أهمية أدلة التدقيق في الممارسات المهنية من منظور مزاولي المهنة بالجزائر – قراءة في المعيار الدولي للتدقيق ISAرقم 500 الموسوم "أدلة التدقيق"-

The importance of auditing evidence in professional practices from the perspective of practitioners in Algeria - A reading of the ISA No. 500 titled "Auditing Evidence" -

محمد أمين لعروم *

مخبر أداء المؤسسات الاقتصادية في ظل الحركية الاقتصادية الدولية

جامعة امحمد بوقرة بومرداس – الجزائر-

m.larroum@univ-boumerdes.dz

سامية فقير

مخبر أداء المؤسسات الاقتصادية في ظل الحركية الاقتصادية الدولية

جامعة امحمد بوقرة بومرداس – الجزائر-

fekirsamia@yahoo.fr

تاريخ الإستلام: ../../.... تاريخ القبول: ../../.... تاريخ النشر: ../../....

ملخص:

جاءت هذه الدراسة للتطرق الى عرض المعيار الدولي للتدقيق رقم 500 الموسوم بأدلة التدقيق، هذا من خلال التعرف على محتواه ومضمونه بالاضافة لأهمية هذه الأدلة في الممارسات المهنية المحلية، فبعد دراسة ميدانية وزعت خلالها 62 استمارة استبيان على عينة من مزاولي المهنة في الجزائر كانت 46 منها قابلة للتحليل، من خلال النتائج المتحصل عليها اتضح أن المهنيين يلتزمون بتطبيق مضمون والتزامات هذا المعيار نظرا للدور الكبير التي تحظى به هذه الادلة مهمة التدقيق، بالإضافة الى أهمينها في الممارسات المهنية المحلية من خلال توفير الارشادات اللازمة التي تساعد للمهنيين على جمع أدلة التدقيق، والرفع من كفاءتهم.

الكلمات المفتاحية: أدلة التدقيق، خبراء محاسبين، معايير التدقيق الدولية، محافظي الحسابات، قوائم مالية.

تصنيف JEL: M42، M41.

Abstract:

This study came to address the presentation of the International Standard on Auditing No. 500 tagged with audit evidence, by identifying its content and content in addition to the importance of this evidence in local professional practices, after a field study during which 62 questionnaire forms were distributed to a sample of practitioners in Algeria, 46 of them were midwives For the analysis, through the results obtained, it became clear that professionals are committed to applying the content and obligations of this standard due to the great role played by this evidence, the task of auditing, in addition to its most important role in local professional practices by providing the necessary guidance that helps professionals to collect audit evidence and raise their efficiency.

Keywords: Audit evidence; Accounting experts; International standards auditing; Account governors; Financial Statements.

Jel Classification Codes: M41; M42.

* المؤلف المراسل.

1. مقدمة

تحظى مهنة التدقيق الخارجي باهتمام كبير على المستوى الدولي نظرا لدورها الفعال إضفاء مصداقية عالية للمعلومات المالية المتواجدة في القوائم المالية، لكن في ظل الانتشار السريع للشركات متعددة الجنسيات صعب دراسة هذه القوائم وتحليل المعلومات المالية المتواجدة فيها نظرا للاختلافات السائدة بين الدول الامر الذي أدى بالمنظمات الدولية المشرفة على المهنة الى اصدار الى معايير موحدة تهدف من خلالها الى توحيد الممارسات المهنية الدولية وتدويل المهنة دوليا، والاسترشاد بها في ممارسة المهنة في دول العالم المختلفة التي تعرف بمعايير التدقيق الدولية ISA.

فجاءت الدراسة الى عرض معيار من هذه المعايير الدولية المتمثل في المعيار رقم 500 الموسوم بأدلة التدقيق وهذا لمعرفة درجة الاعتماد عليه والاستفادة منه من طرف ممارسي المهنة في الجزائر خاصة أنه يوضح طرق جمع أدلة الاثبات الملائمة لإبداء الراي الفني المحايد حول مصداقية القوائم المالية.

وعلى ضوء ما تم التطرق إليه فان الإشكالية الرئيسية لدراستنا تم صياغتها في السؤال الجوهري التالي:

فيما تكمن أهمية تطبيق متطلبات المعيار الدولي للتدقيق رقم 500 المتعلق بأدلة التدقيق في مهمة التدقيق؟

من خلال السؤال السابق يمكن طرح الأسئلة الفرعية:

- هل التقيد بما جاء في مضمون ومحتوى المعيار الدولي للتدقيق رقم 500 من إرشادات تساعد ممارسي المهنة في أداء مهامهم واعداد تقريرهم؟
- هل تطبيق معيار التدقيق الدولي رقم 500 المتعلق بأدلة التدقيق يساعد المدقق للحصول على أدلة اثبات كافية وملائمة لإصدار رأيه الفني المحايد؟

1. 1 أهمية الدراسة:

جاءت هذه الدراسة لمحاولة التعرف على محتوى ومضمون المعيار الدولي للتدقيق رقم قم 500 أدلة التدقيق أهمية تطبيق والالتزام بما جاء في فقراته نظرا للدور الرئيسي التي تلعبه في جمع الأدلة التي يستند عليها المدقق في ابداء رأيه الفني المحايد حول مصداقية القوائم المالية، لكون أنها الأساس الذي يعتمد عليها المدقق في اثبات رأيه الفني وأن جمع أكبر عدد من هذه الأدلة يجعل مهمة التدقيق أكثر سهولة والتقرير أكثر مصداقية.

2.1 أهداف الدراسة:

يمكن حصر أهم أهداف هذه الدراسة في النقاط الموالية:

- التعرف على معايير التدقيق الدولية الصادرة عن الاتحاد الدولي للمحاسبين الى غاية اخر اصدار؛
- التعرف على أدلة التدقيق وطرق الحصول عليها؛
- معرفة الغاية من جمع أدلة التدقيق؛
- معرفة محتوى ومضمون المعيار الدولي للتدقيق رقم 500 ومدى الاعتماد عليه من طرف المهنيين؛
- استقصاء أهمية الاستناد على متطلبات المعيار الدولي للتدقيق رقم 500 في الممارسات المهنية المحلية.

3.1 منهجية الدراسة:

تم تقسيم الدراسة الى محورين أساسين تطرق الاول الى الإطار النظري لمعايير التدقيق الدولية ISAالصادرة عن الهيئة العليا المشرفة عن المهنة دوليا IFAC لإعطاء نظرة عنها، في حين خصص المحور الثاني لدراسة مختصرة للمعيار الدولي للتدقيق رقم 500 كونه موضوع الدراسة من خلال التعريف بأدلة الاثبات، وسائل جمعها وعرض مختصر لمضمونه ومحتواه.

أما الجانب الميداني تم اختيار الدراسة الاستبيانية حيث قام الباحثان بإعداد استمارة استبيان وتوزيعها على عينة من مزاولي مهنة التدقيق في الجزائر، اذ تكون من محورين أساسيين حيث تناول المحور الأول 6أسئلة موجهة لأفراد لمعرفة درجة اطلاعهم على محتوى ومضمون المعيار الدولي للتدقيق رقم 500، في حين عرف المحور وجود 5 أسئلة جاءت لاستطلاع رأيهم حول أهمية تطبيق هذا المعيار في مهمة التدقيق.

2. الإطار النظري لمعايير التدقيق الدولية:

في ظل التناقضات والاختلافات في إعداد القوائم المالية وبهدف توحيد الممارسات المهنية لتسهيل المقارنات الدولية، وكذا إضفاء لغة التدقيق موحدة عالميا خاصة بعد الأزمات والفضائح المالية العالمية التي عرفها العالم مؤخرا. جاءت الفكرة في إصدار معايير تدقيق دولية المنظمات الدولية المشرفة على المهنة، بعد الدراسة والتفكير في الامر تم اصدار معايير تدقيق دولية ISA كوسيلة لتقريب المعاملات بين دول العالم خاصة في ظل الانتشار المتسارع للشركات متعددة الجنسيات عبر العالم.

1.2 مفهوم معايير التدقيق الدولية ISA:

ان لمعايير التدقيق الدولية تعاريف عديدة ومتعددة يمكن حصر أهمها فيما يلي:

- عرف ويليام توماس وأمرسون هنكي معايير التدقيق الدولية على أنها عبارة عن تلك: "الأنماط التي يحتذى بها المدقق أثناء أداء مهنته، والتي تستنتج منطقيا من الفروض والمفاهيم التي تدعمها"؛ (كريمة بن حواس، عمر بنية، 2016، صفحة 94)
- كما عرفت على أنها عبارة عن: "إرشادات أو دليلا عاما لمساعدة مزاولي المهنة على تنفيذ مسؤولياتهم المهنية عند القيام بعملية التدقيق والمعايير التي تعبر عن الجودة المهنية (كفاءة وحيادية ومتطلبات التقرير) والواجب اعدادها"؛ (ناظم شعلان جبار، 2016، صفحة 183)
- كما تعرف على أنها: "هي مجموعة معايير تمثل إطارا متكاملا لعملية التدقيق، يتعين على المدقق الالتزام به وتطبيقه، حتى يساعده في تسهيل مهمته وتطوير أدائه المهني"؛ (عبد القادر بكيحل، 2018، صفحة 123)

انطلاقا مما سبق يمكن القول إن معايير التدقيق الدولية هي عبارة عن دليل مهني ارشادي يستند عليه من طرف ممارسي المهنة أثناء تأدية مهامهم، تنفيذ مسؤولياتهم، وتسهيل مهمتهم، لذا وجب على المهنيين الالتزام به وتطبيقه لتطوير أداءه المهني.

2.2 أهداف معايير التدقيق الدولية:

تكمن أهداف معايير التدقيق الدولية: (دليلة بوقرن واخرون، 2018، صفحة 463)

- معالجة احتمال حدوث مشاكل عند إعداد وتدقيق القوائم المالية الموحدة للشركات المتعددة الجنسيات؛
- جعل القوائم المالية الصادرة عن الشركات الدولية في أكثر من دولة وزيادة مجال اتخاذ القرارات الاستثمارية؛
- وجود المعايير الدولية للتدقيق جنب إلى جنب مع معايير المحاسبة الدولية يفيد المستثمرين الذين يتخذون قراراتهم على الاعتبارات الدولية تكثر من اعتمادهم على ظروف البيئة المحلية؛
- جعل القوائم المالية الصادرة عن الشركات الدولية ذات موثوقية عالية؛
- تسهيل مقارنة القوائم المالية والتحليل المالي لها هذا من خلال توحيد الممارسات المهنية الدولية.

3.2 عرض معايير التدقيق الدولية الصادرة عن الاتحاد الدولي للمحاسبين:

في سنة 2005 كانت المعايير تستخدم كمعايير وطنية في 34 دولة، إلا أنه يوجد قرابة 35 دولة تستخدم هذه المعايير أيضا دون تغييرات جذرية. لكن بعد اصدار 2014 البالغ عددها 36 معيار دولي أصبح من الضروري على دول العالم تبنيها نظرا لأهميتها البالغة في تحسين الأداء المهني وتوحيد الممارسات الدولية،وتطوير المهنة وتدويلها عالميا (Mansouria Zaafrane, 2016, p. 107) انطلاقا مما سبق يمكن تلخيص هذه المعايير الدولية في الجدول الموالي:

جدول 1: معايير التدقيق الدولية

الرقم	اسم المعيار
200	الأهداف العامة للمدقق المستقل وإجراء عملية التدقيق وفق المعايير الدولية
210	الموافقة على شروط التكليف بالتدقيق
220	رقابة الجودة لتدقيق البيانات المالية
230	وثائق التدقيق
240	مسؤوليات المدقق المتعلقة بالاحتيال في عملية تدقيق البيانات المالية
250	مراعاة القوانين والأنظمة عند تدقيق البيانات المالية
260	الاتصال مع أطراف الحوكمة
265	الإبلاغ عن نواحي القصور في الرقابة الداخلية للمكلفين بالحوكمة والإدارة
300	التخطيط لتدقيق البيانات المالية
315	تحديد وتقييم مخاطر الخطأ الجوهري من خلال مفهوم المنشأة وبيئتها
320	الأهمية النسبية في تخطيط واداء التدقيق
330	استجابة المدقق للنخاطر المقيمة.
402	اعتبارات التدقيق المتعلقة بالمنشآت التي تستعمل مؤسسات خدمية.
450	تقييم البيانات الخاطئة المحددة خلال عملية التدقيق.
500	أدلة التدقيق
501	أدلة التدقيق اعتبارات محدودة لبنود مختارة-
505	المصادقات الخارجية
510	عمليات التدقيق الأولية – الأرصدة الافتتاحية
520	الإجراءات التحليلية
530	أخذ عينات التدقيق
540	تدقيق التقديرات المحاسبية للقيمة العادلة والإفصاح ذات العلاقة
550	الأطراف ذات العلاقة
560	الأحداث اللاحقة

570	المنشأة المستمرة
580	الإقرارات الخطية
600	الاعتبارات الخاصة، عمليات تدقيق البيانات المالية للمجموعة بما في ذلك عمل المدقق
610	استخدام عمل المدققين الداخليين
620	استخدام عمل مدقق خبير
700	تكوين رأي وإعداد التقارير حول البيانات المالية
705	التعديلات على الرأي الوارد في تقرير المدقق المستقل
706	فقرات التأكيد والفقرات الأخرى في تقرير المدقق المستقل
710	المعلومات المقارنة – الأرقام المقابلة والبيانات المالية المقارنة
720	مسؤوليات المدقق بالمعلومات الأخرى في المستندات التي تحتوي بيانات مدققة
800	الاعتبارات الخاصة-عمليات تدقيق البيانات المالية المعدة الأهداف الخاصة
805	الاعتبارات الخاصة عمليات تدقيق بيانات مالية مفردة أو حسابات محددة في بيان مالي
810	عمليات إعداد التقارير حول البيانات المالية الملخصة

المصدر: من اعداد الباحثين

لقد وصل عدد معايير التدقيق الدولية ستة وثلاثون (36) معيارا دوليا، أصدرت بعد تفكير وتحليل ودراسة فلو رجعنا إلى خطوات إصدار معيار للاحظنا أنه لم يصدر مباشرة بل مر على عدة خطوات ومراحل عرفت المرور على التصويت من طرف الدول الأعضاء. كما أنها لم تأت دفعة واحدة حيث عرفت تطورات عديدة بل عرفت حذف وتعديل وإعادة صياغة لمواكبة الانفتاح الاقتصادي والعولمة.

حيث قسمت هذه المعايير الى ست مجموعات كما هو مبين في الجدول أعلاه، بدأ ترقيمها من المعيار 200 الذي يعتبر الإطار المفاهيمي للتدقيق والمعايير الأخرى الذي يبين الإطار العام لمهمة التدقيق ومسؤوليات المدقق، أهداف المدقق. إلى غاية المعيار 810.

3. عرض مختصر لمحتوى ومضمون المعيار الدولي للتدقيق رقم 500 " أدلة التدقيق":

ان المعيار الدولي للتدقيق رقم 500 يعد من أهم المعايير التي يستند ويعتمد عليها أثناء أداء مهامه نظرا للأهمية البالغة التي تحظى بها أدلة الثبات في مهمة التدقيق، كما يبين له إجراءات اللازمة للحصول على هذه الادلة التي يستند عليها عند إبداء رأيه.

1.3 مفهوم أدلة التدقيق:

حسب ما جاء في نص المعيار الدولي للتدقيق تعرف أدلة التدقيق على أنها: "تلك المعلومات التي يستخدمها المدقق للوصول الى الاستنتاجات التي يبني عليها راي المدقق، اذ تشمل كل المعلومات الواردة في السجلات المحاسبية التي تدعم البيانات المالية والمعلومات الأخرى". حيث تعد هذه الأدلة ضرورية لدعم رأي المدقق وتقريره. (الاتحاد الدولي للمحاسبين، 2014، صفحة 390)

2.3 طرق الحصول على أدلة التدقيق:

هناك العديد من الطرق والوسائل التي ينتهجها المدقق لجمع أكبر عدد من أدلة الاثبات التي يستند عليها أثناء ابداء رأيه الفني المحايد حول مصداقية وموثوقية القوائم المالية. اذ يمكن تلخيصها في العناصر الموالية: (رزق أبو زيد الشحنة، 2015، الصفحات 178-182)

- **الفحص:** يشمل فحص السجلات والدفاتر أو الوثائق، سواءا كانت داخلية أو خارجية، في الشكل الورقي أو الالكتروني أو في واسطة أخرى، او عن طريق فحص فعلي للأصل. حيث يوفر فحص السجلات والوثائق أدلة التدقيق على درجات مختلفة من الموثوقية، اعتمادا على طبيعتها ومصدرها، في حالة السجلات والوثائق الداخلية؛
- **المراقبة:** تتم عن طريق النظر الى عملية أو اجراء يقوم به الاخرون على سبيل المثال مراقبة المدقق لجرد المخزون من قبل موظفي المؤسسة، أو مراقبة أداء أنشطة الرقابة.

توفر المراقبة أدلة التدقيق بشأن أداء عملية أو اجراء، الا أنها محدودة بالنقطة الزمنية في الوقت الذي تحدث فيه المراقبة؛

- **المصادقات الخارجية:** تعتبر المصادقات الخارجية من بين الأدلة التي يحصل عليها المدقق كاستجابة مباشرة كتابية للمدقق من طرف اخر بالشكل الورقي أو الالكتروني أو بواسطة أخرى، كثيرا ما تكون إجراءات المصادقة الخارجية مناسبة عند تناول الاثباتات المرتبطة بأرصدة محاسبية معينة، كما قد لا تكون مقتصرة على أرصدة محاسبية.
- **إعادة الحساب:** يقصد به إعادة الحساب من فحص الدقة الحسابية للوثائق أو السجلات، ومن الممكن اجراء إعادة الحساب يدويا أو الكترونيا؛
- **الإجراءات التحليلية:** تتكون الإجراءات التحليلية من تقييمات للمعلومات المالية من خلال تحليل العلاقة بين المعلومات المالية والغير المالية، كما تشمل كذلك حسبما هو ضروري بحث التقلبات أو العلاقات المحددة التي لا تتفق مع المعلومات الأخرى ذات العلاقة أو التي تختلف عن القيم المتوقعة بمقدار كبير؛
- **الاستفسار:** تكون الاستفسار من طلب المعلومات المالية وغير المالية من الأشخاص المطلعين ضمن المؤسسة وخارجها، ويستخدم هذا النوع على نطاق واسع طيلة التدقيق إلى جانب إجراءات التدقيق الأخرى. من الممكن أن يتراوح الاستفسار من استفسارات رسمية كتابية إلى استفسارات غير رسمية شفوية، ويعتبر تقييم الاستجابات للاستفسارات جزء لا يتجزأ من عملية الاستفسار.

من الممكن أن يوفر هذا النوع للمدقق معلومات لم تكن معروفة من قبل أو أدلة تدقيق مؤكد، وبالتناوب من الممكن أن توفر الاستجابات معلومات تختل بشكل جوهري عن المعلومات الأخرى التي حصل عليها المدقق، على سبيل المثال معلومات تتعلق باحتمال تجاوز الإدارة لأنظمة الرقابة. توفر الاستجابات للاستفسارات أساسا لأن يعدل أو يؤدي المدقق إجراءات تدقيق إضافية.

3.3 عرض مختصر لمحتوى ومضمون المعيار الدولي للتدقيق رقم 500 " أدلة التدقيق":

يعد هذا المعيار من بين المعايير 36 التي أصدرها الاتحاد الدولي للمحاسبين، اذ جاء ليعرف بأدلة التدقيق وإبراز أهميتها في مهمة التدقيق خاصة في ظل الدور الفعال التي تلعبه هذه الأدلة في مساعدة المدقق في اعداد الرأي الفني المحايد حول مصداقية وشفافية القوائم المالية المعدة مستندا بتلك الأدلة التي تم جمعها في مهمته، سيتم في هذا العنصر التطرق الى عرض محتوى ومضمون المعيار الدولي للتدقيق رقم 500 في النقاط الموالية: (الاتحاد الدولي للمحاسبين، 2014، الصفحات 389-404)

- وضح هذا المعيار في مقدمته الى مسؤولية المدقق بشان تصميم وأداء إجراءات تدقيق للحصول على أدلة تدقيق كافية ومناسبة حتى يستطيع التوصل الى استنتاجات معقولة يبني عليه رأي المدقق، كما اقر على جعله نافذ المفعول في سنة 2009؛
- كما تم التطرق الى في عنصر الهدف الى توضيح الغاية من هذا المعيار والمتمثل في تصميم وأداء إجراءات تدقيق بطريقة تتيح للمدقق الحصول على أدلة التدقيق كافية ومناسبة ليستطيع التوصل الى استنتاجات معقولة يبني عليها المدقق رأيه؛

- خصص عنصر التعريفات الى تقديم مفاهيم لبعض المصطلحات كالسجلات المحاسبية التي تعد سجلات القيود المحاسبية الأولية والسجلات المدعمة، مثل الفواتير، دفتر الأستاذ، القيود في دفتر اليومية، بالإضافة الى تعريف أدلة التدقيق فهي تلك المعلومات المستخدمة من طرف المدقق والتي يجمعها عن طريق عدد طرق يستخدمها سواء داخل المؤسسة أو خارجها؛
- كما بين هذا المعيار الى الإجراءات المتبعة من قبل المدقق للحصول على أدلة التدقيق وتتمثل في البحث في السجلات، الملاحظة، المصادقات الخارجية، إعادة العملية الحسابية، الإجراءات التحليلية، الاستفسار؛
- أشار المعيار الدولي في فقراته على ضرورية جمع أكبر عدد من ادلة التدقيق والاستناد عليها لدعم الرأي الفني المحايد المعد من طرف المدقق، والتي يتم جمعها أساسا عن طريق أداء إجراءات أثناء مهمة التدقيق؛
- كما وضح المعيار على وجود طرق أخرى يعتمد عليها في جمع أدلة التدقيق كالتدقيقات السابقة، أعمال خبراء اخرين؛
- كما تطرق المعيار الدولي الى درجة العلاقة التي تربط بين الكفاية والملائمة لأدلة التدقيق، فالكفاية تقدر بالنظر الى " كم " العناصر التي تم جمعها، وعليه فان كم العناصر المقنعة الضرورية مرتبطة بمستوى مخاطرة الاختلالات فكلما كانت المخاطرة المقدرة كبيرة، كلما كان كم الأدلة أكثر، وكذلك مرتبط بنوعية تلك أدلة التدقيق كلما كانت النوعية أعلى يكون الكم المطلوب أقل؛
- كما تطرق في فقرته أن الملائمة هي مقياس نوعية أدلة التدقيق، أي وملاءمتها وموثوقيتها في توفير الدعم للاستنتاجات التي يبنى عليها رأي المدقق، تتأثر موثوقية الأدلة بمصدرها وبطبيعتها، وتعتمد على الظروف الفردية التي يتم بموجبها الحصول عليها
- كما تطرق المعيار في احدى فقراته أن درجة مصداقية ادلة التدقيق تعود في مصدر الحصول عليها، طبيعتها، بالإضافة الى طريقة الحصول عليها من طرف المهنيين.

4. الدراسة الميدانية:

في إطار إسقاط الجانب النظري على التطبيقي تم توزيع استمارات استبيان على ممارسي مهنة التدقيق لإثراء هذا الموضوع من جهة ومعرفة رأيهم حول أدلة التدقيق وأهمية تطبيقها في ممارساتهم المهنية بغض النظر عن دور هذه الأدلة المتحصل عليها في اعداد تقريرهم، حيث خصص المحور الأول لمعرفة مدى معرفة المهنيين بمحتوى ومضمون المعيار الدولي الخاص بأدلة التدقيق، أما في خصوص المحور الثاني خصص لمعرفة أهمية تلك المعيار في الممارسات المهنية المحلية.

1.4 مجتمع وعينة الدراسة:

قام الباحثين في هذه الدراسة بإعداد استمارات الاستبيان والقيام بتوزيعها على ممارسي مهنة التدقيق هذا بغية الإجابة على الإشكالية المطروحة إضافة الى ذلك الوصول الى النتائج المرجوة قصد معرفة أهمية تطبيق المعيار الدولي للتدقيق رقم 500 في الممارسات المهنية المحلية، اذ تم توزيع 62 استمارة على عينة الدراسة، حيث تم استرجاع 46 استمارة من اجمالي الاستمارات الموزعة حيث بلغت النسبة 74%، اذ نلاحظ أن عدد الاستمارات المتحصل عليها مقبولة للتحليل كونها تفوق 30 استمارة.

2.4 محددات الدراسة:

استهدفت الدراسة بعض مكاتب التدقيق الخارجي في الجزائر العاصمة، وهذا في الفترة الممتدة بين مارس 2021 إلى غاية منتصف أفريل 2021.

1.2.4أدوات الدراسة:

تم الاعتماد على برنامج IBM SPSS 22 قصد تحليل النتائج المتحصل عليها من خلال الاستمارات المسترجعة والمقبولة للتحليل البالغ عددها 46 استمارة، فهذا البرنامج يساعدنا على حساب المتوسط الحسابي لمعرفة الرأي العام لإجابات أفراد العينة،

والانحراف المعياري لمعرفة درجة تشتت القيم عن متوسطها الحسابي لكل عبارة إضافة إلى انحراف كل محور. لمعرفة الاتجاه العام لأراء الأفراد تم إعداد الاستبيان حسب مقياس ليكارت الثلاثي .

جدول 2: مقياس ليكارت الثلاثي

التصنيف	نعم	لا	محايد
الدرجة	1	2	3
المتوسط المرجح	(1، 1.66)	(1.67، 2.32)	(2.33، 3)

المصدر: من اعداد الباحثين.

2.2.4 اختبار ثبات الاستبيان:

بعد استرجاع الاستمارات المقبولة للتحليل تم تفريغ كل النتائج المتحصل عليها عن طريق البرنامج الإحصائي IBM SPSS 22 بعد هذا يجب التأكد من ثبات الاستبيان المعد من الباحثين لهذا الغرض يتم استخدام "ألفا كرومباك"، بعد التطرق الى ذلك بلغت نسبة مؤشر صدق الاستبيان ب 86%، هذا يدل على ثبات هذا الأخير كونها قريبة جدا من الواحد، حيث كما هو معلوم معامل "ألفا كرومباك" يكون محصور بين الصفر والواحد، فقربه للواحد يدل على وجود ثبات للاستبيان.

3-4 دراسة خصائص عينة الدراسة:

سيتم في هذا العنصر التطرق الى معرفة الفئة الغالبة في الإجابات المتحصل عليها فيما يخص الجنس، المؤهل العلمي، الوظيفة، والخبرة المهنية.

1.3.4 الجنس:

سيتم حساب مختلف التكرارات والنسب الخاصة بالجنس قصد معرفة الفئة الغالبة من أفراد العينة التي أجابت على الاستبيان وهذا باستخدام البرنامج الإحصائي. كما هو مبين في الجدول الموالي:

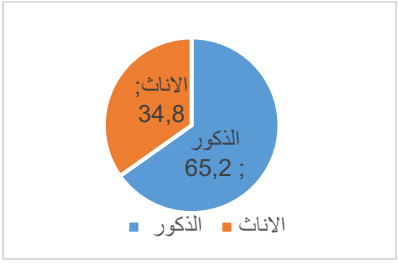
جدول 3: إجابات العينة حسب الجنس

الجنس	العدد	النسبة	النسبة المجمعة
ذكر	30	65.2	65.2
أنثى	16	34.8	100.0
المجموع	46	100.0	

المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

من خلال النتائج المتحصل عليها والظاهرة في الجدول أعلاه إن الفئة الغالبة التي قامت بالإجابة على الاستبيان حسب العينة المدروسة للذكور حيث قام 30 ذكر من أصل 46 بالإجابة أي بنسبة مقدرة ب 65.2%، أما فيما الإناث كانت النسبة تقدر ب 34.8%. لذا يمكن القول أنا الأغلبية للذكور كما هو يوضحه الشكل الموالي:

الشكل 1: توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الجنس



المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

2.3.4 المؤهل العلمي:

سيتم التطرق في هذا العنصر الى معرفة الفئة الغالبة من حيث المؤهل العلمي، بعد حساب عددهم ونسبة كل واحد على منهم كما هو مبين في الجدول الموالي:

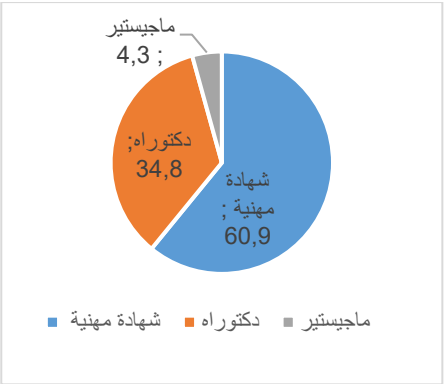
جدول 4: إجابات العينة حسب المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	العدد	النسبة	النسبة المجمعة
شهادة مهنية	28	60.9	60.9
دكتوراه	16	34.8	95.7
ماجيستير	2	4.3	100.0
المجموع	46	100.0	

المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

من خلال النتائج المتحصل عليها والظاهرة في الجدول أعلاه اتضح أن الفئة الغالبة تعود لأصحاب الشهادات المهنية فعددهم تراوح 28 مهني من أصل 46 استمارة موزعة، أي بنسبة تعادل 60.9%، يأتي حاملي شهادة الدكتوراه في الدرجة نسبة تقدر ب 34.8%، أما في الأخير نجد حاملي شهادة الماجيستير في الأخير بنسبة مقدرة ب 4.3%. لهذا يمكن القول إن للمهنيين الأغلبية في الإجابة كما هو موضح في الشكل الموالي:

الشكل 2: توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي



المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

3.3.4 الوظيفة:

انطلاقا من النتائج المتحصل عليها عبر البرنامج الاحصائي المستخدم سيتم معرفة الفئة الغالبة في الإجابة حسب وظيفة المجيبين، وتظهر النتائج في الجدول الموالي:

جدول 5: إجابات العينة حسب الوظيفة

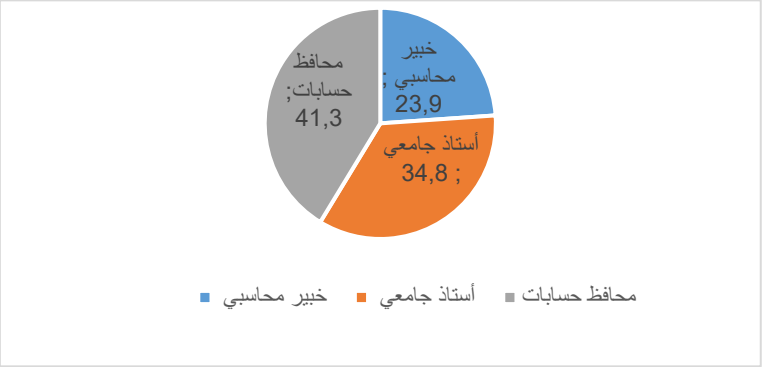
الوظيفة	العدد	النسبة	النسبة المجمعة
خبير محاسبي	11	23.9	23.9
أستاذ جامعي	16	34.8	58.7
محافظ حسابات	19	41.3	100.0
المجموع	46	100.0	

المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

يوضح الجدول أعلاه الفئة الغالبة في الإجابة على الاستمارات، فمن خلال النسب المستخرجة من البرنامج الاحصائي يبين أن الفئة الغالبة لمحافظي الحسابات الذين بلغ عددهم 19 من أصل 46 بالرغم من انشغالاتهم خاصة في هذه الفترة لكن كانت لهم استجابة كبيرة هذا ما تم ملاحظته من خلال النسبة البالغة 41.3%، تليه الأساتذة الجامعيين البالغ عدد 16 بنسبة بلغت 34.8%، وبدرجة اقل نجد الخبراء المحاسبيين البالغ عددهم 11 خبير أي بنسبة 23.9%، وهذا راجع الى كثرة الانشغالات وصعوبة التواصل معهم من جهة، ومن جهة أخرى قلة عددهم في العاصمة.

يمكن توضيح النسب المتحصل عليها والمتواجدة في الجدول أعلاه في الشكل الموالي:

الشكل 3: توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الوظيفة



المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

4.3.4 الخبرة المهنية:

سيتم في هذا العنصر اللجوء معرفة أكثر المجيبين من حيث عنصر الخبرة المهنية كما تم التطرق أنفا، حيث تناولت ثلاثة فئات وفق مجالات محددة وهي: أقل من 5 سنوات، من 6 إلى 10 سنوات، أكثر من 11 سنة. كما يوضحه الجدول الموالي:

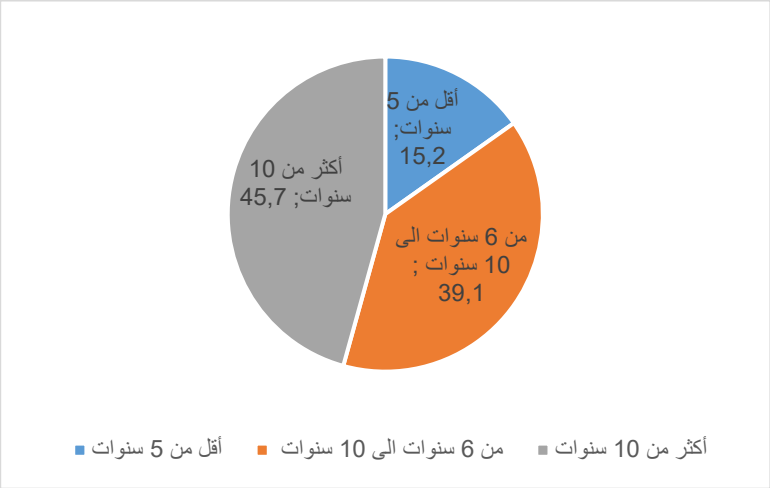
جدول 6: إجابات العينة حسب الخبرة المهنية

الخبرة المهنية	العدد	النسبة	النسبة المجمعة
أقل5 سنوات	7	15.2	15.2
من 6 إلى 10 سنوات	18	39.1	54.3
أكثر من 11 سنة	21	45.7	100.0
المجموع	46	100.0	

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

من خلال النتائج المتحصل عليها المستخرجة من برنامج البرنامج الاحصائي SPSSوالظاهرة في الجدول أعلاه، اتضح أن ذوي الخبرة التي تتجاوز 11 سنة هم أكثر المجيبين على استمارات الاستبيان هذا ما يعطي افادة جيدة بغض النظر لخبرتهم في الميدان، اذ بلغ عددهم 21 مجيب أي بنسبة 45.7%، يليه متوسطي الخبرة التي تتراوح من 6 سنوات الى 10 سنوات البالغ عددهم 18 بنسبة قدرت ب 39.1%، أما أخيرا أصحاب الخبرة التي تقل عن 5 سنوات وصل عددهم 7 والذين قدرت نسبتهم 15.2%، يمكن القول أن ذوي الخبرة الثلاث ساهموا في الإجابة على استمارات الاستبيان مما يثري ويفيد الدراسة أكثر. يمكن توضيح النسب المتحصل عليها في الشكل الموالي:

الشكل 4: توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية



المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

4.4 تحليل ومناقشة نتائج الاستبيان:

بعدما تم القيام باسترجاع الاستمارات وتفريغ المعلومات المتواجدة فيها، بالإضافة الى إدخالها في البرنامج الاحصائي SPSS، والقيام بإخراج النتائج التي تخص دراسة ثبات الاستبيان وكذلك دراسة خصائص عينة الدراسة بمختلف عناصرها انطلاقا من الجنس وصولا الى الخبرة المهنية كما هو مبين في العنصر السابق.

سيتم في هذا المرحلة الذي تعتبر من أهم المراحل كونها تبين الاتجاه العام لأفراد العينة، إذ سوف يتم تحليل مختلف النتائج والبيانات التي تم الحصول عليها من إجابات العينة والوصول إلى الهدف المنشود المتمثل في معرفة أهمية تطبيق المعيار الدولي للتدقيق رقم 500 في مهمة التدقيق.

1.4.4 تحليل نتائج المحور الأول:

بعد قيام الباحثين بتفريغ كل إجابات أفراد العينة المتحصل عليها في البرنامج الاحصائي SPSS وحساب المؤشرات اللازمة التي تساعد على التحليل كالمتوسط الحسابي، الانحراف المعياري، سيتم في هذا العنصر التطرق الى تحليل النتائج المستخرجة من البرنامج سالف الذكر والظاهرة في الجدول الموالي:

جدول 7: تحليل نتائج الاستبيان الخاص بالمحور الأول الخاص بدراسة محتوى ومضمون المعيار الدولي للتدقيق رقم 500 الموسوم " أدلة التدقيق "

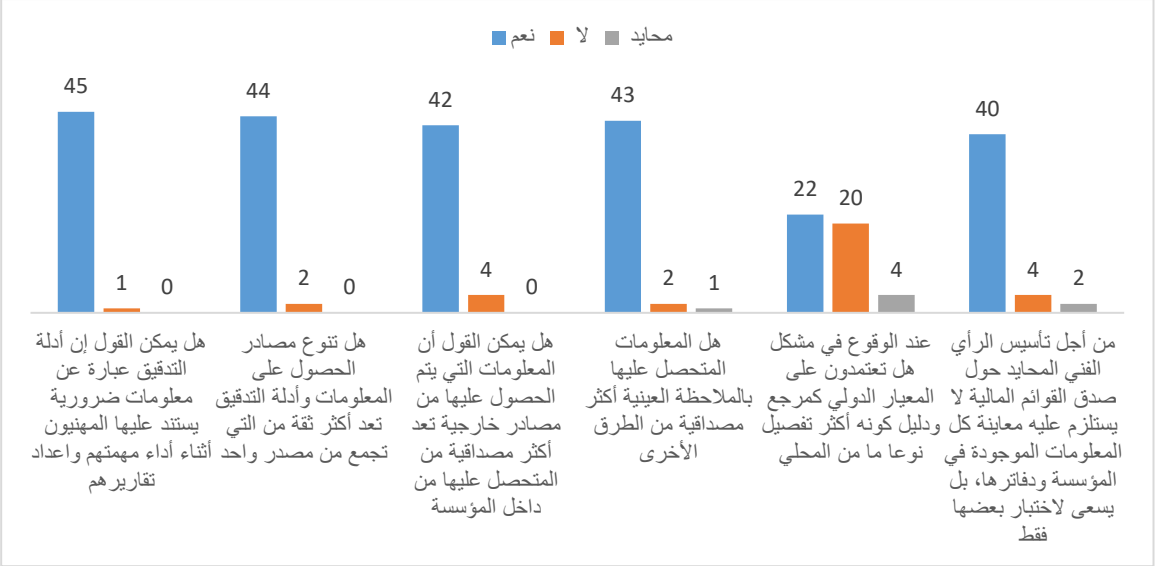
العبارة	ت	الإجابات			المؤشرات الإحصائية		
		نعم	لا	محايد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام
هل يمكن القول إن أدلة التدقيق عبارة عن معلومات ضرورية يستند عليها المهنيون أثناء أداء مهمتهم واعداد تقاريرهم	ت	45	01	00	1.02	0.022	نعم
	%	97.8	02.2	00			
هل تنوع مصادر الحصول على المعلومات وأدلة التدقيق تعد أكثر ثقة من التي تجمع من مصدر واحد	ت	44	02	00	1.04	0.043	نعم
	%	95.7	04.3	00			
هل يمكن القول أن المعلومات التي يتم الحصول عليها من مصادر خارجية تعد أكثر مصداقية من المتحصل عليها من داخل المؤسسة	ت	42	04	00	1.09	0.081	نعم
	%	91.3	2.2	00			
هل المعلومات المتحصل عليها بالملاحظة العينية أكثر مصداقية من الطرق الأخرى	ت	43	02	01	1.09	0.126	نعم
	%	93.5	4.3	2.2			
عند الوقوع في مشكل هل تعتمدون على المعيار الدولي كمرجع ودليل كونه أكثر تفصيل نوعا ما من المحلي	ت	22	20	04	1.20	0.250	نعم
	%	47.83	43.48	4.3			
من أجل تأسيس الرأي الفني المحايد حول صدق القوائم المالية لا يستلزم عليه معاينة كل المعلومات الموجودة في المؤسسة ودفاترها، بل يسعى لاختبار بعضها فقط	ت	40	04	02	1.17	0.236	نعم
	%	87.0	8.7	4.3			
المتوسط العام لأسئلة المحور الأول					1.25	0.544	نعم

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

اتضح من خلال النتائج المتواجدة في الجدول أعلاه أن المهنيين مطلعين على محتوى ومضمون المعيار الدولي للتدقيق رقم 500 هذا ما يفسر أن المهنيين يستندون عليه كمرجع ودليل أثناء أداء مهمتهم كونه يحتوي على إرشادات تساعد ممارسي المهنة في جمع أكبر عدد من أدلة التدقيق، كما هو مبين في الاتجاه العام لكل سؤال التي تظهر ب "نعم".

انطلاقا مما سبق يمكن توضيح النتائج المتحصل عليها وابراز الاتجاه العام لكل عبارة في الشكل الموالي:

الشكل 5: نتائج الاستبيان الخاص بالمحور الأول



المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

انطلاقا مما سبق سيتم التعليق على النتائج السابقة فيمايلي:

1- أكد 45 فرد من عينة الدراسة على موافقتهم على أن أدلة التدقيق عبارة عن معلومات ضرورية يستند عليها المهنيون أثناء أداء مهمتهم واعداد تقاريرهم بنسبة 97.8%، ويوجد فرد واحد عبر على عدم موافقته على العبارة اذ بلغت النسبة 02.2% ، اما المحايدين لم يكن أي واحد من أفراد العينة، مما سبق اتضح أن أدلة التدقيق وسيلة ضرورية يعتمد عليها في مهمة التدقيق؛

2- اتفق44 فرد من افراد عينة الدراسة المقدرة نسبتهم 97.4 % أن تنوع مصادر الحصول على المعلومات وأدلة التدقيق تعد أكثر ثقة من التي تجمع من مصدر واحد، ولا 02 منهم على ما جاء في نص العبارة الذين بلغت نسبتهم 04.3%، من خلال الاتجاه العام لأفراد العينة يمكن القول أن تنوع الأدلة أحسن من حصولها من مصدر واحد؛

3- تضح أن 42 من أصل 46 البالغة نسبتهم 91.3% اتفقوا على أن المعلومات التي يتم الحصول عليها من مصادر خارجية تعد أكثر مصداقية من المتحصل عليها من داخل المؤسسة، أما الباقين أي 04 أفراد المقدرة نسبتهم 2.2% لم يوافقوا على نص العبارة، من هنا يمكن القول أن المصادر الخارجية أكثر صدقا من الداخلية؛

4- تشير 93.5% أن اغلبية 43 فرد يوافقون على أن هل المعلومات المتحصل عليها بالملاحظة العينية أكثر مصداقية من الطرق الأخرى، في حين لم يتفق 4.3% أي فردين على نص العبارة، كما يوجد فرد واحد كان محايد اذ قدرت نسبته 2.2%. من خلال الاتجاه العام للإجابات بنعم يستنتج أنه الأدلة المتحصل عليها بالملاحظة العينة أحسن مقارنة بالطرق الأخرى كالنسخ، الكترونيا؛

5- تعبر النسبة 47.83% أي 22 فرد من أفراد عينة الدراسة الموافقة على أن المعيار الدولي كمرجع ودليل كونه أكثر تفصيل نوعا ما من المحلي خاصة قبل صدور المعايير المحلية كما هو مبين في الشكل اعلاه، في حين بلغت نسبة الذين لم يوافقوا على نص العبارة ب 20 فرد بنسبة 43.48 %، كما هو ملاحظ هناك تقارب بين النسبتين لكن الموافقون أكثر بقليل، كما هناك المحايدين المقدر عددهم 4 أفراد البالغ نسبتهم 4.3؛

6- اتفق 40 فرد بنسبة 87% من افراد عينة الدراسة حول العبارة الأخيرة الذي جاء في نصها من أجل تأسيس الرأي الفني المحايد حول صدق القوائم المالية لا يستلزم عليه معاينة كل المعلومات الموجودة في المؤسسة ودفاترها بل يسعى لاختبار بعضها فقط، في

حين كان لبعض أفراد عينة الدراسة رأي أخر في ذلك حيث بلغت عدد غير الموافقين 04 أفراد بنسبة 8.7%، أما الباقين المقدر عددهم اثنين نسبتهم 4.3% محايدين تماما حول نص العبارة.

1.4.4 تحليل نتائج المحور الثاني:

بعدما تم تحليل نتائج المحور الأول المستخرجة من البرنامج الاحصائي الذي تم الاعتماد عليه سيتم التطرق في هذا العنصر التطرق الى تحليل نتائج المحور الثاني المبينة في الجدول الموالي:

الجدول 08: تحليل نتائج الاستبيان الخاص بالمحور الثاني الخاص بدراسة أهمية تطبيق المعيار الدولي للتدقيق رقم 500 ودوره في مساعدة المهنيين لجمع أدلة الاثبات

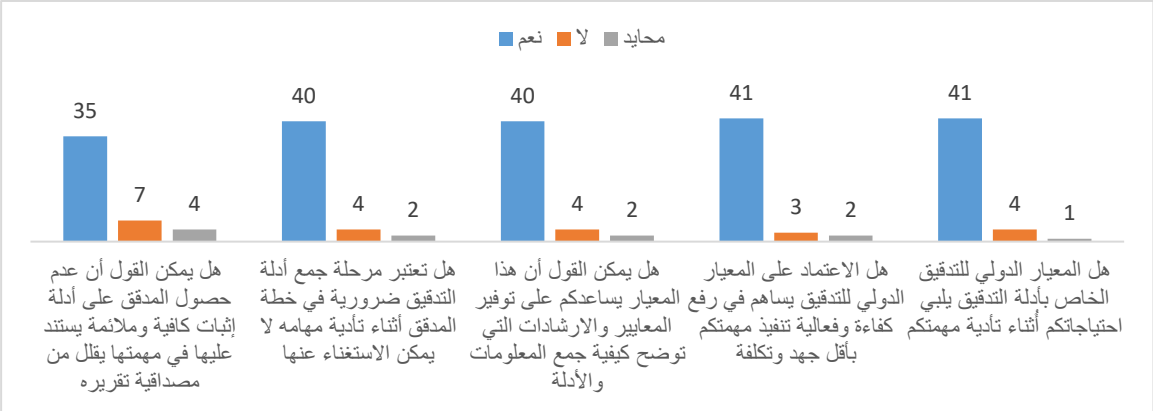
العبارة	ت	الإجابات			المؤشرات الإحصائية		
	ت %	نعم	لا	محايد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام
هل يمكن القول أن عدم حصول المدقق على أدلة إثبات كافية وملائمة يستند عليها في مهمتها يقلل من مصداقية تقريره	ت %	35 76.1	07 15.2	04 08.7	1.33	0.634	نعم
هل تعتبر مرحلة جمع أدلة التدقيق ضرورية في خطة المدقق أثناء تأدية مهامه لا يمكن الاستغناء عنها	ت %	40 87.0	4 08.7	02 04.3	1.17	0.486	نعم
هل يمك القول أن هذا المعيار يساعدكم على توفير المعايير والارشادات التي توضح كيفية جمع المعلومات والأدلة	ت %	40 87.0	4 08.7	02 04.3	1.17	0.486	نعم
هل الاعتماد على هذا المعيار الدولي للتدقيق يساهم في رفع كفاءة وفعالية تنفيذ مهمتكم بأقل جهد وتكلفة	ت %	41 89.1	03 06.5	02 04.3	1.15	0.470	نعم
هل المعيار الدولي للتدقيق الخاص بأدلة التدقيق يلبي احتياجاتكم أثناء تأدية مهمتكم	ت %	41 89.1	04 8.7	01 02.2	1.13	0.400	نعم
المتوسط العام لأسئلة المحور الثاني					1.19	0.495	نعم

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

أبرزت النتائج سالفة الذكر المتحصل عليها بعد تفريغ إجابات أفراد عينة الدراسة في البرنامج الاحصائي، على الأهمية البالغة التي تحظى بها أدلة التدقيق المتحصل عليها من مختلف الوسائل والطرق في تسهيل مهمة التدقيق للمهنيين كونها تؤدي الى تفعيل مصداقية وشفافية عالية للرأي الفني المحايد حول صدق القوائم المالية، بالإضافة الى ذلك تساعد على الحد من اكتشاف الانحرافات والتلاعبات التي تقلل من صدق رأي المهنيين ونقص الثقة في التقرير المعد من المهنيين.

انطلاقا مما سبق يمكن توضيح الاتجاه العام لكل سؤال في الشكل الموالي:

الشكل 5: نتائج الاستبيان الخاص بالمحور الثاني



المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

انطلاقا مما سبق سيتم التعليق على النتائج السابقة فيمايلي:

1- أكد 35 فرد من عينة الدراسة بنسبة 76.1% على موافقتهم على أن أدلة التدقيق عبارة عن معلومات ضرورية يستند عليها المهنيون أثناء أداء مهمتهم واعداد تقاريرهم، ويوجد 07 أفراد عبروا على عدم موافقتهم على العبارة اذ بلغت النسبة 15.2%، اما المحايدين بلغ عددهم 04 كما هو مبين في الجدول والبالغ نسبتهم 08.7% من خلال ما سبق اتضح عدم حصول المدقق على أدلة إثبات كافية وملائمة يستند عليها في مهمتها يقلل من مصداقية تقريره؛

2- من خلال النتائج السابقة اتضح اتفاق 40 فرد على أن تنوع مصادر الحصول على المعلومات وأدلة التدقيق تعد أكثر ثقة من التي تجمع من مصدر واحد الذين بلغت نسبتهم 87.0%، ولا يتفق04 أفراد المقدرة نسبتهم 8.7 % على ما جاء في نص العبارة، أما عدد المحايدين قدر ب 02 نسبتهم بلغت 4.3 % من خلال الاتجاه العام لأفراد العينة يمكن القول أن مرحلة جمع أدلة التدقيق ضرورية في خطة المدقق أثناء تأدية مهامه لا يمكن الاستغناء عنها؛

3- اتضح أن 87.0% من أفراد العينة اتفقوا على أن المعلومات التي يتم الحصول عليها من مصادر خارجية تعد أكثر مصداقية من الداخلية البالغ عددهم 40 فرد، عكس ذلك فان 04 أفراد لم يوافقوا على نص العبارة، أما 02 منهم محايدين قدرت نسبتهم 4.3% من هنا يمكن القول هذا المعيار يساعدكم على توفير المعايير والارشادات التي توضح كيفية جمع المعلومات والأدلة؛

4- تشير النتائج السابقة ان 41 فرد وافقوا على أن الاعتماد على هذا المعيار الدولي للتدقيق يساهم في رفع كفاءة وفعالية تنفيذ مهمتكم بأقل جهد وتكلفة بنسبة موافقة قدرت ب 89.1%، في حين لم يتفق 03 أفراد على نص العبارة بنسبة 06.5%، كما يوجد فردين محايدين البالغ نسبتهم 4.3%. من خلال الاتجاه العام للإجابات بنعم يستنتج أنه الاعتماد على المعيار الدولي للتدقيق 500 يساهم في رفع كفاءة وفعالية تنفيذ مهمتكم بأقل جهد وتكلفة؛

5- تعبر النسبة 89.1 % من أفراد عينة الدراسة الموافقة على أن المعيار الدولي للتدقيق الخاص بأدلة التدقيق يلبي احتياجات المهنيين أُثناء تأدية مهمتهم الذين بلغ عددهم 41، في حين بلغ عدد الرافضين على ما جاء في نص العبارة 04 افراد قدرت نسبتهم ب 8.7%، أما المحايدين عددهم فرد واحد بنسبة 02.2%؛

5.4 اختبار فرضيات الدراسة:

بعد تحليل النتائج المتحصل عليها والملخصة في الجدول السابق سيتم في هذا العنصر الإجابة على فرضيات الدراسة المطروحة أنفا وهذا بعد القيام باختبار t ستودنت بغية اثبات ورفض صحة الفرضية.

1.5.4 اختبار الفرضية الأولى:

تم اختبار أسئلة المحور الأول التي علاقة مباشرة بالفرضية الأولى عبر t ستودنت من أجل قبول أو رفض الفرضية المذكورة في السؤال الموالي: هل التقيد بما جاء في مضمون ومحتوى المعيار الدولي للتدقيق من إرشادات تساعد ممارسي المهنة في أداء مهمتهم واعداد تقريرهم؟.

H_0: ما جاء في مضمون ومحتوى المعيار الدولي للتدقيق من إرشادات لا تساعد ممارسي المهنة في أداء مهمتهم واعداد تقريرهم؛

H_1: ما جاء في مضمون ومحتوى المعيار الدولي للتدقيق من إرشادات تساعد ممارسي المهنة في أداء مهمتهم واعداد تقريرهم.

من أجل اختبار الفرضيات، قام الباحث إلى إخضاع بعض إجابات أفراد عينة الدراسة التي لها علاقة مباشرة بالسؤال المطروح لاختبار (t) ذات دلالة (0.05)، حيث ظهرت النتائج في الجدول التالي:

الجدول9: نتائج اختبار(T test) بدراسة محتوى ومضمون المعيار الدولي للتدقيق رقم 500 الموسوم " أدلة التدقيق"

العبارة	قيمةt	مستوى الدلالة	القرار الإحصائي
هل يمكن القول إن أدلة التدقيق عبارة عن معلومات ضرورية يستند عليها المهنيون أثناء أداء مهمتهم واعداد تقاريرهم	46.000	0.000	رفض فرضية العدم
هل تنوع مصادر الحصول على المعلومات وأدلة التدقيق تعد أكثر ثقة من التي تجمع من مصدر واحد	33.618	0.000	رفض فرضية العدم
هل يمكن القول إن المعلومات التي يتم الحصول عليها من مصادر خارجية تعد أكثر مصداقية من المتحصل عليها من داخل المؤسسة	25.381	0.000	رفض فرضية العدم
هل المعلومات المتحصل عليها بالملاحظة العينية أكثر مصداقية من الطرق الأخرى	20.394	0.000	رفض فرضية العدم
عند الوقوع في مشكل هل تعتمدون على المعيار الدولي كمرجع ودليل كونه أكثر تفصيل نوعا ما من المحلي	17.480	0.000	رفض فرضية العدم
من أجل تأسيس الرأي الفني المحايد حول صدق القوائم المالية لا يستلزم عليه معاينة كل المعلومات الموجودة في المؤسسة ودفاترها، بل يسعى لاختبار بعضها فقط	16.114	0.000	رفض فرضية العدم

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

أشارت النتائج المبينة في الجدول أعلاه أن قيمة t ستودنت لأسئلة المحور الأول التي لها علاقة بالفرضية الأولى أن مستوى الدلالة المجدول 0.000 أقل من المستوى الحرج 0.05 لهذا في هذه الحالة رفض فرضية العدم وقبول الفرضية البديلة أي ما جاء في مضمون ومحتوى المعيار الدولي للتدقيق من إرشادات تساعد ممارسي المهنة في أداء مهمتهم واعداد تقريرهم.

2.5.4 اختبار الفرضية الثانية

في هذا العنصر سيتم اختبار صحة ورفض الفرضية الثانية التي لها علاقة بأسئلة المحور الثاني التي جاءت كمايلي:

هل تطبيق معيار التدقيق الدولي رقم 500 المتعلق بأدلة التدقيق يساعد المدقق للحصول على أدلة اثبات كافية وملائمة لإصدار رأيه الفني المحايد؟

هذا بعد القيام باختبار t ستودنت على تلك الأسئلة.

H_0: ان تطبيق معيار التدقيق الدولي رقم 500 لا يساعد المدقق للحصول على أدلة اثبات كافية وملائمة لإصدار رأيه الفني المحايد؛

H_1: ان تطبيق معيار التدقيق الدولي رقم 500 يساعد على المدقق للحصول على أدلة اثبات كافية وملائمة لإصدار رأيه المحايد؛

من أجل اختبار الفرضيات، قام الباحثين إلى إخضاع إجابات أفراد عينة الدراسة الخاصة بالمحور الثاني ذات العلاقة بالسؤال الثاني الى اختبار (t) ستودنت ذات دلالة (0.05)، حيث ظهرت النتائج في الجدول التالي:

الجدول10: نتائج اختبار (test T) بدراسة محتوى ومضمون المعيار الدولي للتدقيق رقم 500 الموسوم " أدلة التدقيق"

العبارة	قيمةt	مستوى الدلالة	القرار الإحصائي
هل يمكن القول أن عدم حصول المدقق على أدلة إثبات كافية وملائمة يستند عليها في مهمتها يقلل من مصداقية تقريره	14.178	0.000	رفض فرضية العدم
هل تعتبر مرحلة جمع أدلة التدقيق ضرورية في خطة المدقق أثناء تأدية مهامه لا يمكن الاستغناء عنها	16.398	0.000	رفض فرضية العدم
هل يمك القول أن هذا المعيار يساعدكم على توفير المعايير والارشادات التي توضح كيفية جمع المعلومات والأدلة	16.398	0.000	رفض فرضية العدم
هل الاعتماد على هذا المعيار الدولي للتدقيق يساهم في رفع كفاءة وفعالية تنفيذ مهمتكم بأقل جهد وتكلفة	16.631	0.000	رفض فرضية العدم
هل المعيار الدولي للتدقيق الخاص بأدلة التدقيق يلبي احتياجاتكم أُثناء تأدية مهمتكم	19.144	0.000	رفض فرضية العدم

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

أشارت النتائج المبينة في الجدول أعلاه أن قيمة t ستودنت لأسئلة المحور الثاني التي لها علاقة بالفرضية الثانية أن مستوى الدلالة المجدول 0.000 أقل من المستوى الحرج 0.05 لهذا في هذه الحالة رفض فرضية العدم وقبول الفرضية البديلة أي ان تطبيق معيار التدقيق الدولي رقم 500 يساعد على المدقق للحصول على أدلة اثبات كافية وملائمة لإصدار رأيه المحايد

5. الخاتمة:

من خلال الدراسة الميدانية التي شملت عينة من الأكاديميين والمهنيين ذوي الخبرة في مجال المحاسبة والتدقيق، اتفقوا على أن أدلة التدقيق هي الأساس التي يعتمد عليها المدقق في اثبات رأيه الفني المحايد حول مصداقية القوائم المالية بالإضافة الى تساعده على تقليل المخاطر التي قد تصادفه في مهمته، حيث عرفها المعيار على أنها جميع المعلومات التي يستخدمها المهنيون للوصول الى الاستنتاجات التي تمكنه من ابداء رأيه. اذ تتضمن أدلة التدقيق والتي تكون تراكمية بطبيعتها، أدلة تم الحصول عليها من خلال إجراءات تم أداؤها أثناء مهمة التدقيق المتحصل عليها من مصادر داخلية وخارجية.

بعد التطرق إلى محتوى ومضمون المعيار الدولي رقم 500 وتحليل النتائج المتحصل عليها عبر البرنامج الاحصائي SPSS بعد تفريغ كل إجابات أفراد العينة تبين أنه تكمن أهمية هذا المعيار في توفير الارشادات اللازمة التي تساعد المهنيين في طرق الحصول على أدلة الاثبات والقرائن الكافية والملائمة التي تمكنهم من القيام بتقديم رأيهم الفني المحايد حول مصداقية القوائم المالية مدعمين تقريرهم تلك الأدلة المجمعة.

1.5 نتائج الدراسة:

انطلاقا مما سبق وبعد تحليل البيانات المتوصل إليها في الدراسة التطبيقية تم التوصل إلى النتائج التالية:

- تعد معايير التدقيق الدولية مرجع دولي يمكن الاعتماد عليه عند قصور المعايير المحلية؛
- كما تعتبر دليل مهني يساعد المهنيين على قياس أدائهم وتعزيز التوافق الدولي، إذ يعتبر إصدار هذه المعايير يؤدي الى التقليل من الفروقات؛
- ان معايير التدقيق الدولية ISA تساعد في توحيد لغة التدقيق على المستوى العالمي؛
- ان صدور هذه المعايير في مختلف دول العالم يساعد مكاتب التدقيق المحلية على منافسة المكاتب الدولية؛
- أكد أفراد الدراسة على أن تكمن أهمية المعيار الدولي للتدقيق رقم 500 في ابراز الإجراءات اللازمة للحصول على أدلة الاثبات التي يستند عليها عند إبداء رأيه الفني؛
- اتفاق أفراد العينة إلى أن كل المعلومات التي يستند إليها المدقق عند إبداء رأيه، تعد ضرورية لدعم رأيه لا يمكن الاستغناء عنها؛
- بين أفراد عينة الدراسة أن ما جاء في مضمون ومحتوى المعيار الدولي للتدقيق من إرشادات تساعد ممارسي المهنة في أداء مهمتهم واعداد تقريرهم؛

- إن عدم الحصول على أدلة إثبات كافية وملائمة يستند عليها المدقق يقلل من مصداقية تقريره.

2.5 التوصيات:

- ضرورة الاستناد على المعايير الدولية للتدقيق كمرجع في مهمة المهنيين قصد الرفع من كفاءة المهنة وجعلها تنافس المكاتب الدولية؛
- العمل على تقديم رؤية واضحة لهذه المعايير للمهنيين حتى يسهل فهمها واتخاذها مرجعا يستند عليه مستقبلا؛
- وجوب العمل على تطوير قدرات المهنيين لاستيعاب محتوى هذه المعايير؛
- ضرورة إعطاء قيمة لادلة التدقيق من المهنيين عند أداء مهامهم والاعتماد على أكبر عدد ممكن منها بغية الرفع من مصداقية الرأي الفني المحايد؛

6. قائمة المراجع:

1. كريمة بن حواس، عمر بنية، دراسة تطبيقية لتوجه الجزائر نحو معايير التدقيق الدولية ISA، مجلة جامعة القدس المفتوحة للأبحاث والدراسات، العدد الاربعون، ديسمبر 2016، ص94.
2. ناظم شعلان جبار، التدقيق المحاسبي الدولي والبيئة العراقية – متطلبات التوافق والتطبيق (دراسة مقارنة)، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 18، العدد 2، 2016، ص 183.
3. عبد القادر بكيحل، أهمية تبني المعايير الدولية للتدقيق (ISA) في البيئة الاقتصادية الجزائرية، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، المجلد14، العدد 18، 2018، ص 123.
4. دليلة بوقرن واخرون، توافق مهنة التدقيق في الجزائر مع المعايير الدولية للتدقيق، مداخلة مقدمة ضمن الملتقى الوطني حول واقع مهنة التدقيق في الجزائر في ظل معايير التدقيق الدولية، 11-12 أفريل 2018، جامعة امحمد بوقرة بومرادس، الجزائر.
5. Mansouria Zaafrane, l'efficacite du commisariat aux comptes en vertu de l'application des normes ISA (Intenational Standars Auditing) cas des commssaires aux comptes algriens, Revue finance et marchés, Volume 3, Numéro 2, 2016, p107.
6. الاتحاد الدولي للمحاسبين، إصدارات المعايير الدولية لرقابة الجودة والتدقيق والمراجعة وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة، الجزء الأول، 2014، ص 390.
7. رزق أبو زيد الشحنة، تدقيق الحسابات مدخل معاصر وفقا لمعايير التدقيق الدولية، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2015، ص 178-182.
8. الاتحاد الدولي للمحاسبين، مرجع سبق ذكره، ص 389- 404.