثير ذا دلالة إحصائية لمعيار بدل العناية المهنية وجودة الأحكام والتقديرات المهنية.

والجدول التالي يبين أي من المعايير العامة (الشخصية) أكثر قدرة على التأثير على جودة الأحكام والتقديرات المهنية.

الجدول (13) تحديد المعايير العامة الأكثر تأثيراً على جودة الأحكام والتقديرات المهنية

الترتيب	القيمة التفسيرية	قيمة (R Square) R ²	المعيار
1	87.5%	0.875	التأهيل العلمي والكفاءة العملية.
2	78.7%	0.787	الاستقلال والموضوعية والنزاهة.
3	73.6 %	0.736	بدل العناية المهنية.

من الجدول (13) أعلاه يتضح الآتي:

- أن تأثير المعايير العامة (الشخصية) على جودة الأحكام والتقديرات المهنية يتراوح ما بين 73.6% - 87.5%
- أن أكثر المعايير تأثيراً على جودة الأحكام والتقديرات المهنية من بين المعايير العامة (الشخصية) كان لصالح معيار التأهيل العلمي والكفاءة العملية بنسبة (87.5%).

4- النتائج والتوصيات:

أولاً- نتائج الدراسة:

يمكن أن نوجز أهم ما تم التوصل إليه الدراسة من نتائج وفق الآتي:-

- 1- يوجد تأثير دال إحصائياً لمعيار التأهيل العلمي والكفاءة العملية على جودة الأحكام والتقديرات المهنية. وبالتالي أثبات صحة الفرضية الأولى التي تقول (توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة بين التزام المراجع بالتأهيل العلمي والكفاءة العملية وجودة الأحكام والتقديرات المهنية).
- 2- يوجد تأثير دال إحصائياً لمعيار الاستقلالية والموضوعية والنزاهة على جودة الأحكام والتقديرات المهنية. وبالتالي أثبات صحة الفرضية الثانية التي تقول (توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التزام المراجع بمفاهيم الاستقلالية والموضوعية والنزاهة وجودة الأحكام والتقديرات المهنية).
- 3- يوجد تأثير دال إحصائياً لمعيار بدل العناية المهنية على جودة الأحكام والتقديرات المهنية. مما يدل على صحة الفرضية الثالثة (توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التزام المراجع ببذل العناية المهنية وجودة الأحكام والتقديرات المهنية).
- 4- أن أكثر معيار له تأثير على جودة الأحكام والتقديرات المهنية من بين معايير العامة (الشخصية) هو المعيار الثاني المتعلق بمعيار التأهيل العلمي والكفاءة العملية بنسبة ((87.5%)).
- 5- أن هذه النتائج تتفق إلى حد بعيد مع نتائج العديد من الدراسات التي تناولت المعايير والصفات الشخصية للمراجع ومدى تأثيرها على جودة الأحكام والتقديرات المهنية من جهة، وعلى جودة أعمال المراجعة من جهة أخرى، منها ما توصلت إليه دراسة: (جبران، 2010)، (شتح، 2017)، (نشوان، 2019)، (Aysughayer, 2021) (Aye, el at, 2022)، (حمودة وألعماري، 2020) (حمس، 2023) من أن الصفات والخصائص الشخصية لمراجع الحسابات تأثير على جودة الأحكام والتقديرات المهنية.

ثانياً- توصيات الدراسة:

في ضوء نتائج الدراسة نضع التوصيات التالية:-

- 1- ضرورة العمل وبشكل ووتيرة اكبر من قبل المراجعين على الالتزام بما ورد بالمعايير العامة (الشخصية) من مستويات سواء على مستوى التأهيل العملي والكفاءة العملية، أو على مستوى الاستقلالية والموضوعية والنزاهة وعلى ما ورد من توصيات بشأن بذل العناية المهنية.
- ضرورة أن تعمل النقابة العامة للمراجعين والمحاسبين القانونيين بالدولة الليبية على تشجيع الالتزام بمعايير المراجعة المتعارف عليها، والاتجاه نحو دراسة تبني المعايير الدولية للمراجعة للنهوض بمهنة المراجعة وتطوير الأداء المهني للمراجعين القانونيين.

5- قائمة المراجع:

أولاً / المراجع باللغة العربية:-

- 1- ألنعمي، علي، مرتجي، أحمد كمال، (2016)، " دور معايير المراجعة الدولية في ترشيد الحكم المهني للمراجعين بقطاع غزة" مجلة جامعة القدس المفتوحة للأبحاث والدراسات، العدد39.
- 2- الفضل، عبد العال مصطفى،(2016)، " إطار مقترح لخصائص الشك المهني وأثره على سلامة حكم مراقبي الحسابات على تقييم الإدارة لفرض الاستمرارية"، مجلة البحوث المحاسبية، المجلد 3، العدد 2 ديسمبر.
- 3- أبكر، حمد علي، محمد، فضل العال السيد موسي، (2022) " العلاقة بين التزام المراجع الخارجي بالمعايير العامة (الشخصية) وزيادة فاعلية إدارة المخاطر التشغيلية، دراسة ميدانية على مكاتب المراجعة الداخلية والخارجية بولاية دار فور بمدينة ينالا" ، مجلة العلوم الإنسانية والطبيعية، المجلد 3 العدد 10. [http\doi.org](http://doi.org)
- 4- المقطري، معاد صالح، (2011)، " أهمية التخصص المهني للمراجع في تحسين تقدير مخاطر المراجعة" دراسة ميدانية في الجمهورية اليمنية، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 27، العدد 4.
- 5- أنبية، صلاح الدين الشارف، (2015)، " التحديات التي تواجه المراجع الليبي عند مراجعة الحسابات الشركات المتعاملة بالتجارة الالكترونية" رسالة ماجستير غير منشورة ، كلية الاقتصاد والعلوم السياسية ، جامعة طرابلس.
- 6- الحداد، علي احمد (2021)، " التخصص القطاعي للمراجع الخارجي ودوره في الرفع من كفاءة وفاعلية تقدير مخاطر المراجعة" مجلة جامعة عين زاره، العدد الأول مارس.
- 7- الحداد، علي احمد، (2023)، " مدي توفر متطلبات فحص ومراجعة الأنظمة المحاسبية الالكترونية بالمراجعين القانونيين في إطار معايير المراجعة المتعارف عليها"، مجلة الجامعة الليبية للعلوم الإنسانية والتطبيقية، العدد 16 يونيو.
- 8- الحياي، وليد ناجي، " المحاسبة المتوسطة" ، (طرابلس: منشورات الجامعة المفتوحة، 1993) ص13.
- 9- الصديق، زينب عبد المجيد، (2019)، "مدي استجابة مهنة المحاسبة والمراجعة في ليبيا لمتطلبات منظمة التجارة العالمية"، رسالة ماجستير منشورة، كلية الاقتصاد والعلوم السياسية، جامعة بنغازي. <https://search.mandumah.com>
- 10 حمس، موسي منصور، (2023)، "أثر مهارات وأخلاقيات المراجع الخارجي في كشف ممارسات المحاسبة الإبداعية"، مجلة الليبية للعلوم الإنسانية والتطبيقية، العدد16.
- 11- شتخ، أمباركة،(2017)،: التأهيل المهني للمراجع الخارجي وأثره على جودة المراجعة" رسالة ماجستير منشورة، جامعة قاصدي مرياح ، الجزائر.

12- محمد علي جبران 2010 " العوامل المؤثرة في جودة مراجعة الحسابات من وجهة نظر المحاسبين القانونيين" الندوة الثانية عشر لسبل تطوير مهنة المحاسبة في المملكة السعودية، جامعة الملك سعود الرياض 2010.

13- منيع، مصطفى، الاربيد، احمد، (2014)، "معوقات مراجعة حسابات الشركات الليبية التي تتعامل في التجارة الالكترونية" مجلة الأستاذ ، العدد 6، الجزء الأول.

14- مفتاح، عبد الفتاح عثمان، (2017)، "الصعوبات التي تواجه مهنة المراجعة من وجهه نظر مزاوولي المهنة" مجلة العلوم البحثية والتطبيقية المجلد 14 العدد 1

www.suj.sebhau.edu.ly

15- رشيد، ناضم حسين، كوثر، بشري إبراهيم، (2018)، "تأثير استخدام العصف الذهني في ترشيد الحكم المهني للمراجع لتقييم استمرارية الشركة"، مجلة جامعة كركوك للعلوم الإدارية والاقتصادية ، المجلد 8 العدد 2.

16- عبد الرحمان، (2016) "تحليل أثر الخصائص الشخصية على جودة المراجعة"، مجلة الأبحاث الاقتصادية لجامعة البليدة2، العدد 14.

17- عامر، انس عبد القادر، عامر، حسام عبد القادر، (2020)، "العوامل المؤثرة على استقلالية المراجع الخارجي الليبي" مجلة جامعة بنغازي العلمية،

18- نشوان، اسكندر محمود، (2019)، "الصفات الشخصية وتأثيرها على جودة الأحكام المهنية لمراجع الحسابات الخارجي" ، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد 15، العدد 3.

19- بن سليم، محمود عمران، (2012)، " مهنة المحاسبة والمراجعة في ليبيا، أسباب التدني وإمكانيات التطوير"، مجلة المختار للعلوم الاقتصادية، العدد الأول ، السنة الأولى.

20- صداقة، زينب رجب، عويس، خالد عدنان، عمري، محمد علي إبراهيم (2014) " أثر الخبرة المهنية على الحكم المهني للمراجع الخارجي بشأن تقييم مقدرة المنشأة على الاستمرارية"، العجلة العربية للمحاسبة، المجلد 17، العدد 2 ديسمبر.

تانياً/ المراجعة باللغة الأجنبية:-

- 1- Afsaneh Soroushyar,(2013),” Auditor characteristics and the financial reporting quality: the moderating role of the client business strategy”, Asian Journal of Accounting Research. Vol. 8 No. 1, pp. 27-40
- 2- Antonio Samagaio & Teresa Felicio, (2022), “ The Influence of Auditor’s Personality in Audit Quality”, Journal of Business Research , vol 14 MAR PP 794-807.
- 3- Arifuddin Masud, Ferdinand, & Abdrazak,(2019),” Role Individual Characteristics As A Moderating Effect of Auditor Professionalism Attitude on Audit Quality of Inspectorate Apparatus in Southeast

Sulawesi”, *International Journal of Civil Engineering and Technology*”
Vol 10, Issue 6.

- Alsughayer, S. (2021) *Impact of Auditor Competence, Integrity, and Ethics on Audit Quality in Saudi Arabia*. *Open Journal of Accounting*, 10, -4
- David Donnelly, Jeffrey Quirin, & David Bryan, (2003), ”Auditor Acceptance s ‘of Dysfunction Audit Behavior: An Explanatory Model Using Auditor Personal Characteristics” , *Behavioral Research in Accounting*, Vol 15, Issue 1 FEB. 125-140. doi: 10.4236/ojacct.2021.104011. -5
- Hoang To Loan Nguyen,(2019),” *The Effect of Auditor’s Personal Characteristics on Professional Judgment and Ethics in Auditing*”, *International Journal of Knowledge and Systems Science*, Volume 14 • Issue 1 -6
- Mahai Carp. Costel Strate, (2021),”*Audit Quality Under Influences of Audit Firm and Auditer Characterstics :Evidence From The Romanian Regulated* mdpi.com, journal.://Market”, http -7
- Mariam Ammar, Lzlawnie Muhammad, Kalsom Abdwahad, (2016).”*The Effect of Auditor Characteristics on Audit Service Quality from an Audit Client Perspective in Libya: Proposing Conceptual Framework*” ,*Research Journal of Finance and Accounting*, VOL 7, NO10. -8
- Razana Juhaida, Tarmizi Hati, Sayad Alwee, (2022),” *Factors Influencing s Professional Skpticim: Malaysia Evidence*, *Universal Journal of ‘Auditor Accounting and Finance* , vol 10, no 1, pp243-253. -9
- Silvija Pretnar Abičić ; *Megaprodukcija doo.*, Zagreb, Hrvatska, (2014), -10
“Professional Skepticism Auditor and Risk of Fraudulent Financial Reporting”” *Journal of 9- Accounting and Management*, Vol. IV No. 1, 2014.
- 11- Suleiman A. Aisughayer.(2021)”*Impact Auditor Competence, Integrity, and Ethics on Audit Quality in Saudi Arabia*” *Open Journal of Accounting*, VOL 10, NO 4, OCT.