

## تخصص المراجعين الخارجيين وفق الميزة النسبية، وتكلفة الفرصة البديلة

*Specialization of external auditors according to comparative advantage and opportunity cost*الحمدي سماعيني\*<sup>1</sup><sup>1</sup> جامعة الاغواط ( الجزائر) , مخبر دراسات التّمنية الاقتصادية ، [e.smaini@lagh-univ.dz](mailto:e.smaini@lagh-univ.dz)

تاريخ النشر: 2022/12/01

تاريخ القبول: 2022/04/11

تاريخ الاستلام: 2022/02/06

## ملخص:

تهدف هذه الدّراسة الى التّعريف بالتّخصص الصّناعي المني للمراجع الخارجي للحسابات من جهة ومن جهة أخرى الى الالية التي يمكن من خلالها اسناد مهمة المراجعة الخارجية , وإمكانية أن تكون هذه الالية استخدام الميزة النسبية أي مدى اكتساب المراجعون الخارجيون لميزة نسبية في مراجعة حسابات قطاع معين أو صناعة معينة دون غيرها تضمن هذه الميزة جودة تقرير المراجعين .

الكلمات المفتاحية: تخصص صناعي . : مراجع خارجي . :مراجعة خارجية. ؛ ميزة نسبية. ؛ جودة تقرير المراجعة .

تصنيف JEL: M42 , L15, F14.

**Abstract:**

*The purpose of this study is to publicize the professional industry specialization of the external auditor, on the one hand , and of the external auditor , on the other , to the mechanism by which an external audit function can be assigned and the possibility that this mechanism will use comparative advantage , the extent to which external auditors have acquired a comparative advantage in auditing a particular sector or industry alone ensures the quality of the audit report.*

**Keywords:;** *industrial specialty, external auditor, external audit, comparative advantage, Quality of audit report*

**Jel Classification Codes:** M42 , L15, F14.

1. مقدمة:

التّعقيدات الاقتصادية التي شهدتها العالم من النّاحية الاقتصادية نتيجة كبر حجم المنشآت وتوسع انشطتها جعل من عملية مراجعة الحسابات والتّحقق من العمليات والمعلومات والتّظيم التي تنتجها , وإبداء رأي في محايدي يرضي جميع الأطراف أمر في غاية الصّعوبة إذا لم يكن لدى المراجعون الخارجيون استراتيجية واضحة , لذلك نادى القائمون على مهنة المراجعة بضرورة التّوجه نحو استراتيجية التّخصص الصّناعي المهني للمراجع الخارجي كون اكتساب المراجع الخارجي للمعرفة المتخصصة من شأنه أن يجعل مراجعة الحسابات أكثر دقة , واحترافية مقارنة بالمراجعة العامة شأنها شأن المهن الأخرى فالطبيب المتخصص مثلا يمكن له أن يشخص المرض باحترافية ودقة عالية أفضل من الطّبيب العام . مبدئيا وكخطوة أولى التّوجه نحو استراتيجية التّخصص الصّناعي للمراجع الخارجي هو الحل الذي يجمع عليه القائمون على مهنة المراجعة الخارجية لكن على أي أساس يمكن اسناد مهمة المراجعة الخارجية لقطاع ما الى مراجع خارجي معين , فمثلا على أي أساس يتمّ اسناد مهمة مراجعة حسابات المؤسسات الصّناعية للمراجع (س) , ومهمة مراجعة حسابات المؤسسات التّجارية للمراجع (ع) هنا جاءت هذه الدّراسة بمحاولة حل هذا الإشكال باستعمال الميزة النسبية , وتكلفة الفرصة البديلة أي تقسيم مهام المراجعة الخارجية على أساس ما يمتلكه المراجع الخارجي من ميزة نسبية في قطاع ما دون غيره وما يمكن أن يجنيه المراجع نتيجة عدم تضييعه لفرصة مراجعة قطاع معين نتيجة مراجعة حسابات قطاع اخر .

وقد تم طرح الإشكالية التّالية :

ما مدى امكانية اسناد مهمة المراجعة الخارجية انطلاقا من الميزة النسبية وتكلفة الفرصة البديلة التي يكتسبها المراجع الخارجي في قطاع ما دون غيره ؟

وللإجابة عن هذه الاشكالية تم طرح الفرضية التّالية :

يتم اسناد مهمة المراجعة الخارجية انطلاقا من الميزة النسبية وتكلفة الفرصة البديلة التي يكتسبها المراجع في قطاع ما دون غيره

وقد هدفت هذه الدّراسة الى التّعريف باستراتيجية التّخصص الصّناعي المهني من جهة , ومن جهة أخرى استعمال الميزة النسبية كألية يمكن من خلالها اسناد مهمة المراجعة الخارجية الى المراجع الخارجي الذي لديه ميزة نسبية في مراجعة حسابات قطاع معين دون غيره .

وتم اعدادها بالاعتماد على المنهج الوصفي من خلال الأدبيات والدراسات السابقة التي تناولت موضوعي التخصص المهني , و الميزة النسبية متمثلة في المقالات العلمية , والرسائل الجامعية , والمنهج التحليلي من خلال الكيفية التي تمّ على أساسها حساب الميزة النسبية وتكلفة الفرصة البديلة في الأمثلة المقدمة .

2.الاطار النظري للتخصص الصناعي المهني ,النظرية النسبية ,تكلفة الفرصة البديلة :

## 1.2 التخصص الصناعي المهني :

يعود تاريخ الاهتمام بدراسة التخصص المهني إلى العام 1917م، ومنذ ذلك التاريخ أصبح مجال بحث واهتمام مشترك من قبل كل من الباحثين والمهنيين ، وعلى الرغم من ذلك كان من الصعب تحديد تعريف دقيق ومقبول قبولاً عاماً في بادئ الأمر، ويرجع ذلك إلى عدم وجود نظرية لها تلقى قبولاً على نطاق واسع، الا أنّها حددت بصفة عامة على أنّها ومع تزايد المطرد في التعقيدات الاقتصادية وتمايز طبيعة نشاط القطاعات الصناعية عن بعضها البعض في البيئة المعاصرة واحتفاظ كل صناعة بخصائص وعوامل خاصة تتميز بها عن غيرها من الصناعات الأخرى إضافة إلى أن مهنة التدقيق تقوم أساساً على تقديم خدمات لتلك الصناعات، كل ذلك حتمّ على المدقق الخارجي ضرورة المعرفة المتخصصة تبعاً لكل قطاع صناعي (نواف، 2015 صفحة 558) .

"تقضي الفقرة السادسة من معيار التدقيق الدولي رقم(552) بعنوان "الأطراف ذوو العلاقة

"بأن المدقق يحتاج إلى مستوى من المعرفة بأعمال المؤسسة والصناعة التي تنتهي إليها لمساعدته في التعرف على الأحداث والمعاملات والممارسات التي قد يكون لها أثر جوهري في القوائم المالية، وعملياً فإنه من الصعب أن تتوافر للمدقق المعرفة الكافية بطبيعة النشاطات التي تتطلب خدمات التدقيق والتي تجعل منه مدققاً لتلك النشاطات جميعها. (عرموش، سنة 2015 صفحة 414).

كما يرى المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) مسألة التخصص في مهنة التدقيق أحد أبرز خمس قضايا تواجه المهنة في القرن الواحد والعشرين، وأنّ الطلب على خدمات التدقيق في المكاتب المتخصصة سيكون هو الطابع الغالب في هذه المدة، مقابل انخفاض الطلب على خدمات التدقيق في المكاتب الأخرى، ومن هنا تفرض البيئة الاقتصادية الحالية على المدقق أن يتخصص في نشاط معين، وهو ما قد يؤدي إلى التخفيف من حالات إخفاق التدقيق (سابق، سنة 2015 صفحة 415).

كما يعرف أيضا "علي أنه قيام مراقب الحسابات بأداء خدمات المراجعة المستقلة إلي عملاء ينتمون إلي قطاع أو نشاط صناعي واحد ، بما يضمن تماثل طبيعة العمليات التي تقوم بها منشآت هذا القطاع ، وإمكانية الحصول علي المعارف والخبرات المتعلقة بطبيعة عمليات ذلك القطاع (مرجع، 2015 صفحة 114)

## 2.2 الميزة النسبية:

أول من عالج التّجارة الخارجية بشكل واضح هو الاقتصادي ، دفيد ريكاردو من خلال نظريته المسماة بالمزايا النسبية معتمدا على مبدأ أنّ تكلفة العمل هي مصدر القيمة للتبادل الداخلي وامتد بهذه النظرية للتبادل الخارجي (كواز، 2009 صفحة 03). وبني ريكاردو نظريته في الميزات على عدد من الأسس منها سيادة المنافسة التامة في الأسواق الداخليّة والخارجية والتشغيل الكامل لكافة عناصر الانتاج وحرية انتقال عناصر الانتاج داخليا (دياب، 2010 صفحة 99)، وقد اعتمد في توضيح نظريته على مثال التبادل التجاري بين دولتين (بريطانيا والبرتغال ) وفي سلعتين (النسيج والعصير ) حيث يتفاوت استخدام عنصر العمل في كلا الدولتين في انتاج هاتين السلعتين ، فإنّ بإمكان الدولة الاستفادة من تصدير السلعة التي تخفض كلفتها النسبية والحصول على ذلك على قدر أكبر من السلع من الدول الأخرى التي تنخفض نسبة كلفتها لديها (كواز، 2009 صفحة 04)..

وقد حدد لها مصدرين ميزة نسبية تتولد في بعض الأحيان عند الفرد ، وميزة نسبية على مستوى الدول فالميزة النسبية على مستوى الأفراد " تتولد الميزة النسبية في بعض الأحيان عند الفرد نتيجة وجود موهبة لديه مثل موهبة فريدة في برمجة الحواسيب ، أو موهبة في اكتشاف أعطاب السيارات ، لكن في أغلب الحالات تتولد الميزة النسبية نتيجة المستوى التعليمي أو التدريب أو الخبرة ، أما الميزة النسبية على مستوى الدول " قد تمتلك الدولة ميزة نسبية نتيجة الاختلاف عن الدول الأخرى في حجم الموارد الطبيعيّة

المتاحة ، أو نتيجة اختلاف ثقافي ، أو اجتماعي ، (يحيايوي، 2020 صفحة 63).

## 3.2 تكلفة الفرصة البديلة :

من أهم التعاريف التي تناولت موضوع الفرصة البديلة حيث عرفت على أساس أنّها " التكلفة التي يتم فقدها نتيجة اتخاذ قرار لصالح بديل معين مقابل إهمال بديل قرار منافسي له ، فعند اتخاذ قرار لصالح بديل معين يتم التخلي عن منافع بديل آخر ، ومن ثم تخسر المنشأة الفرصة التي حققها ذلك البديل (مشعل، بدون سنة نشر صفحة138).

3. اختيار تخصص المراجعين الخارجيين انطلاقاً من فكرة الميزة النسبية ، وتكلفة الفرصة البديلة .

1.3 الاختيار وفق نظرية الميزة النسبية :

على اعتبار أنّ تحديد تخصص المراجعين الخارجيين وفق الميزة النسبية هو موضوع جديد لم يتم التطرق اليه من قبل لهذا تم في هذه الدراسة الاعتماد على بعض الامثلة الافتراضية . من أجل تحديد تخصص المراجعين الخارجيين تم اعتماد المثال التالي لفهم الميزة النسبية :

جدول 01: يبين كمية العمل لانتاج وحدة من كل سلعتين :

الدولة	السلعة	وحدة من النسيج	وحدة من القمح
A	100 ساعة عمل	120 ساعة عمل	
B	90 ساعة عمل	80 ساعة عمل	

المصدر: (زايري بلقاسم، 2006 صفحة 64)

من خلال هذا الجدول يمكن توضيح ذلك بمقارنة التكلفة النسبية لانتاج السلعتين في احدي ، الدولتين مع التكلفة النسبية لإنتاجها في الدولة الأخرى .

في الدولة B : تكلفة انتاج القمح / تكلفة انتاج النسيج = 80 ساعة عمل / 90 ساعة عمل = 0.89 أي أنّ تكلفة انتاج وحدة واحدة من القمح تعادل 0.89 من تكلفة وحدة واحدة من النسيج .

في الدولة A : تكلفة انتاج القمح / تكلفة انتاج النسيج = 120 ساعة عمل / 100 ساعة عمل = 1.2 أي أنّ تكلفة انتاج وحدة واحدة من القمح تعادل 1.2 من تكلفة وحدة واحدة من النسيج .

وبناء على ذلك تكون تكلفة انتاج القمح بالنسبة الى النسيج في الدولة B اقل مما في الدولة A (1.2 > 0.88) ومن ثمّ يكون من مصلحة الدولة B أن تتخصص في انتاج القمح لأنها تنتجه بتكلفة أقل من تكلفة انتاجه في الدولة A

في B : تكلفة انتاج النسيج / تكلفة انتاج القمح = 90 ساعة عمل / 80 ساعة عمل = 1.12

أي أنّ تكلفة انتاج وحدة واحدة من النسيج تعادل 1.12 من تكلفة وحدة واحدة من القمح .

في A : تكلفة انتاج النسيج / تكلفة انتاج القمح = 100 ساعة عمل / 120 ساعة عمل = 0.83

أي أنّ تكلفة انتاج وحدة واحدة من النسيج في الدولة A تعادل 0.83 من تكلفة وحدة واحدة من القمح في البلد نفسه ..

وعند المقارنة بين البلدين تبين أنّ تكلفة إنتاج النّسّيج بالنّسبة الى إنتاج القمح في A أقل مما هي في B (  $1.12 > 0.83$  ) ولذا من مصلحة A أن تتخصص في إنتاج النّسّيج وحسب المثال السّابق يكون لدولة A ميزة نسبية في تكلفة إنتاج سلعة النّسّيج وأنّ لدولة B ميزة نسبية في تكلفة إنتاج سلعة القمح . وعليه تتخصص الدّولة A في إنتاج سلعة النّسّيج لأنّها تمتلك فيها ميزة نسبية أفضل من B، وتتخصص الدّولة B في إنتاج سلعة القمح لأنّها تمتلك فيها ميزة نسبية أفضل من A (لخضر، 2020 صفحة 62).

### 2.3 افتراض نفس على مراجعين خارجيين للحسابات في قطاعين مختلفين :

- سنقوم بافتراض نفس المثال السّابق على عملية المراجعة الخارجية ونقوم بالتّغيرات التّالية:  
- تحل عملية المراجعة محل السّلعتين . ( مراجعة خارجية لحسابات قطاع صناعي بدل سلعة النّسّيج ).

, (مراجعة خارجية لحسابات قطاع تجاري بدل القمح )

- يحل مكتب مراجعة ( الهضاب بدل الدولة A) ويحل مكتب مراجعة (المنار بدل الدولة B)

وعليه يكون الجدول وفق الشكل التّالي:

جدول 02: يبين عدد ساعات العمل لمراجعة حسابات مؤسسة من كل قطاعين

مراجعة الحسابات مكتب المراجعة	مراجعة حسابات مؤسسة من القطاع الصّناعي	مراجعة حسابات مؤسسة من القطاع التّجاري
مكتب الهضاب	.....	.....
مكتب المنار	.....	.....

المصدر: من اعداد الباحث بناء على المثال السّابق.

بعد الاستعانة بنفس المعطيات السابقة الخاصة بسلعتي النسيج والقمح نتحصل على الجدول التالي :

جدول 3: يبين كمية العمل لمراجعة حسابات مؤسسة من كل قطاعين

مراجعة الحسابات مكتب المراجعة	مراجعة حسابات مؤسسة من القطاع الصنّاعي	مراجعة حسابات مؤسسة من القطاع التجاري
مكتب الهضاب	100 ساعة عمل	120 ساعة عمل
مكتب المنار	90 ساعة عمل	80 ساعة عمل

المصدر: من اعداد الباحث بناء على المثال السابق.

وعليه يكون تحليل الجدول كمايلي :

ويمكن توضيح ذلك بمقارنة التكلفة النسبية لمراجعة حسابات قطاع الصنّاعة السلعتين من طرف أحد المراجعين , مع التكلفة النسبية للمراجعة من طرف المراجع الاخر.

مكتب الهضاب :

تكلفة عملية المراجعة في القطاع التجاري / تكلفة المراجعة في القطاع الصنّاعي = 80 ساعة عمل / 90 ساعة عمل = 0.89, أي أنّ تكلفة عملية المراجعة للقطاع الصنّاعي تعادل 0.89 من تكلفة عملية المراجعة في القطاع التجاري.

مكتب المنار:

تكلفة مراجعة في القطاع الصنّاعي / تكلفة المراجعة في القطاع التجاري = 120 ساعة عمل / 100 ساعة عمل = 1.2, أي أنّ تكلفة عملية المراجعة في القطاع التجاري تعادل 1.2 من تكلفة عملية المراجعة في القطاع الصنّاعي. وبناء على ذلك تكون تكلفة عملية مراجعة القطاع الصنّاعي بالنسبة الى مكتب المراجعة للهضاب أقل مما هو في مكتب المنار

(0.88 > 1.2) ومن ثم يكون من مصلحة مكتب الهضاب أن يتخصص في مراجعة القطاع الصنّاعي لأنّه من مصلحته أن ينجز عملية المراجعة بتكلفة أقل من تكلفة مكتب المنار.

في مكتب المنار:

تكلفة مراجعة حسابات قطاع صناعي / تكلفة مراجعة حسابات قطاع تجاري = 90 ساعة عمل / 80 ساعة عمل = 1.12, أي أنّ تكلفة مراجعة حسابات قطاع صناعي تعادل 1.12 من تكلفة مراجعة حسابات قطاعات قطاع تجاري,

في مكتب الهضاب :

تكلفة مراجعة حسابات قطاع صناعي انتاج / تكلفة مراجعة حسابات قطاع تجاري = 100 ساعة عمل / 120 ساعة عمل = 0.83, أي أنّ تكلفة مراجعة حسابات قطاع صناعي في مكتب المنار تعادل 0.83 من تكلفة مراجعة حسابات قطاع تجاري .

وعند المقارنة بين عمل المكتبين تبين أنّ تكلفة مراجعة حسابات قطاع صناعي بالنسبة الى مراجعة قطاع تجاري في مكتب المنار هي اقل من مكتب الهضاب (  $1.12 > 0.83$  ) ولذا من مصلحة مكتب الهضاب أن يتخصص في مراجعة حسابات القطاع الصّناعي .

وحسب المثال السابق يكون لمكتب المنار ميزة نسبية في مراجعة حسابات القطاع الصّناعي وأنّ لمكتب الهضاب ميزة نسبية في مراجعة حسابات القطاع التجاري . وعليه يتخصص مكتب المنار في مراجعة حسابات القطاع الصّناعي لأنّه يمتلك فيه ميزة نسبية أفضل من مكتب الهضاب , ويتخصص مكتب الهضاب في مراجعة حسابات القطاع التّجاري لأنّه يمتلك فيه ميزة نسبية أفضل من مكتب المنار.

### 1.3 الاختيار وفق نظرية الميزة النسبية :

جدول 04 : يبين كمية ساعات العمل لمراجعة حسابات مؤسسة من كل قطاعين :

مراجعة حسابات مؤسسة من القطاع التجاري	مراجعة حسابات مؤسسة من القطاع الصناعي	مراجعة حسابات مكتب المراجعة
120 ساعة عمل	100 ساعة عمل	مكتب الهضاب
80 ساعة عمل	90 ساعة عمل	مكتب المنار

المصدر: من اعداد الباحث بناء على المثال السابق.

وعليه يمكن توضيح ذلك بمقارنة تكلفة الفرصة البديلة أو الضّائعة لمراجعة حسابات القطاع الصّناعي أحد المراجعين , مع تكلفة الفرصة البديلة أو الضّائعة لمراجعة حسابات القطاع التّجاري



على افتراض أنّ العملية تجري وفق معايير التّدقيق المتعارف عليها كبذل العناية المهنية اللازمة ..... الخ

بالنسبة لمكتب مراجعة الحسابات الهضاب :

يلزمه 100 ساعة عمل لمراجعة حسابات مؤسسة في القطاع الصّناعي و 120 ساعة عمل لمراجعة قطاع تجاري. أي أنّ هناك فرق 20 ساعة عمل بين الاختيار الأوّل والاختيار الثّاني وبالتالي مراجعة حسابات القطاع الصّناعي يؤدي الى ربح 20 ساعة عمل مقارنة بالاختيار الثّاني وبالتالي في حالة مراجعة حسابات 5 مؤسسات من القطاع الصّناعي فربح 20 ساعة على مستوى كل مؤسسة سيؤدي الى ربح عميل جديد بمعنى مراجعة حسابات 5 مؤسسات تنتهي الى القطاع الصّناعي بدل مراجعة حسابات 4 مؤسسات فقط تنتهي الى القطاع التّجاري.

بالنسبة لمكتب مراجعة الحسابات المنار:

يلزمه 90 ساعة عمل لمراجعة حسابات مؤسسة في القطاع الصّناعي و 80 ساعة عمل لمراجعة قطاع تجاري. أي أنّ هناك فرق 10 ساعة عمل بين الاختيار الأوّل والاختيار الثّاني وبالتالي مراجعة حسابات القطاع التّجاري يؤدي الى ربح 10 ساعة عمل مقارنة بالاختيار الأوّل وبالتالي في حالة مراجعة حسابات 8 مؤسسات من القطاع التّجاري فربح 10 ساعة على مستوى كل مؤسسة من 8 مؤسسات سيؤدي الى ربح عميل جديد بمعنى مراجعة حسابات 8 مؤسسات تنتهي الى القطاع التّجاري بدل مراجعة حسابات 7 مؤسسات فقط تنتهي الى القطاع الصّناعي .

انطلاقاً مما تمّ ذكره سابقاً وبعد تحليل معطيات الجدول رقم 04 على المكتبين اختيار التخصص في عملية المراجعة كما يلي :

على مكتب مراجعة الحسابات الذّي يحمل اسم الهضاب التّخصص في مراجعة حسابات المؤسسات الصّناعية لتجنب ضياع فرصة ربح تقدر بـ 20 ساعة عمل عن كل مؤسسة.

على مكتب مراجعة الحسابات الذّي يحمل اسم المنار التّخصص في مراجعة حسابات المؤسسات التّجارية لتجنب ضياع فرصة ربح تقدر بـ 10 ساعة عمل عن كل مؤسسة.

4 . خاتمة:

بعد عرض هذه الدّراسة والّي هدفت الى التّعريف بمفهوم تخصص المراجع الخارجي كمرحلة أولى علي أنه "قيام مراقب الحسابات بأداء خدمات المراجعة المستقلة إلي عملاء ينتمون إلي قطاع أو

نشاط صناعي واحد ، بما يضمن تماثل طبيعة العمليات التي تقوم بها منشآت هذا القطاع ، وإمكانية الحصول علي المعارف والخبرات المتعلقة بطبيعة تلك العمليات ، حاولت هذه الدّراسة في المرحلة الثّانية حل مشكلة أسناد أو توجيه المراجعين الخارجيين الى الطريقة أو المعايير التي يتم على أساسها اختيار التّخصص في قطاع معين والتّخلي عن مراجعة حسابات القطاعات الاخرى ، وذلك باستخدام مفهومي الميزة النسبية ، و تكلفة الفرصة البديلة .

#### 1.4 نتائج الدّراسة :

وقد خلصت الدّراسة الى التّائج التّالية :

- امكانية استعمال الميزة النسبية من أجل اسناد مهمة المراجعة الخارجية للمراجعين الذين يحققون ميزة نسبية في قطاع أو نشاط صناعي واحد.
- امكانية استعمال تكلفة الفرصة البديلة من أجل اقناع المراجعين الخارجيين بتكلفة الفرصة الضّائعة نتيجة استمرارهم في مراجعة حسابات قطاعات ليست في مجال اختصاصهم .
- امكانية استخدام الميزة النسبية ، وتكلفة الفرصة البديلة أو الضّائعة في ميدان مراجعة الحسابات تؤكد وجود أفضلية لمراجع على اخر وبالتالي ضرورة تبني التّخصص الصّناعي المهني من طرف المراجعين كل حسب اختصاصه .

#### 2.4 التّوصيات :

- تفعيل دور الهيئات المنظمة للمهنة وخاصة في الجزائر من أجل جعل مهنة المراجعة أكثر تنظيماً .
- توعية ممارسي المهنة من أجل التّوجه نحو تبني التّخصص الصّناعي المهني كونه من بين الاستراتيجيات التي تعيد للمهنة هيبتها خاصة مع الاتهامات المتكررة للمراجعين بالتّقصير وعدم القدرة على اكتشاف حالات الغش .
- الرّبط بين الممارسات المهنية ، والأكاديمية في ميدان المراجعة من أجل تطويرها .
- انشاء قاعدة بيانات خاصة بكل جديد حول معايير التّدقيق .
- استخدام مفهوم الميزة النسبية في تحديد تخصص المراجعين .

– استخدام مفهوم التكلفة البديلة أو الفرصة الضائعة من طرف المراجعين من أجل تفادي تضيق الجهد والوقت في مراجعة حسابات خارج مجال التخصص.

5. قائمة المراجع :

1. المؤلفات: زايري بلقاسم , (2006) ، اقتصاديات التجارة الدولية ، نماذج نظرية وتمارين ، وهران ، دار الاديب للنشر والتوزيع .
2. المقالات: نواف فخر ، محمد شلا ، (2015) ، أهمية اكتساب مدقق الحسابات للمعرفة المتخصصة في تعزيز مصداقية التقارير المالية ( دراسة ميدانية عن مكاتب التدقيق في الجمهورية العربية السورية ، سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية ، المجلد 37، العدد الثالث.
3. عمر سيدي ، أحمد عرموش ، أثر التخصص الصناعي لمدقق الحسابات في تقديم الخدمات الاستشارية
- (دراسة ميدانية في سوريا ) ، مجلة جامعة البعث ، المجلد رقم 27 العدد رقم 04 ، السنة 2011 جامعة دمشق سوريا .
4. أحمد الكواز ، (2009) ، التجارة الخارجية والتكامل الاقتصادي الاقليمي ، المعهد العربي للتخطيط ، الكويت ، العدد 81 .
4. يحيى لخصر ، (2020) ، اشكالية الميزة النسبية في الاقتصاد الجزائري ، مجلة الاقتصاد وإدارة الاعمال ، مجلد رقم 04 ، العدد 02 ، 2020
5. مشعل محمد الجميل استخدام مدخلي التكاليف التفاضلية و تكاليف تدفق القيمة في اتخاذ القرارات ، تحت اشراف الدكتور (حسين مصطفى هلالى جامعة بور سعيد ، الدكتورة سحر عبد الستار جامعة بور سعيد .