

دور أبعاد إستراتيجية التخصص الصناعي للمراجع في تخفيض مخاطر الشك المهني - مع دراسة ميدانية

أميرة محمد عبد العزيز عثمان

الملخص :

هدفت الدراسة إلى التحقق من دور تطبيق إستراتيجية التخصص الصناعي للمراجع في تخفيض مخاطر الشك المهني وذلك بالإستناد إلي أبعاد استراتيجية التخصص الصناعي للمراجع والتي تتمثل في (الكفاءة المهنية وفاعلية تخطيط عملية المراجعة والتعليم المحاسبي الجامعي).

ولتحقيق أهداف الدراسة إتمدت الباحثة علي المنهج الاستقرائي لمراجعة الدراسات السابقة المرتبطة لتحديد فرضيات الدراسة بغرض اختبار العلاقات التي تتضمنها هذه الدراسة، وذلك من خلال اجراء دراسة ميدانية علي عينة من الاكاديميين والمراجعين (الداخليين والخارجيين) وقد بلغ حجم هذه العينة (١٣٩) مفردة، وتم تجميع بيانات الدراسة الميدانية اعتمادا علي قائمة الإستقصاء.

وقد أشارت نتائج الدراسة الي ان هناك تأثير ايجابي لتطبيق استراتيجية التخصص الصناعي للمراجع الخارجي علي تخفيض مخاطر الشك المهني حيث توصلت الباحثة من خلال الدراسة الميدانية الي انه لا توجد اختلافات معنوية ذات دلالة إحصائية بين آراء عينة الدراسة التي يوفرها أسلوب (Kruskal-Wallis H) حول زيادة ثقة المراجع المتخصص صناعياً في خبرته وقدرته علي استيعاب الادلة المتعلقة بتقييم مخاطر الغش والتلاعب بالقوائم المالية حيث يؤدي الي الحد من مخاطر الشك المهني عند مستوي معنوية قدره (٠.٨٥٣)، بالاضافة الي ان قيام المراجع المتخصص بفهم نطاق المراجعة التي تعاقد لتنفيذها حتي يتسنى له تصميم اجراءات مناسبة لعملية المراجعة مما يعمل على خفض مخاطر الشك المهني عند مستوي معنوية يبلغ (٠.٨٢٩) .

أوصت الدراسة بضرورة الإهتمام بتطبيق استراتيجية التخصص الصناعي في ضوء ممارسة المراجع للشك المهني و العمل علي تفعيل و تطوير أليات تطبيق ذلك لضمان تقديم خدمات المراجعة بالجودة المطلوبة و توجيه الاهتمام نحو البرامج التدريبية للمراجعين بشأن توضيح مدي أهمية وضرورة ممارسة الشك المهني، والتوصل الي مقاييس محددة تحكم المستوي المناسب لممارسة المراجع للشك المهني. **الكلمات الدالة:** التخصص الصناعي ، الشك المهني ، فاعلية تخطيط عملية المراجعة.

Abstract:

The study aimed to verify the role of applying the auditor's industrial specialization strategy in reducing the risks of professional skepticism based on the dimensions of the auditor's industrial specialization strategy which is represented in (professional competence and effectiveness of the planning of the audit and university accounting education).

To achieve the goals of the study, the researcher relied on the inductive approach to review previous studies related to determining the study hypotheses in order to test the relationships included in this study, by conducting a field study on a sample of academics and auditors (internal and external). The size of this sample reached (139) singles, and a group was collected Field study data based on the survey list.

The results of the study indicated that there is a positive effect of applying the industrial specialization strategy to reduce the risks of professional skepticism as the researcher concluded through the field study that there are no significant differences with

statistical significance between the opinions of the study sample provided by the (Kruskal-Wallis H) method on Increasing the confidence of the industrial auditor in his experience and his ability to absorb the evidence related to the risk of fraud and tampering with the financial statements as it leads to reducing the risks of professional skepticism at a level of significance of (0.853), in addition to the specialist auditor's understanding of the scope of the audit that is contracted to implement in order for him to design Appropriate procedures for the audit process, which reduces the risk of professional skepticism at a significant level of (0.829).

Key words: industrial specialization, professional skepticism, effectiveness of planning the audit process.

القسم الأول الإطار العام للبحث

أولاً: مقدمة البحث

إن التغيرات المستمرة في بيئة الاعمال في السنوات الأخيرة وما صاحب ذلك من كبر حجم المنشآت، وزيادة المنافسة بينها، وتعقيد طبيعة العمليات فيها، بالإضافة الي كثرة القوانين المنظمة لها، وتنوع القواعد المحاسبية الخاصة بكل نشاط، ومع ايضا انهيار العديد من المنشآت العالمية، ادي الي تعرض مهنة المراجعة للكثير من الضغوط لرفع مستوي الأداء المهني للمراجع من أجل تحسين جودة عملية المراجعة ككل، لذا فقد تزايدت الاتجاهات نحو الأخذ بمستويات أعلى في التخصص الصناعي للمراجع وقد أدى ذلك إلى قيام مكاتب المراجعة بمحاولات للحصول على معدلات أعلى من حصص السوق المهنية لتحقيق خبرة فوق المعتادة لجذب العملاء ولجعل التحول إلى

مكاتب المراجعة الأخرى خياراً غير جذاب بالنسبة للعملاء، ولكي تتمكن من ذلك عليها إضافة قيمة حقيقية لعملاء المراجعة من خلال الفهم الجيد لطبيعة الصناعة التي يعمل بها العملاء.

وأيضاً فإن عملية إكتشاف الغش والأخطاء في القوائم المالية تعد من ضمن مهام المراجع الهامة ولهذا فإن المراجع يأخذ في الحسبان عن البدء في عملية المراجعة احتمالية وجود غش في القوائم المالية (Ram and Hassan, 2017) ، وهذا يجعل من الحاجة لممارسة الشك المهني من قبل مهنيين مؤهلين تأهيلاً علمياً وعملياً للقيام بهمة المراجعة وفق القواعد والأسس الصادره عن المنظمات المحلية والدولية عند تقييم مخاطر الاخطاء المادية أمراً ضرورياً مع مراعاة مستوي ممارسة الشك المهني تبعاً للظروف المحيطة حيث ان عدم ممارسة القدر الملائم من الشك المهني يعد أحد أهم أسباب فشل المراجعة.

ثانياً : مشكلة البحث

ان ظهور العديد من حالات الفساد المالي والافلاس في العديد من منشآت الاعمال الدولية، فضلاً عن واقع مهني يشهد العديد من حالات التقاضي ضد بعض اعضاء مهنة المراجعة، قد ادى ذلك الي انخفاض جودة المراجعة ومن ثم انخفاض الثقة والمصدقية في التقارير المالية بشكل عام، الامر الذي ادى الي ضرورة قيام المراجع بتطوير أليات عمله من خلال التخصص في إحدى صناعات العميل وهذا بدوره يساعده في الالمام بطبيعة هذه الصناعة، كما ان ممارسة الشك المهني يساعده في الارتقاء بكفاءة الاداء المهني للمراجع ولكن يوجد اتجاهين، الاتجاه الأول يؤكد وجود علاقة تفاعلية بين التخصص الصناعي للمراجع وممارسة الشك المهني حيث يعد التخصص الصناعي من أهم المتغيرات التي تساهم في تشكيل عقلية الشك المهني لدي المراجع وذلك من خلال جعله اكثر ثقة في نفسه واكثر ثقة في قدرته علي تحليل وتفسير أدلة المراجعة، أما الاتجاه الثاني يري البعض أن التخصص الصناعي للمراجع يمنع بعض جوانب الشك المهني فإذا كان المراجع لديه الخبرة في مجال صناعة معين يصبح لديه معرفة كبيرة بالتفسيرات الخاصة بكافة نواحي النشاط

الإقتصادي محل المراجعة بالإضافة الي ثقة المراجع في قدرته علي تحليل أدلة المراجعة هذا من شأنه يقلل من ميول المراجع نحو استخدام الشك المهني. لذلك فان هذا البحث يسعى الي بيان تأثير تطبيق التخصص الصناعي للمراجع علي تخفيض مخاطر الشك المهني لمهنة المراجعة.

وبناء على ما سبق يمكن صياغته مشكلة الدراسة في السؤال الرئيسي التالي:-

ما دور التخصص الصناعي للمراجع في تخفيض مخاطر الشك المهني؟

ويتفرع من هذا التساؤل الرئيسي مجموعة من التساؤلات الفرعية :-

- ١- ما دور الكفاءة المهنية للمراجع في تخفيض مخاطر للشك المهني؟
- ٢- كيف يساهم التعليم المحاسبي الجامعي الذي يحصل عليه المراجع في تخفيض مخاطر الشك المهني؟
- ٣- كيف يمكن ان يساهم التخطيط الجيد والفعال لعملية المراجعة في تعزيز ممارسة المراجع للشك المهني؟

ثالثاً : أهداف البحث

في ضوء مشكلة البحث يتمثل الهدف الرئيسي في بيان اثر تطبيق استراتيجيه التخصص الصناعي للمراجع في تخفيض مخاطر الشك المهني وهو ما تم الوقوف عليه في الاهداف الفرعية التالية :

- ١- بيان تأثير الكفاءة المهنية للمراجع المتخصص علي تخفيض مخاطر عدم ممارسة الشك المهني.
- ٢- توضيح دور التعليم المحاسبي الجامعي الفعال الذي يتلقاه المراجع في تعزيز ممارسته للشك المهني.
- ٣- دراسة كيفية تأثير التخطيط الفعال لعملية المراجعة في ممارسة المراجع للشك المهني.

رابعاً: أهمية البحث

- يكتسب البحث أهميته العلمية والتطبيقية من خلال :
- ١- هناك ندرة في الدراسات التي تناولت موضوع التخصص الصناعي في البيئه المحلية وعلاقته بتخفيض مخاطر الشك المهني ، وذلك في حدود ما اطلعت عليه الباحثة.
 - ٢- المساهمة في توفير معلومات للاطراف المستفيدة لتحديد مخاطر عدم ممارسة الشك المهني واثار تطبيق استراتيجيه التخصص الصناعي للمراجع في تخفيض هذه المخاطر ومن ثم القدرة علي وضع الاجراءات التصحيحية اللازمة لرفع كفاءة الاداء المهني للمراجع.
 - ٣- تطبيق استراتيجيه التخصص الصناعي - كأحد متطلبات جودة المراجعة الخارجية - في سوق خدمات المراجعة المصري .

رابعاً: منهج البحث

- إعتمدت الباحثة في تحديد منهج البحث على المزج بين كلاً من المنهج الإستقرائي والمنهج الإستنباطي وذلك من خلال :
- أسلوب الدراسة النظرية : حيث قامت الباحثة بإستعراض جوانب المشكلة محل الدراسة معتمدة على عدد من الدراسات السابقة التي تمت في هذا المجال.
 - أسلوب الدراسة الميدانية : إعتمدت الباحثة في إجراء الدراسة الميدانية على إستمارة الإستقصاء المصممة لهذا الغرض وتم توزيعها على عينة من المراجعين والاكاديميين وتم إستخدام الأساليب الإحصائية المناسبة لإختبار فروض البحث وتحليل النتائج .

خامساً: فروض البحث

- في ضوء ما اوضحته الباحثة عن طبيعه مشكله الدراسة وأهميتها، وتحقيقا لاهداف الدراسة يمكن صياغه الفرض الرئيسي للبحث كما يلي:
- " لا يوجد اختلاف معنوي ذو دلالة احصائية حول أثر تطبيق استراتيجيه التخصص الصناعي للمراجع في تخفيض مخاطر الشك المهني " .

ويشتق من الفرض الرئيسي مجموعه من الفروض الفرعية التالية :-
الفرض الاول :- لا توجد اختلافات معنوية ذات دلالة احصائية بين آراء عينة الدراسة حول أثر الكفاءة المهنية للمراجع المتخصص في تخفيض مخاطر الشك المهني.
الفرض الثاني :- لا توجد اختلافات معنوية ذات دلالة احصائية بين آراء عينة الدراسة حول أثر فاعلية تخطيط عملية المراجعة للمراجع المتخصص في تخفيض مخاطر الشك المهني.

الفرض الثالث :- لا توجد اختلافات معنوية ذات دلالة احصائية بين آراء عينة الدراسة حول اثر التعليم المحاسبي الجامعي في تخفيض مخاطر الشك المهني.

سادساً : خطة البحث

في إطار مشكلة البحث وأهميته وتحقيقاً لأهدافه ، ووفقاً للمنهج المتبع ، تم تقسيم هذا البحث إلى ستة أقسام على النحو التالي :

القسم الأول: الإطار العام للبحث .

القسم الثاني: أثر الكفاءة المهنية كأحد أبعاد إستراتيجية التخصص الصناعي للمراجع في تعزيز ممارسة الشك المهني.

القسم الثالث: علاقة فاعلية تخطيط عملية المراجعة كأحد أبعاد إستراتيجية التخصص الصناعي للمراجع وممارسة الشك المهني.

القسم الرابع: دور التعليم المحاسبي الجامعي كأحد آليات تطبيق إستراتيجية التخصص الصناعي للمراجع في تعزيز ممارسة الشك المهني

القسم الخامس: تحليل نتائج الدراسة الميدانية وإختبار الفروض.

القسم السادس : النتائج والتوصيات .

القسم الثاني

أثر الكفاءة المهنية كأحد أبعاد إستراتيجية التخصص الصناعي للمراجع في تعزيز ممارسة الشك المهني

أن الكفاءة المهنية للمراجع تعد أحد المعايير المهنية التي من شأنها ان تحدد مدي ثقة المجتمع المالي فيما يقدمه من تقارير، فالحفاظ علي مستوي ملائم من الكفاءة العلمية والمهنية للمراجع يعد السبيل لتعزيز قدرة وكفاءة المراجع في اتمام عملية المراجعة بجودة عالية، لذا تعد الكفاءة المهنية للمراجع أحد الابعاد الايجابية لاستراتيجية التخصص الصناعي للمراجع، وبالتالي فهي تعتبر أحد العوامل الهامة المساهمة في التخطيط الفعال لعملية المراجعة وذلك نتيجة لانعكاس أثر التخصص الصناعي للمراجع علي الفهم العميق لنشاط العميل محل المراجعة والالمام باللوائح والقوانين والقواعد المنظمة لتلك الصناعة.

ستوضح الباحثة ما سبق من خلال النقاط التالية:

اولا: مفهوم وأهمية الكفاءة المهنية للمراجع :- مفهوم الكفاءة المهنية:-

ان الكفاءة المهنية تعني أن المراجعة يجب أن تتم بواسطة شخص لديه المعرفة والخبرة العلمية التي تؤهله للعمل كمراجع، ويعني هذه ان المراجع يجب ان يتمتع بالمعرفة العلمية الكافية في مجالات المحاسبة والمراجعة وغيرها من المجالات المرتبطة بالممارسة المهنية، لذلك يجب أن يستمر المراجع في مواصلة التعليم والتدريب طوال ممارسته المهنية ليظل ملما بالتطورات الحديثة في تلك المجالات (أمين، 2016).

أهمية الكفاءة المهنية للمراجع:-

حددت دراسة (Rahardjo, 2019) أهمية الكفاءة المهنية في النقاط التالية:
أ- تساعد المراجع في الحصول علي مستوي عالي من الثقافة العامة، ويلي ذلك تعليم متخصص وتدريب مرتبط بالمهنة.

ب- تؤدي الي المتابعة المستمرة للتطورات التي تشهدها مهنة المحاسبة والمراجعة، بما في ذلك المعايير الدولية والمصرية في المحاسبة والمراجعة.
ت- مساعدة المراجع في إكتشاف معظم حالات الغش والاحتيال بالقوائم المالية.
ث- تمثل دافعا للمراجع نحو السعي لرفع جودة أداءه المهني من خلال زيادة التدريب المهني المستمر ومواكبة التطورات في علم المراجعة.

ثانيا: دور الكفاءة المهنية للمراجع في تعزيز ممارسة الشك المهني:

ترتبط الكفاءة المهنية للمراجع المتخصص بصورة كبيرة بالمعرفة المهنية التي يحصل عليها المراجع من خلال التأهيل العلمي والعملي، وبالتالي فإنه ينبغي علي المراجع ان يكون لديه القدر الكافي من التأهيل العلمي والعملي ويتم ذلك بتوافر التعليم والخبرة، فالتأهيل العلمي والعملي يشمل منهجا علميا موسعا تليه دراسة مهنية شاملة في المحاسبة والمراجعة والتطورات التي تطرأ عليها تبعا للظروف المتغيرة في المجتمع المالي، ولان المعرفة في مجال المحاسبة والمراجعة دائمة التطور والتغير، ولما كان نجاح عملية المراجعة التي يقوم بها المراجع وتقديمه لتقرير يعبر فيه عن رأيه الفني المحايد الانتقادي عن مدي صدق وعدالة القوائم المالية يتوقف بشكل أساسي علي عدة عوامل من أهمها ممارسة القدر الملائم من الشك المهني حتي لو كانت هناك تصورات سابقة بنزاهة وأمانة إدارة العميل محل المراجعة، ولما كانت من أهم التحديات التي تحد من فاعلية المراجع في ممارسة الشك المهني هي نقص المعرفة المهنية لدي المراجع، لذا فإن المعرفة المهنية التي يحصل عليها المراجع من خلال التعليم المهني من أهم العوامل المؤثرة علي تكوين وتشكيل عقلية الشك لدي المراجع، وذلك لأن المراجع ذو المعرفة المهنية العالية أكثر قدرة علي ممارسة الشك المهني.

وتري الباحثة، ان الكفاءة المهنية للمراجع تعبر عن قدرته في استثمار قدراته المعرفية والمهارية بأفضل صورة وإستخدامها الاستخدام الأمثل، وأن يسعي دائما الي تحسين جودة خدمات المراجعة التي يقدمها، وأنه مما لا شك فيه أن المعرفة المهنية الناشئة عن التعليم المهني والتي تعد من أهم أبعاد الكفاءة المهنية للمراجع والتي تمثل

بعدا من أبعاد استراتيجية التخصص الصناعي للمراجع تساهم بشكل مباشر في تشكيل عقلية الشرك المهني للمراجع من خلال جعله أكثر ثقة في نفسه وفي قدرته علي استيعاب الأدلة المتعلقة بتقييم مخاطر الاحتيال والغش.

القسم الثالث

علاقة فاعلية تخطيط عملية المراجعة كأحد أبعاد إستراتيجية التخصص الصناعي للمراجع وممارسة الشرك المهني

أن كل عملية مراجعة تتأثر بنطاق المراجعة، وحجم منشأة العميل التي تخضع للمراجعة، ومدى اتساع أعمالها، وأيضاً بالمهارات الفنية والخبرة المطلوبة لدى المراجع، ويتعين على المراجع أن ينظر إلى كل عملية مراجعة بصورة مستقلة عن طريق دراسة طبيعة نشاط المنشأة ونظامها المحاسبي ومصادر أدلة المراجعة، حتى يمكن تقييم تأثير ذلك كله على إجراءات المراجعة، ولضمان أخذ كل العناصر الأساسية لعملية المراجعة في الحسبان وأيضاً إتمام المراجعة بأكبر درجة ممكنة من الفعالية، يتطلب الأمر تخطيط عملية المراجعة بشكل فعال (NGUYEN, Hoan,) (Thi Kieu Trang NGO, 2020).

وبالتالي فإن إستراتيجية التخصص الصناعي للمراجع تعد من أهم الآليات لتمكين المراجع من القيام بالتخطيط الفعال لعملية المراجعة وذلك لأنها:

- 1- تعمل علي زيادة التزام المراجع بمعايير الاداء المهني المتعارف عليها.
- 2- تكسب المراجع المعرفة المهنية المتخصصة والتي تؤهله الي تقديم خدمة مراجعة بجودة عالية مبنية علي اساس الالمام بكافة نواحي أنشطة العميل محل المراجعة.
- 3- تمكين المراجع من إكتشاف حالا الغش والاحتيال الموجودة بالقوائم والتقارير المالية، وذلك لما يتمتع به المراجع المتخصص من خبرة مهنية في مجال نشاط العميل محل المراجعة، ونتيجة لمراجعاته المستمرة لأنشطة متشابهه، وقدرته علي تحليل مسببات الغش.

٤- تمكين المراجع من التحكم في مخاطر مخاطر المراجعة (خاصة مخاطر الشك المهني).

وسوف توضح الباحثة ذلك من خلال النقاط التالية:

أولاً: مفهوم وأهمية تخطيط عملية المراجعة:

مفهوم تخطيط عملية المراجعة :-

أكدت دراسة (Eulerich, 2019)، (NGUYEN, 2020) علي أنه حتي يتم انجاز عملية المراجعة بجودة عالية، فإنه يلزم علي المراجع القيام بالتخطيط الفعال لهذه العملية، من خلال وضع استراتيجيات مراجعة شاملة لنطاق الفحص، ومن ثم ترجمتها الي مجموعة من الاجراءات، وعلي ذلك فإن عملية التخطيط تعني وضع استراتيجيات لخطه عمل المراجع، بهدف الحد من المخاطر التي يمكن ان تواجهه، وتتنوع طبيعة ومدى التخطيط طبقاً لحجم وتعقيد منشأة العميل محل المراجعة وخبرة المراجع السابقة مع المنشأة والتغيرات في الظروف التي تحدث أثناء عملية المراجعة .

أهمية تخطيط عملية المراجعة :-

وتتمثل أهمية تخطيط عملية المراجعة في الاتي :

- ١- اتمام عملية المراجعة بطريقة فعالة بأسلوب فعال وكفاء وفق برنامج مخطط، وبالتالي زيادة ثقة المجتمع المالي في عملية المراجعة المقدمة.
 - ٢- الحد من مخاطر المراجعة التي تواجه المراجع خلال كافة مراحل عملية المراجعة.
 - ٣- التأكد من بذل المراجع العناية المهنية اللازمة.
 - ٤- مساعدة المراجع في الحصول علي الأدلة الكافية.
 - ٥- مساعدة المراجع في التحكم في التكاليف، وبالتالي تحقيق ميزة تنافسية.
- ثانياً: علاقة فاعلية تخطيط عملية المراجعة وممارسة المراجع للشك المهني:**
- ان ممارسة الشك المهني بالقدر الملائم من المتوقع أن يؤدي الي ضبط الاداء المهني للمراجع بداية من مرحلة ما قبل التعاقد مع العميل، بحيث يرفض المراجع عملية المراجعة اذا توصل من خلال ممارسة الشك المهني الي عدم نزاهة منشأة العميل،

وعلي ذلك فعلي المراجع ضرورة ممارسة الشك المهني وذلك خلال كافة مراحل عملية المراجعة وبخاصة اثناء التخطيط لمهام المراجعة حتي تتم عملية التخطيط بشكل فعال .

وأشار معيار المراجعة الدولي رقم (٢٤٠) الي انه يجب على المراجع ان يراعى نزعة الشك المهني اثناء عملية المراجعة مدركا احتمال انه قد يوجد تحريف جوهرى بسبب غش وذلك على الرغم من خبره المراجع السابقه فيما يتعلق بامانه ونزاهه اداره منشأة العميل محل المراجعة، ويتطلب الحفاظ على نزعه الشك المهني استمرار التساؤل بشأن ما اذا كانت المعلومات وادله المراجعته التي تم الحصول عليها توحى علي تحريف جوهرى بسبب غش بالقوائم المالية ويشمل ذلك الاخذ فى الحسبان مدى امكانيه الاعتماد على المعلومات التي سوف يتم استخدامها كأدلة مراجعة .

ومن خلال ما سبق تري الباحثة ان هناك علاقة ايجابية قوية بين فاعلية تخطيط المراجع لعملية المراجعة كأحد ابعاد استراتيجيه التخصص الصناعي وممارسته للشك المهني، بمعنى ان المراجع عندما يسعى الي تحقيق الفاعلية عند تخطيط عملية المراجعة لضمان تحقق عملية المراجعة بجوده عالية فعليه وبشكل رئيسي ممارسة القدر الملائم من الشك المهني، فعدم ممارسة القدر الملائم من الشك المهني هو سبب رئيسي لامكانية حدوث خلل في عملية التخطيط وخصوصا اذا كان هناك خبرة سابقة لدي المراجع عن نزاهة وامانه اداره منشأة العميل محل المراجعة دون النظر الي تغيرات الظروف المحيطة.

القسم الرابع

دور التعليم المحاسبي الجامعي كأحد أليات تطبيق إستراتيجية التخصص الصناعي

للمراجع في تعزيز ممارسته للشك المهني

يعد التعليم المحاسبي الجامعي أحد المواضيع الهامه التي تلقي اهتماما كبيرا في الفترات الأخيرة، نظرا لإرتباطه بمهنة المحاسبة والمراجعة وما تقدمه من منافع للمجتمع ودورها في حماية الموارد الاقتصادية للمنشآت، وهذا الدور يتوقف علي

كفاءة المحاسبين والمراجعين والتي تعتمد في الأساس علي جودة التعليم المحاسبي الجامعي، فبتطوير التعليم المحاسبي الجامعي ترتفع كفاءة خريجي أقسام المحاسبة، وتكون لهم القدرة علي مواجهة متطلبات سوق العمل.

وقدمت دراسة (فهيمي، ٢٠١٩) تأكيداً بضرورة تطوير التعليم المحاسبي الجامعي حتي يتمكن من تأهيل الطلاب وإمدادهم بالمهارات المطلوبة استعداداً لمواجهة الواقع العملي، ويشمل التطوير الجوانب الثلاثة للحكم المهني وهي الجانب المعرفي، والجانب المهاري، والجانب الأخلاقي، وأوضحت ان من أهم جوانب التطوير هي تطوير وسائل التدريس، وتقويم المقررات المحاسبية.

اولاً: مفهوم التعليم المحاسبي الجامعي وأهميته :

مفهوم التعليم المحاسبي الجامعي :-

تناولت دراسة (رشوان، ٢٠١٨) مفهوم التعليم المحاسبي بأنه " جميع المفاهيم والمقررات والمعايير التي تقدمها برامج وتخصصات المحاسبة للطلبة ليمارسوا مهنتي المحاسبة والمراجعة".

كما أن استخدام وسائل تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في تطوير منظومة التعليم المحاسبي الجامعي كما ورد في نصوص معايير ومؤشرات معايير التعليم المحاسبي الدولية (فهيمي، ٢٠١٩)، وأوضحت أن هناك العديد من المزايا المترتبة علي ذلك تتضح فيما يلي:-

- أ- تنمية مهارات وقدرات الطلاب وزيادة قدرتهم علي تحليل المشكلات.
- ب- تحقيق التكامل بين كل من الفكر المحاسبي والتعليم المحاسبي والتطبيق العملي لمعايير المحاسبة التي تحكم الأداء المحاسبي في أسواق العمل، الأمر الذي يحقق جودة وشفافية الأداء المحاسبي .

أهمية التعليم المحاسبي الجامعي :-

وقد اوضحت دراسة (Manea & Mirela, 2019) ، (Musov, 2019) ، (Uyar, 2019) أهمية التعليم المحاسبي الجامعي في الآتي:

- ١- يساعد التعليم المحاسبي الفعال في إعداد وتأهيل كوادر محاسبية وذلك من خلال إكسابهم المعارف والمهارات المحاسبية المتنوعة بما يمكنهم من زيادة قدرتهم في الحصول علي البيانات وتوصيل المعلومات والقدرة علي إستخلاص النتائج والتقييم.
 - ٢- يساعد في تزويد المحاسبين بالمعارف المستجدة من خلال برامج التعليم المحاسبي المستمر حيث يعد التغيير احدي السمات البيئية التي يعمل فيها المحاسب والمراجع المهني وتوجد العديد من المتغيرات التي تشكل ضغوطا مثل (ثورة التكنولوجيا، بيئة الأعمال المعقدة، التغيرات المجتمعية، الانفتاح علي العالم).
 - ٣- الايفاء بمتطلبات واحتياجات التنمية الاقتصادية وتلبية احتياجات سوق العمل من المحاسبين الكفاء.
 - ٤- تحديد احتياجات ومتطلبات الوحدات الاقتصادية من البرامج والدورات التدريبية ومعالجة المشاكل المستجدة التي تواجهها هذه الوحدات.
 - ٥- تطوير مهنة المحاسبة والمراجعة من خلال تطوير المناهج العلمية وفق المستجدات الحديثة فضلا عن المساهمة في تطبيق هذه التطورات في الواقع العملي من خلال محاسبين ومراجعين مؤهلين في الوحدات الاقتصادية.
- ثالثا: دور التعليم المحاسبي الجامعي الفعال في تعزيز ممارسة المراجع للشك المهني :**

تعتبر الجامعات المسئول الاول عن التعليم في مجال المحاسبة والمراجعة، فالتعليم المحاسبي الجيد يجب أن يؤدي في النهاية الي اخراج محاسب ومراجع مؤهل أكاديميا للقيام بدوره المهني في سوق العمل بكفاءة، لذا فمن الضروري عليها أن تعد خططها وبرامجها علي النحو الذي يزود الطالب بالمعارف والمعلومات الاساسية وبما يتلائم مع ما يستجد من تطور في فروع المعرفة المختلفة مع مراعاة إحتياجات المجتمع، وبالتالي فان التعليم المحاسبي الجامعي الفعال يعد وسيلة مهمة لكسب طالب المحاسبة والمراجعة المعرفة والمهارات المهنية، ولذا فهو

يساهم في رفع الكفاءة المهنية للمراجع، وينعكس ذلك علي تطوير خبرته في مجال الصناعة محل المراجعة المتخصصة، فالنزاهة والموضوعية والاستعداد لاتخاذ موقف حيادي انتقادي معين هي سمات أساسية للمراجع المتخصص، وهدف المعيار التعليمي الدولي الخامس IES5 الي ضمان حصول الطلاب علي الخبرة العملية التي تعتبر ملائمة عند التأهيل للعمل كمراجع متخصص، ولما كانت من أهم العوامل التي تحد من ممارسة المراجع المتخصص للشك المهني هي نقص المعرفة المهنية لديه، لذا فإن المعرفة التي يحصل عليها المراجع من خلال التعليم المحاسبي الجامعي من أهم العوامل المؤثرة علي تكوين وتشكيل عقلية الشك لدي المراجع وذلك يرجع الي أن المراجع ذو المعرفة المهنية العالية يقوم بممارسة الشك المهني بالشكل الملائم وبالتالي فإن التعليم المحاسبي الجامعي له دور كبير كأساس لتكوين عقلية المراجع المتخصص وتأهيله بالشكل الملائم لاحتياجات المجتمع وإكسابه القيم الاخلاقية لمهنة المراجعة والتزامه بتطبيق ما جاءت به معايير المراجعة وبالتالي تعزيز ممارسة المراجع المتخصص صناعيا للشك المهني خلال كافة مراحل عملية المراجعة كأحد العوامل الاساسية لرفع جودة وفاعلية عملية المراجعة ونجاحها.

القسم الخامس

تحليل نتائج الدراسة الميدانية واختبار الفروض

تهدف الدراسة الميدانية الي دعم الجانب النظري للدراسة لغرض قياس عملي لأثر تطبيق استراتيجية التخصص الصناعي للمراجع، وذلك بغرض تخفيض مخاطر الشك المهني، من خلال استقراء وتحليل آراء مجتمع الدراسة بما يتمتعوا به من خبرة علمية وعملية وذلك لتأكيد النتائج التي تم التوصل اليها في الاطار النظري، ثم إجراء التحليلات الإحصائية الوصفية والإستدلالية لغرض التحقق من صحة فروض البحث وتحقيق نتائجه، ويتم تناول هذا القسم من خلال ما يلي:

أولاً: الهدف من إجراء الدراسة الميدانية:

يتمثل الهدف الأساسي من إجراء الدراسة الميدانية هو تقديم الدليل العملي الميداني حول أثر تطبيق استراتيجية التخصص الصناعي للمراجع في تخفيض مخاطر الشك المهني

ثانياً: مجتمع وعينة الدراسة الميدانية:

ويتمثل مجتمع وعينة الدراسة فيما يلي :

أ- **مجتمع الدراسة الميدانية :** يشمل مجتمع الدراسة الميدانية كافة المهتمين بعلم المراجعة سواء من الناحية الأكاديمية، أو الناحية التطبيقية وهم من أعضاء هيئة التدريس، بالإضافة الى ذلك يتضمن المجتمع كافة المراجعين الخارجيين والداخليين في الواقع التطبيقي.

ب- **عينة الدراسة الميدانية :** حيث أن المجتمع طبقي غير معلوم يتم استخدام نظام العينة العشوائية الطبقية في اختيار عينة البحث، وحيث أن عدد الفقرات في الاستبيان تبلغ (٣٠) فقرة مطلوب قياس الرأي حولها؛ يتم بناء علي ذلك اختيار عينة مستهدفة تتضمن عدد (١٥٠) مفردة مقسمة الي فئتين بالتساوي: الفئة الأولى فئة المراجعون، والفئة الثانية فئة الأكاديميون .

ثالثاً: إختبار الثبات والصدق الداخلي في ردود عينة البحث :

يتم استخدام إختبار ألفا كرونباخ لإختبار ثبات المقياس وبيان الإتساق الداخلي في ردود عينة البحث، كما هو موضح بالجدول التالي :

جدول رقم (١):

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.891	34

يشير الجدول السابق الى استخدام مخرجات البرنامج الاحصائي في قياس مستوى الثبات في ردود عينة البحث، حيث يبلغ معامل الفا كرونباخ (Alpha Cronbach)

دور أبعاد إستراتيجية التخصص الصناعي للمراجع في تخفيض مخاطر الشك المهني - مع دراسة ميدانية
أميرة محمد عبد العزيز عثمان

٨٩.١% وهو مستوي من الثبات مرتفع يعكس الاتساق الداخلي في ردود فئات الدراسة، كما يعكس مستوي مرتفع من الصدق يبلغ قدره (٩٤%) وفقا لحساب معامل الصدق من خلال الجذر التربيعي لمعامل الثبات، ويعكس ذلك المستوي امكانية تعميم نتائج الدراسة على مجتمع البحث بدرجة ثقة كبيرة.

رابعاً: اختبار الفروض :

يتم استخدام أساليب الاحصاء الاستدلالي في اختبار فروض البحث وتحقيق نتائج الدراسة كما يلي:

إختبار صحة الفرض الأول: حيث ينص على " لا توجد اختلافات معنوية ذات دلالة احصائية بين آراء عينة الدراسة (أكاديمين ومراجعين داخليين وخارجيين) حول أثر الكفاءة المهنية للمراجع المتخصص في تخفيض مخاطر الشك المهني " تستخدم الباحثة تحليل كروسكال- ويلز (Kruskal Wallis Test) لبيان مدي التوافق والإختلاف بين فئات الدراسة وفقا لما هو موضح من الجدول التالي :-

جدول رقم (٢)

إختبار صحة الفرض الفرعي الاول

Ranks					
Asymp. Sig.	Kruskal-Wallis H	Mean Rank	N	فئاتالدراسة	
.255	1.293	72.75	75	مراجع حسابات	ترتبط الكفاءة المهنية للمراجع المتخصص بالمعرفة المهنية التي يحصل عليها من خلال التأهيل العلمي والعملية.
		66.78	64	أكاديمي في مجال المراجعة	
			139	Total	
.381	.766	71.44	75	مراجع حسابات	يساهم التعليم المهني المستمر في المحافظة علي الكفاءة المهنية للمراجع المتخصص وتحسينها وتطوير خبرته في مجال صناعة العميل محل المراجعة.
		68.31	64	أكاديمي في مجال المراجعة	
			139	Total	
.829	.047	70.59	75	مراجع حسابات	تؤثر المعرفة المهنية التي تنشأ عن تخصص المراجع في مراجعة صناعة معينة علي تكوين عقلية المراجع المبنية علي التفكير المتشكك
		69.30	64	أكاديمي في مجال المراجعة	
			139	Total	

دور أبعاد إستراتيجية التخصص الصناعي للمراجع في تخفيض مخاطر الشك المهني - مع دراسة ميدانية
أميرة محمد عبد العزيز عثمان

Ranks					
Asymp. Sig.	Kruskal-Wallis H	Mean Rank	N	فئات الدراسة	
.730	.119	70.79	75	مراجع حسابات	التزام المراجع المتخصص صناعياً بمعايير المحاسبة والمراجعة وقواعد وإخلاقيات السلوك المهني
		69.08	64	أكاديمي في مجال المراجعة	
			139	Total	
.853	.034	69.60	75	مراجع حسابات	زيادة ثقة المراجع المتخصص صناعياً في خبرته وقدرته على استيعاب الأدلة المتعلقة بتقييم مخاطر الغش والتلاعب بالقوائم المالية
		70.47	64	أكاديمي في مجال المراجعة	
			139	Total	
.573	.318	68.47	75	مراجع حسابات	تساهم الخبرة المهنية للمراجع المتخصص والتي تنشأ عن تراكمات المعرفة المتعلقة بصناعة العميل محل المراجعة
		71.79	64	أكاديمي في مجال المراجعة	
			139	Total	

- ومن خلال مناظرة الجدول السابق يتضح أن كافة قيم (Kruskal-Wallis H) أقل من القيم الجدولية عند مستوي معنوية أكبر من مستوي (0.05) والتي عندها يثبت الفرض القائل بوجود اتفاق بين آراء عينة الدراسة حول أثر الكفاءة المهنية للمراجع المتخصص في تخفيض مخاطر الشك المهني، وأن أكبر العناصر التي حصلت على اتفاق في ذلك تتمثل فيما يلي :

- 1- زيادة ثقة المراجع المتخصص صناعياً في خبرته وقدرته على استيعاب الأدلة المتعلقة بتقييم مخاطر الغش والتلاعب بالقوائم المالية يؤدي الي الحد من مخاطر الشك المهني عند مستوي معنوية قدره (0.853).
- 2- تؤثر المعرفة المهنية التي تنشأ عن تخصص المراجع في مراجعة صناعة معينة علي تكوين عقلية المراجع المبنية علي التفكير المتشكك مما يؤدي الي الحد من مخاطر الشك المهني عند مستوي معنوية قدره (0.829).

ومما سبق، يتضح صحة الفرض الأول الذي ينص على :

" لا توجد اختلافات معنوية ذات دلالة احصائية بين آراء عينة الدراسة (أكاديميين ومراجعين داخليين وخارجيين) حول أثر الكفاءة المهنية للمراجع المتخصص في تخفيض مخاطر الشك المهني " .

إختبار صحة الفرض الثاني: حيث ينص على " لا توجد اختلافات معنوية ذات دلالة احصائية بين آراء عينة الدراسة (أكاديميين ومراجعين داخليين وخارجيين) حول أثر

دور أبعاد إستراتيجية التخصص الصناعي للمراجع في تخفيض مخاطر الشك المهني - مع دراسة ميدانية
أميرة محمد عبد العزيز عثمان

فاعلية تخطيط عملية المراجعة للمراجع المتخصص في تخفيض مخاطر الشك المهني "

تستخدم الباحثة تحليل كروسكال- ويلز (Kruskal Wallis Test) لبيان مدى التوافق والإختلاف بين فئات الدراسة وفقا لما هو موضح من الجدول التالي :-

جدول (٣)

اختبار صحة الفرض الفرعي الثاني

Ranks					
Asymp. Sig.	Kruskal-Wallis H	Mean Rank	N	فئاتالدراسة	
.774	.082	70.44	75	مراجع حسابات	حصول المراجع المتخصص علي المعرفة المهنية لكافة نواحي نشاط العمل
		69.48	64	أكاديمي في مجال المراجعة	
			139	Total	
.333	.936	72.39	75	مراجع حسابات	اتمام المراجعة بطريقة فعالة وفق برنامج مخطط والحصول علي الادلة الكافية
		67.20	64	أكاديمي في مجال المراجعة	
			139	Total	
.257	1.293	72.75	75	مراجعحسابات	التزام المراجع المتخصص بالمعايير والقواعد المهنية المتعارف عليها من شأنه تخفيض مخاطر الشك المهني
		66.78	64	أكاديميفيمجالالمراجعة	
			139	Total	
.381	.766	71.44	75	مراجع حسابات	قيام المراجع المتخصص بتخطيط وتنظيم ومراقبة الوقت اللازم لعملية المراجعة من شأنه ان يزيد من فاعلية تخطيط اجراءات المراجعة
		68.31	64	أكاديمي في مجال المراجعة	
			139	Total	
.829	.047	70.59	75	مراجع حسابات	قيام المراجع المتخصص بفهم نطاق المراجعة التي تعاقدها لتنفيذها حتي يتسنى له تصميم اجراءات مناسبة لعملية المراجعة
		69.30	64	أكاديمي في مجال المراجعة	
			139	Total	

- ومن خلال مناظرة الجدول السابق يتضح أن كافة قيم (Kruskal-Wallis H) أقل من القيم الجدولية عند مستوي معنوية أكبر من مستوي (٠.٠٥) والتي عندها يثبت الفرض القائل بوجود اتفاق بين آراء عينة الدراسة حول دور فاعلية

- التخطيط للمراجع المتخصص في تخفيض مخاطر الشك المهني، وأن أكبر العناصر التي حصلت على اتفاق في ذلك تتمثل فيما يلي :
- ١- قيام المراجع المتخصص بفهم نطاق المراجعة التي تعاقده لتنفيذها حتي يتسنى له تصميم اجراءات مناسبة لعملية المراجعة مما يعمل على خفض مخاطر الشك المهني عند مستوي معنوية يبلغ (٠.٨٢٩) .
 - ٢- حصول المراجع المتخصص علي المعرفة المهنية لكافة نواحي نشاط العمل مما يكون له أكبر الأثر في تخفيض مخاطر الشك المهني عند مستوي معنوية يبلغ (٠.٧٧٤) .

ومما سبق يتضح للباحثة صحة الفرض الثالث الذي ينص على " لا توجد اختلافات معنوية ذات دلالة احصائية بين آراء عينة الدراسة (أكاديميين ومراجعين داخليين وخارجيين) حول أثر فاعلية تخطيط عملية المراجعة للمراجع المتخصص في تخفيض مخاطر الشك المهني " .

إختبار صحة الفرض الثالث: حيث ينص على " لا توجد اختلافات معنوية ذات دلالة احصائية بين آراء عينة الدراسة (أكاديميين ومراجعين داخليين وخارجيين) حول أثر التعليم المحاسبي الجامعي الفعال في تخفيض مخاطر الشك المهني " تستخدم الباحثة تحليل كروسكال- ويلز (Kruskal Wallis Test) لبيان مدى التوافق والإختلاف بين فئات الدراسة وفقا لما هو موضح من الجدول التالي :-

جدول (٤)

اختبار صحة الفرض الفرعي الثالث

Ranks					
Asymp. Sig.	Kruskal-Wallis H	Mean Rank	N	فئات الدراسة	
.730	.119	70.79	75	مراجع حسابات	التعليم المحاسبي الأكاديمي الذي يتعلق بالجانب النظري الذي يجب ان يلم به المراجع كي يعتمد عليه في التطبيق العملي
		69.08	64	أكاديمي في مجال المراجعة	
			139	Total	

دور أبعاد إستراتيجية التخصص الصناعي للمراجع في تخفيض مخاطر الشك المهني - مع دراسة ميدانية
أميرة محمد عبد العزيز عثمان

Ranks

Asymp. Sig.	Kruskal-Wallis H	Mean Rank	N	فئات الدراسة	
.853	.034	69.60	75	مراجع حسابات	التعليم المحاسبي المهني الذي يتعلق بالجانب التطبيقي الذي يؤهل المراجع لممارسة المهنة بغرض اكسابه المعارف والمهارات والأخلاق المهنية
		70.47	64	أكاديمي في مجال المراجعة	
			139	Total	
.573	.318	68.47	75	مراجع حسابات	التعليم المحاسبي الجامعي الفعال يعد وسيلة مهمة لكسب المراجع المعرفة والمهارات المهنية، فهو يساهم في رفع الكفاءة المهنية للمراجع
		71.79	64	أكاديمي في مجال المراجعة	
			139	Total	
.968	.002	69.94	75	مراجع حسابات	يسهم التعليم المحاسبي الجامعي في تطوير مهنة المحاسبة والمراجعة من خلال تطوير المناهج العلمية وفقا للمستجدات الحديثة
		70.07	64	أكاديمي في مجال المراجعة	
			139	Total	
.333	.936	72.39	75	مراجع حسابات	يشمل تطوير التعليم المحاسبي الجامعي الجوانب الثلاثة للحكم المهني وهي الجانب المعرفي، والجانب المهاري، والجانب الأخلاقي.
		67.20	64	أكاديمي في مجال المراجعة	
			139	Total	
.120	2.417	74.27	75	مراجع حسابات	المعرفة التي يحصل عليها المراجع من خلال التعليم المحاسبي الجامعي من أهم العوامل المؤثرة علي تكوين وتشكيل التفكير المتشكك لدي المراجع.
		64.99	64	أكاديمي في مجال المراجعة	
			139	Total	

- ومن خلال مناظرة الجدول السابق يتضح أن كافة قيم (Kruskal-Wallis H) أقل من القيم الجدولية عند مستوي معنوية أكبر من مستوي (٠.٠٥) والتي عندها يثبت الفرض القائل بوجود اتفاق بين آراء عينة الدراسة حول أثر التعليم المحاسبي الجامعي في تخفيض مخاطر الشك المهني، وأن اكبر العناصر التي حصلت على اتفاق في ذلك تتمثل فيما يلي :

١- مساهمة التعليم المحاسبي الجامعي في تطوير مهنة المحاسبة والمراجعة من خلال تطوير المناهج العلمية وفقا للمستجدات الحديثة بما يؤدي فيما بعد الي تخفيض مخاطر الشك المهني عند مستوي معنوية يبلغ (٠.٩٦٨) .

٢- دور التعليم المحاسبي المهني المتعلق بالجانب التطبيقي الذي يؤهل المراجع لممارسة المهنة بغرض اكسابه المعارف والمهارات والأخلاق المهنية يؤدي فيما بعد الي تخفيض مخاطر الشك المهني عند مستوي معنوية يبلغ (٠.٨٥٢) .

ومما سبق يتضح للباحثة صحة الفرض الرابع الذي ينص على لا توجد اختلافات معنويه ذات دلالة احصائية بين آراء عينة الدراسة (أكاديمين ومراجعين داخليين وخارجيين) حول التعليم المحاسبي الجامعي الفعال في تخفيض مخاطر الشك المهني

إختبار صحة الفرض الرئيسي: حيث ينص على " لا يوجد إختلاف معنوي ذو دلالة احصائية حول أثر تطبيق استراتيجية التخصص الصناعي للمراجع في تخفيض مخاطر الشك المهني "

ويختبر هذا الفرض من خلال نتائج اختبار العناصر التي تمثل استراتيجية التخصص الصناعي والتي تم اختبارها من خلال الفروض الفرعية السابقة، والتي ثبت بشأنها الاتفاق بين آراء عينة الدراسة وهي الكفاءة المهنية للمراجع، وكذلك دور فاعلية التخطيط، وأيضاً الدور المرتقب للتعليم المحاسبي؛ والتي من خلالها يتقرر قبول الفرض الرئيسي للبحث القائل بوجود أثر معنوي ذو دلالة احصائية لتطبيق استراتيجية التخصص الصناعي للمراجع في تخفيض مخاطر الشك المهني .

القسم السادس

النتائج والتوصيات

أولاً: النتائج

١- المعرفة المهنية الناشئة عن التعليم المهني والتي تعد من أهم أبعاد الكفاءة المهنية للمراجع والتي تمثل بعدا من ابعاد استراتيجية التخصص الصناعي للمراجع تساهم بشكل مباشر في تشكيل عقلية الشك المهني للمراجع .

- ٢- المعرفة التي يحصل عليها المراجع من خلال التعليم المحاسبي الجامعي من أهم العوامل المؤثرة علي تكوين وتشكيل التفكير المتشكك لدي المراجع .
- ٣- لا توجد اختلافات معنوية ذات دلالة إحصائية بين آراء عينة الدراسة التي يوفرها أسلوب (Kruskal-Wallis H) حول أثر المعرفة المهنية التي تنشأ عن تخصص المراجع في مراجعة صناعة معينة علي تكوين عقلية المراجع المبنية علي التفكير المتشكك مما يؤدي الي الحد من مخاطر الشك المهني عند مستوى معنوية قدره (٠.٨٢٩) .
- ٤- لا توجد اختلافات معنوية ذات دلالة إحصائية بين آراء عينة الدراسة التي يوفرها أسلوب (Kruskal-Wallis H) حول قيام المراجع المتخصص بفهم نطاق المراجعة التي تعاقد لتنفيذها حتي يتسنى له تصميم اجراءات مناسبة لعملية المراجعة مما يعمل على خفض مخاطر الشك المهني عند مستوى معنوية يبلغ (٠.٨٢٩) .
- ٥- لا توجد اختلافات معنوية ذات دلالة إحصائية بين آراء عينة الدراسة التي يوفرها أسلوب (Kruskal-Wallis H) حول مساهمة التعليم المحاسبي الجامعي في تطوير مهنة المحاسبة والمراجعة من خلال تطوير المناهج العلمية وفقا للمستجدات الحديثة بما يؤدي فيما بعد الي تخفيض مخاطر الشك المهني عند مستوى معنوية يبلغ (٠.٩٦٨) .

ثانياً: التوصيات

- ١- الإهتمام بتطبيق استراتيجية التخصص الصناعي في ضوء ممارسة المراجع للشك المهني و العمل علي تفعيل و تطوير أليات تطبيق ذلك لضمان تقديم خدمات المراجعة بالجودة المطلوبة .
- ٢- توجيه الاهتمام نحو البرامج التدريبية للمراجعين بشأن توضيح مدي أهمية وضرورة ممارسة الشك المهني، والتوصل الي مقاييس محددة تحكم المستوي المناسب لممارسة المراجع للشك المهني.
- ٣- ضرورة اعداد برامج للتدريب والتعليم المهني المستمر للمراجع لانها تسهم في زيادة كفاءته وقدرته المهنيه وتساعد في التعرف علي الاساليب الفنية والمهنية الحديثة .
- ٤- دعم حرية المراجعين بممارسة الشك المهني وازالة العوامل التي تحد من قدرتهم علي تلك الممارسة واعتماد أليات مناسبة تضمن تنمية خصائص الشك المهني لديهم وتقليل معوقات ممارسة الشك المهني .

المراجع :

أولاً: المراجع العربية :

- د. عبد الرحمن محمد سليمان رشوان، (٢٠١٨)، "دور التعليم المحاسبي في الجامعات الفلسطينية في تعزيز الممارسة المهنية والأخلاقية لمهنة المحاسبة من وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس"، *مجلة جامعة القدس المفتوحة للأبحاث والدراسات*، فلسطين، العدد (٤٣)، ص ٢٦١.
- د. عبير محمد رياض فهمي، (٢٠١٩)، " أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في تطوير منظومة التعليم المحاسبي لتلبية متطلبات الجودة والاعتماد : (دراسة ميدانية)، *مجلة الفكر المحاسبي*، كلية التجارة- جامعة عين شمس، مجلد (٢٣)، العدد (١)، ص ص ٣٤٠ - ٣٤٢ .
- مني صلاح محمد أمين، (٢٠١٦)، " التخصص الصناعي والمراجعة المشتركة ودورها في زيادة الكفاءة المهنية للمراجع الخارجي"، *رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة*،

ثانياً: المراجع الاجنبية:

- Ram, B., And A. Hassan., (2017), "Audit Quality and Audit Report lag in Malaysia", Imperial Journal of Interdisciplinary Research, 3(10): 624-630.
- Rahardjo, Budi Tri and Farouk, Umar, (2019), "Effect of Professionalism of Auditors and Professional Ethics on Consideration of Materiality Levels, Empirical Study on Public Accounting Firm East Jakarta, International Journal of Social Science and Public Policy (IJSSPP), Vol. 1, Issue 1. Available at SSRN: <https://ssrn.com/abstract=3331841>
- NGUYEN, Hoan, Thi Kieu Trang NGO, and Thi Tam LE. (2020), "Risk of Material Misstatement in the Stage of Audit Planning: Empirical Evidence from Vietnamese Listed Enterprises." The Journal of Asian Finance, Economics and Business (JAFEB), 7.3 : 137-148.
- Eulerich, Marc and Georgi, Christine and Schmidt, Alexander, (2019), "Continuous Auditing and Risk-Based Audit Planning". Available at SSRN: <https://ssrn.com/abstract=3330570>.
- Uyar, Ali and Gungormus, Ali Haydar and Kuzey, Cemil, (2019), "Factors Affecting Students' Career Choice In Accounting: The Case of a Turkish University". Available at SSRN: <https://ssrn.com/abstract=3464590> .
- Musov, Michael, (2019), "Accounting Education in a Sustainable Development Context", 15th International Conference of ASECU 2019, pp. 469–480. Available at SSRN: <https://ssrn.com/abstract=3505143> .