

التطوير المهني المستمر وأثره على جودة التدقيق الخارجي في ظل معيار الدولي للتعليم المحاسبي رقم 7 من وجهة نظر مدققي الحسابات

Continuing professional development and its impact on the quality of external auditing in the light of International Accounting Education Standard IES7 from the auditors' Perspective

محمادي حمزة¹، بن الضب عبد الله²

¹مخبر تنمية اقتصاديات الاعمال الحديثة وتحسين أدائها بمنطقة الطاسيلي، المركز الجامعي إيليزي (الجزائر)،

mohamadi.hamza@cuillizi.dz

²مخبر تنمية اقتصاديات الاعمال الحديثة وتحسين أدائها بمنطقة الطاسيلي، المركز الجامعي إيليزي (الجزائر)،

bendob.abdallah@cuillizi.dz

تاريخ النشر: 2024/12/15

تاريخ القبول: 2024/06/08

تاريخ الاستلام: 2023/10/01

ملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة أثر التطوير المهني المستمر للمحاسبين والمراجعين في الجزائر على جودة التدقيق الخارجي في ظل المعيار الدولي للتعليم المحاسبي IES7 من وجهة نظر محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين الجزائريين وذلك من خلال التطرق للكفاءة الفنية والمهارات المهنية للمحاسبين والمدققين وآثارها على جودة التدقيق الخارجي، وذلك من خلال إعداد استبانة كأداة لجمع البيانات تم توزيعها على عينة من محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين الجزائريين والبالغ عددها 145 مفردة، وتم الاعتماد على برنامج V 27SPSS لتحليل البيانات اختبار الفروض.

خلصت الدراسة إلى وجود أثر موجب ذو دلالة إحصائية للتطوير المهني المستمر من خلال أبعاده وهي (الكفاءة الفنية للمدققين في المحاسبة والتدقيق بالإضافة للمهارات المهنية) على جودة التدقيق الخارجي.

كلمات مفتاحية: التطوير المهني المستمر، المعيار الدولي للتعليم المحاسبي IES7، الكفاءة الفنية، المهارات المهنية، جودة التدقيق الخارجي.

¹ المؤلف المرسل mohamadi.hamza@cuillizi.dz

Abstract:

The aim of this study is to investigate the impact of continuous professional development for accountants and auditors in Algeria on the quality of external auditing under the International Education Standard 7 (IES7). It was viewed from the perspective of Algerian auditors and accounting experts. This was achieved by examining the professional competence of accountants and auditors and their effects on the quality of external auditing. The study employed a questionnaire as a data collection tool. It was distributed to 145 Algerian auditors and accounting experts. The data of the questionnaire was analyzed by SPSS V27 software.

The study revealed that there is a statistically significant positive impact of continuous professional development through its dimensions, namely the technical competence of auditors in accounting and auditing, in addition to professional skills, on the quality of external auditing.

Keywords: Continuous professional development; International Education Standard 7 (IES7), professional competence, professional skills, quality of external auditing.

1. مقدمة

تشهد بيئة المحاسبة والتدقيق تطورا وتعقيدا مستمرا، بالإضافة إلى حدوث بعض الفضائح المتعلقة بمهنة التدقيق والتي مست بعض الشركات العالمية مثل شركة (INRON) وشركة (WORLD COM) التي أفلست جراء تواطؤ من بعض شركات التدقيق مما أدى إلى فقدان الثقة لدى المستثمرين والملاك بمهنة التدقيق، والتي تهدف أساسا إلى إبداء رأي مستقل ومحاييد حول مدى مصداقية وعدالة القوائم المالية والتي تعتمد عليها العديد من الأطراف في اتخاذ القرارات المهمة وهنا ظهرت الحاجة لجودة التدقيق لإعادة الثقة للمستثمرين، ولهذا يتطلب أن يتوافر لدى مدقق الحسابات المعارف والمهارات اللازمة للقيام بدوره بكفاءة عالية، بالإضافة إلى العمل على تطوير قدراته باستمرار لمواكبة التغيرات المستمرة، وهنا يأتي دور التطوير المهني المستمر لمتمهني المحاسبة والتدقيق، وقد أصدر الإتحاد الدولي للمحاسبين المعيار الدولي للتعليم المحاسبي رقم 7 الذي يلزم الهيئات المهنية والأعضاء بوضع خطط للتطوير المهني المستمر.

1.1. إشكالية الدراسة: بناء على ماتم ذكره يمكن طرح الإشكالية التالية: ما مدى تأثير التطوير المهني

المستمر للمدققين والمحاسبين على جودة التدقيق الخارجي؟

2.1. الفرضية الرئيسية: كإجابة أولية لاختبار الفرضية.

- التطوير المهني المستمر للمدققين الخارجيين له أثر إيجابي في تعزيز جودة التدقيق الخارجي.

3.1. الفرضيات الفرعية: لمعرفة مدى صحة الفرضية الرئيسية تم تقسيمها إلى ثلاث فرضيات:

- يوجد أثر موجب للتطوير المهني المستمر للكفاءة الفنية في المحاسبة على تعزيز جودة التدقيق الخارجي؛
- يوجد أثر موجب للتطوير المهني المستمر للكفاءة الفنية في التدقيق على تعزيز جودة التدقيق الخارجي؛
- يوجد أثر موجب للتطوير المهني المستمر للمهارات المهنية في تعزيز جودة التدقيق الخارجي.

4.1. أهداف الدراسة: تهدف هذه الدراسة إلى تحديد مفهوم التطوير المهني المستمر وجودة التدقيق الخارجي والكفاءة المهنية، كما هدفت إلى معرفة أثر التطوير المهني المستمر للكفاءة المهنية على جودة التدقيق الخارجي وذلك بإجراء دراسة ميدانية.

5.1. أهمية الدراسة: تكمن أهمية الدراسة في توضيح أثر التطوير المهني المستمر للمدققين الخارجيين والتي تمكنهم من المحافظة على الكفاءة المهنية المكتسبة من التطوير المهني الأولي، بغرض تعزيز جودة التدقيق الخارجي.

6.1. منهج الدراسة: لتحقيق أهداف الدراسة تم الاعتماد على منهجين، المنهج الوصفي من خلال وصف متغيرات هذه الدراسة (التطوير المهني المستمر والكفاءة المهنية وجودة التدقيق الخارجي)، ومنهج دراسة حالة من خلال توزيع استبانة وجمعها وتحليل نتائجها.

7.1. الدراسات السابقة: من بين الدراسات السابقة التي تطرقت لمتغيرات الدراسة نذكر منها:

- دراسة (Joseph & Maxmos, 2022) بعنوان: **Connection between accounting graduates' competences and job performance: Mediating role of continuing professional development**

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة أثر كفاءات خريجي المحاسبة على أدائهم الوظيفي وكيف يتوسط التطوير المهني المستمر هذه العلاقات، تم استخدام الاستبانة لجمع البيانات من 115 مهني يعملون في الشركات والمديريات المالية، وخلصت الدراسة إلى أن التطوير المهني المستمر ساهم بشكل كبير في التأثير على الكفاءات المهنية ومنه تحسين الأداء الوظيفي لخريجي المحاسبة.

- دراسة (Can, Murat, Serdar, & Gökberk, 2022) بعنوان: **Continuing professional education and audit quality: evidence from an emerging market**

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة العلاقة بين مقدار ساعات التعليم المهني المستمر لكل موظف وجودة التدقيق من حيث الاستحقاقات التقديرية ورأي المراجعة، تم الاعتماد على عدة منهجيات لاختبار

التطوير المهني المستمر وأثره على جودة التدقيق الخارجي في ظل المعيار الدولي للتعليم المحاسبي رقم 7 من وجهة نظر مدققي الحسابات

الفرضيات، خلصت الدراسة إلى وجود علاقة إيجابية وهامة بين مقدار ساعات التعليم المهني المستمر لكل موظف وجودة التدقيق.

- دراسة (Alina, 2022) بعنوان: The Continuous Professional Development of Accounting Professionals and the Impact on the Valuation of Accounting Information

في هذه الدراسة قامت الباحثة بتحليل اهتمام محترفي المحاسبة بالتطوير المهني مع الأخذ في الاعتبار الحاجة إلى التدريب المهني المستمر، اعتمدت الباحثة على المنهج الوصفي التحليلي من خلال استبانة وزعت على 301 منظمة في رومانيا، خلصت الدراسة إلى أن المحاسبين مهتمون بالمشاركة في برامج التطوير المهني المستمر حتى يتحملهم التكاليف المرتبطة بذلك، وبالتالي إدراك الحاجة إلى التعلم مدى الحياة.

- دراسة (Yaser, 2020) بعنوان: Compliance with Continuing Professional Development (IES7) of Internal Auditor and Quality of Internal Audit Function

هدفت هذه الدراسة إلى إظهار أهمية التطوير المهني المستمر لمدققي الحسابات الداخليين وعلاقته بتحسين جودة التدقيق الداخلي، حيث تم توزيع استبانة على عينة من مدققي الحسابات الداخليين في أربع دول (الأردن ولبنان وقطر والكويت)، وقد خلصت الدراسة إلى وجود نتائج إيجابية بخصوص أهمية التطوير المهني المستمر في تحسين جودة التدقيق الداخلي.

- مميزات الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة: رغم تعدد وتنوع الدراسات السابقة من حيث المجال والأساليب واختلاف نتائج كل دراسة والتي ارتبطت كل منها ببعد بيئي خاص، ولم يجد الباحثين من بينها ما يربط بين جودة التدقيق الخارجي الناتجة عن التطوير المهني المستمر، وهو ما أستوجب القيام بهذه الدراسة.

2. الإطار النظري للمعايير الدولية للتعليم المحاسبي والتطوير المهني المستمر

1.2 المعايير الدولية للتعليم المحاسبي

قام الاتحاد الدولي للمحاسبين(IFAC) وهو المنظمة التي توحد مهنة المحاسبة في جميع أنحاء العالم،والذي تم إنشائه في عام 1977 لتعزيز مهنة المحاسبة في جميع أنحاء العالم، حيث يضم حاليا أكثر من 175 عضوا من 130 دولة(علي صوشة، 2017، صفحة 134)، ومن أولى المجالس أو اللجان التي أنشأها كان مجلس معايير تعليم المحاسبة الدولي (IAESB)،الذي يسهر على تقديم مساهمات كبيرة في تعليم المحاسبة الدولية ومهنة المحاسبة من خلال تطوير معايير تعليم دولية عالية الجودة، والتي يتعين على جميع هيئات المحاسبة المهنية الأعضاء في الاتحاد الدولي للمحاسبين الامتثال لها، حيث تحدد معايير التعليم الدولية المبادئ ونتائج التعلم التي يجب أن تتبعها جميع برامج المحاسبة(العبيدي، 2021، صفحة 36)، بما في ذلك متطلبات التعليم قبل وبعد التأهيل والذي يبدأ بالدخول في برنامج تعليم المحاسبة وبعد ذلك التطوير المهني الأولي للمحاسبين الطموحين بعدها تطبيق التعليم وتقييمه للمحاسبين الطموحين، بالإضافة إلى بناء المهارات والحفاظ عليها للمحاسبين المؤهلين سابقا(IFAC, 2017, p. 6).

وقد طور مجلس معايير المحاسبة الدولي 8 معايير، والتي تتكون من مجموعة من الإرشادات العامة والنشرات التوجيهية ذات الصلة التي تساعد في تحسين وتوجيه جودة التعليم المحاسبي مما يحسن من كفاءة مهنة المحاسبة ويعزز ثقة الجمهور فيها(عنون و قاضي، 2021، الصفحات 415-416)، وفيما يلي تسمية وتاريخ وجوب تطبيق هذه المعايير:

- **IES1**: متطلبات القبول في برامج التعليم المحاسبي المهني، يطبق منذ 1 جويلية 2014؛
- **IES2**: التطوير المهني الأولي الكفاءة الفنية، يطبق منذ 1 جانفي 2021؛
- **IES3**: التطوير المهني الأولي المهارات المهنية، يطبق منذ 1 جانفي 2021؛
- **IES4**: التطوير المهني الأولي القيم المهنية والأخلاقيات والمواقف، يطبق منذ 1 جانفي 2021؛
- **IES5**: التطوير المهني الأولي الخبرة العملية، يطبق منذ 1 جويلية 2015؛
- **IES6**: التطوير المهني الأولي تقييم الكفاءات المهنية، يطبق منذ 1 جويلية 2015؛
- **IES7**: التطوير المهني المستمر، واجب يطبق منذ 1 جانفي 2020؛
- **IES8**: الكفاءة المهنية للشركاء المسؤولون عن مراجعة القوائم المالية، يطبق منذ 1 جانفي 2021.

2.2 التطوير المهني المستمر: أو كما كان يسمى سابقا بالتعليم المهني المستمر (Ochotorena, 2020,

2. p)، يعرف على أنه التعلم مدى الحياة والقيام بجميع أنشطة التعلم والتطوير، الرسمية أو غير الرسمية، بهدف تعزيز المعرفة والمهارات والقيم والأخلاق والمواقف (Lindsay, 2016, p. 2)، أي أنه يهدف

للمحافظة على الكفاءة المهنية المكتسبة من التطوير المهني الأولي ومحاولة تطويرها (Murphy & Trevor, 2020, p. 1)، أما مجلس معايير المحاسبة الدولية (IAESB) فقد عرف التطوير المهني المستمر في الفقرة 2 من المعيار 7 IES على أنه التعلم والتطوير الذي يحدث بعد التطوير المهني الأولي، والذي يطور ويحافظ على الكفاءة المهنية لتمكين المحاسبين المحترفين من الاستمرار في أداء دور العمل وفقا لمعيار محدد مع الإشارة إلى بيئات العمل الحقيقية (Murphy & Trevor, 2020, p. 3)، وتشمل أنشطة التعلم والتطوير المرتبطة بأدوار المحاسبين المحترفين أنشطة مثل التعليم، التدريب، الخبرة العملية، التوجيه والتدريب، التواصل، الملاحظة، وردود الفعل، والأنشطة العاكسة، و أنشطة التطوير الذاتي (Halabi & Chowdhury, 2018, p. 515)، وعلاوة على ذلك، تنص الفقرة 9 من نفس المعيار على أنه يتعين على الهيئات الأعضاء في الإتحاد الدولي للمحاسبين أن تطلب من المحاسبين المحترفين إجراء وتسجيل التطوير المهني المستمر وهذا لتوفير خدمات ذات جودة عالية لتلبية احتياجات العملاء وأصحاب العمل وأصحاب المصلحة الآخرين، كما تجدر الإشارة إلى مسؤولية الحفاظ على الكفاءة المهنية والتطوير المهني المستمر تقع على عاتق ممارسي مهنة المحاسبة (Murphy, 2017, p. 483)، على الرغم من أن المعيار الدولي للتعليم المحاسبي IES7 موجه إلى الهيئات الأعضاء في الإتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) كما أنه يوصى بأن تقوم المنظمات الأعضاء فيه بتفويض التعليم المهني المستمر والالتزام بالتعلم مدى الحياة والتعليم المهني المستمر (Rahim, Saad, & Wahab, 2021, p. 28)، حيث أن التطوير المهني المستمر هو استمرار للتطوير المهني الأولي وهذا يعني أنه يجب أن يكون هناك تطوير مهني أولي أولا لذلك لا يمكن أن يقف التطوير المهني المستمر بمفرده للتأثير على الأداء الوظيفي للمهنيين (Joseph & Maxmos, 2022, p. 4)، يمكن ذكر بعض الأمثلة عن أنشطة التعلم والتطوير التي قد تروج لها الهيئات الأعضاء في الاتحاد الدولي للمحاسبين وهذا حسب ما نصت عليه الفقرة 18 من المعيار الدولي للتعليم المحاسبي IES7 (IFAC, 2019, p. 180):

- تنفيذ برامج تعليمية أو أحداث تدريبية، مثل دورات التعلم الشخصية ودورات التعلم الإلكتروني والمؤتمرات؛

- توفير التدريب أثناء العمل، أو تقديم ملاحظات عن الأداء، أو إرشادات للتطوير المهني من طرف مدرب؛
- كتابة مقالات أو أوراق أو كتب ذات طبيعة فنية أو مهنية أو أكاديمية؛
- تصميم أو تطوير أو مراجعة أو تدريس دورات التعلم الشخصي، أو دورات التعلم الإلكتروني أو المؤتمرات، أو الندوات، أو البرامج التعليمية والفعاليات التدريبية الأخرى.

وتتجلى أهمية التطوير المهني المستمر في تدريب المحاسبين المهنيين والمدققين وتحديث معارفهم ومهاراتهم لمواكبة التغيرات في المهنة وهو ما يساعد على الحفاظ على مستوى الكفاءة المهنية في جميع مراحل حياتهم المهنية، ليكونوا قادرين على تقديم خدمات عالية الجودة مما يؤدي إلى تعزيز جودة مهنة المحاسبة والقيام بعمليات المراجعة بكفاءة عالية (Alina, 2022, p. 95)، وبالتالي فإن التطوير المهني المستمر يعتبر عنصراً حاسماً في تطوير مهنة المحاسبة وتحسينها على المدى الطويل.

1.2.2. تعريف الكفاءة المهنية: هي المعرفة والمهارات اللازمة لإنجاز مهمات تحدد عمل شخص ما (باسمة، 2018، صفحة 1091)، أي أنها تمثل القدرة على أداء دور ما وفقاً لمعيار محدد، وتتعدى الكفاءة المهنية حدود معرفة المبادئ والمعايير والمفاهيم والحقائق والإجراءات فهي عبارة عن تكامل بين الكفاءة والمهارات المهنية، القيم والأخلاقيات والسلوكيات المهنية وتطبيق كل منها (علي و علي، 2021، صفحة 63)، وتتكون الكفاءة المهنية من:

1.1.2.2. الكفاءة الفنية: هي القدرة على تطبيق المعرفة المهنية لأداء مهمة ما وفقاً للمعايير والتشريعات واللوائح المتعلقة بالمحاسبين المحترفين (IFAC, 2019, p. 111)، وحسب معيار التعليم المحاسبي IES2 يتكون محتوى تعليم المحاسبة المهنية من المحاسبة المالية وإعداد التقارير المالية، المحاسبة الإدارية، التمويل والإدارة المالية، الضرائب، التدقيق وخدمات التأكيد، الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة الداخلية، القانون التجاري واللوائح، تكنولوجيا المعلومات والاتصالات، الأعمال البيئية والتنظيمية، الاقتصاد، الإدارة الإستراتيجية والأعمال (أودينة، 2022، صفحة 17)، وهذا لتزويد المحاسبين بما يكفي من المعرفة المهنية في المحاسبة لتمكينهم من العمل كمحاسبين محترفين أكفاء في بيئة معقدة ومتغيرة بشكل متزايد.

2.1.2.2. المهارات المهنية: هي مجموعة من الصفات التي يكتسبها المحاسبين المحترفين من خلال التعلم بأنواعه أو الخبرة العملية أو التطوير المهني المستمر (خالد و عادل، 2020، صفحة 338)، حيث يتم تزويدهم بمزيج مناسب من المهارات التي يحتاجها من أجل العمل بكفاءة، والتي تمكنهم من تحقيق أفضل

النتائج من الأشخاص والموارد المتاحة من خلال العمل بفعالية داخل المؤسسة (Mameche, Omri, & Hassine, 2020, p. 228)، يتم تصنيف المهارات المذكورة في الفقرة رقم 7 من المعيار الدولي للتعليم المحاسبي IES3 إلى أربعة مجالات من الكفاءة، تشمل (IFAC, 2019, pp. 131-133): المهارات الفكرية، مهارات العلاقات الشخصية والتواصل، المهارات الشخصية، والمهارات التنظيمية.

3.1.2.2. القيم والأخلاقيات والمواقف: هي السلوكيات والخصائص التي من شأنها أن تحدد المحاسبين كأعضاء في مهنة المحاسبة، يتم تزويد المحاسب المحترف بالقيم والأخلاق والمواقف التي يحتاج إليها خلال التطوير المهني الأولي (النعاس، 2020، صفحة 687)، وتشمل هذه المبادئ الأخلاقية المرتبطة عموماً بالممارسات المحاسبية وتعتبر ضرورية في تحديد الخصائص المميزة للسلوك المحاسبي المهني، كما تعمل على تعزيز التزام المحاسب المهني بالعمل من أجل المصلحة العامة (IFAC, 2019, p. 147) وكما جاء في الفقرة 4 من المعيار الدولي للتعليم المحاسبي IES4 فإن القيم والأخلاقيات والمواقف المهنية تشتملاً للالتزام بالكفاءة الفنية والمهارات المهنية، والسلوك الأخلاقي، بطريقة مهنية.

3. جودة التدقيق الخارجي: تعد مطلباً أساسياً لمجموعة من الأطراف ذات المصلحة، حيث تسعى الشركات إلى إضفاء الموثوقية على قوائمها المالية، كما تحرص الهيئات المهنية على تحقيق جودة عالية عند أداء مهام التدقيق الخارجي بما يضمن التزام المهنة بالمعايير المهنية المطلوبة وبالتالي الوفاء بمسؤولياتها تجاه جميع الأطراف.

1.3. تعريف التدقيق الخارجي: عرفت هيئة خبراء المحاسبين المعتمدين الفرنسي مهنة التدقيق بأنها "عملية ابداء الرأي المهني من قبل شخص مهني مؤهل ومستقل، حول انتظام الحسابات الختامية لشركة معينة خلال فترة زمنية معينة" (علي قاسم و علي، 2021، صفحة 75)، كما عرفت جمعية المحاسبة الأمريكية التدقيق على أنه "عملية منهجية للحصول على قرائن تتعلق بالعناصر الدالة على الأحداث الاقتصادية، وتقديمها بطريقة موضوعية للتأكد من أن هذه العناصر تتوافق مع المعايير الموضوعية، ومن ثم إبلاغ النتائج إلى الأطراف المعنية" (الأخضر و دردوري، 2019، صفحة 254)، كما عرف على أنه تدقيق للبيانات المالية للمؤسسة من قبل مدققين قانونيين مستقلين معتمدين الهدف الرئيسي منها هو إبداء الرأي حول القوائم المالية (Ikhlef & Torchi, 2020, p. 5)

1.1.3. تعريف جودة التدقيق الخارجي: رغم أنه موضوع يحظى باهتمام كبير إلا أنه لا يوجد تعريف موحد حيث عرفه de angelo على أنه احتمالية قدرة المدقق على اكتشاف الأخطاء والثغرات في النظام المحاسبي للمؤسسة محل التدقيق، والقيام بتسجيل ذلك في التقرير الذي يصدره (DeAngelo, 1981, p. 186)، أي أنها مقدار ما يجده المدقق من أخطاء في البيانات المالية للشركة، وكذلك مدى احتمال الإبلاغ عن النتائج وإدراجها في رأي المدقق (Abdul, Indah, Ahmad, & Amrullah, 2022, p. 115)، وتتم عبر الالتزام بمعايير التدقيق المهنية، والقواعد والأخلاقيات المهنية، وإرشادات التدقيق، بالإضافة إلى القواعد والإجراءات الصادرة عن الهيئات المهنية لتنظيم مهنة التدقيق، والحفاظ على استقلالية ونزاهة المدقق (Jalil & Flayyih, 2020, p. 182)، ومنه نستنتج أن جودة التدقيق الخارجي تكمن في جانبين الأول الكفاءة المهنية والفنية للمدقق والتي تعزز القدرة على الكشف عن وجود أخطاء، والثاني في السلوك الشخصي للمدقق الذي يلعب دورا مهما في قابليته العملية للإبلاغ عن هذه الأخطاء والابتعاد عن المحاباة والخوف، كما ان الغرض من عمليات التدقيق هو تعزيز درجة ثقة مستخدمي التقارير المالية (Samagaio & Felício, 2022, p. 795)، كما أن برنامج التدقيق الخارجي إشراك مدقق حسابات مستقل لإجراء تدقيق شامل للقوائم المالية، أو التصديق على الضوابط الداخلية أو التقارير المالية، أو إجراءات التدقيق الخارجي الأخرى المتفق عليها، ولا تعتبر أنشطة التدقيق الداخلي التي يتم الاستعانة بمصادر خارجية أو مشتركة كجزء من برنامج التدقيق الخارجي، في الغالب ما توفر مهنة التدقيق الخارجي الفعالة لمجلس الإدارة ما يلي (Ikhlef & Torchi, 2020, p. 5):

- ضمان معقول حول فعالية الضوابط الداخلية على التقارير المالية، ودقة وتوقي تسجيل المعاملات، ودقة واكتمال التقارير المالية والتنظيمية؛
- وجهة نظر مستقلة وموضوعية لأنشطة الشركة، بما في ذلك العمليات المتعلقة بإعداد التقارير المالية؛
- معلومات مفيدة للمديرين والإدارة في الحفاظ على عمليات إدارة المخاطر في الشركة.

2.3. العوامل المؤثرة على جودة التدقيق الخارجي: توجد عدة عوامل تؤثر على جودة التدقيق الخارجي وهي (شحاته و دينا، 2022، صفحة 12):

1.2.3. التأهيل العلمي والعملية: يشمل التأهيل العلمي للمدقق على كل المعارف والمهارات المكتسبة من التعليم المحاسبي بهدف الحصول على مؤهل علمي مناسب في أحد تخصصات المحاسبة والذي يعتبر شرطا من شروط ممارسة المهنة، أما التأهيل العملي فهو توظيف لتلك المعارف في الواقع العملي وهو ما

يزود المدقق بالخبرات والمهارات اللازمة للممارسة المهنية (نوري و نعيم، 2021، الصفحات 264-265).

2.2.3. خبرة فريق التدقيق: الخبرة هي عملية تعلم وإضافة سلوك تنموي محتمل سواء من التعليم الرسمي أو غير الرسمي أو يمكن تفسيرها أيضا على أنها عملية توصل الشخص إلى نمط أعلى من السلوك كما سيجعله أكثر حكمة في التفكير والتصرف (Kertarajasa,, Marwa, & Wahyudi, 2019, pp. 84-85)، وإن زيادة خبرة فريق التدقيق المشاركة في عملية التدقيق تؤدي إلى زيادة جودة التدقيق الخارجي (Alaraji, Al-Dulaimi, Sabri, & Elena, 2017, p. 559).

3.2.3. حجم مكتب التدقيق: يتم اختيار مكاتب التدقيق الكبيرة لإجراء عمليات تدقيق أفضل لأنها تتمتع بسمعة عالية ولا تخاطر بفقدان سمعتها، كما أن لديها موارد مادية وبشرية كبيرة، ويمكنها التقليل من تعرض عملائها للملاحقة القضائية بسبب خبرتهم الكبيرة، حيث يعد حجم شركة التدقيق من أهم العوامل التي تؤثر على جودة التدقيق الخارجي (Ghadhab, Matrood, & Hameed, 2019, p. 5).

4.2.3. استقلالية المدقق: هي قدرة المدقق على الحفاظ على موقف عقلي موضوعي غير متحيز وحيادي طوال فترة التدقيق بما يحقق مصلحة العميل في إجراء التدقيق، وتحليل النتائج، والمصادقة على تقرير التدقيق، إن استقلالية المدقق هي المبرر الرئيسي لوجود مهنة التدقيق الخارجي (Hasen Mohamed, 2017, p. 682) وهي من تضمن تحرر المدقق من تأثير الإدارة، وهو ما يشجع المدقق الخارجي على التحلي بالشفافية بشأن القضايا الجوهرية (Husam, Rana, & Abdulhadi, 2013, p. 210).

5.2.3. أتعاب المدقق: تشير إلى المبالغ التي يتقاضاها المدقق بسبب قيامه بتدقيق حسابات الشركة، يتم تحديد مبلغ الرسوم حسب الاتفاق بين العميل والمدقق بما يتناسب مع الوقت الذي ستستغرقه عملية التدقيق، ونوع الخدمات المطلوبة، وحجم تلك المعاملات، وعدد المدققين والمساعدین الذين يقومون بالتدقيق، وحجم الشركة التي يتم التدقيق فيها، ومدى عملية التدقيق والتعقيدات التي تنطوي عليها، وحجم مكتب التدقيق وجودته، وعدد التقارير المطلوبة من العميل، وطبيعة عمل الشركة محل (Ghadhab, Matrood, & Hameed, 2019, p. 6).

6.2.3. فترة التعاقد: يقصد بها عدد السنوات التي يقوم فيها المدقق بتدقيق القوائم المالية لنفس المؤسسة (محمد و عمر، 2018، صفحة 218).

4. الدراسة الميدانية

1.4. منهجية الدراسة الميدانية: من أجل الإلمام بكل جوانب هذه الدراسة تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، وذلك من خلال وصف متغيرات الدراسة والمتمثلة في (التطوير المهني المستمر والكفاءة المهنية وجودة التدقيق الخارجي) اعتمادا على عدة مصادر من الرسائل الجامعية والمقالات التي تطرقت لنفس الموضوع، كما تم إعداد استبانة وتوزيعها على عينة من محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين الجزائريين وهذا لجمع البيانات وتحليل نتائجها لاختبار الفرضيات والوصول إلى نتائج.

2.1.4. المجتمع والعينة: يتمثل مجتمع الدراسة في محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين في الجزائر، وقد تم توزيع الاستبانة على عينة عشوائية قدرها 145 مفردة، والتي كانت كلها صالحة للمعالجة الإحصائية.

3.1.4. أداة جمع البيانات: تتكون الاستبانة من محورين، المحور الأول يتضمن التطوير المهني المستمر للمدققين الخارجيين بأبعاده (الكفاءة الفنية في المحاسبة، الكفاءة الفنية في التدقيق، المهارات المهنية)، المحور الثاني يتضمن جودة التدقيق الخارجي، تم جلب عبارات الاستبانة اعتمادا على الدراسات السابقة ومنها دراسة (Yaser, 2020) ودراسة (Alaraji, Al-Dulaimi, Sabri, & Elena, 2017) وتم تكييف العبارات بما يناسب الدراسة الحالية.

4.1.4. قياس صدق وثبات أدا الدراسة: وقد تم حساب ثبات الاداة بهذه الطريقة وكانت النتيجة كما هو مبين في الجدول التالي:

جدول رقم (1) اختبار صدق وثبات أداة الدراسة

محاو الاستبانة	عدد الفقرات	قيمة ألفا كرونباخ	معامل الصدق
المحور الأول	37	0.814	0.90
المحور الثاني	15	0.916	0.95
معامل الثابت العام	52	0.948	0.97

المصدر: من اعداد الباحثين بناء على مخرجات SPSS27

نلاحظ من خلال الجدول السابق أن معامل ثبات الأداة وفق معادلة ألفا كرونباخ كان مساويا ل $(\alpha = 0.948)$ وهي قيمة دالة مما يؤكد تمتع المقياس بمستوى جيد من الثبات، كما أن قيمة معامل الصدق تساوي (0.97) وهو ما يؤكد أن الاستبانة بجميع محاورها تتمتع بدرجة عالية من الصدق.

2.4. التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة

1.2.4. الأساليب الإحصائية المستعملة: إن طبيعة الموضوع والهدف منه يفرض أساليب إحصائية خاصة، تساعد على الوصول إلى نتائج ومعطيات، يفسر ويحلل من خلالها الظاهرة موضوع الدراسة

التطوير المهني المستمر وأثره على جودة التدقيق الخارجي في ظل المعيار الدولي للتعليم المحاسبي رقم 7 من وجهة نظر مدققي الحسابات

باستخدام برنامج "SPSS27"، أي حزمة البرامج الإحصائية للعلوم الاجتماعية، والذي يسهل إمكانية تنفيذ العمليات والأساليب الإحصائية بكفاءة عالية ودقة كبيرة.

وقد تم الاعتماد في الدراسة الحالية على مجموعة من الأساليب الإحصائية المناسبة لطبيعة الدراسة وهي كالتالي:

- معامل ألفا كرومباخ لتصحيح معامل الارتباط عند حساب ثبات الأداة؛
- التكرارات والنسب المئوية للبيانات، لإعطاء صورة سريعة عن عينة الدراسة بشكل مختصر ومبسط، وذلك بعد عرضها على شكل جداول؛
- إيجاد المتوسط والانحراف المعياري لمعرفة الإحصاء الوصفي لمتغيرات الدراسة؛
- قياس التوافق الداخلي باستعمال معامل بيرسون لقياس التماسك الداخلي.

2.2.4. التحليل الوصفي للبيانات الشخصية لأفراد عينة الدراسة

تم التحليل الوصفي للبيانات باستخدام (SPSS27) كما هو مبين في الجدول أسفله.

الجدول رقم (2): خصائص العينة.

النسبة المئوية	التكرار		
74.5	108	ذكر	الجنس
25.5	37	انثى	
29.0	42	ليسانس	المؤهل
37.2	54	ماستر	
24.1	35	دكتوراه	
9.7	14	غير ذلك	

22.1	32	من سنة الى خمسة سنوات	الخبرة
29.7	43	من خمسة الى عشرة سنوات	
48.3	70	أكثر من عشرة سنوات	
80.7	117	محافظ حسابات	المهنة
19.3	28	خبير محاسب	

المصدر: من اعداد الباحثين بناء على مخرجات SPSS27

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن أغلبية العينة من الذكور حيث بلغت نسبتهم (74.5%)، ونسبة (37.5%) مؤهلهم كان الماستر، ونسبة (48.3%) لديهم خبرة أكبر من 10 سنوات، ونسبة (80.7%) مهنتهم محافظ حسابات.

3.2.4. التحليل الوصفي لاتجاهات وآراء أفراد عينة الدراسة اتجاه متغيرات الدراسة: في هذا الجزء سيتم عرض وتحليل آراء عينة الدراسة واستجاباتهم، من خلال القيم الإحصائية لمقاييس النزعة المركزية (المتوسط الحسابي) ومقاييس التشتت (الانحراف المعياري) كما هو مبين في الجدول التالي:

الجدول رقم (3): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والاتجاه العام للأجوبة

متغيرات الدراسة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام للمستجوبين
الكفاءة الفنية في المحاسبة	4.144	0.452	مرتفع
الكفاءة الفنية في المراجعة	4.213	0.542	مرتفع
المهارات المهنية	4.192	0.531	مرتفع
جودة التدقيق الخارجي	4.184	0.450	مرتفع

المصدر: من اعداد الباحثين بناء على مخرجات SPSS27

يتضح من خلال الجدول (3) أن:

الكفاءة الفنية في المحاسبة وجودة التدقيق الخارجي دائماً ما تمنح للأفراد عينة الدراسة وهذا ما يعكسه المتوسط الحسابي العام المرجح لهذا البعد إذا بلغ (4.144) وهو ما يفسر اتجاه إجابات أفراد العينة ضمن المجال المرتفع وهذا يعني أن أغلب المبحوثين كانت إجاباتهم نحو الموافقة على عبارات هذا البعد، بانحراف معياري قدره (0.452) مما يشير إلى وجود تباين في إجابات أفراد عينة الدراسة حول ما جاء في هذا البعد.

الكفاءة الفنية في التدقيق وجودة التدقيق الخارجي دائماً ما تمنح للأفراد عينة الدراسة وهذا ما يعكسه المتوسط الحسابي العام المرجح لهذا البعد إذا بلغ (4.213) وهو ما يفسر اتجاه إجابات أفراد

التطوير المهني المستمر وأثره على جودة التدقيق الخارجي في ظل المعيار الدولي للتعليم المحاسبي رقم 7 من وجهة نظر مدققي الحسابات

العينة ضمن المجال المرتفع وهذا يعني أن أغلب المبحوثين كانت إجاباتهم نحو الموافقة على عبارات هذا البعد، بانحراف معياري قدره (0.542) مما يشير إلى وجود تباين في إجابات أفراد عينة الدراسة حول ما جاء في هذا البعد.

المهارات المهنية وجودة التدقيق الخارجي دائماً ما تمنح للأفراد عينة الدراسة وهذا ما يعكسه المتوسط الحسابي العام المرجح لهذا البعد إذا بلغ (4.192) وهو ما يفسر اتجاه إجابات أفراد العينة ضمن المجال المرتفع وهذا يعني أن أغلب المبحوثين كانت إجاباتهم نحو الموافقة على عبارات هذا البعد، بانحراف معياري قدره (0.531) مما يشير إلى وجود تباين في إجابات أفراد عينة الدراسة حول ما جاء في هذا البعد.

4.2.4. دراسة الارتباط بين متغيرات الدراسة: قصد التأكد من وجود علاقة ارتباط بين متغيرات الدراسة فقد تمت دراسة معاملات الارتباط بين المتغير المستقل التطوير المهني المستمر بأبعاده والمتغير التابع، وذلك من خلال إجراء اختبار معامل الارتباط بيرسون.

الجدول رقم (4): معاملات الارتباط بين متغيرات الدراسة

جودة التدقيق الخارجي		المتغيرات
مستوى الدلالة الإحصائية	معامل الارتباط بيرسون	
0.001	0.885	الكفاءة الفنية في المحاسبة
0.001	0.903	الكفاءة الفنية في المراجعة
0.001	0.864	المهارات المهنية

المصدر: من اعداد الباحثين بناء على مخرجات SPSS27

يلاحظ من خلال النتائج المبينة في الجدول رقم (4) وجود علاقة ارتباط موجبة ومعنوية بين المتغير المستقل التطوير المهني المستمر بأبعاده والمتغير التابع جودة التدقيق الخارجي، حيث كان الارتباط بين البعد الأول الكفاءة الفنية في المحاسبة وجودة التدقيق الخارجي يقدر بـ(0.885) بمستوى دلالة (0.001)، والارتباط بين البعد الثاني الكفاءة الفنية في المراجعة وجودة التدقيق الخارجي يقدر بـ(0.903) بمستوى دلالة (0.001)، والارتباط بين البعد الثالث المهارات المهنية وجودة التدقيق الخارجي يقدر بـ(0.864) بمستوى دلالة (0.001).

5.2.4. اختبار الفرضيات: من أجل دراسة فرضيات نموذج الدراسة واختبارها تم إجراء نموذج الانحدار الخطي البسيط للتأكد من وجود أثر للمتغير المستقل التطوير المهني المستمر بأبعاده (الكفاءة الفنية في المحاسبة، الكفاءة الفنية في التدقيق، المهارات المهنية) على المتغير التابع جودة التدقيق الخارجي.

1.5.2.4. اختبار الفرضية الفرعية الأولى: قمنا باختبارها عند مستوى دلالة ($\alpha = 0.05$)، والجدول الموالي يوضح نتائج الانحدار.

الجدول رقم (5): نتائج الانحدار الخطي البسيط لاختبار الفرضية الفرعية الأولى

الدالة	تحليل التباين (ANOVA)		تحليل الأثر			معامل التحديد المعدل	معامل التحديد R^2	معامل الارتباط R	المتغير
	$F_{(Sig)}$	قيمة F	$t_{(Sig)}$	قيمة t	B				
دال إحصائيا	0.001	515.339	0.001	3.322	0.537	0.781	0.783	0.885	الثابت
			0.001	22.701	0.880				الكفاءة الفنية في المحاسبة

المصدر: من اعداد الباحثين بناء على مخرجات SPSS27

يتبين من خلال النتائج الواردة في الجدول رقم (5):

- وجود علاقة ارتباط موجبة ومعنوية بين البعد الأول للمتغير المستقل (الكفاءة الفنية في المحاسبة) والمتغير التابع (جودة التدقيق الخارجي) إذ بلغت قيمة معامل الارتباط الخطي البسيط بين المتغيرين $R = 0.885$ ، كما يتضح أن معامل التحديد يساوي $R^2 = 0.783$ ، وهذا يعني أن هذا البعد استطاع تفسير ما مقداره 78.3 % من متغير جودة التدقيق الخارجي، ومن الملاحظ أيضا أن قيمة معامل التحديد المعدل تساوي 0.781 وهي قريبة جدا من قيمة معامل التحديد مما يدل على جودة النموذج؛
- كما نشير النتائج إلى أن قيمة معامل الكفاءة الفنية في المحاسبة (B) قد بلغت 0.880 وهي دالة إحصائيا بالاعتماد على دلالة $t(Sig) = 0.001$ وهي أقل من مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$).
- بلغت قيمة الثابت 0.537 وهي معنوية بالاعتماد على مستوى دلالة $t(Sig) = 0.001$.
- بالاعتماد على تحليل التباين (ANOVA) نستنتج معنوية النموذج المعتمد بالاعتماد على $f(Sig)$ وهي أقل من مستوى المعنوية ($\alpha = 0.05$).

2.5.2.4 اختبار الفرضية الفرعية الثانية: قمنا باختبارها عند مستوى دلالة ($\alpha = 0.05$)، والجدول الموالي يوضح نتائج الانحدار.

الجدول رقم (6): نتائج الانحدار الخطي البسيط لاختبار الفرضية الفرعية الثانية

الدلالة	تحليل التباين (ANOVA)		تحليل الأثر			معامل التحديد المعدل	معامل التحديد	معامل الارتباط	المتغير
	F (Sig)	قيمة F	t (Sig)	قيمة t	B		R ²	R	
دال إحصائياً	0.001	632.628	0.001	7.995	1.015	0.814	0.816	0.903	الثابت
			0.001	25.152	0.752				الكفاءة الفنية في التدقيق

المصدر: من اعداد الباحثين بناء على مخرجات SPSS27

يتبين من خلال النتائج الواردة في الجدول رقم (6):

- وجود علاقة ارتباط موجبة ومعنوية بين البعد الأول للمتغير المستقل (الكفاءة الفنية في المحاسبة) والمتغير التابع (جودة التدقيق الخارجي) إذ بلغت قيمة معامل الارتباط الخطي البسيط بين المتغيرين ($R = 0.903$)، كما يتضح أن معامل التحديد يساوي ($R^2 = 0.816$)، وهذا يعني أن هذا البعد استطاع تفسير ما مقداره (81.6 %) من متغير جودة التدقيق الخارجي، ومن الملاحظ أيضاً أن قيمة معامل التحديد المعدل تساوي (0.814) وهي قريبة جداً من قيمة معامل التحديد مما يدل على جودة النموذج.

- كما نشير النتائج إلى أن قيمة معامل الكفاءة الفنية في المحاسبة (B) قد بلغت (0.752) وهي دالة إحصائياً بالاعتماد على دلالة $t(\text{Sig}) = 0.001$ وهي أقل من مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$).

- بلغت قيمة الثابت (1.015) وهي معنوية بالاعتماد على مستوى دلالة $t(\text{Sig}) = 0.001$.

- بالاعتماد على تحليل التباين (ANOVA) نستنتج معنوية النموذج المعتمد بالاعتماد على $f(\text{Sig})$ وهي أقل من مستوى المعنوية ($\alpha = 0.05$).

3.5.2.4 اختبار الفرضية الفرعية الثالثة: قمنا باختبارها عند مستوى دلالة ($\alpha = 0.05$)، والجدول الموالي يوضح نتائج الانحدار.

الجدول رقم (7): نتائج الانحدار الخطي البسيط لاختبار الفرضية الفرعية الثالثة

الدلالة	معامل	معامل	معامل	تحليل الأثر	تحليل التباين
---------	-------	-------	-------	-------------	---------------

	(ANOVA)					التحديد	التحديد	الارتباط	المتغير
	F (Sig)	قيمة F	t (Sig)	قيمة t	B	المعدل	R ²	R	
دال إحصائيا	0.001	419.683	0.001	7.388	1.115	0.744	0.746	0.864	الثابت
			0.001	20.486	0.732				المهارات المهنية

المصدر: من اعداد الباحثين بناء على مخرجات SPSS27

يتبين من خلال النتائج الواردة في الجدول رقم (7):

- وجود علاقة ارتباط موجبة ومعنوية بين البعد الثالث للمتغير المستقل (الكفاءة الفنية في المحاسبة) والمتغير التابع (جودة التدقيق الخارجي) إذ بلغت قيمة معامل الارتباط الخطي البسيط بين المتغيرين ($R = 0.864$)، كما يتضح أن معامل التحديد يساوي ($R^2 = 0.746$)، وهذا يعني أن هذا البعد استطاع تفسير ما مقداره (74.6 %) من متغير جودة التدقيق الخارجي، ومن الملاحظ أيضا أن قيمة معامل التحديد المعدل تساوي (0.744) وهي قريبة جدا من قيمة معامل التحديد مما يدل على جودة النموذج.
- كما نشير النتائج إلى أن قيمة معامل الكفاءة الفنية في المحاسبة (B) قد بلغت (0.732) وهي دالة إحصائيا بالاعتماد على دلالة $t(\text{Sig})=0.001$ وهي أقل من مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$).
- بلغت قيمة الثابت (1.115) وهي معنوية بالاعتماد على مستوى دلالة $t(\text{Sig})=0.001$.
- بالاعتماد على تحليل التباين (ANOVA) نستنتج معنوية النموذج المعتمد بالاعتماد على $f(\text{Sig})$ وهي أقل من مستوى المعنوية ($\alpha=0.05$).

4.5.2.4. اختبار الفرضية الرئيسية:

انطلاقا مما سبق ذكره وبناء على نتائج الانحدار الخطي البسيط لاختبار الفرضيات الفرعية للدراسة في الجداول رقم (5)، (6) و (7) والهادفة إلى دراسة أثر المتغير المستقل التطوير المهني المستمر بإبعاده (الكفاءة الفنية في المحاسبة، الكفاءة الفنية في التدقيق، المهارات المهنية) على المتغير التابع (جودة التدقيق الخارجي)، نستنتج صحة الفرضية الرئيسية للدراسة والتي مفادها التطوير المهني المستمر للمدققين الخارجيين له أثر إيجابي في تعزيز جودة التدقيق الخارجي.

5. خاتمة:

توصلنا من خلال هذه الدراسة إلى أن التطوير المهني المستمر بأبعاده الكفاءة الفنية في المحاسبة، والكفاءة الفنية في التدقيق، والمهارات المهنية للمدققين يعزز من جودة التدقيق الخارجي في الجزائر من وجهة نظر المدققين الخارجيين، حيث يساهم التطوير المهني المستمر للمدققين في تحديث معارفهم ومهاراتهم، وإكسابهم القدرة على التعامل مع التعقيدات التحديات المتزايدة لمهنة التدقيق، بالإضافة إلى الاطلاع على التقنيات الحديثة التي تساعد على جمع وتحليل الأدلة، وعلى العموم تتمثل النتائج المتوصل إليها في النقاط التالية:

- اتفاق أفراد العينة على وجود أثر إيجابي من حيث أهمية التطوير المهني المستمر للكفاءة الفنية في المحاسبة على تعزيز جودة التدقيق الخارجي؛
- اتفاق أفراد العينة على وجود أثر إيجابي من حيث أهمية التطوير المهني المستمر للكفاءة الفنية في التدقيق على تعزيز جودة التدقيق الخارجي؛
- اتفاق أفراد العينة على وجود أثر إيجابي من حيث أهمية التطوير المهني المستمر للمهارات المهنية للمدققين على جودة التدقيق الخارجي؛
- إن الاهتمام بالتطوير المهني المستمر من خلال تقديم دورات تدريبية وعقد ندوات علمية في مجال مهنة المحاسبة من شأنه تعزيز المهارات المهنية للمدققين الخارجيين وهو ما يعزز جودة التدقيق الخارجي؛
- وجود أثر للتأهيل العلمي للمدققين الخارجيين والذي يتم تطويره والحفاظ عليه بالتطوير المهني المستمر، على جودة التدقيق الخارجي؛
- التطوير المهني المستمر يساهم في تحسين الكفاءة المهنية المكتسبة في التطوير المهني الأولي والحفاظ عليها وتحسينها، وهو ما يسمح للمدققين بممارسة التدقيق بفاعلية ما يؤدي إلى الارتقاء بالمهنة ككل وتعزيز جودة التدقيق الخارجي؛
- في ضوء النتائج، توصي الدراسة بضرورة الالتزام بتنفيذ برامج التطوير المهني المستمر للمدققين وفقا لمتطلبات المعيار الدولي للتعليم المحاسبي رقم 7، والتركيز على الجوانب العملية والتطبيقية أكثر من الجوانب النظرية، بالإضافة إلى تشجيع وحث المدققين على المشاركة الفاعلة في تلك البرامج لتحسين مهاراتهم ومعارفهم؛
- ضرورة إلزام المدققين بالمشاركة في ورشات العمل والحضور للأيام الدراسية التي تهتم بالمهنة؛

- ضرورة تحسين المدققين الخارجيين لمستواهم في استخدام أدوات وتقنيات التدقيق الآلي، وتطوير مهاراتهم في الاتصال الفعال عن طريق التطوير المهني المستمر؛
- يجب أن يركز التطوير المحاسبي المهني المستمر على المشاكل المحاسبية التي يواجهها المهنيون في الواقع.

قائمة المراجع

1. السيد شحاته وفضالي شحاته، و محمد سعيد عصمت دينا، (2022)، أثر عوامل قياس الجودة و العصف الذهني على زيادة فاعلية جودة المراجعة الخارجية : دراسة ميدانية على مكاتب المراجعة في مصر، مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية، 6(2)، الصفحات 1-33.
2. حسن العبيدي علي قاسم، و كريم عويد علي، (2021)، جودة اداء المدقق الخارجي في ظل معايير التدقيق الدولية ومتغيرات البيئة الخارجية، *Enterpreunership Journal For Finance and Bussiness*، 2(3)، الصفحات 71-89.
3. عبد الرحمن أحمد الحاج خالد، و عبد الغني قائد الزعيتري عادل، (2020)، مدى مساهمة التعليم المحاسبي للجامعات الحكومية اليمنية في تنمية المهارات المهنية لدى الطلبة دراسة حالة جامعة تعز- في ضوء متطلبات معيار التعليم المحاسبي الدولي، مجلة العلوم التربوية و الدراسات الإنسانية، 4(8)، الصفحات 224-260.
4. عبد الخالق أودينة، (2022)، مدى توافق برامج التعليم المحاسبي في الجزائر مع متطلبات الكفاءة الفنية الواردة في معيار التعليم المحاسبي الدولي "2 التطوير المهني الأولي-الكفاءة الفنية" من وجهة نظر خريجي الجامعات الجزائرية، مجلة مجاميع المعرفة، 8(3)، الصفحات 10-26.
5. علي العبيدي، (2021)، دور التعليم المحاسبي في تطوير الثقافة المحاسبية للافاء بمتطلبات سوق العمل، مجلة الريادة للمال والأعمال، 2(2)، الصفحات 28-50.
6. عمر السر الحسن محمد، و السر الحسن عمر، (2018)، أثر خصائص مكتب المراجعة في مستوى التخصص المهني للمراجع الخارجي للحكم على استمرارية المنشأة: دراسة ميدانية على مكاتب المراجعة السودانية، مجلة العربية للإدارة، 38(3)، الصفحات 215-232.
7. فؤاد عنون، و فاطمة الزهراء قاضي، (2021)، واقع التعليم المحاسبي في الجزائر ومتطلبات تطويره وفق معايير التعليم المحاسبي الدولية، الملتقى الدولي الأول حول تدويل التعليم المحاسبي نحو تعزيز القاعدة التعليمية للممارسات المحاسبية، 1(1)، الصفحات 120-136.
8. فالح النعمي باسمه، (2018)، متطلبات الكفاءة المهنية لمراقبي الحسابات وفق المعيار الدولي الثامن للتعليم المحاسبي "دراسة استطلاعية لأراء عينة من مراقبي الحسابات في شركات مراقبة وتدقيق الحسابات في العراق". مجلة العلوم الإنسانية لجامعة زاخو، 6(4)، الصفحات 1085-1101.
9. فيروز عبد الرحيم النعاس، (2020)، ملائمة التعليم المحاسبي المهني في ليبيا للمعايير الدولية للتعليم المحاسبي : دراسة حالة كلية العلوم الإدارية و المالية التطبيقية طرابلس، مجلة البحوث و الدراسات الاقتصادية، 13(5)، الصفحات 671-702.
10. لقليطي الأخضر، و حسن دردوري، (2019)، التأهيل العلمي و العملي للمراجع في ظل تطبيق معايير المراجعة الدولية : دراسة تحليلية، مجلة دفاتر اقتصادية، 10(1)، الصفحات 252-261.
11. مارية علي صوشة، (2017)، تطوير تنظيم مهنة المحاسبة بالجزائر في ضوء متطلبات المعيار الدولي للتعليم المحاسبي IES7، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، الصفحات 131-144.
12. مامي علي، و عمر عبد الصمد علي، (2021)، متطلبات التعليم المحاسبي في الجزائر وفقا للمعيار الدولي للتعليم ies 6 تقسيم الكفاءة المهنية -دراسة مقارنة بين المعيار ومعهد التعليم المتخصص في مهنة المحاسبة، JOURNAL OF CORPORATE GOVERNANCE&FINANCE، 5(1)، الصفحات 60-72.
13. محمد سالم الكاسح نوري، و مصباح بلعيد نعيم، (2021)، التأهيل العلمي والعملي للمراجع الخارجي وأثره على عملية المراجعة، مجلة الجامعي، 32، صفحة 258-280.
14. Abdul, K., Indah, S., Ahmad, J, & Amrullah, A. (2022). The Effect of Gender Independence and Leadership Style on Audit Quality in Makassar Public Accounting Offices. *International Journal of Social Science Research and Review*, 5(7), pp. 114-126.

15. Alaraji, F., Al-Dulaimi, Z., Sabri, T., & Elena, I. (2017). **Factors affecting the quality of external auditing services.** *Proceedings of the International Conference on Business Excellence*, 11(1), pp. 557-568. doi:<https://doi.org/10.1515/picbe-2017-0060>
16. Alina, C. (2022). **The Continuous Professional Development of Accounting Professionals and the Impact on the Valuation of Accounting Information.***Scientific Bulletin*, 27(2), pp. 93-101.
17. Can, G., Murat, O., Serdar, O., & Gökberk, C. (2022). **Continuing professional education and audit quality: evidence from an emerging market.** *Asian Review of Accounting*, 30(4), pp. 432-464. Retrieved from <https://doi.org/10.1108/ARA-12-2021-0235>
18. DeAngelo, L. (1981). **Auditor size and audit quality.** *Journal of accounting and economics*, 3(3), pp. 183-199.
19. Ghadhab, A., Matrood, A., & Hameed, A. (2019). **Factors affecting the quality of external auditor performance: An analytical study of the opinions of auditors working in iraqi audit firms and companies.** *Academy of Strategic Management Journal*, 18(1), pp. 1-27.
20. Halabi, A., & Chowdhury, M. (2018). **Bangladesh accountants and continuing professional development: views from a less developed country.** *Journal of Accounting in Emerging Economies*, 8(4), pp. 514-526. Retrieved from <https://doi.org/10.1108/JAEE-12-2017-0123>
21. Hasen Mohamed, A. (2017). **Factors affecting the independence of the external auditor within the auditing profession.** *International Journal of Management and Commerce Innovations*, 4(2), pp. 680-689.
22. Husam, A.-K., Rana, A., & Abdulhadi, R. (2013). **Factors affecting the quality of auditing: The case of Jordanian commercial banks.** *International Journal of Business and Social Science*, 4(11), pp. 206-222.
23. IFAC International Federation of Accountant. (2017). **Handbook of International Education Standards.**
24. IFAC International Federation of Accountant. (2019). **Handbook of International Education Standards.**
25. Ikhlef, S., & Torchi, M. (2020). **The role of external auditor commitment to the audit profession ethics in reducing creative accounting practices.** *Academic Journal of Social and Human Sciences*, 12(5), pp. 3-14.
26. Jalil, I., & Flayyih, H. (2020). **Impact of audit quality in reducing external audit profession risks.** *International Journal of Innovation, Creativity and Change*, 13(7), pp. 176-197.
27. Joseph, T., & Maxmos, S. (2022). **Connection between accounting graduates' competences and job performance: Mediating role of continuing professional development.** *Cogent Business & Management*, 9(1), pp. 1-15.
28. Kertarajasa, A., Marwa, T., & Wahyudi, T. (2019). **The effect of competence, experience, independence, due professional care, and auditor integrity on audit quality with auditor ethics as moderating variable.** *Journal of Accounting, Finance and Auditing Studies*, 5(1), pp. 80-99.
29. Lindsay, H. (2016). **More than 'continuing professional development': A proposed new learning framework for professional accountants.** *Accounting Education*, 25(1), pp. 1-13. 1
30. Mameche, Y., Omri, M., & Hassine, N. (2020). **Compliance of accounting education programs with International Accounting Education Standards: The case of IES 3 in Tunisia.** *Eurasian Journal of Educational Research*, 20(85), pp. 225-246.
31. Murphy, B. (2017). **Professional competence and continuing professional development in accounting: professional practice vs. non-practice.** *Accounting Education*, 26(5-6), pp. 482-500.
32. Murphy, B., & Trevor, H. (2020). **Developing accountants: from novice to expert.** *Accounting Education*, 29(1), pp. 1-31.
33. Ochotorena, F. (2020). **Continuing Professional Development: Compliance Geared Towards Competence of Accounting Educators.***Nacpae Journal of Accounting Research*, 3(1), pp. 1-12. Retrieved from

34. Rahim, M., Saad, R., & Wahab, M. (2021). **The perception of professional accountant towards he mandatory continuing professional education.** *International Journal of Accounting, Finance and Business*, 6(38), pp. 27-34.
35. Samagaio, A., & Felício, T. (2022). **The influence of the auditor's personality in audit quality.** *Journal of Business Research*, 141, pp. 794-807.
36. Yaser, S. (2020). **Compliance with Continuing Professional Development (IES7) of Internal Auditor and Quality of Internal Audit Function.** *Accounting and Finance Research*, 9(1), pp. 1-28.