

متطلبات التوسع بالخدمات المهنية لمراقب الحسابات الخارجي المستقل دراسة تحليلية لبيئة العراق (*)

أ.م.د. سمير طه ياسين
الكلية التقنية الإدارية/الموصل
الجامعة التقنية الشمالية
Samirty62@yahoo.com

المستخلص:

يمثل التوسع في الخدمات المهنية لمراقب الحسابات، بداية عهد جديد في المهنة وخروجاً عن الدور التقليدي في تدقيق القوائم المالية وإصدار التقارير عنها. إن لهذا التوسع في الخدمات مجموعة من المتطلبات يرتبط بعضها ببعض بمهنة مراقبة الحسابات كوجود الطلب الفعال في سوق العمل والتأهيل العلمي والعملية اللازم لمراقب الحسابات والالتزام بقواعد السلوك المهني وإصدار المعايير الخاصة بخدمات التوسع وغيرها وهناك متطلبات ترتبط بالتغيير الاستراتيجي المطلوب في مهنة مراقبة الحسابات في مجالات مثل الموارد البشرية، التقانة، المهام، ثقافة المنظمة، والهيكل التنظيمي.

إن التطبيق العملي للبحث في بيئة العمل العراقية تم على عينة من مراقبي الحسابات الخارجيين (المستقلين والحكوميين) ومجموعة من الأكاديميين باستخدام استمارة استبيان، وإن تحليل النتائج باستخدام التحليل العامل أفرز (١١) عامل تفسر بمجموعها ما نسبته (٧٠,٨%) من التباين الكلي المتجمع.

أهم نتائج البحث: تمثلت متطلبات التوسع بالخدمات في أهمية التأهيل العلمي والعملية لمراقب الحسابات، وكذلك الالتزام بقواعد السلوك المهني والمعايير التخصصية، كما إن الموارد البشرية تمثل المصدر الحقيقي للميزة التنافسية نحو التوسع بالخدمات، وإن التغيير التقني في مهنة مراقبة الحسابات أصبح مطلباً لا يمكن تجاهله.

الكلمات المفتاحية: التوسع بالخدمات المهنية، متطلبات التوسع، التغيير الاستراتيجي لمهنة مراقبة الحسابات.

Requirements for expansion of the professional services of the independent external auditor/An analytical study of the Iraq environment

Assist. Prof. Dr. Samir Taha Yassin
Administrative College of Technology/Mosul
Northern Technical University

Abstract:

The expansion of the professional services of the auditor represents the beginning of a new era in the profession and a departure from the traditional role in

(*) بحث مستل من أطروحة الدكتوراه الموسومة: التوسع في الخدمات المهنية لمراقب الحسابات وانعكاساتها على التغيير الاستراتيجي للمهنة/دراسة ميدانية في العراق" للباحث.

auditing the financial statements and issuing reports on them. This expansion of services has a set of requirements that are related to each other in the profession of auditing, such as the presence of effective demand in the labor market, the scientific and practical qualification necessary for the auditor, commitment to the rules of professional conduct, and issuance of standards for expansion services, etc. There are requirements related to the strategic change required in the profession of auditing in areas such as resources Humanity, technology, tasks, organizational culture, and organizational structure.

The practical application of the research in the Iraqi work environment was done on a sample of external auditors (independent and governmental) and a group of academics using a questionnaire form, and that the analysis of the results using global analysis produced (11) factors that explain the total of (70,8)% of the total variance Assembled.

The most important research findings: The requirements of expanding services were represented in the importance of the scientific and practical qualification of the auditor. As well as adherence to the rules of professional behavior and specialized standards, as human resources represent the real source of competitive advantage towards expanding services, and the technological change in the profession of auditing has become a reality that cannot be ignored.

Keywords: Expansion with professional services, Expansion requirements, Strategic change to the profession of auditing.

المقدمة

يمثل ظهور التوسع في الخدمات المهنية مرحلة تطويرية مهمة في مهنة مراقبة الحسابات اذ تحول مراقب الحسابات من دوره التقليدي في فحص او تدقيق معلومات أو قوائم معدة سلفاً ذات صيغة مالية محددة إلى ان يقوم بمنح شهادة التأكيد في إعداد هذه المعلومات أو القوائم المالية وحتى غير المالية، وهذه الشهادة (التقرير) تمتاز ببعض الخصوصية عن تقرير التدقيق المتعارف عليه. هناك نوعان من متطلبات التوسع بالخدمات، الاول يرتبط بمهنة مراقبة الحسابات كوجود الطلب الفعال على خدمات التوسع ووجود برنامج لمراقبة جودة الأداء المهني والتأهيل العلمي والعملية لمراقب الحسابات وغيرها. اما النوع الثاني من المتطلبات فيرتبط بالتغيير الاستراتيجي لمهنة مراقبة الحسابات في مجالات الموارد البشرية، التقانة، ثقافة المنظمة، والهيكل التنظيمي.

المبحث الاول: منهجية البحث

يتضمن هذا المبحث عرض منهجية البحث، بوصفها الأساس الذي استند اليه، وكالاتي:
١/١ مشكلة البحث: ان نواحي التغيير التي باتت تعصف بالعالم الحاضر، نتيجة عوامل مختلفة كالعولمة والمنافسة، فرضت نفسها على جميع نواحي الحياة ومنه مهنة مراقبة الحسابات. ان التوسع في الخدمات المهنية التي تقدمها شركات ومكاتب مراقبة الحسابات، كنتيجة لتلك العوامل كان سببا جوهريا للتغيير في المهنة، الا ان تقديم هذه الخدمات يحتاج الى توفر مجموعة من المتطلبات في بيئة العمل العراقية، وان هذه المتطلبات لم تلاقي نصيبها من الدراسة والتحليل.

٢/١ **فرضية البحث:** يقوم البحث على اختبار فرضية: (إن دراسة وتحليل متطلبات التوسع في الخدمات المهنية لمراقب الحسابات الخارجي المستقل في بيئة العمل العراقية من شأنه ان يوضح الصورة عنها لأصحاب العلاقة).

٣/١ **هدف البحث:** يهدف البحث الى تقديم دراسة تحليلية لمتطلبات التوسع في الخدمات المهنية التي يقدمها مراقب الحسابات الخارجي المستقل في بيئة العمل العراقية.

٤/١ **اهمية البحث:** يمكن توضيح اهمية البحث من الناحيتين الآتيتين:

تتمثل الناحية الاولى في الاهمية النظرية للبحث، حيث قام الباحث بتقديم جانب نظري للموضوع، تمثل بالإطار الفكري لمتطلبات ظاهرة التوسع في الخدمات، تتمثل الناحية الثانية في الجانب العملي للبحث، اذ تزداد الأهمية العملية للدراسة في ظل التغيرات المتسارعة في بيئة عمل مراقب الحسابات بالعراق، وتناول ظاهرة التوسع في الخدمات، من خلال دراسة متطلبات هذه الظاهرة وبالشكل الذي يؤدي الى التحكم في مساراتها والتأثير فيها.

٥/١ **مجتمع وعينة الدراسة:** تم اختيار عينة الدراسة من مجتمع الدراسة الذي يتمثل بمراقبي الحسابات المستقلين في مكاتب وشركات التدقيق ومراقبة الحسابات وكذلك مراقبي الحسابات العاملين في ديوان الرقابة المالية، فضلاً عن الاساتذة الأكاديميين في اختصاص المحاسبة المالية والتدقيق، إن اختيار هذه الانواع الثلاثة يعود الى طبيعة الدراسة، إذ تم اختيار (٣٥) مراقب حسابات من المستقلين و (٢٠) من الحكومي و (٤٥) أكاديمياً ووزع عليهم استمارة الاستبيان، استرد الباحث منها (٣٢) و (١٥) و (٤٢)، أي ما نسبته (٩١%) و (٧٥%) و (٩٣%) على التوالي، واصبحت العينة الكلية (٨٩) مراقب حسابات مستقلاً وحكومياً واكاديمياً، أما العينة التي كانت صالحة للتحليل فبلغت (٧٨) مراقب حسابات مستقلاً وحكومي واكاديمي وبنسبة (٨٨%). ويوضح الجدول (١) فئات افراد عينة الدراسة حسب العنوان الوظيفي.

الجدول (١): فئات افراد عينة الدراسة حسب العنوان الوظيفي

فئات العينة	العدد	%
مراقب حسابات مستقل	٣٠	٣٨
مراقب حسابات حكومي	١٥	٢٠
أكاديمي	٣٣	٤٢
المجموع	٧٨	١٠٠

المصدر: الجدول من إعداد الباحث.

المبحث الثاني: متطلبات التوسع في الخدمات (*)

يتضمن هذا المبحث توضيحاً لمتطلبات التوسع بالخدمات المهنية لمراقب الحسابات.

١/٢ **متطلبات التوسع بالخدمات المرتبطة بالمهنة:** لغرض النجاح بالتوسع في الخدمات، يتوجب توافر مجموعة من المتطلبات ذات العلاقة بالمهنة، ومنها:

(*) هناك مجموعة متنوعة من الخدمات المهنية لمراقب الحسابات مثل خدمة الإعداد والفحص، خدمة التدقيق بأنواعها، خدمة التقارير، الخدمات الاستشارية الادارية، الخدمات الضريبية وغيرها، وهناك تفصيل عن انواع الخدمات والمعايير الدولية الخاصة بها في أصل الاطروحة، الفصل الرابع، المبحث الثاني.

١. وجود طلب فعال على خدمات التوسع واستمرار حاجة الزبائن الى تقديم مثل هذه الخدمات، حيث ذكرت دراسة قام بها Kwak في سوق الولايات المتحدة الأمريكية، ان هناك زيادة في الطلب على الخدمات غير التدقيقية بمعدل ٢٦% مقارنة بزيادة ٩% على الخدمات التقليدية وذلك للفترة من ١٩٩٣-١٩٩٩ (Kwak, 2002: 14). كما اكدت دراسة Ashbaugh على نمو الطلب على الخدمات غير التدقيقية في أواخر القرن العشرين (Ashbaugh, 2004:145).
٢. إن تلتزم جميع الهياكل التنظيمية لمراقبة الحسابات والتي تتوسع بتقديم الخدمات، بالإفصاح عن الأجور التي تحصل عليها من هذا التوسع الذي من شأنه إضفاء الثقة على عمل مراقب الحسابات (Lennox, 1999: 240).
٣. وجود برنامج لمراقبة جودة الاداء المهني خاص بالتوسع بالخدمات التي يقدمها مراقب الحسابات (الغامدي والعنقري، ٢٠٠٥: ١٩٨)، إذ ان هذا البرنامج من شأنه الحفاظ على مستوى مرتفع من الأداء المهني والذي يعدّ مهماً في الجوانب الاعتبارية والاجتماعية لمراقب الحسابات (العتيبي، ٢٠٠٩: ٢٥).
٤. التأهيل العلمي والعملية لمراقب الحسابات في الحصول على قدر ملائم من برامج التعليم المهني المستمر، إذ يعدّ من مقومات تطوير مهارات ومعارف مراقب الحسابات في مجالات التدقيق والضرائب والإحصاء والحاسب الآلي والقانون والخدمات الاستشارية للعلوم الإدارية والمالية، ويترك لمراقب الحسابات ا خيار البرامج الملائمة لنشاطه (الاهدل، ٢٠٠٨: ٦٤).
٥. تسعى أي مهنة لتقديم خدماتها بمستوى عالٍ من الاداء بالاعتماد على البناء الأخلاقي لها (التميمي، ٢٠٠٢: ٨٠)، وتمثل أخلاقيات مهنة مراقبة الحسابات الضابط لسلوك ومهارة العاملين فيها فهي تتضمن السمات الشخصية التي يجب على المهني امتلاكها (البكوع، ٢٠٠٦: ١٤٦)، وبذلك فإن مراقب الحسابات عليه الالتزام بهذه الاخلاقيات عند التوسع في الخدمات، وعدم السماح بحدوث تعارض في المصالح أو نشوء علاقات مشبوهة مع الزبائن (ليبب، ٢٠٠٤: ٨٠).
٦. ان يلتزم مراقب الحسابات عند التوسع في الخدمات المهنية بمرتكات تنظيم المهنة كقواعد السلوك المهني المتعارف عليها في المهنة مثل الأمانة، الاستقامة، الموضوعية، الكفاءة المهنية اللازمة، السرية، السلوك المهني، والمعايير الفنية (العمر و والعنقري، ٢٠٠٧، ٢٠٠٣).
٧. تطوير المسؤوليات القانونية على مراقب الحسابات (المدنية والجنائية والمهنية) بما يتلاءم والتوسع بالخدمات المهنية لضمان التزام مراقب الحسابات بقواعد السلوك المهني (ليبب، ٢٠٠٤: ٨٤).
٨. قيام الجهات المنظمة لعمل مراقب الحسابات بإصدار المعايير والإرشادات في كافة مجالات التوسع المحتملة للخدمات المهنية لمراقب الحسابات، وإجراء التطوير على المعايير الصادرة، الذي من شأنه ان يرشد عملية التوسع بتقديم الخدمات (العنقري، ٢٠٠٣: ١٢٧).
٩. التزام مراقب الحسابات بمعيار الاستقلال عند التوسع في الخدمات وعدم فسح المجال للشك في حياديته، إذ أن الاستقلال يعدّ من اساسيات عمل مراقب الحسابات الذي به تحيا مهنة مراقبة الحسابات ومن دونه تموت (الحسني، ١٩٩٩: ٦٦).

٢/٢ متطلبات التوسع بالخدمات المرتبطة بالتغيير الاستراتيجي للمهنة: تعد مسألة تحديد مجالات التغيير الاستراتيجي من أهم المسائل، ومن المجالات التي يجب التغيير الاستراتيجي فيها لغرض التوسع في تقديم الخدمات ما يأتي:

١/٢/٢ التغيير في مجال الموارد البشرية: تعد الموارد البشرية اهم موارد مهنة مراقبة الحسابات فهي اصولها التي تمتلك المقدرة والكفاءة والمهارة والمعرفة، واهم عوامل التقدم والنمو (عبد الوهاب، ٢٠٠٥: ٧)، إن التغيير في الموارد البشرية لمكتب مراقبة الحسابات، إما أن يكون مادياً بالاستغناء عن بعضهم وإحلال آخرين محلهم، أو نوعياً برفع مهاراتهم وتعديل انماط سلوكهم عن طريق وسائل عدة (ماهر، ٢٠٠٥: ٤٣١)، ومن اهم محاور التغيير في الموارد البشرية العاملة في المهنة ما يأتي:

١. التغيير في سياسات التعيين: يتطلب التوسع في تقديم خدمات متنوعة من مكتب مراقبة الحسابات إلى إحداث تغيير في سياسة التعيين، إذ أن التركيز المتناهي على خدمات متنوعة غير خدمات المحاسبة والتدقيق يتطلب تعيين اصحاب الخبرة والتأهيل بمجال الخدمات الجديدة (العنقري، ٢٠٠٤: ٢٣).

٢. التغيير في محور التأهيل: أن إحداث التغيير في تقديم خدمات مهنية جديدة يتطلب تأهيلاً في مجالات أخرى فضلاً عن مجال المحاسبة والتدقيق لكي يتمكن المراقب من الوفاء بمتطلبات المهنة فبظل تنامي المنافسة (البكوع، ٢٠٠٦: ١٣٨)، فلا بد من إعداد عاملين مهنيين في المكتب لهم ادوار أوسع.

٣. التغيير في محور التدريب: يمثل محور التدريب اهم الوسائل التي تساعد الموارد البشرية على التغيير والتطور والتقدم ومتابعة المتغيرات المتسارعة واستيعابها (فضل، ٢٠٠٢: ٢٥٤)، وإن اتجاه التوسع في تقديم الخدمات يتطلب إدخال العاملين في مكتب مراقبة الحسابات بدورات وبرامج تدريبية متقدمة في مجالات التوسع (العنقري، ٢٠٠٣: ١٣٠)، إن دخول مراقب الحسابات في برامج التعليم المهني المستمر الملائمة لنشاطه يعد من مقومات المهارات والمعارف في مجالات مثل الضرائب، الإحصاء، الخدمات الاستشارية الإدارية وغيرها (الأهدل، ٢٠٠٨: ٦٤).

٤. التغيير في محور الحوافز: يجب التفكير دائماً في نظام للحوافز يدفع العاملين في المكتب نحو العمل بقوة ونشاط للقيام بالتغيير المطلوب وتقييم ذلك بشكل دوري (نصيرات، ٢٠٠٨: ٢٤٩)، إن اتجاه المكتب نحو التوسع بتقديم خدمات جديدة يتطلب تحضير العاملين للقيام بهذه الخدمات وبعده صيغ مثل زيادة اسعار ساعات العمل لهذه الخدمات الجديدة او منح العاملين في مجال التوسع بالخدمات فرص الوصول الى مراتب إدارية عليا (العنقري، ٢٠٠٤: ٢٣).

٢/٢/٢ التغيير في مجال التقنية: لقد تأثرت خدمات مراقب الحسابات في ظل تغييرات تقانة المعلومات، إذ تم إيجاد سوق لخدمات واسعة النطاق تقدمها مهنة مراقبة الحسابات، استجابة للطلب المتزايد من الجمهور على تلك الخدمات، الأمر الذي يتطلب إحداث تغييرات جذرية في ممارسة المهنة لتلبية تلك الطلبات (البكوع، ٢٠٠٦: ٨٤).

إن التغييرات في تقانة المعلومات اثرت وعلى نحو كبير وواضح على مهنة مراقبة الحسابات إذ رفعت من مستوى الكفاءة والاداء لدى مراقب الحسابات، وتم اختصار الوقت والجهد والموارد،

وإجراء التغييرات في الأساليب الفنية المستخدمة (Brazel, 2008: 38)، كما فرضت على مراقب الحسابات أن يتوفر لديه برنامج تدريبي ومهني جيد (الحسبان، ٢٠٠٩: ١٥٦)، وكذلك التطوير في استخدام الأساليب الفنية في العمل بما يتوافق مع التغييرات الثقافية (المومني، ٢٠٠٦: ٤٢)، وأسهم هذا التغيير في استخدام التقانة بتحسين جودة الأداء المهني لمراقب الحسابات عن طريق تسهيل التعامل مع البيانات المالية وتشغيلها وحفظها والتقرير عنها (الجلال، ٢٠١٠: ٧)، إذ أصبح استخدام التقانة يتم في جميع عمليات مراقب الحسابات ابتداءً بالتخطيط، ومروراً بالتنفيذ، وانتهاءً بالتقويم ولجميع أنواع الخدمات (Levitan & Shastri, 2003: 6).

٣/٢/٢ التغيير في مجال المهام: بموجب تغيير المهام، تجرى التعديلات على الطرق التي تنجز بواسطتها المهام المختلفة باستحداث أعمال جديدة أو ترك أعمال قائمة أو تغيير في أسلوب أداء الأعمال الجارية (خوين، ٢٠٠٦: ١٥)، مما يؤدي إلى تحسين أداء المنظمات، وتحقيق رضا العاملين وإدخال التطورات في رغبات واحتياجات الأفراد بوصفها مصدراً لهذا التغيير (العدواني، ٢٠١١: ١٤٨). وتتجه المنظمات الخدمية ومنها شركات ومكاتب مراقبة الحسابات إلى لا مركزية السلطة والتوسع في الهياكل الاستشارية وتنويع خدماتها وإظهار تصاميم عمل مختلفة (Haimann & Connor, 1998: 322).

٤/٢/٢ التغيير في مجال ثقافة المنظمة: ينظر إلى التغيير في ثقافة المنظمة وكأنه نوع من إضاعة الوقت حيث تسعى المنظمات إلى زيادة حصتها السوقية أو البقاء في سوق المنافسة من خلال تعزيز الميزة التنافسية، إلا أن ذلك لا يمكن أن يحقق بدون ثقافة راسخة في المنظمة تمثل القاعدة الأساسية التي تنطلق منها لكل ذلك. تلجأ المنظمة إلى تغيير ثقافتها عندما تواجه أزمة مفاجئة، أو استعمال تقانة متطورة، وصول قيادة إدارية جديدة ومعها قيم ومعتقدات جديدة، تغييرات في بيئة العمل (جلاب، ٢٠١١: ٦٤). أن اتجاه مكاتب مراقبة الحسابات نحو التوسع في تقديم الخدمات المهنية يستلزم تغيير ثقافة المكتب إلى ثقافة جديدة تتماشى مع التغيير المطلوب (العنقري، ٢٠٠٣: ١٢٩).

٥/٢/٢ التغيير في مجال الهيكل التنظيمي: يمثل الهيكل التنظيمي الإطار الذي يحدد التركيب الداخلي للمنظمة، فهو يوضح التقسيم التنظيمي والوحدات الفرعية التي تقوم بمختلف الأعمال والأنشطة اللازمة لتحقيق أهداف المنظمة، ويوضح نوعية العلاقات بين الأقسام وخطوط السلطة وشبكات الاتصال فيها (البكري، ٢٠٠٥: ١١٧)، ولغرض التوسع في تقديم الخدمات المهنية، قامت بعض المكاتب، بتغيير في هيكلها التنظيمي وذلك بإنشاء قسم مستقل، وإعادة النظر بأنظمة العمل المتبعة، (العنقري، ٢٠٠٣: ١٣٠).

المبحث الثالث: وصف وتشخيص متغيرات متطلبات التوسع بالخدمات

واختبار الفرضيات

في هذا المبحث سيتم توضيح متغيرات متطلبات التوسع بالخدمات وكذلك اختبار الفرضيات **١/٣ وصف متغيرات متطلبات التوسع بالخدمات:** يوضح الجدول (٢) التوزيعات التكرارية، النسب المئوية، الأوساط الحسابية، الانحرافات المعيارية إلى مساحة المقياس لمتغيرات متطلبات التوسع في الخدمات والبالغة (٣٤) متغير.

الجدول (٢): التوزيعات التكرارية والنسبية والأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لمتغيرات (متطلبات التوسع بالخدمات)

الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	الاستجابة										الترتيب
		غير موافق بشدة		غير موافق		محايد		موافق		موافق بشدة		
		%	ت	%	ت	%	ت	%	ت	%	ت	
١,٠٥٥	٣,٦٥	٣,٨	٣	٩	٧	٢٨,٢	٢٢	٣٥,٩	٢٨	٢٣,١	١٨	X ₂₀
١,٠٨٨	٣,٢٩	١,٣	١	٢٣,١	١٨	٣٣,٣	٢٦	٢٩,٥	٢٣	١٢,٨	١٠	X ₂₁
١,١١	٣,٨٣	٢,٦	٢	١٤,١	١١	١٢,٨	١٠	٣٨,٥	٣٠	٣٢,١	٢٥	X ₂₂
٠,٧٦٦	٤,٥٦	١,٣	١	٢,٦	٢	١,٣	١	٢٨,٢	٢٢	٦٦,٧	٥٢	X ₂₃
٠,٧٦٢	٤,٤	١,٣	١	٢,٦	٢	١,٣	١	٤٤,٩	٣٥	٥٠	٣٩	X ₂₄
٠,٨٩	٤,٤٢	٣,٨	٣	--	--	٣,٨	٣	٣٤,٦	٢٧	٥٧,٧	٤٥	X ₂₅
٠,٩٤٦	٤,٠٤	٢,٦	٢	٥,١	٤	١١,٥	٩	٤٧,٤	٣٧	٣٣,٣	٢٦	X ₂₆
٠,٧٧٢	٤,٠٤	١,٣	١	١,٣	١	٦,٤	٥	٤٢,٣	٣٣	٤٨,٧	٣٨	X ₂₇
٠,٧٦١	٤,٣١	١,٣	١	٢,٦	٢	٢,٦	٢	٥١,٣	٤٠	٤٢,٣	٣٣	X ₂₈
٠,٧٣٣	٤,٢٧	--	--	٣,٨	٣	٥,١	٤	٥١,٣	٤٠	٣٩,٧	٣١	X ₂₉
٠,٧٣٣	٤,١٢	--	--	٣,٨	٣	١٢,٨	١٠	٥١,٣	٤٠	٣٢,١	٢٥	X ₃₀
٠,٦٧٩	٤,١٤	--	--	١,٣	١	١٢,٨	١٠	٥٦,٤	٤٤	٢٩,٥	٢٣	X ₃₁
٠,٧٥٢	٤,١٨	--	--	٢,٦	٢	١٢,٨	١٠	٤٨,٧	٣٨	٣٥,٩	٢٨	X ₃₂
٠,٥٩١	٤,٢٦	--	--	١,٣	١	٣,٨	٣	٦٢,٨	٤٩	٣٢,١	٢٥	X ₃₃
٠,٥٩٧	٤,٤	--	--	--	--	٥,١	٤	٤١	٣٢	٥٣,٨	٤٢	X ₃₄
٠,٩٥٣	٤,٨	١,٣	١	١٠,٣	٨	١٢,٨	١٠	٥٠	٣٩	٢٥,٦	٢٠	X ₃₅
٠,٧٦٢	٤,١	١,٣	١	٢,٦	٢	٧,٧	٦	٥٩	٤٦	٢٩,٥	٢٣	X ₃₆
٠,٩٨٩	٣,٤	--	--	٢٠,٥	١٦	٢٨,٢	٢٢	٣٥,٩	٢٨	١٥,٤	١٢	X ₃₇
٠,٩١٦	٣,٦	١,٣	١	١١,٥	٩	١٩,٢	١٥	٥٢,٦	٤١	١٥,٤	١٢	X ₃₈
٠,٦٨٢	٤,٢	--	--	--	--	١٢,٨	١٠	٤٦,٢	٣٦	٤١	٣٢	X ₃₉
٠,٨٨٢	٣,٩	--	--	٦,٤	٥	٢٠,٥	١٦	٤٢,٣	٣٣	٣٠,٨	٢٤	X ₄₀
٠,٨١٤	٣,٩٩	١,٣	١	٥,١	٤	١٠,٣	٨	٦٠,٣	٤٧	٢٣,١	١٨	X ₄₁
٠,٦٩	٣,٩٤	--	--	٣,٨	٣	١٥,٤	١٢	٦٤,١	٥٠	١٦,٧	١٣	X ₄₂
٠,٦٩	٤,٠٦	--	--	٣,٨	٣	٩	٧	٦٤,١	٥٠	٢٣,١	١٨	X ₄₃
٠,٦٢٥	٤,١٩	--	--	١,٣	١	٧,٧	٦	٦١,٥	٤٨	٢٩,٥	٢٣	X ₄₄
٠,٨٠٩	٤,٠٩	١,٣	١	٣,٨	٣	٩	٧	٥٦,٤	٤٤	٢٩,٥	٢٣	X ₄₅
٠,٧٦٢	٤,٠٦	--	--	٥,١	٤	١٠,٣	٨	٥٧,٧	٤٥	٢٦,٩	٢١	X ₄₆
٠,٩٧٦	٣,٦٧	٢,٦	٢	١٠,٣	٨	٢٣,١	١٨	٤٦,٢	٣٦	١٧,٩	١٤	X ₄₇
٠,٧٥٧	٣,٨٥	--	--	٦,٤	٥	١٧,٩	١٤	٦٠,٣	٤٧	١٥,٤	١٢	X ₄₈
٠,٨٣٧	٣,٨٨	١,٣	١	٥,١	٤	١٧,٩	١٤	٥٥,١	٤٣	٢٠,٥	١٦	X ₄₉
٠,٧٨٨	٣,٩٥	--	--	٥,١	٤	١٧,٩	١٤	٥٣,٨	٤٢	٢٣,١	١٨	X ₅₀
٠,٩٠٣	٣,٨٣	١,٣	١	٥,١	٤	٢٦,٩	٢١	٤٢,٣	٣٣	٢٤,٤	١٩	X ₅₁
٠,٨٢٣	٣,٨١	--	--	٥,١	٤	٢٩,٥	٢٣	٤٤,٩	٣٥	٢٠,٥	١٦	X ₅₂
٠,٨٠٧	٣,٨٥	--	--	٢,٦	٢	٣٣,٣	٢٦	٤١	٣٢	٢٣,١	١٨	X ₅₃
٠,٨٢٥	٤,٠٣	٠,٨٩		٥,٦٥		١٤,٢		٤٨,٨		٣٠,٦		المعدل
				٦,٥٤		١٤,٢		٧٩,٤				المجموع

المصدر: إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات البرنامج Minitab.Var.13.1.2.

ومن خلال الجدول (٢) يمكن توضيح الآتي:

١. درجة الاتفاق (موافق بشدة وموافق): إذ تشير النسبة (٧٩,٤%) إلى وجود اتفاق جيد بين إجابات أفراد عينة الدراسة على المتغيرات من ($X_{53}-X_{20}$) التي تشكل متطلبات التوسع في الخدمات المهنية لمراقب الحسابات، وقد أسهم العديد من المتغيرات في اغتناء هذه النسبة، ولعل أبرزها المتغيرات (X_{23} ، X_{24} ، X_{33}) وهي تشير إلى التأهيل العلمي والعملية لمراقب الحسابات عند التوسع، يلتزم مراقب الحسابات بالقواعد الأخلاقية المعروفة عند التوسع، تقسيم العمل وفقاً لمؤهلات العاملين، على التوالي وحصلت على نسبة اتفاق (٩٤,٩%).
 ٢. درجة محايد: بلغت نسبتها (١٤,٢%)، وكان من أبرز المتغيرات التي أسهمت في هذه النسبة، المتغير (X_{21}) الإفصاح عن أجور خدمات التوسع وحصل على نسبة (٣٣,٣%).
 ٣. درجة عدم الاتفاق (غير موافق وغير موافق بشدة): بلغت نسبتها (٦,٥٤%)، وكان المتغير (X_{21}) الإفصاح عن أجور خدمات التوسع من أبرزها وحصل على نسبة (٢٤,٤%).
- ٢/٣ تحليل النتائج واختبار الفرضيات: استخدم الباحث في تحليل النتائج واختبار الفرضيات ما يسمى بالتحليل العاملي وذلك لملائمة الدراسة إذ يقوم باختصار العدد الكبير من المتغيرات الى عدد اقل من العوامل المهمة التي تشتق منها وحسب مشكلة الدراسة بحيث تفسر معظم الاختلافات في البيانات وتقدم النموذج الملائم لتلك المشكلة بوصف اقتصادي وموضوعي. وأوضحت نتائج التحليل العاملي بالاستعانة ببرنامج Minitab.Var.13.1.2 الإحصائي عن تحديد (١١) عامل تفسر بمجموعها ما نسبته (٧٠,٨%) من التباين الكلي المتجمع ويوضح الجدول (٣) نتائج التحليل الذاتي لمصفوفة الارتباط (متطلبات التوسع بالخدمات) الناتجة عن تحليل المكونات الأساسية. الجدول (٣): نتائج التحليل الذاتي لمصفوفة الارتباط (متطلبات التوسع بالخدمات)

العوامل	القيمة الذاتية	النسبة المئوية لتباين العامل إلى مجموع التباين	النسبة المئوية المتوقعة التراكمية
١	٢,٩٢	٨,٦	٨,٦
٢	٢,٧١٨	٨	١٦,٦
٣	٢,٥٦٤	٧,٥	٢٤,١
٤	٢,٥٣٥	٧,٥	٣١,٦
٥	٢,٠٩٨	٦,٢	٣٧,٨
٦	١,٩٨٦	٥,٨	٤٣,٦
٧	١,٩٨٣	٥,٨	٤٩,٤
٨	١,٩٥٧	٥,٨	٥٥,٢
٩	١,٨٨٩	٥,٦	٦٠,٨
١٠	١,٧٢٥	٥,١	٦٥,٩
١١	١,٦٥٣	٤,٩	٧٠,٨

المصدر: إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات البرنامج Minitab.Var.13.1.2. من الجدول (٣) يتضح وجود (١١) عامل رئيس تمثل متطلبات التوسع في الخدمات المهنية لمراقب الحسابات في العراق ولغرض تحليل هذه العوامل يعرض الباحث كل عامل

والمغيرات التي وقعت في نطاقه بشكل منفصل وكالاتي مع ملاحظة ان المتغيرات (٣٠، ٣٢، ٣٧، ٣٩، ٤٢، ٤٤) لم تصل الى مستوى الاشباع المطلوب لذلك لم تظهر في الجداول من ٤-١٤:
العامل الأول: يفسر هذا العامل ما نسبته (٦,٨%) من التباين الكلي لمتغير متطلبات التوسع، وتضم (٣) متغيرات تحتوي أعلى نسب تشبع جميعها تمثل متطلبات التغيير الإستراتيجي في مجال الهيكل التنظيمي، لذلك يمكن تسمية هذا العامل بعامل التغيير في الهيكل التنظيمي/١ ويوضح الجدول (٤) تفاصيل هذه المتغيرات.

الجدول (٤): متغيرات العامل الأول (متطلبات التوسع بالخدمات) ومقدار تشبعها وشيوعها

المتغيرات	العنوان	مقدار التشبع	مقدار الشيوع
X ₅₂	يفترض وجود توصيف واضح للوظائف في المكتب مما يسهل من التوسع بالخدمات.	٠,٨١٩	٠,٧٣٤
X ₅₃	يفترض وجود توصيف واضح للمسؤوليات في المكتب مما يسهل التوسع بالخدمات.	٠,٧٨٥	٠,٧٠٢
X ₅₀	ينبغي أن يتميز الهيكل التنظيمي للمكتب بالتناسق والتعاون بين الوحدات مما يسهل التوسع بالخدمات.	٠,٦٦٢	٠,٦٦٦

المصدر: إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات البرنامج Minitab.Var.13.1.2.

من معطيات الجدول (٤) يتضح أن المتغير الخاص بوجود توصيف واضح للوظائف في المكتب يساعد في انجاز التوسع بالخدمات على نحو أكثر سهولة قد حصل على أكبر نسبة تشبع مما يدل على أهمية وضوح الوظائف للعاملين عند التوسع.

العامل الثاني: تشير متضمنات هذا العامل إلى وقوع (٣) متغيرات في نطاقه وهي تفسر ما نسبته (٨%) من التباين الكلي، اثنان منها من متطلبات التغيير الإستراتيجي في مجال الموارد البشرية والثالث من المتطلبات ذات العلاقة بمهنة مراقبة الحسابات، لذلك يمكن تسميته بعامل التغيير في الموارد البشرية، ويوضح الجدول (٥) تفاصيل هذه المتغيرات.

الجدول (٥): متغيرات العامل الثاني (متطلبات التوسع بالخدمات) ومقدار تشبعها وشيوعها

المتغيرات	العنوان	مقدار التشبع	مقدار الشيوع
X ₂₈	ينبغي تعيين العاملين في المكتب بموجب مواصفات الخدمات التي سيتم التوسع فيها.	٠,٨٥٥	٠,٨٠٣
X ₂₇	يتطلب إصدار معايير فنية جديدة أو تطوير في المعايير الصادرة عند التوسع بالخدمات.	٠,٧٧	٠,٧١٥
X ₂₉	تسهم البرامج التدريبية للعاملين في المكتب بتحسين مستوى التعلم بما يؤهلهم للتوسع في الخدمات.	٠,٥٣١	٠,٦٤٣

المصدر: إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات البرنامج Minitab.Var.13.1.2.

من معطيات الجدول (٥) نلاحظ أن المتغير الخاص بتعيين العاملين في المكتب بموجب المواصفات الخاصة التي يفرضها التوسع بالخدمات، جاء بأعلى نسبة تشبع ليعبر عن مطلب التغيير في سياسات التعيين وذلك بالتركيز على أصحاب الخبرات المتعددة لملاءمتهم اتجاه التوسع،

ثم المتغير الذي يتطلب إصدار معايير فنية جديدة أو تطوير في المعايير الصادرة وذلك عند التوسع بالخدمات.

العامل الثالث: يفسر هذا العامل ما نسبته (٧,٥%) من التباين الكلي لمتغير متطلبات التوسع ويضم (٣) متغيرات جميعها من متطلبات التغيير المرتبطة بمهنة مراقبة الحسابات، لذلك يمكن تسميته بعامل التغيير في مهنة مراقبة الحسابات، ويوضح الجدول (٦) تفاصيل هذه المتغيرات.

الجدول (٦): متغيرات العامل الثالث (متطلبات التوسع بالخدمات) ومقدار تشبعها وشيوعها

المتغيرات	العنوان	مقدار التشبع	مقدار الشيوع
X ₂₅	يلتزم مراقب الحسابات بقواعد السلوك المهني عند التوسع بالخدمات.	٠,٩٠٢	٠,٨٤٢
X ₂₄	يلتزم مراقب الحسابات بالقواعد الأخلاقية المعروفة عند التوسع بالخدمات.	٠,٨٧٥	٠,٨٣٧
X ₂₃	ينبغي التأهيل العلمي والعملية لمراقب الحسابات بما يتوافق مع التوسع في الخدمات.	٠,٥٣٣	٠,٧٢

المصدر: إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات البرنامج Minitab.Var.13.1.2.

من معطيات الجدول (٦) نلاحظ أن المتغير الخاص بضرورة الالتزام بقواعد السلوك المهني المعروفة بوصفه متطلباً للتوسع بالخدمات، حصل على أكبر نسبة تشبع مما يدل على أهمية الالتزام بقواعد السلوك المهني في بيئة العمل العراقية، باعتبارها بيئة عمل لها سمعة جيدة ترغب في الحفاظ عليها عند التوسع بالخدمات.

العامل الرابع: تشير متضمنات هذا العامل إلى وقوع (٣) متغيرات في نطاقه وهي تفسر ما نسبته (٧,٥%) من التباين الكلي، جميعها من متطلبات التغيير الإستراتيجي في مجال التقانة، لذلك يمكن تسميته بعامل التغيير في التقانة، ويوضح الجدول (٧) تفاصيل هذه المتغيرات.

الجدول (٧): متغيرات العامل الرابع (متطلبات التوسع بالخدمات) ومقدار تشبعها وشيوعها

المتغيرات	العنوان	مقدار التشبع	مقدار الشيوع
X ₃₅	يتطلب التوسع بالخدمات شراء الأجهزة والمعدات والبرامج المتطورة.	٠,٧٥٣	٠,٧٤
X ₃₈	يفترض أن يكون لدى العاملين في المكتب مهارات تقانية تؤهلهم للتوسع بالخدمات.	٠,٧١٦	٠,٧٠٥
X ₃₄	يفترض أن تحرص إدارة المكتب على مسايرة التطورات التقانية.	٠,٥٨٢	٠,٦٧٦

المصدر: إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات البرنامج Minitab.Var.13.1.2.

من معطيات الجدول (٧) يتضح أن المتغير الخاص بشراء الأجهزة والمعدات والبرامج المتطورة بوصفه متطلب للتوسع بالخدمات قد حصل على أكبر نسبة تشبع مما يدل على أهميتها لعمل مراقب الحسابات في بيئة العمل العراقية.

العامل الخامس: يفسر هذا العامل ما نسبته (٦,٢%) من التباين الكلي لمتغير متطلبات التوسع ويضم (٣) متغيرات أحدها متطلب للتغيير الإستراتيجي في الهيكل التنظيمي والآخرا من

متطلبات التغيير المرتبطة بمهنة مراقبة الحسابات، لذلك يمكن تسميته بعامل التغيير في مهنة مراقبة الحسابات، ويوضح الجدول (٨) تفاصيل هذه المتغيرات.

الجدول (٨): متغيرات العامل الخامس (متطلبات التوسع بالخدمات) ومقدار تشبعها وشيوعها

المتغيرات	العنوان	مقدار التشبع	مقدار الشيوع
X ₅₁	يوضع الهيكل التنظيمي بزيادة تفويض الصلاحيات في المستويات الأدنى لدورها في إنجاح التوسع بالخدمات.	٠,٨٣٣	٠,٧٨٦
X ₂₁	يلتزم مكتب مراقبة الحسابات بالإفصاح عن الأجور التي يحصل عليها من التوسع بالخدمات لزيادة ثقة الزبائن فيه.	٠,٦٨	٠,٧٢٨
X ₂₀	يستطيع مكتب مراقبة الحسابات التوسع في الخدمات عندما يكون هناك طلب فعال عليها.	٠,٥٨٨	٠,٦٦٩

المصدر: إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات البرنامج Minitab.Var.13.1.2.

من معطيات الجدول (٨) نلاحظ أن المتغير الخاص بزيادة تفويض الصلاحيات للمستويات الدنيا في الهيكل التنظيمي، جاء بأعلى نسبة تشبع ليعبر عن متطلب التغيير في الهيكل التنظيمي وعدم تركيز الصلاحيات في المستويات العليا منه.

العامل السادس: يفسر هذا العامل ما نسبته (٨,٥%) من التباين الكلي لمتغير متطلبات التوسع ويضم (٣) متغيرات أحدها متطلب للتغيير الإستراتيجي في التقانة والآخران من متطلبات التغيير الإستراتيجي في مجال المهام، لذلك يمكن تسميته بعامل التغيير في المهام، ويوضح الجدول (٩) تفاصيل هذه المتغيرات.

الجدول (٩): متغيرات العامل السادس (متطلبات التوسع بالخدمات) ومقدار تشبعها وشيوعها

المتغيرات	العنوان	مقدار التشبع	مقدار الشيوع
X ₃₆	يساعد استخدام التقانة المتطورة في تحقيق رضا العاملين وحل مشكلات العمل.	٠,٧٢٨	٠,٧٠٤
X ₄₇	يتم الاستغناء عن بعض المهام في المكتب، التي لا تتوافق مع التوسع بالخدمات.	٠,٦١٩	٠,٧٦٦
X ₄₅	ينبغي إجراء بعض التعديلات على طرق انجاز المهام في المكتب عند التوسع في الخدمات.	٠,٥٩٨	٠,٧١٦

المصدر: إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات البرنامج Minitab.Var.13.1.2.

من معطيات الجدول (٩) يتضح أن المتغير الخاص باستخدام التقانة المتطورة يساعد في تحقيق رضا العاملين وحل مشكلات العمل قد حصل على أكبر نسبة تشبع مما يدل على الفوائد التي يمكن الحصول عليها باستخدام التقانة في عمل مراقب الحسابات العراقي.

العامل السابع: يفسر هذا العامل ما نسبته (٨,٥%) من التباين الكلي لمتغير متطلبات التوسع ويضم متغيرين من متطلبات التغيير المرتبطة بمهنة مراقبة الحسابات، لذلك يمكن تسميته بعامل التغيير في مهنة مراقبة الحسابات، ويوضح الجدول (١٠) تفاصيل هذين المتغيرين.

الجدول (١٠): متغيرات العامل السابع (متطلبات التوسع بالخدمات) ومقدار تشبعها وشيوعها

المتغيرات	العنوان	مقدار التشبع	مقدار الشيوع
X ₂₂	يحتاج التوسع بالخدمات إلى برنامج خاص لمراقبة جودة الأداء المهني لمراقب الحسابات.	٠,٨٣٦	٠,٧٦٦
X ₂₆	يحتاج التوسع بالخدمات إلى تطوير المسؤوليات القانونية التي تواجه مراقب الحسابات.	٠,٦١٨	٠,٧٤٤

المصدر: إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات البرنامج Minitab.Var.13.1.2.

من معطيات الجدول (١٠) يتضح أن المتغير الخاص بضرورة وجود برنامج لمراقبة جودة الأداء المهني عند التوسع بالخدمات قد حصل على أكبر نسبة تشبع مما يدل على أهمية مثل هذا البرنامج في بيئة العمل العراقية وليقابل نظيره الخاص بخدمة التدقيق.

العامل الثامن: يفسر هذا العامل ما نسبته (٨,٥%) من التباين الكلي لمتغير متطلبات التوسع ويضم (٣) متغيرات من متطلبات التغيير الاستراتيجي، الأول من التغيير في مجال التقنية والثاني من التغيير في مجال المهام والثالث من التغيير في مجال الموارد البشرية، لذلك يمكن تسميته بعامل التغيير الاستراتيجي المتنوع/١، ويوضح الجدول (١١) تفاصيل هذا العامل

الجدول (١١): متغيرات العامل الثامن (متطلبات التوسع بالخدمات) ومقدار تشبعها وشيوعها

المتغيرات	العنوان	مقدار التشبع	مقدار الشيوع
X ₄₀	ينبغي أن يرافق التوسع بالخدمات إدخال العاملين بالمكتب في دورات تدريبية في مجال التقنية.	٠,٧٣٣	٠,٦٢٨
X ₄₆	يتم استحداث مهام جديدة في المكتب تتماشى مع التوسع في الخدمات.	٠,٥٣٥	٠,٦٤١
X ₃₃	ينبغي تقسيم العمل وفقاً لمؤهلات العاملين في المكتب مما يساعد في التوسع بالخدمات.	٠,٥٠٢	٠,٤٥٥

المصدر: إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات البرنامج Minitab.Var.13.1.2.

من معطيات الجدول (١١) يتضح أن المتغير الخاص بضرورة إدخال العاملين بدورات تدريبية في مجال التقنية عند التوسع بالخدمات قد حصل على أكبر نسبة تشبع مما يدل على أهمية التدريب على التقنية المتطورة للعاملين في مكاتب مراقبة الحسابات العراقية.

العامل التاسع: يفسر هذا العامل ما نسبته (٦,٥%) من التباين الكلي لمتغير متطلبات التوسع ويضم متغيرين من متطلبات التغيير الإستراتيجي في مجال ثقافة المنظمة، لذلك يمكن تسميته بعامل التغيير الثقافي، ويوضح الجدول (١٢) تفاصيل هذين المتغيرين.

الجدول (١٢): متغيرات العامل التاسع (متطلبات التوسع بالخدمات) ومقدار تشبعها وشيوعها

المتغيرات	العنوان	مقدار التشبع	مقدار الشيوع
X ₄₁	يفضل سعي إدارة المكتب إلى تكييف ثقافتها المنظمة وفقاً للتوسع بالخدمات.	٠,٧٦٤	٠,٦٩٤
X ₄₃	يجب أن تعمل إدارة المكتب على ترسيخ القيم الأخلاقية بدءاً بالوفاء بوعودها للعاملين لغرض نجاح التوسع بالخدمات.	٠,٦١٨	٠,٦٦١

المصدر: إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات البرنامج Minitab.Var.13.1.2.

من معطيات الجدول (١٢) يتضح أن المتغير الخاص بتكثيف الثقافة المنظمة للمكتب وفقاً للتوسع بالخدمات قد حصل على أكبر نسبة تشبع، مما يدل على الاهتمام بالثقافة المنظمة من جانب إدارات مكاتب مراقبة الحسابات في العراق.

العامل العاشر: يفسر هذا العامل ما نسبته (٥٠,١%) من التباين الكلي لمتغير متطلبات التوسع ويضم متغيرين من متطلبات التغيير الاستراتيجي في مجال الموارد البشرية والهيكل التنظيمي، لذلك يمكن تسميته بعامل التغيير الاستراتيجي المتنوع/٢، ويوضح الجدول (١٣) تفاصيل المتغيرين. الجدول (١٣): متغيرات العامل العاشر (متطلبات التوسع بالخدمات) ومقدار تشبعها وشيوعها

المتغيرات	العنوان	مقدار التشبع	مقدار الشيوع
X ₃₁	يفضل أن تمنح إدارة المكتب حوافز مادية ومعنوية للعاملين المبدعين في الخدمات المهنية الجديدة.	٠,٨١٩	٠,٧٦٦
X ₄₉	يتم تغيير مسؤوليات العاملين في المكتب تبعاً للتوسع بالخدمات.	٠,٥٦٤	٠,٧٤٤

المصدر: إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات البرنامج Minitab.Var.13.1.2.

من معطيات الجدول (١٣) يتضح أن المتغير الخاص بمنح حوافز مادية ومعنوية للعاملين المبدعين بخدمات التوسع قد حصل على أكبر نسبة تشبع مما يدل على الاهتمام بتحفيز العاملين من جانب إدارات مكاتب مراقبة الحسابات في العراق لتكوين جو عمل إيجابي.

العامل الحادي عشر: يفسر هذا العامل ما نسبته (٤٠,٩%) من التباين الكلي لمتغير متطلبات التوسع ويضم متغير واحد فقط من متطلبات التغيير الاستراتيجي في مجال الهيكل التنظيمي، لذلك يمكن تسمية هذا المتغير بالتغيير في الهيكل التنظيمي/٢، ويوضح الجدول (١٤) تفاصيل هذا المتغير.

الجدول (١٤) متغيرات العامل الحادي عشر (متطلبات التوسع بالخدمات) ومقدار تشبعها وشيوعها

المتغيرات	العنوان	مقدار التشبع	مقدار الشيوع
X ₄₈	يفترض أن يتصف الهيكل التنظيمي في المكتب بالمرونة لإجراء التوسع بالخدمات.	٠,٧٩٨	٠,٧٨٧

المصدر: إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات البرنامج Minitab.Var.13.1.2.

من معطيات الجدول (١٤) يتضح أهمية أن يتصف الهيكل التنظيمي في مكتب مراقبة الحسابات بالمرونة اللازمة عند إجراء التوسع بالخدمات.

الاستنتاجات والتوصيات

يستعرض الباحث مجموعة من الاستنتاجات والتوصيات التي توصل إليها البحث.

أولاً. الاستنتاجات:

١. إن التأهيل العلمي والعملية لمراقبي الحسابات ووجود برنامج جودة لمراقبة أداء التوسع بالخدمات، ومدى التزامه بقواعد السلوك المهني والقواعد الأخلاقية والمعايير التخصصية، تعد من متطلبات التوسع بالخدمات ذات العلاقة بمهنة مراقبة الحسابات.
٢. تمثل الموارد البشرية في مهنة مراقبة الحسابات، المصدر الحقيقي للميزة التنافسية، وأهم عوامل تطورها، وإن التغيير فيها يجب أن يبدأ من السياسات المتبعة في التعيين، وذلك باختبار أصحاب

- الخبرة والتأهيل المناسب للتوسع في الخدمات، كما أن اعتماد التأهيل الملائم وبرامج التعليم المهني المستمر، سيؤدي الى زيادة مهارة وخبرة الموارد البشرية العاملة في خدمات التوسع، فضلا عن اعتماد نظم حوافز فعالة للتأثير في سلوكهم نحو التغيير المطلوب.
٣. يعد التغيير الثقافي في مهنة مراقبة الحسابات، حقيقة لا يمكن تجاهلها، وذلك عن طريق ادخال الحاسوب وما يرتبط به من المعدات والبرامج التخصصية وشبكات الاتصال في عمل مراقب الحسابات، مما دفعه بثقة نحو التوسع في الخدمات التي يقدمها، كما في خدمات التجارة الالكترونية مثل إضفاء الثقة في موقع العميل.
٤. ان التغيير في ثقافة مكاتب وشركات مراقبة الحسابات، يمثل أهم مجالات التغيير الاستراتيجي فيها، لأهميته في زيادة ولاء العاملين، ومساعدته على التكيف مع البيئة الخارجية، وان المصادر الثقافية، منها ما يرتبط بالقيادة المؤسسين والعاملين ومنها ما يرتبط بالهوية الثقافية للأمة، كما تسهم المصادر الأخلاقية والمهنية والشخصية في بناء ثقافة التوسع بالخدمات.
٥. يمثل الهيكل التنظيمي الصورة الواضحة للصلاحيات والمسؤوليات، وأن التغيير فيه يمثل انعكاسا للتغيير في البيئة الداخلية لمكتب مراقبة الحسابات، اذ ان التوسع بالخدمات يتطلب إيجاد قسم أو اقسام متخصصة تتلاءم مع الخدمات الجديدة وما يتبعه من إيجاد آلية جديدة للصلاحيات والمسؤوليات.
٦. كشف نتائج التحليل العملي لمحور متطلبات التوسع في الخدمات عن أهم متطلبات ظاهرة التوسع بالخدمات، اذ أظهرت وجود (١١) عاملا رئيسا تمثل متطلبات التوسع في بيئة العمل العراقية، جاء عامل التغيير في الهيكل التنظيمي بالمرتبة الأولى تلاه بالمرتبة الثانية عامل التغيير في الموارد البشرية/١، واحتل المرتبة الثالثة عامل التغيير في مهنة مراقبة الحسابات/١، أما عامل التغيير في الثقافة فقد احتل المرتبة الرابعة ثم عامل التغيير في مهنة مراقبة الحسابات/٢، واحتل المرتبة الخامسة، تلاه في المرتبة السادسة عامل التغيير في المهام، أما عامل التغيير في مهنة مراقبة الحسابات/٢ فقد جاء بالمرتبة السابعة، ثم جاء عامل التغيير في الموارد البشرية /٢ بالمرتبة الثامنة، أما المرتبة التاسعة فكانت لعامل التغيير الثقافي والمرتبة العاشرة لعامل التغيير المتنوع والمرتبة الحادية عشر لعامل التغيير في الهيكل التنظيمي/٢.
- ثانياً. التوصيات:** بعد ان تمت دراسة متطلبات ظاهرة التوسع بالخدمات في بيئة العمل العراقية من مختلف جوانبها يوصي الباحث بما يأتي:
١. الاهتمام بدراسة المتغيرات الخاصة بمتطلبات التوسع في الخدمات المهنية وبيان تأثيرها على مهنة مراقبة الحسابات في العراق، وإيجاد التشريعات اللازمة لذلك.
 ٢. اعتماد تصنيف جديد لمكاتب مراقبة الحسابات يتضمن التوسع في الخدمات وربط ذلك بمنح ترخيص مزاوله المهنة من قبل الجهات المسؤولة.
 ٣. ضرورة قيام الجهات المنظمة للمهنة بإصدار مجموعة من المعايير الفنية المتعلقة بالتوسع في الخدمات، بما يلاءم بيئة العمل العراقية.
 ٤. دعم استقلال مراقبي الحسابات العراقيين حقيقة وظاهراً عن طريق اتخاذ بعض الإجراءات مثل:
 - ان يتم فصل اقسام التوسع في الخدمات عم اقسام خدمة تدقيق القوائم المالية في المكاتب والشركات.
 - تحديد نسبة الأجور من التوسع بالخدمات الى الأجور الكلية التي يحصل عليها المكتب او الشركة وبحيث تكون اقل من أجور خدمة التدقيق.

٥. أن تقوم الجهات المشرفة على المهنة في العراق بتطبيق برنامج مراقبة جودة الأداء المهني يلزم مراقبي الحسابات بالالتزام بالأنظمة والمعايير الصادرة من الجهات المحلية والدولية والمتعلقة بالتوسع في الخدمات.
٦. توعية الزبائن بمختلف مستوياتهم بالخدمات التي يمكن ان تقدمها مكاتب وشركات مراقبة الحسابات، واستخدام مختلف الوسائل في ذلك كالندوات والاعلانات والاستفادة من شبكة الانترنت.
٧. أن تقوم مكاتب وشركات مراقبة الحسابات بإجراء التغيير الاستراتيجي بالمجالات الآتية:
 - إعادة صياغة الهيكل التنظيمي ليتضمن توزيع واضح للصلاحيات والمسؤوليات وبما يؤدي الى تسهيل التوسع بالخدمات.
 - الاهتمام بجميع الأمور المتعلقة بالموارد البشرية كالتعيين والتأهيل والتدريب وأنظمة الحوافز والدراسات السلوكية وبما يتلاءم واتجاه التوسع بالخدمات.
 - ترسيخ الثقافة المنظمة الجديدة نحو التوسع بالخدمات وتعزيز مصادر وجودها في المكتب او الشركة.

المصادر

أولاً. المصادر باللغة العربية:

أ. الرسائل والأطاريح الجامعية

١. الاهدل، عبد السلام سليمان قاسم، (٢٠٠٨)، العوامل المؤثرة على جودة المراجعة الخارجية في الجمهورية اليمنية "دراسة نظرية ميدانية"، رسالة ماجستير، كلية التجارة، جامعة أسيوط، أسيوط، مصر.
٢. البكوع، فيحاء عبد الخالق، (٢٠٠٦)، التحليل الاستراتيجي للتحديات التي تواجه مهنة مراقبة الحسابات في إطار عناصر البيئة التقنية الحديثة، أطروحة دكتوراه، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الموصل، العراق.
٣. التميمي، هاشم حسن، (٢٠٠٢)، الرقابة الاجتماعية ودورها في تقويم أداء الوحدات الاقتصادية – دراسة ميدانية في ديوان الرقابة المالية، أطروحة دكتوراه، كلية الإدارة والاقتصاد، الجامعة المستنصرية، بغداد، العراق.
٤. الجلال، حمد محمد صالح، (٢٠١٠)، تأثير متغيرات بيئة المراجعة الخارجية على جودة الأداء المهني لمراقبي الحسابات في الجمهورية اليمنية، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر.
٥. خوين، سندس رضوي، (٢٠٠٦)، أثر مجالات التغيير في الأداء التنظيمي: دراسة تطبيقية في القطاع الصناعي، رسالة ماجستير، كلية الإدارة والاقتصاد، الجامعة المستنصرية.

ب. الدوريات

١. الحسني، صادق، (١٩٩٩)، استقلال المراجع: دراسة تحليلية مقارنة في ضوء المعايير الدولية والتشريعات المنظمة للمهنة، مجلة دراسات، المجلد ٢٦، العدد ١، الجامعة الأردنية، الأردن.
٢. صيام، وليد زكريا ومحمود فؤاد فارس أبو أحمد، (٢٠٠٦)، مدى التزام مراجعي الحسابات في الأردن بقواعد السلوك المهني، مجلة جامعة الملك عبد العزيز: الاقتصاد والإدارة، المجلد ٢٠، العدد ٢، جدة، المملكة العربية السعودية.

٣. العمرو، ريم عمر محمد والعنقري، حسام عبد المحسن، (٢٠٠٧)، فاعلية مرتكزات تنظيم مهنة مراجعة الحسابات في المملكة العربية السعودية في مواجهة المشاكل والتحديات المعاصرة، دراسة ميدانية، مجلة جامعة الملك عبد العزيز: الاقتصاد والإدارة، المجلد ٢١، العدد ١، جدة، المملكة العربية السعودية.
 ٤. العنقري، حسام بن عبد المحسن، (٢٠٠٣)، توسيع نطاق الخدمات المهنية وأثاره على مكاتب المراجعة التي تعمل في المملكة العربية السعودية، مجلة جامعة الملك عبد العزيز: الاقتصاد والإدارة، المجلد ١٧، العدد ٢، جدة، السعودية.
 ٥. العنقري، حسام بن عبد المحسن، (٢٠٠٤)، انخفاض مستوى أتعاب المراجعة وأثاره على مكاتب المراجعة في المملكة العربية السعودية: مثال لدراسة التغيير في المنظمات، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين، العدد ٦٤، كلية التجارة، جامعة القاهرة، مصر.
 ٦. الغامدي، سالم علي والعنقري، حسام عبد المحسن، (٢٠٠٥)، أثار تطبيق برنامج مراقبة جودة الأداء المهني على مكاتب المراجعة في المملكة العربية السعودية: دراسة ميدانية، مجلة جامعة الملك عبد العزيز: الاقتصاد والإدارة، المجلد ١٩.
 ٧. فضل، محمد أحمد، (٢٠٠٢)، التدريب ودوره في التشغيل ورفع الكفاءة الإنتاجية والإدارية في اليمن، مجلة كلية التجارة، جامعة أسيوط، العدد (٣٢)، مصر.
 ٨. المومني، منذر طلال، (٢٠١٠)، العوامل والمعوقات المؤثرة على استخدام تكنولوجيا المعلومات في تدقيق الحسابات من وجهة نظر مدققي الحسابات في الأردن، المجلة العربية للإدارة، المجلد ٢٦، العدد ٢، عمان، الأردن.
 ٩. عبد الوهاب، إبراهيم طه، (٢٠٠٥)، تطوير دور وأداء المراجع الخارجي لتأكيد الثقة في المعلومات المتبادلة والتقارير المالية المنشورة على شبكة المعلومات العالمية، المؤتمر العلمي الرابع لجامعة فيلادلفيا، الأردن.
 ١٠. العتيبي، سالم بن عبدالله، (٢٠٠٩)، جودة عملية المراجعة كإحدى آليات الحوكمة، المؤتمر العلمي السنوي العاشر، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة الزيتونة، عمان، الأردن.
- ج. الكتب**
١. البكري، ثامر، (٢٠٠٥)، إدارة المستشفيات، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
 ٢. بلال، محمود إسماعيل، (٢٠٠٤)، إدارة الموارد البشرية، الدار الجامعية، مصر.
 ٣. جلاب، إحسان دهب، (٢٠١١)، إدارة السلوك التنظيمي في عصر التغيير، الطبعة الأولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
 ٤. الحسبان، عطا الله أحمد سويلم، (٢٠٠٩)، التدقيق والرقابة الداخلية في بيئة نظم المعلومات المحاسبية، الطبعة الأولى، دار الراية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
 ٥. العدواني، عبد الستار محمد علي، (٢٠١١)، المنظمة: نظرياتها وسلوكها وإدارتها - تحليل معاصر، كتاب تحت الطبع.
 ٦. ماهر، أحمد، (٢٠٠٥)، السلوك التنظيمي مدخل بناء المهارات، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر.

٧. نصيرات، فريد، (٢٠٠٨)، إدارة منظمات الرعاية الصحية، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن.

د. الانترنت

١. لبيب، خالد محمد عبد المنعم، (٢٠٠٤)، الخدمات بخلاف مهام المراجعة، واستقلال المراجع الخارجي (دراسة ميدانية)، منشور على الموقع:

www.eulc.eg/eulc/libraries/aploadfiles/downloadfile

ثانياً. المصادر باللغة الإنكليزية:

A. Periodic

1. Ashbaugh, H., (2004), Ethical Issues Related to the Provision of Audit and Non – Audit Services Evidence from Academic Research, Journal of Business Ethics, Vol. 52, No.2.
2. Brazel, Joseph F., (2008), How Do Financial Statement Auditors and IT Auditors Work Together? The CPA Journal.
3. Kwak ,M. ,(2002), The Effect of Non- Audit Fees on Accounting Practices Mitsloan Managem ent Review ,vol:43 ,No.4,pp:38-44.
4. Lennox, Clive S., (1999), Non-Audit Fees, Disclosure and Audit Quality, The European Accounting Review, Vol. 8, No. 2.

B. Books

1. Haimann, W.G. & P.E. Connor, (1998), Managing the Modern Organization, Macmillan Publishing, New York.

C. Internet

1. Levitan, Alan & Assurance Services in Changing Environment:
www.nysscpa.org/cpajournal/2003/0503/features/f051803.htm

جامعة الموصل

كلية الإدارة والاقتصاد

قسم المحاسبة

استمارة استبيان

السيد/السيدة المحترم/المحترمة

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته

تمثل هذه الاستمارة جزءاً من مشروع أطروحة دكتوراه فلسفة في المحاسبة، الموسومة "التوسع في الخدمات المهنية لمراقب الحسابات والتغيير الاستراتيجي/دراسة ميدانية لبيئة العراق". وتعدّ مشاركتكم في تقديم الصورة الحقيقية ذات أثر ايجابي في إخراج هذا البحث بالمستوى المطلوب:

يرجى تفضلكم مشكورين باختيار الإجابة التي ترونها مناسبة، علماً بأن الاستمارة لأغراض البحث العلمي فقط.

شكراً على مشاركتكم ودعمكم لمشروع البحث

المشرفة

د. فيحاء عبد الخالق البكوع
أستاذ مساعد/جامعة الموصل

الباحث

سمير طه ياسين
Samirty62@yahoo.com

مصطلحات تعريفية:

- فيما يأتي بعض المصطلحات والمفاهيم المستخدمة في البحث:
- التوسع بالخدمات: قيام شركة أو مكتب مراقبة الحسابات، بتقديم خدمات غير خدمات المحاسبة والتدقيق.
- الرسالة: هي وثيقة مكتوبة تمثل فلسفة المنظمة والخطوط العريضة الواجب إتباعها لتحقيق أهدافها.
- التخصص المهني: أن يقوم مراقب الحسابات بتقديم خدماته حصراً إلى قطاع معين كالقطاع الصناعي.
- ثقافة المنظمة: منظومة من القيم الأساسية التي تتبناها المنظمة والفلسفة التي تحكم سياساتها تجاه العاملين، والطرق التي يتم بموجبها انجاز المهام، والمعتقدات التي يتشارك فيها العاملين.

الجزء الأول: المعلومات العامة

يرجى التفضل بالتأشير في المكان المناسب لكل مما يأتي:

١. المؤهل العلمي أو المهني:

دبلوم تقني بكالوريوس دبلوم عالي ماجستير دكتوراه مهني أخرى

٢. التخصص:

محاسبة إدارة أعمال اقتصاد علوم مالية ومصرفية مراقبة حسابات أخرى

٣. العنوان الوظيفي:

مراقب حسابات/مستقل مراقب حسابات/حكومي أكاديمي

٤. عدد سنوات الخبرة في مجال العمل:

أقل من ٥ سنوات ١٠-٥ ١٥-١١ ٢٠-١٦ ٢١ فأكثر

بعد التفضل بالاطلاع على كل سؤال، يرجى وضع أي إشارة في الحقل الذي تراه مناسباً

من وجهة نظرك.

الجزء الثاني: محاور الاستبيان

المحور الثاني: متطلبات ظاهرة التوسع في الخدمات المهنية لمراقب الحسابات

ت	الأسئلة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
٢٠	يستطيع مكتب مراقبة الحسابات التوسع في الخدمات عندما يكون هناك طلب فعال عليها.	٥	٤	٣	٢	١
٢١	يلتزم مكتب مراقبة الحسابات بالإفصاح عن الأجر التي يحصل عليها من التوسع بالخدمات لزيادة ثقة الزبائن فيه.	٥	٤	٣	٢	١
٢٢	يحتاج التوسع بالخدمات إلى برنامج خاص لمراقبة جودة الأداء المهني لمراقب الحسابات.	٥	٤	٣	٢	١
٢٣	ينبغي التأهيل العلمي والعملية لمراقب الحسابات بما يتوافق مع التوسع في الخدمات.	٥	٤	٣	٢	١
٢٤	يلتزم مراقب الحسابات بالقواعد الأخلاقية المعروفة عند التوسع بالخدمات.	٥	٤	٣	٢	١

ت	الأسئلة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
٢٥	يلتزم مراقب الحسابات بقواعد السلوك المهني عند التوسع بالخدمات.	٥	٤	٣	٢	١
٢٦	يحتاج التوسع بالخدمات إلى تطوير المسؤوليات القانونية التي تواجه مراقب الحسابات.	٥	٤	٣	٢	١
٢٧	يتطلب إصدار معايير فنية جديدة أو تطوير في المعايير الصادرة عند التوسع بالخدمات.	٥	٤	٣	٢	١
٢٨	ينبغي تعيين العاملين في المكتب بموجب مواصفات الخدمات التي سيتم التوسع فيها.	٥	٤	٣	٢	١
٢٩	تسهم البرامج التدريبية للعاملين بالمكتب بتحسين مستوى التعلم بما يؤهلهم للتوسع في الخدمات.	٥	٤	٣	٢	١
٣٠	يفترض تخصيص جزءاً من الموارد المالية إلى البرامج التدريبية الداعمة للتوسع في الخدمات.	٥	٤	٣	٢	١
٣١	يفضل أن تمنح إدارة المكتب حوافز مادية ومعنوية للعاملين المبدعين في الخدمات المهنية الجديدة.	٥	٤	٣	٢	١
٣٢	تحرص إدارة المكتب على تنفيذ البرامج التدريبية المتطورة سواء بالداخل أو الخارج كجزء من مستلزمات التوسع في الخدمات.	٥	٤	٣	٢	١
٣٣	ينبغي تقسيم العمل وفقاً لمؤهلات العاملين في المكتب مما يساعد في التوسع بالخدمات.	٥	٤	٣	٢	١
٣٤	يفترض أن تحرص إدارة المكتب على مسايرة التطورات التكنولوجية.	٥	٤	٣	٢	١
٣٥	يتطلب التوسع بالخدمات شراء الأجهزة والمعدات والبرامج المتطورة.	٥	٤	٣	٢	١
٣٦	يساعد استخدام التقنية المتطورة في تحقيق رضا العاملين وحل مشكلات العمل.	٥	٤	٣	٢	١
٣٧	يفضل امتلاك المكتب لوحدة خاصة تقوم بمتابعة التطور في التقنية وإدخالها العمل.	٥	٤	٣	٢	١
٣٨	يفترض أن يكون لدى العاملين في المكتب مهارات تقنية تؤهلهم للتوسع بالخدمات.	٥	٤	٣	٢	١
٣٩	ينبغي استخدام المكتب لتقانة الانترنت في انجاز معاملته المتنوعة.	٥	٤	٣	٢	١
٤٠	ينبغي أن يرافق التوسع بالخدمات إدخال العاملين بالمكتب في دورات تدريبية في مجال التقنية.	٥	٤	٣	٢	١
٤١	يفضل سعي إدارة المكتب إلى تكييف ثقافتها التنظيمية وفقاً للتوسع بالخدمات.	٥	٤	٣	٢	١

ت	الأسئلة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
٤٢	يفترض عدم التعارض بين قيم ومعتقدات العاملين في المكتب والتوسع بالخدمات.	٥	٤	٣	٢	١
٤٣	يجب أن تعمل إدارة المكتب على ترسيخ القيم الأخلاقية بدأً بالوفاء بوعودها للعاملين لغرض نجاح التوسع بالخدمات.	٥	٤	٣	٢	١
٤٤	تعمل إدارة المكتب على بناء مناخ عمل يسوده الصدق والاحترام والانجاز للتوسع بالخدمات.	٥	٤	٣	٢	١
٤٥	ينبغي إجراء بعض التعديلات على طرق انجاز المهام في المكتب عند التوسع في الخدمات.	٥	٤	٣	٢	١
٤٦	يتم استحداث مهام جديدة في المكتب تتماشى مع التوسع في الخدمات.	٥	٤	٣	٢	١
٤٧	يتم الاستغناء عن بعض المهام في المكتب، التي لا تتوافق مع التوسع بالخدمات.	٥	٤	٣	٢	١
٤٨	يفترض أن يتصف الهيكل التنظيمي في المكتب بالمرونة لإجراء التوسع بالخدمات.	٥	٤	٣	٢	١
٤٩	يتم تغيير مسؤوليات العاملين في المكتب تبعاً للتوسع بالخدمات.	٥	٤	٣	٢	١
٥٠	ينبغي أن يتميز الهيكل التنظيمي للمكتب بالتناسق والتعاون بين الوحدات مما يسهل التوسع بالخدمات.	٥	٤	٣	٢	١
٥١	يوضع الهيكل التنظيمي بزيادة تفويض الصلاحيات في المستويات الأدنى لدورها في إنجاح التوسع بالخدمات.	٥	٤	٣	٢	١
٥٢	يفترض وجود توصيف واضح للوظائف في المكتب مما يسهل من التوسع بالخدمات.	٥	٤	٣	٢	١
٥٣	يفترض وجود توصيف واضح للمسؤوليات في المكتب مما يسهل التوسع بالخدمات.	٥	٤	٣	٢	١