

توظيف نظرية الذكاءات المتعددة لتعزيز مهارات المدقق الخارجي

Employing the Theory of Multiple Intelligences to Enhance the Skills of the External Auditor

أ.د. محمد محمود الطائي

كلية الإدارة والاقتصاد/ جامعة بابل

الباحث حيدر سمير عبد الكاظم

محافظة الديوانية

Prof Dr. Mohammed Mahmoud Jassim Al-Taie

Faculty of Administration and Economics/ University of Babylon

Researcher Hayder Sameer Abdul Kadhim

Al-Diwaniyah Governorate

DOI: [https://doi.org/10.36322/jksc.v1i74\(c\).17942](https://doi.org/10.36322/jksc.v1i74(c).17942)

الملخص:

يهدف هذا البحث إلى دراسة توظيف نظرية الذكاءات المتعددة لعالم النفس الأمريكي (Howard Gardner) لتعزيز مهارات المدقق الخارجي، تكونت عينة البحث من (٢١٥) مدققاً خارجياً من فئتين هما فئة مدققي ديوان الرقابة المالية الاتحادية، وفئة مراقبي الحسابات والمدققين العاملين معهم في مكاتب التدقيق المجازة، وذلك في (٨) محافظات تمثل منطقة الفرات الأوسط والمنطقة الجنوبية من العراق وهي (الديوانية، المثنى، النجف، كربلاء، بابل، البصرة، ذي قار، ميسان)، استخدم الباحثان أداة الاستبانة المحكمة لغرض جمع البيانات المطلوبة للبحث، ومن ثم تحليلها باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS ٢٤.٧، ومن أهم النتائج التي توصل إليها الباحثان أن الذكاء البدني جاء بالمرتبة الأولى في ترتيب الأهمية النسبية ضمن محور الذكاءات المتعددة (المتغير المستقل) يليه بالمرتبة الثانية الذكاء المنطقي -



الرياضي ثم ثالثاً الذكاء الاجتماعي ورابعاً الذكاء اللغوي وبالمرتبة الخامسة الذكاء المكاني ثم سادساً الذكاء الذاتي وسابعاً الذكاء الطبيعي وحل أخيراً الذكاء الموسيقي. الكلمات المفتاحية: نظرية الذكاءات المتعددة، Howard Gardner، الذكاء اللغوي، مهارات المدقق الخارجي.

Abstract:

This research aims to study the employment of the theory of multiple intelligences to the American psychologist (Howard Gardner) to enhance the skills of the external auditor, which represents the main objective of the research. It also aims to determine the level of the eight multiple intelligences of the auditors in the research sample. The research sample consisted of (٢١٥) external auditors of two categories, namely the category of auditors of the Federal Board Of Supreme Audit in Iraq, and the category of Certified Public Accountant (CPA) and auditors working with them in authorized audit offices, in (٨) governorates representing the Middle Euphrates region and the southern region of Iraq, which are (Al-Diwaniyah, Al-Muthanna, Najaf, Karbala, Babylon, Basra, Dhi Qar, Maysan). The researchers used the controlled questionnaire tool for the purpose of collecting the data required for the research, and then analyzing them using the statistical program SPSS vr.٢٤. Among the most important findings of the researchers is that physical intelligence came in first place in the order



of relative importance within the axis of multiple intelligences (the independent variable), followed by the logical–mathematical intelligence in the second place, then the third social intelligence, the fourthly the linguistic intelligence, the fifth place the spatial intelligence, the sixth the self–intelligence and the seventh the intelligence Natural and finally, musical intelligence,

Keywords: The Theory of Multiple Intelligences, Howard Gardner, Linguistic Intelligence, Skills of the External Auditor.

المقدمة:

إن الإتيان بأفكار من العلوم الاجتماعية الأخرى إلى علم المحاسبة والتدقيق يُعد من الاتجاهات البحثية المتجددة في البحث السلوكي في المحاسبة الذي شهد تطوراً لافتاً في السنوات الأخيرة. إن هذا الاتجاه البحثي يدخل في إطار ما يُطلق عليه (تلاقح الأفكار) والذي ينطلق من فكرة توظيف النظريات من تلك العلوم الأخرى ومنها نظريات علم النفس في حقل المحاسبة الذي يمكن أن يؤثر إيجاباً في هذا الحقل وتعزيز بعض المفاهيم المحاسبية والتدقيقية، ومنها مهارات المدقق الخارجي التي لا غنى للمدقق عنها. إذ دأب العديد من الباحثين إلى إتباع هذا المسار البحثي. ويأتي البحث الحالي في هذا الإطار، إذ يسعى إلى توظيف نظرية الذكاءات المتعددة لعالم النفس الأمريكي (Howard Gardner) التي تضم ثمانية ذكاءات هي (الذكاء اللغوي، الذكاء المنطقي-الرياضي، الذكاء الموسيقي، الذكاء الذاتي، الذكاء الاجتماعي، الذكاء المكاني، الذكاء البدني، الذكاء الطبيعي) في مهنة التدقيق، وتحديد مهارات المدقق الخارجي التي تضم العديد من المهارات، ومنها الإلمام بعملية التدقيق، الاتصال الأفضل والمهارات الاجتماعية، القيادة، حل



المشكلات، وغيرها. إذ يهدف هذا البحث بشكل رئيس إلى دراسة أثر توظيف نظرية الذكاءات المتعددة تلك بغية تعزيز مهارات المدقق الخارجي لدى المدققين الخارجيين عينة البحث.

المبحث الأول: منهجية البحث:

١-١: مشكلة البحث:

تمثلت مشكلة البحث الأساسية بدراسة أثر نظرية الذكاءات المتعددة (المتغير المستقل) التي تضم مجموعة متنوعة من الذكاءات، أو القدرات الذهنية في مهارات المدقق الخارجي (المتغير المعتمد) وتحسينها التي بدورها تضم مجموعة من المهارات المعرفية والسلوكية الضرورية لأي مدقق خارجي. ومن هذا المنطلق يمكن صياغة مشكلة البحث بالتساولين الآتيين:-

١. ما هو مستوى الذكاءات المتعددة الثمانية لدى المدققين الخارجيين في البيئة العراقية عينة البحث؟

٢. ما هو أثر الذكاءات المتعددة في مهارات المدقق الخارجي لدى المدققين في البيئة عينة البحث؟

١-٢: أهمية البحث:

تبرز أهمية البحث في أهمية المتغيرات التي يتناولها. إذ يتناول البحث نظرية مهمة من نظريات علم النفس الحديثة والمتجددة، وعلى وجه التحديد علم النفس المعرفي-السلوكي، وهي نظرية الذكاءات المتعددة. أي إن هذا البحث يمزج بين حقل علم النفس وحقل المحاسبة والتدقيق. ويسلط البحث الضوء على بيان أثرها في مهارات المدقق الخارجي، التي تُعد من المفاهيم الأساسية في التدقيق ومن الأهداف الحديثة له، التي تؤكد عليها جميع المنظمات، أو الهيئات المهنية ذات العلاقة. كما تكمن أهمية البحث في حدائته على الساحتين المحلية والعربية.

١-٣: أهداف البحث:

يسعى البحث إلى تحقيق مجموعة من الأهداف الآتية:-

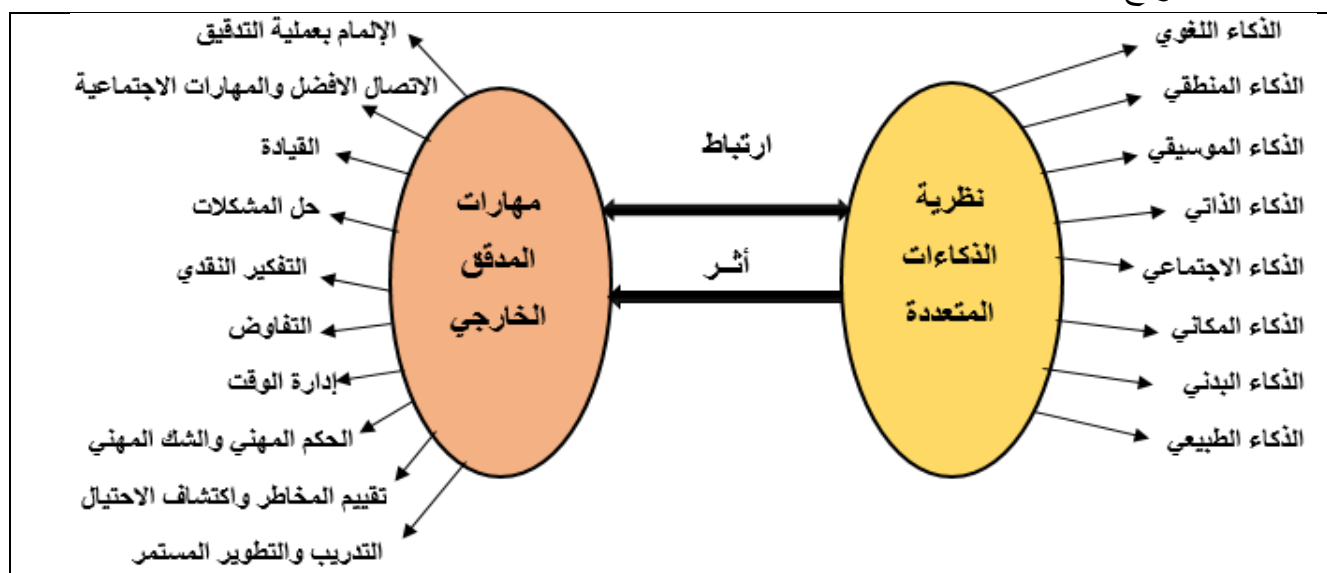


١- الوقوف على مستوى الذكاءات المتعددة الثمانية للمدققين الخارجيين عينة البحث، وذلك من خلال التعرف على ترتيب الأهمية النسبية لكل منها.

٢- الوقوف على تصنيف المهارات العشر المدروسة في البحث الحالي لدى المدققين الخارجيين عينة البحث، وذلك من خلال التعرف على ترتيب الأهمية النسبية لكل منها.

٣- الكشف عن أثر الذكاءات المتعددة في مهارات المدقق الخارجي لدى المدققين عينة البحث.

٤-١: نموذج البحث



الشكل (١) النموذج المقترح للبحث

المصدر: إعداد الباحثين

٥-١: فرضيات البحث:

استناداً إلى نموذج البحث المقترح والعلاقتين المنبثقتين عنه، ستكون هناك فرضيتان هما:-

١. لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية عند مستوى الدلالة (٠,٠٥) بين الذكاءات المتعددة ومهارات المدقق الخارجي.

٢. لا توجد علاقة أثر ذات دلالة معنوية عند مستوى الدلالة (٠,٠٥) بين الذكاءات المتعددة ومهارات المدقق الخارجي.

١-٦: مجتمع وعينة البحث:

يتضمن مجتمع البحث فئتين من المدققين الخارجيين ، حيث تشمل الفئة الأولى المدققين من منتسبي ديوان الرقابة المالية الاتحادي العاملين في هاتين المنطقتين الجغرافيتين اللتان تضمان ثلاث من دوائر التدقيق هي كل من دائرة تدقيق المنطقة السادسة التي تشمل محافظتي (الديوانية، المثنى)، دائرة تدقيق المنطقة الثالثة التي تشمل محافظات (النجف، كربلاء، بابل)، دائرة تدقيق المنطقة الثانية التي تضم محافظات (البصرة، ذي قار، ميسان)، وذلك وفقاً للهيكل التنظيمي والمتوفر على الموقع الإلكتروني لديوان الرقابة المالية الإتحادي في العراق على الشبكة الدولية للمعلومات (الانترنت). وذلك باعتبارها تمثل القطاع العام للتدقيق. فيما تشمل الفئة الثانية مراقبي الحسابات، وكذلك المدققين العاملين معهم في شركات، ومكاتب التدقيق الخارجي المجازة بموجب نشرة مراقبي الحسابات المجازين بممارسة المهنة لسنة (٢٠٢١) الصادرة عن مجلس مهنة مراقبة وتدقيق الحسابات في العراق وبواقع (٢٩) مكتب وشركة تدقيق في نفس المحافظات الثمان المذكورة آنفاً.

١-٧: أداة البحث:

تم استخدام الاستبانة المُحكّمة كأداة رئيسة لجمع البيانات المطلوبة للبحث، وذلك لملائمتها لهذا النوع من البحوث. إذ تم تصميم استبانة مُحكّمة والتي جرى تقسيمها الى جزأين. حيث تضمن الجزء الأول منها المعلومات العامة لأفراد عينة البحث، أما الجزء الثاني فيتعلق بمحاور وفقرات الاستبانة. إذ جرى تقسيم هذا الجزء إلى محورين يتعلق المحور الأول منها بمقياس (اختبار) الذكاءات المتعددة، والمحور الثاني عن

مهارات المدقق الخارجي. قام الباحثان بتوزيع هذه الاستبانة على العينة المشمولة بالبحث وجمع البيانات المطلوبة من خلالها، وإخضاع هذه البيانات للتحليل الإحصائي بواسطة البرامج الإحصائية المعمول بها في هذا المجال واستخراج النتائج وتفسيرها.

المبحث الثاني: الجانب النظري للبحث:

١-٢: نظرية الذكاءات المتعددة

يُنظر السايكولوجي الأمريكي (Howard Gardner) إلى قضايا الذكاء من منظور مختلف إلى حد بعيد عن المنظور التقليدي، والمألوف بين معظم علماء النفس في هذا السياق. ففي أحد مؤلفاته القيمة حول نظرية الذكاءات المتعددة، وهو كتابه الذي حمل عنوان (الذكاءات المتعددة - آفاق جديدة New Horizons - Multiple Intelligences)، إذ يجد الباحثان بأنه لا يربط بين الذكاء والحواس الخمس مُطلقاً، فمن الممكن أن يكون للشخص الأعمى مثلاً ذكاء مكاني، ومن الممكن أيضاً أن يكون للفرد الأصم ذكاء موسيقي... وهكذا. بدأ (Gardner) بتعريف الذكاء للمرة الأولى في كتابه الذي حمل عنوان (Frames of Mind : The Theory of Multiple Intelligence) الذي أبصر النور في عام ١٩٨٣. إذ عرفه بأنه قدرة الفرد على حل المشكلات، أو على خلق منتجات، أو أشياء تكون ذات قيمة ضمن بيئة ثقافية واحدة أو أكثر. (Gardner, ١٩٩٩:٣٣) ؛ (Dastgoshadeh & Jalilzadeh, ٢٠١١:٥٧) ، (Gardner, ٢٠١١:٢٩) ، (Posada et al, ٢٠١٧:٧٠) .

تتألف نظرية الذكاءات المتعددة المعروفة اختصاراً بـ (MIT) من ثمانية ذكاءات هي كل من (الذكاء اللغوي والذكاء المنطقي-الرياضي والذكاء الموسيقي والذكاء الذاتي والذكاء الاجتماعي والذكاء الحركي/البدني والذكاء المكاني والذكاء الطبيعي). سيجري تناولها فيما يلي: - (Gardner, ١٩٩٩:٤١-٤٤)؛

(Armstrong, ٢٠٠٩:٦-٧) ؛ (Gardner, ٢٠٠٦:١٠-٢١) ؛ (Gardner, ٢٠١١:٨٣-٢٩٢) .

Linguistic Intelligence

(١) الذكاء اللغوي



ويُسمى كذلك بالذكاء اللفظي (Verbal Intelligence). ويعني قدرة الشخص على استعمال الكلمات بصورة مؤثرة سواء أكانت بشكل شفوي مثل (الروائي، الخطيب، السياسي) أو بشكل كتابي/ تحريري مثل (الشاعر، المؤلف المسرحي، الصحفي) ويشمل هذا الذكاء القدرة على التلاعب بتركيب الجمل أو بنية اللغة، وعلم الأصوات الكلامية (الفونولوجيا) أو أصوات اللغة، وعلم دلالات الالفاظ أو مضامين اللغة، والاستعمالات الواقعية أو العملية للغة.

٢) الذكاء المنطقي-الرياضي Logical-Mathematical Intelligence

ويُقصد به القدرة على استعمال كلاً من علم المنطق بصورة جيدة كعالم أو مبرمج حاسوب أو عالم في المنطق، والأرقام على نحو فعال كعالم الرياضيات أو المحاسب أو الإحصائي. ويتضمن هذا الذكاء الاهتمام بالأنماط والعلاقات المنطقية والبيانات والافتراضات مثل، كلمات (السبب والنتيجة، إذا وإذن.....الخ) والوظائف وغيرها من الأفكار التجريدية الملائمة، وتشمل أنواع العمليات المستخدمة في نطاق الذكاء المنطقي أو الرياضي كل من التصنيف والاستنتاج والتعميم وإجراء العمليات الحسابية واختبار الفرضيات، كما يشمل هذا الذكاء القدرة على تحليل المشكلات بصورة منطقية وتنفيذ العمليات الحسابية والبحث في المشكلات بشكل علمي.

٣) الذكاء الموسيقي Musical Intelligence

ويسمى كذلك بالذكاء الإيقاعي، أو النغمي (Rhythmic Intelligence). ويعرف بأنه القدرة على الفهم والتمييز بين الاصوات والنغمات والتعبير عن الأشكال الموسيقية كالموسيقين والملحنين والعازفين. ويتضمن هذا الذكاء الإحساس تجاه الإيقاعات والنغمات والاجراس، أو القطع الموسيقية الأخرى، ويمكن للمرء الذي يتمتع بهذه القدرات أن يكون لديه إدراك تصويري أو حدسي وفهم تحليلي أو تقني أو كليهما معاً. ويتطلب الذكاء الموسيقي المهارة في الأداء وتأليف اللحن، وتقييم الأنماط الموسيقية.

٤) الذكاء الذاتي Intrapersonal Intelligence

يتضمن الذكاء الذاتي، أو الشخصي القدرة على فهم، أو معرفة الذات، أي أن يكون لدى الفرد أنموذج عمل نشط خاص به ينطوي على رغباته وقدراته، وتوظيف معلومات هذا الأنموذج بشكلٍ فعال في تنظيم حياته، وكذلك القدرة على التصرف بصورة تكيفية على أساس هذا الفهم. يعكس هذا الذكاء صورة دقيقة عن نقاط القوة والضعف عند الفرد والقيود المفروضة عليه وإدراك المزاج الداخلي له والمنافسة مع الغير والنوايا والدوافع والرغبات، والقدرة على الانضباط الذاتي واحترام الذات الذي يعني بأن يكون للفرد نظرة ذاتية إيجابية عن نفسه وعن الإنجازات التي قام بها، وأن تكون لديه ثقة ورضا عن حياته. ومن أمثلة هذه القيود، وجود الشخص نفسه مقابل وجود أشخاص آخرين أي المقارنة بالآخرين والإفتراضات والتفسيرات الثقافية المتباينة.

٥) الذكاء الاجتماعي Interpersonal Intelligence

يشير هذا الذكاء إلى قدرة الفرد على فهم وتمييز أمزجة ونوايا ودوافع وتطلعات ومشاعر الآخرين، وبالتالي العمل بصورة مؤثرة فيهم. ومن أمثلة الأشخاص الذين يتمتعون بالذكاء الاجتماعي، مندوبي المبيعات ورجال التسويق والمعلمين والأطباء ورجال الدين والقادة السياسيين. ويشمل هذا الذكاء الإحساس تجاه ملامح الوجه والصوت والإيماءات (لغة الإشارة) والقدرة على التمييز بين أنواع مختلفة من المؤشرات الشخصية والقدرة على الاستجابة بشكلٍ فعال لتلك الإشارات أو التفاعل معها بطريقة عملية ومن الأمثلة على ذلك، التأثير في مجموعة من الناس بغرض إتباع مسار معين في العمل.

Spatial Intelligence

٦) الذكاء المكاني

ويطلق عليه أيضاً بالذكاء البصري (Visual Intelligence). حيث يتميز الذكاء المكاني بإمكانية التعرف على والتلاعب بأنماط المساحة الواسعة كتلك الأنماط المستخدمة من قبل الملاحين والطيارين مثلاً. ويشمل هذا الذكاء القدرة على تصور العالم المكاني، أو البصري بدقة كما في الصيادين أو المرشدين السياحيين، وإجراء تغييرات على تلك التصورات كمصمم الديكورات أو المهندس المعماري أو الفنان. بالإضافة إلى

نماذج المجالات المحصورة في أمكنة معينة كتلك التي تهم النحاتين أو الجراحين أو لاعبي الشطرنج أو الرسامين أو المعماريين.

Kinesthetic Intelligence

٧) الذكاء الحركي

ويسمى أيضاً بالذكاء البدني (Bodily Intelligence). حيث يتضمن هذا الذكاء إمكانية استخدام الجسم كله أو أجزاء منه مثل اليد أو الفم لحل المشكلات وخلق أو تحويل أشياء، أو منتجات إلى أخرى جديدة. ومن أمثلة الأفراد الذين يمتلكون هذا النوع من الذكاء، الممثلين والرياضيين والبهلوانيين. ومع ذلك، فإن الذكاء الحركي يُمكن أن يوجد أيضاً في الحرفيين والجراحين والميكانيكيين والنحاتين والعديد من المهنيين الآخرين ذوي التوجهات التقنية (الفنية). كما يشمل هذا الذكاء مهارات بدنية معينة مثل، التنسيق والتوازن والبراعة والقوة والمرونة والسرعة بالإضافة إلى، القدرات الحسية واللمسية.

Naturalist Intelligence

٨) الذكاء الطبيعي

ويُقصد بهذا الذكاء، الخبرة في التعرف على، وتصنيف العديد من أنواع النباتات والحيوانات الموجودة في البيئة الريفية للفرد. أما في البيئة الحضرية له، فإنه يعني القدرة على التمييز بين أنواع الجماد مثل، السيارات والقطارات والأثاث وأجهزة الحاسوب..... إلخ. كما يشمل هذا الذكاء الاهتمام بالنظر إلى الظواهر والمناظر الطبيعية مثل، تكوين السحب، الجبال، السهول..... إلخ.

٢-٢: مهارات المدقق الخارجي

فيما يلي عرض مفصل لمهارات المدقق الخارجي، التي جرى تحديدها هنا بعشر مهارات:-

Familiarity with the Audit Process

١- الإلمام بعملية التدقيق

أن المدققين الخارجيين يجب يكون لهم القدرة على فهم طبيعة عمل العميل، أي الوحدة موضوع التدقيق، ويتطلب هذا الأمر السرعة والدقة إلى حدٍ مقبول في وضع صورة متكاملة عن أعمال وخصائص تلك الوحدة، فالمدقق الجيد هو الذي يكون قادراً على تمييز وفهم طبيعة الاتصالات والعلاقات الموجودة داخل الوحدة

الإقتصادية؛ ومن ثم يبدأ القيام بالتخطيط بشكل سليم لعملية التدقيق ومراحلها المختلفة. (Anderson, ٢٠١٢: ٢).

ذكر (Narvas, ٢٠٢٠: ١-٣) في مقالته المنشورة على الشبكة الدولية للمعلومات (الإنترنت) التي حملت العنوان التالي: التحول إلى التدقيق الخارجي؟ المهارات والكفاءات الخمس التي تحتاجها)، بأنه يجب أن يكون لدى المدقق الخارجي فهم شامل لمسؤولياته المهنية، وبالذات الجوانب المختلفة لعملية التدقيق الخارجي، ومنها على سبيل المثال :-

- ١- فهم مكونات القوائم المالية: وهذا يتطلب من المدقق الفهم الدقيق لجميع العناصر الرئيسية والفرعية للقوائم المالية الأربعة (الدخل والميزانية العمومية والأرباح المحتجزة والتدفق النقدي).
- ٢- الإلمام بطريقة القيد المزدوج.
- ٣- الإلمام بسجلات الأستاذ العام والأستاذ المساعد وسجلات اليومية العامة والفرعية.
- ٤- الإلمام بالمعايير المحاسبية ومعايير التدقيق الدوليتين.
- ٥- فهم المحاسبة على أساس الاستحقاق والمحاسبة على الأساس النقدي.
- ٦- مهارة استعمال الحاسوب وتكنولوجيا المعلومات IT في عملية التدقيق، مع الإلمام بالإتجاهات الحديثة في التدقيق، كالتدقيق الإلكتروني، أو المحسوب.
- ٧- الإلمام بمختلف برامج التدقيق وبرامج المحاسبة.

٢- الاتصال الأفضل والمهارات الاجتماعية The Best Communication and Social Skills

تسمح مهارات الاتصال الأفضل أو الفعال، التي تشمل نوعين من الاتصال هما الاتصال الشفوي (oral) والاتصال المكتوب (written) للمدققين الخارجيين بالتواصل مع الموظفين والإدارة في الوحدة موضوع التدقيق، وفي ضوء عالم التكنولوجيا المتطور، من الممكن أن تؤثر هذه التكنولوجيا على قدرة المدققين في أن يتمتعوا بالاتصال الأمثل، وذلك خاصةً عندما يصبح البريد الإلكتروني أو وسائل الاتصال الإلكترونية



الأخرى بديلاً عن الاتصال الحضوري مع عملاء التدقيق، ومع ذلك يعي المدققون أهمية هذا الاتصال، ويحرصون على جعله وسيلة الاتصال الأساسية، من خلال عقد اللقاءات والاجتماعات الدورية، وذلك من أجل تبادل وجهات النظر والحصول على بعض المعلومات المهمة، وأن يكون الاتصال الإلكتروني هو الخيار الأخير لهم وليس الأول، أذ يفضل أغلب العملاء التحدث إلى المدقق مباشرةً، وكلما كان المدقق جيداً في الاتصال الأمثل (بشقيه الشفوي والمكتوب) مع العميل، كلما كانت اللقاءات أفضل، ويقتضي هذا الاتصال أن يفهم الطرف الآخر المتمثل بالعميل تماماً العبارات التي يقولها المدقق .

(Anderson, ٢٠١٢: ٣) ؛ (Siriwardane & Durden, ٢٠١٤: ١٢٢).

وأدرجت مهارة الاتصال الأفضل في معايير التدقيق الدولية الصادرة عن مجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولية (IAASB) في الفقرة (٤٢) من المعيار الدولي - عمليات مراجعة القوائم المالية التاريخية، ضمن الكتيب الخاص بالمعايير الدولية الصادر في عام (٢٠١٨)، التي جاءت تحت عنوان (الاتصال بالإدارة والمكلفين بالحوكمة)، أذ نصت الفقرة بأنه (يجب على المزاوّل لمهنة التدقيق الاتصال بالإدارة أو الأفراد المكلفين بـ، أو المسؤولين عن الحوكمة، بحسب الضرورة وفي الوقت المناسب خلال مسار عمل التدقيق، مع الاهتمام بكل القضايا المتعلقة بالتدقيق، التي طبقاً لتقدير المزاوّل هي ذات أهمية تستدعي أن تأخذها الإدارة أو المسؤولين عن الحوكمة بعين الاعتبار. (IAASB-Vol. ٢, ٢٠١٨: ١١).

أما بالنسبة للمهارات الاجتماعية. فيحتاج المدققون الخارجيون إلى مهارات فريدة في التعامل مع الأفراد المحيطين، أذ يحتاج هؤلاء المدققون إلى القدرة على التعامل مع أنواع عملاء التدقيق كافة وفي جميع المواقف، وينبغي أن يتمتع المدقق الخارجي بالقدرة على التعامل بلطف مع موظفي العميل. ومن الضروري للمدقق إظهار التقدير والثناء للعميل، ومع إن مفهوم الإصغاء يُعد بسيطاً، لكن القليل من المدققين يقوم بذلك على نحو جيد، وبالتالي فإن الكثير من المدققين يصغي للردود بهدف الاستماع لها فقط، لا لأجل سماعها وفهمها أيضاً، وينبغي على المدقق الإصغاء لكامل إجابة العميل؛ إذ يمكن أن يؤدي فقدان جزء

من الإجابة إلى تولد عدم الفهم أو سوء الفهم لدى المدقق عن العميل، كما تُعد المهارات الاجتماعية ضرورية للغاية داخل شركة التدقيق وضمن فريق العمل التدقيقي، إذ يعمل هذا الفريق بكامل أفراده صوب تحقيق هدف جماعي. (Anderson, ٢٠١٢:٢).

٣- القيادة Leadership

إن القادة البارزون هم الذين تكون لديهم الرغبة في مساعدة الأشخاص الذين تحت قيادتهم على تحقيق ومواصلة النجاح، فهؤلاء القادة يُقدمون الحلول ولا ينشغلون باللقاء اللوم على غيرهم، وعلى هذا الأساس يجب أن تتوفر هذه المهارة المهمة في شخص المدقق الخارجي، فالمدقق القائد هو الذي يجد حلولاً مناسبة للمشكلات المعقدة الموجودة في الوحدة الخاضعة للتدقيق، كما إن لديه القدرة على تقديم المساعدة في تنفيذ هذه الحلول، ويجب أن يسعى المدقق الجيد إلى أن يصبح قائداً ناجحاً، كما ينبغي اكتساب مهارة القيادة بمرور الأيام مع تراكم المعرفة والخبرة لديه، إذ ينظر العميل إلى المدقق القائد على أنه بمثابة المعلم، أو الشخص الموثوق به، فيما ينظر أعضاء فريق التدقيق من جانبهم إلى قائد الفريق كمرشد، أو موجه لهم. ويمكن أن يكون الموضوع المشترك في كل شركات التدقيق تقريباً، هو الإدارة الجيدة للشركة التي تكون مرتبطة مباشرة بمفهوم القيادة (Anderson, ٢٠١٢:٣).

٤- حل المشكلات Solving of Problems

عرّف (Chang et al, ٢٠٠٤:١٢)، حل المشكلات بأنه العملية السلوكية-المعرفية الموجهة ذاتياً، التي عن طريقها يُمكن للفرد أو مجموعة من الأفراد تحديد أو اكتشاف حلول فعالة لمشكلة معينة يواجهها/تواجهها في الحياة اليومية، وعلى وجه التحديد تتيح هذه العملية السلوكية المعرفية للفرد أو الأفراد أمرين أساسيين هما أ) مجموعة متنوعة من الحلول الفعالة المحتملة لمشكلة معينة، ب) تزيد من احتمال انتقاء الحل الأكثر فعاليةً، أو الأمثل من بين الحلول المختلفة المتاحة.



أشارَ (Lehmann & Norman, ٢٠٠٦: ٦٧) إلى أن تحديد المشكلة من قبل المدققين الأكثر خبرةً في تقييم مدى استمرارية العميل مثلاً، يكون أكثر تفصيلاً لتلك المشكلة عن غيرهم من المدققين الآخرين الذين هم أقل خبرة، وذلك في مرحلة التخطيط لعملية التدقيق. كما ذكر (Narvas, ٢٠٢٠: ٢) إن مهارة حل المشكلات أمر لا بُد منه للمدقق الخارجي المثابر خاصةً، فهي تمتد إلى أكثر من معرفة آلية إعداد التقارير وتحليل المخاطر، لتشمل الاهتمام الشديد بالتفاصيل .

٥- التفكير النقدي Critical Thinking

عرف (Elder & Paul, ٢٠١٣: ١٤) التفكير النقدي بأنه تفكير ذاتي التوجيه ومُنضبط بصورة ذاتية ويتم مراقبته وتصحيحه ذاتياً أيضاً، ويستلزم هذا التفكير وجود معايير دقيقة للتمييز والتفوق والسيطرة الواعية في استخدامها، كما إنه يتطلب توافر قدرات الاتصال الفعال وحل المشكلات، والالتزام بالتغلب على كلاً من الأنانية الفطرية والتركيز الاجتماعي السلبي. ويُعرف التفكير النقدي في مهنة المحاسبة والتدقيق، وعلى نطاق واسع بأنه مهارة ذهنية تعزز من قدرة المحاسبين والمدققين على تحليل وحل المشكلات واكتشاف الأخطاء والتحريفات والوصول إلى الأحكام السديدة. (Jenkins, ١٩٩٨: ٢٧٤).

٦- التفاوض

Negotiating

يُعد التفاوض سمة واسعة الانتشار في عملية التدقيق، فعلى سبيل المثال، يقتضي حل التعديلات أو التوصيات المقترحة في تقرير التدقيق ومستوى الإفصاح عن القوائم المالية، الجلوس إلى طاولة المفاوضات بين المدقق والعميل، وإن نتائج هذه المفاوضات ستكون لها أهمية كبيرة بالنسبة لأسواق رأس المال والعميل والمدقق على حدٍ سواء، كما تحدث المفاوضات عندما يختلف المدقق وإدارة العميل بشأن قيم بعض العناصر بالقوائم المالية، وكذلك في تحديد نطاق التدقيق. (Trotman et al, ٢٠٠٥: ٢-٣) . وفيما يخص معظم مفاوضات المدقق مع عميل التدقيق، فإن الهدف الأساسي لها يتمثل في التوصل إلى إتفاق بشأن حجم



التعديلات في القوائم المالية، وبالتالي تجنب الرأي المتحفظ في تقرير المدقق، فيما تشمل الأهداف الأخرى لهذا الإتفاق تحديد آلية تسديد إجور التدقيق وكذلك مستقبل العلاقة بين المدقق والعميل. (Hollindale, ٢٠٠٨: ١٣).

٧- إدارة الوقت Time Management

أن الإعداد السليم في مرحلة التخطيط للتدقيق يؤدي إلى إزالة العديد من حالات التأخير في مرحلة أداء عملية التدقيق، ولتحقيق أقصى منفعة من الوقت، يجب على المدقق التخطيط للتدقيق على عدة مستويات، ففي المستوى الأول، يجب على رئيس فريق التدقيق جدولة كل عملية تدقيق فردية فيما يتعلق بعمليات التدقيق الأخرى التي يتم إجراؤها، بحيث يمكن تقييم مدى توافر المدققين والموارد الأخرى اللازمة لكل عملية، وفي المستوى الثاني، يجب على رئيس الفريق إعداد خطة التدقيق فيما يتعلق بالتدقيق الفردي، وبمجرد أن يضع رئيس الفريق إستراتيجية التدقيق، يجب إعداد جدول زمني مفصل يحدد الأماكن التي يجب زيارتها في أوقات مختلفة على مدار اليوم، وقد تجري مراجعة أو تعديل الجدول الزمني التفصيلي باستمرار أثناء القيام بالتدقيق، ولكن يجب على رئيس الفريق إبلاغ إدارة الجهة الخاضعة للتدقيق بالأنشطة المخطط لها التي جرى تعديلها. (Russell, ٢٠١٣: ١٣٩).

ينبغي الاعتراف بأن الخيارات الجيدة للتعامل مع ضغوط موازنة الوقت هي (تخصيص المزيد من الوقت واستعمال تقنيات تدقيق أكثر كفاءة، وتعديل إجور التدقيق بما يتلائم والوقت المستغرق في إنجاز عملية التدقيق وإزالة الوقت الفائض) ويُعد استعمال تقنيات التدقيق الأكثر كفاءة أمراً جديراً بالاهتمام، فهو يتعلق بإجراءات التدقيق التي تكون مصممة بالأساس لزيادة الكفاءة في هذا الإطار. (Coram et al, ٢٠٠٣: ٤١-٤٣).

Professional Judgment and Professional

٨- الحكم المهني والشك المهني

Suspicion



Skill of Professional Judgment

- مهارة الحكم المهني

وردت مهارة الحكم المهني في الفقرة (٢٣) من المعيار الدولي الخاص بعمليات المراجعة International Standard on Review Engagements (ISRE-٢٤٠٠) - عمليات مراجعة القوائم المالية التاريخية ، ضمن الكتيب الخاص بالمعايير الدولية الصادر عن مجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولية (IAASB) عام (٢٠١٨)، والتي حملت عنوان (الحكم المهني)، أذ يُعد الأخير أساسياً لغرض التطبيق الصحيح لمراحل التدقيق، وذلك لأن تفسير المتطلبات الأخلاقية المناسبة ومتطلبات المعيار الدولي (ISRE-٢٤٠٠)، وكذلك الحاجة إلى إتخاذ قرارات رشيدة أثناء أداء عملية التدقيق، يقتضي (تطبيق المعرفة والخبرة الملائمة على الحقائق، والظروف المحيطة بعملية التدقيق- أي ممارسة الحكم المهني) وبالتالي، فإن هذا الحكم ضروري في الحالات التالية :-

١. فيما يتعلق بالقرارات حول الأهمية النسبية، وكذلك بشأن طبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات المطبقة للإيفاء بمتطلبات المعيار الدولي المذكور، ولغرض الحصول على الأدلة المطلوبة.
٢. عند تقييم ما إذا كان الدليل الذي جرى الحصول عليه من تلك الإجراءات، يخفض من مخاطر عملية التدقيق إلى مستوى معقول في ظل الظروف المحيطة بالعملية.
٣. عند الأخذ بالاعتبار الأحكام الشخصية لفريق الإدارة عند تطبيق إطار الإبلاغ المالي الملائم للوحدة موضوع التدقيق.
٤. عند بناء استنتاجات على القوائم المالية قائمة على أساس أدلة التدقيق التي جرى جمعها، بما في ذلك الاهتمام بمدى معقولية التقديرات التي وضعتها الإدارة في إعداد القوائم المالية.

Skill of Professional Suspicion

- مهارة الشك المهني

يعود أصل مصطلح التشكيك أو الشكوكية (Skepticism) إلى الكلمة اليونانية (Skeptikos)، التي تعني الاستفسار أو التأمل، وفي معظم الأحيان لأن الفرد شكوكياً فإنه يرتبط بالاستفهام والملاحظة الدقيقة والتفكير

المستطلع وعدم الاكتراث للمعتقدات، ويشتمل الشك المهني على السمات المرتبطة بكون المدقق ذو ذهن شكاك (متسائل) في بيئة مهنية تتطلب بذل العناية اللازمة، وتعرف معايير التدقيق الدولية والأمريكية الشك المهني على إنه - الموقف الذهني الذي يتضمن التفكير المتسائل والتقييم النقدي لأدلة التدقيق والتنبيه إلى الحالات التي قد تشير إلى وجود تحريف محتمل ناجم عن خطأ أو احتيال. ووفقاً لهذا التعريف، فإن الشك المهني يشكل حجر الزاوية الأساسي بالنسبة لمهارات المدقق الخارجي. (Glover & Prawitt, ٢٠١٤:٢) ؛ (Olsen & Gold, ٢٠١٨:١) ؛ (Nelson, ٢٠٠٩:٣).

إن مهارة الشك المهني وردت في المعايير الدولية للتدقيق، وذلك في الفقرة (٢٢) من المعيار الدولي المنقح والمتعلق بعمليات المراجعة (ISRE- International Standard on Review Engagements (٢٤٠٠) - عمليات المراجعة للقوائم المالية التاريخية، ضمن الكتيب الخاص بالمعايير الدولية الصادر في سنة (٢٠١٨) عن مجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولية (IAASB)، التي جاءت بعنوان (الشك المهني). فالشك المهني ضروري للتقييم النقدي لأدلة التدقيق، ويشمل ذلك التشكيك في التناقضات والتحقيق في الأدلة المتعارضة وكذلك التشكيك في مصداقية الإجابات على الاستفسارات والمعلومات الأخرى التي جرى الحصول عليها من الإدارة والجهات المكلفة بالحوكمة في الوحدة موضوع التدقيق، كما يتضمن النظر في مدى كفاية وملائمة الأدلة التي تم جمعها في ضوء ظروف العملية التدقيقية.

٩- تقييم المخاطر واكتشاف الاحتيال Risk Assessment and Fraud Detection

يُعد تقييم المخاطر واكتشاف الاحتيال من المهام المعقدة في التدقيق، إذ يُعرف الاحتيال بأنه - فعل متعمد ينتج عنه تحريف مادي/جوهري في القوائم المالية موضوع التدقيق، إذ إن العامل الرئيس الذي يميز الاحتيال عن الخطأ هو ما إذا كان الفعل الأساسي الذي نتج عنه التحريف في القوائم المالية متعمد أو غير متعمد، ويتحمل المدققون مسؤولية التخطيط لعملية التدقيق وأدائها للحصول على تأكيد مناسب أو معقول حول ما إذا كانت القوائم المالية خالية من التحريفات المادية، سواء أكانت هذه التحريفات ناتجة عن الخطأ أو

الإحتيال، ولأن المدققين في الولايات المتحدة الأمريكية واجهوا صعوبات في تطبيق المعايير السابقة المتعلقة بالإحتيال، فقد أصدر مجلس معايير التدقيق هناك المعيار (SAS-٩٩) الذي جاء بعنوان (الاعتبارات بشأن الإحتيال في تدقيق القوائم المالية) بسبب وجود حاجة ملحة إلى إرشادات جديدة بغرض تعزيز إمكانية اكتشاف المدققين للإبلاغ المالي الإحتيالي أو المُظلل في جميع عمليات التدقيق، أذ يتطلب هذا المعيار في جوهره من المدققين أن يأخذوا بالحسبان أثناء التخطيط لعملية التدقيق، كيف يمكن أن تكون القوائم المالية للعميل موضوع التدقيق عُرضةً لتحريف مادي ناتج عن الإحتيال، وكيف يمكن لإدارة العميل ارتكاب أو إخفاء الإبلاغ المالي المُظلل، أن عمليات التدقيق يجب أن تتضمن جلسة عصف ذهني خلال مرحلة التخطيط للعملية الذي يعضد من القول بأن الكشف عن الإحتيال هو عنصر جوهري في التدقيق، كما يجب على المدققين توثيق مخاطر الإحتيال التي جرى تحديدها خلال جلسات العصف الذهني (Brainstorming) الذي يعني توجيه المدققين من خلال مجموعة من الأسئلة المُعدة مسبقاً لجعلهم يفكرون في كيفية إخفاء مخطط الإحتيال عن عملية التدقيق، وكذلك كيف يجري تكيف اختبارات التدقيق بحيث تكون ملائمة لغرض اكتشاف هذا الإخفاء المتعمد من قبل العميل. ويجب على المدققين أيضاً التجاوب مع التعديلات التي تطرأ على خطة التدقيق، التي تعالج المخاطر المحددة تلك، ويشمل أيضاً التغييرات الحاصلة في برنامج التدقيق وممارسة الشك المهني المناسب أثناء مرحلة تقييم الأدلة. (Hammersley et al, ٢٠١٠: ٥٥١؛ Hoffman & Zimbelman, ٢٠١٢: ٢٦) ؛ (Carpenter & Reimers, ٢٠١٣: ٥) ؛ (AICPA, ٢٠٠٢: ١٧٢١).

١٠- التدريب والتطوير المستمر Continuous Development and Training

يكتسب المدققون المعرفة بشكل أساسي من خلال التعليم والخبرة، ويتم الحصول على التعليم في الجامعات، وكذلك من خلال دورات التعليم المستمر المنتظمة التي تختلف في المدة الزمنية والمحتوى والأسلوب، وقد يتعلم الأفراد من الممارسة العملية في أداء المهام اليومية وتلقي التعليقات على أحكامهم. هذا، وتأتي التغذية



العكسية في التدقيق من المدققين الآخرين والبيئة المحيطة بالمدقق، كما وتختلف كمية وجودة الممارسة والتغذية العكسية، وتعد كل من الممارسة العملية والتغذية العكسية جزءاً لا يتجزأ من خبرة المدقق. (Bonner & Walker, 1994: 158). ويرى (Nelson & Tan, 2005: 53) بأن تدريب المدققين فيما يتعلق بالأدلة التشخيصية وغير التشخيصية في مهام معينة بالتدقيق، يقابله تدريبهم على استراتيجيات معالجة هذه الأدلة، وإذا كان المدققون الجدد يفكرون إلى الخبرة الكافية، أو كان لديهم فجوة من المعرفة، أو ضعف في الأداء العام، فإن تدريب هؤلاء المدققين يمكن أن يُحسن أدائهم.

المبحث الثالث: الجانب العملي للبحث:

قام الباحثان بتوزيع (350) استمارة استبانة إلكترونية باستخدام نماذج (Google) المجانية واسترجاع (221) استمارة تم استبعاد (6) منها لعدم جدية الإجابة، أي بنسبة استرداد بلغت (63,14%)، وبذلك أصبحت الاستمارات الخاضعة للتحليل (215) استمارة وهي تمثل العينة الكلية للبحث. تم إدخال البيانات إلى البرنامج الإحصائي (SPSS vr.24) والحصول على النتائج المطلوبة لتحقيق أهداف البحث.

٣-١: المعلومات العامة لعينة البحث

سيتم هنا إيجاد التكرارات ونسبها للمعلومات العامة لعينة البحث وكالاتي:

١- صفة العمل

يتضمن الجدول ادناه التكرارات ونسبها للعمل:

الجدول (١) التكرارات والنسب لفقرة صفة العمل

Percent	Frequency	صفة العمل
88,8	191	مدقق في ديوان الرقابة المالية الإتحادي
4,7	10	مدقق في مكتب تدقيق أو شركة تدقيق
6,5	14	مراقب حسابات (مكتب تدقيق أو شريك في شركة تدقيق)
100,0	215	Total

المصدر: إعداد الباحثين استناداً إلى مخرجات الحاسبة الإلكترونية

إذ يتضح من الجدول أعلاه إن نسبة فئة مدقق في ديوان الرقابة المالية الإتحادي كانت الأعلى من بين المستجيبين، بينما فئة مدقق في مكتب تدقيق أو شركة تدقيق كانت الأقل.

٢- المؤهل العلمي

يتضمن الجدول أدناه التكرارات ونسبها للمؤهل العلمي:

الجدول (٢) التكرارات والنسب لفقرة المؤهل العلمي

Percent	Frequency	المؤهل العلمي
٥٤,٤	١١٧	بكالوريوس
٢,٣	٥	دبلوم عالي (سنة واحدة بعد البكالوريوس)
٠,٥	١	دبلوم فني (بعد الاعدادية)
١٢,١	٢٦	دكتوراه أو ما يعادلها
٣٠,٧	٦٦	ماجستير أو ما يعادلها
١٠٠,٠	٢١٥	Total

المصدر: إعداد الباحثين استناداً إلى مخرجات الحاسبة الإلكترونية

إذ يتضح من الجدول أعلاه إن نسبة فئة البكالوريوس كانت الأعلى من بين المستجيبين، بينما فئة الدبلوم الفني كانت الأقل.

٣- التخصص

يتضمن الجدول أدناه التكرارات ونسبها للتخصص:

الجدول (٣) التكرارات والنسب لفقرة التخصص

Percent	Frequency	التخصص
١٢,٦	٢٧	إدارة الأعمال



٣,٧	٨	اقتصاد
٠,٩	٢	تقنيات إدارة الأعمال
٢,٣	٥	تقنيات المحاسبة
٠,٩	٢	تقنيات مالية ومحاسبية
١٧,٢	٣٧	علوم مالية ومصرفية
٦٢,٣	١٣٤	محاسبة
١٠٠,٠	٢١٥	Total

المصدر: إعداد الباحثين استناداً إلى مخرجات الحاسبة الإلكترونية

إذ يتضح من الجدول أعلاه إن نسبة فئة المحاسبة كانت الأعلى من بين المستجيبين، بينما فئتي تقنيات إدارة الأعمال وتقنيات مالية ومحاسبية كانت الأقل.

٣-٢: الثبات البنائي لأداة القياس

إن تحقق شرط المصادقية والثبات البنائي للاستبيان يعد أمراً مهماً لكي يتم اعتماد النتائج التي يحصل عليها الباحث. لذلك اعتمد الباحثان على معامل ألفا كرونباخ وهو الأكثر شيوعاً واستخداماً في هذا المجال والذي تقع قيمه بين الصفر والواحد الصحيح حيث إن القيمة القريبة من الواحد الصحيح تدل على مصداقية وثبات أكبر والعكس بالعكس. إن الجدول التالي يبين قيم معامل ألفا كرونباخ لمتغيرات الاستبانة التي أوجدها الباحثان باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS vr. ٢٤:

الجدول (٤) معاملات ألفا كرونباخ للاستبانة

المتغير	عدد الفقرات	قيم ألفا كرونباخ Cronbach's Alpha
نظرية الذكاءات المتعددة (X)	٦٤	٠,٩٣٢
مهارات المدقق الخارجي (Y)	٣٠	٠,٩٢٠
مجموع فقرات الاستبانة (مجموع X و Y)	٩٤	٠,٩٣٨



المصدر: إعداد الباحثين استناداً إلى مخرجات الحاسبة الإلكترونية

تُشير النتائج في الجدول أعلاه إلى وجود ثبات للاستبيان المعتمد من قبل الباحثان حيث اقتربت قيم المعاملات الخاصة بالثبات من الواحد الصحيح، وبالتالي يمكن اعتماد النتائج في التحليل الإحصائي.

٣-٣: الإحصاءات العامة

تم تحديد بعض الإحصاءات العامة لكشف خصائصها مثل الوسط الحسابي الموزون (المرجح) والانحراف المعياري ومعامل الاختلاف والأهمية النسبية.

٣-٣-١: المتغير المستقل (X) / الذكاءات المتعددة

يتضمن الجدول التالي قيم الوسط الحسابي الموزون والانحراف المعياري ومعامل الاختلاف والأهمية النسبية لكل بعد من المتغير X:

الجدول (٥) الوسط الحسابي الموزون والانحراف المعياري ومعامل الاختلاف والأهمية النسبية لأبعاد

المتغير X

الأهمية النسبية %	معامل الاختلاف	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي الموزون	البعد
٦٧	٢٣	٠,٦٠٩	٢,٦٦	الذكاء اللغوي (X١)
٦٧	٢٦	٠,٧٠٦	٢,٧٠	الذكاء المنطقي-الرياضي (X٢)
٥٧	٣٢	٠,٧٢٢	٢,٢٩	الذكاء الموسيقي (X٣)
٦٦	٢٦	٠,٦٩٠	٢,٦٤	الذكاء الذاتي (X٤)
٦٧	٢٦	٠,٦٩٦	٢,٦٨	الذكاء الاجتماعي (X٥)
٦٦	٢٦	٠,٦٧٧	٢,٦٤	الذكاء المكاني (X٦)
٦٨	٢٣	٠,٦١٧	٢,٧٤	الذكاء البدني (X٧)
٦٤	٢٧	٠,٦٨٣	٢,٥٥	الذكاء الطبيعي (X٨)



القيم الإجمالية لمحور الذكاءات المتعددة (المتغير X)	٢,٦١	٠,٥٠١	١٩	٦٥
---	------	-------	----	----

المصدر: إعداد الباحثين استناداً إلى مخرجات الحاسبة الإلكترونية

إذ يتبين من الجدول أعلاه إن أعلى أهمية نسبية كانت للبعد X٧ يأتي ثانياً البعد X٢ وثالثاً البعد X٥ وجاء رابعاً البعد X١ وخامساً البعد X٦ وسادساً البعد X٤ وسابعاً البعد X٨ وجاء أخيراً البعد X٣.

٣-٣-٢: المتغير المعتمد (Y) / مهارات المدقق الخارجي

يتضمن الجدول التالي قيم الوسط الحسابي الموزون (المرجح) والانحراف المعياري ومعامل الاختلاف والأهمية النسبية لكل بعد ضمن المتغير Y:

الجدول (٦) الوسط الحسابي الموزون والانحراف المعياري ومعامل الاختلاف والأهمية النسبية لأبعاد

المتغير Y

الأهمية النسبية %	معامل الاختلاف	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي الموزون	البعد
٧٩	١٥	٠,٥٩١	٣,٩٤	الإلمام بعملية التدقيق (Y١)
٦٤	٢٧	٠,٨٧٠	٣,٢١	الاتصال الأفضل والمهارات الاجتماعية (Y٢)
٧٥	١٩	٠,٧٠٢	٣,٧٥	القيادة (Y٣)
٧٣	٢١	٠,٧٧١	٣,٦٧	حل المشكلات (Y٤)
٧٠	٢١	٠,٧٥٠	٣,٥١	التفكير النقدي (Y٥)
٧١	٢٠	٠,٧١٥	٣,٥٤	التفاوض (Y٦)
٧٠	٢٠	٠,٧٢١	٣,٥٢	إدارة الوقت (Y٧)
٧٦	١٦	٠,٦٢٠	٣,٨١	الحكم المهني والشك المهني (Y٨)
٧١	٢٢	٠,٧٩٢	٣,٥٥	تقييم المخاطر واكتشاف الاحتيال (Y٩)



 KUFA STUDIES CENTER JOURNAL UNIVERSITY OF KUFA مجلة مركز دراسات الكوفة - جامعة الكوفة					KSCJ OPEN ACCESS	ISSN (P) : 1993-7016 ISSN (E) : 2708-728X www.journal.uokufa.edu.iq
التدريب والتطوير المستمر (٧١٠)	٣,٣٣	٠,٨٢١	٢٥	٦٧		
القيم الإجمالية لمحور مهارات المدقق الخارجي (المتغير ٧)	٣,٥٩	٠,٥٤٢	١٥	٧٢		

المصدر: إعداد الباحثين استناداً إلى مخرجات الحاسبة الإلكترونية

إذ يتبين من الجدول أعلاه إن أعلى أهمية نسبية كانت للبعد ٧١ يأتي ثانياً البعد ٧٨ وثالثاً البعد ٧٣ وجاء رابعاً البعد ٧٤ وخامساً البعد ٧٩ وسادساً البعد ٧٦ وسابعاً البعد ٧٧ وثامناً ٧٥ وتاسعاً البعد ٧١٠ وجاء أخيراً البعد ٧٢.

٣-٤: اختبار الفرضيات (الفرضية الأولى: الارتباط)

٣-٤-١: اختبار معنوية الارتباطات بين الذكاءات المتعددة (المتغير X) ومهارات المدقق الخارجي (المتغير Y)

بهدف بحث علاقة الارتباطات بين المتغيرات وتحديد معنويتها ودلالاتها أوجد الباحثان نتائج الارتباطات باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS vr. ٢٤ والتي لخصت في الجدول التالي:

الجدول (٧) معاملات الارتباط بين المتغير X والمتغير Y

Y \ X		X ₁	X ₂	X ₃	X ₄	X ₅	X ₆	X ₇	X ₈	X
Y ₁	Pearson Correlation	.٣٠٣**	.١١٥	.٠٩٧	.٠٩٠	.١١١	-.٠٠٣	.٢١١**	.١٦٢*	.١٨٦**
	Sig. (٢-tailed)	.٠٠٠	.٠٩٣	.١٥٨	.١٨٩	.١٠٦	.٩٥٩	.٠٠٢	.٠١٧	.٠٠٦
	N	٢١٥	٢١٥	٢١٥	٢١٥	٢١٥	٢١٥	٢١٥	٢١٥	٢١٥
Y ₂	Pearson Correlation	.٢٨٧**	.١٦٨*	.٣٤٩**	.٠٤٠	.١٤٤*	.٠٣٦	.٢٠٠**	.٢٣٢**	.٢٥٦**
	Sig. (٢-tailed)	.٠٠٠	.٠١٤	.٠٠٠	.٥٥٨	.٠٣٤	.٦٠٣	.٠٠٣	.٠٠١	.٠٠٠





	N	٢١٥	٢١٥	٢١٥	٢١٥	٢١٥	٢١٥	٢١٥	٢١٥	٢١٥
Y٣	Pearson Correlation	.١٢٢	.٠٠٧	.١٠٦	-.٠٢٠	-.٠٥٧	-.٠٦٦	.٠٦٢	-.٠٠١	.٠٢٥
	Sig. (٢-tailed)	.٠٧٤	.٩١٩	.١٢١	.٧٦٧	.٤٠٨	.٣٣٧	.٣٦٣	.٩٨٨	.٧١٧
	N	٢١٥	٢١٥	٢١٥	٢١٥	٢١٥	٢١٥	٢١٥	٢١٥	٢١٥
Y٤	Pearson Correlation	.٢٧٩**	.١٠٧	.١٣٥*	.٠٣٣	.٠٧٧	-.٠١٣	.٢٣٤**	.٢٠١**	.١٨١**
	Sig. (٢-tailed)	.٠٠٠	.١١٨	.٠٤٨	.٦٢٧	.٢٦٣	.٨٥٤	.٠٠١	.٠٠٣	.٠٠٨
	N	٢١٥	٢١٥	٢١٥	٢١٥	٢١٥	٢١٥	٢١٥	٢١٥	٢١٥
Y٥	Pearson Correlation	.٣٩٨**	.١٤٢*	.٢٨٩**	.١٠٢	.٢١١**	.١٠٥	.٣٣٦**	.٣١٤**	.٣٢٩**
	Sig. (٢-tailed)	.٠٠٠	.٠٣٨	.٠٠٠	.١٣٦	.٠٠٢	.١٢٥	.٠٠٠	.٠٠٠	.٠٠٠
	N	٢١٥	٢١٥	٢١٥	٢١٥	٢١٥	٢١٥	٢١٥	٢١٥	٢١٥
Y٦	Pearson Correlation	.٢٢٧**	.١٣٦*	.١٥٨*	.٠٩٦	.١٧٣*	.٠١٤	.٢١٠**	.١٩٤**	.٢١٠**
	Sig. (٢-tailed)	.٠٠١	.٠٤٧	.٠٢١	.١٥٩	.٠١١	.٨٤٢	.٠٠٢	.٠٠٤	.٠٠٢
	N	٢١٥	٢١٥	٢١٥	٢١٥	٢١٥	٢١٥	٢١٥	٢١٥	٢١٥
Y٧	Pearson Correlation	.٣٤٢**	.١٦٠*	.٢٨٤**	.٠٩٩	.١٩٤**	.٠٨٣	.٢٣٦**	.٢٤٨**	.٢٨٧**
	Sig. (٢-tailed)	.٠٠٠	.٠١٩	.٠٠٠	.١٤٩	.٠٠٤	.٢٢٥	.٠٠٠	.٠٠٠	.٠٠٠
	N	٢١٥	٢١٥	٢١٥	٢١٥	٢١٥	٢١٥	٢١٥	٢١٥	٢١٥
Y٨	Pearson Correlation	.١٧٥*	.١٢٣	.٠٦٢	.٠٧١	-.٠١٠	.٠٥٩	.١٣٩*	.٠٨٣	.١٢١





	Sig. (2-tailed)	.010	.073	.365	.298	.885	.390	.041	.224	.077
	N	215	215	215	215	215	215	215	215	215
Y9	Pearson Correlation	.385**	.219**	.284**	.183**	.241**	.147*	.258**	.252**	.345**
	Sig. (2-tailed)	.000	.001	.000	.007	.000	.031	.000	.000	.000
	N	215	215	215	215	215	215	215	215	215
Y10	Pearson Correlation	.150*	.105	.155*	.062	.075	.020	.108	.180**	.151*
	Sig. (2-tailed)	.027	.126	.023	.363	.277	.771	.113	.008	.027
	N	215	215	215	215	215	215	215	215	215
Y	Pearson Correlation	.361**	.174*	.267**	.102	.161*	.053	.269**	.256**	.286**
	Sig. (2-tailed)	.000	.011	.000	.137	.019	.438	.000	.000	.000
	N	215	215	215	215	215	215	215	215	215

المصدر: إعداد الباحثين استناداً إلى مخرجات الحاسبة الإلكترونية

من خلال الجدول أعلاه يتضح وجود علاقة ارتباط معنوية عند مستوى الدلالة 5% بين الذكاءات المتعددة بشكل عام (المتغير X) ومهارات المدقق الخارجي بشكل عام (المتغير Y). كما يتضح وجود علاقات ارتباط معنوية عند مستوى الدلالة 5% بين جميع الذكاءات المتعددة (أبعاد المتغير X) من جهة ومهارات المدقق الخارجي بشكل عام (المتغير Y) من جهة أخرى، باستثناء كلاً من الذكاء الذاتي (X4) والذكاء المكاني (X6).

٣-٤-٢: اختبار أثر الذكاءات المتعددة (X) في مهارات المدقق الخارجي (Y)

قام الباحثان هنا باختبار الفرضية التالية:



- الفرضية الصفرية

H_0 : لا يوجد أثر ذو دلالة معنوية للمتغير X في Y .

- مقابل الفرضية البديلة

H_1 : يوجد أثر ذو دلالة معنوية للمتغير X في Y .

وقد لُخصت النتائج المتعلقة بعلاقة الأثر في الجدول التالي الذي يتضمن دالة أثر X في Y .

الجدول (٨) معامل التحديد وقيمة الأثر وقيمة t ومعنويتها لأثر X في Y

معامل التحديد R^2	معامل التحديد المصحح	قيمة معلمة الأثر	قيمة t المحسوبة	Sig.	قيمة F المحسوبة	Sig.	المعنوية
٠,١٢	٠,١١	٠,٣٤٠	٥,٢٧٨	٠,٠٠٠	٢٧,٨٥٦	٠,٠٠٠	معنوي تحت مستوى دلالة ٥%

المصدر: إعداد الباحثين استناداً إلى مخرجات الحاسبة الإلكترونية

تبين النتائج أعلاه أن قيمة معامل التحديد بلغت ٠,١٢ ومعامل التحديد المصحح هو ٠,١١ ويشير إلى أن نموذج أثر X في Y فسر ما مقداره ١٢٪ من الانحرافات الكلية والمتبقي تم تفسيره من متغيرات أخرى غير مضمنة في هذا البحث. وقد بلغت قيمة اختبار F ٢٧,٨٥٦ وهي قيمة ذات دلالة إحصائية استناداً إلى قيمة معنويتها $Sig.$ التي بلغت صفراً. وقد بلغت قيمة معلمة الأثر ٠,٣٤ وقيمة اختبار t لها هي ٥,٢٧٨ وهي قيمة ذات دلالة معنوية عند مستوى دلالة ٥٪ وبذلك يتم رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة أي إن هناك أثر مباشر ذو دلالة معنوية إحصائية للمتغير X في Y ، بمعنى آخر إن ارتفاع قيمة X بمقدار وحدة واحدة يؤدي إلى ارتفاع قيمة Y بمقدار ٠,٣٤.

الاستنتاجات والتوصيات:

٤-١: الاستنتاجات:

١. جاء الذكاء البدني (الحركي) بالمرتبة الاولى في ترتيب الأهمية النسبية ضمن محور الذكاءات المتعددة (المتغير المستقل) يليه بالمرتبة الثانية الذكاء المنطقي-الرياضي ثم ثالثاً الذكاء الاجتماعي ورابعاً الذكاء اللغوي وبالمرتبة الخامسة الذكاء المكاني ثم سادساً الذكاء الذاتي وسابعاً الذكاء الطبيعي وحل أخيراً الذكاء الموسيقي. ويُشير الترتيب آنفاً إلى أن الذكاء البدني قد تصدر الذكاءات المتعددة الثمانية للمستجيبين (المدققين عينة البحث).

٢. جاءت مهارة الإلمام بعملية التدقيق بالمرتبة الاولى في ترتيب الأهمية النسبية ضمن محور مهارات المدقق الخارجي (المتغير المعتمد) وتأتي بالمرتبة الثانية مهارة الحكم المهني والشك المهني ثم ثالثاً مهارة القيادة ورابعاً حل المشكلات وخامساً تقييم المخاطر واكتشاف الاحتيال وسادساً مهارة التفاوض ثم سابعاً إدارة الوقت وثامناً التفكير النقدي وبالمرتبة التاسعة مهارة التدريب والتطوير المستمر وأخيراً الاتصال الأفضل والمهارات الاجتماعية. ويُشير هذا الترتيب إلى أن المستجيبين قد صنفوا الإلمام بعملية التدقيق كأهم مهارة للمدقق الخارجي ثم تأتي بعده المهارات الأخرى.

٣. إن أعلى ارتباط مع مهارات المدقق الخارجي بشكل عام (المتغير المعتمد) كان للذكاء اللغوي ويأتي بالمرتبة الثانية الذكاء البدني، أو الحركي ثم ثالثاً الذكاء الموسيقي ورابعاً الذكاء الطبيعي وبالمرتبة الخامسة الذكاء المنطقي-الرياضي ثم سادساً الذكاء الاجتماعي وبالمرتبة السابعة الذكاء الذاتي وجاء أخيراً الذكاء المكاني.

٤. إن ارتفاع مستوى الذكاءات المتعددة (المتغير X) للمدقق الخارجي بمقدار وحدة واحدة يؤدي إلى ارتفاع مستوى مهاراته (المتغير Y) بمقدار ٠,٣٤.

٥. إن أعلى أثر في مهارات المدقق الخارجي (Y) كان للذكاء اللغوي ويأتي ثانياً الذكاء البدني وثالثاً الذكاء الموسيقي ثم رابعاً الذكاء الطبيعي وخامساً الذكاء المنطقي-الرياضي وسادساً الذكاء الاجتماعي وسابعاً الذكاء الذاتي وجاء أخيراً الذكاء المكاني.

٤-٢: التوصيات:

١. ينبغي على الباحثين في العراق إغناء البحث السلوكي في مجال التدقيق بمزيد من البحوث والمقالات العلمية التي تتناول الجوانب السلوكية والشخصية للمدققين بالاستعانة بنظريات علم النفس في هذا الإطار، أذ إن هذا الاتجاه البحثي يمثل جانب مهم في سبيل تطور مهنة التدقيق والارتقاء بها.
٢. على الجهات المعنية في ديوان الرقابة المالية الاتحادي القيام بورش عمل تفاعلية للمدققين في مجال الذكاء اللغوي (اللفظي) بغية رفع قدراتهم اللغوية، إذ اثبتت النتائج العملية للبحث بأن لهذا الذكاء أعلى أثر في مهارات المدقق الخارجي من بين الذكاءات المتعددة الثمانية.
٣. على الجهات المعنية في ديوان الرقابة المالية الاتحادي ومجلس مهنة مراقبة وتدقيق الحسابات الاهتمام بتنمية مهارات المدقق الخارجي باستمرار وخاصةً، مهارات (الإلمام بعملية التدقيق، الحكم المهني والشك المهني، القيادة) كونها حازت على المراتب الثلاث الاولى في تصنيف المدققين عينة البحث للمهارات العشر المدروسة في هذا البحث.
٤. على مجلس مهنة مراقبة وتدقيق الحسابات في العراق أن يأخذ بالاعتبار إمكانية وضع اختبار الذكاءات المتعددة ضمن استمارة التقييم السنوي لمراقبي الحسابات المجازين للعمل.

المراجع:

١. American Institute of Certified Public Accountants (AICPA), “Consideration of Fraud in a Financial Statement Audit”. Statement on Auditing Standards (SAS) No. ٩٩, AICPA. New York, USA. ٢٠٠٢.
٢. Anderson, Alan W., “The Characteristics of A Successful Auditor”. Anderson’s Audit Express, Self-study ١٢, Alan W. Anderson. ٢٠١٢.
٣. Armstrong, T., “Multiple Intelligences in the Classroom”. ٣rd ed., ASCD Members Book, USA. ٢٠٠٩.



٤. Bonner, Sarah E. & Walker, Paul L., “The Effects of Instruction and Experience on the Acquisition of Auditing Knowledge”. The Accounting Review, Vol. ٦٩, No. ١, ١٩٩٤.
٥. Carpenter, Tina D. & Reimers, Jane L., “Professional Skepticism: the Effects of A Partner’s Influence and the Level of Fraud Indicators on Auditors’ Fraud Judgments and Actions”. Accepted for Publication in an American Accounting Association (AAA) journal. ٢٠١٣.
٦. Chang, Edward C., D’Zurilla, Thomas J. & Sanna, Lawrence J., “Social Problem Solving –Theory, Research, and Training”. ١st ed., American Psychological Association., USA. ٢٠٠٤.
٧. Coram, P., Ng, J. & Woodliff, D., “A Survey of Time Budget Pressure and Reduced Audit Quality Among Australian Auditors”. Australian Accounting Review, Vol. ١٣, No. ١, ٢٠٠٣.
٨. Dastgoshadeh, A. & Jalilzadeh, K., “Multiple Intelligences–Based Language Curriculum for the Third Millennium”. International Conference on Education, Research and Innovation, IPEDR, Vol. ١٨, ٢٠١١.
٩. Elder, L. & Paul, R., “٣٠ Days to Better Thinking and Better Living Through Critical Thinking: Guide for Improving Every Aspect of Your Life, Revised and Expanded”. ١st ed., Pearson Education, Inc., New Jersey, ٢٠١٣.
١٠. Gardner, H., “Frames of Mind – The Theory of Multiple Intelligences”. ٣rd ed., Basic Books–Perseus Books Group, New York. ٢٠١١.
١١. Gardner, H., “Intelligence Reframed : Multiple Intelligences for the ٢١st Century”. ١st ed., Basic Books–Perseus Books Group, New York. ١٩٩٩.
١٢. Gardner, H., “Multiple Intelligences–New Horizons”. ٢nd ed., Basic Books–Perseus Books Group, New York, USA. ٢٠٠٦.
١٣. Glover, Steven M. & Prawitt, Douglas F., “Enhancing Auditor Professional Skepticism :



- The Professional Skepticism Continuum”. Current Issues in Auditing, Vol. ٨, Iss. ٢, ٢٠١٤.
١٤. Hammersley, Jacqueline S., Bamber, E. Michael & Carpenter, Tina D., “The Influence of Documentation Specificity and Priming on Auditors’ Fraud Risk Assessments and Evidence Evaluation Decisions”. The Accounting Review, Vol. ٨٥, No. ٢, ٢٠١٠.
١٥. Hoffman, Vicky B. & Zimbelman, Mark F., “How Strategic Reasoning and Brainstorming Can Help Auditors Detect Fraud”. Current Issues in Auditing, Vol. ٦, No. ٢, ٢٠١٢, pp. ٢٥–٣٣.
١٦. Hollindale, J., “Auditor Orientation, Strategies and Tactics in Audit Negotiations”. Master’s Thesis of Commerce. School of Business, Bond University, Australia. ٢٠٠٨.
١٧. International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), “Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements”. Vol. II, International Federation of Accountants (IFAC). ٢٠١٨.
١٨. Jenkins, Elizabeth K., “The Significant Role of Critical Thinking in Predicting Auditing Students' Performance”, Journal of Education for Business, Vol. ٧٣, No. ٥, ١٩٩٨, pp. ٢٧٤–٢٧٩.
١٩. Lehmann, Constance M. & Norman, Carolyn S., “The Effects of Experience on Complex Problem Representation and Judgment in Auditing : An Experimental Investigation”. Behavioral Research in Accounting, Vol. ١٨, ٢٠٠٦.
٢٠. Narvas, J. M., “Shifting to External Audit? Here Are the Five Skills and Competencies You Need”. April ٢, ٢٠٢٠, Posted on : <https://www.dvphilippines.com/blog/shifting-to-external-audit-here-are-the-5-skills-and-competencies-you-need>.
٢١. Nelson, M. & Tan, H-T., “Judgment and Decision Making Research in Auditing: A Task, Person, and Interpersonal Interaction Perspective”. Auditing: A Journal of Practice & Theory,



Vol. ٢٤, Supplement, ٢٠٠٥.

٢٢. Nelson, Mark W., “Model and Literature Review of Professional Skepticism in Auditing”. Auditing: A Journal of Practice & Theory, Vol. ٢٨, No. ٢, ٢٠٠٩.

٢٣. Olsen, C. & Gold, A., “Future Research Directions at the Intersection Between Cognitive Neuroscience Research and Auditors’ Professional Skepticism”. Accepted Article (Accepted Manuscript) for Publication in Journal of Accounting Literature, ٢٠١٨.

٢٤. Posada, Leidy E. D., Londoño, Sandra P. V. & Burgos, Lilian P. R., “Multiple Intelligences and Curriculum Implementation: Progress, Trends and Opportunities”. Revista de Psicodidáctica, Vol. ٢٢, No. ١, ٢٠١٧.

٢٥. Russell, J. P., “The ASQ Auditing Handbook – Principles, Implementation, and Use”. ٤th ed., American Society for Quality (ASQ), Quality Press. ٢٠١٣.

٢٦. Siriwardane, Harshini P. & Durden, Chris H., “The Communication Skills of Accountants: What We Know and the Gaps in Our Knowledge”. Accounting Education : An International Journal, Vol. ٢٣, No. ٢, ٢٠١٤.

٢٧. Trotman, Ken T., Wright, Arnold M. & Wright, S., “Auditor Negotiations: An Examination of the Efficacy of Intervention Methods”. The Accounting Review, Vol. ٨٠, No. ١, ٢٠٠٥.

