



المجلة الإلكترونية الشاملة متعددة التخصصات  
Electronic Interdisciplinary Miscellaneous Journal

العدد الثالث والسبعون شهر (7) 2024

Issue 73, (7) 2024

ISSN: 2617-958X

أثر تطبيق معيار التدقيق السعودي رقم 500 (أدلة المراجعة) علي تحسين جودة الأداء المهني  
دراسة ميدانية لعينة من شركات المراجعة الخارجية المعتمدة بالمملكة العربية السعودية

د. أميرة الطيب محمود جمعه

دكتوراه الفلسفة في المحاسبة- تخصص محاسبة -استاذ مساعد – جامعة الباحة – المملكة العربية السعودية

البريد الإلكتروني: [amiraely-777@hotmail.com](mailto:amiraely-777@hotmail.com)

## المخلص

هدفت الدراسة الي التعرف علي أثر تطبيق معيار التدقيق السعودي رقم 500 (أدلة المراجعة ) علي تحسين جودة الأداء المهني ، بالتطبيق علي عينة من شركات المراجعة الخارجية المعتمدة بالمملكة العربية السعودية ، وذلك باعتبار ان معيار ادلة المراجعة يحتوى علي توجيهات وارشادات تساعد المدقق الخارجي علي جودة الأداء المهني ، وتوصلت الدراسة الي ان التزام المراجعين الخارجيين بمعايير التدقيق تساهم في تحسين جودة أدائهم المهني ، واوصت الدراسة بضرورة قيام المدقق ببذل العناية المهنية اللازمة للحصول علي أدلة الإثبات الكافية والملائمة لتحسين جودة الأداء المهني ، و اتباع قواعد السلوك وأداب المهنة الصادرة من الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين فيما يتعلق بالأمانة والاستقامة والعناية المهنية الواجبة ومصصلحة المجتمع .

الكلمات المفتاحية: معيار التدقيق السعودي رقم (500) ، ادلة المراجعة ، جودة الأداء المهني



ISSN: 2617-958X

المجلة الإلكترونية الشاملة متعددة التخصصات  
Electronic Interdisciplinary Miscellaneous Journal  
العدد الثالث والسبعون شهر (7) 2024  
Issue 73, (7) 2024

The impact of Applying Saudi Auditing Standard No. 500 (Audit Evidence) on Improving the Quality of Professional Performance

A field Study of a Sample of Accredited External Audit Companies in the Kingdom of Saudi Arabia

Dr. Amira Eltyab Mahmoud Gomaa

Doctorate in Philosophy of Accounting - Specialization in Accounting - Assistant Professor  
College of Business Administration -Al Baha University - Kingdom of Saudi Arabia

Email: [amiraelty-777@hotmail.com](mailto:amiraelty-777@hotmail.com)

## ABSTRACT

The study aimed to identify the impact of applying the Saudi Auditing Standard No. 500 (Audit Evidence) on improving the quality of professional performance, by applying it to a sample of accredited external audit companies in the Kingdom of Saudi Arabia, given that the Auditing Evidence Standard contains directives and instructions that help the external auditor to improve the quality of performance. The study concluded that the external auditors' commitment to auditing standards contributes to improving the quality of their professional performance. The study recommended the need for the auditor to exercise the necessary professional care to obtain sufficient and appropriate evidence to improve the quality of professional performance, and to follow the rules of conduct and professional ethics issued by the Saudi Organization for Auditors and Accountants. With regard to honesty, integrity, due professional care, and the interest of society.

Keywords : Saudi Auditing Standard No (500) - Audit Evidence - The Quality of Professional Performance  
Keywords

## ١- المقدمة

التدقيق كلمة مشتقة من الكلمة اللاتينية "Audit" والتي تعني " هو يستمع" ، حيث كانت الحسابات في العصور السابقة تقرأ علي أصحاب الأعمال أو الاقطاعيين أو المسؤولين الحكوميين حتى يطمئنوا علي صحتها . وقد أطلق علي هذه العملية كذلك " Audit" باللغة الإنجليزية والتي تعني التدقيق . ومن هنا ارتبطت عملية التدقيق بفحص الحسابات للتأكد من مصداقيتها ، ولكن ظلت في تطور مستمر متأثرة بمتغيرات عديدة منها ، طبيعة النظام الاقتصادي وأنواع الملكيات وأحجام المنشآت وتعدد عملياتها ومدى تعقيدها . فاصبح الأمر يتطلب عملية التحقق بالإضافة إلي الفحص ، ثم أصبحت هناك حاجة للتقرير حتى وصلت عملية التدقيق الي مكوناتها الرئيسية في الوقت الحاضر ، والتي تتكون من الفحص والتحقق وإعداد التقرير ، ولكن طبيعة الفحص والتدقيق وعملية التحقق وإعداد التقرير أصبحت مختلفة في هذا العصر عما كانت عليه في السابق .(علي، 2015 ، ص 3).

ايضاً يمكن القول أن عملية التدقيق أصبحت مطلباً تجارياً ومهماً تقوم بتقييم الأدلة وتوثيق المعاملات الاقتصادية للشركة ، وتقدم شركات التدقيق فحصاً منفتحاً ومستقلاً للبيانات المالية ، كما يزيد التدقيق من ربح وموثوقية البيانات المالية ، وبالتالي يقلل من مخاطر المستثمر وتكاليفه . تدقيق الحسابات هي عملية التحقق الشاملة التي تتضمن فحص وتحليل وتدقيق حسابات الشركة ، والغرض الرئيسي من التدقيق هو ضمان الامتثال من قبل الشركة ،ويمكن ان تكون عمليات التدقيق للتحقق من الأداء والامتثال ،ويمكن أن تكون أيضاً لغرض المتابعة . تعتبر معايير التدقيق بمثابة توجيهات وإرشادات يستعين بها المدقق في القيام بمهام التدقيق ، وتحتوي هذه المعايير علي سياسات تهدف الي تحسين جودة الأداء المهني للمدققين ، وبالتالي هنالك علاقة متبادلة بين جودة الأداء المهني والالتزام بمعايير التدقيق ، حيث يؤدي الالتزام بمعايير التدقيق وخاصة معيار التدقيق رقم(500) والخاص بأدلة المراجعة ، الي تحسين جودة الأداء المهني ، والذي يهدف الي ابداء رأي رأي فني محايد حول البيانات المالية ومدى عدالتها في تمثيل المركز المالي من خلال التأكيدات علي صحة ودقة وصدق البيانات المالية المسجلة والمثبتة بالدفاتر والسجلات .

تعد جودة مهنة التدقيق السند الأساسي لثقة المستثمرين في المعلومات المالية وغير المالية، كما تلعب دوراً تكاملياً في النمو الاقتصادي واستقراره المالي، لهذا قامت المنظمات الدولية للمهنة بتعزيز النصوص التنظيمية والتوصيات المهنية لضمان أداء التدقيق الخارجي لدوره بفعالية في النظام الاقتصادي العالمي .

٢/ منهجية الدراسة:

- مشكلة الدراسة:

تتمثل مشكلة الدراسة الرئيسية في أن هنالك كثير من التحديات التي تواجه مدقي الحسابات الخارجيين في عملية جمع وتقييم وتفعيل أدلة المراجعة، وحتى يتمكن مدقي الحسابات الخارجيين من أداء واجبهم المهني، كان لابد من الالتزام بتطبيق المعيار الخاص بأدلة المراجعة والحصول على كافة الأدلة والقرائن الكافية والمقنعة لأداء الرأى حول سلامة البيانات المالية ومراعاة اتفاقها مع المعيار رقم 500 والخاص بأدلة المراجعة. ويمكن تلخيص المشكلة في السؤال الرئيسي التالي:

ما هو أثر تطبيق معيار التدقيق السعودي رقم 500 (أدلة المراجعة) على تحسين جودة الأداء المهني؟

يمكن عرض تساؤلات الدراسة في النقاط التالية:

1/ هل هنالك علاقة بين تطبيق المعيار رقم 500 وبين تحسين جودة الأداء المهني؟

2/ هل هنالك التزام من قبل المراجعين الخارجيين بتطبيق المعيار رقم 500 وأثره في تحسين جودة الأداء المهني؟

3/ هل هنالك علاقة بين نوعية وكمية أدلة المراجعة وبين تحسين جودة الأداء المهني؟

- فرضيات الدراسة:

• توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق المعيار رقم 500 الخاص بأدلة المراجعة وبين تحسين جودة الأداء المهني.

• توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الالتزام من قبل المراجعين الخارجيين بتطبيق المعيار رقم 500 وبين جودة الأداء المهني.

• توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين نوعية وكمية أدلة المراجعة وبين تحسين جودة الأداء المهني.

- أهداف الدراسة :

تهدف الدراسة الي التعرف على النقاط التالية:

• التعرف على مفهوم التدقيق وأهمية التدقيق واهم مراحلها .

• التعرف على معيار التدقيق رقم (500) أدلة المراجعة .

- التعرف على أثر تطبيق معيار التدقيق رقم (500) واثره على جودة الأداء المهني للمراجعين الخارجيين .
- التعرف على أهمية وقوة العلاقة بين المعيار رقم (500) أدلة المراجعة وجودة الأداء المهني .
- أهمية الدراسة:

تأتى أهمية الدراسة من أهمية أدلة التدقيق في ممارسة مهنة المراجعة وأثرها في تحسين جودة الأداء المهني والالتزام بتطبيق معيار التدقيق رقم (500) أدلة المراجعة في مكاتب المراجعة داخل المملكة العربية السعودية. والحاجة الي تحسين الأداء المهني لمدقي الحسابات، ودورهم في الالتزام بأهمية التدقيق وملائمة أدلة المراجعة، الذي ينعكس بدوره على كفاءة وفعالية المراجعة.

#### - حدود الدراسة :

**حدود موضوعية :** الحدود الموضوعية للدراسة تمثلت في معرفة اثر تطبيق معيار التدقيق السعودي رقم 500 (أدلة المراجعة) على تحسين جودة الأداء المهني .

**حدود زمنية :** تم اجراء هذه الدراسة خلال العام 2024 م .

**حدود بشرية :** اقتصرت الدراسة الحالية علي عينة من المراجعين بمكاتب المراجعة الخارجية والمعتمدة من الهيئة السعودية

في منطقة الرياض.

#### ٣/ الدراسات السابقة :

- دراسة (هشام & عبدالقادر 2023) بعنوان "مدى إمكانية تطبيق معايير التدقيق الدولية في بيئة الأعمال الجزائرية - دراسة استبائية لعينة من المهنيين والأكاديميين بولاية ورقلة"

هدفت الدراسة إلى معرفة مدى إمكانية تطبيق معايير التدقيق الدولية في بيئة الاعمال الجزائرية، تم الاعتماد في الدراسة على استبيان تم توزيعه على مستوي ولاية ورقلة حيث شملت عينة الدراسة محافظي الحسابات وخبراء المحاسبين واساتذة جامعيين، وبالاعتماد في تحليل الاستبيان على برنامج (SPSS) وقد توصلت هذه الدراسة إلى أن هناك وجود إمكانية لتطبيق معايير التدقيق الدولية في بيئة الأعمال الجزائرية وهذا يؤدي إلى تحسين واقع تطبيق معايير التدقيق الدولية في بيئة العمال الجزائرية بكل سلاسة ومرونة.

- دراسة ( نجلاء سادة & نجاة حميد 2021) بعنوان " دور قواعد السلوك الأخلاقي لمهنة التدقيق في تحقيق جودة التدقيق " بحث ميداني في عينة من مكاتب التدقيق العاملة في العراق .

هدفت الدراسة الي تقديم مدخل نظري في أخلاقيات مهنة التدقيق مع استعراض لدور تلك الاخلاقيات في تحقيق وتعزيز جودة التدقيق لمراقبي الحسابات العاملين في عينة من مكاتب التدقيق العاملة في العراق . توصلت الدراسة الي عدد من النتائج أهمها ، هناك التزام مرتفع من مراقب الحسابات في العراق بقواعد السلوك الأخلاقي لمهنة التدقيق ساهم في تحقيق جودة التدقيق ، واوصت الدراسة بضرورة قيام مجلس مهنة مراقبة وتدقيق الحسابات في العراق بعقد دورات وندوات تتناول قواعد السلوك الأخلاقي ولا سيما فيما يتعلق بالأمانة وتجنب الاحكام والاهواء الشخصية الا في حدود ضيقة مبررة مهنيًا .

- دراسة (علي قاسم & علي كريم 2021) بعنوان "جودة أداء المدقق الخارجي في ظل معايير التدقيق الدولية ومتغيرات البيئة الخارجية "

تناولت الدراسة تشخيص مستوى جودة أداء المدقق الخارجي في ظل معايير التدقيق الدولية ومتغيرات البيئة الخارجية ، اذ استندت الدراسة الى فرضية رئيسية مفادها " ان عملية رفع مستوى جودة اداء المدقق الخارجي وضمان عدالة وموضوعية الرأى المهني ضمن تقرير مراقب الحسابات الذي يعكس جوهر الممارسات الرقابية يتطلب الالتزام بشكل مهني ، تقني وصارم بالمعايير التدقيقية الدولية بشرط تكامل تلك المعايير مع متغيرات البيئة الخارجية المحيطة بالجهات الخاضعة للتدقيق" . ولقد توصلت الدراسة الى ان احد اهم مقومات نجاح ممارسات التدقيق الخارجي وتحقيق الجودة في الاداء الرقابي هو ان يتم اسناد تلك المهمة الى مدقق خارجي مهني وكفو يمتلك عدد من الصفات الشخصية والمؤهلات العلمية والمهنية ،اي توفر المهارة والكفاءة والتدريب في المدقق الخارجي وان يمتلك القدرة على فهم معايير التدقيق الدولية وشروط تطبيقها ،كما يجب ان يمتلك نزعة الشك المهني والتي تشير الى التيقظ للحالات التي قد تشير إلى إمكانية وجود تحريف بسبب خطأ أو غش واجراء تقييم نقدي للأدلة .

- دراسة (حمد افليح 2019) بعنوان "أثر قواعد أخلاقيات مهنة التدقيق علي جودة التدقيق الداخلي في الجامعات الحكومية الأردنية من وجهة نظر مدققي ديوان المحاسبة الأردني "

هدفت الدراسة الي التعرف علي أثر قواعد أخلاقيات مهنة التدقيق علي جودة التدقيق الداخلي في الجامعات الحكومية الأردنية وذلك من وجهة نظر مدققي ديوان المحاسبة الأردني ، توصلت الدراسة الي أنه يوجد تأثير لقواعد أخلاقيات

مهنة التدقيق علي جودة التدقيق الداخلي في الجامعات الحكومية الأردنية ، وأنه لا يوجد أثر لكل من النزاهة والاستقلالية والموضوعية علي جودة التدقيق الداخلي في الجامعات الحكومية الأردنية ، بينما كان هناك أثر لكل من الكفاءة والسلوك المهني والسرية والشفافية علي جودة التدقيق الداخلي في الجامعات الحكومية الأردنية . أوصت الدراسة بالتأكيد علي توفير الاستقلالية التامة لإدارة التدقيق الداخلي في الجامعات الحكومية الأردنية للقيام بعملهم بحرية ، وقيام أجهزة التدقيق الداخلي في الجامعات الحكومية الأردنية باعتماد قواعد للسلوك المهني تتوافق مع المعايير الدولية وتعميمها علي العاملين وضرورة التأكيد علي ضرورة الالتزام بها .

• دراسة ( آسيا هيري 2018) بعنوان "فعالية التدقيق الخارجي وفق أخلاقيات المهنة في تحسين جودة

معلومات تقرير المدقق -دراسة عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية"

هدفت الدراسة الي معرفة الدور الوسيط لأخلاقيات مهنة التدقيق الخارجي في العلاقة بين فعالية التدقيق الخارجي وجودة المعلومات . خلصت الدراسة الي أنه يوجد أثر لفعالية التدقيق الخارجي علي اخلاقيات مهنة التدقيق الخارجي ، كما يوجد أثر لأخلاقيات مهنة التدقيق الخارجي علي جودة المعلومات ، ويوجد أثر غير مباشر أي في ظل أخلاقيات المهنة أقوى من الأثر المباشر لفعالية التدقيق الخارجي علي جودة المعلومات .

• دراسة (ايمان عبد الفتاح 2018) بعنوان " دراسة تحليلية لدور أدلة إثبات المراجعة في تدعيم جودة عملية

المراجعة "

ناقشت الدراسة الدور الذي تلعبه أدلة إثبات المراجعة في تدعيم وتحسين جودة عملية المراجعة لا سيما في مرحلتي التخطيط والتنفيذ وقد اثبتت نتائج الدراسة ، أن كل من مصدر ونوعية أدلة الإثبات التي يقوم بها المراجع الخارجي بتحديددها في مرحلة تخطيط المراجعة وتجميعها في مرحلة التنفيذ الفعلي ، لها تأثير علي جودة عملية المراجعة ، بما يعني أن يبذل المراجع الخارجي العناية المهنية لهذه المرحلة بما يسهم في زيادة جودة عملية المراجعة ، وبما يخدم ويسهم في مجال مهنة المراجعة في الدول النامية بصفة خاصة – جمهورية مصر العربية . أوصت الدراسة علي انه ينبغي علي المراجع الخارجي ان يعتمد علي أكثر من نوع لأدلة الإثبات وبالشكل الذي يفعل من نتائج عملية المراجعة .

• دراسة (صنهاجي هيبية & عوادي & عامرة 2017) بعنوان "أثر تطبيق معايير التدقيق الدولية في تحسين جودة التدقيق الخارجي"

هدفت الدراسة الي تبيان أثر تطبيق التدقيق الدولية في تحسين جودة التدقيق الخارجي ، باعتبار أن المعايير الدولية للتدقيق تحتوي علي مجموعة من الارشادات والتوجيهات التي تساعد المدقق في أداء مهنته ، وتوصلت الدراسة الي أن المعايير الدولية للتدقيق تساهم في الرفع من مستوى أداء عمل المدققين ، وتعمل علي تقليل التفاوت المهني بينهم ، كما أوصت الدراسة الي ضرورة التزام المدققين الخارجيين بالمعايير الجزائية للتدقيق من أجل رفع مستوى أداء مهنتهم علي نحو أفضل .

• دراسة ( فرج بهاء الدين 2015) بعنوان " مدى إمكانية تطبيق المعايير الدولية للتدقيق المحاسبي في الجزائر "

هدفت الدراسة الي التعرف علي واقع مهنة التدقيق في الجزائر، ومدى تقيد المدقق الخارجي بتطبيق المعايير الدولية للتدقيق أثناء الممارسة المهنية، وعلى هذا الأساس فقد أبرزت الدراسة الميدانية من خلال التحليل الإحصائي لمختلف النتائج المتوصل إليها من مجتمع الدراسة، أن أغلب المهنيين يطبقون هذه المعايير أثناء الممارسة المهنية . وأوصت الدراسة بضرورة الاعتماد علي المعايير الدولية للتدقيق ، حيث تكون هذه المعايير مؤطره وموجهة لعمل المدقق ابتداء من مباشرة العملية الي الانتهاء منها .

• دراسة (سعيد مخلد 2013 ) بعنوان "تحليل العوامل المؤثرة علي جودة وكفاءة مهنة التدقيق المحاسبي – دراسة اختبارية في المحيط الأردني "

هدفت الدراسة الي تحليل العوامل المؤثرة في جودة التدقيق من وجهة نظر المدققين ، وتحليل الأهمية النسبية لهذه العوامل ، وذلك لمعرفة تأثيرها علي جودة العملية التدقيقية . وتوصلت الدراسة الي نتائج أهمها ، أن العوامل المرتبطة بالعمل الميداني وإجراءات الرقابة علي تنفيذ العملية التدقيقية ذات تأثير في جودة عملية التدقيق من وجهة نظر المدققين ، كما أوصت الدراسة ان تهتم شركات ومكاتب التدقيق في اتباع ضوابط الرقابة علي جودة اعمال التدقيق .



• دراسة (صدام كاطع 2008) بعنوان " دور المدقق الخارجي في تقييم كفاية وملائمة أدلة الإثبات وإبداء الرأي المحايد حول القوائم المالية وفقاً لمعايير التدقيق الدولية"

هدفت الدراسة الي التعرف علي مدى تحقق كفاية أدلة الإثبات وملائمتها من خلال قيام المدقق الخارجي باستعمال الحكم المهني واختبار البنود والأرقام الظاهرة في القوائم المالية وفي استعمال العينة الإحصائية وتقييم المدقق الخارجي لتلك الأدلة للوصول إلي الراي المناسب . وتوصلت الدراسة الي عدد من نتائج من بينها ، يعتمد تقدير مدى حجية وأهمية الأدلة ودرجة الاعتماد عليها والمفاضلة بينها علي التقدير والاجتهاد الشخصي للمدقق الخارجي المبني علي خبرته وكفاءته في المهنة .

ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة:

تتميز هذه الدراسة عن غيرها من الدراسات السابقة من حيث أنها من أوائل الدراسات في هذا المجال في المملكة العربية السعودية، وان معظم الدراسات التي أتاحت للباحث الاطلاع عليها أجريت في بيئات مختلفة عن بيئة المملكة العربية السعودية فمنها ما كان في الأردن ومنها ما كان في مصر ومنها من كان في الجزائر ، كما أظهرت الدراسات السابقة تشابهاً في أهدافها وتنوعاً كبيراً في المتغيرات ولكن كان الاختلاف في النتائج. أما ما يميز هذه الدراسة إنها أجريت في المملكة العربية السعودية، وتركيزها علي أثر تطبيق معيار التدقيق السعودي رقم 500 (أدلة المراجعة) علي تحسين جودة الأداء المهني. وهو ما لم تتطرق اليه أي من الدراسات السابقة وربما تكون هذه الدراسة الوحيدة التي بحثت في هذا المجال على حد علم الباحث.

٤/ الاطار النظري

مفهوم معايير المراجعة الدولية : (International Standards Auditing)

هي مجموعة من المبادئ الدولية، لتدقيق المعلومات المالية، صادرة عن الاتحاد الدولي للمحاسبين، وتستهدف هذه المعايير توحيد الممارسات المحاسبية في جميع أنحاء العالم ، ويعزز الثقة في مهنة التدقيق والتأكيد العالمية .

كذلك تُعرف معايير المراجعة الدولية بانها، إعادة إجراء كامل العمليات المحاسبية، والحسابات المالية، ومتابعة النشاطات اليومية للمنشأة، والتأكد من كافة العمليات التي قام بها المحاسبون، حتى يتم علاج الخطأ دفترياً، قبل حدوثه في الواقع. تشتمل عملية التدقيق على:

- 1- الفحص:** و هو التأكد من صحة قياس العمليات التي تم تسجيلها وتحليلها وتبويبها.
  - 2- التحقيق:** وهو إمكانية الحكم على صلاحية القوائم المالية كتعبير سليم لنتائج الأعمال خلال فترة معينة.
  - 3- التقرير:** وهو بلورة نتائج الفحص والتدقيق وإثباتها بتقرير مكتوب يقدم لمستخدمي القوائم المالية.
- أن عملية تجميع الأدلة والوصول منها الي استنتاجات سليمة وواقعية لا يمكن ان يحكمها قوانين او تعليمات ، ولكنها في الأصل مسئولية مهنية تعتمد علي الخبرة والممارسة في كل مراحلها . ( أحمد حلمي ، 2015، ص 311) .
- معيار التدقيق الدولي رقم 500 (أدلة المراجعة):**

يُبين معيار التدقيق الدولي رقم 500 أن أدلة التدقيق تعني جميع ما يحصل عليه المدقق من معلومات مثل المستندات والتقارير ونتائج الاستفسارات والتفديرات والاستنتاجات وعمليات الاحتساب والتي يبني عليها المدقق حكمه المهني ليقرر فيما إذا كانت البيانات المالية تعطى صورة حقيقة وعادلة . ( علي عبدالقادر ، 2015، ص، 199)

### **معيار التدقيق السعودي رقم 500 (أدلة المراجعة):**

اعتمدت الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين معيار المراجعة (500) كما صدر من مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد. وأوضحت الهيئة نطاق المعيار، ما يُعد أدلة مراجعة عند مراجعة القوائم المالية، ويتناول مسؤولية المراجع عن تصميم وتنفيذ إجراءات المراجعة للحصول علي ما يكفي من ادلة المراجعة المناسبة حتى يكون قادراً علي استخلاص استنتاجات معقولة تشكل اساساً لرايه . ( الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين ، ص 479) .

عند تصميم إجراءات المراجعة وتنفيذها، يجب على المراجع النظر في مدى ملائمة المعلومات التي سيتم استخدامها كأدلة مراجعة والنظر في إمكانية الاعتماد عليها ، بما في ذلك المعلومات التي تم الحصول عليها من مصدر خارجي للمعلومات . (الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين، ص 480).

### مفهوم أدلة الإثبات :

أدلة الإثبات تعني جميع ما يحصل عليه المدقق من معلومات مثل المستندات والتقارير والاستفسارات والتقديرات والاستنتاجات التي يبني عليها المدقق حكمه المهم ليقرر ما إذا كانت البيانات المالية تعطي صورة حقيقية.

### وسائل الحصول علي أدلة الإثبات:

- **الفحص المادي** : يشمل الفحص المادي التحقق من السجلات أو الوثائق ،سواء كانت داخلية أو خارجية ، أو في شكل ورقي أو إلكتروني ، أو أي صورة أخرى ، أو التحقق الفعلي من أصل ما .
- **الملاحظة**: تتألف الملاحظة من النظر إلي آليات أو إجراءات ينفذها الآخرون ،وتوفر الملاحظة أدلة مراجعة بشأن تنفيذ الآليات أو الإجراءات ،ولكنها تقتصر علي اللحظة الزمنية التي تتم فيها الملاحظة .
- **المصادقة الخارجية**: تُمثل المصادقة الخارجية دليل مراجعة يحصل عليه المراجع في صورة رد كتابي مباشر علي المراجع من طرف ثالث (الطرف القائم بالمصادقة ) في شكل ورقي أو إلكتروني أو اية وسيلة أخرى .
- **إعادة الاحتساب**: يتألف إعادة الاحتساب من التأكد من الدقة الحسابية أو السجلات ،وقد يتم تنفيذ إعادة الاحتساب يدوياً أو إلكترونياً.
- **إعادة التنفيذ**: ينطوي إعادة التنفيذ علي التنفيذ المستقل من جانب المراجع للإجراءات أو أدوات الرقابة التي نُفذت في الأصل كجزء من الرقابة الداخلية للمنشأة .
- **الإجراءات التحليلية**: تتألف الإجراءات التحليلية من عمليات تقويم المعلومات المالية من خلا تحليل العلاقات المنطقية بين كل من البيانات المالية وغير المالية .
- **الاستفسار**: يتألف الاستفسار من طلب معلومات مالية وغير مالية من أشخاص علي دراية ومعرفة ،من داخل المنشأة أو من خارجها ،ويستخدم الاستفسار علي نطاق واسع طوال المراجعة . (الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين ، ص 483 ) .

### خصائص أدلة الإثبات :

أدلة الإثبات لها خصائص وهي :

- **كفاية الأدلة** : كفاية الأدلة تتعلق بكمية الأدلة التي ينبغي علي مدقق الحسابات أن يقوم بجمعها حتى يتمكن من التحقق من تأكيدات الإدارة فيما يتعلق بالبيانات المالية .  
- **الموثوقية أو المصدقية** : المصدقية إحدى أهم الخصائص للأدلة التي يقوم المدقق بجمعها حتى يتمكن من الحكم علي عدالة القوائم .

- **مناسبة الأدلة** : تتعلق بنوعية أدلة التدقيق ، حيث أن الأدلة يجب أن تكون ذات صلة بهدف التدقيق ، فإذا كان المدقق يهدف الي التحقق من الوجود الفعلي للمخزون مثلاً فان الدليل المناسب هو الجرد الفعلي أو الملاحظة . ( علي عبدالقادر ، 2015، ص، 6)

هنالك علاقة متداخلة بين كل من كفاية وملاءمة الدليل ، حيث تعتبر الكفاية مقياساً لكمية أدلة المراجعة ، والتي تتأثر بتقدير المراجع لخطر التحريف ( كلما ارتفع مستوى الخطر المقدر ، كلما تطلب ذلك تجميع أدلة أكثر ) وتتأثر بنوعية أدلة المراجعة ( كلما ارتفعت جودة الأدلة قلت الأدلة المطلوبة ) . (ريك هايز، 2018، ص469).

وهناك العديد من الاعتبارات التي ينبغي أخذها بنظر الاعتبار عند تحديد عدد الأدلة التي يحتاجها المدقق

ومنها:

- الهدف من عملية التدقيق، إذا كان الهدف إبداء الرأي فان عدد الأدلة يختلف عندما يكون الهدف هو لاكتشاف الأخطاء أو الغش.
- الأهمية النسبية (أهمية النشاط الخاضع للتدقيق)، إذ يتناسب عدد الأدلة بشكل طردي مع درجة الأهمية.
- درجة المخاطر المرتبطة بالنشاط، إذ تتناسب درجة المخاطرة بشكل طردي مع عدد الأدلة.
- حجم المجتمع ومدى تجانس وحداته، إذ كلما كان حجم المجتمع كبير ومن ثم حجم العينة فان عدد الأدلة سيزداد.
- درجة كفاءة المدقق وخبرته، إذ تؤثر كفاءة المدقق على عدد الأدلة التي سيتم الحصول عليها.
- نوعيه الأدلة ومدى ارتباطها بالنشاط الخاضع للتدقيق.
- مقدار الوقت المتاح لدى المدقق.
- المقارنة بين الكلفة والمنفعة (الجانب الاقتصادي).

- **كفاءة أدلة الإثبات** : أي جودة الدليل أو صحته، ومن العوامل المؤثرة في كفاءة الأدلة ما يأتي:

- استقلالية الدليل. كلما كان الدليل مستقل عن الأداء كلما كانت جودته أعلى ويمكن ترتيب الأدلة حسب جودتها كما يلي:
- الأدلة التي يحصل عليها المدقق بنفسه.
- الأدلة التي يحصل عليها من جهات خارجية ويستلمها المدقق بنفسه مثل المصادقات.
- الأدلة التي يحصل عليها المدقق وتحفظ بها الشركة مثل قوائم الشراء.
- الأدلة التي يحصل عليها المدقق من داخل الشركة ويحفظ بها داخل الشركة مثل قوائم البيع.
- من حيث وقت الحصول على الدليل، فإذا تم الحصول على الدليل في الوقت المناسب فإن صحته تكون أقوى مما لو تم الحصول عليه بشكل متأخر.
- درجة كفاءة المدقق وخبرته في العمل.
- درجة الثقة بالجهة التي تقدم الدليل، بشكل عام تعتبر الجهة الرسمية أكثر ثقة من الجهات غير الرسمية، والجهات الخارجية أكثر ثقة من الجهات الداخلية.
- درجة كفاءة الرقابة الداخلية، إذ تعتبر عامل مؤثر في كفاية وكفاءة الأدلة.
- درجة ارتباط الدليل بالنشاط الخاضع للتدقيق. إذ أن الأدلة المباشرة أكثر جودة من الأدلة غير المباشرة.
- الأدلة الموثقة أكثر كفاءة من الأدلة الشفوية.
- الدليل الذي يحصل عليه المدقق بنفسه أكثر كفاءة من الدليل الذي يحصل عليه من شخص آخر.
- المستندات الأصلية أكثر موثوقية من المستندات المصورة أو المستنسخة.

### جودة التدقيق الخارجي

يشار الي مصطلح التدقيق من الناحية المهنية بأنه ، عملية فحص مستندات ودفاتر وسجلات المنشأة فحصاً فنياً محايداً للتحقق من صحة العمليات وإبداء الرأي في عدالة البيانات المالية للمنشأة اعتماداً علي قوة نظام الرقابة الداخلية . أما مفهوم التدقيق الجديد الصادر عن مجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولي وفقاً للإطار الدولي لعمليات التأكيد فإنه يشير الي أن التدقيق " عملية يبدي فيها الممارس استنتاجاً مصمماً لرفع ثقة المستخدمين المقصودين باستثناء الجهة المسؤولة بشأن تقييم أو قياس موضوع مقابل المقاييس ، ونتيجة تقييم أو قياس الموضوع هي المعلومات التي تنجم عن

تطبيق المقاييس بهدف تخفيض مخاطر العملية الي مستوى مقبول في ظل الظروف كأساس لشكل إيجابي من التعبير عن استنتاج الممارس " (أحمد حلمي، 2015، ص 25) .

التدقيق الخارجي ، هو التدقيق الذي يقوم به طرف خارجي مستقل استقلالاً تاماً عن جميع الأطراف ذات العلاقة بالبيانات المالية ، والهدف الأساسي من هذا التدقيق هو إعطاء رأي فني محايد يبين فيه المدقق فيما إذا كانت البيانات المالية تعطي صورة حقيقية وعادلة، أو تظهر بعدالة ومن جميع الجوانب المادية عن المركز المالي للمنشأة ونتيجة أعمالها وتدققاتها النقدية . (علي عبد القادر ، 2015، ص 36) .

التدقيق الخارجي هو مدى الالتزام بمعايير التدقيق ومعايير الأداء للأفراد في المنشأة الخاضعة للتدقيق، و تشير جودة التدقيق الخارجي إلى مدى قدرة المدقق على اكتشاف الأخطاء والمخالفات الأساسية في البيانات المالية والإعلان عنها .

### جودة الأداء المهني للمدقق الخارجي :

يحظى جودة الأداء المهني لمراقب الحسابات باهتمام الباحثين والاكاديميين والممارسين لمهنة المراجعة، نتيجة للدور الهام في دعم الثقة والمصدقية للقوائم المالية، وتوفير تأكيد معقول بأن القوائم المالية خالية من التحريفات الجوهرية، والعمل علي تخفيف المشاكل والمساهمة في تدنية عدم تماثل المعلومات.

الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين (SOCPA) هي أول ،جمعية مهنية لمراجعة الحسابات، أصدرت في عام 1994 برنامجاً لمراقبة جودة الأداء المهني للمحاسبين القانونيين بالمملكة العربية السعودية .ويهدف هذا البرنامج إلى تحقيق درجة مقبولة من الالتزام بالمعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة التي تحكم تقديم خدمات المحاسبة والمراجعة للعملاء وذلك بهدف الارتقاء بمستوى المهنة.

تم تعريف تقييم الأداء على أنه إجراء رسمي ومنتج لقياس عمل الموظف ونتائجه بناءً على مسؤوليات وظيفته ويتم استخدامه لقياس مقدار القيمة المضافة من قبل الموظف من حيث زيادة إيرادات الأعمال، مقارنة بمعايير الصناعة والعائد الإجمالي للموظفين على الاستثمار. ويعبر جودة الأداء المهني عن قدرة مراقب الحسابات علي اكتشاف والتقرير عن الأخطاء الجوهرية في القوائم المالية، وتخفيض عدم تماثل المعلومات بين الإدارة وحملة الأسهم في ظل انفصال الملكية عن الإدارة ، ومن ثم حماية مصالح المساهمين . (دراسة احمد عبدالله ، 2020).

### واجبات ومسؤوليات المدقق الخارجي:

هناك عدد من الواجبات الأساسية لمدققي الحسابات، وهي:

- الالتزام بقواعد السلوك المهني ومعايير الأداء التي تعتمدها النقابات في تنظيم المهنة.
- تنظيم المكتب الذي يمارس فيه عمله بما يؤمن حفظ أوراق العمل والبيانات والمستندات المؤيدة لقيامه بمراقبة وتدقيق الحسابات مدة لا تقل عن خمس سنوات.
- تثبيت أسماء وتوابع الأشخاص التابعين له الذين قاموا بمراقبة وتدقيق الحسابات علي أوراق عمل المكتب.
- مسك السجلات والمستندات المحاسبية بأعمال المكتب التي تعطي صورة كاملة عن نشاط ونتيجة أعماله.
- عدم الجمع بين اعمال تنظيم الحسابات ومراقبة تلك الحسابات من قبل مراقب الحسابات وشركاه. ( أحمد

يحي، 2017، ص 32)

### العوامل المؤثرة علي أداء جودة مهنة المدقق الخارجي :

- أن الالتزامات الأخلاقية تُبني علي أساس أهداف المهنة والتي تتضمن تحقيق الرفاهية الاقتصادية والاجتماعية للمجتمع إضافة الي ذلك هناك كثير من الالتزامات الأخلاقية لها ايضاً أساس خلقي عام ، كما تعترف معايير السلوك الأخلاقي بان اهداف مهنة المحاسبة يجب ان تسعى نحو تحقيق اعلي المعايير المهنية للوصول الي اعلي مستويات الأداء ، وبشكل عام تلبية متطلبات الراي العام وتتطلب الأهداف تحقيق اربع متطلبات أساسية تشمل :
- ١- **المصداقية** : حيث أن هناك حاجة في المجتمع لمصداقية المعلومات ونظم المعلومات .
  - ٢- **المهنية** : حيث ان هناك حاجة لأفراد يمكن تحديدهم بوضوح من قبل العملاء وأصحاب العمل والفئات المهمة الأخرى كأفراد مهنيين في مجال المحاسبة.
  - ٣- **جودة الخدمات**: حيث ان هناك حاجة للتأكيد علي ان الخدمات التي يقدمها المحاسبون المهنيون تتم علي اعلي مستويات الأداء.
  - ٤- **الثقة**: يجب ان يتمكن مستعملو هذه الخدمة من الشعور بالثقة بوجود إطار من الاخلاق المهنية التي تحكم شروط هذا العمل .

يجب علي المحاسبين المهنيين لتحقيق أهداف المهنة أن يأخذوا في الاعتبار بشكل عام عدداً من المتطلبات الضرورية أو المبادئ الأساسية التي تتضمن النزاهة ، الموضوعية ، الكفاءة المهنية والعناية اللازمة ، السرية ، السلوك المهني . (أحمد حلمي ، 2015، ص 77) .  
**المؤهلات الواجب توافرها وتؤثر على أداء جودة مهنة المدقق الخارجي:**

يتم تنفيذ مهام عملية التدقيق بواسطة أشخاص يتم تأهيلهم تأهيلاً كافياً من الناحية العلمية والعملية، فضلاً عن ضرورة توافر مجموعة من الصفات السلوكية الهامة مثل النزاهة والإخلاص والمحافظة علي سرية المعلومات وغيرها من الصفات . ويجب أن يتوافر في المدقق وفريق التدقيق مؤهلات تمكنهم من تنفيذ عملية التدقيق، وتتمثل هذه المؤهلات في ، الجاهزية للتحقق من مدى فعالية نظم الخبرة ونظم دعم القرار التي يستخدمها عملاء التدقيق في تحقيق الأهداف المرجوة منها ، ويمكن للمدقق التحقق من مدى فعالية نظم الخبرة مع الحكم الذي يصل اليه أحد الخبراء في هذا المجال في مسألة معينة ، أو أنه يقوم باختبار القواعد الموجود بنظام الخبرة ، فاذا تأكد أنها تطابق حكمه فهذا يعني أن نظام الخبرة علي درجة عالية من الفعالية . (أحمد يحي ، 2017، ص 87)

### نتائج تحليل الدراسة الميدانية

يشتمل هذا الجزء على اجراءات الدراسة الميدانية والتي تتمثل في اسلوب جمع البيانات ومعالجتها احصائياً وتفسيرها، واجراء اختبارات الثبات والصدق للتأكد من صلاحيتها بالإضافة الى وصف لمجتمع وعينة الدراسة والاساليب الاحصائية التي تم بموجبها تحليل البيانات و عرض وتحليل و اختبار فروض الدراسة وذلك على النحو التالي:

#### أولاً " منهج الدراسة :

نسبة لطبيعة البحث والمعلومات المراد الحصول عليها اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي الذي يعتمد على دراسة الظاهرة كما توجد في الواقع ويهتم بوصفها وصفاً دقيقاً ويعبر عنها تعبيراً "كيفياً" وكمياً" ، فالتعبير الكيفي يصف لنا الظاهرة ويوضح خصائصها ، أما التعبير الكمي فيعطينا وصفاً رقمياً يوضح مقدار هذه الظاهرة أو حجمها ودرجات ارتباطها مع الظواهر الأخرى بالإضافة إلى ذلك فإن استخدام المنهج الوصفي التحليلي يتلاءم وطبيعة المشكلة موضوع الدراسة والتي تلقى الضوء على جوانبها المختلفة عند طريق السرد والتحليل المركز ،





المجلة الإلكترونية الشاملة متعددة التخصصات  
Electronic Interdisciplinary Miscellaneous Journal

العدد الثالث والسبعون شهر (7) 2024

Issue 73, (7) 2024

ISSN: 2617-958X

والفهم العميق لظروفها، ولجمع المعلومات التي تزيد من توضيح أبعادها المختلفة. ويعتبر هذا المنهج من أكثر المناهج استخداماً في العلوم الاجتماعية والانسانية، ويمتاز عن المناهج الأخرى بتتبعه للظاهرة المدروسة عن طريق جمع كبير من المعلومات تتعلق بالظاهرة حيث يتمكن الباحث من دراسة أبعادها المختلفة وأسبابها وتطوراتها والعلاقات بداخلها. (جودت عزت ، 2001، ص123)

**ثانياً- وصف مجتمع وعينة الدراسة: بناءاً** على مشكلة الدراسة وأهدافها فإن المجتمع المستهدف يتكون من مكاتب المراجعة بالمملكة العربية السعودية منطقة الرياض وتم اختيار مفردات البحث من مجتمع الدراسة الموضح في الفقرة السابقة عن طريق أسلوب العينة القصدية أو العمدية " والتي تعني اختيار عدد من الحالات أو الأفراد على أساس أنهم يحققون غرضاً أو بعض أغراض الدراسة وبطبيعة الحال يجب أن يتمتع هؤلاء الأفراد بدرجة مقبولة من الموضوعية في أقوالهم وآرائهم والثقة فيهم.. (جودت عزت ، 2001، ص123)

ويتم الاختيار القصدية أو العمدية أو التحكمي كما يطلق عليه البعض عن طريق الاختيار المقصود من جانب الباحث لعدد من وحدات المعاينة، حيث يرى الباحث طبقاً لمعرفته التامة بمجتمع الدراسة أنها تمثل المجتمع الأصلي تمثيلاً صحيحاً، وذلك في حال الاقتصار على هذه العينة. (عبدالرحمن سيد، 1998، ص245)  
حيث تم توزيع عدد (60) استمارة الكترونياً. وفيما يلي جدول يوضح خصائص عينة الدراسة

جدول (1) خصائص أفراد عينة الدراسة

النسبة المئوية %	التكرار	الفئات	خصائص العينة
18.3%	11	5 الى 10 سنة	١/ سنوات الخبرة
50%	30	11-15 سنة	
31.7%	19	اكثر من 15 سنة	
100%	60	المجموع	
70%	42	جامعي	٢/ المؤهل العلمي
16.7%	10	دراسات عليا	
13.3%	8	شهادة مهنية	
100%	60	المجموع	
13.3%	8	صاحب مكتب المراجعة	٣/ المسمى الوظيفي
6.7%	4	شريك مكتب المراجعة	
20%	12	مدير مكتب المراجعة	
60%	36	مراجع رئيسي	
100%	60	المجموع	

المصدر: إعداد الباحث من نتائج الدراسة الميدانية 2024

يتضح من الجدول (1) أعلاه أن غالبية أفراد عينة الدراسة من المراجعين الرئيسيين حيث بلغت نسبتهم (60) %، كما نجد أن النسبة العظمى منهم من المستوى التعليم الجامعي حيث بلغت نسبتهم (70) % وتزيد سنوات خبرتهم عن عشرة سنوات بنسبة بلغت (81.7%) .

### ثالثاً "أداة الدراسة"

تتمثل أداة جمع البيانات التي اعتمدت عليها الدراسة في الحصول على البيانات الأولية اللازمة للتعرف على أثر تطبيق معيار التدقيق السعودي رقم 500 (أدلة المراجعة) في تحسين جودة الأداء المهني حيث تم اعداد الاستبانة وتطويرها بناء على الاستعانة بالمقاييس التي وضعها المختصون في الدراسات ذات الصلة بموضوع الدراسة وذلك وفق الخطوات التالية:

- صياغة الأسئلة وفق الأسس العلمية التي حددتها مناهج البحوث الاجتماعية.
- مراعاة تجانس الأسئلة مع عنوان وموضوعات البحث وأهدافه.
- صياغة الأسئلة وفق المستوى الثقافي والعلمي للمبحوثين.
- عرض الاستبانة على مجموعة من المحكمين.

وبناء على ذلك تم تصميم الاستبانة في صورتها النهائية بعد اجراء التعديلات والملاحظات من قبل المحكمين المختصين وتتكون من قسمين:

القسم الأول: ويشتمل على البيانات الخاصة بأفراد عينة الدراسة.

القسم الثاني: وشمل عبارات الدراسة الأساسية: وهي المحاور والتي من خلالها يتم التعرف على ابعاد الدراسة وذلك على النحو التالي :

المحور الأول: يقيس المتغير المستقل: (ادلة المراجعة) ويشتمل على ثلاثة ابعاد وهي:

البعد الأول يقيس: تطبيق المعيار رقم 500 ويشتمل على عدد (7) عبارات.

البعد الثاني يقيس: مدى الالتزام بتطبيق المعيار رقم 500 من قبل المراجعين الخارجيين ويشتمل على عدد (8) عبارات.

البعد الثالث يقيس: نوعية وكمية ادلة المراجعة ويشتمل على عدد (8) عبارات.

المحور الثاني: يقيس المتغير التابع للدراسة: (جودة الأداء المهني) ويشتمل على عدد (10) عبارات.

كما تم قياس درجة الاستجابات المحتملة على الفقرات إلى تدرج خماسي حسب مقياس ليكرت الخماسي ( Likart Scale ) (أوافق بشدة ، اوافق ، محايد ، لا أوافق ، لا أوافق بشدة).  
رابعاً اختبار الصدق والثبات لأداة الدراسة:

من الصفات الأساسية التي ينبغي توافرها أيضاً في أداة جمع البيانات قبل الشروع في استخدامها هي خاصية الثبات وهي تشير إلى درجة خلو المقياس من الأخطاء ، وبصفة خاصة الأخطاء العشوائية ، وتكمن أهمية قياس درجة ثبات وصدق المقياس في ضرورة الحصول على نتائج صحيحة وللتأكد من صلاحية أداة الدراسة تم استخدام كل من اختبارات الصدق والثبات وذلك على النحو التالي:

1/ صدق أداة الدراسة: يقصد بصدق أو صلاحية أداة القياس أنها قدرة الأداء على قياس ما صممت من أجله وبناء على نظرية القياس الصحيح تعنى الصلاحية التامة خلو الأداة من أخطاء القياس سواء كانت عشوائية أو منتظمة ، وقد اعتمدت الدراسة في قياس صدق أداة الدراسة على كل من :

(أ) اختبار صدق محتوى المقياس: بشكل عام يمثل صدق قائمة الاستقصاء إحدى الركائز الأساسية التي يقوم عليها تصميم أداة جمع البيانات وذلك لمواجهة عقبات قياس متغيرات الدراسة ، ويقصد بصدق المقياس تحديد إلى أي درجة يقيس المقياس الغرض المصمم من أجله ، وللتحقق من صدق المقياس فقد اعتمدت الدراسة على الصدق الظاهري حيث تم عرض مسودة أداة القياس على مجموعة من المحكمين والخبراء المختصين من المحكمين في مجال موضوع الدراسة ، وقد طلب من المحكمين إبداء آرائهم حول أداة الدراسة ومدى صلاحية العبارات وشموليتها وتنوع محتواها وتقويم مستوى الصياغة اللغوية أو أية ملاحظات يرونها مناسبة فيما يتعلق بالتعديل أو التغيير أو الحذف، حيث أجمع المحكمون على أن المقياس يقيس السمة المراد قياسها، وبعد أن تم استرجاع الاستبانة من جميع المحكمين تم تحليل استجاباتهم والأخذ بملاحظاتهم وإجراء التعديلات التي اقترحت عليه، وبذلك تم تصميم الاستبانة في صورتها النهائية ( انظر ملحق رقم (1) ).

(ب) صدق الاتساق الداخلي: يعتبر الصدق البنائي أحد مقاييس صدق الأداة الذي يقيس مدى تحقق الأهداف التي تريد الأداة الوصول إليها ويبين مدى ارتباط كل بعد من ابعاد الدراسة بالدرجة الكلية لفقرات الأداة ووفقاً لهذه الطريقة سيتم اختبار الثبات عن طريق تقدير معاملات الارتباط لجميع محاور الدراسة بالمجموع الكلي حيث تم تقدير قيم معامل الارتباط لجميع محاور بالمجموع الكلي، وفيما يلي جدول يوضح نتائج الاختبار.

جدول (2) معامل ارتباط لمحاو الدراسة بالمجموع الكلي

م	المحور	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
1	تطبيق المعيار رقم 500	0.83	0.000
2	مدى الالتزام بتطبيق المعيار رقم 500 من قبل المراجعين الخارجيين	0.86	0.000
3	نوعية وكمية ادلة المراجعة	0.79	0.000
4	جودة الأداء المهني	0.86	0.000

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2024

يتضح من الجدول (2) أن جميع محاور الدراسة لها علاقة ارتباط إيجابية وذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (0.05) بالمجموع الكلي للمحور الذي تنتمي إليه. وبذلك تعتبر جميع ابعاد الأداة تقيس ما وضعت لقياسه. /٢ ثبات الاستبانة: يقصد بالثبات (استقرار المقياس وعدم تناقضه مع نفسه، أي أن المقياس يعطي نفس النتائج باحتمال مساو لقيمة المعامل إذا أعيد تطبيقه على نفس العينة). (عز عبد الفتاح، 1981، ص560) وبالتالي فهو يؤدي إلى الحصول على نفس النتائج أو نتائج متوافقة في كل مرة يتم فيها إعادة القياس، وكلما زادت درجة الثبات واستقرار الأداة كلما زادت الثقة فيه، وهناك عدة طرق للتحقق من ثبات المقياس وتم تقدير معامل ثبات الاختبار باستخدام معامل ألفا كرونباخ" (Cronbach,s Alpha)، والجدول التالي يوضح قيم معاملات ألفا كرونباخ لجميع محاور الدراسة:

جدول (3) نتائج اختبار ألفا كرنباخ لمقياس محاور الدراسة

م	المحور	عدد العبارات	معامل الفا كرنباخ
1	تطبيق المعيار رقم 500	7	0.89
2	مدى الالتزام بتطبيق المعيار رقم 500 من قبل المراجعين الخارجيين	8	0.80
3	نوعية وكمية ادلة المراجعة	8	0,77
4	جودة الأداء المهني	10	0.82
	مجموع العبارات	33	0.87

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2024

من الجدول (3) نتائج اختبار الصدق لجميع محاور اكبر من (60%) وتعنى هذه القيم توافر درجة عالية من الثبات لجميع محاور الدراسة حيث بلغت قيمة ألفا كرنباخ للمقياس الكلى لمحاور الدراسة (0.87) وهو ثبات وصدق مرتفع جدا ومن ثم يمكن القول بان المقاييس التي اعتمدت عليها الدراسة لقياس محاور الدراسة تتمتع بالثبات الداخلي لعباراتها مما يمكننا من الاعتماد على هذه الإجابات في تحقيق أهداف الدراسة وتحليل نتائجها.

**خامسا** أساليب التحليل الإحصائي المستخدم في الدراسة: لتحليل البيانات واختبار فروض الدراسة، تم استخدام كل من برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) وذلك من خلال الأدوات الإحصائية التالية:

(1) إجراء اختبار الثبات (Reliability Test) لأسئلة الاستبانة وذلك باستخدام " كل من: أ/ اختبار الصدق الظاهري. (ب). اختبارات الصدق والثبات

(2) أساليب الإحصاء الوصفي: وذلك لوصف خصائص مفردات عينة الدراسة من خلال : ب/ الوسط الحسابي. ج/ الانحراف المعياري.

(3) تحليل الانحدار

وتم استخدام نموذج تحليل الانحدار لاختبار الدلالة الإحصائية لفروض الدراسة.

### سادسا". عرض وتحليل بيانات الدراسة

يهدف الباحث من تحليل البيانات الأساسية تقديم إحصاء "وصفيا" لعبارات محاور الدراسة يعكس درجة الاستجابة و الأهمية النسبية للعبارات على مستوى المحاور المختلفة ثم يتم بعد ذلك مناقشة واختبار فروض الدراسة وذلك على النحو التالي:

اولا" الإحصاء الوصفي لمحاور الدراسة :

(1) التحليل الإحصائي الوصفي لعبارات محور أدلة المراجعة:

فيما يلي التحليل الإحصائي الوصفي للعبارات التي تقيس أدلة المراجعة في المجتمع موضع الدراسة وذلك على النحو التالي:

البعد الأول: : تطبيق المعيار رقم 500

جدول (4): التحليل الإحصائي الوصفي لعبارات بعد تطبيق المعيار رقم 500

م	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى الاستجابة	الترتيب
1	أدلة المراجعة، وصول المراجع الي تأكيد معقول عمّا إذا كانت القوائم المالية ككل تخلو من التحريف الجوهرى.	3.83	0.81	مرتفعة	6
2	أدلة المراجعة، ان يتوصل المراجع الي فهم الرقابة الداخلية ذات الصلة بالمراجعة.	4.12	0.74	مرتفعة جدا	4
3	أدلة المراجعة، ان يتوصل المراجع إلي استنتاج بشأن مدى مناسبة استخدام الإدارة لأساس الاستمرارية في المحاسبة	4.17	0.81	مرتفعة جدا	3
4	أدلة المراجعة، تقويم المراجع، مدى مناسبة السياسات المحاسبية المستخدمة ومدى معقولية التقديرات المحاسبية والافصاحات المتعلقة بها .	3.95	0.89	مرتفعة	5

الترتيب	مستوى الاستجابة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبرة	م
2	مرتفعة جدا	0.68	4.33	أدلة المراجعة، تقويم العرض العام للقوائم المالية وهيكلها ومحتواها، والافصاحات، وما إذا كانت القوائم المالية تعبر عن المعاملات والاحداث التي تحقق العرض العادل.	5
1	مرتفعة جدا	0.50	4.53	أدلة المراجعة، التي يتم انشاؤها لتلبية احتياجات المدقق، تشمل المعلومات المقدمة من الادارة والعاملين وتقويم الانظمة والمصادقات الخارجية وغيرها.	6
7	منخفضة	1.42	2.25	ان ادله المراجعة المتوفرة للمدقق، يمكن الوصول اليها مباشرة مثل السجلات المحاسبية والمستندات والاحتساب والمشاهدة الفعلية للأصول.	7
	مرتفعة	0.84	3.88	جميع العبارات	

#### المصدر: إعداد الباحث من نتائج التحليل 2024

يتضح من الجدول رقم (4) ما يلي: ١/ المتوسط الحسابي لجميع العبارات اكبر من الوسط الفرضي للدراسة حسب مقياس ليكرت الخماسي المقدر (3) عدا العبرة الاخيرة حيث تراوحت قيم المتوسط الحسابي للعبارات ما بين (2.25،4.53) , كما نجد التشتت المنخفض في استجابات عينة الدراسة حول جميع العبارات وذلك من خلال قيم الانحراف المعياري وهو يعكس التقارب في وجهات نظر أفراد عينة الدراسة حول بعد تطبيق المعيار رقم 500 وهذه النتيجة تدل على أن درجة استجابة أفراد العينة على العبارات التي تقيس مدى تطبيق المعيار رقم 500 في المجتمع موضوع الدراسة تعتبر استجابة مرتفعة حيث حققت جميع العبارات متوسطاً عام مقداره (3.88) وبانحراف معياري (0.84).

٢/ ويلاحظ من الجدول أن العبرة (المراجعة)، التي يتم انشاؤها لتلبية احتياجات المدقق، تشمل المعلومات المقدمة من الادارة والعاملين وتقويم الانظمة والمصادقات الخارجية وغيرها.) جاء في المرتبة الأولى من حيث الأهمية النسبية حيث بلغ متوسط إجابات أفراد العينة على العبرة (4.53) وبانحراف معياري (0.50). بنما في المرتبة الاخيرة



العبارة (ان ادله المراجعة المتوفرة للمدقق، يمكن الوصول اليها مباشرة مثل السجلات المحاسبية والمستندات والاحتساب والمشاهدة الفعلية للأصول) بمتوسط حسابي (2.25) وانحراف معياري (1.42).  
البعد الثاني: مدى الالتزام بتطبيق المعيار رقم 500 من قبل المراجعين الخارجيين  
جدول (5): التحليل الإحصائي الوصفي لعبارات بعد : مدى الالتزام بتطبيق المعيار رقم 500 من قبل المراجعين الخارجيين

م	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى الاستجابة	الترتيب
1	يلتزم المراجع الخارجي بـ الفحص الفعلي : اقوى انواع الادلة ويعتمد على الوجود الفعلي ، ويشمل قيام المدقق بفحص او عد الاصول الملموسة ، مثل المخزون والنقدية والاصول الثابتة ومطابقة ذلك مع السجلات .	2.45	1.23	منخفضة	5
2	يلتزم المراجع الخارجي بـ المصادقات: اجابات مكتوبة او شفوية يحصل عليها المدقق من أطراف خارجية.	3.13	1.07	متوسطة	2
3	يلتزم المراجع الخارجي بـ الشهادات: يتم حصول المدقق عليها من داخل وخارج المنشأة، ومن خلال الشهادات يتم الحصول على دليل اثبات على حدوث بعض الحقائق وصحتها.	2.15	1.40	منخفضة	8
4	يلتزم المراجع الخارجي بـ الملاحظة: يقوم المدقق باستخدام حواسه المختلفة سواء كان بالنظر او الاستماع لتحقيق اهداف تدقيق معينه خلال زيارته المختلفة.	3.07	1.26	متوسطة	3
5	يلتزم المراجع الخارجي بـ الاستفسارات: يحصل المدقق على المعلومات من العميل وموظفيه.	2.43	1.43	منخفضة	6

م	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى الاستجابة	الترتيب
6	يلتزم المراجع الخارجي بـ اعادة التشغيل: يقوم المدقق بإعادة ما قام به المحاسب، مثلا اعادة احتساب الاندثار ومخصص الديون المشكوك فيها.	2.47	1.42	منخفضة	4
7	يلتزم المراجع الخارجي بـ اعادة الاحتساب: يقوم المدقق بالتأكد من عملية الاحتساب رياضيا ، كالقيام بعمليات الجمع والطرح والضرب للتأكد من الدقة الحسابية.	2.25	1.49	منخفضة	7
8	يلتزم المراجع الخارجي بـ الفحص التحليلي: يستخدم المدقق ادوات التحليل المالي، كالنسب المالية والتحليل الافقي والعمودي.	4.28	0.52	مرتفعة جدا	1
	جميع العبارات	2.78	1.23	منخفضة	

#### المصدر: إعداد الباحث من نتائج التحليل 2024

يتضح من الجدول رقم (5) ما يلي: ١/ المتوسط الحسابي لجميع العبارات اكبر قليل من الوسط الفرضي للدراسة حسب مقياس ليكرت الخماسي المقدر (3) عدا العبارات رقم (2.4.8) حيث بلغ متوسطهما اكبر من الوسط الفرضي كما نجد التشتت المرتفع في استجابات عينة الدراسة حول جميع العبارات وذلك من خلال قيم الانحراف المعياري وهو يعكس عدم التجانس في وجهات نظر أفراد عينة الدراسة حول العبارات التي تقيس مدى الالتزام بتطبيق المعيار رقم 500 من قبل المراجعين الخارجيين وهذه النتيجة تدل على أن درجة استجابة أفراد العينة على مدى الالتزام بتطبيق المعيار رقم 500 من قبل المراجعين الخارجيين في المجتمع موضوع الدراسة تعتبر استجابة متوسطة حيث حققت جميع العبارات متوسطاً "عام مقداره (2.78) وبانحراف معياري (1.23).

٢/ ويلاحظ من الجدول أن العبارة (يلتزم المراجع الخارجي بـ الفحص التحليلي: يستخدم المدقق ادوات التحليل المالي، كالنسب المالية والتحليل الافقي والعمودي) جاءت في المرتبة الأولى من حيث الأهمية النسبية حيث بلغ متوسط إجابات أفراد العينة على العبارة (4.28) وبانحراف معياري (0.52). بنما في المرتبة الاخيرة العبارة (يلتزم

المراجع الخارجي — الشهادات: يتم حصول المدقق عليها من داخل وخارج المنشأة، ومن خلال الشهادات يتم الحصول على دليل اثبات على حدوث بعض الحقائق وصحتها) بمتوسط حسابي (2.15) وانحراف معياري (1.40)

البعد الثالث: نوعية وكمية ادلة المراجعة

جدول (6): التحليل الإحصائي الوصفي لعبارات بعد نوعية وكمية ادلة المراجعة

الترتيب	مستوى الاستجابة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبرة	م
6	مرتفعة جدا	0.85	4.18	ان كفاية الأدلة ومناسبتها مترابطتان، إذ تعد كفاية الأدلة مقياسا لكميتها وتتأثر كمية الأدلة المطلوبة بتقييم المدقق لمخاطر التحريف الجوهرية.	1
5	مرتفعة جدا	0.71	4.20	الأدلة الكافية تكفي لتأييد رأي المدقق بخصوص القوائم المالية	2
4	مرتفعة جدا	.93	4.30	ان الأدلة المناسبة تعد مقياسا لجودة التدقيق فهي توفر الدعم للاستنتاجات التي يستند اليها رأي المدقق.	3
3	مرتفعة جدا	0.56	4.31	كلما زادت المخاطرة فإن من المحتمل أن تزيد كمية أدلة التدقيق	4
8	مرتفعة	1.08	3.82	ان التأكيد المعقول يتم الوصول اليه عندما يحصل المدقق على ادلة تدقيق كافية ومناسبة لتخفيض خطر التدقيق	5
1	مرتفعة جدا	0.68	4.50	يمكن الاعتماد على الأدلة التي يتم الحصول عليها من مصدر خارج المنشأة بشكل أكبر من تلك الأدلة التي يتم الحصول عليها من داخل المنشأة	6

الترتيب	مستوى الاستجابة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبرة	م
7	مرتفعة جدا	0.76	4.17	أدلة التدقيق ، وإمكانية الاعتماد عليها تتأثر بمصدر تلك الأدلة وطبيعتها والظروف المحيطة بها .	7
2	مرتفعة جدا	0.90	4.38	ادلة التدقيق الكافية والمناسبة ، تشكل أساساً التدقيق تمكن المدقق من استنباط استنتاجات معقولة تشكل أساساً لرايه .	8
	مرتفعة جدا	0.81	4.23	جميع العبارات	

#### المصدر: إعداد الباحث من نتائج التحليل 2024

يتضح من الجدول رقم (6) ما يلي: 1/ المتوسط الحسابي لجميع العبارات اكبر من الوسط الفرضي للدراسة حسب مقياس ليكرت الخماسي المقدر (3) حيث تراوحت قيم المتوسط الحسابي للعبارات ما بين (3.82,4.50), كما نجد التشتت المنخفض في استجابات عينة الدراسة حول جميع العبارات وذلك من خلال قيم الانحراف المعياري وهو يعكس التقارب في وجهات نظر أفراد عينة الدراسة حول بعد نوعية وكمية ادلة المراجعة وهذه النتيجة تدل على أن درجة استجابة أفراد العينة على العبارات التي تقيس نوعية وكمية ادلة المراجعة في المجتمع موضوع الدراسة تعتبر استجابة مرتفعة جدا حيث حققت جميع العبارات متوسطاً عام مقداره (4.23) وانحراف معياري (0.81).

2/ ويلاحظ من الجدول أن العبرة (الاعتماد على الأدلة التي يتم الحصول عليها من مصدر خارج المنشأة بشكل أكبر من تلك الأدلة التي يتم الحصول عليها من داخل المنشأة) جاء في المرتبة الأولى من حيث الأهمية النسبية حيث بلغ متوسط إجابات أفراد العينة على العبرة (4.50) وانحراف معياري (0.68). بينما في المرتبة الأخيرة العبرة (ان التأكيد المعقول يتم الوصول اليه عندما يحصل المدقق على ادلة تدقيق كافية ومناسبة لتخفيض خطر التدقيق) بمتوسط حسابي (3.82) وانحراف معياري (1.08) .

(٢) التحليل الإحصائي الوصفي لعبارات محور: جودة الأداء المهني  
جدول (7): التحليل الإحصائي الوصفي لعبارات محور جودة الأداء المهني

الترتيب	مستوى الاستجابة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبرة	م
1	مرتفعة جدا	0.44	4.75	ان تبني معيار التدقيق الدولي ٥٠٠ يسهم في تحسين جودة عملية التدقيق التي تضيف المصدقية على القوائم المالية.	1
10	مرتفعة	0.97	3.90	الحصول على ادلة كافية ومناسبة وتقييمها من قبل المدقق ترفع من مستوى جودة التدقيق.	2
7	مرتفعة جدا	0.72	4.28	ان جودة التدقيق تكون اعلى عندما تكون فترة التعاقد بين المدقق والوحدة الاقتصادية محل التدقيق أطول بسبب معرفة المدققين المتراكمة بالوحدة الاقتصادية محل التدقيق	3
3	مرتفعة جدا	0.49	4.63	ان التحديد الواضح والدقيق لدور كل مدقق، وتخطيط عملية التدقيق بشكل مشترك تمنع الاعتقادات الخاطئة، وذلك يرفع من جودة عملية التدقيق.	4
8	مرتفعة جدا	0.74	4.17	التخطيط الجيد لفريق العمل المختص وبرنامج التدقيق المناسب يعزز من جودة عملية التدقيق	5
5	مرتفعة جدا	0.60	4.52	يعتبر معيار التأهيل العلمي والعملية والخبرة المهنية للمدقق أهم معايير التكوين الشخصي للمدقق.	6

الترتيب	مستوى الاستجابة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبرة	م
2	مرتفعة جدا	0.48	4.67	يجب علي المدقق الخارجي الالتزام بقواعد السلوك المهني ومعايير الأداء التي تعتمدها النقابات في تنظيم المهنة.	7
4	مرتفعة جدا	0.59	4.57	يحرص المدقق الخارجي علي مراجعة سياسات الشركة للتأكد من الامتثال للقوانين واللوائح .	8
6	مرتفعة جدا	0.49	4.38	تعد استقلالية المدقق من أهم متطلبات تحسين جودة التدقيق .	9
9	مرتفعة جدا	0.76	4.16	يوثق المدقق الخارجي كافة إجراءات التدقيق ،مما يساعد علي جودة الأداء المهني.	10
	مرتفعة جدا	0.63	4.40	جميع العبارات	

المصدر: إعداد الباحث من نتائج التحليل 2024

يتضح من الجدول رقم (7) ما يلي: ١/ المتوسط الحسابي لجميع العبارات اكبر من الوسط الفرضي للدراسة حسب مقياس ليكرت الخماسي المقدر (3) حيث تراوحت قيم المتوسط الحسابي للعبارات ما بين ( 4.75, 3.90)، كما نجد التشتت المنخفض في استجابات عينة الدراسة حول جميع العبارات وذلك من خلال قيم الانحراف المعياري وهو يعكس التقارب في وجهات نظر أفراد عينة الدراسة حول بعد جودة الأداء المهني وهذه النتيجة تدل على أن درجة استجابة أفراد العينة على العبارات التي تقيس جودة الأداء المهني في المجتمع موضوع الدراسة تعتبر استجابة مرتفعة جدا حيث حققت جميع العبارات متوسطا" عام مقداره (4.40) وبانحراف معياري (0.63).

٢/ ويلاحظ من الجدول أن العبرة (ان تبني معيار التدقيق الدولي 500 يسهم في تحسين جودة عملية التدقيق التي تضفي المصداقية على القوائم المالية) جاء في المرتبة الأولى من حيث الأهمية النسبية حيث بلغ متوسط إجابات أفراد العينة على العبرة (4.75) وبانحراف معياري (0.44) , بنما في المرتبة الاخيرة العبرة (الحصول على ادلة كافية

ومناسبة وتقييمها من قبل المدقق ترفع من مستوى جودة التدقيق) بمتوسط حسابي (3.90) وانحراف معياري (0.97).

ثانياً "مناقشة فروض الدراسة: فيما يلي مناقشة لفروض الدراسة وذلك على النحو التالي: الفرضية الأولى: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق المعيار رقم 500 الخاص بأدلة المراجعة و تحسين جودة الأداء المهني

ولإثبات هذه الفرضية استخدم الباحث تحليل الانحدار الخطى البسيط لتحديد العلاقة السببية بين المتغير المستقل والذي يمثله (تطبيق المعيار رقم 500 الخاص بأدلة المراجعة) والمتغير التابع ويمثله (تحسين جودة الأداء المهني). وفيما يلي نتائج التقدير

جدول (8) نتائج تحليل الانحدار للعلاقة بين تطبيق المعيار رقم 500 الخاص بأدلة المراجعة و تحسين جودة الأداء المهني

مؤشرات التحليل	معامل الانحدار (B)	قيمة T	مستوى المعنوية	نتيجة العلاقة
العلاقة بين تطبيق المعيار رقم 500 و جودة الأداء المهني	0.55	5.839	0.001	قبول وجود علاقة
معامل الارتباط R	0.72			
معامل التحديد (R <sup>2</sup> )	0.52			
قيمة اختبار F	29.09			
مستوى المعنوية لاختبار F	0.001			

المصدر: إعداد الباحث من نتائج بيانات الميدانية 2024

يتضح من الجدول (8): 1/ وجود ارتباط طردي قوى بين تطبيق المعيار رقم 500 الخاص بأدلة المراجعة وتحسين جودة الأداء المهني بمجتمع الدراسة. ويتضح ذلك من خلال قيمة معامل الارتباط (R) والذي بلغت قيمته (0.72) ومعامل الانحدار (B) والذي بلغت قيمته (0.56).

٢. كما تشير نتائج التقدير إلى أن متغير تطبيق المعيار رقم 500 الخاص بأدلة المراجعة يؤثر في مستوى تحسين جودة الأداء المهني بنسبة (52%) حيث بلغت قيمة معامل التحديد (0.52) بينما تؤثر المتغيرات الأخرى بنسبة (48%).

٣. كما يتضح من نتائج التحليل وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق المعيار رقم 500 الخاص بأدلة المراجعة وتحسين جودة الأداء المهني وفقاً لاختبار (t) واختبار (F) عند مستوى معنوية (5%) حيث بلغت قيمة (t) لمعامل العلاقة (5.839) بمستوى دلالة معنوية (0.001) وقيمة F (29.09) بمستوى معنوية (0.001) وهذه القيم أقل من مستوى المعنوية 5%. وعليه يتم رفض فرض العدم وقبول الفرض البديل والذي يشير إلى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية. وبناء على نتائج التحليل الإحصائي الموضحة في الفقرات السابقة يتم قبول فرضية الدراسة الأولى بوجود علاقة بين تطبيق المعيار رقم 500 الخاص بأدلة المراجعة وتحسين جودة الأداء المهني .

**الفرضية الثانية: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الالتزام من قبل المراجعين الخارجيين بتطبيق المعيار رقم 500 وجودة الأداء المهني.**

ولإثبات هذه الفرضية استخدم الباحث تحليل الانحدار الخطى البسيط لتحديد العلاقة السببية بين المتغير المستقل والذي يمثله (الالتزام من قبل المراجعين الخارجيين بتطبيق المعيار رقم 500) و المتغير التابع ويمثله (جودة الأداء المهني). وفيما يلي نتائج التقدير

**جدول رقم (9) نتائج تحليل الانحدار للعلاقة بين الالتزام من قبل المراجعين وجودة الأداء المهني**

مؤشرات التحليل	معامل الانحدار (B)	قيمة T	مستوى المعنوية	نتيجة العلاقة
العلاقة بين الالتزام من قبل المراجعين وجودة الأداء المهني	180	1.532	0.210	رفض وجود علاقة
معامل الارتباط R	0.34			



معامل التحديد (R2)	0.11
قيمة اختبار F	2.606
مستوى المعنوية	0.210

المصدر: إعداد الباحث من نتائج بيانات الميدانية ٢٠٢٤

يتضح من الجدول (9): ١/ وجود ارتباط طردي ضعيف بين لالتزام من قبل المراجعين الخارجيين بتطبيق المعيار رقم 500 وتحسين جودة الأداء المهني بمجتمع الدراسة. ويتضح ذلك من خلال قيمة معامل الارتباط (R) والذي بلغت قيمته (٠,٣٤) ومعامل الانحدار (B) والذي بلغت قيمته (0.18)

٢. كما تشير نتائج التقدير إلى أن متغير لالتزام من قبل المراجعين الخارجيين بتطبيق المعيار رقم ٥٠٠ يؤثر في مستوى تحسين جودة الأداء المهني بنسبة (11%) حيث بلغت قيمة معامل التحديد (0.11) بينما تؤثر المتغيرات الأخرى بنسبة (0.89)%.

٣. كما يتضح من نتائج التحليل عدم وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين لالتزام من قبل المراجعين الخارجيين بتطبيق المعيار رقم ٥٠٠ وتحسين جودة الأداء المهني وفقاً لاختبار (t) واختبار (F) عند مستوى معنوية (5%) حيث بلغت قيمة (t) لمعامل العلاقة (1.532) بمستوى دلالة معنوية (0.210) وقيمة (F) (1.606) بمستوى معنوية (0.210) وهذه القيم أكبر من مستوى المعنوية 5%. وعليه يتم قبول فرض العدم والذي يشير إلى عدم وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين لالتزام من قبل المراجعين الخارجيين بتطبيق المعيار رقم وتحسين جودة الأداء 500.

وبناء على نتائج التحليل الإحصائي الموضحة في الفقرات السابقة يتم رفض فرضية الدراسة الثانية بوجود علاقة بين لالتزام من قبل المراجعين الخارجيين بتطبيق المعيار رقم 500 وتحسين جودة الأداء المهني بمكاتب المراجعة بالمملكة العربية السعودية- منطقة الرياض

الفرضية الثالثة: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين نوعية وكمية أدلة المراجعة وتحسين جودة الأداء المهني. ولإثبات هذه الفرضية استخدم الباحث تحليل الانحدار الخطى البسيط لتحديد العلاقة السببية بين المتغير المستقل والذي يمثل (نوعية وكمية أدلة المراجعة) والمتغير التابع ويمثله (تحسين جودة الأداء المهني).

جدول (10) نتائج تحليل الانحدار للعلاقة بين نوعية وكمية أدلة المراجعة و تحسين جودة الأداء

مؤشرات التحليل	معامل الانحدار	قيمة T	مستوى المعنوية	نتيجة العلاقة
العلاقة بين بين نوعية وكمية أدلة المراجعة و تحسين جودة الأداء المهني.	0.78	11.445	0.000	قبول وجود علاقة
معامل الارتباط R	0.83			
معامل التحديد (R <sup>2</sup> )	0.68			
قيمة اختبار F	22.40			
مستوى المعنوية لاختبار F	0.000			

المصدر: إعداد الباحث من نتائج بيانات الميدانية 2024

يتضح من الجدول (10):

- 1/ وجود ارتباط طردي قوى بين نوعية وكمية أدلة المراجعة و تحسين جودة الأداء المهني بمجتمع الدراسة. ويتضح ذلك من خلال قيمة معامل الارتباط (R) والذي بلغت قيمته (0.83) ومعامل الانحدار (B) والذي بلغت قيمته (0.78).
2. كما تشير نتائج التقدير إلى أن متغير نوعية وكمية أدلة المراجعة يؤثر في مستوى تحسين جودة الأداء المهني بنسبة (68)% حيث بلغت قيمة معامل التحديد (0.68) بينما تؤثر المتغيرات الأخرى بنسبة (32)%.
3. كما يتضح من نتائج التحليل وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين نوعية وكمية أدلة المراجعة و تحسين جودة الأداء المهني وفقاً لاختبار (t) واختبار (F) عند مستوى معنوية (5%) حيث بلغت قيمة (t) لمعامل العلاقة (11.445) بمستوى دلالة معنوية (0.000) وقيمة F (22.40) بمستوى معنوية (0.000) وهذه القيم أقل من مستوى المعنوية 5%. وعلية يتم رفض فرض العدم وقبول الفرض البديل والذي يشير إلى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين نوعية وكمية أدلة المراجعة و تحسين جودة الأداء المهني.

وبناء على نتائج التحليل الإحصائي الموضحة في الفقرات السابقة يتم قبول فرضية الدراسة الثالثة بوجود علاقة ذات دلالة احصائية بين نوعية وكمية أدلة المراجعة وتحسين جودة الأداء المهني بمكاتب المراجعة بالمملكة العربية السعودية- منطقة الرياض .

#### النتائج

- ١/ ان التزام المراجعين الخارجيين بمعايير التدقيق تساهم في تحسين جودة أدائهم المهني .
- ٢/ تطبيق معيار التدقيق ، داخل المؤسسة يلعب دوراً هاماً في ترشيد القرارات وجودتها داخل المؤسسة الاقتصادية .
- ٣/ المدقق الخارجي يقوم بجمع عدد من ادلة الاثبات الكافية والملاءمة ليدعم بها رأيه الفني المحايد ، الذي يفصح عنه في تقريره .
- ٤/ في حالة امتلاك المراجع الخارجي علي ادلة التدقيق الفعالة ، ومن ثم ابداء الرأي قد يساعد علي جودة الأداء المهني .
- ٥/ يعد كل من التأهيل العلمي والخبرة العملية لمدقق الحسابات وإلمامه بمعايير التدقيق المتعارف عليها من الأطر الهامة في الرفع من أداءه وكفاءة عملية التدقيق.
- ٦/ جودة تحسين الأداء المهني ، يتمثل في الالتزام بمعايير التدقيق وفعاليتها ومن ثم إعطاء الرائي، عن مصداقية القوائم المالية .
- ٧/ جودة التدقيق، تمثل المصلحة المشتركة لجميع الأطراف المستفيدة من عملية التدقيق.

#### التوصيات

- ١/ ضرورة قيام المدقق ببذل العناية المهنية اللازمة للحصول علي أدلة الإثبات الكافية والملائمة لتحسين جودة الأداء المهني .

٢/ ضرورة قيام المدقق باتباع قواعد السلوك وآداب المهنة الصادرة من الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين فيما يتعلق بالأمانة والاستقامة والعناية المهنية الواجبة ومصصلحة المجتمع .

٣/ علي المراجع الخارجي التركيز التام في الحصول علي أدلة الإثبات الكافية والمناسبة ، والتي تتعلق بالإفصاح المناسب والملائم .

٤/ علي المراجع الخارجي توخي الدقة التامة عند اعداد التقارير وابداء الرأي المناسب ، والاخذ بعين الاعتبار مخاطر التدقيق .

٥ / ضرورة توفير أدلة المراجعة ، ذات الفعالية والملاءمة والكافية ، مع مراعاة عوامل التكلفة والمنفعة .

٦/ علي المراجع الخارجي، الاخذ في الاعتبار ،المبادئ الأساسية التي تتضمن النزاهة ، الموضوعية ، الكفاءة المهنية والعناية اللازمة ، السرية ، السلوك المهني.

٧/ التوجيه اللازم باختيار المدققين من ذوي الاختصاص والخبرة المهنية ، والمعرفة التامة بالمبادئ المحاسبية وبمعايير التدقيق الدولية

## المراجع

- القاضي، ح ، وآخرون ، (٢٠١٥) ، التدقيق الداخلي ، منشورات جامعة دمشق ، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق .
- الهيئة السعودية للمحاسبين والمراجعين، الدليل الاسترشادي لإعداد تقارير المراجع المستقل المُعدَّة وفقاً للمعايير الدولية للمراجعة والفحص المعتمدة في المملكة العربية السعودية، (٢٠٢٤) ، المملكة العربية السعودية.
- الهيئة السعودية للمحاسبين والمراجعين، المعايير الدولية، (٢٠٢٢)، المملكة العربية السعودية.
- الهيئة السعودية للمحاسبين والمراجعين، الدليل الاسترشادي لممارسة المراجعة في المملكة العربية السعودية، (٢٠١٨)، المملكة العربية السعودية.

- جمعة ، أ ، ( ٢٠١٥ ) ، المدخل الي التدقيق والتأكيد وفقاً للمعايير الدولية للتدقيق ، دار صفاء للنشر والتوزيع ، الاردن ، عمان
- هايز ، ر ، و آخرون ، (٢٠١٨) ، مبادئ المراجعة "مقدمة للمعايير الدولية للمراجعة " ، الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ، ط٣ ، الرياض .
- مسعود ، م ، (٢٠٠٦) ، المراجعة وتدقيق الحسابات ، الاطار النظري والممارسة التطبيقية ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر .
- سرايا ، م ، وآخرون ، (٢٠٠٢) ، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة ، دار التعليم الجامعي ، كلية التجارة ، الإسكندرية .
- سليمان ، ع ، (١٩٩٨) مناهج البحث ، دار النهضة ، القاهرة ، الطبعة الأولى.
- عياصرة ، أ ، (٢٠١٧) ، تدقيق الحسابات علي الحاسوب ، دار اعصار العلمي للنشر والتوزيع ، الأردن ، عمان .
- عطوي ، ج ، (٢٠٠١) أساليب البحث العلمي ، بغداد ، الطبعة الأولى.
- عطوي ، ج ، (٢٠٠١) أساليب البحث العلمي ، الدار العربية للنشر ، الطبعة الأولى .
- عبد القادر ، ع ، (٢٠١٥) ، تدقيق الحسابات في ضوء المعايير الدولية ، نظرية وتطبيق ، دار وائل للنشر والتوزيع ، عمان ، الأردن.
- علي ، ع ، (٢٠١١) ، المراجعة الداخلية وإدارة المخاطر ، الدار الجامعية ، الإسكندرية
- عبد الفتاح ، ع ، (١٩٨١) مقدمة في الإحصاء الوصفي والاستدلالي باستخدام SPSS ، القاهرة ، دار النهضة العربية الطبعة الأولى .
- شنوف ، ش ، (٢٠١٦) ، المحاسبة المالية وفقاً للمعايير الدولية للإبلاغ المالي ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الساحة المركزية ، بن عكنون ، الجزائر .



المجلة الإلكترونية الشاملة متعددة التخصصات  
Electronic Interdisciplinary Miscellaneous Journal

العدد الثالث والسبعون شهر (7) 2024

Issue 73, (7) 2024

ISSN: 2617-958X

- <https://www.socpa.org.sa/Socpa/Home>
- <https://mafaheem.info/>
- <https://www.socpa.org.sa/>
- <https://socpa.org.sa/Socpa/Licensed-Accountants/Accounting-Offices>
- <https://socpa.org.sa/SOCPA/files>
- <https://socpa.org.sa/audit>
- [https://www.gca.gov.sa/uploads/SCFPA/Professional\\_Practice\\_of\\_Internal\\_Audit](https://www.gca.gov.sa/uploads/SCFPA/Professional_Practice_of_Internal_Audit).
- <https://www.acc4arab.com/>
- <https://almanshorat.com/>
- <https://almohasben.com/>



□ مراجع رئيسي

□ مدير مكتب المراجعة

الشهادات المهنية الخاصة في مجال التدقيق

- ..... ١
- ..... ٢
- ..... ٣
- ..... ٤

القسم الثاني : قياس متغيرات الدراسة

أولاً : المتغير المستقل

البعد الأول : تطبيق المعيار رقم ٥٠٠ ( أدلة المراجعة )

يرجى وضع علامة ( √ ) في الخانة المناسبة

لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	أوافق	أوافق بشدة	العبرة	
					أدلة المراجعة، وصول المراجع الي تأكيد معقول عمّا إذا كانت القوائم المالية ككل تخلو من التحريف الجوهرى.	١
					أدلة المراجعة، ان يتوصل المراجع الي فهم الرقابة الداخلية ذات الصلة بالمراجعة.	٢
					أدلة المراجعة، ان يتوصل المراجع إلي استنتاج بشأن مدى مناسبة استخدام الإدارة لأساس الاستمرارية في المحاسبة	٣



					٤	أدلة المراجعة، تقويم المراجع، مدى مناسبة السياسات المحاسبية المستخدمة ومدى معقولية التقديرات المحاسبية والافصاحات المتعلقة بها .
					٥	أدلة المراجعة، تقويم العرض العام للقوائم المالية وهيكلها ومحتواها، والافصاحات، وما إذا كانت القوائم المالية تعبر عن المعاملات والاحداث التي تحقق العرض العادل.
					٦	أدلة المراجعة، التي يتم انشاؤها لتلبية احتياجات المدقق، تشمل المعلومات المقدمة من الادارة والعاملين وتقويم الانظمة والمصادقات الخارجية وغيرها.
					٧	ان ادله المراجعة المتوفرة للمدقق، يمكن الوصول اليها مباشرة مثل السجلات المحاسبية والمستندات والاحتساب والمشاهدة الفعلية للأصول.
<b>البعد الثاني : مدى الالتزام بتطبيق المعيار رقم ٥٠٠ من قبل المراجعين الخارجيين</b>						
لا	لا	محايد	أوافق	أوافق بشدة	العبرة	
أوافق بشدة	أوافق					
					١	يلتزم المراجع الخارجي بـ <b>الفحص الفعلي</b> : اقوى انواع الادلة ويعتمد على الوجود الفعلي ، ويشمل قيام المدقق بفحص او عد الاصول الملموسة ، مثل المخزون والنقدية والاصول الثابتة ومطابقة ذلك مع السجلات .
					٢	يلتزم المراجع الخارجي بـ <b>المصادقات</b> : اجابات مكتوبة او شفوية يحصل عليها المدقق من اطراف خارجية.

					٣	يلتزم المراجع الخارجي بـ <b>الشهادات</b> : يتم حصول المدقق عليها من داخل وخارج المنشأة، ومن خلال الشهادات يتم الحصول على دليل اثبات على حدوث بعض الحقائق وصحتها.
					٤	يلتزم المراجع الخارجي بـ <b>الملاحظة</b> : يقوم المدقق باستخدام حواسه المختلفة سواء كان بالنظر او الاستماع لتحقيق اهداف تدقيق معينه خلال زيارته المختلفة.
					٥	يلتزم المراجع الخارجي بـ <b>الاستفسارات</b> : يحصل المدقق على المعلومات من العميل وموظفيه.
					٦	يلتزم المراجع الخارجي بـ <b>اعادة التشغيل</b> : يقوم المدقق بإعادة ما قام به المحاسب، مثلا اعادة احتساب الاندثار ومخصص الديون المشكوك فيها.
					٧	يلتزم المراجع الخارجي بـ <b>اعادة الاحتساب</b> : يقوم المدقق بالتأكد من عملية الاحتساب رياضيا ، كالقيام بعمليات الجمع والطرح والضرب للتأكد من الدقة الحسابية.
					٨	يلتزم المراجع الخارجي بـ <b>الفحص التحليلي</b> : يستخدم المدقق ادوات التحليل المالي، كالنسب المالية والتحليل الافقي والعمودي.
<b>البعد الثالث : نوعية وكمية ادلة المراجعة</b>						
لا	لا	محايد	أوافق	أوافق بشدة	العبرة	
أوافق بشدة	أوافق					

					١ ان كفاية الأدلة ومناسبتها مترابطتان، اذ تعد كفاية الأدلة مقياسا لكميتها وتتأثر كمية الأدلة المطلوبة بتقييم المدقق لمخاطر التحريف الجوهرى.
					٢ الأدلة الكافية تكفى لتأييد رأي المدقق بخصوص القوائم المالية
					٣ ان الأدلة المناسبة تعد مقياسا لجودة التدقيق فهي توفر الدعم للاستنتاجات التي يستند اليها رأي المدقق.
					٤ كلما زادت المخاطرة فان من المحتمل أن تزيد كمية أدلة التدقيق
					٥ ان التأكيد المعقول يتم الوصول اليه عندما يحصل المدقق على ادلة تدقيق كافية ومناسبة لتخفيض خطر التدقيق
					٦ يمكن الاعتماد علي الأدلة التي يتم الحصول عليها من مصدر خارج المنشأة بشكل أكبر من تلك الأدلة التي يتم الحصول عليها من داخل المنشأة
					٧ أدلة التدقيق ، وإمكانية الاعتماد عليها تتأثر بمصدر تلك الأدلة وطبيعتها والظروف المحيطة بها .
					٨ ادلة التدقيق الكافية والمناسبة ، تشكل اساساً التدقيق تمكن المدقق من استنباط استنتاجات معقولة تشكل أساسا لرايه .

ثانياً : المتغير التابع جودة الأداء المهني  
يرجى وضع علامة ( √ ) في الخانة المناسبة

لا أوافق بشدة	لا اوافق	محايد	أوافق	أوافق بشدة	العبرة	
					ان تبني معيار التدقيق الدولي ٥٠٠ يسهم في تحسين جودة عملية التدقيق التي تضفي المصدقية على القوائم المالية.	١
					الحصول على ادلة كافية ومناسبة وتقييمها من قبل المدقق ترفع من مستوى جودة التدقيق.	٢
					ان جودة التدقيق تكون اعلى عندما تكون فترة التعاقد بين المدقق والوحدة الاقتصادية محل التدقيق أطول بسبب معرفة المدققين المتراكمة بالوحدة الاقتصادية محل التدقيق	٣
					ان التحديد الواضح والدقيق لدور كل مدقق، وتخطيط عملية التدقيق بشكل مشترك تمنع الاعتقادات الخاطئة، وذلك يرفع من جودة عملية التدقيق.	٤
					التخطيط الجيد لفريق العمل المختص وبرنامج التدقيق المناسب يعزز من جودة عملية التدقيق	٥
					يعتبر معيار التأهيل العلمي والعملية والخبرة المهنية للمدقق أهم معايير التكوين الشخصي للمدقق.	٦

					يجب علي المدقق الخارجي الالتزام بقواعد السلوك المهني ومعايير الأداء التي تعتمدها النقابات في تنظيم المهنة.	٧
					يحرص المدقق الخارجي علي مراجعة سياسات الشركة للتأكد من الامتثال للقوانين واللوائح .	٨
					تعد استقلالية المدقق من أهم متطلبات تحسين جودة التدقيق .	٩
					يوثق المدقق الخارجي كافة إجراءات التدقيق ،مما يساعد علي جودة الأداء المهني.	١٠