

مدى التزام مكاتب تدقيق الحسابات الأردنية بمتطلبات المعيار
الدولي لرقابة الجودة رقم 1

إعداد

أسامة راجي متري حدادين

الرقم الجامعي

400810073

إشراف الدكتور

مضر علي عبد اللطيف

قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة

قسم المحاسبة

كلية الأعمال

جامعة الشرق الأوسط

تموز / 2011 م

- ب -

تفويض

أنا " أسامة راجي متري حدادين " أفوض جامعة الشرق الأوسط بتزويد نسخ من رسالتي ورقياً وإلكترونياً للمكتبات، أو المنظمات، أو الهيئات والمؤسسات المعنية بالأبحاث والدراسات العلمية عند طلبها.

الاسم: أسامة راجي متري حدادين

التاريخ: 05 / 07 / 2011 م.


أسامة

التوقيع:

قرار لجنة المناقشة

نوقشت هذه الرسالة وعنوانها:

مدى التزام مكاتب تدقيق الحسابات الأردنية بمتطلبات المعيار الدولي لرقابة الجودة رقم 1.

وأجيزت بتاريخ: 05 / 07 / 2011 م.

التوقيع	جهة العمل		أعضاء لجنة المناقشة
	جامعة الشرق الأوسط	رئيساً	أ.د. عبد الناصر إبراهيم نور
	جامعة الشرق الأوسط	مشرفاً	د. مضر علي عبد اللطيف
	الجامعة الأردنية الألمانية	ممتحناً خارجياً	د. مهند أحمد عتمه

شكر و تقدير

الحمد لله على نعمائه الذي أعانني على إنجاز جهدي المتواضع.

وأول الشكر ...

إلى أستاذي الدكتور مضر علي عبد اللطيف والذي وقف إلى جانبي وزودني بوسع خبرته العلمية والعملية، وبإشرافه المتواصل وتشجيعه لي للمضي في هذا الطريق لما قدمه لي من توجيه وإرشاد ومساعدة.

كما أتقدم بعظيم الشكر والامتنان إلى أعضاء لجنة المناقشة الكرام الذين أثروني من فيض علمهم وإبداء آرائهم ومشورتهم وملاحظاتهم القيمة التي ستكون نبراساً لي في هذه الحياة...

وأتقدم بالشكر الجزيل وخالص الامتنان إلى الأساتذة الأفاضل الذين منحوا البحث الوقت والجهد في تقييم وتقييم الاستبانة التي اعتمدها في الدراسة ... الأستاذ الدكتور عبد الناصر نور والدكتور ظاهر القشي ... فلکم مني كلمة شكر وامتنان صادقة.

كما أتقدم بخالص شكري وتقديري لجنود المحاسبة في مكاتبتهم المحاسبية الذين ساهموا بخبراتهم العلمية والعملية الحصينة لإتمام استبانتي.

كما أتقدم للسيد جورج حنا نصرالله بكلمات تستمد في ثناياها أجمل عبارات الشكر والثناء على مساندته المثمرة ودعمه المستمر والدؤوب كونه جندي من جنود المحاسبة حمل على عاتقه مسؤولية تقديم الوجه المشرف والخفي لهذه المهنة الخفية.

كما أتقدم بالشكر والعرفان إلى كل من زملائي و أصدقائي مثنياً جهودهم معي، وإلى كل من قدم لي العون والمساعدة لإتمام هذه الرسالة وأخص بالذكر "عدي حدادين، مؤيد الأزيدة، يزن الحدادين". فلکم مني كلمة شكر ومحبة صادقة.

إليهم جميعاً كل الاعتزاز والإكبار والمحبة الصادقة.

الإهداء

إلى من نسج بأنفاس الحياة شراعاً من النور
الذي رسم لي معالم الطريق ... و عكس صورة
شمس الصبح في قطرة الندى التي كانت فجراً ولد
في نفسي الإصرار والعزيمة...

إلى أحبائ عمري... أبي و أمي

إلى الورود اللامعة التي تمايلت فكانت أجراساً
عذبة الصوت و التنغيم و الإيقاع... وأريجاً
رقيقاً و رنات شجية تنقلها تنهدات النسيم

...

إلى أخواتي... علا... جمانة... رولا... رنا

قائمة المحتويات

الصفحة	الموضوع	الفصل
ب	تفويض	
ج	قرار لجنة المناقشة	
د	شكر وتقدير	
هـ	الإهداء	
و	قائمة المحتويات	
ط	قائمة الجداول	
ل	قائمة الملاحق	
م	الملخص باللغة العربية	
س	الملخص باللغة الانجليزية	
الفصل الأول: الإطار العام للدراسة		
2	المقدمة	(1 - 1)
4	مشكلة الدراسة وأسئلتها	(2 - 1)
6	فرضيات الدراسة	(3 - 1)
9	أهداف الدراسة	(4 - 1)
9	أهمية الدراسة	(5 - 1)
10	محددات الدراسة	(6 - 1)
10	تعريف المصطلحات الإجرائية	(7 - 1)

قائمة المحتويات

الصفحة	الموضوع	الفصل
الفصل الثاني: الإطار النظري والدراسات السابقة		
14	المقدمة	(1 - 2)
14	تعريف رقابة الجودة	(2 - 2)
15	أهمية رقابة الجودة على أعمال التدقيق	(3 - 2)
16	العوامل المؤثرة على نظام رقابة الجودة	(4 - 2)
17	عناصر نظام رقابة الجودة	(5 - 2)
30	الدراسات السابقة العربية والانجليزية	(6 - 2)
39	ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة	(7 - 2)
الفصل الثالث: منهجية الدراسة (الطريقة والإجراءات)		
41	المقدمة	(1 - 3)
41	منهج الدراسة	(2 - 3)
41	مجتمع الدراسة وعينتها	(3 - 3)
42	أدوات الدراسة ومصادر الحصول على المعلومات	(4 - 3)
45	المعالجة الإحصائية المستخدمة	(5 - 3)
46	صدق وثبات الأداة	(6 - 3)

قائمة المحتويات

الصفحة	الموضوع	الفصل
الفصل الرابع: نتائج الدراسة		
49	المقدمة	(1 - 4)
49	وصف خصائص عينة الدراسة	(2 - 4)
53	وصف متغيرات الدراسة	(3 - 4)
72	اختبار فرضيات الدراسة	(4 - 4)
الفصل الخامس: النتائج والتوصيات		
94	النتائج	(1 - 5)
98	التوصيات	(2 - 5)
قائمة المراجع		
100	المراجع العربية	أولاً:
102	المراجع الانجليزية	ثانياً:
الملاحق		
105	الاستبانة	أولاً:
112	أسماء المحكمين	ثانياً:
113	التحليل الاحصائي	ثالثاً:

قائمة الجداول

الصفحة	المحتوى	الفصل - الجدول
44	مقياس تحديد الأهمية النسبية	1 - 3
44	مقياس تحديد الأهمية النسبية للوسط الحسابي	2 - 3
47	معامل ثبات الاتساق الداخلي لمجالات الاستبانة (مقياس كرونباخ ألفا)	3 - 3
50	توزيع العينة حسب الخصائص الديموغرافية	1 - 4
53	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية وقيم T ومدى الالتزام بمسؤوليات القيادة	2 - 4
55	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية وقيم T ومدى الالتزام بمتطلبات السلوك الأخلاقي والاستقلالية	3 - 4
59	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية وقيم T ومدى الالتزام بقبول واستمرار العلاقات مع العملاء	4 - 4
62	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية وقيم T ومدى الالتزام بالمراقبة	5 - 4
64	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية وقيم T ومدى الالتزام بالموارد البشرية	6 - 4
67	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية وقيم T ومدى الالتزام بأداء العمليات	7 - 4

قائمة الجداول

الصفحة	المحتوى	الفصل - الجدول
70	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية وقيم T ومدى الالتزام بعملية التوثيق	8 - 4
74	نتائج اختبار T للتحقق من التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة	9 - 4
77	نتائج الاختبار للتحقق من الفروق في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة تبعاً لاختلاف المسمى الوظيفي	10 - 4
78	نتائج الاختبار للتحقق من الفروق في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة تبعاً لاختلاف المؤهل العلمي	11 - 4
80	نتائج الاختبار للتحقق من الفروق في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة تبعاً لاختلاف الشهادات المهنية	12 - 4
81	نتائج الاختبار للتحقق من الفروق في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة تبعاً لاختلاف التخصص العلمي	13 - 4
83	نتائج الاختبار للتحقق من الفروق في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة تبعاً لاختلاف سنوات الخبرة العملية	14 - 4
84	نتائج الاختبار للتحقق من الفروق في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة تبعاً لاختلاف عدد العاملين في المكتب	15 - 4
88	نتائج الاختبار للتحقق من الفروق في التزام مكاتب تدقيق الحسابات	16 - 4

قائمة الجداول

الصفحة	المحتوى	الفصل - الجدول
	في الأردن بعناصر رقابة الجودة تبعاً لاختلاف ارتباط المكتب بمكتب تدقيق عالمي	
92	نتائج الاختبار للتحقق من الفروقات في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة	17 - 4

قائمة الملاحق

الصفحة	الموضوع	رقم الملحق
105	الاستبانة	الأول
112	أسماء المحكمين	الثاني
113	التحليل الإحصائي	الثالث

مدى التزام مكاتب تدقيق الحسابات الأردنية بمتطلبات المعيار الدولي لرقابة

الجودة رقم 1

إعداد

أسامة راجي متري حدادين

إشراف الدكتور

مضر علي عبد اللطيف

الملخص باللغة العربية

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة رقم (1)، والصادر عن الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) لعام (2009) .

ولتحقيق أهداف الدراسة قام الباحث بتصميم استبانة شملت (79) فقرة وذلك لجمع المعلومات الأولية من عينة الدراسة، وفي ضوء ذلك جرى جمع وتحليل البيانات واختبار الفرضيات باستخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS). وتكونت عينة الدراسة من (150) مدققاً من العاملين في (15) مكتب تدقيق أردني، أغلبها له ارتباط بمكاتب تدقيق عالمية.

وتم استخدام العديد من الأساليب الإحصائية لتحقيق أهداف الدراسة وبعد إجراء عملية

التحليل لبيانات الدراسة وفرضياتها توصلت الدراسة إلى عدد من النتائج كان أهمها:

- ن -

أظهرت نتائج التحليل الإحصائي أن مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن تلتزم بعناصر رقابة الجودة فيما يتعلق بـ (مسؤوليات القيادة، متطلبات السلوك الأخلاقي والاستقلالية، قبول واستمرار العلاقات مع العملاء، والمراقبة، والموارد البشرية، وأداء العمليات، وعملية توثيق نظام رقابة الجودة) بشكل مرتفع. بينما لا تلتزم مكاتب تدقيق الحسابات بعنصر رقابة الجودة فيما يتعلق بالاستقلالية، حيث أن مستوى الالتزام كان منخفضاً جداً.

أما فيما يتعلق بالخلفية الشخصية لمعبي الاستبانة فأظهرت نتائج التحليل الإحصائي انه لا يوجد فروقات بالنسبة لـ (المسمى الوظيفي، والمؤهل العلمي، وحملت الشهادات المهنية، والتخصص العلمي، ولسنوات الخبرة العملية)، بينما أظهرت فروقات تبعاً لعدد العاملين في مكتب التدقيق، ولارتباط المكتب بمكتب تدقيق عالمي. حيث أظهرت النتائج أن المكاتب الأكبر حجماً والمرتبطة بمكاتب عالمية أكثر التزاماً بعناصر رقابة الجودة.

وقد أوصت هذه الدراسة إلى زيادة رقابة جمعية المحاسبين القانونيين الأردنيين وغيرها من الجهات التشريعية على إلزام مكاتب التدقيق بمتطلبات رقابة الجودة، وبالذات فيما يتعلق بموضوع الاستقلالية، وذلك من خلال عقد المحاضرات والدورات والندوات المختلفة لتحسين أداء المكاتب، وتطبيق ما يلزم من إجراءات بحق غير الملتزمين بالتعليمات، والعمل على تطوير النصوص القانونية التي تُلزم مكاتب التدقيق على اتباع رقابة الجودة، ووضع إجراءات تنص بعدم قبول مكاتب تدقيق الحسابات لأية مهمات تدقيق تتعارض مع استقلاليتها.

ABSTRACT

The Degree of Compliance of Jordanian Audit Firms with the Requirements of the International Standard on Quality Control No. 1

Prepared by:

Osama Raji Metry Haddadin

Supervised by:

Dr. Modar Ali Abdullatif

The study aimed to explore the degree of compliance of Jordanian audit firms with the requirements of the International Standard on Quality Control No. 1, issued by the International Federation of Accountants (IFAC) (2009).

In order to achieve the objectives of the study, the researcher designed a questionnaire consisting of (79) paragraphs to gather the primary information from the study sample. The Statistical Package for Social Sciences (SPSS) program was used to test the hypotheses and assist in analyzing the results. The study sample consisted of (150) auditors from (15) selected Jordanian audit firms, most of whom have international affiliations.

The results of the statistical analysis revealed that the audit firms in Jordan comply with the quality control standard to a large degree in the areas of leadership responsibilities, ethical requirements, client's acceptance and continuance, monitoring, human resources, performing operations, and documentation. However, these audit firms do not comply with the quality control standard as regards independence, where the level of compliance was found to be very low.

Concerning the effect of the personal background of those who filled the questionnaire on their responses, the results of the statistical analysis revealed that there are no differences in respondent's responses regarding job

title, education level, holding professional certificates, specialization and years of experience. However, differences were found regarding the number of staff in the audit firm, and the association of the Jordanian audit firm with an international audit firm. In summary, big audit firms that are associated with international audit firms were found to have more compliance with quality assurance standards.

The study recommended that JACPA increase its monitoring of audit firms to insure more compliance with the quality control requirements, especially those related to independence. This can be achieved by training auditors, and by disciplining auditor how do not comply with quality control requirements. In addition, the study recommended developing regulations that require audit firms to apply quality control, and not to accept audit engagements that contradict with auditor independence.

الفصل الأول

الإطار العام للدراسة

- (1 - 1) : المقدمة.
- (2 - 1) : مشكلة الدراسة وأسئلتها.
- (3 - 1) : فرضيات الدراسة.
- (4 - 1) : أهداف الدراسة.
- (5 - 1) : أهمية الدراسة.
- (6 - 1) : محددات الدراسة.
- (7 - 1) : تعريف المصطلحات الإجرائية.

الفصل الأول

الإطار العام للدراسة

(1 - 1) : المقدمة.

تعتبر مهنة التدقيق عملية منظمة وهادفة تسعى للخروج بتأكيد معقول عن عدالة القوائم المالية ومصداقية الإبلاغ المالي باستخدام جمع الأدلة المتعارف عليها للخدمة. وهي ذات طبيعة اقتصادية واجتماعية تهم شريحة كبيرة من مستخدمي البيانات المالية، وهي عملية يفرضها القانون لمصلحة الجمهور، وعملية التدقيق من المتوقع أن تتم وفق المعايير الدولية للتدقيق ورقابة الجودة، وبالتالي عليها أن تراعي مصالح المستفيدين وذلك بتقديم خدمات بدرجة عالية من الكفاءة والجودة من أجل مواكبة التطورات التي تشهدها مهنة التدقيق لما له أثر ايجابي على المستفيدين من عملية التدقيق. (أحمد، 2003).

إن مفهوم الجودة في التدقيق حديث نسبياً، ويحظى باهتمام أطراف عديدة نتيجة لما واجهته هذه المهنة من انتقادات واسعة بسبب القضايا المقامة ضد المدققين وعدم تحسين جودة التدقيق من خلال عدم التركيز على الكوادر المؤهلة علمياً وعملياً مما كان سبباً في فشل بعض الشركات الكبيرة (مثلاً فضيحة شركة إنرون للطاقة ومكتب آرثر أندرسون في الولايات المتحدة الأمريكية)، حيث ظهرت تساؤلات حول مدى مصداقية التقرير الذي أعده مدقق الحسابات الخارجي عن القوائم المالية (النوايسة، 2005)، ولعل مثل هذه الأحداث والتساؤلات أدت إلى اتساع الفجوة في التوقعات بين المدققين ومستخدمي البيانات المالية، وبالتالي ينعكس سلباً على جودة أداء عملية التدقيق.

تتناول هذه الدراسة التعرف على مفهوم رقابة الجودة وعناصرها (مسؤوليات القيادة، ومتطلبات السلوك الأخلاقي والاستقلالية، وقبول واستمرار العلاقات مع العملاء، والموارد البشرية، وأداء العمليات، والمراقبة وعملية توثيق نظام رقابة الجودة)، وتهدف إلى معرفة مدى اتباع مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن لمعيار التدقيق الدولي رقم (1) الخاص برقابة الجودة، ودراسة أثر العوامل المرتبطة بحجم المكتب وارتباطه بمكتب تدقيق عالمي.

كما تكمن أهمية هذه الدراسة في كونها تسعى إلى التأكد من أهمية اتباع مكاتب تدقيق الحسابات لمعيار رقابة الجودة بشكل عام والتي تعتبر دلالة على دقة عمل هذه المكاتب والمستوى المهني الذي وصلت إليه، لما في ذلك من أهمية في رفع مستوى مهنة تدقيق الحسابات، وإضفاء المزيد من الثقة والمصداقية على عمل المدقق، وبالتالي زيادة درجة الاعتماد على تقرير المدقق والبيانات المالية المدققة بشكل عام في اتخاذ القرارات المالية المختلفة.

(1 - 2) : مشكلة الدراسة وأسئلتها.

نظراً لما واجهته مهنة تدقيق الحسابات من انتقادات واسعة نتيجة لزيادة حجم القضايا المقامة ضد المدققين وكبار شركات ومكاتب التدقيق في العالم، ونظراً لما تتمتع به مهنة التدقيق من دور فاعل وإيجابي في تقديم الخدمات قام الاتحاد الدولي للمحاسبين بالاهتمام بموضوع جودة خدمة التدقيق والعمل المؤدى والتركيز عليه، وذلك لما له أثر كبير وهام في رفع مكانة وسمعة المهنة ورفع ثقة الجمهور ومستخدمي البيانات المالية بالتقارير الصادرة والمدققة من قبل مكاتب التدقيق، وأخيراً قام الاتحاد الدولي بإصدار المعيار رقم (1) رقابة الجودة للشركات التي تؤدي عمليات تدقيق ومراجعة للبيانات المالية، وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة.

واستناداً لما سبق يكمن إظهار مشكلة الدراسة من خلال طرح الأسئلة التالية:

السؤال الرئيسي الأول: "إلى أي مدى تلتزم مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة

الجودة؟". ويتفرع من هذا السؤال الرئيسي الأسئلة الفرعية التالية:

أولاً : إلى أي مدى تلتزم مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بمسؤوليات القيادة؟

ثانياً : إلى أي مدى تلتزم مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بمتطلبات السلوك الأخلاقي والاستقلالية؟

ثالثاً : إلى أي مدى تلتزم مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بقبول واستمرار العلاقات مع العملاء؟

رابعاً : إلى أي مدى تلتزم مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بالمراقبة؟

خامساً : إلى أي مدى تلتزم مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بالموارد البشرية؟

سادساً : إلى أي مدى تلتزم مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بأداء العمليات؟

سابعاً : إلى أي مدى تلتزم مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعملية توثيق نظام رقابة الجودة؟

السؤال الرئيسي الثاني: "هل هناك فروق في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر

رقابة الجودة تبعاً للخلفية الشخصية لمعبئي الاستبانة؟". ويتفرع من هذا السؤال الرئيسي الأسئلة

الفرعية التالية:

أولاً : هل هناك فروق في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة تبعاً

لاختلاف المسمى الوظيفي؟

ثانياً : هل هناك فروق في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة تبعاً

لاختلاف المؤهل العلمي؟

ثالثاً : هل هناك فروق في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة تبعاً

لاختلاف الشهادات المهنية؟

رابعاً : هل هناك فروق في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة تبعاً

لاختلاف التخصص العلمي؟

خامساً : هل هناك فروق في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة تبعاً

لاختلاف سنوات الخبرة العملية؟

سادساً : هل هناك فروق في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة تبعاً

لاختلاف عدد العاملين في المكتب؟

سابعاً : هل هناك فروق في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة تبعاً

لاختلاف ارتباط المكتب بمكتب تدقيق عالمي؟

(1 - 3) :فرضيات الدراسة و أسئلتها

وفقاً لمشكلة الدراسة فإنه يمكن صياغة الفرضيات التالية في صورتها النهائية:

الفرضية الرئيسية الأولى H0₁: لا تلتزم مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة الواردة في معيار رقابة الجودة رقم "1" (مسؤوليات القيادة، متطلبات السلوك الأخلاقي والاستقلالية، قبول واستمرار العلاقات مع العملاء، المراقبة، الموارد البشرية، أداء العمليات، توثيق نظام رقابة الجودة).

ويتفرع من هذه الفرضية الفرعية التالية:

1. لا تلتزم مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة الواردة في معيار رقابة

الجودة رقم 1 بخصوص مسؤوليات القيادة.

2. لا تلتزم مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة الواردة في معيار رقابة

الجودة رقم 1 بخصوص متطلبات السلوك الأخلاقي والاستقلالية.

3. لا تلتزم مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة الواردة في معيار رقابة

الجودة رقم 1 بخصوص قبول واستمرار العلاقات مع العملاء.

4. لا تلتزم مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة الواردة في معيار رقابة الجودة رقم 1 بخصوص المراقبة.

5. لا تلتزم مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة الواردة في معيار رقابة الجودة رقم 1 بخصوص الموارد البشرية.

6. لا تلتزم مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة الواردة في معيار رقابة الجودة رقم 1 بخصوص أداء العمليات.

7. لا تلتزم مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة الواردة في معيار رقابة الجودة رقم 1 بخصوص عملية توثيق نظام رقابة الجودة.

الفرضية الرئيسية الثانية H02: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة تبعاً للخلفية الشخصية لمعبي الاستبانة (المسمى الوظيفي، المؤهل العلمي، الشهادات المهنية، التخصص العلمي، سنوات الخبرة العملية، عدد العاملين في المكتب، ارتباط المكتب بمكتب تدقيق عالمي).

و يتفرع من هذه الفرضية الفرضيات الفرعية التالية:

1. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة تبعاً للمسمى الوظيفي للمدقق.

2. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة تبعاً للمؤهل العلمي للمدقق.
3. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة تبعاً للشهادات المهنية للمدقق.
4. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة تبعاً للتخصص العلمي للمدقق.
5. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة تبعاً للخبرة العملية للمدقق.
6. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة تبعاً لعدد العاملين في مكتب التدقيق.
7. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة تبعاً لارتباط مكتب التدقيق مع مكتب تدقيق عالمي.

(1 - 4): أهداف الدراسة.

تهدف هذه الدراسة بشكل عام إلى الآتي :

1. التعرف على مدى التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة.
2. تحديد الفروق في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة تبعاً للخلفية الشخصية لمعبئي الاستبانة.

(1 - 5): أهمية الدراسة

تأتي أهمية الدراسة من وجهة نظر الباحث لأن الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) قام بوضع معيار جديد (لرقابة الجودة للشركات التي تؤدي عمليات تدقيق ومراجعة للبيانات المالية، وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة) حيث صدر هذا المعيار في ابريل لعام 2009، وبدأ تطبيق وسريان مفعول هذا المعيار اعتباراً من 15 ديسمبر لعام 2009.

كما تكمن أهمية هذه الدراسة في كونها تسعى إلى التأكد من اتباع مكاتب تدقيق الحسابات لمصادر رقابة الجودة بشكل عام التي تعتبر دلالة على دقة عمل هذه المكاتب والمستوى المهني الذي وصلت إليه، لما في ذلك من أهمية في رفع مستوى مهنة تدقيق الحسابات، وإضفاء المزيد من الثقة والمصداقية على عمل المدقق، وبالتالي زيادة درجة الاعتماد على تقرير المدقق والبيانات المالية المدققة بشكل عام في اتخاذ القرارات المالية المختلفة.

(1 - 6) : محددات الدراسة

يعتقد الباحث بأن هناك عددا من المحددات التي قد تؤثر على نتائج الدراسة بشكل غير مباشر، ومن أهم هذه المحددات ما يلي:

أولاً: تركز عينة هذه الدراسة على مكاتب تدقيق الحسابات الكبرى والمتوسطة في الأردن.
ثانياً: من المتعارف عليه أيضاً أن الاعتماد على الاستبانة في المعلومات قد يتضمن قدراً من التحيز الشخصي وعدم الإجابة بمصادقية من قبل بعض الأشخاص الذين سيقومون بتعبئة الاستبانة.

(1 - 7) : تعريف المصطلحات الإجرائية

1. **التدقيق:** هو تجميع وتقييم أدلة حول معلومات مقدمة من العميل لتحديد مدى التطابق بين

هذه المعلومات ومعايير محاسبية محددة وكتابة تقرير عن ذلك. **Elder, Beasley and**

Arens (2010)

وهناك من عرفه على أنه: التحقق الانتقادي المنتظم لأدلة وقرائن الإثبات لما تحويه دفاتر وسجلات المنشأة من بيانات في إطار مبادئ محاسبية متعارف عليها من خلال برنامج محدد مقدم بهدف إبداء الرأي الفني المحايد عن صدق وعدالة التقارير المالية لقراء ومستخدمي هذه التقارير.
(جمعة، 2005، ص8)

2. **رقابة الجودة لأعمال التدقيق:** هي الوسيلة التي يمكن بواسطتها للمدقق التأكد وإلى حد

معقول بأن الآراء التي يبديها في عمليات التدقيق التي يقوم بها تعكس مراعاته لمعايير

التدقيق المتعارف عليها، أو أية شروط قانونية أو تعاقدية، أو أية معايير مهنية يضعها

المكتب بنفسه. (دمش، 1994، ص2)

كما وقد عرفها **Elder, Beasley and Arens (2010)** بأنها الوسائل التي يتبعها مكتب التدقيق للتأكد

من مدى مقابلة المسؤوليات المهنية تجاه العملاء والأطراف الأخرى.

3. **مراجعة رقابة جودة العملية:** عملية مصممة لتوفير تقييم موضوعي في تاريخ إصدار

التقرير أو قبل ذلك التاريخ حول الأحكام الهامة التي أصدرها فريق العملية والاستنتاجات

التي توصل إليها لدى صياغة التقرير. ويتم إجراء عملية مراجعة جودة العملية على

عمليات تدقيق البيانات المالية للمنشآت المدرجة وتلك العمليات الأخرى، إن وجدت، التي

قررت الشركة بأنها تحتاج إلى مراجعة لرقابة الجودة. (المعيار الدولي لرقابة الجودة رقم 1 ، 2009

فقرة 12 د)

4. **مراجع رقابة جودة العملية:** شريك أو شخص آخر في الشركة أو شخص خارجي مؤهل أو

فريق مكون من هؤلاء الأشخاص ، حيث إن أيًا منهم لا يشكل جزءًا من فريق العملية ،

يتمتع بخبرة وسلطة كافية ومناسبة لإجراء تقييم موضوعي للأحكام الهامة التي اتخذها فريق

العملية والاستنتاجات التي توصل إليها لدى صياغة التقرير. (المعيار الدولي لرقابة الجودة رقم 1 ،

2009 فقرة 12 هـ).

5. **الفحص:** فيما يتعلق بالعمليات المنجزة، هو عبارة عن إجراءات مصممة لتوفير دليل على

امتثال فرق العمليات لسياسات وإجراءات رقابة الجودة الخاصة بالشركة. (المعيار الدولي لرقابة

الجودة رقم 1 ، 2009 فقرة 12 ح).

6. **المراقبة:** عملية تتكون من اعتبار وتقييم مستمرين لنظام رقابة الجودة في الشركة، بما في ذلك إجراء فحص دوري لمجموعة مختارة من العمليات المنجزة، وهي مصممة لتزويد الشركة بتأكيد معقول على أن نظام رقابة الجودة لديها يعمل بفاعلية. (المعيار الدولي لرقابة الجودة رقم 1، 2009، فقرة 12 ي).

7. **متطلبات السلوك الأخلاقي:** متطلبات السلوك الأخلاقي التي يخضع لها فريق العملية ومراجع جودة رقابة العملية، والتي تتكون عادة من قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين الصادرة عن الاتحاد الدولي للمحاسبين إلى جانب المتطلبات الوطنية الأكثر تقييداً. (المعيار الدولي لرقابة الجودة رقم 1 ، 2009 فقرة 12 ف).

8. **شريك العملية:** الشريك أو شخص آخر في المكتب مسؤول عن العملية أو أدائها و عن التقرير الذي تم إصداره بالنيابة عن المكتب، وهو الشخص الذي يحصل على السلطة المناسبة، عندما تقتضي الضرورة، من جهة مهنية أو قانونية أو تنظيمية. (المعيار الدولي لرقابة الجودة رقم 1، 2009 فقرة 12 ج).

الفصل الثاني

الإطار النظري والدراسات السابقة

- (1 - 2) : المقدمة.
- (2 - 2) : تعريف رقابة الجودة
- (3 - 2) : أهمية رقابة الجودة على أعمال التدقيق.
- (4 - 2) : العوامل المؤثرة على نظام رقابة الجودة.
- (5 - 2) : عناصر نظام رقابة الجودة.
- (6 - 2) : الدراسات السابقة العربية والأجنبية.
- (7 - 2) : ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة.

الفصل الثاني

الإطار النظري والدراسات السابقة

(2 - 1): المقدمة.

تعرف الرقابة على جودة أعمال التدقيق بأنها جميع المقاييس المستخدمة من قبل مكتب التدقيق والمصممة للمساعدة على إنجاز عمليات تدقيق بدرجة عالية من النوعية والجودة، فهي الوسيلة التي يمكن بواسطتها لمكتب التدقيق التأكد إلى حد معقول بأن الآراء التي يبديها في عمليات التدقيق التي يقوم بها تعكس مراعاته لمعايير التدقيق الدولية، أو أية شروط قانونية أو تعاقدية، أو أية معايير مهنية يضعها المكتب بنفسه، كما تشجع الرقابة على الجودة أيضاً مراعاة المعايير الشخصية الملائمة لعمل المدقق والتي تم وضعها في قواعد السلوك المهني الصادرة عن المجامع المحاسبية، ومن المهم أن تصمم هذه المقاييس بقصد تكوين رأي صحيح للمدقق عن القوائم المالية، بالإضافة إلى صياغة هذا الرأي بصورة واضحة تقوي من قابلية الاعتماد عليها من قبل مستخدمي البيانات المالية (دهمش، 1994).

(2 - 2): تعريف رقابة الجودة

كما وقد عرفها (Elder, Beasley and Arens (2010 بأنها الوسائل التي يتبعها مكتب

التدقيق للتأكد من مدى مقابلة المسؤوليات المهنية تجاه العملاء والأطراف الأخرى.

وعرفها التميمي (2004، ص 68) بأنها "إجراءات وسياسات موضوعة من قبل مؤسسة التدقيق نفسها للتأكد من أن هذه الإجراءات طبقت لأجل الوصول لمستوى الحد الأدنى ألا وهو تطبيق المعايير المهنية المطلوبة".

(2 - 3): أهمية رقابة الجودة على أعمال التدقيق

إن ضرورة تدقيق حسابات الشركات من قبل مدقق مؤهل وجدت من أجل حماية الصالح العام للمجتمع، حيث أن التوكيد الذي يقدمه تدقيق الحسابات يزيد من ثقة المجتمع بالشركات التي يتم تدقيق حساباتها. ولأجل هذا فإن مكاتب التدقيق يجب أن يكون لديها مستوى مقبولاً من الجودة في أداء أعمالها، وعليه يجب على المكاتب ممارسة رقابة الجودة للتأكد من أن المكتب يحقق مسؤولياته المهنية مما يزيد من موثوقية القوائم المالية المدققة. وقد أدى هذا إلى قيام جهات تشريعية بوضع تعليمات ومعايير لرقابة الجودة. (Soltani, 2007)

ترتبط أهمية التدقيق ومصداقيته ارتباطاً وثيقاً بنوعية الخدمات التي يقدمها، وبالتالي فإن جودة أعمال التدقيق ضرورية لكل مكاتب التدقيق التي ترغب في المحافظة على عملائها وخاصة الجيدين منهم والذين يتوقعون نوعية جيدة من الأعمال. إذ إن تبني المكتب لسياسات وإجراءات رقابة جودة أعمال التدقيق تؤدي إلى تحسين ربحية المكتب على المدى الطويل والارتقاء بمهنة التدقيق إلى المكانة اللائقة لها بين المهن، حيث أن تحسين نظرة المجتمع للمهنة والخدمات التي تقدمها من شأنه رفع مستوى المهنة بشكل عام، الأمر الذي ينعكس إيجابياً على جميع أعضاء المهنة.

وتعتبر جودة أعمال التدقيق ضرورية للمكاتب التي ترغب تجنب العقوبات والجزاءات المهنية، حيث أن حصول المدقق على ترخيص لمزاولة المهنة يعني التزامه باتباع المعايير المهنية المتعارف عليها، وبالتالي فإن عدم اتباعه لهذه المعايير التي من ضمنها معيار رقابة الجودة، من شأنه تعريض المكتب إلى العقوبات والجزاءات المهنية التي تقرها الهيئات المهنية أو الجهات الرقابية المسؤولة. (دهمش، 1994)

بالإضافة إلى ما سبق فإن نظام رقابة الجودة الجيد يحقق منافع إضافية لمكتب تدقيق الحسابات كإعطاء تحذيرات مسبقة للمشاكل المحتملة وبالتالي إمكانية وضع تركيز أكبر عليها وكذلك التقليل من الأخطاء العملية التي قد تؤدي إلى مشاكل مع العملاء وتكبد تكاليف إضافية لمكتب التدقيق. كما يعتبر أداة تدريبية فعالة، تساعد في زيادة الأهلية المهنية وفي تعيين موظفين أكثر قدرة وكفاءة، كما ويؤدي اتباع نظام رقابة الجودة إلى موضوعية أكبر في أداء الأعمال والحفاظ على الاستقلالية في العلاقات مع العملاء.

(2 - 4): العوامل المؤثرة على نظام رقابة الجودة.

تتأثر رقابة الجودة بالعديد من العوامل منها ما هو بمكتب التدقيق نفسه كشكل وهيكل وتنظيم المكتب، والبعض الآخر يتعلق بالشركة محل التدقيق، وأخرى تتعلق بالبيئة الخارجية مثل: البيئة الاقتصادية، والبيئة التشريعية، والبيئة الاجتماعية، والبيئة الثقافية، والبيئة المهنية. (الجعافرة،

(2 - 5): عناصر نظام رقابة الجودة.

1. مسؤوليات القيادة المتعلقة بالجودة داخل الشركة

ينبغي على مكتب التدقيق وضع سياسات وإجراءات مصممة لتعزيز الثقافة الداخلية التي تقر بأن الجودة عنصر أساسي في أداء العمليات كما ينبغي وضع مثل هذه السياسات والإجراءات من قبل المدير التنفيذي للمكتب. ويجب على الموظفين الذين توكل إليهم المسؤولية التشغيلية كنظام رقابة الجودة في المكتب أن يتمتعوا بالمقدرة الكافية من الخبرة والسلطة اللازمة لتحمل المسؤولية. (المعيار الدولي لرقابة الجودة رقم 1، 2009. فقرة 18)

تؤثر القيادة في المكتب على الثقافة الداخلية بشكل ملحوظ، وذلك عن طريق تعزيز وجود ثقافة داخلية موجهة نحو الجودة على الأفعال والرسائل الواضحة والمتكررة من كافة مستويات الإدارة في المكتب والتي تسلط الضوء على سياسات وإجراءات رقابة الجودة التي تقتضي أداء عمل يمتثل للمعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول بها، وإصدار تقارير مناسبة في ظل الظروف القائمة. (المعيار الدولي لرقابة الجودة رقم 1، 2009)

إن الأمر الذي يحظى بأهمية خاصة في تعزيز وجود ثقافة داخلية قائمة على الجودة هو حاجة قيادة المكتب إلى إدراك أهمية تحقيق الجودة في كافة العمليات التي يؤديها. و على المكتب وضع سياسات وإجراءات تتناول تقييم أداء وتشجيع وتحفيز موظفي المكتب في سبيل توضيح التزام المكتب نحو تحقيق الجودة، وتفويض مسؤوليات الإدارة بحيث لا تغطي الاعتبارات التجارية على

جودة العمل المؤدى، وتوفير موارد كافية لتطوير ودعم سياسات وإجراءات رقابة الجودة. (المعيار الدولي لرقابة الجودة رقم 1، 2009) (Eilifsen, Messier, Glover & Prawitt, 2010)

2. متطلبات السلوك الأخلاقي

يتعين على مكتب التدقيق وضع سياسات وإجراءات مصممة لتزويده بتأكيد معقول حول امتثال المكتب وموظفيه للمتطلبات والمبادئ الأساسية للسلوك الأخلاقي وهي: النزاهة، والموضوعية، والكفاءة والعناية المهنية، والسرية، والسلوك المهني. ولتعزيز تلك المبادئ على المكتب قيادة التعليم، والتدريب، والمراقبة للعاملين فيه. (Soltani, 2007)

2.1 الاستقلالية

إن استقلالية مدقق الحسابات أمر هام من أجل إضفاء الموثوقية على ما يقوم به من عمل و ما يكتبه من تقارير، وكذلك تسهم الاستقلالية في رفع مكانة مهنة تدقيق الحسابات في المجتمع.

(Elder, Beasley & Arens, 2010)

ينبغي على مكتب التدقيق وضع سياسات وإجراءات مصممة لتزويده بتأكيد معقول حول قيام المكتب وموظفيه بالتقيد بالاستقلالية. حيث تقتضي متطلبات السلوك الأخلاقي من المكتب أن يقوم بالإبلاغ عن متطلبات الاستقلالية إلى موظفيه، وتحديد وتقييم الظروف والعلاقات التي تخلق تهديدات على الاستقلالية، واتخاذ الإجراء المناسب للتخلص من هذه التهديدات أو الحد منها من خلال تطبيق الإجراءات الوقائية، أو الانسحاب من العملية، حيث يكون الانسحاب ممكناً. (المعيار

الدولي لرقابة الجودة رقم 1، 2009)

كما تقتضي سياسات وإجراءات الاستقلالية أن يقوم الشريك المعني في مكتب التدقيق بتزويد المكتب بالمعلومات حول عمليات العملاء، بما في ذلك نطاق الخدمات من أجل تمكين المكتب من تقييم الأثر الكلي، إن وجد، على متطلبات الاستقلالية، ويقتضي على المكتب جمع المعلومات ذات العلاقة وإبلاغها إلى موظفيه المناسبين حتى يتمكنوا من تحديد ما إذا كانوا يحققون متطلبات الاستقلالية. (المعيار الدولي لرقابة الجودة رقم 1، 2009)

ينبغي على المكتب أن يضع سياسات وإجراءات لتزويده بتأكيد معقول على أنه على علم بمخالفات متطلبات الاستقلالية، لتمكنه من اتخاذ الإجراءات المناسبة في هذه الحالات، وتتم هذه الإجراءات عن طريق قيام الموظفين بإشعار المكتب فوراً بهذه المخالفات التي يعلمون بها، وعلى المكتب إبلاغ شريك العملية والموظفين الآخرين ذوي العلاقة ليتمكنوا من اتخاذ الإجراءات الوقائية أو الانسحاب من العملية بحيث يكون الانسحاب ممكناً. (المعيار الدولي لرقابة الجودة رقم 1، 2009)

ينبغي أن يحصل المكتب على تأكيد خطي مرة في السنة على الأقل حول الامتثال للسياسات والإجراءات المتعلقة بالاستقلالية من قبل كافة الموظفين الذين تقتضي متطلبات السلوك الأخلاقي أن يكونوا مستقلين. (المعيار الدولي لرقابة الجودة رقم 1، 2009. فقرة 24)

2.2 المواد القانونية التي تنسجم و متطلبات السلوك الأخلاقي ذات العلاقة في قانون تنظيم

مهنة المحاسبة القانونية رقم (73) لسنة 2003.

من بنود المادة (3) يهدف هذا القانون إلى ما يلي:

د- تأكيد الالتزام بقواعد سلوك المهنة وآدابها.

ه- تعزيز دور المحاسب القانوني وحياديته واستقلاليته.

المادة (27)

أ- تحدد قواعد سلوك المهنة وآدابها بمقتضى تعليمات تصدرها الهيئة العليا بناء على تنسيب المجلس.

ب- على المحاسب القانوني الالتزام بقواعد سلوك المهنة وآدابها ويترتب عليه عند القيام بواجبات عمله إن يحافظ على أسرار المهنة تحت طائلة المسؤولية القانونية.

3. قبول واستمرار العلاقات مع العملاء

ينبغي أن يتوفر للمكتب الشروط التالية من أجل قبول واستمرار العلاقات مع العملاء (المعيار الدولي لرقابة الجودة رقم 1، 2009)

1. أن يكون المكتب مؤهلاً لأداء العملية ويمتلك القدرات والموارد والخبرات اللازمة.

وينبغي على المكتب أن يأخذ بعين الاعتبار ما إذا كان يتمتع بالكفاءات والقدرات والموارد من أجل تنفيذ عملية جديدة مع عميل جديد أو حالي. ومن الأمور التي تؤخذ في الاعتبار أن يكون موظفو المكتب يملكون المعرفة والخبرة في مجال عمل العميل أو القدرة على اكتساب المهارات والمعرفة اللازمة بفعالية في مجال عمله، وأن يمتلك عدداً كافياً من الموظفين الذين يتمتعون بالكفاءات والقدرات اللازمة، ويكون الأفراد أو الموظفون الذين يحققون المعايير ومتطلبات الأهلية لأداء مراجعة رقابة جودة العملية متوفرين حيث يكون ممكناً، ويكون المكتب قادراً على استكمال العملية في الموعد النهائي المحدد. (المعيار الدولي لرقابة الجودة رقم 1، 2009 فقرة أ 18 باختصار).

2. أن يكون المكتب قادراً على الالتزام بمتطلبات السلوك الأخلاقي.

3. أن يأخذ المكتب بعين الاعتبار نزاهة العميل التي تتضمن هوية وسمعة المالكين الرئيسيين والإدارة الرئيسية وأولئك المكلفين بالرقابة في شركة العميل، وما إذا كان العميل مهتماً بشكل صارم بالحفاظ على الرسوم المفروضة على الشركة بشكل متدنٍ. (المعيار الدولي لرقابة الجودة رقم 1، 2009)

ينبغي على مكتب التدقيق وضع سياسات وإجراءات حول المعلومات الضرورية قبل قبول عميل جديد، وعندما يقرر ما إذا كان سيستمر مع عميل قديم، ومن ذلك كفاءة فريق التدقيق وتوفر الموارد والوقت له وأمانة العميل وإمكانية الالتزام بالاستقلالية (Porter, Simon & Hatherly, 2008). وفي حال تحديد حالات معينة واتخاذ المكتب قرار قبول واستمرار العلاقة مع العميل أو عملية محددة، فينبغي أن يوثق المكتب ذلك. (Soltani, 2007)

عند تحديد ما إذا كان المكتب سيستمر في العلاقة مع عميل معين عليه اعتبار المسائل الهامة التي نشأت خلال العمليات الحالية أو السابقة ومدلولاتها لاستمرار العلاقة. فعلى سبيل المثال، قد يبدأ العميل بتوسيع عملياته التجارية في منطقة لا يملك المكتب فيها الخبرة اللازمة. (المعيار الدولي لرقابة الجودة رقم 1، 2009). كذلك توضع سياسات وإجراءات تتعلق بالانسحاب من العملية عندما يكون ذلك مناسباً.

4. الموارد البشرية

يجب على مكتب التدقيق تصميم نظام خاص يتعلق بالموارد البشرية من حيث عدد العاملين اللذين يتمتعون بالكفاءات والقدرات المهنية والالتزام بالمبادئ الأخلاقية اللازمة من أجل أداء عمليات التدقيق وفقاً للمعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول بها، وتمكين المكتب من أداء العمل وإصدار التقارير المناسبة. (المعيار الدولي لرقابة الجودة رقم 1 ، 2009). ومن أمثلة ذلك وضع إجراءات للتأكد من كفاءة وصلاحيات شريك العملية والعاملين الآخرين. (Eilifsen, Messier, Glover & Prawitt, 2010)

وتتضمن سياسات وإجراءات مكتب التدقيق المرتبطة بالموارد البشرية مما يلي: **التوظيف، تقييم الأداء، قدرات الموظفين، الكفاءات، التطور الوظيفي، الترقية، التعويض، احتياجات الموظفين.** وتساعد عمليات وإجراءات التوظيف الفعالة المكتب على اختيار أفراد نزهاء يملكون المقدرة على تنمية الكفاءة والقدرات اللازمة لأداء العمل، ويتمتعون بالصفات المناسبة التي تمكنهم من الأداء بكفاءة. ويمكن تنمية وتطوير كفاءات الموظفين بطرق متنوعة وهي التعليم المهني، والتطور المهني المستمر، والخبرة العملية، والتدريب على أيادي كادر عمل أكثر خبرة، والتعليم في مجال استقلالية الموظفين الذين يتعين عليهم أن يكونوا مستقلين. (المعيار الدولي لرقابة الجودة رقم 1 ، 2009. فقرة أ 24 و أ 25)

وعلى المكتب إعلام الموظفين بتوقعاته المتعلقة بالأداء والسلوك الأخلاقي، وتزويد الموظفين بتقييم للأداء والتطور الوظيفي وتقديم المشورة لهم في هذا الصدد، ومساعدتهم على فهم

ضرورة جودة الأداء لأجل الترقية إلى مناصب أعلى، وإن عدم الامتثال لذلك قد ينتج عنه اتخاذ إجراء تأديبي. (المعيار الدولي لرقابة الجودة رقم 1، 2009)

ينبغي أن يوكل المكتب مسؤولية كل عملية إلى شريك معين، وأن يضع سياسات وإجراءات تقتضي الإبلاغ عن دور ذلك الشريك إلى الأعضاء الرئيسيين في إدارة العميل والمكلفين بالرقابة، ويجب أن يمتلك شريك العملية الكفاءة والقدرة والسلطة المناسبة لأداء الدور، كما يجب تحديد مسؤولياته بوضوح (Porter, Simon & Hatherly, 2008). وبعد تعيين الشريك ينبغي تعيين موظفين للعملية يتمتعون بالخبرات والكفاءات اللازمة ومنها الخبرة العلمية وفهم المعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول بها، والقدرة على تطبيق الحكم المهني، وفهم سياسات وإجراءات رقابة الجودة في المكتب. (المعيار الدولي لرقابة الجودة رقم 1، 2009)

4.1 يبين قانون تنظيم مهنة المحاسبة القانونية رقم (73) لسنة 2003 علاقة بالموارد البشرية حيث ارتبط بما يلي:

المادة (8): تهدف الجمعية إلى ما يلي:

- أ- رعاية مصالح الأعضاء والحفاظ على تقاليد المهنة وشرفها.
- ب- تشجيع البحث العلمي والمهني في مجالات المهنة المختلفة.
- ج- المساهمة في تخطيط وتطوير برامج التدريب لرفع كفاءة العاملين في المهنة.
- د- التعاون والتنسيق مع الجمعيات والهيئات المهنية والعلمية المحلية والعربية والدولية.

المادة (9): تتولى الجمعية، في سبيل تحقيق أهدافها، المهام والصلاحيات التالية:

أ- نشر المعلومات المتعلقة بالمهنة بين المحاسبين القانونيين وإصدار الكتب والمجلات والنشرات الدورية المهنية والعلمية وتبادلها وعقد المؤتمرات والاجتماعات والندوات والدورات التدريبية.

ب- التعاون في مجال المهنة مع الجامعات والمؤسسات التعليمية.

ج- توثيق العلاقات المهنية والاجتماعية بين مزاولي المهنة محلياً وعربياً ودولياً.

د- الانضمام إلى عضوية الهيئات العربية والدولية ذات العلاقة بالمهنة إذا رأت ذلك مناسباً.

هـ- اقتراح تطوير التشريعات ذات العلاقة بالمهنة.

و- تدريب المحاسبين القانونيين لتطبيق معايير المحاسبة ومعايير تدقيق الحسابات.

المادة (29): تحدد بمقتضى نظام مزاولة مهنة المحاسبة القانونية الأحكام المتعلقة بالتدريب ومدده وأحكامه وأسس تحديد راتب المتدربين وسائر الأمور المتعلقة بهم.

5. أداء العمليات.

"ينبغي أن يضع المكتب سياسات وإجراءات مصممة لتزويده بتأكيد معقول على أن العمليات مؤداه وفقاً للمعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول بها وإن المكتب أو شريك العملية يصدر تقارير مناسبة في الظروف القائمة وينبغي أن تتضمن هذه السياسات والإجراءات ما يلي": - (المعيار الدولي لرقابة الجودة رقم 1، 2009. فقرة 32)

1. المسائل المتعلقة بتعزيز الاتساق في جودة أداء العملية، حيث يمكن للمكتب تعزيز الثبات في الجودة لدى أداء العملية من خلال سياسات المكتب وإجراءاته. وقد تتضمن المسائل التي يتم

تتاولها عمليات الإشراف على العملية وتدريب وتمارين الموظفين، وطرق مراجعة العمل المؤدى وشكل التقرير الصادر، والتوثيق المناسب للعمل (المعيار الدولي لرقابة الجودة رقم 1، 2009)

2. مسؤولية الإشراف حيث يتعين على مكتب التدقيق الإشراف على متابعة تقدم العملية، والنظر في كفاءة وقدرات فريق العملية والوقت المتاح لهم و تحديد المسائل التي تحتاج إلى التشاور أو الدراسة من قبل أعضاء أكثر خبرة في فريق العملية. (المعيار الدولي لرقابة الجودة رقم 1، 2009)

3. مسؤولية المراجعة وتتألف المراجعة من اعتبار ما إذا تم إنجاز العمل وفقاً للمعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول بها وتوثيق الاستنتاجات الناتجة عنها.

5.1 التشاور.

يتضمن التشاور إجراء نقاش عند المستوى المهني المناسب مع الأفراد الذين يعملون داخل المكتب، ويستخدم التشاور مصادر البحث المناسبة والخبرة الجماعية والخبرة الفنية في المكتب، ويساعد على تعزيز الجودة وتحسين تطبيق الحكم المهني. ويجب توثيق ما تم التشاور عليه بالشكل المناسب. إن التشاور أمر مهم في حل الأمور الصعبة. (Eilifsen, Messier, Glover & Prawitt, 2010)

إن التشاور بين أعضاء فريق التدقيق ذو أهمية كبيرة لتحديد أية نواح يجب الانتباه إليها عند تدقيق العميل، كما أن التشاور يمكن الأفراد الأكثر خبرة من مناقشة ملاحظات ومشاهدات الأفراد الأقل خبرة. (Elder, Beasley & Arens, 2010)

5.2 مراجعة رقابة جودة العملية

تشمل سياسات وإجراءات مراجعة رقابة جودة العملية على مناقشة المسائل الهامة مع شريك العملية، ومراجعة البيانات المالية والتقرير المقترح، ومراجعة مستندات تتعلق بالأحكام الهامة التي أصدرها فريق العملية والاستنتاجات التي تم التوصل إليها، وتقييم تلك الاستنتاجات لدى صياغة التقرير واعتبار ما إذا كان التقرير المقترح مناسباً أم لا. (المعيار الدولي لرقابة الجودة رقم 1 ، 2009)

وعلى المكتب وضع إجراءات تحدد طبيعة وتوقيت ونطاق مراجعة رقابة الجودة لعملية معينة وتقتضي هذه الإجراءات عدم وضع تاريخ على تقرير العملية حتى استكمال مراجعة رقابة الجودة للعملية. (المعيار الدولي لرقابة الجودة رقم 1، 2009)

5.3 مؤهلات مراجعي رقابة جودة العمليات

ينبغي أن يضع المكتب سياسات وإجراءات تتناول تعيين مراجعين لرقابة جودة العمليات وتحدد أهليتهم من خلال المؤهلات الفنية المطلوبة لأداء الدور بما في ذلك الخبرة الفنية والسلطة الكافية والمناسبة لظروف العملية، فعلى المكتب أن يضع إجراءات مصممة لتحافظ على موضوعية مراجع رقابة الجودة بحيث أن لا يتم اختيار المراجع من قبل شريك العملية، وأن لا يشارك المراجع بالعملية المؤداة وأن لا يتخذ المراجع قرارات بدلاً من فريق العملية، وكذلك استبدال المراجع عندما تضعف قدرته على أداء المراجعة بموضوعية. (المعيار الدولي لرقابة الجودة رقم 1، 2009)

5.4 الوثائق الخاصة بمراجعة جودة العمليات

ينبغي أن يضع المكتب سياسات وإجراءات فيما يخص توثيق عملية مراجعة رقابة الجودة وتشمل الوثائق أداء الإجراءات المطلوبة بموجب سياسات المكتب فيما يخص مراجعة رقابة جودة العملية واستكمالها (المعيار الدولي لرقابة الجودة رقم 1، 2009)

5.5 الاختلاف في الرأي

ينبغي أن يضع المكتب سياسات وإجراءات لتناول معالجة الاختلافات في الرأي التي تنشأ بين فريق العملية وأولئك الأشخاص الذين تم التشاور معهم فنتشجع الإجراءات الفعالة على تحديد الاختلافات في الرأي في المرحلة المبكرة، وتوفير إرشادات واضحة فيما يتعلق بالخطوات المتتالية التي ينبغي اتخاذها بعد ذلك، وتقتضي تقديم وثائق تتعلق بحل هذه الاختلافات وتطبيق الاستنتاجات التي تم التوصل إليها. (المعيار الدولي لرقابة الجودة رقم 1، 2009)

5.6 وثائق العمليات

ينبغي أن يضع المكتب سياسات وإجراءات لتقوم فرق العمليات بالانتهاء من تجميع ملفات العملية النهائية في الوقت المحدد بعد الانتهاء من صياغة التقرير بصورته النهائية ووضع إجراءات مصممة للحفاظ على سرية ونزاهة وثائق العملية وإمكانية الوصول إليها واسترجاعها، وعلى المكتب أن يقوم بالاحتفاظ بوثائق العملية لفترة من الزمن تكفي لتحقيق احتياجات المكتب أو وفقاً لما يقتضيه القانون أو النظام المعمول به. (المعيار الدولي لرقابة الجودة رقم 1، 2009. فقرة 45-47 باختصار)

1. المراقبة

إن الغرض من مراقبة الامتثال لسياسات وإجراءات رقابة الجودة هو توفير تقييم الالتزام بالمعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول بها، والتأكد من كون نظام رقابة الجودة مصمماً بالشكل المناسب و مطبقاً بفعالية (Soltani, 2007). ومن المهم هنا مراجعة عملية واحدة كاملة على الأقل لكل شريك، مع كون من يراجع ليس من ضمن فريق العملية (Eilifsen, Messier,) (Glover& Prawitt, 2010)

ينبغي أن يضع المكتب عملية مراقبة مصممة لتزويده بتأكيد معقول على أن السياسات والإجراءات المتعلقة بنظام رقابة الجودة مناسبة وملائمة وتعمل بفاعلية ويتعين هنا وجود تقييم مستمر لنظام رقابة الجودة بما في ذلك إجراء فحص دوري لعينة من العمليات. وينبغي توكيل عملية المراقبة لشريك أو شركاء أو أشخاص آخرين يملكون الخبرة والسلطة الكافية والمناسبة مع عدم إشراك أولئك الأشخاص الذين يؤدون العملية. (المعيار الدولي لرقابة الجودة رقم 1 ، 2009)

ينبغي على المكتب تبليغ شركاء العملية والموظفين المناسبين الآخرين عن حالات القصور التي تمت ملاحظتها نتيجة لعملية المراقبة والتوصيات المتعلقة بالإجراءات التصحيحية المناسبة لحالات القصور التي تمت ملاحظتها. (المعيار الدولي لرقابة الجودة رقم 1 ، 2009)

كما ينبغي أن يقوم المكتب مرة في السنة على الأقل بإبلاغ عن نتائج مراقبة نظام رقابة الجودة الخاص به إلى شركاء العملية أو الأشخاص الآخرين المناسبين في المكتب. ويجب أن يكون هذا التبليغ كافياً ليتمكن المعنيين لاتخاذ الإجراء الفوري والمناسب حيث تقتضي الضرورة وفقاً لأدوارهم ومسؤولياتهم المحددة، وينبغي أن تتضمن المعلومات التي تم الإبلاغ عنها وصفاً

لإجراءات المراقبة المؤداة والاستنتاجات التي تم التوصل إليها من إجراءات المراقبة، ووصف لحالات القصور المتعلقة بالنظام أو المتكررة أو حالات القصور الهامة، ووصفاً للإجراءات المتخذة لمعالجة أو تعديل حالات القصور هذه. (المعيار الدولي لرقابة الجودة رقم 1، 2009. فقرة 53)

6.1 الشكاوي و الادعاءات

ينبغي أن يضع المكتب سياسيات وإجراءات مصممة لتزويده بتأكيد معقول حول التعامل بشكل مناسب مع الشكاوي والادعاءات بأن العمل المؤدى من قبل المكتب لا يمتثل للمعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول بها أو نظام مراقبة الجودة، و التحقق من صحة هذه الشكاوي، مع مراعاة كون الشخص الذي يحقق ليس من أفراد فريق العملية. وقد يلزم أحياناً اللجوء إلى مستشار قانوني. (المعيار الدولي لرقابة الجودة رقم 1، 2009)

2. توثيق نظام رقابة الجودة

ينبغي أن يضع المكتب سياسيات وإجراءات تتطلب وثائق مناسبة توفر دليلاً على عمل كل عنصر من عناصر رقابة الجودة لديها، والاحتفاظ بالوثائق لفترة من الزمن تكفي للسماح لأولئك الذين يؤدون إجراءات المراقبة بتقييم امتثال المكتب لنظام رقابة الجودة، أو الاحتفاظ بها لفترة أطول إذا اقتضى ذلك قانون أو نظام معين، وتوثيق الشكاوي والادعاءات وإجراءات الاستجابة لها. (المعيار الدولي لرقابة الجودة رقم 1، 2009. فقرة 57-59)

(2 - 6): الدراسات السابقة العربية والأجنبية.

أولاً: الدراسات العربية:

- دراسة (دهمش، 1994) بعنوان "مدى تطبيق رقابة الجودة في مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن".

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مفهوم رقابة جودة أعمال التدقيق، ودراسة مدى اتباع مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن لضوابط رقابة الجودة، واختبار وجود اختلاف في درجة اتباع وتطبيق ضوابط رقابة الجودة باختلاف حجم المكتب وارتباطه بمكتب عالمي وتاريخ تأسيسه ووجود قسم خاص في المكتب مسؤول عن رقابة جودة أعمال التدقيق، حيث تم توزيع استبانات على مكاتب التدقيق التي تدقق حسابات الشركات المساهمة العامة.

خلصت هذه الدراسة إلى أنه يوجد لدى هذه المكاتب إدراك كاف لمفهوم اتباع وتطبيق ضوابط رقابة جودة أعمال التدقيق وأهميتها، ولا تختلف درجة اتباع وتطبيق كافة ضوابط رقابة الجودة باختلاف حجم المكتب أو ارتباطه بمكتب تدقيق عالمي أو وجود قسم خاص برقابة الجودة فيه، وتختلف باختلاف تاريخ التأسيس.

وتبين أن أكثر المعوقات التي تحول دون اتباع وتطبيق هذه المكاتب لرقابة الجودة هي عدم تطور مهنة تدقيق الحسابات في الأردن ويليها عدم وجود إلزام قانوني باتباع نظام خاص

لرقابة الجودة، ومن ثم اعتقاد أفراد عينة الدراسة بعدم وجود إدراك كاف لأهمية اتباع نظام رقابة الجودة.

- دراسة (حميدات، 2002) بعنوان " تقييم مستوى جودة تدقيق الحسابات في الأردن والعوامل المحددة لها".

هدفت هذه الدراسة إلى فحص مستوى جودة تدقيق الحسابات لدى مكاتب التدقيق التي تقدم خدمة تدقيق الحسابات في شركات المساهمة العامة الأردنية (الصناعية والخدمية). وإلى اختبار العلاقة بين جودة التدقيق وبعض الخصائص المرتبطة بمكتب التدقيق وشملت تلك العوامل (حجم مكتب التدقيق، فترة الاحتفاظ بالعميل، وارتباط المكتب مع شركة تدقيق دولية، وإلى اختبار العلاقة بين جودة التدقيق وبعض الخصائص المرتبطة بالعميل).

ووجدت الدراسة إلى أن مستوى جودة التدقيق زادت عن (70%) لدى مكاتب تدقيق حسابات الشركات الصناعية والخدمية المساهمة العامة الأردنية، وأنه يختلف مستوى جودة تدقيق الحسابات باختلاف حجم مكتب التدقيق وحجم العميل والوضع المالي للعميل.

كما وجدت أنه لا يوجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين جودة التدقيق وكل من فترة الاحتفاظ بالعميل وارتباط مكاتب التدقيق مع شركات تدقيق دولية ومعدل النمو لدى العميل ونسبة المديونية له.

- دراسة (أحمد، 2003) بعنوان "العوامل المؤثرة في جودة التدقيق من وجهة نظر الفئات ذات العلاقة ببيئة التدقيق".

هدفت هذه الدراسة إلى تحليل العوامل المؤثرة في جودة تدقيق الحسابات من وجهة نظر المدققين والمديرين الماليين والمستثمرين، وكذلك تحليل الأهمية النسبية لهذه العوامل من وجهة نظر كل عينة واختبار وجود أي اختلاف بين آراء المدققين والمديرين الماليين والمستثمرين فيما يتعلق بالعوامل المؤثرة في جودة عملية التدقيق، حيث تم توزيع استبانة موجهة إلى هذه الفئات ذات العلاقة ببيئة التدقيق في الشركات الصناعية المساهمة العامة في الأردن.

وأظهرت النتائج وجود أثر واضح لمتغيرات الدراسة على جودة التدقيق، وكان أكثرها تأثيراً العوامل الخاصة بفريق عمل التدقيق وأقلها العوامل المرتبطة بألعاب المدقق. مع التأكيد على أهمية إلمام فريق العمل في مبادئ المحاسبة ومعايير التدقيق الدولية والتزامهم بأخلاقيات المهنة كالاستقلالية والنزاهة والموضوعية وتوفير الخبرة الكافية للمدقق، بالإضافة إلى أن للعوامل المرتبطة بتنظيم المكتب وسمعته الأثر الواضح في جودة أعمال التدقيق من خلال مكتب التدقيق بإنشاء قسم خاص مسؤول عن رقابة أعمال التدقيق فيه.

- دراسة (النوايسة، 2005) بعنوان: " العوامل المؤثرة على جودة تدقيق الحسابات: دراسة

ميدانية من وجهة نظر مدققي الحسابات الخارجيين في الأردن".

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على العوامل المؤثرة على جودة تدقيق الحسابات من وجهة نظر مدققي الحسابات الخارجيين في الأردن، وذلك من خلال دراسة المتغيرات المتعلقة بأهمية جودة تدقيق الحسابات، والعوامل المرتبطة بألعاب التدقيق وتنظيم المكتب وفريق العملية وبيان أثرها على جودة التدقيق.

وقد توصلت الدراسة إلى أن المدققين يدركون أهمية جودة التدقيق، وإن أكثر ما يؤثر على جودة التدقيق هي العوامل المرتبطة بفريق عمل التدقيق، في حين أن أقل ما يؤثر على جودة التدقيق هي العوامل المرتبطة بعملية تنظيم المكتب، كما لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية على جودة التدقيق فيما يتعلق بحجم المكتب والتنوع في الخدمات التي يؤديها للعميل.

- دراسة (الجعافرة، 2008) بعنوان "مدى حرص مكاتب التدقيق على توفير متطلبات تحسين فاعلية التدقيق الخارجي للشركات المساهمة العامة الأردنية".

هدفت هذه الدراسة إلى قياس مدى حرص مكاتب التدقيق على توفير متطلبات تحسين فاعلية التدقيق الخارجي للشركات المساهمة العامة الأردنية، وقد تم تصميم استبانة وتوزيعها على مكاتب التدقيق الكبيرة ومكاتب التدقيق الصغيرة بناءً على عدد العاملين في المكتب. ووجدت هذه الدراسة إلى أنه تتوافر في مكاتب التدقيق الكبيرة والصغيرة العاملة في الأردن العناصر الأساسية لرقابة الجودة على أعمال التدقيق، وعناصر استقلالية المدققين العاملين فيها، ومقومات عدالة أتعاب التدقيق، وعناصر ملائمة فترة استمرارية المدقق، وتحرص هذه المكاتب على توفير كوادر المدققين المؤهلين علمياً وعملياً.

كما وجدت الدراسة أن هناك فروقات ذات دلالة إحصائية في وجهات نظر مدققي الحسابات الخارجيين العاملين في المكاتب الكبيرة ومدققي الحسابات الخارجيين العاملين في المكاتب الصغيرة حول مدى توافر عناصر فاعلية التدقيق وقد كانت الفروق لصالح مكاتب التدقيق الكبيرة، حيث تبين أن هناك فروقا حول العناصر التالية (رقابة الجودة، استقلالية المدقق، أتعاب المدقق، مؤهلات المدقق). وعدم وجود فروق حول عنصر (استمرارية المدقق).

وبشكل عام تتوافر في مكاتب التدقيق العاملة بالأردن الكبيرة منها والصغيرة عناصر فاعلية التدقيق الخارجي لشركات المساهمة العامة الأردنية.

ثانياً: الدراسات الأجنبية:

- دراسة (Palmrose, 1988) بعنوان: "An Analysis of Auditor Litigation and Audit Service Quality"

هدفت هذه الدراسة إلى إيجاد العلاقة بين حجم وعدد القضايا المقامة ضد مكاتب التدقيق وتحليلها ومن ثم الحكم على جودة أدائها ومدى استغلالها، من خلال تحليل ودراسة 72 قضية خلال الفترة (1960-1985)، والمقامة ضد مجموعة المكاتب الثمانية الكبرى ومجموعة من المكاتب التي لا تنتمي إلى الكبرى.

توصلت الباحثة من هذه الدراسة إلى أن مكاتب التدقيق الثمانية الكبرى لديها جودة مقارنة مع مكاتب التدقيق التي لا تنتمي إلى مجموعة الثمانية الكبرى نظراً لانخفاض حجم وعدد القضايا المقامة ضدها.

- دراسة (Deis & Giroux,1992) بعنوان " Determinants of Audit Quality in the Public Sector."

هدفت الدراسة إلى تخمين العوامل الأساسية المؤثرة على جودة التدقيق في القطاع العام الأمريكي، من خلال تقسيمها إلى عوامل مرتبطة بشهرة مكتب التدقيق (فترة الاحتفاظ بالعميل وعدد العملاء)، وعوامل مرتبطة بالعميل (حجم العميل و الوضع المالي و مراجعه النظير)، وعوامل مرتبطة بعدد الساعات و التقارير.

وتوصلت هذه الدراسة إلى أنه تقل جودة التدقيق عند ازدياد فترة الاحتفاظ بالعميل، وأنه توجد علاقة ملائمة بين جودة التدقيق والعوامل التالية (عدد العملاء، ومراجعة النظير، وعدد

ساعات التدقيق المعتمدة من معايير التدقيق الدولية)، وأنه توجد علاقة عكسية بين جودة التدقيق والوضع المالي للعميل.

- دراسة (Vanstarelen,2000) بعنوان "The Impact of Renewable Long-Term Audit

Mandates on Audit Quality"

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد التشريعات الحكومية في بلجيكا والمرتبطة بطول فترة الاحتفاظ بالعميل والفترات المتتالية على جودة التدقيق. وتم قياس المتغيرات التالية (فترة الاحتفاظ بالعميل، حجم مكتب التدقيق، أتعاب المدقق، الوضع المالي للعميل) على جودة تدقيق الحسابات والمتمثلة في إصدار نوع التقرير (نظيف، متحفظ، سلبي) لمجموعة من الشركات البلجيكية الكبرى، ذات أعباء مالية كبيرة وشركات ليس عليها أعباء مالية.

وجدت هذه الدراسة إلى أن التشريعات في بلجيكا تنص على الاحتفاظ بنفس العميل لفترة ثلاث سنوات متتالية، وأنه كلما زادت طول فترة الاحتفاظ بالعميل، زادت احتمالية إصدار تقرير غير متحفظ أو نظيف، أي كلما زاد فترة الاحتفاظ بالعميل تقل جودة تدقيق الحسابات.

- دراسة (Arel, Brody & Pany, 2005) بعنوان "Audit Firm Rotation and Audit

Quality".

هدفت هذه الدراسة إلى بيان أثر تدوير فريق التدقيق أو ما يعرف بالتناوب الإلزامي على جودة التدقيق و أثره على مصداقية الإبلاغ المالي.

أوضحت هذه الدراسة إيجابيات وسلبيات التناوب الإلزامي، ومنها أن طبيعة وظيفة التدقيق تتطلب من المدققين التفاعل بشكل واسع مع العملاء، إلا أن العلاقات طويلة الأجل قد تؤدي إلى

بعض المشاكل من حيث التقارب بين إدارة العميل ومكتب التدقيق، كما أن هذه العلاقة الوثيقة قد تحدث تضارباً في المصالح للمدقق والتي يمكن أن تؤثر سلباً على عملية مراجعة التدقيق، وأن العلاقة الطويلة الأجل تساعد على تعيين المدققين من قبل العملاء أنفسهم، وعلى الرغم من ذلك فإن التناوب الإلزامي قد لا يكون الحل كونه يجب على المدققين أن يتفاعلوا مع الإدارة على أساس يومي أثناء عملية التدقيق وهذه العلاقة لا بد لها أن تحدث بغض النظر عن طول مدة عملية التدقيق وأن العلاقة الطويلة تساهم في تقاسم المعرفة وتبادل الخبرات وأن القرب من الإدارة قد لا يظهر مشكلة إذا حافظ المدقق على استقلاليتته خلال عملية التدقيق وتقديم رأي موثوق به بخصوص مصداقية الإبلاغ المالي. وبذلك تم التأكيد على وجود ثلاثة شروط تتعلق بقضايا تمس جودة التدقيق والتناوب الإلزامي وهي الاقتراب من الإدارة، وعدم الاهتمام بالتفاصيل بسبب الفساد والتكرار، والحرص على إرضاء العميل.

اقترحت الدراسة أن استقلال ونزاهة وخبرة المدقق كلها ضرورية و لكنها ليست شروطاً كافية لتحقيق مصداقية وموثوقية الإبلاغ المالي في حال غياب التناوب الإلزامي، هذا وتوصل الباحث إلى وجود علاقة مباشرة إيجابية بين قوة لجنة التدقيق ومصداقية الإبلاغ المالي كونها وسيطاً بين العميل والمدقق.

- دراسة (Chen, Elder & Lin, 2005) بعنوان "Auditor Independence, Audit Quality

and Auditor-Client Negotiation Outcomes: Some Evidence from Taiwan"

بحثت هذه الدراسة في استقلالية المدقق وجودة التدقيق وعلاقتها بمفاوضات المدقق

والعميل في تايوان.

وجدت الدراسة أنه يوجد هناك علاقة عكسية بين تقديم خدمات استشارية ودراسة اتفاق المدقق مع العميل حول أمور تتعلق بالإبلاغ المالي، بما يدل على أن تقديم خدمات استشارية يضعف استقلالية المدقق. أي أن الدراسة لم تجد تأثيراً لرسوم الخدمات غير التدقيقية في قدرة المدقق على رفض ضغوطات إدارة العميل عندما تكون مدة العلاقة بين المدقق والعميل طويلة.

كما وجدت الدراسة أن العملاء يتوقع منهم الاتفاق مع أي المدققين ذوي الاختصاص في مجال عمل العميل بينما لم يكن لمكاتب التدقيق الكبرى دور في زيادة اتفاق العملاء مع رأي المدقق.

- دراسة (Ismail et al, 2008) بعنوان **“Implementation of Audit Quality Control System: Preliminary Evidence from Small and Medium Audit Practices in Malaysia”**

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مدى تطبيق معيار رقابة الجودة رقم (1) وذلك في مكاتب التدقيق الصغيرة والمتوسطة. واستخدمت هذه الدراسة المقابلات الشخصية مع عينة من المدققين في المكاتب الصغيرة والمتوسطة في ماليزيا.

ووجدت هذه الدراسة بأن تطبيق المعيار في مكاتب التدقيق الصغيرة والمتوسطة في ماليزيا لمعيار رقابة الجودة رقم(1) غير مشجع وأن معظم المدققين في هذه المكاتب تنقصهم المعرفة حول متطلبات المعيار مما يقلل من درجة تطبيقه.

- دراسة (Lin & Hwang, 2010) بعنوان **“Audit Quality, Corporate Governance, and Earnings Management: A Meta Analysis”**

شملت هذه الدراسة مسحاً ل (48) دراسة سابقة من الدراسات التي تتحدث عن العلاقة بين كل من التحكم المؤسسي وجودة التدقيق مع إدارة الأرباح.

وبالنسبة للتحكم المؤسسي فإن استقلالية مجلس الإدارة وخبرته كان لها علاقة عكسية مع إدارة الأرباح، وكذلك وجدت علاقة عكسية بين إدارة الأرباح وكل من استقلالية لجنة التدقيق وحجمها وخبرتها وعدد اجتماعاتها، بينما كانت العلاقة طردية بين إدارة الأرباح ونسبة ملكية أعضاء لجنة التدقيق في الشركة.

وبالنسبة لجودة التدقيق فقد كانت العلاقة عكسية بين إدارة الأرباح وكل من مدة عمل مكتب التدقيق مع العميل وحجم مكتب التدقيق وتخصصه واستقلالية المدقق.

- دراسة (Al-Thunibat, Al Issa & Baker, 2011) بعنوان **“Do Audit Tenure and Firm Size Contribute to Audit Quality?”**

بحثت هذه الدراسة في طول مدى علاقة مكتب التدقيق مع عملائه وحجم مكتب التدقيق وأثرهما في جودة التدقيق وذلك في الشركات الأردنية المساهمة العامة المدرجة في سوق عمان المالي للسنوات (2002-2006) وذلك بتطبيق نموذج إحصائي.

وقد خلصت هذه الدراسة إلى أن جودة التدقيق تتخفف مع زيادة مدة العلاقة بين مكتب التدقيق والعميل، بينما لم تجد أثراً لحجم مكتب التدقيق في العلاقة بين طول مدة التدقيق وجودة التدقيق.

وأوصت الدراسة بتدوير مكاتب التدقيق من أجل زيادة جودة التدقيق واستقلالية المدقق وإضافة المزيد من الرقابة على أداء عمل مكاتب التدقيق الكبرى.

(2 - 7) : ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة:

تميزت هذه الدراسة عن الدراسات السابقة في أنها بحثت عن مدى التزام مكاتب تدقيق الحسابات الأردنية بمتطلبات المعيار الدولي لرقابة الجودة رقم 1 (لرقابة الجودة للشركات التي تؤدي عمليات تدقيق ومراجعة للبيانات المالية، وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة).

حيث أن الباحثين السابقين وعلى حد علم الباحث بحثوا في المعيار الدولي رقم (220) رقابة الجودة لتدقيق البيانات المالية، بينما تناولت هذه الدراسة مسؤوليات المكتب المتعلقة بنظام رقابة الجودة وادخل المعيار رقم (1) تفاصيل جديدة في عنصر الموارد البشرية، وبمسؤوليات القيادة المتعلقة بالجودة داخل المكتب، وبمتطلبات السلوك الأخلاقي ذات العلاقة برقابة الجودة، وشرح كيفية استمرار وقبول العلاقات مع العملاء الحاليين والجدد والعلاقة التي تحكم ذلك، وبين بالتفصيل كيف تؤدي العمليات داخل المكتب وكيف يتم المراقبة عليها. فالمعيار تناول آلية عمل المكتب وفقاً لمتطلبات نظام رقابة الجودة.

بالإضافة إلى ذلك فإن موضوع رقابة الجودة في مكاتب التدقيق في الأردن لم يبحث بشكل كبير، حيث أن الدراسات السابقة في الأردن في هذا المجال كانت قليلة جداً، وهنا فإن هذه الدراسة تقدم إضافة علمية هامة في هذا المجال.

الفصل الثالث

منهجية الدراسة (الطريقة والإجراءات)

- (1 – 3) : المقدمة.
- (2 – 3) : منهج الدراسة.
- (3 – 3) : مجتمع الدراسة وعينتها.
- (4 – 3) : أدوات الدراسة ومصادر الحصول على المعلومات.
- (5 – 3) : المعالجة الإحصائية المستخدمة.
- (6 – 3) : صدق وثبات الأداة.

الفصل الثالث

منهجية الدراسة (الطريقة والإجراءات)

(3 – 1): المقدمة

يهدف هذا الفصل بشكل أساسي إلى توضيح منهجية وأداة الدراسة والاختبارات الإحصائية التي تم أدائها على النتائج، ويستعرض الفصل أداة الدراسة وتفاصيلها ومجتمع وعينة الدراسة والاختبارات الإحصائية المطبقة، وصدق وثبات أداة الدراسة.

(3 – 2): منهج الدراسة

تقوم هذه الدراسة على استخدام المنهج الوصفي التحليلي حيث يتم توزيع الاستبانة وتحليل نتائجها والتعليق على ذلك. علماً بأن الباحث وخلال إعداده للاستبانة قد استشار عدداً من المختصين المشهود لهم بالخبرة الممتازة في مجالهم، والذين زودوه بكل ما يمكن أن يضيف المصداقية العلمية إلى هذه الدراسة.

(3 – 3): مجتمع الدراسة وعينتها

تم تحديد مجتمع الدراسة بأنه شركات التدقيق الأردنية وتم اختيار عينه من المكاتب عددها (15) مكتباً، مع التركيز على المكاتب الأكبر (ومنها المرتبط مع مكاتب عالمية)، حيث أن هذه الأخيرة أكثر احتمالاً لأن تطبق معايير التدقيق الدولية بشكل عام ومعيار رقابة الجودة بشكل خاص. وقد تم اختيار عينة من (150) مدققاً مع الطلب من المكاتب توزيع الاستبانات على من هم مؤهون

لتعبئتها مع تفضيل أن يكون المدقق برتب "مدقق رئيسي" على الأقل. وقد تم استعادة (97) استبانة صالحة للتحليل، وهذا يعطي نسبة استجابة (64.7%).

إن اختيار حجم العينة بأنه (150) فقط كان سبب التركيز على المدققين من الفئات الأعلى رتبة وعددهم كما يعرف قليل نسبياً.

(3-4): أدوات الدراسة ومصادر الحصول على المعلومات.

مصادر الحصول على المعلومات:

تم الاعتماد على نوعين من المصادر للحصول على المعلومات اللازمة للبحث وهي:

مصادر المعلومات الأولية: ويقصد بها الاستبانة التي تم تصميمها لجمع البيانات والمعلومات اللازمة للبحث. والتي تم توزيعها على مفردات عينة الدراسة بهدف التعرف على إجابات أفراد العينة حول مدى التزام مكاتب تدقيق الحسابات الأردنية بمتطلبات العيار الدولي لرقابة الجودة (رقابة الجودة للشركات التي تؤدي عمليات تدقيق ومراجعة للبيانات المالية). وقد تم توزيع الاستبانة على مكاتب التدقيق شخصياً مع جمعها في وقت لاحق، حيث أن هذا الأسلوب يتوقع منه أن يكون عدد المستجيبين أكبر مع عدم الإضرار باستقلالية الباحث حيث أنه لم يتدخل في تعبئة الاستبانات.

مصادر المعلومات الثانوية: وتشمل الكتب والمراجع والدوريات العلمية ومحررات بحث عبر الانترنت والدراسات السابقة التي بحثت في موضوع رقابة الجودة، وتم التركيز على ما يتعلق بالمعايير الدولية للتدقيق ورقابة الجودة من خلال الموقع الإلكتروني للاتحاد الدولي للمحاسبين. (www.ifac.org)

أداة الدراسة:

لتحقيق أهداف الدراسة تم تطوير وبناء استبانة مستفيداً من الأدبيات والدراسات السابقة المشابهة واستشارة ذوي الخبرة والاختصاص.

وتتكون هذه الاستبانة من جزأين هما:

الجزء الأول: ويختص هذا الجزء بالبيانات والمعلومات الشخصية لأفراد مجتمع الدراسة حيث تتضمن (اسم المكتب، المسمى الوظيفي، المؤهل العلمي، الشهادات المهنية، التخصص العلمي، سنوات الخبرة العملية، عدد العاملين في المكتب، ارتباط المكتب مع مكتب عالمي).

الجزء الثاني: يحتوي مجموعة من الفقرات والبالغ عددها 79 فقرة، حيث تتعلق الفقرات من (1-4) بالفرضية الرئيسية الأولى الفرع الأول. أما الفقرات من (5-12) و (68-79) فتتعلق بالفرضية الرئيسية الأولى الفرع الثاني. والفقرات من (13-21) فتتعلق بالفرضية الرئيسية الأولى الفرع الثالث. والفقرات من (22-29) فتتعلق بالفرضية الرئيسية الأولى الفرع الرابع. والفقرات من (30-45) فتتعلق بالفرضية الرئيسية الأولى الفرع الخامس. والفقرات من (46-62) فتتعلق بالفرضية الرئيسية الأولى الفرع السادس. والفقرات من (63-67) فتتعلق بالفرضية الرئيسية الأولى الفرع السابع.

اختبار مقياس الاستبيان

تم اعتماد مقياس **Likert Scale** المكون من خمس درجات لتحديد درجة أهمية كل بند من بنود الاستبانة، وذلك كما هو موضح بالجدول رقم (3 - 1).

جدول رقم (3-1)

مقياس تحديد الأهمية النسبية

الأهمية	الدرجة
غير موافق بشدة	1
غير موافق	2
محايد	3
موافق	4
موافق بشدة	5

كما تم وضع مقياس ترتيبي لهذه الأرقام لإعطاء الوسط الحسابي مدلولاً باستخدام المقياس الترتيبي للأهمية، وذلك للاستفادة منها فيما بعد عند تحليل النتائج وذلك كما هو موضح بالجدول رقم (3-2). وقد تم اعتماد هذا المقياس حيث ارتأى الباحث أنه مناسب لتقييم النتائج لأن الإجابات تبدأ من عدم الموافقة وتنتهي بالموافقة مروراً بالحياد وحيث أن الحياد يأخذ قيمة (3) فإن أي متوسط يقل عن ذلك يعتبر عدم موافقة.

جدول رقم (3-2)

مقياس تحديد الأهمية النسبية للوسط الحسابي

مستوى الالتزام بعناصر رقابة الجودة	الوسط الحسابي
مستوى عالٍ جداً	5.00 - 4.50
مستوى عالٍ	4.49 - 4.00
متوسط	3.99 - 3.50
مستوى ضعيف	3.49 - 3.00
مستوى ضعيف جداً	2.99 - 1:00

(3 - 5) : المعالجة الإحصائية المستخدمة.

تم استخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS Statistical Package for Social Sciences) في تحليل البيانات التي تم جمعها في هذه الدراسة، وقد تم استخدام الأساليب المناسبة في التحليل والتي تعتمد أساساً على نوع البيانات المراد تحليلها وعلى أهداف وفرضيات الدراسة، وقد تم استخدام عدة أساليب إحصائية من أجل توظيف البيانات التي تم جمعها لتحقيق أهداف الدراسة، وفيما يلي الأساليب التي تم استخدامها ومبررات استخدام كل منها:

- المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية كاستعراض لنتائج الدراسة بالتفصيل.
- الفرضية الرئيسية الأولى، بعد استعراض نتائج الاستبانة بالتفصيل لكل فرضية فرعية يتم مقارنة الوسط الحسابي لهذه الجمل مع المتوسط الفرضي للاستبانة ($\text{Test Value} = 3$) الذي يدل على الحياد وهو متوسط الاستبانة، بحيث ترفض الفرضية العدمية وتقبل الفرضية البديلة إذا اختلف المتوسط الحسابي للفرضية الفرعية عن المتوسط الفرضي بمستوى معنوية (0.05) وذلك باستخدام اختبار (T) لعينة واحدة (One Sample T-Test).
- الفرضية الرئيسية الثانية، لكل فرضية فرعية يتم تقسيم النتائج حسب المتغير الخاص بخلفية معيبي الاستبانة، ثم نقارن الأوساط الحسابية لكل فئة من ذلك المتغير، وإذا كانت هناك اختلافات ذات أهمية إحصائية تذكر الجمل التي وردت فيها هذه الاختلافات مع التعليق على النتائج، ويتم رفض الفرضية العدمية أو عدم رفضها بناءً على ذلك. ويستخدم في هذا التحليل اختبار (Mann-Whitney) في حالة المقارنة بين فئتين فقط، واختبار (Kruskal-

(Wallis) في حالة المقارنة بين أكثر من فئتين وذلك بمستوى معنوية (0.05). ولغايات هذا التحليل تم دمج بعض الفئات لمتغير الخلفية الشخصية بحيث تصبح المجموعات قابلة للمقارنة (وذلك عندما يكون التكرار في إحدى الفئات صغيراً جداً).

فمثلاً في حالة المسمى الوظيفي تم دمج فئة الشريك مع مشرف التدقيق معاً لأجل التمكن من المقارنة المنطقية حيث أن المدققين ذوي مسمى شريك قليلون نسبياً. وكذلك تم دمج فئة حملة الدبلوم إلى فئة حملة البكالوريوس لمتغير المؤهل العلمي حيث أن المدققين الحاصلين على فئة الدبلوم قليلون جداً. وبالنسبة للمدققين من حملة الشهادات المهنية فتم دمجهم بغض النظر عن الشهادة ومقارنتهم مع من لا يحملون شهادة مهنية. أما التخصص العلمي فتم دمج جميع الفئات غير تخصص المحاسبة معاً حيث أن المدققين أصحاب التخصصات غير المحاسبة كان قليلاً نسبياً. وبالنسبة لسنوات الخبرة العملية فتم دمج فئة المدققين ذوي الخبرة أكثر من 20 سنة مع فئة المدققين من 10 سنوات إلى أقل من 20 سنة، حيث أن عدد المدققين ذوي خبرة أكثر من 20 سنة قليل نسبياً. أما بالنسبة لعدد العاملين في المكتب فتم دمج فئة المكاتب التي يقل عدد مدققيها عن 5 أشخاص مع فئة المكاتب التي يكون عدد مدققيها من 5 أشخاص إلى 9 أشخاص، وذلك لقلة عينة المكاتب الصغيرة حيث أن البحث استهدف المكاتب الكبيرة نسبياً من حيث عدد المدققين.

(3 - 6) : صدق وثبات الأداة

قام الباحث بصياغة الاستبانة بمساعدة المشرف وإرشاداته وتم تحكيمها من خلال عرضها على عدد من الأكاديميين المشهود لهم بالخبرة في مجال المحاسبة انظر الملحق رقم (2)، وتم

استشارة عدد من المدققين الممارسين وقد تم أخذ ملاحظاتهم حولها، حيث تم تعديل الاستبانة بناءً على هذه الملاحظات إلى أن وصلت إلى صيغتها النهائية. للحكم على دقة القياس من خلال تحديد ثبات أداة القياس المتمثلة بالاستبانة ولمعرفة صدق الاستبانة في قياس المفهوم المراد قياسه فعلاً وهو مدى التزام مكاتب تدقيق الحسابات الأردنية بمتطلبات المعيار الدولي لرقابة الجودة رقم (1) تم استخدام معدل ثبات كرونباخ ألفا (Cronbach Alpha) حيث تم قياس المعامل لكل مجال في الاستبانة على حدة وللاستبانة ككل. وهو موضح في الجدول رقم (3-3).

جدول رقم (3-3)

معامل ثبات الاتساق الداخلي لمجالات الاستبانة (مقياس كرونباخ ألفا)

المجال	قيمة (α) ألفا
1 مسؤوليات القيادة	0.675
2 متطلبات السلوك الأخلاقي والاستقلالية	0.816
3 قبول واستمرار العلاقات مع العملاء	0.782
4 المراقبة	0.893
5 الموارد البشرية	0.884
6 أداء العمليات	0.900
7 التوثيق	0.806
الاستبانة ككل	0.822

ويلاحظ بأن الأرقام جميعاً أعلى من مستوى (60 %) الذي يعتبر الحد الأدنى المقبول

وفقاً لـ (Zikmund, Babin, Carr & Griffin (2010)، وهي نسبة تدل على مستوى عالٍ من ثبات

أداة القياس ومصداقيتها.

الفصل الرابع

نتائج الدراسة و اختبار الفرضيات

- (1 - 4) : المقدمة.
- (2 - 4) : وصف خصائص عينة الدراسة.
- (3 - 4) : وصف متغيرات الدراسة.
- (4 - 4) : اختبار فرضيات الدراسة.

الفصل الرابع

نتائج الدراسة و اختبار الفرضيات

(4 - 1) : المقدمة.

يهدف هذا الفصل إلى عرض نتائج التحليل الإحصائي التي تم التوصل إليها حيث يبدأ الباحث بتناول وصف أفراد عينة الدراسة يلي ذلك عرض لأسئلة الدراسة ومن ثم اختبار فرضياتها.

(4 - 2) : وصف خصائص عينة الدراسة.

يتضح من تحليل النتائج المتعلقة بالخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة والموضحة في الجدول رقم (4 - 1) أن المجيبين (20) أي ما نسبته (21%) هم بوظيفة مدقق حديث التعيين، و(24) أي ما نسبته (25%) هم بوظيفة مدقق رئيسي مساعد، و(30) أي ما نسبته (31%) هم بوظيفة مدقق رئيسي، و(10) أي ما نسبته (10%) هم بوظيفة مشرف تدقيق، و(9) أي ما نسبته (9%) هم بوظيفة مدير تدقيق، و(4) أي ما نسبته (4%) هم بوظيفة شريك. أما فيما يتعلق بالمؤهل العلمي فقد بلغت نسبة الحاصلين على شهادة الدبلوم (1%) أي أن عددهم (1)، بينما بلغت نسبة الحاصلين على شهادة البكالوريوس (81%) أي أن عددهم (79)، ونسبة الحاصلين على شهادة الماجستير (18%) أي أن عددهم (17)، أما نسبة الحاصلين على شهادة الدكتوراه فكانت (0%). علماً أن بعض أفراد العينة كانوا حاصلين على شهادات مهنية بالإضافة إلى المؤهل العلمي مثل (JCPA, CPA, CMA, CA) ...). أما فيما يتعلق بالتخصص العلمي إشارة النتائج إلى أن عدد المتخصصين بالمحاسبة (89) أي

ما نسبته (92%) وهي تشكل أغلبية عينة الدراسة. أما تخصص الإدارة فقد بلغ عددهم (2) أي ما نسبته (2%). وتخصص التمويل فبلغ عددهم (5) أي ما نسبته (5%)، إما الاقتصاد فبلغ عددهم (1) أي ما نسبته (1%).

جدول رقم (4 - 1)

توزيع العينة حسب الخصائص الديموغرافية

عينة الدراسة		الخاصية
النسبة المئوية	التكرار	
المسمى الوظيفي		
21%	20	مدقق حديث التعيين
25%	24	مدقق رئيسي مساعد
31%	30	مدقق رئيسي
10%	10	مشرف تدقيق
9%	9	مدير تدقيق
4%	4	شريك
المؤهل العلمي		
1%	1	دبلوم / كلية مجتمع أو أقل
81%	79	بكالوريوس
18%	17	ماجستير
0%	صفر	دكتوراه
التخصص العلمي		
92%	89	محاسبة
2%	2	إدارة
5%	5	تمويل
1%	1	اقتصاد

عينة الدراسة		الخاصية
النسبة المئوية	التكرار	
سنوات الخبرة العملية		
46%	44	أقل من 5 سنوات
40%	39	من 5 سنوات إلى أقل من 10 سنوات
10%	10	من 10 سنوات إلى أقل من 20 سنة
4%	4	أكثر من 20 سنة
عدد العاملين في المكتب		
8%	8	أقل من 5 أشخاص
7%	7	من 5 أشخاص إلى 9 أشخاص
25%	24	من 10 أشخاص إلى 19 شخص
33%	32	من 20 شخصاً إلى 49 شخص
27%	26	50 شخصاً فأكثر
ارتباط المكتب مع مكتب تدقيق عالمي		
28%	27	نعم من الأربعة الكبار
48%	47	نعم ليس من الأربعة الكبار
24%	23	لا
الشهادات المهنية		
34%	33	الشهادات المهنية

أما فيما يتعلق بالخبرة فقد بلغ عدد من لديهم خبرة أقل من خمس سنوات (44) أي ما نسبته (46%). كما بلغ عدد من لديهم خبرة من خمس سنوات إلى أقل من عشر سنوات (39) أي ما نسبته (40%). وبلغ عدد من لديهم خبرة من عشر سنوات إلى أقل من عشرين سنة (10) أي ما نسبته (10%). أما من لديهم خبرة أكثر من عشرين سنة فكان عددهم (4) أي ما نسبته (4%).

أما بالنسبة لعدد العاملين بالمكاتب فقد بلغ عدد المكاتب التي يعمل بها اقل من خمس أشخاص (8) مكاتب أي ما نسبته (8%). أما المكاتب التي يعمل بها من خمس أشخاص إلى تسعة أشخاص فكانت عدد المكاتب (7) مكاتب أي ما نسبته (7%). أما المكاتب التي يعمل بها من عشرة أشخاص إلى تسعة عشر شخص فكانت عدد المكاتب (24) مكتب أي ما نسبته (25%). والمكاتب التي يعمل بها من عشرون شخص إلى تسعة وأربعين شخص فكانت عدد المكاتب (32) مكتب أي ما نسبته (33%). هذا وقد بلغ عدد المكاتب التي يعمل بها خمسون شخص فأكثر فيبلغ عددهم (26) مكتب أي ما نسبته (27%).

أما بخصوص ارتباط مكتب تدقيق الحسابات مع مكتب تدقيق عالمي فقد بلغ عدد الاستبيانات التي جمعت من المكاتب التي ترتبط مع مكاتب تدقيق عالمية ومن الأربعة الكبار (27) أي ما نسبته (28%)، وأما المكاتب التي ترتبط بمكاتب تدقيق عالمية ولكن ليست من الأربعة الكبار فقد بلغ عددها (47) استبانة أي ما نسبته (48%)، أما المكاتب التي لا ترتبط مع مكاتب تدقيق عالمية فقد بلغ عدد الاستبيانات (23) استبانة أي ما نسبته (24%).

وبشكل عام يبدو أن عينة الدراسة من المؤهلين عموماً لإجابة الاستبانة وقد توزعوا بنسب معقولة بين فئات المتغيرات الخاصة بالخلفية الشخصية، وهذا مما يتوقع أن يعزز من جودة نتائج الدراسة.

ويلاحظ على الجدول أعلاه أن أغلب معبئي الاستبانة يملكون شهادات علمية جامعية في مجال المحاسبة ويملك جزء منهم شهادات مهنية وهذا أمر يدعم موثوقية النتائج، ورغم أن أغلبهم

من ذوي الخبرة المتوسطة أو القليلة إلا أن عملهم في المكتب يجعلهم مؤهلين لتعبئة الاستبانة بشكل مناسب.

(4 - 3) : وصف متغيرات الدراسة.

أولاً: مدى التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بمسؤوليات القيادة.

لوصف مدى التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بمسؤوليات القيادة، لجأ الباحث إلى استخدام المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، واختبار **T-test** للتحقق من معنوية الفقرة وأهمية الفقرة، كما هو موضح بالجدول (2-4).

جدول رقم (2-4)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية وقيم **T** ومدى الالتزام بمسؤوليات القيادة

الالتزام	Sig* مستوى الدلالة	قيمة "t" المحسوبة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الالتزام بمسؤوليات القيادة
متوسط	0.000	9.799	0.99	3.99	1 يوجد في المكتب قسم خاص مسؤول عن رقابة جودة أعمال التدقيق
متوسط	0.000	9.502	0.93	3.90	2 يتبنى المكتب سياسات وإجراءات معينة لرقابة جودة أعمال التدقيق يندرج ضمن التنظيم الذاتي للمكتب
مرتفعة	0.000	15.580	0.65	4.02	3 تضع الإدارة إجراءات لتشجيع وجود ثقافة الجودة لدى المكتب
مرتفعة	0.000	18.556	0.70	4.32	4 يستمر المكتب في أداء عمله بنفس الجودة حتى لو تبين له بعد بدء التدقيق بأن الأتعاب المنفق عليها مع العميل غير كافية لتحقيق الربحية منه

مرتفعة		4.06	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري العام الالتزام بمسؤوليات القيادة
--------	--	------	--

قيمة (t) الجدولية عند مستوى $(\alpha \leq 0.05)$ (1.960)
تم حساب قيمة (t) الجدولية بالاستناد إلى الوسط الافتراضي للفقرة والبالغ (3).

يشير الجدول (4 - 2) إلى إجابات عينة الدراسة عن العبارات المتعلقة بمدى التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعنصر مسؤوليات القيادة. حيث تراوحت المتوسطات الحسابية لهذا المتغير بين (3.90 - 4.32). فقد جاءت في المرتبة الأولى فقرة "يستمر المكتب في أداء عمله بنفس الجودة حتى لو تبين له بعد بدء التدقيق بأن الأتعاب المتفق عليها مع العميل غير كافية لتحقيق الربحية منه" بمتوسط حسابي بلغ (4.32) وهو أعلى من المتوسط الحسابي العام البالغ (4.06)، وانحراف معياري بلغ (0.70)، فيما حصلت الفقرة "يتبنى المكتب سياسات وإجراءات معينة لرقابة جودة أعمال التدقيق يندرج ضمن التنظيم الذاتي للمكتب" على المرتبة الرابعة والأخيرة بمتوسط حسابي (3.90) وهو أدنى من المتوسط الحسابي الكلي والبالغ (4.06) وانحراف معياري (0.93).

ويبين الجدول أيضاً التشتت المنخفض نوعاً ما في استجابات أفراد عينة الدراسة حول التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعنصر مسؤوليات القيادة بفقراته وهو ما يعكس التقارب في وجهات نظر أفراد عينة الدراسة حول التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعنصر مسؤوليات القيادة. وبشكل عام يتبين أن التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعنصر مسؤوليات القيادة من وجهة نظر عينة الدراسة كان مرتفعاً.

ثانياً: مدى التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بمتطلبات السلوك الأخلاقي والاستقلالية.

لوصف مدى التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بمتطلبات السلوك الأخلاقي

والاستقلالية، لجأ الباحث إلى استخدام المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، واختبار **T-**

test للتحقق من معنوية الفقرة وأهمية الفقرة، كما هو موضح بالجدول (4 - 3).

الجدول رقم (4 - 3)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية وقيم **T** ومدى الالتزام بمتطلبات السلوك الأخلاقي والاستقلالية

الالتزام	Sig* مستوى الدلالة	قيمة "t" المحسوبة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	متطلبات السلوك الأخلاقي والاستقلالية
مرتفعة	0.000	19.586	0.64	4.27	5 يوجد لدى المكتب سياسات وإجراءات مصممة لتزويده بتأكيد معقول حول نزاهة موظفيه.
مرتفعة	0.000	16.631	0.65	4.10	6 يوجد لدى المكتب سياسات وإجراءات مصممة لتزويده بتأكيد معقول حول موضوعية الموظفين.
مرتفعة	0.000	23.530	0.54	4.28	7 يوجد لدى المكتب سياسات وإجراءات مصممة لتزويده بتأكيد معقول حول أن الموظفين يبذلون العناية المهنية اللازمة.
مرتفعة	0.000	15.651	0.73	4.15	8 يوجد لدى المكتب سياسات وإجراءات مصممة لتزويده بتأكيد معقول حول أن الموظفين يلتزمون بالسرية.
مرتفعة	0.000	21.199	0.63	4.36	9 يوجد لدى المكتب سياسات وإجراءات

الالتزام	Sig* مستوى الدلالة	قيمة "t" المحسوبة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	متطلبات السلوك الأخلاقي والاستقلالية
					مصممة لتزويده بتأكيد معقول حول أن الموظفين يسلكون سلوكاً مهنيًا مناسباً.
مرتفعة	0.000	17.740	0.73	4.31	10 يوجد لدى المكتب سياسات وإجراءات مصممة لتزويده بتأكيد معقول حول أن الموظفين مستقلون عن العملاء.
مرتفعة	0.000	10.643	1.01	4.09	11 يطلب من موظفي المكتب تعبئة نماذج مهنية بشكل دوري يقرن فيها بالمهام بسياسات وإجراءات المكتب المتعلقة بالاستقلالية وبعدم قيامهم بأية علاقات أو عمليات مالية، تجارية أو غيرها محظورة بموجب سياسات استقلالية المكتب.
مرتفعة	0.000	18.486	0.65	4.23	12 يتم وضع سياسات وإجراءات للرقابة على التزام الموظفين بمتطلبات السلوك الأخلاقي.
منخفضة جداً	0.000	9.740 -	0.91	2.10	68 يقوم مكتب التدقيق بتقديم خدمات استشارية حول نظم المعلومات المحاسبية إلى عملاء يدقق حساباتهم.
منخفضة جداً	0.000	8.683 -	0.94	2.18	69 يقوم مكتب التدقيق بتقديم خدمات استشارية حول تقييم بعض الأصول وغيرها من الأرصدة على عملاء يدقق حساباتهم.
منخفضة جداً	0.000	12.649 -	0.83	1.94	70 يقوم مكتب التدقيق بتقديم خدمات استشارية تخص ضريبة الدخل إلى عملاء يدقق حساباتهم.
منخفضة جداً	0.342	0.954 -	1.28	2.88	71 يقوم مكتب التدقيق بتقديم خدمة التدقيق الداخلي إلى عملاء يدقق حساباتهم.

الالتزام	Sig* مستوى الدلالة	قيمة "t" المحسوبة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	متطلبات السلوك الأخلاقي والاستقلالية
منخفضة جداً	0.000	4.521 -	1.20	2.45	72 يقوم مكتب التدقيق بتقديم خدمة إعداد القوائم المالية إلى عملاء يدقق حساباتهم.
متوسطة	0.000	10.587	0.88	3.95	73 يقوم مكتب التدقيق باستبدال الشريك المعني وفريق التدقيق الذي يدقق عميلاً كل عدة سنوات.
متوسطة	0.000	6.507	1.26	3.84	74 يسمح للمدققين في المكتب بامتلاك أسهم أو سندات لدى عملاء يقومون بالتدقيق على حساباتهم.
منخفضة جداً	0.240	1.182 -	0.95	2.89	75 يستمر مكتب التدقيق في التدقيق على العميل إذا حصل أحد كبار المدققين في المكتب على وظيفة برتبة عالية لدى العميل.
منخفضة جداً	0.000	3.988 -	0.84	2.66	76 يستمر مكتب التدقيق في التدقيق على العميل إذا حصل أحد كبار المديرين لدى العميل على وظيفة برتبة عالية لدى مكتب التدقيق.
متوسطة	0.000	14.270	0.58	3.85	77 ينسق المكتب باستمرار مع لجنة التدقيق لدى العميل (في حال وجودها).
منخفضة	0.104	1.642	1.05	3.18	78 يستمر مكتب التدقيق في تدقيق حسابات العميل إذا رفع أحدهما قضية ضد الآخر.
منخفضة جداً	0.333	0.973-	1.25	2.88	79 يستمر مكتب التدقيق في التدقيق على حسابات العميل حتى لو لم يدفع له أتعاب العام السابق.
منخفضة				3.43	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري العام للالتزام بمتطلبات السلوك الأخلاقي والاستقلالية

قيمة (t) الجدولية عند مستوى (0.05 ≤ α) (1.960)

تم حساب قيمة (t) الجدولية بالاستناد إلى الوسط الافتراضي للفقرة والبالغ (3).

ملاحظة: حيث أن الجمل رقم (73) و (77) في الجدول أعلاه فقط هي التي كانت إيجابية (من ناحية الالتزام بالاستقلالية) ولغايات المقارنة تم في جميع الجمل في الجدول رقم (4-3) تغيير المتوسط الحسابي (باعتبار أن إجابة 1 تعني الموافقة جداً و5 تعني غير موافقة جداً عدا رقم 73 ورقم 77) وذلك لتحديد مدى الالتزام بعنصر الجودة المذكور في الجملة مثلاً: في الجملة الثانية عشرة كان الوسط الحسابي الفعلي وهو (2.90) والذي يعني عدم الالتزام بعنصر رقابة الجودة لذلك تم قلب المتوسط إلى (2.10).

يشير الجدول (4 - 3) إلى إجابات عينة الدراسة عن العبارات المتعلقة بمدى التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بمتطلبات السلوك الأخلاقي والاستقلالية. حيث تراوحت المتوسطات الحسابية لهذا المتغير بين (1.94 - 4.36). فقد جاءت في المرتبة الأولى فقرة "يوجد لدى المكتب سياسات وإجراءات مصممة لتزويده بتأكيد معقول حول أن الموظفين يسلكون سلوكاً مهنيًا مناسباً" بمتوسط حسابي بلغ (4.36) وهو أعلى من المتوسط الحسابي العام البالغ (3.43)، وانحراف معياري بلغ (0.63)، فيما حصلت الفقرة " يقوم مكتب التدقيق بتقديم خدمات استشارية تخص ضريبة الدخل إلى عملاء يدقق حساباتهم" على المرتبة العشرين والأخيرة بمتوسط حسابي (1.94) وهو أدنى من المتوسط الحسابي الكلي والبالغ (3.43) وانحراف معياري (0.83).

ويبين الجدول أيضاً التشتت المنخفض نوعاً ما في استجابات أفراد عينة الدراسة حول التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بمتطلبات السلوك الأخلاقي والاستقلالية بفقراته وهو ما يعكس التقارب في وجهات نظر أفراد عينة الدراسة حول التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن

بمتطلبات السلوك الأخلاقي والاستقلالية. وبشكل عام يتبين أن التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بمتطلبات السلوك الأخلاقي والاستقلالية من وجهة نظر عينة الدراسة كان منخفضاً.

ثالثاً: مدى التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بقبول واستمرار العلاقات مع العملاء.

لوصف مدى التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بقبول واستمرار العلاقات مع

العملاء، لجأ الباحث إلى استخدام المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، واختبار **T-test** للتحقق من معنوية الفقرة وأهمية الفقرة، كما هو موضح بالجدول (4-4).

الجدول رقم (4-4)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية وقيم **T** ومدى الالتزام بقبول واستمرار العلاقات مع العملاء

الالتزام	Sig* مستوى الدلالة	قيمة "t" المحسوبة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	قبول واستمرار العلاقات مع العملاء	
مرتفعة	0.000	11.947	0.84	4.02	يقوم المكتب بالاستفسار من المدقق السابق حول المواضيع الخاصة بالعميل المحتمل.	13
مرتفعة	0.000	13.934	0.72	4.02	يقوم المكتب بتحديد المخاطرة النسبية المحتملة التي تتضمنها مهمة التدقيق لتقييم العميل المحتمل.	14
مرتفعة	0.000	22.045	0.62	4.39	يقوم المكتب بالتأكد من توفر الخبرة والمهارات البشرية والمعرفة الفنية قبل الحصول على عميل جديد.	15
مرتفعة	0.000	25.402	0.58	4.49	يقوم المكتب بالتأكد من أن قبول العميل المحتمل لا يتعارض مع قواعد أخلاقيات المهنة.	16

الالتزام	Sig* مستوى الدلالة	قيمة "t" المحسوبة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	قبول واستمرار العلاقات مع العملاء
مرتفعة	0.000	20.098	0.69	4.40	يقوم المكتب بالتأكد من أن قبول العميل المحتمل لا يتعارض مع استقلالية المدقق.
مرتفعة	0.000	17.843	0.70	4.27	يقوم المكتب بالتأكد من أن طبيعة عمل العميل المحتمل مقبولة حسب شروط متطلبات الجودة لدى المكتب.
مرتفعة	0.000	17.843	0.70	4.27	يقوم المكتب بالتأكد من أن العميل المحتمل ذو سمعة جيدة حسب شروط ومتطلبات الجودة لدى المكتب.
مرتفعة	0.000	17.363	0.71	4.25	يقوم المكتب بتقييم العملاء الحاليين لتحديد استمرارية العلاقة معهم في حال وقوع خلاف بين العميل والمدقق حول تطبيق المعايير المحاسبية.
مرتفعة	0.000	17.313	0.70	4.24	يقوم المكتب بتوثيق القرارات التي تم التوصل إليها بخصوص قبول العملاء واستمرارية العلاقة معهم.
مرتفعة				4.26	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للعام للالتزام بقبول واستمرار العلاقات مع العملاء

قيمة (t) الجدولية عند مستوى (0.05 ≤ α) (1.960)

تم حساب قيمة (t) الجدولية بالاستناد إلى الوسط الافتراضي للفقرة والبالغ (3).

يشير الجدول (4 - 4) إلى إجابات عينة الدراسة عن العبارات المتعلقة بمدى التزام مكاتب

تدقيق الحسابات في الأردن بعنصر قبول واستمرار العلاقات مع العملاء. حيث تراوحت

المتوسطات الحسابية لهذا المتغير بين (4.02 - 4.49). فقد جاءت في المرتبة الأولى فقرة "يقوم

المكتب بالتأكد من أن قبول العميل المحتمل لا يتعارض مع قواعد أخلاقيات المهنة" بمتوسط

حسابي بلغ (4.49) وهو أعلى من المتوسط الحسابي العام البالغ (4.26)، وانحراف معياري بلغ (0.58)، فيما حصلت الفقرات

" يقوم المكتب بالاستفسار من المدقق السابق حول المواضيع الخاصة بالعميل المحتمل، يقوم المكتب بتحديد المخاطرة النسبية المحتملة التي تتضمنها مهمة التدقيق لتقييم العميل المحتمل" على المرتبة الثامنة والأخيرة بمتوسط حسابي (4.02) وهو أدنى من المتوسط الحسابي الكلي والبالغ (4.26) وانحراف معياري (1.01 ، 0.72) على التوالي.

ويبين الجدول أيضاً التشتت المنخفض نوعاً ما في استجابات أفراد عينة الدراسة حول التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعنصر قبول واستمرار العلاقات مع العملاء بفقراته وهو ما يعكس التقارب في وجهات نظر أفراد عينة الدراسة حول التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعنصر قبول واستمرار العلاقات مع العملاء. وبشكل عام يتبين أن التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعنصر قبول واستمرار العلاقات مع العملاء من وجهة نظر عينة الدراسة كان مرتفعاً.

رابعاً: مدى التزام مكاتب التدقيق في الأردن بالمراقبة.

لوصف مدى التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بالمراقبة، لجأ الباحث إلى استخدام المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، واختبار **T-test** للتحقق من معنوية الفقرة وأهمية الفقرة، كما هو موضح بالجدول (4-5).

الجدول رقم (4 - 5)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية وقيم T ومدى الالتزام بالمراقبة

الالتزام	Sig* مستوى الدلالة	قيمة "t" المحسوبة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	المراقبة
مرتفعة	0.000	17.473	0.63	4.12	يتبع المكتب خطوات محددة في المراقبة وذلك لتوفير ضمان معقول بان سياسات وإجراءات المكتب الخاصة برقابة الجودة تعمل بفاعلية.
مرتفعة	0.000	13.382	0.74	4.00	تتضمن برامج وإجراءات المراقبة معايير اختيار المهمة الخاصة للتدقيق.
مرتفعة	0.000	13.088	0.81	4.07	تتضمن سياسات وإجراءات المكتب تحديد مواصفات الأشخاص المسؤولين عن المراقبة.
مرتفعة	0.000	14.847	0.70	4.06	تتضمن سياسات وإجراءات المكتب بمناقشة المراقبة مع موظفي المهمة والموظفين الآخرين في المستويات الإدارية المناسبة.
متوسطة	0.000	11.895	0.75	3.91	تتضمن سياسات وإجراءات المراقبة بحل الخلاف في وجهات النظر بين موظفي المهمة والأشخاص الآخرين الذين قاموا بعملية المراقبة.
مرتفعة	0.000	17.945	0.62	4.12	تتضمن سياسات وإجراءات المراقبة تحديد مدى الالتزام بالمعايير المهنية للعمل المؤدى.
مرتفعة	0.000	17.516	0.67	4.19	تتضمن إجراءات المراقبة إعداد تقرير نهائي بنتائج المراقبة بالإضافة إلى الإجراءات التصحيحية المتخذة أو المخطط اتخاذها في هذا الشأن.

الالتزام	Sig* مستوى الدلالة	قيمة "t" المحسوبة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	المراقبة
متوسطة	0.000	11.258	0.78	3.89	29 يقوم المكتب بتعديل السياسات والإجراءات الخاصة برقابة الجودة في ضوء نتائج تقارير المراقبة.
مرتفعة				4.05	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري العام للالتزام بالمراقبة

قيمة (t) الجدولية عند مستوى $(\alpha \leq 0.05)$ (1.960)

تم حساب قيمة (t) الجدولية بالاستناد إلى الوسط الافتراضي للفقرة والبالغ (3).

يشير الجدول (4 - 5) إلى إجابات عينة الدراسة عن العبارات المتعلقة بمدى التزام مكاتب

التدقيق في الأردن بعنصر المراقبة. حيث تراوحت المتوسطات الحسابية لهذا المتغير بين (3.89 -

4.19). فقد جاءت في المرتبة الأولى فقرة " تتضمن إجراءات المراقبة إعداد تقرير نهائي بنتائج

المراقبة بالإضافة إلى الإجراءات التصحيحية المتخذة أو المخطط اتخاذها في هذا الشأن " بمتوسط

حسابي بلغ (4.19) وهو أعلى من المتوسط الحسابي العام البالغ (4.05)، وانحراف معياري بلغ

(0.67)، فيما حصلت الفقرة "يقوم المكتب بتعديل السياسات والإجراءات الخاصة برقابة الجودة في

ضوء نتائج تقارير المراقبة " على المرتبة الثامنة والأخيرة بمتوسط حسابي (3.89) وهو أدنى من

المتوسط الحسابي الكلي والبالغ (4.05) وانحراف معياري (0.78).

ويبين الجدول أيضاً التشتت المنخفض نوعاً ما في استجابات أفراد عينة الدراسة حول

التزام مكاتب التدقيق في الأردن بعنصر المراقبة بفقراته وهو ما يعكس التقارب في وجهات نظر

أفراد عينة الدراسة حول التزام مكاتب التدقيق في الأردن بعنصر المراقبة. وبشكل عام يتبين أن

التزام مكاتب التدقيق في الأردن بعنصر المراقبة من وجهة نظر عينة الدراسة كان مرتفعاً.

خامساً: مدى التزام مكاتب التدقيق في الأردن بالموارد البشرية.

لوصف مدى التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بالموارد البشرية، لجأ الباحث إلى

استخدام المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، واختبار **T-test** للتحقق من معنوية الفقرة

وأهمية الفقرة، كما هو موضح بالجدول (6-4).

الجدول رقم (6-4)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية وقيم **T** ومدى الالتزام بالموارد البشرية

الالتزام	Sig* مستوى الدلالة	قيمة "t" المحسوبة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الموارد البشرية
مرتفعة	0.000	18.984	0.64	4.24	يوجد في المكتب شخص أو أكثر مسؤول عن اتخاذ القرارات المتعلقة بالتوظيف.
مرتفعة	0.000	19.398	0.67	4.32	يتم تقييم المتقدمين للوظائف والمفاضلة بينهم بناء على صفاتهم، مؤهلاتهم، انجازاتهم وخبراتهم ونتائج الاختبار والمقابلة.
مرتفعة	0.000	18.400	0.63	4.19	يقوم المكتب بإعداد برنامج توجيه للموظفين الجدد وإحاطتهم بسياسات وإجراءات المكتب.
مرتفعة	0.000	16.785	0.61	4.04	يقوم المكتب بعمل تقييم دوري لسياسات وإجراءات التوظيف لتحديد مدى تحقيق احتياجات التوظيف والحصول على الموظفين المؤهلين.
منخفضة	0.000	4.514	0.99	3.45	يقوم المكتب بالاستغناء عن الموظف في حال عدم ملاءمته لمستوى ومتطلبات المكتب.

الالتزام	Sig* مستوى الدلالة	قيمة "t" المحسوبة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الموارد البشرية
متوسطة	0.000	14.951	0.65	3.98	يوجد في المكتب شخص أو أكثر مسؤول عن القيام بوضع برامج للتطوير المهني للموظفين في المكتب.
مرتفعة	0.000	14.103	0.77	4.10	يوجد شخص أو أكثر مسؤول عن اتخاذ قرارات التقدم والترقية وإنهاء الخدمة.
مرتفعة	0.000	19.382	0.54	4.07	يوجد لدى المكتب سياسات واضحة لتحديد رواتب الموظفين وحوافزهم الأخرى.
متوسطة	0.000	11.669	0.74	3.88	يقوم المكتب باتباع معايير معينة لتقييم أداء الموظف وكفاءته بناء على المعرفة العلمية والشهادات المهنية.
مرتفعة	0.000	15.521	0.67	4.05	يقوم المكتب باتباع معايير معينة لتقييم أداء الموظف وكفاءته بناء على القدرة على الاجتهاد والتحليل.
متوسطة	0.000	12.358	0.74	3.93	يقوم المكتب باتباع معايير معينة لتقييم أداء الموظف وكفاءته بناء على العلاقة مع العملاء.
مرتفعة	0.000	11.702	0.84	4.00	يقوم المكتب بتحديد احتياجاته من عدد الموظفين على كافة المستويات في ضوء حجم العملاء الحاليين والمتوقعين واعتبارات ترك العمل أو التقاعد للموظفين الحاليين.
متوسطة	0.000	10.422	0.85	3.90	يساهم موظفو المكتب في اللجان والأنشطة المهنية المختلفة كالندوات والمؤتمرات والدورات التدريبية وغيرها.
متوسطة	0.000	13.645	0.71	3.99	يوجد تقسيم للوظائف إلى مستويات وظيفية محددة، ووصف وظيفي لكل

الالتزام	Sig* مستوى الدلالة	قيمة "t" المحسوبة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الموارد البشرية
					مسمى وظيفي .
متوسطة	0.000	11.175	0.83	3.94	44 إن من المعايير التي يأخذها المكتب عند ترقية الموظف إلى مستويات وظيفية أعلى هي الخبرة.
مرتفعة	0.000	20.973	0.62	4.33	45 إن من المعايير التي يأخذها المكتب عند ترقية الموظف إلى مستويات وظيفية أعلى هي الأداء ، الكفاءة ، والإنجاز .
مرتفعة				4.03	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري العام للالتزام بالموارد البشرية

قيمة (t) الجدولية عند مستوى $(\alpha \leq 0.05)$ (1.960)

تم حساب قيمة (t) الجدولية بالاستناد إلى الوسط الافتراضي للفقرة والبالغ (3).

يشير الجدول (4 - 6) إلى إجابات عينة الدراسة عن العبارات المتعلقة بمدى التزام مكاتب

تدقيق الحسابات في الأردن بعنصر الموارد البشرية. حيث تراوحت المتوسطات الحسابية لهذا

المتغير بين (3.45 - 4.33). فقد جاءت في المرتبة الأولى فقرة "إن من المعايير التي يأخذها المكتب

عند ترقية الموظف إلى مستويات وظيفية أعلى هي الأداء، الكفاءة، والإنجاز" بمتوسط حسابي بلغ

(4.33) وهو أعلى من المتوسط الحسابي العام البالغ (4.03)، وانحراف معياري بلغ (0.62)، فيما

حصلت الفقرة "يقوم المكتب بالاستغناء عن الموظف في حال عدم ملائمة لمستوى ومتطلبات

المكتب" على المرتبة السادسة عشر والأخيرة بمتوسط حسابي (3.45) وهو أدنى من المتوسط

الحسابي الكلي والبالغ (4.03) وانحراف معياري (0.99).

ويبين الجدول أيضاً التشتت المنخفض نوعاً ما في استجابات أفراد عينة الدراسة حول

التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعنصر الموارد البشرية بفقراته وهو ما يعكس التقارب في

وجهات نظر أفراد عينة الدراسة حول التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعنصر الموارد البشرية. وبشكل عام يتبين أن التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعنصر الموارد البشرية من وجهة نظر عينة الدراسة كان مرتفعاً.

سادساً: مدى التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بأداء العمليات.

لوصف مدى التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بأداء العمليات، لجأ الباحث إلى استخدام المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، واختبار **T-test** للتحقق من معنوية الفقرة وأهمية الفقرة، كما هو موضح بالجدول (4-7).

الجدول رقم (4-7)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية وقيم **T** ومدى الالتزام بأداء العمليات

الالتزام	Sig* مستوى الدلالة	قيمة "t" المحسوبة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	أداء العمليات
متوسطة	0.000	16.628	0.59	3.99	يوجد إشراف مناسب على كافة المستويات الوظيفية يأخذ بعين الاعتبار تدريب وقدرة وخبرة الموظفين.
مرتفعة	0.000	16.335	0.70	4.16	يتم توزيع العمل على الموظفين في المكتب بناءً على حجم ودرجة تعقيد المهمة المعنية.
مرتفعة	0.000	17.093	0.68	4.18	يتم توزيع العمل على الموظفين في المكتب بناءً على مؤهلات الموظفين من حيث المنصب الوظيفي، والخبرة.
مرتفعة	0.000	12.671	0.78	4.00	يتم توزيع العمل على الموظفين في

الالتزام	Sig* مستوى الدلالة	قيمة "t" المحسوبة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	أداء العمليات
					المكتب بناءً على توقيت العمل المراد إنجازه.
مرتفعة	0.000	17.473	0.63	4.12	يقوم الشخص الموكل إليه المسؤولية النهائية لمهمة التدقيق بمراجعة جدول الأعمال وتوزيع الأفراد للمهمة وإعطاء موافقة عليهم.
مرتفعة	0.000	24.487	0.60	4.48	يحتفظ المكتب بأوراق العمل المناسبة لكل مهمة.
مرتفعة	0.000	16.651	0.68	4.14	يقوم المدير غير المرتبط بمهمة التدقيق بمراجعة التقارير المالية وأوراق العمل المهمة.
مرتفعة	0.000	17.129	0.73	4.27	يقوم المكتب بالعمل على تشجيع الموظفين للقيام بالتشاور في الأمور المهنية.
مرتفعة	0.000	14.935	0.73	4.11	يتبنى مكتب التدقيق سياسات وإجراءات خاصة بما يجب التشاور حوله في اجتماعات فريق التدقيق.
متوسطة	0.000	11.892	0.74	3.90	وجود شك باكتشاف أخطاء محاسبية.
متوسطة	0.000	13.149	0.69	3.92	وجود شك في استقامة أو أمانة إدارة العميل أو وجود احتيال أو غش.
مرتفعة	0.000	13.972	0.74	4.05	تطبيق القواعد الفنية الصادرة حديثاً.
متوسطة	0.000	12.868	0.70	3.92	الاختيار بين البدائل المحاسبية المقبولة.
متوسطة	0.000	9.626	0.83	3.81	تعبئة متطلبات تقارير صادرة عن هيئات تشريعية أو تنظيمية.
متوسطة	0.000	6.965	0.99	3.70	يعتمد المكتب على مجموعة من المستشارين المختصين من خارج

الالتزام	Sig* مستوى الدلالة	قيمة "t" المحسوبة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	أداء العمليات
					المكتب لسؤالهم عند الحاجة عن أمور تتعلق بخبراتهم.
متوسطة	0.000	12.370	0.76	3.95	61 يتم الاحتفاظ بملفات للاجتماعات والرجوع إليها عند الحاجة.
متوسطة	0.000	11.032	0.75	3.85	62 يقوم المكتب باتتباع إجراءات معينة للبت في خلافات الرأي بين المستشارين و المدققين .
مرتفعة				4.03	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري العام للالتزام بأداء العمليات

قيمة (t) الجدولية عند مستوى $(\alpha \leq 0.05)$ (1.960)

تم حساب قيمة (t) الجدولية بالاستناد إلى الوسط الافتراضي للفقرة والبالغ (3).

يشير الجدول (4 - 7) إلى إجابات عينة الدراسة عن العبارات المتعلقة بمدى التزام مكاتب

تدقيق الحسابات في الأردن بعنصر بأداء العمليات. حيث تراوحت المتوسطات الحسابية لهذا المتغير

بين (3.70 - 4.48). فقد جاءت في المرتبة الأولى فقرة "يحتفظ المكتب بأوراق العمل المناسبة لكل

مهمة" بمتوسط حسابي بلغ (4.48) وهو أعلى من المتوسط الحسابي العام البالغ (4.03)، وانحراف

معياري بلغ (0.60)، فيما حصلت الفقرة "يعتمد المكتب على مجموعة من المستشارين المختصين

من خارج المكتب لسؤالهم عند الحاجة عن أمور تتعلق بخبراتهم" على المرتبة السابعة عشرة

والأخيرة بمتوسط حسابي (3.70) وهو أدنى من المتوسط الحسابي الكلي والبالغ (4.03) وانحراف

معياري (0.99).

ويبين الجدول أيضاً التشتت المنخفض نوعاً ما في استجابات أفراد عينة الدراسة حول

التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعنصر أداء العمليات بفقراته وهو ما يعكس التقارب في

وجهات نظر أفراد عينة الدراسة حول التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعنصر أداء العمليات. وبشكل عام يتبين أن التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعنصر أداء العمليات من وجهة نظر عينة الدراسة كان مرتفعاً.

سابعاً: مدى التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعملية التوثيق.

لوصف مدى التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعملية التوثيق، لجأ الباحث إلى استخدام المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، واختبار **T-test** للتحقق من معنوية الفقرة وأهمية الفقرة، كما هو موضح بالجدول (4-8).

الجدول رقم (4-8)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية وقيم **T** ومدى الالتزام بعملية التوثيق

التوثيق	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة "t" المحسوبة	Sig* مستوى الدلالة	الالتزام
يقوم المكتب بالاحتفاظ بالوثائق للشركات محل التدقيق لفترة من الزمن حسب نظامه الداخلي أو إذا اقتضى القانون لذلك.	4.35	0.79	16.813	0.000	مرتفعة
يتوفر لدى المكتب إرشادات خاصة بشكل ومحتوى أوراق العمل.	4.41	0.55	25.091	0.000	مرتفعة
يتم توثيق بعض الاستشارات والاحتفاظ بها في الجزء الخاص بالرقابة على المهمة في أوراق العمل.	4.25	0.61	20.045	0.000	مرتفعة

التوثيق	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة "t" المحسوبة	Sig* مستوى الدلالة	الالتزام
66	4.30	0.71	18.031	0.000	مرتفعة
67	3.87	1.02	8.388	0.000	متوسطة
المتوسط الحسابي والانحراف المعياري العام للالتزام بالتوثيق		4.24			مرتفعة

قيمة (t) الجدولية عند مستوى (0.05 ≤ α) (1.960).

تم حساب قيمة (t) الجدولية بالاستناد إلى الوسط الافتراضي للفقرة والبالغ (3).

يشير الجدول (4 - 8) إلى إجابات عينة الدراسة عن العبارات المتعلقة بمدى التزام مكاتب

تدقيق الحسابات في الأردن بعملية التوثيق. حيث تراوحت المتوسطات الحسابية لهذا المتغير بين (3.87 - 4.41). فقد جاءت في المرتبة الأولى فقرة "يتوفر لدى المكتب إرشادات خاصة بشكل

ومحتوى أوراق العمل" بمتوسط حسابي بلغ (4.41) وهو أعلى من المتوسط الحسابي العام البالغ (4.24)، وانحراف معياري بلغ (0.55)، فيما حصلت الفقرة "يقوم المكتب باستخدام أساليب غير

رسمية مثل الملاحظات اليدوية والنماذج في نظام التوثيق" على المرتبة الخامسة والأخيرة بمتوسط حسابي (3.87) وهو أدنى من المتوسط الحسابي الكلي والبالغ (4.24) وانحراف معياري (1.02).

ويبين الجدول أيضاً التشتت المنخفض نوعاً ما في استجابات أفراد عينة الدراسة حول

التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعملية التوثيق بفقراته وهو ما يعكس التقارب في وجهات نظر أفراد عينة الدراسة حول التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعملية التوثيق. وبشكل عام

يتبين أن التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعملية التوثيق من وجهة نظر عينة الدراسة كان مرتفعاً.

(4 - 4): اختبار فرضيات الدراسة.

عمل الباحث في هذا الجانب على اختبار فرضيات الدراسة الرئيسية والفرعية، حيث تركزت مهمة هذه الفقرة على اختبار مدى قبول أو رفض فرضيات الدراسة من خلال استخدام اختبار **T-test** لعينة واحدة، وذلك كما يلي:

الفرضية الرئيسية الأولى H_0 : لا تلتزم مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة الواردة في معيار رقابة الجودة رقم 1 (مسؤوليات القيادة، متطلبات السلوك الأخلاقي والاستقلالية، قبول واستمرار العلاقات مع العملاء، المراقبة، الموارد البشرية، أداء العمليات، توثيق نظام رقابة الجودة).

و يتفرع من هذه الفرضية الفرضيات الفرعية التالية:

1. لا تلتزم مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة الواردة في معيار رقابة الجودة رقم 1 بخصوص مسؤوليات القيادة.
2. لا تلتزم مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة الواردة في معيار رقابة الجودة رقم 1 بخصوص متطلبات السلوك الأخلاقي والاستقلالية.
3. لا تلتزم مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة الواردة في معيار رقابة الجودة رقم 1 بخصوص قبول واستمرار العلاقات مع العملاء.

4. لا تلتزم مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة الواردة في معيار رقابة الجودة رقم 1 بخصوص المراقبة.
5. لا تلتزم مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة الواردة في معيار رقابة الجودة رقم 1 بخصوص الموارد البشرية.
6. لا تلتزم مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة الواردة في معيار رقابة الجودة رقم 1 بخصوص أداء العمليات.
7. لا تلتزم مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة الواردة في معيار رقابة الجودة رقم 1 بخصوص عملية توثيق نظام رقابة الجودة.

لاختبار هذه الفرضيات تم استخدام اختبار **T-test** لعينة واحدة للتحقق من التزام مكاتب

تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة، وكما هو موضح في الجدول (4-10).

جدول رقم (4-9)

نتائج اختبار T للتحقق من التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة

رقم الفرضية الفرعية	البيان	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	T المحسوبة	T الجدولية	DF درجات الحرية	Sig* مستوى الدلالة	نتيجة اختبار الفرضية العدمية الفرعية
1	مسؤوليات القيادة	4.06	0.51	20.22	1.960	96	0.000	رفض
2	متطلبات السلوك الأخلاقي والاستقلالية	3.43	0.37	11.13	1.960	96	0.000	رفض
3	قبول واستمرار العلاقات مع العملاء	4.26	0.42	29.44	1.960	96	0.000	رفض
4	المراقبة	4.05	0.54	19.08	1.960	96	0.000	رفض
5	الموارد البشرية	4.03	0.44	22.99	1.960	96	0.000	رفض
6	أداء العمليات	4.03	0.45	22.46	1.960	96	0.000	رفض
7	توثيق نظام رقابة الجودة	4.24	0.74	21.475	1.960	96	0.000	رفض

يوضح الجدول (4 - 9) نتيجة التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة. حيث أظهرت نتائج التحليل الإحصائي أن مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن تلتزم بعناصر رقابة الجودة، إذ بلغت قيمة T المحسوبة (20.22) للالتزام بمسؤوليات القيادة، و(11.13) للالتزام بمتطلبات السلوك الأخلاقي والاستقلالية، و(29.44) لقبول واستمرار العلاقات مع العملاء، و(19.08) للمراقبة، و(22.99) للموارد البشرية، و(22.46) لأداء العمليات، و(21.475) لعملية توثيق نظام رقابة الجودة. وجميعها دالة إحصائياً عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$) بالمقارنة مع قيمة T الجدولية البالغة (1.960). وعليه ترفض الفرضية العدمية، وتقبل الفرضية البديلة في مجالات مسؤوليات القيادة، متطلبات السلوك الأخلاقي والاستقلالية، قبول واستمرار العلاقات مع العملاء، المراقبة، الموارد البشرية، أداء العمليات، عملية توثيق نظام رقابة الجودة).

ويجدر لفت النظر إلى أن النتائج الخاصة بالأسئلة المتعلقة بالاستقلالية تحديداً أظهرت عدم الالتزام بمتطلبات رقابة الجودة في هذا المجال تحديداً.

الفرضية الرئيسية الثانية H_0 : لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة تبعاً للخلفية الشخصية لمعبي الاستبانة (المسمى الوظيفي، المؤهل العلمي، الشهادات المهنية، التخصص العلمي، سنوات الخبرة العملية، عدد العاملين في المكتب، ارتباط المكتب بمكتب تدقيق عالمي).

و يتفرع من هذه الفرضية الفرضيات الفرعية التالية:

1. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة تبعاً للمسمى الوظيفي للمدقق.

لاختبار هذه الفرضية تم استخدام اختبار $Kruskal - Wallis (H)$ للتحقق من الفروق في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة تبعاً لاختلاف المسمى الوظيفي، وكما هو موضح في الجدول (4 - 10). ويوضح الجدول المتوسط الحسابي لكل فئة للمتغير الديمغرافي وذلك للجمل التي أظهر الاختبار أن فيها فروقا ذات دلالة إحصائية هامة عند مستوى معنوية (0.05)، علماً بأنه تم استثناء الجمل التي لا ينتج عنها فرق هام إحصائياً لأن إظهارها يجعل حجم الجداول كبيراً جداً بدون إضافة مفيدة للمعلومات المعروضة.

جدول رقم (4 - 10)

نتائج الاختبار للتحقق من الفروق في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة تبعاً لاختلاف المسمى الوظيفي

البيان	مدقق حديث التعيين	مدقق رئيسي مساعد	مدقق رئيسي	مشرف تدقيق	مدير تدقيق
يوجد لدى المكتب سياسات وإجراءات مصممة لتزويده بتأكيد معقول حول موضوعية الموظفين.	4.25	4.00	3.97	4.60	4.00
يوجد لدى المكتب سياسات وإجراءات مصممة لتزويده بتأكيد معقول حول أن الموظفين يسلكون سلوكاً مهنيًا مناسباً.	4.40	4.50	4.13	4.70	4.31
يقوم المكتب بالتأكد من أن قبول العميل المحتمل لا يتعارض مع قواعد أخلاقيات المهنة.	4.45	4.46	4.40	5.00	4.46
يقوم المكتب بالاحتفاظ بالوثائق للشركات محل التدقيق لفترة من الزمن حسب نظامه الداخلي أو إذا اقتضى القانون لذلك.	4.45	4.54	4.10	3.89	4.15
يتم توثيق القرارات التي يتم التوصل إليها.	4.25	4.42	4.10	4.89	4.38

بالإشارة إلى الجدول رقم (4 - 10) فإن الجمل الواردة فيه هي التي وجد أن فيها

اختلافات هامة إحصائياً بين أفراد العينة تعود إلى رتبهم الوظيفية. ويلاحظ أن المتوسطات في

الجدول موزعة بشكل شبه عشوائي وأن الجمل المذكورة قليلة ومأخوذة من أكثر من مجال في

الاستبانة. وعليه تقبل الفرضية العدمية الفرعية أي أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في التزام

مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة تبعاً لاختلاف المسمى الوظيفي.

2. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة تبعاً للمؤهل العلمي للمدقق.

لاختبار هذه الفرضية تم استخدام اختبار Mann-Whitney للتحقق من الفروق في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة تبعاً لاختلاف المؤهل العلمي، وكما هو موضح في الجدول (4-11). ويوضح الجدول المتوسط الحسابي لكل فئة للمتغير الديمغرافي وذلك للجمل التي أظهر الاختبار أن فيها فروقا ذات دلالة إحصائية هامة عند مستوى معنوية (0.05)، علماً بأنه تم استثناء الجمل التي لا ينتج عنها فرق هام إحصائياً لأن إظهارها يجعل حجم الجداول كبيراً جداً بدون إضافة مفيدة للمعلومات المعروضة.

جدول رقم (4 - 11)

نتائج الاختبار للتحقق من الفروق في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة تبعاً لاختلاف المؤهل العلمي

البيان	بكالوريوس	ماجستير
يوجد لدى المكتب سياسات وإجراءات مصممة لتزويده بتأكيد معقول حول أن الموظفين يبذلون العناية المهنية اللازمة.	4.25	4.63
تتضمن برامج وإجراءات المراقبة معايير اختيار المهمة الخاصة للتدقيق.	3.96	4.5
يتم توزيع العمل على الموظفين في المكتب بناءً على توقيت العمل المراد إنجازه.	3.93	4.75
الاختبار بين البدائل المحاسبية المقبولة.	3.87	4.50
يسمح للمدققين في المكتب بامتلاك أسهم أو سندات لدى عملاء يقومون بالتدقيق على حساباتهم.	2.22	1.29
يستمر مكتب التدقيق في التدقيق على حسابات العميل حتى لو لم يدفع له أتعاب العام السابق.	3.24	1.71

بالإشارة إلى الجدول رقم (4-11) فإن الجمل الواردة فيه، هي التي وجد أن فيها اختلافات هامة إحصائيا بين أفراد العينة تعود إلى درجاتهم العلمية. ويلاحظ أن المتوسطات في الجدول موزعة بشكل شبه عشوائي وأن الجمل المذكورة قليلة ومأخوذة من أكثر من مجال في الاستبانة. وعليه تقبل الفرضية العدمية الفرعية أي أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة تبعاً لاختلاف المؤهل العلمي.

3. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة تبعاً للشهادات المهنية للمدقق.

لاختبار هذه الفرضية تم استخدام اختبار Mann-Whitney للتحقق من الفروق في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة تبعاً لاختلاف الشهادات المهنية، وكما هو موضح في الجدول (4 - 12). ويوضح الجدول المتوسط الحسابي لكل فئة للمتغير الديمغرافي وذلك للجمل التي أظهر الاختبار أن فيها فروقا ذات دلالة إحصائية هامة عند مستوى معنوية (0.05)، علماً بأنه تم استثناء الجمل التي لا ينتج عنها فرق هام إحصائياً لأن إظهارها يجعل حجم الجداول كبيراً جداً بدون إضافة مفيدة للمعلومات المعروضة.

جدول رقم (4 - 12)

نتائج الاختبار للتحقق من الفروق في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة تبعاً لاختلاف الشهادات المهنية

لا	نعم	البيان
4.22	4.53	يوجد لدى المكتب سياسات وإجراءات مصممة لتزويده بتأكيد معقول حول أن الموظفين مستقلون عن العملاء.
4.39	4.70	يقوم المكتب بالتأكد من أن قبول العميل المحتمل لا يتعارض مع قواعد أخلاقيات المهنة.
4.15	4.52	يقوم المكتب بتقييم العملاء الحاليين لتحديد استمرارية العلاقة معهم في حال وقوع خلاف بين العميل والمدقق حول تطبيق المعايير المحاسبية.
4.08	3.58	تتضمن سياسات وإجراءات المراقبة بحل الخلاف في وجهات النظر بين موظفي المهمة والأشخاص الآخرين الذين قاموا بعملية المراقبة.
3.63	3.12	يقوم المكتب بالاستغناء عن الموظف في حال عدم ملائمته لمستوى ومتطلبات المكتب
4.17	3.67	يقوم المكتب بتحديد احتياجاته من عدد الموظفين على كافة المستويات في ضوء حجم العملاء الحاليين والمتوقعين واعتبارات ترك العمل أو التقاعد للموظفين الحاليين.
4.06	3.61	يقوم مكتب التدقيق بتقديم خدمات استشارية حول نظم المعلومات المحاسبية إلى عملاء يدقق حساباتهم.
4.00	3.52	يقوم مكتب التدقيق بتقديم خدمات استشارية حول تقييم بعض الأصول وغيرها من الأرصدة على عملاء يدقق حساباتهم.
4.13	3.64	يقوم مكتب التدقيق باستبدال الشريك المعني وفريق التدقيق الذي يدقق عميلاً كل عدة سنوات.

بالإشارة إلى الجدول رقم (4 - 12) فإن الجمل الواردة فيه، هي التي وجد أن فيها اختلافات

هامية إحصائياً بين أفراد العينة تعود إلى شهاداتهم المهنية. ويلاحظ أن المتوسطات في الجدول

موزعة بشكل شبه عشوائي وأن الجمل المذكورة قليلة ومأخوذة من أكثر من مجال في الاستبانة.

وعليه تقبل الفرضية العدمية الفرعية أي أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة تبعاً لاختلاف الشهادات المهنية.

4. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة تبعاً للتخصص العلمي للمدقق.

لاختبار هذه الفرضية تم استخدام اختبار Mann-Whitney للتحقق من الفروق في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة تبعاً لاختلاف التخصص العلمي، وكما هو موضح في الجدول (4 - 13). ويوضح الجدول المتوسط الحسابي لكل فئة للمتغير الديمغرافي وذلك للجمل التي أظهر الاختبار أن فيها فروقا ذات دلالة إحصائية هامة عند مستوى معنوية (0.05)، علماً بأنه تم استثناء الجمل التي لا ينتج عنها فرق هام إحصائياً لأن إظهارها يجعل حجم الجداول كبيراً جداً بدون إضافة مفيدة للمعلومات المعروضة.

جدول رقم (4 - 13)

نتائج الاختبار للتحقق من الفروق في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة تبعاً لاختلاف التخصص العلمي

أخرى	محاسبية	البيان
4.41	4.04	يوجد لدى المكتب سياسات وإجراءات مصممة لتزويده بتأكيد معقول حول موضوعية الموظفين.
4.41	4.06	يتبع المكتب خطوات محددة في المراقبة وذلك لتوفير ضمان معقول بان سياسات وإجراءات المكتب الخاصة برقابة الجودة تعمل بفاعلية.
4.41	3.91	تتضمن برامج وإجراءات المراقبة معايير اختبار المهمة الخاصة للتدقيق.
4.29	3.83	تتضمن سياسات وإجراءات المراقبة بحل الخلاف في وجهات النظر بين موظفي المهمة والأشخاص الآخرين الذين قاموا بعملية المراقبة.

البيان	محاسبة	أخرى
يوجد في المكتب شخص أو أكثر مسؤول عن اتخاذ القرارات المتعلقة بالتوظيف.	4.15	4.65
يحتفظ المكتب بأوراق العمل المناسبة لكل مهمة.	4.44	4.76

بالإشارة إلى الجدول رقم (4-13) فإن الجمل الواردة فيه، هي التي وجد أن فيها اختلافات هامة إحصائيا بين أفراد العينة تعود لتخصصاتهم العلمية. ويلاحظ أن المتوسطات في الجدول موزعة بشكل شبه عشوائي وأن الجمل المذكورة قليلة ومأخوذة من أكثر من مجال في الاستبانة. وعليه تقبل الفرضية العدمية الفرعية أي أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة تبعاً لاختلاف التخصص العلمي.

5. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة تبعاً للخبرة العملية للمدقق.

لاختبار هذه الفرضية تم استخدام اختبار $Kruskal - Wallis (H)$ للتحقق من الفروق في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة تبعاً لاختلاف سنوات الخبرة العملية، وكما هو موضح في الجدول (4-14). ويوضح الجدول المتوسط الحسابي لكل فئة للمتغير الديمغرافي وذلك للجمل التي أظهر الاختبار أن فيها فروقا ذات دلالة إحصائية هامة عند مستوى معنوية (0.05)، علماً بأنه تم استثناء الجمل التي لا ينتج عنها فرق هام إحصائياً لأن إظهارها يجعل حجم الجداول كبيراً جداً بدون إضافة مفيدة للمعلومات المعروضة.

جدول رقم (4 - 14)

نتائج الاختبار للتحقق من الفروق في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة تبعاً لاختلاف سنوات الخبرة العملية

البيان	اقل من 5	من 5 - 10	10 فأكثر
تتضمن سياسات وإجراءات المراقبة بحل الخلاف في وجهات النظر بين موظفي المهمة والأشخاص الآخرين الذين قاموا بعملية المراقبة.	3.95	4.05	3.36
يقوم المكتب بتحديد احتياجاته من عدد الموظفين على كافة المستويات في ضوء حجم العملاء الحاليين والمتوقعين واعتبارات ترك العمل أو التقاعد للموظفين الحاليين.	4.25	3.95	3.36
يوجد تقسيم للوظائف إلى مستويات وظيفية محددة، ووصف وظيفي لكل مسمى وظيفي	4.09	4.08	3.43
يتم توزيع العمل على الموظفين في المكتب بناءً على توقيت العمل المراد إنجازه	4.14	4.03	3.50
يقوم مكتب التدقيق بتقديم خدمات استشارية حول نظم المعلومات المحاسبية إلى عملاء يدقق حساباتهم.	3.91	4.11	3.36

بالإشارة إلى الجدول رقم (4-14) فإن الجمل الواردة فيه، هي التي وجد أن فيها اختلافات

هامة إحصائياً بين أفراد العينة تعود لخبراتهم العملية. ويلاحظ أن المتوسطات في الجدول موزعة

بشكل شبه عشوائي وأن الجمل المذكورة قليلة ومأخوذة من أكثر من مجال في الاستبانة. وعليه تقبل

الفرضية العدمية الفرعية أي أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في التزام مكاتب تدقيق

الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة تبعاً لاختلاف سنوات الخبرة العملية.

6. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة تبعاً لعدد العاملين في مكتب التدقيق.

لاختبار هذه الفرضية تم استخدام اختبار **Kruskal – Wallis (H)** للتحقق من الفروق في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة تبعاً لاختلاف عدد العاملين في المكتب ، وكما هو موضح في الجدول (4 - 15). ويوضح الجدول المتوسط الحسابي لكل فئة للمتغير الديمغرافي وذلك للجمل التي أظهر الاختبار أن فيها فروقا ذات دلالة إحصائية هامة عند مستوى معنوية (0.05)، علماً بأنه تم استثناء الجمل التي لا ينتج عنها فرق هام إحصائياً لأن إظهارها يجعل حجم الجداول كبيراً جداً بدون إضافة مفيدة للمعلومات المعروضة.

جدول رقم (4 - 15)

نتائج الاختبار للتحقق من الفروق في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة تبعاً لاختلاف عدد العاملين في المكتب

البيان	من 1 - 9	من 10 - 19	من 20 - 49	من 50 من شخص فأكثر
تضع الإدارة إجراءات لتشجيع وجود ثقافة الجودة لدى المكتب.	3.87	3.79	4.28	4.04
يوجد لدى المكتب سياسات وإجراءات مصممة لتزويده بتأكيد معقول حول نزاهة موظفيه.	4.00	4.38	4.09	4.54
يوجد لدى المكتب سياسات وإجراءات مصممة لتزويده بتأكيد معقول حول أن الموظفين يسلكون سلوكاً مهنيّاً مناسباً.	4.00	4.38	4.31	4.62
يوجد لدى المكتب سياسات وإجراءات مصممة لتزويده بتأكيد معقول حول أن الموظفين	3.79	4.46	4.13	4.73

من 50 شخص فأكثر	من 20 - 49	من 10 - 19	من 1 - 9	البيان
				مستقلون عن العملاء.
4.46	3.75	4.46	3.60	يطلب من موظفي المكتب تعبئة نماذج مهنية بشكل دوري يقرون فيها بالمهام بسياسات وإجراءات المكتب المتعلقة بالاستقلالية وعدم قيامهم بأية علاقات أو عمليات مالية، تجارية أو غيرها محظورة بموجب سياسات استقلالية المكتب.
4.50	4.00	4.54	3.73	يتم وضع سياسات وإجراءات للرقابة على التزام الموظفين بمتطلبات السلوك الأخلاقي.
4.50	4.13	4.63	4.47	يقوم المكتب بالتأكد من أن قبول العميل المحتمل لا يتعارض مع استقلالية المدقق.
4.77	3.97	4.25	4.14	يقوم المكتب بالتأكد من أن طبيعة عمل العميل المحتمل مقبولة حسب شروط متطلبات الجودة لدى المكتب.
4.46	3.97	4.42	4.43	يقوم المكتب بالتأكد من أن العميل المحتمل ذو سمعة جيدة حسب شروط ومتطلبات الجودة لدى المكتب.
4.65	4.07	4.17	4.20	يقوم المكتب بتقييم العملاء الحاليين لتحديد استمرارية العلاقة معهم في حال وقوع خلاف بين العميل والمدقق حول تطبيق المعايير المحاسبية.
4.62	3.94	4.17	4.33	يقوم المكتب بتوثيق القرارات التي تم التوصل إليها بخصوص قبول العملاء واستمرارية العلاقة معهم.
4.62	4.06	3.83	3.87	يتبع المكتب خطوات محددة في المراقبة وذلك لتوفير ضمان معقول بان سياسات وإجراءات المكتب الخاصة برقابة الجودة تعمل بفاعلية.
4.62	3.84	3.67	3.80	تتضمن برامج وإجراءات المراقبة معايير اختيار المهمة الخاصة للتدقيق.

من 50 شخص فأكثر	من 20 - 49	من 10 - 19	من 1 - 9	البيان
4.69	3.88	3.88	3.73	تتضمن سياسات وإجراءات المكتب تحديد مواصفات الأشخاص المسؤولين عن المراقبة.
4.69	3.91	3.92	3.53	تتضمن سياسات وإجراءات المكتب بمناقشة نتائج المراقبة مع موظفي المهمة والموظفين الآخرين في المستويات الإدارية المناسبة.
4.38	3.94	4.17	4.00	تتضمن سياسات وإجراءات المراقبة تحديد مدى الالتزام بالمعايير المهنية للعمل المؤدى.
4.60	4.03	4.08	4.07	تتضمن إجراءات المراقبة إعداد تقرير نهائي بنتائج المراقبة بالإضافة إلى الإجراءات التصحيحية المتخذة أو المخطط اتخاذها في هذا الشأن.
4.58	4.19	4.00	4.13	يوجد في المكتب شخص أو أكثر مسؤول عن اتخاذ القرارات المتعلقة بالتوظيف.
4.35	4.03	4.00	4.53	يقوم المكتب بإعداد برنامج توجيه للموظفين الجدد وإحاطتهم بسياسات وإجراءات المكتب.
3.46	3.34	3.08	4.27	يقوم المكتب بالاستغناء عن الموظف في حال عدم ملاءمته لمستوى ومتطلبات المكتب .
3.35	3.94	3.83	4.47	يوجد شخص أو أكثر مسؤول عن اتخاذ قرارات التقدم والترقية وإنهاء الخدمة.
4.04	3.91	3.50	4.27	يساهم موظفو المكتب في اللجان والأنشطة المهنية المختلفة كالندوات والمؤتمرات والدورات التدريبية وغيرها.
4.62	4.47	4.46	4.43	يقوم المدير أو الشريك غير المرتبط بمهمة التدقيق بمراجعة التقارير المالية وأوراق العمل المهمة.
4.35	3.84	3.35	4.13	يقوم مكتب التدقيق بتقديم خدمات استشارية حول نظم المعلومات المحاسبية إلى عملاء يدقق حساباتهم.

البيان	من 1- 9	من 10 - 19	من 20 - 49	من 50 شخص فأكثر
يقوم مكتب التدقيق بتقديم خدمة التدقيق الداخلي إلى عملاء يدقق حساباتهم	4.00	2.22	3.19	3.35
يسمح للمدققين في المكتب بامتلاك أسهم أو سندات لدى عملاء يقومون بالتدقيق على حساباتهم	3.13	1.65	2.44	1.69
يستمر مكتب التدقيق في التدقيق على حسابات العميل حتى لو لم يدفع له أتعاب العام السابق	3.60	3.43	3.25	2.42

يلاحظ من الجدول رقم (4- 15) أنه بشكل عام (مع وجود استثناءات قليلة) بأن المكاتب

الأكبر حجماً حسب ردودهم لديهم التزام أكبر بتطبيق رقابة الجودة كما يظهر في معظم إجابات

مجموعة المكاتب التي فيها (50) مدققاً فأكثر.

كما يلاحظ تركيز معظم الفروقات في مجالات رقابة الجودة الخاصة بنشاطات متطلبات

السلوك الأخلاقي والاستقلالية، قبول واستمرار العلاقات مع العملاء، المراقبة، الموارد البشرية

حيث يبدو تفوق المكاتب الأكبر حجماً في تطبيقهم لهذه النشاطات.

وبالنسبة لاختبار الفرضية فإنه بسبب كثرة عدد الجمل التي ظهر فيها فرق عائد لعدد

العاملين في مكتب التدقيق وكذلك تركزها في مجالات محددة فإننا نرفض الفرضية العدمية الفرعية

وبالتالي فإن حجم مكتب التدقيق له علاقة مع إجابات أفراد العينة حيث يبدو أنه في كثير من الأحيان

كان حجم المكتب الأكبر مرتبطاً مع مستوى رقابة جودة أعلى.

7. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة تبعاً لارتباط مكتب التدقيق مع مكتب تدقيق عالمي.

لاختبار هذه الفرضية تم استخدام اختبار (H) Kruskal – Wallis للتحقق من الفروق في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة تبعاً لاختلاف ارتباط المكتب بمكتب تدقيق عالمي، وكما هو موضح في الجدول (4 - 16). ويوضح الجدول المتوسط الحسابي لكل فئة للمتغير الديمغرافي وذلك للجمل التي أظهر الاختبار أن فيها فروقا ذات دلالة إحصائية هامة عند مستوى معنوية (0.05)، علماً بأنه تم استثناء الجمل التي لا ينتج عنها فرق هام إحصائياً لأن إظهارها يجعل حجم الجداول كبيراً جداً بدون إضافة مفيدة للمعلومات المعروضة.

جدول رقم (4 - 16)

نتائج الاختبار للتحقق من الفروق في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة تبعاً لاختلاف ارتباط المكتب بمكتب تدقيق عالمي

لا	نعم ليس من الأربعة الكبار	نعم من الأربعة الكبار	البيان
3.91	3.77	4.44	يوجد في المكتب قسم خاص مسؤول عن رقابة جودة أعمال التدقيق.
4.13	4.17	4.59	يوجد لدى المكتب سياسات وإجراءات مصممة لتزويده بتأكيد معقول حول أن الموظفين يبذلون العناية المهنية اللازمة.
4.14	4.21	4.67	يوجد لدى المكتب سياسات وإجراءات مصممة لتزويده بتأكيد معقول حول أن الموظفين مستقلون عن العملاء.
3.13	4.21	4.70	يطلب من موظفي المكتب تعبئة نماذج مهنية بشكل دوري يقرون فيها بالمهام بسياسات وإجراءات المكتب المتعلقة بالاستقلالية وعدم قيامهم بأية علاقات أو عمليات مالية، تجارية أو غيرها محظورة بموجب سياسات استقلالية المكتب.
4.00	4.21	4.44	يتم وضع سياسات وإجراءات للرقابة على التزام الموظفين بمتطلبات

لا	نعم ليس من الأربعة الكبار	نعم من الأربعة الكبار	البيان
			السلوك الأخلاقي.
4.13	4.46	4.56	يقوم المكتب بالتأكد من توفر الخبرة والمهارات البشرية والمعرفة الفنية قبل الحصول على عميل جديد.
3.96	4.51	4.59	يقوم المكتب بالتأكد من أن قبول العميل المحتمل لا يتعارض مع استقلالية المدقق.
4.26	4.04	4.70	يقوم المكتب بالتأكد من أن طبيعة عمل العميل المحتمل مقبولة حسب شروط متطلبات الجودة لدى المكتب.
4.14	4.21	4.52	يقوم المكتب بالتأكد من أن العميل المحتمل ذو سمعة جيدة حسب شروط ومتطلبات الجودة لدى المكتب.
3.83	4.24	4.70	يقوم المكتب بتقييم العملاء الحاليين لتحديد استمرارية العلاقة معهم في حال وقوع خلاف بين العميل والمدقق حول تطبيق المعايير المحاسبية.
3.91	4.17	4.63	يقوم المكتب بتوثيق القرارات التي تم التوصل إليها بخصوص قبول العملاء واستمرارية العلاقة معهم.
4.17	3.83	4.59	يتبع المكتب خطوات محددة في المراقبة وذلك لتوفير ضمان معقول بان سياسات وإجراءات المكتب الخاصة برقابة الجودة تعمل بفاعلية.
4.00	3.64	4.63	تتضمن برامج وإجراءات المراقبة معايير اختيار المهمة الخاصة للتدقيق.
3.96	3.81	4.63	تتضمن سياسات وإجراءات المكتب تحديد مواصفات الأشخاص المسؤولين عن المراقبة.
3.91	3.79	4.67	تتضمن سياسات وإجراءات المكتب بمناقشة نتائج المراقبة مع موظفي المهمة والموظفين الآخرين في المستويات الإدارية المناسبة.
3.96	4.04	4.41	تتضمن سياسات وإجراءات المراقبة تحديد مدى الالتزام بالمعايير المهنية للعمل المؤدى.
4.30	4.02	4.42	تتضمن إجراءات المراقبة إعداد تقرير نهائي بنتائج المراقبة بالإضافة إلى الإجراءات التصحيحية المتخذة أو المخطط اتخاذها في هذا الشأن.
4.00	4.15	4.59	يوجد في المكتب شخص أو أكثر مسؤول عن اتخاذ القرارات المتعلقة بالتوظيف.

لا	نعم ليس من الأربعة الكبار	نعم من الأربعة الكبار	البيان
2.98	4.02	4.19	يقوم المكتب بإتباع معايير معينه لتقييم أداء الموظف وكفاءته بناء على المعرفة العلمية والشهادات المهنية.
3.52	4.06	4.26	يوجد تقسيم للوظائف إلى مستويات وظيفية محددة المستويات، ووصف وظيفي لكل مسمى وظيفي.
4.13	4.00	4.41	يقوم المدير غير المرتبط بمهمة التدقيق بمراجعة التقارير المالية وأوراق العمل المهمة.
3.65	3.87	4.22	الاختبار بين البدائل المحاسبية المقبولة.
3.39	3.93	4.07	تعبئة متطلبات تقارير صادرة عن هيئات تشريعية أو تنظيمية.
3.82	3.72	4.30	يقوم مكتب التدقيق بتقديم خدمات استشارية حول نظم المعلومات المحاسبية إلى عملاء يدقق حساباتهم.
4.18	4.04	4.04	يقوم مكتب التدقيق بتقديم خدمات استشارية تخص ضريبة الدخل إلى عملاء يدقق حساباتهم.
3.09	2.02	1.63	يسمح للمدققين في المكتب بامتلاك أسهم أو سندات لدى عملاء يقومون بالتدقيق على حساباتهم.

يلاحظ من الجدول رقم (4- 16) أنه بشكل عام (مع وجود استثناءات قليلة) بان المكاتب المرتبطة بمكاتب عالمية (وخاصة تلك المرتبطة بمكاتب من الأربعة الكبار) حسب ردودهم لديهم التزام اكبر بتطبيق رقابة الجودة، كما يظهر في معظم إجابات مجموعتي المكاتب ذات الارتباط العالمي.

كما يلاحظ تركز معظم الفروقات في مجالات رقابة الجودة الخاصة بنشاطات متطلبات السلوك الأخلاقي والاستقلالية، قبول واستمرار العلاقات مع العملاء، المراقبة حيث يبدو تفوق المكاتب الأكثر ارتباطاً بمكاتب تدقيق عالمية في تطبيقهم لهذه النشاطات.

وبالنسبة لاختبار الفرضية فإنه بسبب كثرة عدد الجمل التي ظهر فيها فرق عائد لارتباط المكتب بمكتب تدقيق عالمي وكذلك تركزها في مجالات محددة فإننا نرفض الفرضية العدمية الفرعية، وبالتالي فإن ارتباط المكتب بمكتب تدقيق عالمي له علاقة مع إجابات أفراد العينة حيث يبدو أنه في كثير من الأحيان أن ارتباط المكتب بمكتب تدقيق عالمي له أثر على رقابة جودة بشكل أفضل.

لاختبار هذه الفرضيات تم استخدام اختبارات Mann-Whitney و Kruskal – Wallis (H)

وذلك للتحقق من وجود فروقات في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة تبعاً للخلفية الشخصية لمعبئي الاستبانة ، وكما هو موضح في الجدول (4-17).

جدول رقم (4 - 17)

نتائج الاختبار للتحقق من الفروق في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة

نتيجة اختبار الفرضية العدمية الفرعية	البيان
قبول	1. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة تبعاً للمسمى الوظيفي للمدقق.
قبول	2. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة تبعاً للمؤهل العلمي للمدقق.
قبول	3. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة تبعاً للشهادات المهنية للمدقق.
قبول	4. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة تبعاً للتخصص العلمي للمدقق.
قبول	5. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة تبعاً للخبرة العملية للمدقق.
رفض	6. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة تبعاً لعدد العاملين في مكتب التدقيق.
رفض	7. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة تبعاً لارتباط مكتب التدقيق مع مكتب تدقيق عالمي.

الفصل الخامس

النتائج والتوصيات

النتائج : (1 – 5)
التوصيات : (2 – 5)

(5 - 1) : النتائج

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن لعناصر رقابة الجودة، وفي ضوء تحليل بيانات الدراسة واختبار الفرضيات فقد تم التوصل إلى النتائج التالية:

- أن التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعنصر مسؤوليات القيادة من وجهة نظر عينة الدراسة كان مرتفعاً.
- أن التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعنصر متطلبات السلوك الأخلاقي والاستقلالية من وجهة نظر عينة الدراسة كان منخفضاً، لاسيما في مجال الاستقلالية.
- أن التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعنصر قبول واستمرار العلاقات مع العملاء من وجهة نظر عينة الدراسة كان مرتفعاً.
- أن التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعنصر المراقبة من وجهة نظر عينة الدراسة كان مرتفعاً.
- أن التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعنصر الموارد البشرية من وجهة نظر عينة الدراسة كان مرتفعاً.

- أن التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعنصر أداء العمليات من وجهة نظر عينة الدراسة كان مرتفعاً.
- أن التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعنصر عملية توثيق نظام رقابة الجودة من وجهة نظر عينة الدراسة كان مرتفعاً.
- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة تبعاً للخلفية الشخصية لمعبي الاستبانة فيما يتعلق بالمسمى الوظيفي.
- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة تبعاً للخلفية الشخصية لمعبي الاستبانة فيما يتعلق بالمؤهل العلمي.
- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة تبعاً للخلفية الشخصية لمعبي الاستبانة فيما يتعلق بالحاصلين على شهادات مهنية.
- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة تبعاً للخلفية الشخصية لمعبي الاستبانة فيما يتعلق بالتخصص العلمي.
- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة تبعاً للخلفية الشخصية لمعبي الاستبانة فيما يتعلق بسنوات الخبر العلمية.
- توجد فروق ذات دلالة إحصائية في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة تبعاً للخلفية الشخصية لمعبي الاستبانة فيما يتعلق بعدد العاملين في مكتب التدقيق.

- توجد فروق ذات دلالة إحصائية في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن بعناصر رقابة الجودة تبعاً للخلفية الشخصية لمعبئي الاستبانة فيما يتعلق بارتباط المكتب بمكتب تدقيق عالمي.

يلاحظ بأن استقلالية مدققي الحسابات في الأردن حسب ما أظهرت نتائج هذه الدراسة ليست بالقدر الكافي المعقول مهنيًا حيث كان الوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة (2.90)، وربما كان السبب في ذلك أنه في معظم عملاء التدقيق في الأردن فإنه لا يوجد فصل كبير بين الملكية والإدارة مما يضعف استقلالية المدقق، وذلك لأن الجهة التي تعينه هي نفسها التي يدقق عليها. (Elder, Beasley & Arens, 2010).

تتفق هذه الدراسة مع كل من دراسة (دهمش، 1994) بأنه يوجد لدى مكتب تدقيق الحسابات إدراك كافٍ لمفهوم اتباع وتطبيق ضوابط رقابة جودة أعمال التدقيق وأهميته. وكذلك مع دراسة (حميدات، 2002) حيث أظهرت هذه الدراسة أنه يوجد اختلاف في مستوى جودة تدقيق الحسابات باختلاف حجم مكتب التدقيق. وكذلك دراسة (أحمد، 2003) أنه يوجد هناك أهمية في أن يكون فريق العمل على درجة إلمام كافية في مبادئ المحاسبة ومعايير التدقيق الدولية والتزامهم بأخلاقيات المهنة كالاستقلالية والنزاهة والموضوعية وتوفر الخبرة الكافية للمدقق. وتتفق أيضاً مع دراسة (الجعافرة، 2008) في أنه تتوفر في مكاتب التدقيق الكبيرة والصغيرة العاملة في الأردن العناصر الأساسية لرقابة الجودة على أعمال التدقيق، كما أظهرت دراسة الجعافرة اتفاقاً مع هذه الدراسة الحالية على أنه تحرص هذه المكاتب على توفير كوادر من المدققين المؤهلين علمياً وعملياً.

كما وتتعارض هذه الدراسة الحالية مع كل من دراسة (دهمش، 1994) ودراسة (حميدات، 2003) حيث وجدت كل منهما أنه لا تختلف درجة اتباع وتطبيق رقابة الجودة باختلاف حجم المكتب وارتباطه بكتب تدقيق عالمي، بينما أظهرت الدراسة الحالية أنه باختلاف حجم المكتب وارتباطه بمكتب تدقيق عالمي تختلف درجة إتباع وتطبيق عناصر رقابة الجودة. كما وتعارضت أيضاً مع دراسة (النوايسة، 2005) في أنه أقل ما يؤثر على جودة التدقيق هي العوامل المرتبطة بعملية تنظيم المكتب. أما بخصوص التعارض مع دراسة (الجعافرة، 2008) فقد ذكرت هذه الدراسة على أنه تتوفر في مكاتب التدقيق الكبيرة والصغيرة العاملة في الأردن عناصر استقلالية المدققين العاملين فيها. وتعرضت أيضاً مع دراسة (Ismail et al, 2008) حيث وجدت هذه الدراسة أن تطبيق المكاتب الصغيرة والمتوسطة في ماليزيا لمعيار رقابة الجودة رقم (1) غير مشجعة.

(5 - 2) : التوصيات

1. العمل على تطوير مهنة تدقيق الحسابات بعقد المحاضرات والدورات والندوات المختلفة لتحسين أداء المكاتب وذلك من قبل مكاتب التدقيق وجمعية المحاسبين القانونيين الأردنيين.
2. العمل على تطوير النصوص القانونية التي تُلزم مكاتب التدقيق على اتباع رقابة الجودة.
3. العمل على وضع إجراءات عملية لضمان اختيار الأشخاص المؤهلين للعمل بمكاتب التدقيق.
4. العمل على وضع إجراءات بعدم قبول مكاتب تدقيق الحسابات لأية مهمات تدقيق تتعارض مع استقلاليتها، والتأكد من قدرة المكتب على توفر الوقت والجهد الملائم لتنفيذ هذه المهمة.
5. العمل على وضع قائمة بالمشاكل التي قد تواجه الموظفين أثناء تأدية عملهم ووضع الخطط اللازمة لحل هذه المشاكل.
6. زيادة رقابة جمعية المحاسبين القانونيين الأردنيين وغيرها من الجهات التشريعية على التزام مكاتب التدقيق بمتطلبات رقابة الجودة، وبالذات فيما يتعلق بموضوع الاستقلالية وتطبيق ما يلزم من إجراءات بحق غير الملتزمين بالتعليمات.

قائمة المراجع

- أولاً : المراجع العربية.
ثانياً : المراجع الأجنبية.
ثالثاً : التحليل الإحصائي.

قائمة المراجع

أولاً: المراجع العربية

1. أحمد، زياد جمال (2003). "العوامل المؤثرة في جودة التدقيق من وجهة نظر الفئات ذات العلاقة ببيئة التدقيق". رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة آل البيت، عمان، الأردن.
2. التميمي، هادي عباس (2004). مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية. الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، عمان، الأردن.
3. الجعافرة، محمد مفلح (2008). "مدى حرص مكاتب التدقيق على توفير متطلبات تحسين فاعلية التدقيق الخارجي للشركات المساهمة العامة الأردنية". رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الشرق الأوسط، عمان، الأردن.
4. جمعه، احمد (2005). المدخل إلى التدقيق الحديث. دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
5. حميدات، محمد (2002). "تقييم مستوى جودة تدقيق الحسابات في الأردن و العوامل المحددة لها"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة اليرموك، اربد، الأردن.
6. دهمش، رلى نعيم (1994). "مدى تطبيق رقابة الجودة في مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن". رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الأردنية، عمان، الأردن.
7. المعيار الدولي لرقابة الجودة رقم 1 رقابة الجودة للشركات التي تؤدي عمليات تدقيق ومراجعة للبيانات المالية، وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة - الاتحاد الدولي للمحاسبين (2009). إصدارات المعايير الدولية للتدقيق ورقابة الجودة. منشورات المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، عمان، الأردن.
8. المملكة الأردنية الهاشمية، قانون تنظم مهنة المحاسبة القانونية، قانون مؤقت رقم (73 / 2003)، الجريدة الرسمية، العدد (4606)، عمان، الأردن، 16 / 06 / 2003م.

9. النوايسة، محمد إبراهيم (2005). "العوامل المؤثرة على جودة تدقيق الحسابات: دراسة ميدانية من وجهة نظر مدققي الحسابات الخارجيين في الأردن"، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد 2 (3)، ص 390-415.

ثانياً: المراجع الأجنبية

10. Al-Thunaibat, A.A., Al Issa, R.T.I. & Baker, R.A.A. (2011). "Do audit tenure and firm size contribute to audit quality? Empirical evidence from Jordan" *Managerial Auditing Journal*, 26 (4), 317-334.
11. Arel, B., Brody, R.G. & Pany, K.(2005). "Audit firm rotation and audit quality " *The CPA Journal*, 75, 36 -39.
12. Chen, K.Y., Elder, R.J. & Lin, J. (2005). "Auditor independence, audit quality and auditor-client negotiation outcomes: Some evidence from Taiwan" *Journal of Contemporary Accounting and Economics*, 1 (2), 119-146.
13. Deis 'D.R. & Giroux 'G.A. (1992). "Determinants of audit quality in the public sector" *The Accounting Review*, 67 (3), 462-479.
14. Eilifsen, A., Messier, Jr, W.F., Glover, S.M. & Prawitt, D.F. (2010). *Auditing and Assurance Services*, Second International Edition, McGraw-Hill.
15. Elder, R.J, Beasley, M.S & Arens A.A, (2010). *Auditing and Assurance Services: An Integrated Approach*, 13th edition, Pearson Education Inc.
16. Ismail, A.H., Mohd-Sanusi, Z., Isa, Y.M., Kasim, S., Muhamad, K. & Mastuki, N.A. (2008). "**Implementation of audit quality control system: Preliminary evidence from small and medium audit practices in Malaysia**" Paper presented at the Ninth Asian Academic Accounting Association Annual Conference, Dubai, UAE, 29/11-1/12.
17. Lin, J.W. & Hwang, M.I. (2010). "Audit quality, corporate governance, and earnings management: A Meta Analysis" *International Journal of Auditing*. 14 (1), 57-77.

18. Palmrose ,Z. (1988), “An analysis of auditor litigation and audit service quality “
The Accounting Review , 63, 55-73.
19. Porter, B., Simon, J, & Hatherly, D. (2008). *Principles of External Auditing*, Third edition, John Wiley & Sons, Ltd.
20. Soltani, B. (2007). *Auditing: An International Approach*, Pearson Education Ltd.
21. Vanstarelen, A,(2000). “The impact of renewable long-term audit mandates on audit quality , *The European Accounting Review*,9, (3), 419-442.
22. Zikmund, W.G, Babin, B.J, Carr, J.C. & Griffin, M. (2010). *Business Research Methods*, Eighth Edition, South Western, Cengage Learning.

الملاحق

ملحق رقم (1) : استبانة البحث

ملحق رقم (2) : أسماء المحكمين

ملحق رقم (3) : التحليل الإحصائي

ملحق رقم (1) : استبانة البحث

بسم الله الرحمن الرحيم

جامعة الشرق الأوسط

كلية الأعمال

قسم المحاسبة / برنامج الماجستير

استبانة البحث

حضرة السيد مدقق الحسابات المحترم؛

يقوم الباحث بإجراء دراسة بعنوان (التعرف على ممارسات رقابة الجودة في مكاتب التدقيق الأردنية)، وذلك جزء من متطلبات الحصول على شهادة الماجستير في المحاسبة من جامعة الشرق الأوسط. ولقد تم اختياركم ضمن عينة الدراسة نظراً لخبراتكم وخبرات مكتبكم في مجال الدراسة.

إن تقديمكم للمعلومات المطلوبة سوف يؤدي إلى مساعدة الباحث في تحقيق أهداف الدراسة واستخلاص نتائج أفضل وأكثر إفادة. والباحث إذ يثمن غالباً قيامكم بتعبئة الاستبانة المرفقة- بعد التكرم بقراءتها ومن ثم الإجابة على الفقرات الواردة فيها بدقة وموضوعية - ليؤكد لكم بأن جميع المعلومات التي سيتم جمعها ستعامل بسرية تامة، وسوف تستخدم لأغراض البحث العلمي فقط.

إذا أردتم الاستفسار عن أي موضوع يخص هذه الاستبانة يرجى الاتصال مع الباحث على الرقم المذكور أدناه. وإذا أردتم الحصول على نسخة من ملخص نتائج الدراسة يرجى إعلام الباحث بذلك.

شاكرين لكم حسن تعاونكم.

وتفضلوا بقبول فائق الاحترام

الباحث: أسامه راجي حدادين

هاتف رقم: 0777947476

البريد الإلكتروني: osamaaburaji@yahoo.com

الجزء الأول: المعلومات الديموغرافية عن عينة الدراسة.

يرجى التكرم بوضع إشارة (X) أمام الإجابة المناسبة.

1. اسم المكتب (اختياري):
2. المسمى الوظيفي:
[] مدقق حديث التعيين [] مدقق رئيسي مساعد [] مدقق رئيسي
[] مشرف تدقيق [] مدير تدقيق [] شريك
3. المؤهل العلمي: (الأعلى الذي حصلت عليه) :
[] دبلوم/ كلية مجتمع أو أقل [] بكالوريوس [] ماجستير [] دكتوراه
4. هل لديك شهادات مهنية (يمكن الإشارة إلى أكثر من إجابة) :
[] JCPA [] CPA [] CA [] CMA [] أخرى حددها.....
5. التخصص العلمي:
[] محاسبة [] إدارة [] تمويل [] اقتصاد [] أخرى حددها
6. سنوات الخبرة العملية في مجال التدقيق:
[] أقل من 5 سنوات [] 5 إلى أقل من 10 سنوات
[] 10 إلى أقل من 20 سنة [] أكثر من 20 سنة
7. عدد العاملين في المكتب من مدققي الحسابات:
[] أقل من 5 أشخاص [] من 5 أشخاص إلى 9 أشخاص
[] من 10 أشخاص إلى 19 شخص [] من 20 شخص إلى 49 شخص
[] 50 شخص فأكثر
8. هل يرتبط المكتب مع مكتب تدقيق عالمي؟
[] نعم من الأربعة الكبار [] نعم ليس من الأربعة الكبار [] لا

العبارات التالية تتعلق بممارسات رقابة الجودة.

يرجى التكرم بالإجابة عليها حسب الموجود في مكتبكم

غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشده	
مسؤوليات القيادة					
					1- يوجد في المكتب قسم خاص مسؤول عن رقابة جودة أعمال التدقيق.
					2- يتبنى المكتب سياسات وإجراءات معينة لرقابة جودة أعمال التدقيق يندرج ضمن التنظيم الذاتي للمكتب.
					3- تضع الإدارة إجراءات لتشجيع وجود ثقافة الجودة لدى المكتب.
					4- يستمر المكتب في أداء عمله بنفس الجودة حتى لو تبين له بعد بدء التدقيق بأن الأتعاب المتفق عليها مع العميل غير كافية لتحقيق الربحية منه.
متطلبات السلوك الأخلاقي					
					5- يوجد لدى المكتب سياسات وإجراءات مصممة لتزويده بتأكيد معقول حول نزاهة موظفيه.
					6- يوجد لدى المكتب سياسات وإجراءات مصممة لتزويده بتأكيد معقول حول موضوعية الموظفين.
					7- يوجد لدى المكتب سياسات وإجراءات مصممة لتزويده بتأكيد معقول حول أن الموظفين يبذلون العناية المهنية اللازمة.
					8- يوجد لدى المكتب سياسات وإجراءات مصممة لتزويده بتأكيد معقول حول أن الموظفين يلتزمون بالسرية.
					9- يوجد لدى المكتب سياسات وإجراءات مصممة لتزويده بتأكيد معقول حول أن الموظفين يسلكون سلوكاً مهنياً مناسباً.
					10- يوجد لدى المكتب سياسات وإجراءات مصممة لتزويده بتأكيد معقول حول أن الموظفين مستقلون عن العملاء.
					11- يطلب من موظفي المكتب تعبئة نماذج مهنية بشكل دوري يقرون فيها بإلمامهم بسياسات وإجراءات المكتب المتعلقة بالاستقلالية وعدم قيامهم بأية علاقات أو عمليات مالية، تجارية أو غيرها محظورة بموجب سياسات استقلالية المكتب.
					12- يتم وضع سياسات وإجراءات للرقابة على التزام الموظفين بمتطلبات السلوك الأخلاقي.
قبول واستمرار العلاقات مع العملاء (العميل المحتمل هو العميل الجديد الذي يفكر مكتب التدقيق بقبوله أو القديم الذي يفكر المكتب الاستمرار معه.					
					13- يقوم المكتب بالاستفسار من المدقق السابق حول المواضيع الخاصة بالعميل المحتمل.

غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشده	
					14- يقوم المكتب بتحديد المخاطرة النسبية المحتملة التي تتضمنها مهمة التدقيق لتقييم العميل المحتمل.
					15- يقوم المكتب بالتأكد من توفر من الخبرة والمهارات البشرية والمعرفة الفنية قبل الحصول على عميل جديد.
					16- يقوم المكتب بالتأكد من أن قبول العميل المحتمل لا يتعارض مع قواعد أخلاقيات المهنة.
					17- يقوم المكتب بالتأكد من أن قبول العميل المحتمل لا يتعارض مع استقلالية المدقق.
					18- يقوم المكتب بالتأكد من أن طبيعة عمل العميل المحتمل مقبولة حسب شروط متطلبات الجودة لدى المكتب.
					19- يقوم المكتب بالتأكد من أن العميل المحتمل ذو سمعة جيدة حسب شروط ومتطلبات الجودة لدى المكتب.
					20- يقوم المكتب بتقييم العملاء الحاليين لتحديد استمرارية العلاقة معهم في حال وقوع خلاف بين العميل والمدقق حول تطبيق المعايير المحاسبية.
					21- يقوم المكتب بتوثيق القرارات التي تم التوصل إليها بخصوص قبول العملاء واستمرارية العلاقة معهم.
المراقبة					
					22- يتبع المكتب خطوات محددة في المراقبة وذلك لتوفير ضمان معقول بان سياسات وإجراءات المكتب الأخرى الخاصة برقابة الجودة تعمل بفاعلية.
					23- تتضمن برامج وإجراءات المراقبة معايير اختبار المهمة الخاصة للتدقيق.
					24- تتضمن سياسات وإجراءات المكتب تحديد مواصفات الأشخاص المسؤولين عن المراقبة.
					25- تتضمن سياسات وإجراءات المكتب مناقشة نتائج المراقبة مع موظفي المهمة والموظفين الآخرين في المستويات الإدارية المناسبة.
					26- تتضمن سياسات وإجراءات المراقبة بحل الخلاف في وجهات النظر بين موظفي المهمة والأشخاص الآخرين الذين قاموا بعملية المراقبة.
					27- تتضمن سياسات وإجراءات المراقبة تحديد مدى الالتزام بالمعايير المهنية للعمل المؤدى.
					28- تتضمن إجراءات المراقبة إعداد تقرير نهائي بنتائج المراقبة بالإضافة إلى الإجراءات التصحيحية.
					29- يقوم المكتب بتعديل السياسات والإجراءات الخاصة برقابة الجودة في ضوء نتائج تقارير المراقبة.

غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشده	
الموارد البشرية					
					30- يوجد في المكتب شخص أو أكثر مسؤول عن اتخاذ القرارات المتعلقة بالتوظيف.
					31- يتم تقييم المتقدمين للوظائف والمفاضلة بينهم بناء على صفاتهم، مؤهلاتهم، إنجازاتهم وخبراتهم ونتائج الاختبار والمقابلة.
					32- يقوم المكتب بإعداد برنامج توجيه للموظفين الجدد وإحاطتهم بسياسات وإجراءات المكتب.
					33- يقوم المكتب بعمل تقييم دوري لسياسات وإجراءات التوظيف لتحديد مدى تحقيق احتياجات التوظيف والحصول على الموظفين المؤهلين.
					34- يقوم المكتب بالاستغناء عن الموظف في حال عدم ملاءمته لمستوى ومتطلبات المكتب .
					35- يوجد في المكتب شخص أو أكثر مسؤول عن القيام بوضع برامج للتطوير المهني للموظفين في المكتب.
					36- يوجد شخص أو أكثر مسؤول عن اتخاذ قرارات التقدم والترقية وإنهاء الخدمة.
					37- يوجد لدى المكتب سياسات واضحة لتحديد رواتب الموظفين وحوافزهم الأخرى.
					38- يقوم المكتب باتباع معايير معينة لتقييم أداء الموظف وكفاءته بناء على المعرفة العلمية والشهادات المهنية.
					39- يقوم المكتب باتباع معايير معينة لتقييم أداء الموظف وكفاءته بناء على القدرة على الاجتهاد والتحليل.
					40- يقوم المكتب باتباع معايير معينة لتقييم أداء الموظف وكفاءته بناء على العلاقة مع العملاء.
					41- يقوم المكتب بتحديد احتياجاته من عدد الموظفين على كافة المستويات في ضوء حجم العملاء الحاليين والمتوقعين واعتبارات ترك العمل أو التقاعد للموظفين الحاليين.
					42- يساهم موظفو المكتب في اللجان والأنشطة المهنية المختلفة كالندوات والمؤتمرات والدورات التدريبية وغيرها.
					43- يوجد تقسيم للوظائف إلى مستويات وظيفية محددة، ووصف وظيفي لكل مسمى وظيفي.
					44- إن من المعايير التي يأخذها المكتب عند ترقية الموظف إلى مستويات وظيفية أعلى هي الخبرة.
					45- إن من المعايير التي يأخذها المكتب عند ترقية الموظف إلى مستويات وظيفية أعلى هي الأداء ، الكفاءة ، والإنجاز.

غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشده	
أداء العمليات					
					46- يوجد إشراف مناسب على كافة المستويات الوظيفية يأخذ بعين الاعتبار تدريب وقدرة وخبرة الموظفين.
					47- يتم توزيع العمل على الموظفين في المكتب بناءً على حجم ودرجة تعقيد المهمة المعنية.
					48- يتم توزيع العمل على الموظفين في المكتب بناءً على مؤهلات الموظفين من حيث المنصب الوظيفي، والخبرة.
					49- يتم توزيع العمل على الموظفين في المكتب بناءً على توقيت العمل المراد إنجازه.
					50- يقوم الشخص الموكل إليه المسؤولية النهائية لمهمة التدقيق بمراجعة جدول الأعمال وتوزيع الأفراد للمهمة وإعطاء موافقة عليهم.
					51- يحتفظ المكتب بأوراق العمل المناسبة لكل مهمة.
					52- يقوم المدير غير المرتبط بمهمة التدقيق بمراجعة التقارير المالية وأوراق العمل المهمة.
					53- يقوم المكتب بالعمل على تشجيع الموظفين للقيام بالتشاور في الأمور المهنية.
					54- يبنى مكتب التدقيق سياسات وإجراءات خاصة بما يجب التشاور حوله في اجتماعات فريق التدقيق.
					يحدد المكتب بعض المستشارين المختصين من داخل المكتب ليتم سؤالهم حول (55-59).
					55- وجود شك باكتشاف أخطاء محاسبية.
					56- وجود شك في استقامة أو أمانة إدارة العميل أو وجود احتيال أو غش.
					57- تطبيق القواعد الفنية الصادرة حديثاً.
					58- الاختيار بين البدائل المحاسبية المقبولة.
					59- تعبئة متطلبات تقارير صادرة عن هيئات تشريعية أو تنظيمية.
					60- يعتمد المكتب على مجموعة من المستشارين المختصين من خارج المكتب لسؤالهم عند الحاجة عن أمور تتعلق بخبراتهم.
					61- يتم الاحتفاظ بملفات للاجتماعات والرجوع إليها عند الحاجة.
					62- يقوم المكتب باتتباع إجراءات معينة للبت في خلافات الرأي بين المستشارين و المدققين.

غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشده	
التوثيق					
					63- يقوم المكتب بالاحتفاظ بالوثائق للشركات محل التدقيق لفترة من الزمن حسب نظامه الداخلي أو إذا اقتضى القانون لذلك.
					64- يتوفر لدى المكتب إرشادات خاصة بشكل ومحتوى أوراق العمل.
					65- يتم توثيق بعض الاستشارات والاحتفاظ بها في الجزء الخاص بالرقابة على المهمة في أوراق العمل.
					66- يتم توثيق القرارات التي يتم التوصل إليها.
					67- يقوم المكتب باستخدام أساليب غير رسمية مثل الملاحظات اليدوية والنماذج في نظام التوثيق
أسئلة متفرقة					
					68- يقوم مكتب التدقيق بتقديم خدمات استشارية حول نظم المعلومات المحاسبية إلى عملاء يدقق حساباتهم.
					69- يقوم مكتب التدقيق بتقديم خدمات استشارية حول تقييم بعض الأصول وغيرها من الأرصدة على عملاء يدقق حساباتهم.
					70- يقوم مكتب التدقيق بتقديم خدمات استشارية تخص ضريبة الدخل إلى عملاء يدقق حساباتهم.
					71- يقوم مكتب التدقيق بتقديم خدمة التدقيق الداخلي إلى عملاء يدقق حساباتهم.
					72- يقوم مكتب التدقيق بتقديم خدمة إعداد القوائم المالية إلى عملاء يدقق حساباتهم.
					73- يقوم مكتب التدقيق باستبدال الشريك المعني وفريق التدقيق الذي يدقق عميلاً كل عدة سنوات.
					74- يسمح للمدققين في المكتب بامتلاك أسهم أو سندات لدى عملاء يقومون بالتدقيق على حساباتهم.
					75- يستمر مكتب التدقيق في التدقيق على العميل إذا حصل أحد كبار المدققين في المكتب على وظيفة برتبة عالية لدى العميل.
					76- يستمر مكتب التدقيق في التدقيق على العميل إذا حصل أحد كبار المديرين لدى العميل على وظيفة برتبة عالية لدى مكتب التدقيق.
					77- ينسق المكتب باستمرار مع لجنة التدقيق لدى العميل (في حال وجودها).
					78- يستمر مكتب التدقيق في تدقيق حسابات العميل إذا رفع أحدهما قضية ضد الآخر.
					79- يستمر مكتب التدقيق في التدقيق على حسابات العميل حتى لو لم يدفع له أتعاب العام السابق.

ملحق رقم (2) : أسماء المحكمين

الرقم	الاسم	مكان العمل
1	أ.د. عبد الناصر نور	جامعة الشرق الأوسط
2	د.ظاهر القنشي	جامعة الشرق الأوسط
3	السيد رمزي الصنّاع	مكتب رمزي الصنّاع لتدقيق الحسابات

ملحق رقم (3) : التحليل الإحصائي
One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
v1	97	3.99	.995	.101
v2	97	3.90	.930	.094
v3	97	4.02	.645	.066
v4	97	4.32	.700	.071
v5	97	4.27	.638	.065
v6	97	4.10	.653	.066
v7	97	4.28	.535	.054
v8	97	4.15	.727	.074
v9	97	4.36	.632	.064
v10	97	4.31	.727	.074
v11	97	4.09	1.011	.103
v12	97	4.23	.654	.066
v13	97	4.02	.841	.085
v14	97	4.02	.721	.073
v15	97	4.39	.622	.063
v16	97	4.49	.580	.059
v17	97	4.40	.687	.070
v18	97	4.27	.700	.071
v19	97	4.27	.700	.071
v20	97	4.25	.708	.072
v21	97	4.24	.704	.071
v22	97	4.12	.633	.064
v23	97	4.00	.736	.075
v24	97	4.07	.807	.082
v25	97	4.06	.704	.072
v26	97	3.91	.751	.076
v27	97	4.12	.617	.063
v28	97	4.19	.667	.068
v29	97	3.89	.776	.079
v30	97	4.24	.642	.065
v31	97	4.32	.670	.068
v32	97	4.19	.635	.064
v33	97	4.04	.611	.062
v34	97	3.45	.990	.100
v35	97	3.98	.645	.066
v36	97	4.10	.770	.078
v37	97	4.07	.545	.055
v38	97	3.82	.891	.090

v39	97	4.05	.667	.068
v40	97	3.93	.739	.075
v41	97	4.00	.842	.085
v42	97	3.90	.848	.086
v43	97	3.99	.714	.073
v44	97	3.94	.827	.084
v45	97	4.33	.625	.063
v46	97	3.99	.586	.060
v47	97	4.16	.702	.071
v48	97	4.18	.677	.069
v49	97	4.00	.777	.079
v50	97	4.12	.633	.064
v51	97	4.48	.597	.061
v52	97	4.14	.677	.069
v53	97	4.27	.729	.074
v54	97	4.11	.734	.075
v55	97	3.90	.743	.075
v56	97	3.92	.687	.070
v57	97	4.05	.741	.075
v58	97	3.92	.702	.071
v59	97	3.81	.833	.085
v60	97	3.70	.991	.101
v61	97	3.95	.755	.077
v62	97	3.85	.755	.077
v63	97	4.35	.791	.080
v64	97	4.41	.554	.056
v65	97	4.25	.613	.062
v66	97	4.30	.710	.072
v67	97	3.87	1.017	.103
v68op	97	2.0938	.90703	.09257
v69op	97	2.1767	.93659	.09559
v70op	97	1.9371	.82592	.08409
v71op	97	2.8750	1.28350	.13100
v72op	97	2.4521	1.20032	.12315
v73	97	3.95	.882	.090
v74op	97	3.8438	1.26464	.12938
v75op	97	2.8942	.95498	.09798
v76op	97	2.6626	.84463	.08697
v77	97	3.85	.583	.059
v78op	97	3.1828	1.05285	.11125
v79op	97	2.8750	1.25465	.12846

One-Sample Test

Test Value = 3						
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
	Lower	Upper	Lower	Upper	Lower	Upper
v1	9.799	96	.000	.990	.79	1.19
v2	9.502	96	.000	.897	.71	1.08
v3	15.580	96	.000	1.021	.89	1.15
v4	18.556	96	.000	1.320	1.18	1.46
v5	19.586	96	.000	1.268	1.14	1.40
v6	16.631	96	.000	1.103	.97	1.23
v7	23.530	96	.000	1.278	1.17	1.39
v8	15.651	96	.000	1.155	1.01	1.30
v9	21.199	96	.000	1.361	1.23	1.49
v10	17.740	96	.000	1.309	1.16	1.46
v11	10.643	96	.000	1.093	.89	1.30
v12	18.486	96	.000	1.227	1.10	1.36
v13	11.947	96	.000	1.021	.85	1.19
v14	13.934	96	.000	1.021	.88	1.17
v15	22.045	96	.000	1.392	1.27	1.52
v16	25.402	96	.000	1.495	1.38	1.61
v17	20.098	96	.000	1.402	1.26	1.54
v18	17.843	96	.000	1.268	1.13	1.41
v19	17.843	96	.000	1.268	1.13	1.41
v20	17.363	96	.000	1.247	1.10	1.39
v21	17.313	96	.000	1.237	1.10	1.38
v22	17.473	96	.000	1.124	1.00	1.25
v23	13.382	96	.000	1.000	.85	1.15
v24	13.088	96	.000	1.072	.91	1.23
v25	14.847	96	.000	1.062	.92	1.20
v26	11.895	96	.000	.907	.76	1.06
v27	17.945	96	.000	1.124	1.00	1.25
v28	17.516	96	.000	1.186	1.05	1.32
v29	11.258	96	.000	.887	.73	1.04
v30	18.984	96	.000	1.237	1.11	1.37
v31	19.398	96	.000	1.320	1.18	1.45
v32	18.400	96	.000	1.186	1.06	1.31
v33	16.785	96	.000	1.041	.92	1.16
v34	4.514	96	.000	.454	.25	.65
v35	14.951	96	.000	.979	.85	1.11
v36	14.103	96	.000	1.103	.95	1.26
v37	19.382	96	.000	1.072	.96	1.18

v38	9.068	96	.000	.821	.64	1.00
v39	15.521	96	.000	1.052	.92	1.19
v40	12.358	96	.000	.928	.78	1.08
v41	11.702	96	.000	1.000	.83	1.17
v42	10.422	96	.000	.897	.73	1.07
v43	13.645	96	.000	.990	.85	1.13
v44	11.175	96	.000	.938	.77	1.10
v45	20.973	96	.000	1.330	1.20	1.46
v46	16.628	96	.000	.990	.87	1.11
v47	16.335	96	.000	1.165	1.02	1.31
v48	17.093	96	.000	1.175	1.04	1.31
v49	12.671	96	.000	1.000	.84	1.16
v50	17.473	96	.000	1.124	1.00	1.25
v51	24.487	96	.000	1.485	1.36	1.60
v52	16.651	96	.000	1.144	1.01	1.28
v53	17.129	96	.000	1.268	1.12	1.41
v54	14.935	96	.000	1.113	.97	1.26
v55	11.892	96	.000	.897	.75	1.05
v56	13.149	96	.000	.918	.78	1.06
v57	13.972	96	.000	1.052	.90	1.20
v58	12.868	96	.000	.918	.78	1.06
v59	9.626	96	.000	.814	.65	.98
v60	6.965	96	.000	.701	.50	.90
v61	12.370	96	.000	.948	.80	1.10
v62	11.032	96	.000	.845	.69	1.00
v63	16.813	96	.000	1.351	1.19	1.51
v64	25.091	96	.000	1.412	1.30	1.52
v65	20.045	96	.000	1.247	1.12	1.37
v66	18.031	96	.000	1.299	1.16	1.44
v67	8.388	96	.000	.866	.66	1.07
v68op	-9.740	96	.000	-.90625	-1.0900	-.7225
v69op	-8.683	96	.000	-.83333	-1.0231	-.6436
v70op	-12.649	96	.000	-1.07292	-1.2399	-.9060
v71op	-.954	96	.342	-.12500	-.3851	.1351
v72op	-4.521	96	.000	-.55789	-.8024	-.3134
v73	10.587	96	.000	.948	.77	1.13
v74op	6.507	96	.000	.84375	.5869	1.1006
v75op	-1.182	96	.240	-.11579	-.3103	.0787
v76op	-3.988	96	.000	-.34737	-.5200	-.1747
v77	14.270	96	.000	.845	.73	.96
v78op	1.642	96	.104	.18280	-.0382	.4037
v79op	-.973	96	.333	-.12500	-.3800	.1300