

أهمية التخصص المهني للمدقق الخارجي في تقييم استمرارية نشاط المؤسسة (دراسة ميدانية لعينة من المدققين الخارجيين في الغرب الجزائري)

*Importance of the Professional Specialization of the External Auditor in Assessing the Continuity of the Enterprise's Activity*

*(A field study for a sample of external auditors in Algerian West)*

صافي محمد<sup>1\*</sup>، عبادة عبد الرؤوف<sup>2</sup>

<sup>1</sup> جامعة غرداية (الجزائر)، مخبر التطبيقات الكمية والنوعية للارتقاء الاقتصادي والاجتماعي والبيئي بالمؤسسات

الجزائرية، [safi.mohamed@univ-ghardaia.dz](mailto:safi.mohamed@univ-ghardaia.dz)

<sup>2</sup> جامعة غرداية (الجزائر)، [abada.abderraouf@univ-ghardaia.dz](mailto:abada.abderraouf@univ-ghardaia.dz)

تاريخ النشر: 2023/06/05

تاريخ القبول: 2023/05/18

تاريخ الاستلام: 2022/12/20

**ملخص:**

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على أهمية التخصص المهني للمدقق الخارجي في تقييم استمرارية نشاط المؤسسة، بالتطبيق على عينة من المدققين (محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين) في الغرب الجزائري،

وقد خلصت الدراسة إلى أن هناك اتفاق على وجود إدراك لأهمية التخصص المهني للمدقق الخارجي، إضافة إلى أن هناك تأثيراً ذو دلالة إحصائية للتخصص المهني للمدقق في تقييم الاستمرارية.

الكلمات المفتاحية: المدقق الخارجي، التخصص المهني، استمرارية المؤسسة، تقييم الاستمرارية، المعيار رقم

570

تصنيف M42:JEL.

**Abstract:**

*This study aims at identifying the importance of the professional specialization of the external auditor in assessing the continuity of the enterprise's activity, by applying it on a sample of external auditors in Algerian west.*

*The study concluded that there is agreement on the importance of the professional specialization of the auditor; in addition to that, there is a statistically significant effect for the professional specialization of the auditor in assessing the continuity.*

**Keywords:** *external auditor; professional specialization; continuity of the Enterprise's; assessing the continuity; Standard No 570.*

**JEL Classification Codes: M42.**

\*المؤلف المرسل

## 1. مقدمة :

ظهرت الحاجة المتزايدة للتخصص المهني للمدقق الخارجي نتيجة لتعدد طبيعة وخصائص القطاعات الصناعية في بيئة الأعمال الحديثة، وحفاظا على سمعة ومكانة مهنة التدقيق، وخفض دعاوي القضاة ضد مكاتب التدقيق، إذ يعتبر التخصص المهني من أهم العوامل التي تساعد على إمكانية استمرار مهنة التدقيق، وذلك من خلال تعزيز المنافسة بين المدققين واستمرارهم بالقيام بعمليات التدقيق رغم التغيرات التي تحدث في بيئة الأعمال.

تشكل خدمات التدقيق محورا رئيسيا في تحديد مدى مصداقية وموثوقية التقارير المالية والمعلومات المحاسبية المنشورة للقيام بتقييم استمرارية نشاط المؤسسة، أي أن المؤسسة سوف تستمر في القيام بأعمالها الاعتيادية خلال الفترة القادمة أو تتوقف عن العمل، فنتيجة لفشل عدة مؤسسات بعد فترة قصيرة من إصدار تقارير مراجعة نظيفة وجهت اتهامات للمدقق بعدم تحذير مستخدمي القوائم المالية من احتمال عدم استمرارية هذه المؤسسات، مما أدى إلى ضرورة التخصص المهني الذي يسهل للمدقق من خلال خبرته تقييم استمرارية نشاط المؤسسة.

### 1.1 مشكلة البحث:

من خلال ما سبق يمكننا صياغة مشكلة البحث في السؤال التالي:

هل يؤدي التخصص المهني إلى تعزيز حكم المدقق الخارجي حول تقييم استمرارية نشاط المؤسسة من وجهة نظر المدققين الخارجيين في الغرب الجزائري؟  
وتتفرع منها الأسئلة الفرعية التالية:

- هل هناك إدراك لأهمية التخصص المهني لدى المدققين الخارجيين في الغرب الجزائري؟  
- هل يؤثر التخصص المهني للمدقق الخارجي في تقييم استمرارية نشاط المؤسسة من منظور المدققين الخارجيين في الغرب الجزائري؟

### 2.1 فرضيات البحث: لمعالجة إشكالية البحث، قمنا بوضع الفرضيات التالية:

- يوجد إدراك لأهمية التخصص المهني لدى المدققين الخارجيين في الغرب الجزائري؛  
- هناك تأثير ذو دلالة إحصائية للتخصص المهني للمدقق في تقييم استمرارية نشاط المؤسسة.

### 3.1 أهداف البحث: يسعى هذا البحث إلى تحقيق الأهداف التالية:

- التعرف على مفهوم التخصص المهني ومدى إدراك المدققين الخارجيين لأهميته؛  
- تسليط الضوء على تقييم استمرارية نشاط المؤسسة؛

- التعرف على أهمية التخصص المهني للمدقق الخارجي في تقييم استمرارية نشاط المؤسسة.

4.1 أهمية البحث: تبرز أهمية البحث في كونها تسير التطورات الحديثة في مجال الدراسات المحاسبية، لا سيما في البيئة الجزائرية في ظل اتجاه العديد من شركات التدقيق العالمية نحو تبني استراتيجية التخصص المهني من أجل الحفاظ على مصداقية المهنة، والحفاظ على استمرارية المؤسسات في نشاطها.

5.1 منهجية البحث: اتبع الباحثان المنهج الوصفي التحليلي من أجل تحقيق أهداف البحث، حيث اعتمدا على مصادر المعلومات المكتوبة مثل الكتب والأطروحات والمقالات (على الرغم من ندرتها) ذات العلاقة بالموضوع، بالإضافة إلى قيام الباحثان بتصميم استبانة احتوت على عدد من الأسئلة تشمل متغيرات الدراسة وذلك من أجل اختبار الفرضيات، وتم اختيار مقياس ليكارت الخماسي لتحديد بدائل الإجابة المتاحة، ووزعت الاستبانة على عينة من المدققين الخارجيين في الغرب الجزائري.

6.1 الدراسات السابقة: نحاول فيما يلي عرض بعض الدراسات السابقة:

- دراسة (صفاء احمد العاني، جعفر عبد الحسين، 2021) بعنوان " دور التخصص المهني في تعزيز حكم المدقق لتقييم استمرارية الوحدة الاقتصادية باستعمال المؤشرات وفق معيار التدقيق (570)", هدفت هذه الدراسة إلى بيان مفهوم التخصص المهني في تعزيز حكم المدقق من خلال المعرفة المتخصصة، وبيان أهمية دور التخصص المهني واستخدام المؤشرات الواردة في معيار التدقيق الدولي رقم 570 في تقييم استمرارية الوحدة الاقتصادية، وقد توصلت إلى أن الخبرة العملية لها تأثير في أداء المدقق لمهام التدقيق لاسيما ما يخص مهام التدقيق المعقدة مثل مهمة الحكم على مقدرة الوحدة الاقتصادية على الاستمرار في نشاطها.
- دراسة (سليم بلال، بلال شيخي، 2021) بعنوان " تبني استراتيجية التخصص المهني لمحافظ الحسابات ودورها في التنبؤ بقدرة الشركات على الاستمرار"، هدفت هذه الدراسة إلى الوقوف على كيفية مساهمة استراتيجية التخصص المهني لمحافظ الحسابات في التنبؤ باستمرارية الشركات وتبيان أهميته، وقد خلصت إلى أن هناك مجموعة من العوامل تقود إلى التخصص المهني، والتي بدورها تنعكس إيجابا في التنبؤ باستمرارية الشركات.
- دراسة (علاء بوقفة، 2022) بعنوان " التخصص النوعي للمراجع الخارجي وأثره في التقليل من مخاطر المراجعة والارتقاء بجودة الأداء المهني- استطلاع آراء عينة من المهنيين والأكاديميين في الجزائر-"، هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أهمية التخصص المهني للمراجع الخارجي

ومدى تأثيره في التقليل من مخاطر المراجعة والارتقاء بجودة الأداء المهني، وتوصلت نتائج الدراسة إلى أن هناك إجماع بين أفراد العينة المستجوبة على أهمية التخصص المهني للمراجع الخارجي ذلك أن التخصص المهني يجعل المراجع الخارجي أكثر خبرة ومعرفة بنشاط العميل، مما يساعده على تنفيذ عملية المراجعة بكفاءة وفعالية عالية كما يعمل على التقليل من مخاطر المراجعة.

- دراسة (عمر السر الحسن محمد، 2018) بعنوان " أثر خصائص مكتب المراجعة في مستوى التخصص المهني للمراجع الخارجي للحكم على استمرارية المنشأة: دراسة ميدانية على مكاتب المراجعة السودانية"، هدفت الدراسة إلى قياس أثر خصائص مكتب المراجعة (المعرفة بنشاط العميل، حجم مكتب المراجعة، سمعة مكتب المراجعة، وفترة الارتباط بالعميل) في مستوى التخصص المهني للمراجع الخارجي للحكم على استمرارية المنشأة، وقد توصلت الدراسة إلى وجود أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية لخصائص مكتب المراجعة في مستوى التخصص المهني للمراجع الخارجي، وكذا وجود أثر إيجابي في الحكم على استمرارية المنشأة.

## 2. التخصص المهني للمدقق الخارجي

يكتسي موضوع التخصص المهني للمدقق الخارجي قدرا كبيرا من الأهمية بالنسبة للمدققين وأصحاب المصالح وبعض الهيئات الحكومية كإدارة الضرائب وغيرها، إذ أنه أصبح يمثل سمة من سمات العصر، فلم يعد المهني يقوم بكافة الأعمال في مجال المهنة بسبب تعدد فروعها، لذا أصبح من الضروري للمهني التخصص الدقيق في مجال معين من مجالات المهنة. (خلاط، 2018، صفحة 05) سنتطرق في هذا المحور إلى مفهوم التخصص المهني للمدقق الخارجي بالإضافة إلى مقاييس التخصص المهني وأهميته.

### 1.2 مفهوم التخصص المهني للمدقق:

يعد المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) مسألة التخصص المهني في التدقيق من أكبر خمس قضايا تواجه المهنة في القرن الواحد والعشرين، وأن الطلب على خدمات التدقيق في المكاتب المتخصصة سوف يكون هو الطابع الغالب في هذه المدة، مقابل انخفاض الطلب على خدمات التدقيق في المكاتب الأخرى، ومن هنا تفرض البيئة الاقتصادية الحالية على المدقق أن يتخصص في نشاط معين وهو ما قد يؤدي إلى التخفيف من حالات إخفاق التدقيق. (بلال وشيخي، 2021، صفحة 542)

كما يمكن تعريف التخصص المهني أو كما يطلق عليه التخصص الصناعي على أنه امتلاك خبرة عالية في مجال معين، والتي تمثل مكتسبات المدقق من خلال العمل في مجال معين أي التخصص فيه كأن ينفرد في تدقيق قطاع معين في مؤسسات لها نفس النشاط. (فكرون، 2022، صفحة 429) ويعرف الباحثون المدقق المتخصص صناعيا بأنه " المدقق الذي يقوم بالتدرب والحصول على خبرة عملية كبيرة في صناعة محددة" هذا التعريف يبين ضرورة والزامية الحصول على المعرفة العلمية والعملية الكافية في مجال محدد. (عبد الواحد وذنون، 2021، صفحة 65) ويرى (Hammersley) بأن المراجعون المتخصصون مهنيًا " هم الأفراد الذين يتدربون ويكتسبون خبرة كبيرة في قطاع أو نشاط معين". (Sun & Liu, 2011, p. 370)

من خلال التعاريف السابقة يمكن القول إن التخصص المهني للمدقق الخارجي هو تخصص وتميز المدقق عن غيره من المدققين في تدقيق حسابات قطاع محدد، نتيجة امتلاكه المعرفة والخبرة المتعلقة بطبيعة عمليات هذا القطاع، وينبغي على المدقق المتخصص مهنيًا أن يكون مؤهلاً وماهرًا يمتلك قدرة أفضل على التدقيق واكتشاف الأخطاء وتقديم خدمات متميزة عند تدقيق عملاء القطاع مقارنة بنظيره غير المتخصص.

## 2.2 مداخل قياس التخصص المهني للمدقق الخارجي

هناك عدة مداخل لقياس التخصص المهني للمدقق الخارجي، والتي يتم من خلالها تحديد ما إذا كان المدقق أو مكتب التدقيق متخصص في تدقيق صناعة معينة أم لا، يمكن التطرق إليها من خلال المقاييس الرئيسية التالية:

### 1.2.2 مدخل الحصة السوقية:

يعرف المدقق المتخصص مهنيًا وفقا لمدخل الحصة السوقية، بأنه المدقق الذي يسيطر على أكبر حصة سوقية في قطاع معين ويعتبر الأكثر امتلاكًا للمعارف والخبرات لهذا القطاع (وائل حسين محمد، 2019، صفحة 241)، وبالتالي سيوجه استثماراته الكبيرة في تطوير أساليب وخطط وتقنيات تدقيق خاصة لهذا القطاع (Neal & Riley, 2004, p. 170)، ويمكن قياس الحصة السوقية من خلال مقاييس:

• قياس الحصة السوقية على أساس الأتعاب: حسب هذا المقياس يكون المدقق متخصص مهنيًا في قطاع معين في حالة حصوله على حصة أكبر من إجمالي خدمات التدقيق المؤداة في ذلك القطاع. (جاسم محمد سالم، 2022، صفحة 1050)

• قياس الحصة السوقية على أساس عدد الزبائن:

وفقًا لهذا المقياس يتم تحديد الحصة السوقية على أساس نسبة زبائن مكتب التدقيق في قطاع معين إلى إجمالي عدد الزبائن داخل نفس القطاع. (فاضل الطائي و فخري سليمان، 2019، صفحة 535)

ويعتبر مدخل الحصة السوقية هو المدخل المسيطر في معظم الدراسات التي عنيت بتخصص المدقق، إلا أنه يعاب عليه ما يلي: (وائل حسين محمد، 2019، صفحة 242)

- هناك احتمال لانخفاض عائدات مكتب التدقيق نتيجة التخصص في قطاع معين؛

- يحتاج التخصص إلى إنفاق كبير من أجل تطوير تقنيات التدقيق المتعلقة بالقطاع الصناعي.

### 2.2.2 مدخل حصة المحفظة:

وفقًا لهذا المدخل يعتبر المدقق متخصص مهنيًا في القطاع الصناعي الذي يمثل النسبة الأكبر من محفظته، كما يركز هذا المدخل على القطاعات الصناعية المختلفة التي يخدمها المدقق، كما يقوم هذا المقياس على أساس التمييز بين مكاتب التدقيق وبين الأنشطة المختلفة، وفق ملاحظة التوزيع النسبي للخدمات المقدمة والأتعاب المرتبطة بها التي يتقاضاها بين الأنشطة المختلفة. (وائل حسين محمد، 2019)

مما سبق نستنتج أن المدقق الخارجي المتخصص مهنيًا في ظل مدخل حصة المحفظة هو المدقق الذي يتضمن في محفظته عدد كبير من العملاء في نفس القطاع ويحققون له أكبر أتعاب.

### 3.2.2 مدخل الحصة السوقية المرجحة:

نظرًا لعيوب المدخلين السابقين في قياس التخصص المهني للمدقق الخارجي فقد قام (Neal & Riley, 2004) باقتراح مقياس جديد ذو علاقة بين المدخلين السابقين، وذلك كما يأتي:

الحصة السوقية المرجحة للمدقق = نسبة الحصة السوقية للمدقق في القطاع X نسبة قطاع التخصص في محفظة المدقق

ووفقا لهذا المدخل فإن نسبة 20% هي النسبة التي يمكن عندها اعتبار مكتب التدقيق متخصص.

### 3.2 أهمية التخصص المهني للمدقق الخارجي:

يعد التخصص المهني للمدقق الخارجي من بين الاتجاهات الحديثة التي تم الاعتماد عليها في تطوير مهنة التدقيق، وتحقيق الميزة التنافسية التي تؤدي إلى استمرارية مكاتب التدقيق في السوق، إذ يحقق التخصص المهني العديد من المزايا التي يمكن تلخيصها فيما يلي:

#### 1.3.2 تكوين معرفة وخبرات متخصصة بالقطاع:

المدققين الذين لهم فهم أعمق في قطاع معين سيكون لديهم القدرة على التعامل بجدية مع المشاكل الجوهرية التي توجد في تلك الصناعة، وبالتالي تقديم خدمات ذات مستوى أعلى من الجودة في الأداء المهني وهذا ما يؤدي إلى زيادة كفاءة وفعالية التدقيق. (مسامح ولقوية، 2017، صفحة 451)

#### 2.3.2 الحصول على معرفة دقيقة:

يتحصل المدقق المتخصص مهنيًا على معرفة دقيقة لمعايير المحاسبة ومتطلبات التقارير في هذا القطاع المتخصص في أداء الخدمات للعملاء العاملين به، بالإضافة إلى تطوير المهارات اللازمة لتعاقدات التدقيق والارتباط في هذا القطاع. (خلاط، 2018، صفحة 8)

#### 3.3.2 مواجهة المنافسة:

أدى ازدياد المنافسة بين المدققين وتنوع معايير المحاسبة التي تختص بكل نشاط صناعي على حدا، إلى الاتجاه إلى زيادة الاهتمام بضرورة التعرف على طبيعة نشاط العميل والذي يتطلب من المدقق أن يحصل على الفهم الكامل لطبيعة الصناعة والتعرف على بيئتها، وذلك لكي يتمكن من تحديد المخاطر والتحريفات التي قد توجد بالقوائم المالية، ولا شك أن تخصص المدققين الخارجيين في قطاعات معينة يحقق عدة مزايا مثل مواجهة المنافسة الشديدة. (جعفر عثمان الشريف، 2016، الصفحات 45-46)

#### 4.3.2 زيادة سمعة وشهرة المدقق الخارجي:

يعزز التخصص المهني من سمعة المدقق جراء تقديمه خدمات تدقيق ذات جودة عالية، كما تزيد حصته من السوق مما يعزز مركزه التنافسي بين المدققين، حيث يتيح التخصص المهني فرصة لتقديم خدمات ذات مستوى عالي مما يرفع أعمال التدقيق ويلبي احتياجات العملاء. (بلال و شيخي، 2021، صفحة 542)

5.3.2 تدعيم استقلالية المدقق الخارجي: يعمل التخصص المهني على تقوية درجة احتفاظ المدقق الخارجي باستقلاليته في مواجهة محاولات بعض العملاء التأثير السلبي على استقلاليته. (وائل حسين محمد، 2019، صفحة 243)

### 6.3.2 تخفيض الاستعانة بالخبراء من قبل المدقق:

يلجأ المدقق الخارجي في حالة عدم تعاون الإدارة، وعدم ثقته في بياناتها حول معلومة ما إلى جهة حيادية يطلب منها المشورة. ويجب على المدقق في هذه الحالة أن يكون ملماً بأعمال العميل ليحدد مدى ضرورة الاستعانة بالخبير، ومتى توفرت للمدقق المعرفة المتخصصة في ذلك القطاع فقد يخفض من الاستعانة بالخبير إلى درجة كبيرة في حالات كثيرة. (جعفر عثمان الشريف، 2016، صفحة 46)

### 7.3.2 الكشف عن حالات إدارة الأرباح:

يؤدي التخصص المهني إلى كشف حالات إدارة الأرباح المحاسبية، حيث تنقص احتمالات حدوث احتيال مالي في التقارير المالية للمؤسسات في حالة تخصص المدقق، مقارنة بالمدقق غير المتخصص، وهو ما ينعكس على تدعيم الكفاءة المهنية للمدقق (وائل حسين محمد، 2019، صفحة 244).

### 3. تقييم استمرارية نشاط المؤسسة

بعد فرض الاستمرارية من أهم فروض نظرية المحاسبة، إذ يعزز وجود فرض الاستمرارية تطور مهنتي المحاسبة والتدقيق كأساس لهما، ونتيجة لهذه الأهمية سنوضح في هذا المحور مفهوم كل من الاستمرارية وفرض الاستمرارية، بالإضافة إلى التطرق لتقييم الاستمرارية من منظور معايير التدقيق.

### 1.3 مفهوم الاستمرارية وفرض الاستمرارية:

#### 1.1.3 مفهوم الاستمرارية:

تعتبر المؤسسة مستمرة في العمل في المستقبل المنظور إذا كانت ليس هناك نية أو إلزام لتصفية هذه المؤسسة (Ali, 2011, p. 09). إذ تفترض الممارسة المحاسبية أن المؤسسة مستمرة في نشاطها إلى أجل غير معلوم إلا إذا ظهر ما يبين العكس، وتظهر أهمية هذا الفرض عند معالجة آثار الأحداث الاقتصادية، مما يسمح بتحقيق أهدافها وتحصيل جميع حقوقها والوفاء بالتزاماتها اتجاه الغير، وتنفيذ جميع التعهدات والعقود القائمة (بن عيسى، 2018، صفحة 463)، وتبعاً لذلك يتم تسجيل الأصول والالتزامات على أساس أن المؤسسة ستكون قادرة على تحقيق أصولها والوفاء بالتزاماتها أثناء سير العمل المعتاد.



أما الاستمرارية في التدقيق فتعني أن يبدي المدقق رأيه عما إذا كانت المؤسسة قادرة على الاستمرار في نشاطها من عدمه، فقد أصبح رأي المدقق بشأن الاستمرارية من الأمور الرئيسية.

### 2.1.3 مفهوم فرض الاستمرارية:

إن فرض الاستمرارية في المحاسبة يعني أن المؤسسة سوف تستمر في نشاطها، ولن تخرج من الصناعة، أو يتم تصفيتها وحتى يتم ذلك يجب أن تكون قادرة على زيادة مواردها بشكل كاف ولفترة زمنية غير محدودة تمكنها من تحقيق خططها، والوفاء بالتزاماتها ونمو أنشطتها بدون خسائر، وهو أحد المفاهيم الرئيسية التي يتم على أساسها إعداد القوائم المالية. (العمودي، 2001، صفحة 30)

"يمثل فرض الاستمرارية التوقع الطبيعي من الوحدة المحاسبية، فهو يعكس توقعات كافة الأطراف المهتمة بأمور المؤسسة، باعتبار أن احتمال التصفية أو التوقف عن مزاوله النشاط تمثل حالة استثنائية، ومن ناحية ثانية فإن فرض الاستمرارية يتفق مع المعايير القانونية التي تعمل في ظلها الوحدات الاقتصادية، فظهور الشركات المساهمة العامة يؤيد فرض الاستمرارية نظرا لما تتمتع به هذه الشركات من حياة اعتبارية مستمرة ونمو مستمر في حجم أعمالها، لذلك فبناء النظرية المحاسبية ينبغي أن يقوم على افتراض الاستمرارية، وليس على الحالة الاستثنائية وهي حالة تصفية الشركة". (سرحان، 2007)

### 2.3 تقييم الاستمرارية من منظور معايير التدقيق:

تتطلب معظم المعايير المحاسبية وخاصة معايير التقرير المالي الدولية قيام الإدارة بتقييم استمرارية نشاط المؤسسة، مالم تنو تصفيتها أو التوقف عن أعمالها، ومسؤولية المدقق الخارجي تتمثل في مراعاة مدى ملاءمة تطبيق الإدارة لفرض الاستمرارية في إعداد القوائم المالية ودراسة ما إذا كانت هناك شكوك حول قدرة المؤسسة على الاستمرار، والتي تتطلب الإفصاح. (الأمين، 2016، صفحة 54)

### 1.2.3 تقييم الاستمرارية من منظور معايير التدقيق الدولية:

يفرض المعيار الدولي للتدقيق رقم (570) " المنشأة المستمرة" على المدقق الخارجي مجموعة من الإجراءات عند تقييمه لقدرة المؤسسة على الاستمرار في نشاطها، قصد الحصول على أدلة اثبات لإزالة الشكوك المتوقعة والتي يمكن أن نوجزها فيما يلي: (يرقي، 2018، صفحة 158)

- الحصول على أدلة تدقيق كافية حول مدى ملاءمة تطبيق الإدارة لفرض الاستمرارية في إعداد وعرض البيانات المالية، وما إذا كان هناك شك حول قدرة المؤسسة على الاستمرار؛

- استنتاج ما إذا كان هناك شكوكا جوهرية تتعلق بأحداث أو ظروف يمكن أن تشكل توجها يؤثر على قدرة المؤسسة على الاستمرار؛
- القيام باختبارات إضافية دقيقة في حالة وجود شك حول قدرة المؤسسة على الاستمرار في نشاطها وبالتالي سعي المدقق إلى الحصول على أدلة تدقيق إضافية؛
- الاتصال بالملكفين بالحوكمة من إدارة المؤسسة، وإبلاغهم عن كل المؤشرات السلبية التي تؤثر على قدرة المؤسسة في الاستمرار في النشاط؛
- توثيق شكوكه في عدم قدرة المؤسسة على الاستمرار في تقريره في حالة وجود مؤشرات على ذلك، أما إذا كانت هناك أحداث سلبية لا ترتقي إلى أن تهدد استمرارية المؤسسة فعليه الإشارة إليها فقط في تقريره، ولا يمكن اعتبار عدم إشارة المدقق في تقريره على وجود إشارات سلبية لاستمرار المؤسسة ضمانا حول مقدرتها على الاستمرارية في الاستغلال.

### 2.2.3 تقييم الاستمرارية من منظور معايير التدقيق الجزائية:

- من بين مهام مدقق الحسابات في الجزائر حسب نص المادة 23 من القانون 01-10 المتعلق بتنظيم مهنة الخبير المحاسب محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، إعلام المسيرين والجمعية العامة أو هيئة المداولة المؤهلة بكل نقص قد يكتشفه، ومن طبيعته أن يعرقل استمرار الاستغلال، كما ألزم هذا القانون في مادته 25 المدقق بإعداد تقرير خاص عن استمرارية الاستغلال في حالة ملاحظة تهديد محتمل على الاستمرارية. (القانون 01-10، 2010، صفحة 07)
- ويمكننا ايجاز التزامات المدقق فيما يلي: (المقرر رقم 23، 2017، الصفحات 2-7)

- على المدقق الحصول على أدلة اثبات كافية وملائمة من أجل تقدير صحة فرضية استمرارية الاستغلال الموضوعة من طرف الإدارة؛
- يجب على المدقق استنتاج شك معتبر أو لا حول قدرة المؤسسة على مواصلة نشاطها؛
- على المدقق تقدير تقييم الإدارة حول قدرة المؤسسة مواصلة استغلالها خلال سنة على الأقل؛
- وجوب الانتباه للعناصر المقنعة التي قد تشير إلى أحداث أو ظروف من شأنها أن تثير شكاً جوهرياً حول قدرة المؤسسة على مواصلة استغلالها؛

- يجب على المدقق جمع عناصر مقنعة وكافية من أجل تحديد وجود عدم يقين معتبر أو لا في حالة اكتشاف أحداث أو ظروف من شأنها أن تبعث شكا حول قدرة المؤسسة على مواصلة النشاط من خلال القيام بإجراءات تدقيق إضافية.

كما يشير هذا المعيار الجزائري رقم (570) إلى أنه ونظرا لظروف مستقبلية قد تؤدي بالمؤسسة إلى توقف استغلالها، لا يستطيع المدقق أن يتنبأ بها رغم بذله العناية المهنية اللازمة، وعليه لا يمكن اعتبار عدم وجود أية ملاحظة في تقرير المدقق على أنه ضمانة حول قدرة المؤسسة على الاستمرار في النشاط.

#### 4. دراسة ميدانية لتبيان أهمية التخصص المهني للمدقق الخارجي في تقييم استمرارية نشاط المؤسسة

نحاول من خلال هذا المحور عرض الجوانب التطبيقية لهذه الدراسة الميدانية.

##### 1.4 منهجية الدراسة الميدانية والأدوات المستخدمة:

###### 1.1.4 مجتمع وعينة الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من المدققين الخارجيين المعتمدين في الجزائر (الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات) في ولايات الغرب الجزائري، تم اختيار عينة من مجتمع الدراسة الأصلي، حيث تم توزيع (60) استمارة على المدققين الخارجيين في الغرب الجزائري، خلال الفترة الممتدة من 2022/07/28 إلى غاية 2022/10/31، وتم استرجاع 40 استبانة ما نسبته 66.66% وهي نسبة مقبولة إحصائيا.

###### 2.1.4 أداة الدراسة:

للقيام بهذه الدراسة قمنا بإعداد استبانة كأداة لجمع البيانات، والتي قمنا بتقسيمها إلى قسمين رئيسيين، القسم الأول خاص بالبيانات الشخصية والمهنية، أما القسم الثاني فيحتوي على العبارات ذات العلاقة بموضوع الدراسة، وقد قسم إلى محورين على النحو التالي:

- المحور الأول: يتضمن 10 أسئلة تتعلق بمدى إدراك أهمية التخصص المهني لدى المدققين الخارجيين في الغرب الجزائري؛

- المحور الثاني: يتضمن 10 أسئلة تتعلق بتأثير التخصص المهني للمدقق الخارجي في تقييم استمرارية نشاط المؤسسة.

أعطي لكل عبارة من عبارات الاستبيان وزن مدرج على نمط سلم ليكرت الخماسي الموضح في الجدول:

جدول 1 : مقياس سلم ليكرت الخماسي

مستوى الأهمية	نسبة مستوى الموافقة	مدى المتوسط المرجح	الوزن	درجة الموافقة
معدومة	35.99-20	من 1 إلى 1.79	1	غير موافق بشدة
ضعيفة	51.99-36	من 1.80 إلى 2.59	2	غير موافق
متوسطة	67.99-52	من 2.60 إلى 3.39	3	محايد
عالية	83.99-68	من 3.40 إلى 4.19	4	موافق
عالية جدا	100-84	من 4.20 إلى 5	5	موافق بشدة

المصدر: صالح ميلود خلاط (ديسمبر 2018)، أهمية التخصص المهني للمراجع الخارجي ودوره في تحسين جودة عملية المراجعة، مجلة جامعة صبراتة العلمية، ليبيا، المجلد 2، العدد 2، الصفحة 15.

2.4 تحليل البيانات ونتائج الدراسة الميدانية:

1.2.4 التأكد من صلاحية الأداة للدراسة:

• صدق الاتساق الداخلي للمقياس:

من أجل التأكد من صدق الاستبيان اعتمدا الباحثان في هذه الدراسة على معامل بيرسون.

جدول 2 : مصفوفة الارتباط بين إجمالي المقياس ومجالات الدراسة

إجمالي المقياس	المحور الثاني	المحور الأول		
		1	معامل الارتباط بيرسون	المحور الأول مدى إدراك أهمية التخصص المهني لدى المدققين الخارجيين
			مستوى الدلالة	
		40	حجم العينة	
	1	0.595	معامل الارتباط بيرسون	المحور الثاني تأثير التخصص المهني للمدقق الخارجي في تقييم استمرارية نشاط المؤسسة
		0,000	مستوى الدلالة	
	40	40	حجم العينة	
1	0.925	0.857	معامل الارتباط بيرسون	إجمالي المقياس
	0.000	0,000	مستوى الدلالة	
	40	40	حجم العينة	

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS 25

## أهمية التخصص المهني للمدقق الخارجي في تقييم استمرارية نشاط المؤسسة

من خلال الجدول رقم (02) نلاحظ أن معاملات الارتباط بين إجمالي المقياس ومجالات الدراسة هي 0.857 و 0.925 على التوالي هي قريبة من الواحد وبالتالي فإن معاملات الارتباط قوية، ولها معنوية إحصائية لأن مستوى الدلالة يساوي 0.000 و 0.000 أقل من 0.05 عند مستوى معنوية 5%، وبالتالي فإن الاستبيان اجتاز اختبار الصدق.

### • الثبات:

قمنا بحساب ثبات المقياس بمعامل ألفا كرومباخ Cronbach's Alpha لمحاور الدراسة لاختبار ثباتها، وتجدر الإشارة أن الثبات يعني أن المقياس يعطي نفس النتائج إذا أعيد تطبيقه على نفس العينة.

### جدول 3 : معاملات الثبات لمحاور الدراسة

المحاور	عدد العبارات	معامل ألفا كرومباخ
مدى إدراك أهمية التخصص المهني لدى المدققين الخارجيين	10	0.720
تأثير التخصص المهني للمدقق الخارجي في تقييم الاستمرارية	10	0.888
إجمالي المقياس	20	0.882

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS 25

تدل النتائج المتحصل عليها بأن قيمة معامل ألفا كرومباخ لقياس ثبات الاستبانة قد بلغت (0.720) بالنسبة للمحور الأول و(0.888) بالنسبة للمحور الثاني، بدرجة إجمالية بلغت (0.882) وهي نسبة مقبولة تؤكد ثبات الاستبانة وصلاحيتها للتطبيق على عينة البحث.

### 2.2.4 اختبار التوزيع الطبيعي:

نستخدم الاختبار لمعرفة إذا كانت البيانات تتبع توزيعاً طبيعياً أو لا، لذلك نستخدم اختبارين هما Kolmogorov-Smirnov واختبار Shapiro-Wilk وهذا بوضع الفرضيتين التاليتين عند مستوى دلالة 0.05:  $H_0$ : البيانات تتبع توزيعاً طبيعياً،  $H_1$ : البيانات لا تتبع توزيعاً طبيعياً وفق الجدول التالي:

جدول 4 : اختبار التوزيع الطبيعي

اختبار شايبرو		اختبار سيمنروف		المحاور والابعاد
مستوى الدلالة	قيمة الإحصائية	مستوى الدلالة	قيمة الإحصائية	
0.903	0.986	0.134	0.122	مدى إدراك أهمية التخصص المهني لدى المدققين الخارجيين
0.288	0.967	0.049	0.139	تأثير التخصص المهني للمدقق في تقييم الاستمرارية
0.438	0.973	0.092	0.129	الاجمالي

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS 25

من نتائج الجدول رقم (04) نلاحظ أن القيم المعنوية لإحصائية سيمنروف للمتغيرات والمجالات كانت بمستوى معنوية أكبر من 0.05 مما يجعلنا نقبل بالفرض الصفري أي أن البيانات تتبع توزيعاً طبيعياً، وبنفس الطريقة وحسب معنوية القيم الإحصائية شايبرو فكانت كلها أكبر من 0.05 أي كل البيانات تتبع توزيعاً طبيعياً وفي هذه الحالة نقبل بالفرض الصفري القائل إن البيانات تتبع توزيعاً طبيعياً.

### 3.2.4 تحليل اتجاهات آراء عينة الدراسة:

يتم تحليل اتجاهات آراء عينة الدراسة بناء على إجابات أفراد العينة لأسئلة المحور الأول والمحور الثاني:

جدول 5 : نتائج الإجابات حول مدى إدراك أهمية التخصص المهني لدى المدققين الخارجيين

مستوى الأهمية	الاتجاه	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبارة
عالية جدا	موافق بشدة	0.51	4.30	وجود مكاتب تدقيق متخصصة يسهل عملية المراجعة ويميز خدماتها ويولي احتياجات مستخدمي القوائم
عالية جدا	موافق بشدة	0.68	4.28	التدريب والتعليم المستمر يؤديان إلى فهم وإدراك لمعنى التخصص المهني
عالية	موافق	0.76	3.93	تستخدم مكاتب التدقيق استراتيجية التخصص المهني في صناعة عميل المراجعة لتحسين القدرات المهنية، وزيادة كفاءة الأداء المهني
عالية	موافق	0.74	3.75	يسعى المكتب لتكوين فرق تدقيق متخصصة في تدقيق أنشطة معينة
عالية	موافق	0.81	3.90	يعتبر التخصص المهني أحد أبرز مداخل الاستمرارية في سوق التدقيق لمواجهة المنافسة المتزايدة بين المكاتب
عالية	موافق	0.88	3.88	يؤدي التخصص المهني للمدقق الخارجي إلى تقليل حالات الاستعانة بالخبراء
عالية	موافق	0.74	3.90	يساعد التخصص المهني للمدقق الخارجي في زيادة شهرته من خلال الجودة العالية للخدمات المقدمة
عالية	موافق	0.75	4.00	يسمح التخصص المهني بمعرفة وتحديد الحسابات التي تمثل خطرا بطبيعتها والمعرفة المسبقة بمكانم التلاعب
عالية	موافق	0.93	3.45	يساهم التخصص المهني في تدعيم استقلالية المدقق
عالية	موافق	0.77	3.90	يساهم التخصص المهني للمدقق الخارجي في الحد من الغش والتلاعب والتحريفات وممارسات إدارة الأرباح من خلال إدراك المدقق المتخصص لمخاطر النشاط
عالية	موافق	0.40	3.92	المجموع

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS 25

يوضح الجدول رقم (05) أن المتوسط الحسابي العام لمدى إدراك أهمية التخصص المهني لدى المدققين الخارجيين في الغرب الجزائري بلغ (3.92) بمستوى أهمية عالية وانحراف معياري قدر بـ 0.40، وكان اتجاه الإجابات نحو الموافق (8 عبارات) وموافق بشدة (عبارتين)، وهذا يدل على أن المدققين الخارجيين في الغرب الجزائري يدركون أهمية التخصص المهني للمدقق الخارجي.

جدول 6 : إجابات العينة حول تأثير التخصص المهني للمدقق الخارجي في تقييم استمرارية نشاط

المؤسسة

مستوى الأهمية	الاتجاه	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبرة
عالية	موافق	0.63	3.95	يقوي التخصص المهني للمدقق الخارجي من مستوى الإفصاح عن قدرة المؤسسة على الاستمرار
عالية	موافق	0.57	4.03	إن استخدام المدقق المتخصص مهنيا للمؤشرات المالية والتشغيلية والمؤشرات الأخرى تزيد من دقة حكمه المهني عند تقييم استمرارية نشاط المؤسسة
عالية	موافق	0.75	3.80	يساعد التخصص المهني للمدقق الخارجي على دقة تقييم التوقعات المالية المستقبلية
عالية	موافق	0.77	3.75	يساهم التخصص المهني في دقة تقرير المدقق الخارجي حول مدى ملائمة تطبيق إدارة المؤسسة لفرض الاستمرارية
عالية	موافق	0.96	3.53	يمكن التخصص المهني المدقق الخارجي من تحديد قدرة المؤسسة على تسديد ديونها خلال المواعيد المستحقة
عالية	موافق	0.80	3.63	يمكن المدقق الخارجي المتخصص مهنيا من تحديد قدرة المؤسسة على تحقيق الربحية
عالية	موافق	0.73	3.93	يمكن التخصص المهني للمدقق الخارجي من الإنذار المبكر عن عدم قدرة المؤسسة على الاستمرار في النشاط
عالية	موافق	0.73	4.03	يزيد التخصص المهني للمدقق الخارجي من قدراته على إعداد تقرير خاص في حالة وجود خطر محتمل يهدد استمرارية الاستغلال
عالية	موافق	0.87	3.83	يؤدي التخصص المهني للمدقق الخارجي إلى الإلمام بوجود



## أهمية التخصص المهني للمدقق الخارجي في تقييم استمرارية نشاط المؤسسة

				تغيرات في القوانين الخاصة بالقطاع محل المراجعة التي تؤثر على استمرارية الاستغلال
عالية	موافق	0.91	3.70	يقوم المدقق الخارجي المتخصص مهنيًا باختبارات إضافية دقيقة في حالة وجود شك حول استمرارية المؤسسة
عالية	موافق	0.55	3.81	المجموع

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS 25

يوضح الجدول رقم (06) أن المتوسط الحسابي العام لتأثير التخصص المهني للمدقق الخارجي في تقييم استمرارية نشاط المؤسسة بلغ (3.81) بمستوى أهمية عالية وانحراف معياري قدره 0.55، وكان اتجاه الإجابات نحو الموافق في جميع عبارات المحور، وهذا يدل على أن للتخصص المهني للمدقق الخارجي تأثيراً على تقييم استمرارية نشاط المؤسسة.

### 4.2.4 اختبار الفرضيات:

بما أنه لدينا فرضيات وصفية بيانها كمية، قام الباحثان باستخدام اختبار T للعينة الواحدة (One Sample T-Test) مع الأخذ بعين الاعتبار مستوى الدلالة ( $\alpha = 5\%$ ) بما يوافق مستوى الثقة 95%.

#### • اختبار الفرضية الأولى:

تم افتراض أنه "يوجد إدراك لأهمية التخصص المهني لدى المدققين الخارجيين في الغرب الجزائري" وعليه ندرس صحة أو خطأ هذه الفرضية كما يلي:

الفرضية الصفرية: لا يوجد إدراك لأهمية التخصص المهني لدى المدققين الخارجيين في الغرب الجزائري؛

الفرضية البديلة: يوجد إدراك لأهمية التخصص المهني لدى المدققين الخارجيين في الغرب الجزائري.

#### جدول 7 : اختبار T حول إدراك أهمية التخصص المهني لدى المدققين الخارجيين

درجة T	درجة الحرية	مستوى الدلالة ( $\alpha$ )	المتوسط الحسابي
60.752	39	0.000	3.92

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS 25

نلاحظ من الجدول رقم (07) أن المتوسط الحسابي لفقرات المحور الأول بلغ 3.92 اتجاه (موافق)، وأن قيمة t المحسوبة (60.752) وهي أكبر من قيمة t الجدولية (2.021) عند درجة الحرية

39 وعند مستوى الدلالة ( $\alpha = 0.05$ )، إذ نلاحظ أن مستوى الدلالة يساوي (0.000)، وعليه يتم رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة " يوجد إدراك بأهمية التخصص المهني لدى المدققين الخارجيين في الغرب الجزائري ".  
 • اختبار الفرضية الثانية:

تم افتراض أنه " هناك تأثير ذو دلالة إحصائية للتخصص المهني للمدقق الخارجي في تقييم استمرارية نشاط المؤسسة" وعليه ندرس صحة أو خطأ هذه الفرضية كما يلي:  
 الفرضية الصفرية: ليس هناك تأثير ذو دلالة إحصائية للتخصص المهني للمدقق الخارجي في تقييم استمرارية نشاط المؤسسة؛  
 الفرضية البديلة: هناك تأثير ذو دلالة إحصائية للتخصص المهني للمدقق الخارجي في تقييم استمرارية نشاط المؤسسة.

جدول 8 : اختبار T حول تأثير التخصص المهني للمدقق الخارجي في تقييم استمرارية النشاط

درجة T	درجة الحرية	مستوى الدلالة ( $\alpha$ )	المتوسط الحسابي
43.587	39	0.000	3.81

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS 25

نلاحظ أن المتوسط الحسابي لفقرات المحور الثاني بلغ (3.81)، مما يدل أن المستجوبين يوافقون على أن للتخصص المهني للمدقق الخارجي تأثيرا على تقييم استمرارية النشاط، وأن قيمة t المحسوبة (43.587) أكبر من قيمة t الجدولية (2.021) عند درجة الحرية 39 وعند مستوى الدلالة ( $\alpha = 0.05$ )، إذ نلاحظ أن مستوى الدلالة يساوي (0.000)، وعليه يتم رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة " هناك تأثير ذو دلالة إحصائية للتخصص المهني للمدقق الخارجي في تقييم استمرارية نشاط المؤسسة".

#### 5.الخاتمة:

تناول هذا البحث موضوع أهمية التخصص المهني للمدقق الخارجي في تقييم استمرارية نشاط المؤسسة"، حيث تطرقنا في الجانب النظري إلى التخصص المهني للمدقق الخارجي مفهومه ومداخل قياسه وأهميته، بالإضافة إلى التطرق إلى تقييم استمرارية نشاط المؤسسة من منظور معايير التدقيق الدولية والجزائرية، أما الجانب التطبيقي للدراسة فقد تم من خلاله استطلاع آراء عينة من المدققين

الخارجيين في الغرب الجزائري حول إشكالية الموضوع، وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج كما يلي:

- وجود إدراك لأهمية التخصص المهني للمدقق الخارجي من طرف المدققين الخارجيين في ولايات الغرب الجزائري مما يساعد على تطوير المهنة؛
- المدققون الخارجيون في الغرب الجزائري يدركون بمستوى عال جدا أن وجود مكاتب تدقيق متخصصة يسهل عملية التدقيق ويميز خدماتها، ويلبي احتياجات أصحاب المصالح؛
- للتدريب والتعليم المستمر أهمية كبيرة حيث يؤيدان إلى إدراك المعنى الحقيقي للتخصص المهني؛
- المؤشرات المالية والتشغيلية والمؤشرات الأخرى التي يستخدمها المدقق الخارجي المتخصص مهنيا تزيد من دقة حكمه المهني عند تقييم استمرارية نشاط المؤسسة؛
- يؤدي التخصص المهني للمدقق الخارجي إلى زيادة قدراته على إعداد تقرير خاص في حالة وجود خطر متوقع يهدد استمرارية النشاط لأنه يصبح لديه أكثر قدرة على التقييم؛
- هناك تأثير ذو دلالة إحصائية للتخصص المهني للمدقق الخارجي في تقييم استمرارية النشاط؛
- التخصص المهني يؤدي إلى تعزيز حكم المدقق الخارجي حول تقييم استمرارية نشاط المؤسسة حسب وجهة نظر المدققين الخارجيين في الغرب الجزائري.

#### التوصيات:

- الاهتمام بالتخصص المهني للمدقق الخارجي من قبل الجهات المنظمة لمهنة المراجعة في الجزائر، وسن قوانين تؤكد على الزاميته؛
- على المدقق الخارجي الاهتمام بالتدريب والتعليم المستمر والاطلاع الجيد على القوانين والمعايير ذات الصلة بقطاع معين، والتأكد من استخدام كل المؤشرات التي تساعد على اكتشاف ما يؤثر على فرضية استمرارية النشاط؛
- بذل العناية المهنية الكافية من قبل المدققين الخارجيين لتطبيق المعيار الدولي والمعيار الجزائري رقم 570 المتعلق بالاستمرارية؛
- ضرورة تبني استراتيجية التخصص المهني من طرف المدققين الخارجيين في الجزائر؛
- ضرورة تنظيم ندوات ومؤتمرات علمية وأيام دراسية حول التخصص المهني في تدقيق أنشطة معينة، وذلك لما له من تأثير إيجابي على تقييم استمرارية نشاط المؤسسة؛

- إعلام أصحاب المصالح وجميع المهتمين بالتدقيق بأهمية التخصص المهني للمدقق الخارجي وجعله معيارا رئيسيا عند اختيار المدقق.

## 6. قائمة المراجع

1. أحمد العمودي. (2001). دور مدقق الحسابات الخارجي في تقويم القدرة على الاستمرارية لدى الشركات المساهمة العامة اليمنية (رسالة ماجستير). الأردن: جامعة آل البيت.
2. القانون 01-10. (29 جوان، 2010). المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، رقم 42 بتاريخ 11 جويلية 2010.
3. المقرر رقم 23. (15 مارس، 2017). يتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق، المعيار رقم: 570 استمرارية الاستغلال. وزارة المالية.
4. بسام فاضل عبد الواحد، و آلاء عبد الواحد ذنون. (31 ديسمبر، 2021). التخصص المهني للمدقق ودوره في تعزيز السمعة المهنية لمكتب التدقيق - دراسة تحليلية. مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية، 17(56)، الصفحات 62-78.
5. بشرى فاضل الطائي، و حسين فخري سليمان. (2019). تأثير التخصص المهني لشركات التدقيق العراقية في جودة التدقيق. مجلة الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة بغداد، 25(112)، الصفحات 530-550.
6. سليم بلال، و بلال شيخي. (جوان، 2021). تبني إستراتيجية التخصص المهني لمحافظ الحسابات ودورها في التنبؤ بقدرة الشركات على الاستمرار. مجلة المنهل الاقتصادي، 04(01)، الصفحات 539-548.
7. صالح ميلود خلاط. (ديسمبر، 2018). أهمية التخصص المهني للمراجع الخارجي ودوره في تحسين جودة عملية المراجعة (دراسة ميدانية لعينة من المراجعين الخارجيين في مدينة طرابلس). مجلة جامعة صبراتة العلمية، 02(02)، الصفحات 01-29.
8. عاهد عيد سرحان. (2007). دور مدقق الحسابات الخارجي في تقويم القدرة على الاستمرارية لدى شركات المساهمة العامة الفلسطينية (رسالة ماجستير). غزة، فلسطين: الجامعة الإسلامية غزة.

9. عبد الرحمان بن عيسى. (31 ديسمبر، 2018). استخدامات المراجعة التحليلية في تقرير محافظ الحسابات عن قدرة شركات المساهمة في الجزائر على الاستمرارية في النشاط- دراسة حالة شركة بيوفارم-. مجلة أبعاد اقتصادية، 08(02)، الصفحات 460-479.
10. عبد العزيز جعفر عثمان الشريف. (2016). مدى مساهمة التخصص المهني للمراجع الخارجي في تحسين جودة عملية المراجعة. مجلة العلوم الاقتصادية، عمادة البحث العلمي جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، 17(1)، الصفحات 42-56.
11. عبد الله جاسم محمد سالم. (مارس، 2022). أثر التخصص الصناعي لمدقي الحسابات على جودة عملية المراجعة كأحد متطلبات التنمية المستدامة ( دراسة ميدانية على مكاتب التدقيق بدولة الكويت). المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والإدارية، كلية التجارة، جامعة مدينة السادات، 13(02)، الصفحات 1038-1073.
12. عصام الدين فكرون. (جوان، 2022). أهمية التخصص المهني لمحافظ الحسابات في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية-دراسة ميدانية لعينة من المدققين والباحثين لولاية المسيلة وبرج بوعريش-. مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، 07(01)، الصفحات 425-441.
13. كريم يرقى. (جوان، 2018). دور محافظ الحسابات في تقييم قدرة المؤسسة الاقتصادية على الاستمرار في الاستغلال- دراسة ميدانية-. مجلة الاقتصاد والتنمية(10)، الصفحات 155-170.
14. ماهر عياش الأمين. (2016). مدى استخدام مدقق الحسابات الخارجي لمعيار التدقيق الدولي 570- دراسة ميدانية في البيئة السورية-. مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية \_ سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية، 38(04)، الصفحات 49-70.
15. محمود وائل حسين محمد. (أكتوبر، 2019). دور التخصص الصناعي للمراجع الخارجي في الحد من الفساد المالي- دراسة نظرية وميدانية. مجلة الفكر المحاسبي قسم المحاسبة والمراجعة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، 23(03)، الصفحات 222-300.
16. مختار مسامح، و سمير لقوية. (جوان، 2017). مساهمة التخصص المهني للمدقق الخارجي في تحسين جودة التدقيق. مجلة الاقتصاد الصناعي، 12(3)، الصفحات 442-461.
17. Ali, S. (2011). Comptabilité Financière- cours et exercices corrigés. Alger: Edition BERTI.
18. Neal, T., & Riley, R. (2004). Auditor Industry Specialist Research Design. Journal of Practice & Theory, 23(02), pp. 169-177.

19. Sun, J., & Liu, G. (2011). Industry specialist auditors, outsider directors, and financial analysts. *Journal of Accounting and Public Policy*, 30(04), pp. 367-382.