

تقييم جودة مكاتب التدقيق بدلالة معايير مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة
- دراسة مقارنة -

**Evaluating the Quality of Audit Firms According to Peer
review Standards
-Comparison Study -**

إعداد

حازم محمد طه

إشراف

الدكتورة عفاف إسحق أبو زر

رسالة ماجستير في تخصص المحاسبة

كلية الأعمال

جامعة عمان العربية

2011

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

"وَعَتَّتِ الْوُجُوهُ لِلْحَيِّ الْقَيُّومِ وَقَدْ خَابَ مَنْ حَمَلَ ظُلْمًا (111) وَمَنْ يَعْمَلْ مِنَ الصَّالِحَاتِ وَهُوَ مُؤْمِنٌ فَلَا يَخَافُ ظُلْمًا وَلَا هَضْمًا (112) وَكَذَلِكَ أَنْزَلْنَاهُ قُرْآنًا عَرَبِيًّا وَصَرَّفْنَا فِيهِ مِنَ الْوَعِيدِ لَعَلَّهُمْ يَتَّقُونَ أَوْ يُحْدِثُ لَهُمْ ذِكْرًا (113) فَتَعَالَى اللَّهُ الْمَلِكُ الْحَقُّ وَلَا تَعْجَلْ بِالْقُرْآنِ مِنْ قَبْلِ أَنْ يُقْضَىٰ - إِلَيْكَ وَحْيُهُ وَقُلْ رَبِّ زِدْنِي عِلْمًا (114)".

صدق الله العظيم (سورة طه)

عَنْ أَبِي الدَّرْدَاءِ رَضِيَ اللَّهُ عَنْهُ قَالَ سَمِعْتُ رَسُولَ اللَّهِ صَلَّى اللَّهُ عَلَيْهِ وَسَلَّمَ يَقُولُ:
مَنْ سَلَكَ طَرِيقًا يَبْتَغِي فِيهِ عِلْمًا سَهَّلَ اللَّهُ لَهُ طَرِيقًا إِلَى الْجَنَّةِ وَإِنَّ الْمَلَائِكَةَ لَتَضَعُ أجنحتها لَطالِبِ الْعِلْمِ
رِضًا مِمَّا يَصْنَعُ وَإِنَّ الْعَالِمَ لَيَسْتَغْفِرُ لَهُ مَنْ فِي السَّمَوَاتِ وَمَنْ فِي الْأَرْضِ حَتَّى الْحِيتَانُ فِي الْمَاءِ وَفَضَلَ
الْعَالِمِ عَلَى الْعَابِدِ كَفَضْلِ الْقَمَرِ عَلَى سَائِرِ الْكَوَاكِبِ وَإِنَّ الْعُلَمَاءَ وَرَثَةُ الْأَنْبِيَاءِ وَإِنَّ الْأَنْبِيَاءَ لَمْ يُورَثُوا
دِينَارًا وَلَا دِرْهَمًا وَإِنَّمَا وَرَثُوا الْعِلْمَ فَمَنْ أَخَذَهُ أَخَذَ بِحِطِّ
وَإِفْرِ. - رواه أبو داود والترمذي -

التفويض

أنا الموقع أدناه حازم محمد طه أفوض جامعة عمان العربية بتزويد نسخ
من رسالتي ورقياً وإلكترونياً للمكتبات أو المنظمات أو الهيئات أو المؤسسات
المعنية بالأبحاث والدراسات العلمية عند طلبها.

الاسم: حازم محمد طه

التاريخ: ٢٠١١ / ١٠ / ٢٦

التوقيع: 

قرار لجنة المناقشة

نوقشت هذه الرسالة وعنوانها: "تقييم جودة مكاتب التدقيق بدلالة معايير مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة - دراسة مقارنة-"، وأجيزت بتاريخ 2011/07/09.

أعضاء لجنة المناقشة:

التوقيع	الإسم
	أ.د. بشير البنا/ عضواً ورئيساً
	د. عفاف إسحق أبو زر/ عضواً ومشرفة
	أ.د. منصور السعيدة/ عضواً خارجياً

شكر وتقدير

الشكر لله أولاً ثم أتقدم بجزيل الشكر وكبير العرفان لكل من ساعدني في إنجاز هذا العمل المتواضع بلا إستثناء وأخص بالذكر الدكتورة عفاف إسحق أبو زر لما قدمته لي من عظيم رعاية واهتمام ومساعدة علمية، ولما منحتني إياه من ثقة ودافعية نحو العمل والبحث، مما كان له أكبر الأثر في مساعدتي لإنجاز هذا العمل.

كما وأتقدم بجزيل الشكر لجميع أعضاء لجنة المناقشة.

وفق الله الجميع

الباحث

الإهداء

إلى من غابا عني بلحظات فرحتي هذه بحكم القدر.... والدي و والدي رحمهما الله

إلى صانع إبتسامتي وفرة عيني.... ولدي زيد

إلى من وقفوا معي في حلي و ترحالي.... أخي وخواتي

إلى من قيل بهم: رُب أخٍ لم تلده أمك.... زملائي وزميلاتي

إلى من كنت له عبداً لأنه علمني حرفاً

إلى كل من أسهم معي سواء بانتقاد بناء وغير بناء، وسواء أكان إسهامه بكلمة أم بفقره، وسواء أكان

إسهامه مباشر أم غير مباشر، وسواء أكان قريباً أم بعيداً، لإنجاز هذه الإضافة العلمية

إلى كل طالب علم

إلى وطني الغالي وأبنائه

الباحث

المحتويات

هـ	شكر وتقدير
و	الإهداء
ز	المحتويات
ط	قائمة الجداول
ك	فهرسة الملاحق
ل	الملخص باللغة العربية
م	الملخص باللغة الانجليزية
1	الفصل الأول مدخل إلى الدراسة
2	1/1 المقدمة.....
4	2/1 هدف وأهمية الدراسة
5	3/1 مشكلة الدراسة
5	4/1 عناصر مشكلة الدراسة
7	5/1 فرضيات الدراسة.....
8	6 /1 إ نموذج الدراسة.....
9	7/1 التعريفات الإجرائية للدراسة
9	8 /1 حدود الدراسة
10	9/1 منهج الدراسة.....
10	10 /1 مجتمع الدراسة والعينة.....
10	11/1 أداة جمع البيانات:
11	الفصل الثاني الإطار النظري والدراسات السابقة
12	1/2 المقدمة:.....
13	2/2 مفهوم رقابة الجودة على أعمال التدقيق
13	3/2 أهمية رقابة الجودة على أعمال التدقيق
14	4/2 الشروط الواجب توافرها في نظام رقابة الجودة
15	5/2 عناصر رقابة الجودة
16	6 /2 وثائق نظام رقابة الجودة (الاتحاد الدولي المحاسبي، 2009).....
16	7/2 المؤثرات على نظام رقابة الجودة

20	8 /2 مسؤوليات القيادة المتعلقة بالجودة داخل الشركة.....
21	9/2 العوامل المؤثرة على التعامل مع مكاتب التدقيق.....
23	10/2 مفهوم مراجعة الزميل
23	11 /2 هدف مراجعة الزميل
24	12/2 برنامج مراجعة الزميل
32	14/2 الدراسات السابقة.....
39	الفصل الثالث الطريقة والإجراءات
40	1/3 المقدمة:.....
40	2/3 عرض وتحليل للخصائص الديمغرافية لعينة الدراسة
42	3 /3 صدق أداة الدراسة وثباتها
44	4/3 عرض وتحليل نتائج الدراسة
44	5 /3 عرض وتحليل نتائج اختبار الفرضيات
92	الفصل الرابع النتائج والتوصيات
93	1/4 خلاصة الدراسة
93	2/4 النتائج.....
97	3/4 التوصيات
99	المراجع:.....
105	الملحق

قائمة الجداول

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
55	وصف المتغيرات الديمغرافية لأفراد عينة الدراسة	1 -3
57	ثبات أداة الدراسة	2 -3
60	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات الفرضية الأولى	3 -3
61	اختبار الفرضية الأولى Ho1 بموجب اختبار (t) للعينة الواحدة	4 -3
62	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات الفرضية الفرعية رقم (2)	5 -3
63	اختبار الفرضية الثانية Ho2 بموجب اختبار (t) للعينة الواحدة	6 -3
64	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات الفرضية الثالثة الفرعية رقم (3)	7 -3
65	اختبار الفرضية الثالثة Ho3 بموجب اختبار (t) للعينة الواحدة	8 -3
66	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات الفرضية الفرعية رقم(4)	9 -3
67	اختبار الفرضية الرابعة Ho4 بموجب اختبار (t) للعينة الواحدة	10 -3
68	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات الفرضية الفرعية رقم(5)	11 -3
69	اختبار الفرضية الرابعة Ho5 بموجب اختبار (t) للعينة الواحدة	12 -3
70	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات الفرضية الفرعية رقم(6)	13 -3
71	اختبار الفرضية الرابعة Ho6 بموجب اختبار (t) للعينة الواحدة	14 -3
72	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات الفرضية الفرعية رقم(7)	15 -3
73	اختبار الفرضية الرابعة Ho7 بموجب اختبار (t) للعينة الواحدة	16 -3
74	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات الفرضية الفرعية رقم(8)	17 -3
75	اختبار الفرضية الرابعة Ho8 بموجب اختبار (t) للعينة الواحدة	18 -3
76	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات الفرضية الفرعية رقم (9)	19 -3
77	اختبار الفرضية الرابعة Ho9 بموجب اختبار (t) للعينة الواحدة	20 -3

78	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات الفرضية الفرعية رقم(10)	21 -3
79	اختبار الفرضية Ho10 بموجب اختبار (t) للعينه الواحدة	22 -3
80	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات الفرضية الفرعية رقم(11)	23 -3
81	اختبار الفرضية الفرعية Ho11 بموجب اختبار (t) للعينه الواحدة	24 -3
82	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات الفرضية الفرعية رقم(12)	25 -3
83	اختبار الفرضية الثانية عشر Ho12 بموجب اختبار (t) للعينه الواحدة	26 -3
84	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات الفرضية الفرعية رقم(13)	27 -3
85	اختبار الفرضية الثالثة عشر Ho13 بموجب اختبار (t) للعينه الواحدة	28 -3
86	تحليل الانحدار لأثر اعتماد معايير مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على تحسين جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن	29 -3
87	تقييم تأثير المنصب على الفروق بين آراء عينه الدراسة حول جودة أداء مكاتب التدقيق الزميلة	30 -3
89	المقارنات البعدية بطريقة "شيفيه" لآراء عينه الدراسة جودة أداء مكاتب التدقيق الزميلة تعزى إلى متغير المنصب	31 -3
91	تقييم تأثير التخصص على الفروقات بين آراء عينه الدراسة حول جودة أداء مكاتب التدقيق الزميلة	32 -3
93	المقارنات البعدية بطريقة " شيفيه " لآراء عينه الدراسة جودة أداء مكاتب التدقيق الزميلة تعزى إلى متغير التخصص	33 -3
96	تقييم تأثير الخبرة على الفروق بين آراء عينه الدراسة حول جودة أداء مكاتب التدقيق الزميلة	34 -3
97	تقييم تأثير التخصص على الفروق بين آراء عينه الدراسة حول جودة أداء مكاتب التدقيق الزميلة	35 -3

فهرسة الملاحق

رقم الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
114	الاستبانة	1

تقييم جودة مكاتب التدقيق بدلالة معايير مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة

- دراسة مقارنة -

إعداد

حازم محمد طه

إشراف

الدكتورة عفاف إسحق أبو زر

الملخص باللغة العربية

استهدفت الدراسة تقييم جودة مكاتب التدقيق في الأردن بالاعتماد على معايير مراجعة الزميل المعتمدة من قبل المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين، وذلك من خلال توضيح معايير مراجعة الزميل والكشف عن أثر اعتماد تطبيق محتوى هذه المعايير في الأردن.

تمّ حصر - جميع مكاتب التدقيق في الأردن الموزعة في مدينة عمان، والتي بلغ عدد العاملين في المكاتب المسجلة (661)، حيث تشكل مكاتب مدينة عمان ما نسبته (98.7%) من المكاتب المسجلة في الأردن وتم اختيار عينة عشوائية مقدارها (23%) من مجتمع الدراسة لتبلغ (153). أعد الباحث استبانته كأداة لتحقيق أهداف الدراسة.

أظهرت نتائج الدراسة وجود أثر لجميع معايير مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة وهي: (الاعتبارات العامة، وتنظيم فريق مراجعة النظام، والتأهيل للعمل كمراجع زميل، وأداء مراجعة النظام، وتقرير مراجعة النظام، وأداء إجراءات التكليف، وتقرير إجراءات التكليف، وإدارة وتنظيم عمليات المراجعة، وأداء لجنة مراجعة الزميل وتقرير قبول مسؤوليات الهيئة، وقبول مراجعات النظام وإجراءات التكليف، والتعاون في مراجعة الزميل، وتعميم معلومات مراجعي الزميل، وأداء وتعاون مراجعي الزميل) (ثلاثة عشر - معياراً) على تحسين جودة عملية التدقيق في المكاتب الأردنية من وجهة نظر فئات العينة. علماً بأن هذه المعايير غير المعتمدة وغير المطبقة في الأردن.

**Evaluating the Quality of Audit Firms According to Peer
review Standards**

-Comparison Study –

Prepared by:

Hazem Mohammad Taha

Supervised by:

Dr. Afaf Eshaq Abu Zerr

Abstract

The study aims at evaluating the quality of audit firms according to the peer review standards adopted by the American institute for certified public accountants, by clarifying the peer review standards and clarifying the impact of the adoption on these standards in Jordan.

The population of the study consists of all the employees audit firms located in Amman, up to (661) employees in certified offices, Amman on compose offices an average of (98.7%) of the registered firms in Jordan. A random sample of (23%) of the study population was selected, and it equal (153). The researcher designed a questionnaire as a tool to achieve the goals of the study.

The results showed a significant effect for all the audit firms review standards, which are: (general considerations, organizing the system or engagement review team, qualifying for service as a peer reviewer, performing system reviews, reporting on system reviews, performing engagement reviews, reporting on engagement reviews, administering peer reviews, f

ulfilling peer review committee and report acceptance body responsibilities, accepting system and engagement reviews, cooperating in a peer review, publicizing peer review information, peer reviewers' performance and cooperation) (thirteen standards) on improving the quality of auditing process in the Jordanian firms from the sample of the study perspective, where these standards not adopted and applied in Jordan.

الفصل الأول

مدخل إلى الدراسة

- 1/1 المقدمة
- 2/1 هدف وأهمية الدراسة
- 3/1 مشكلة الدراسة
- 4/1 عناصر الدراسة
- 5/1 فرضيات الدراسة
- 6/1 نموذج الدراسة
- 7/1 التعريفات الإجرائية للدراسة
- 8/1 حدود الدراسة
- 9/1 منهج الدراسة
- 10 /1 مجتمع الدراسة والعينة
- 11/1 أداة جمع البيانات

الفصل الأول

مدخل إلى الدراسة

1/1 المقدمة

شهد العالم في السنوات الأخيرة تحولات جذرية مالية واقتصادية واجتماعية وغيرها، وبالنسبة للمجتمع المحلي والخاص بمهنة التدقيق حدثت تطورات جديدة منها التطورات المعاصرة الحديثة في عالم التدقيق والرقابة: وعلى سبيل المثال، ما استجد من عمليات التشغيل الالكتروني للبيانات وتقنية المعلومات، واستخدام الأساليب الرياضية والإحصائية في اختيار وتقويم العينات، واستخدام شبكات المعلومات الإقليمية والعالمية في توصيل المعلومات، والاهتمام بالجوانب الدينية والأخلاقية والسلوكية، وتطبيقات أسس ومعايير المحاسبة والتدقيق في مجال المسؤولية الاجتماعية والبيئية، وتأثير العولمة على والرقابة.

وقد شهدت مهنة التدقيق توسعاً كبيراً خلال السنوات العشر- الماضية سواء عالمياً أو محلياً، كما يتضح ذلك من خلال الزيادة التي حدثت في عدد مكاتب التدقيق المرخصة أو عدد العاملين في هذه المكاتب (حماد، 2006) حيث كان عدد المكاتب في عام 1993 (21) مكتبا لتصبح في عام 2002 (183) وفي عام 2008 ليلبغ (291)، ويعود السبب الرئيس في هذا التوسع إلى الزيادة المستمرة في عدد الشركات التجارية والمنظمات غير الحكومية العاملة في مختلف الدول، والتي تعمل جميعها بموجب أنظمة واتفاقيات تلزم تقديم حسابات مدققة من قبل مكاتب تدقيق مرخصة.

ولأهمية تدعيم الثقة في التقارير المالية المنشورة وتقارير التدقيق، برز موضوع حديث يتعلق بجودة مكاتب التدقيق نفسها وليس فقط فيما تصدره هذه المكاتب من تقارير، مما استدعى العمل على تنيبه المسؤولين على شؤون مهنة المحاسبة القانونية في الأردن من أجل استخدام وتطبيق أساليب وآليات رقابة الجودة في مكاتب التدقيق، حيث لا توجد معايير للرقابة على مكاتب التدقيق كوحدة تنظيمية متكاملة تسترشد بها عند وضع السياسات وإجراءات الرقابة الخاصة بمكتب التدقيق، والتي يمكن أن تستخدمها الجهات الرقابية أثناء مراجعة إدارة الجودة الشاملة لمكاتب التدقيق في الأردن (أبو زر، 2010، ص14).

وأشار الحميري (2006، ص 67) إلى أن جودة التدقيق والخاصة بتدقيق مكاتب التدقيق تتضمن نوعين وهما: رقابة الجودة الداخلية، وتقع مسؤولياتها على التدقيق الداخلي الموجود داخل المكتب، وتتحقق من خلال وضع السياسات والإجراءات والتأكد من تطبيقها وتقييم مدى كفايتها لتحقيق الأداء وفق المعايير المهنية، أما النوع الثاني فهو رقابة الجودة الخارجية، والتي تتبناه جهة خارجية تقوم بعملية فحص أو مراجعة الزميل وهي مراجعة يقوم بها مكتب آخر زميل لمعرفة ما إذا كان المكتب يحتفظ بأنظمة ملائمة لرقابة الجودة أم لا.

وكما أشار أرينز وآخرون (Arens & et al, 2009) أن مراجعة الزميل "Peer Review" يعد أحد أنظمة التدقيق الهامة، والذي يتم تنفيذه بوساطة فريق للرقابة على جودة نظام التدقيق، من خلال اتباع السياسات والإجراءات المحددة ومعايير التدقيق المعتمدة.

إن مواكبة احتياجات المجتمع تشكل تحدياً لكل من الباحثين وللممارسين لهذه المهنة.¹

وقد قام المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) " American Institute of Certified Public Accountants " خلال السنوات القليلة الماضية بإنشاء ثلاثة مراكز خاصة بجودة التدقيق (Audit Quality) تهدف إلى السعي لزيادة جودة خدمة التدقيق، وإلى تعزيز الثقة بشركات التدقيق بعد أن أدت عدة أزمات في الألفية الثالثة إلى تراجع الثقة بالمدققين (صالح، 2004). وكذلك قامت كل من منظمة المحاسبة والمراجعة لدول مجلس التعاون في الخليج العربي (Organization Cooperation Council states in the Arabian Gulf Accounting and Auditing) والمنظمة السعودية للمحاسبين القانونيين (Saudi Organization for Certified Public Accountants) بإنشاء قسم خاص تابع للمنظمة بمراقبة إدارة الجودة الشاملة لمكاتب المحاسبة. كما حققت معايير الرقابة على جودة الأداء المهني ومراجعة الزميل في الولايات المتحدة الأمريكية نتائج ملحوظة عن طريق تطوير المهنة (الحميري، 2006). ولإبراز مدى اهتمام مهنة المحاسبة في حماية الجمهور وذلك من خلال تحقيق أعلى المعايير المهنية الممكنة فقد أنشأ المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) برنامج مراجعة الزميل قبل ما يقرب من 20 عاماً (صيام، 2005)، وذلك بهدف تحسين نوعية المحاسبة وتدقيق الحسابات والخدمات التي تقدمها شركات المحاسبة والتدقيق.

* PeerReview، ومراجعة الزميل، ومراجعة النظير، ومراجعة مكاتب التدقيق الزميلة كلها مصطلحات مرادفة لمعنى واحد.

كما حظيت مراجعة الزميل باحترام جميع الممارسين والمستخدمين لها في مجالس المحاسبة الدولية، وذلك لإدراكهم بفعاليتها كأداة للتحسين. واعتبرت مراجعة الزميل منذ عام 1977 شرطاً أساسياً لترخيص أي مكتب تدقيق في الولايات المتحدة الأمريكية (AICPA Peer Review Program, 2010). إلا أن الأردن ما يزال لم تعتمد معايير مراجعة الزميل وبالتالي لم تطبقها.

لذلك يتمثل الهدف العام من هذه الدراسة في بيان تأثير اعتماد معايير مراجعة الزميل (مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة) على تحسين جودة عمل مكاتب التدقيق في الأردن، وبيان مدى متابعتها للمستجدات في المعايير المهنية العالمية والعربية الرائدة في هذا المجال.

2/1 هدف وأهمية الدراسة

تهدف الدراسة إلى تقييم جودة مكاتب التدقيق في الأردن، وذلك من خلال توضيح معايير مراجعة الزميل والكشف عن تأثير اعتماد تطبيق محتوى هذه المعايير، وبناءً على ذلك، فإن الغرض من هذه الدراسة هو تقييم عمل مكاتب التدقيق في الأردن في ضوء الاتجاهات العالمية المعاصرة، وبيان تأثير اعتماد معايير مراجعة الزميل المعمول بها في الدول المتقدمة على تحسين جودة مكاتب التدقيق العاملة في الأردن - ومن أبرزها الولايات المتحدة الأمريكية التي ستكون معاييرها الصادرة عن المعهد الأمريكي للمحاسبين مرجعية أساسية في هذه الدراسة.

كما تأتي أهمية هذه الدراسة من أهمية دور مكاتب التدقيق في تكملة النسيج الاقتصادي المحلي والعالمي، وبخاصة بعد سلسلة الانهيارات الاقتصادية، والفضائح المالية التي لا يزال العالم بأسره يشكو منها ويعاني من تأثيرها، ولتؤكد على أهمية تطبيق الرقابة على مكاتب تدقيق الحسابات وفق ما نصت عليه المعايير في الدول المتقدمة.

كما تأتي أهمية الدراسة من أهمية برنامج مراجعة الزميل المعمول به في العديد من الدول المتقدمة، حيث يوفر برنامج مراجعة الزميل آلية تمكن المحاسب القانوني من تدقيق نظام الجودة فيها المرتبط بالمعايير المطبقة الخاصة بعملية المحاسبة والتدقيق، كما وتكمن أهمية هذا البرنامج في تقوية نظام الجودة، ولأهميته في تطوير المكاتب ومراجعة أي قصور، وإسهامه في زيادة جودة مهنة المحاسبة وزيادة ثقة الأفراد بها.

3/1 مشكلة الدراسة

تعرضت سمعة بعض شركات التدقيق إلى الإساءة، وذلك لعدة أسباب منها، إهمال مكاتب التدقيق لإجراءات التدقيق اللازمة على البيانات التي تقوم بتدقيقها، أو بسبب إخفاقات شركات التدقيق في المتابعة المستمرة لكفاءة وأهلية العاملين لديها، أو لانخفاض جودة أنشطة مكاتب التدقيق. ونظراً لتزايد حالات الفشل المالي للشركات العامة سواءً هنا في الأردن أو في الخارج ومثال على ذلك مكتب آرثر أندرسون والذي كان يعد من أكبر مكاتب التدقيق على مستوى العالم، ونظراً للتساؤلات التي يطرحها الجمهور حول مدى مسؤولية مدقق الحسابات الخارجي حول هذا الفشل، وعلاقة ذلك بمدى فاعلية عملية التدقيق التي يقوم بها للبيانات المالية، وكفاءة وفاعلية مكاتب التدقيق، وفي ظل اهتزاز الثقة في التقارير المالية المنشورة وتقارير التدقيق التي تصدرها مكاتب التدقيق أصبح من الضروري البحث عن عوامل تحسن المهنة والعاملين فيها، وذلك في الاتجاه الذي يزيد من كفاءتها وفعاليتها (أبو زر، 2009)، وبما أنه لا يوجد في الأردن معايير أوجهة متخصصة للرقابة على مكاتب التدقيق كوحدة تنظيمية متكاملة تسترشد بها عند وضع السياسات وإجراءات الرقابة الخاصة بمكتب التدقيق، وبناءً على ذلك، فإن الغرض من هذه الدراسة هو تقييم جودة مكاتب التدقيق بدلالة معايير مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة، وبيان أثر اعتماد معايير مراجعة الزميل المعمول بها في الدول المتقدمة عن تحسين جودة مكاتب التدقيق العاملة في الأردن.

4/1 عناصر مشكلة الدراسة

يمكن تحقيق الغرض من الدراسة من خلال الإجابة عن الأسئلة التالية:

السؤال الرئيس: هل يوجد تأثير لمعايير مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة الصادرة عن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) (مراجعة الزميل) على تحسين جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن؟
تتفرع عنه الأسئلة الفرعية التالية:

1- هل تلتزم مكاتب التدقيق التي ستقوم بمراجعة مكاتب التدقيق الزميلة بالاعتبارات العامة لمعايير

مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة؟

2- هل تلتزم مكاتب التدقيق التي ستقوم بمراجعة مكاتب التدقيق الزميلة بتنظيم فريق مراجعة

النظام لمعايير مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة؟

- 3- هل تلتزم مكاتب التدقيق التي ستقوم بمراجعة مكاتب التدقيق الزميلة بالتأهيل للعمل كمراجع زميل لمعايير مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة؟
- 4- هل تلتزم مكاتب التدقيق التي ستقوم بمراجعة مكاتب التدقيق الزميلة بأداء مراجعة النظام لمعايير مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة؟
- 5- هل تلتزم مكاتب التدقيق التي ستقوم بمراجعة مكاتب التدقيق الزميلة بتقرير مراجعة النظام لمعايير مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة؟
- 6- هل تلتزم مكاتب التدقيق التي ستقوم بمراجعة مكاتب التدقيق الزميلة بأداء إجراءات التكليف لمعايير مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة؟
- 7- هل تلتزم مكاتب التدقيق التي ستقوم بمراجعة مكاتب التدقيق الزميلة بتقرير إجراءات التكليف لمعايير مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة؟
- 8- هل تلتزم مكاتب التدقيق التي ستقوم بمراجعة مكاتب التدقيق الزميلة بإدارة وتنظيم عمليات المراجعة لمعايير مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة؟
- 9- هل تلتزم مكاتب التدقيق التي ستقوم بمراجعة مكاتب التدقيق الزميلة بأداء لجنة مراجعة الزميل وتقرير قبول مسؤوليات الهيئة لمعايير مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة؟
- 10- هل تلتزم مكاتب التدقيق التي ستقوم بمراجعة مكاتب التدقيق الزميلة بقبول مراجعات النظام لمعايير مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة؟
- 11- هل تلتزم مكاتب التدقيق التي ستقوم بمراجعة مكاتب التدقيق الزميلة بالتعاون في مراجعة الزميل لمعايير مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة؟
- 12- هل تلتزم مكاتب التدقيق التي ستقوم بمراجعة مكاتب التدقيق الزميلة بتعميم معلومات مراجعة الزميل؟
- 13- هل تلتزم مكاتب التدقيق التي ستقوم بمراجعة مكاتب التدقيق الزميلة بالتعاون مع مراجعي الزميل؟
- 14- هل توجد فروق ذات دلالة إحصائية ترجع إلى المتغيرات الديمغرافية والخاصة بالمنصب الوظيفي، والتخصص العلمي، والخبرة العملية، والدورات التدريبية؟

5/1 فرضيات الدراسة

الفرضية الرئيسة: لا يوجد تأثير لمعايير مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على تحسين جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن.

تتفرّع من الفرضية الرئيسة الفرضيات الفرعية التالية:

الفرضية الفرعية رقم (1): لا يوجد تأثير لمعيار الاعتبارات العامة في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن.

الفرضية الفرعية رقم (2): لا يوجد تأثير لمعيار تنظيم فريق مراجعة النظام لمعايير مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن.

الفرضية الفرعية رقم (3): لا يوجد تأثير لمعيار التأهيل للعمل كمراجع زميل في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن.

الفرضية الفرعية رقم (4): لا يوجد تأثير لمعيار أداء مراجعة النظام في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن.

الفرضية الفرعية رقم (5): لا يوجد تأثير لمعيار تقرير مراجعة النظام في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن.

الفرضية الفرعية رقم (6): لا يوجد تأثير لمعيار أداء إجراءات التكاليف في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن.

الفرضية الفرعية رقم (7): لا يوجد تأثير لمعيار تقرير إجراءات التكاليف في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن.

الفرضية الفرعية رقم (8): لا يوجد تأثير لمعيار إدارة وتنظيم عمليات المراجعة في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن.

الفرضية الفرعية رقم (9): لا يوجد تأثير لمعيار أداء لجنة مراجعة الزميل وتقرير قبول مسؤوليات الهيئة في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن.

الفرضية الفرعية رقم (10): لا يوجد تأثير لمعيار قبول مراجعات النظام لمعايير مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن.

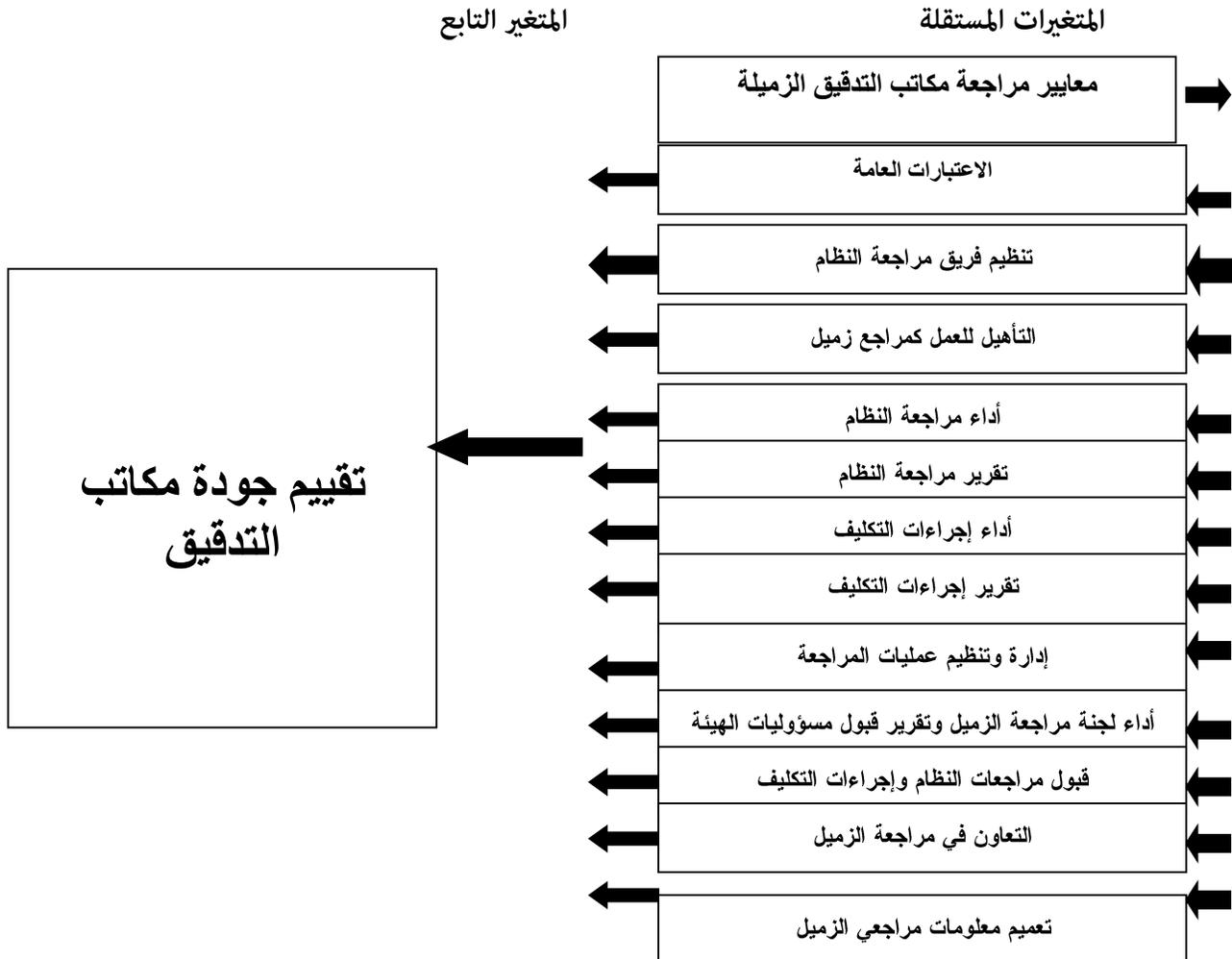
الفرضية الفرعية رقم (11): لا يوجد تأثير لمعيار التعاون في مراجعة الزميل في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن.

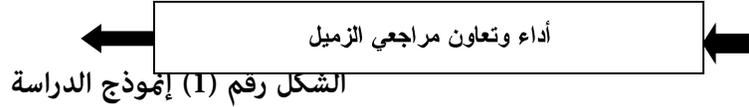
الفرضية الفرعية رقم (12): لا يوجد تأثير لمعيار تعميم معلومات مراجعة الزميل على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن.

الفرضية الفرعية رقم (13): لا يوجد تأثير لمعيار الأداء والتعاون مع مراجعي الزميل على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن.

الفرضية الفرعية رقم (14): لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية ترجع إلى المتغيرات الديمغرافية والخاصة بالمنصب الوظيفي، والتخصص العلمي، والخبرة العملية، والدورات التدريبية.

6 / 1 نموذج الدراسة





7/1 التعريفات الإجرائية للدراسة

معايير مراجعة الزميل: المعايير الصادرة عن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين الأمريكيين (وتم اعتمادها كمرجعية لعدم توافر هذه المعايير في المعايير الدولية المعتمدة والمطبقة في الأردن).
مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة: مراجعة العمل الذي قام به مكتب تدقيق من قبل مكتب تدقيق آخر (زميل)؛ وذلك للتأكد من تطبيق رقابة الجودة (Advisory Board for the Research Council, 1990).
جودة مكاتب التدقيق: تمتاز مكاتب التدقيق بالجودة إذا طبقت معايير مراجعة الزميل وهي (الاعتبارات العامة، وتنظيم فريق مراجعة النظام، والتأهيل للعمل كمراجع زميل، وأداء مراجعة النظام، وتقرير مراجعة النظام، وأداء إجراءات التكليف، وتقرير إجراءات التكليف، وإدارة وتنظيم عمليات المراجعة، وأداء لجنة مراجعة الزميل وتقرير قبول مسؤوليات الهيئة، وقبول مراجعات النظام وإجراءات التكليف، والتعاون في مراجعة الزميل، وتعميم معلومات مراجعي الزميل، وأداء وتعاون مراجعي الزميل).

8 /1 حدود الدراسة

تقتصر هذه الدراسة على تقييم جودة مكاتب التدقيق بدلالة معايير مراجعة الزميل المتعلقة بالعناصر التالية: المعايير العامة لمعايير مراجعة الزميل وهي الاعتبارات العامة، وتنظيم فريق مراجعة النظام، والتأهيل للعمل كمراجع زميل، وأداء مراجعة النظام، وتقرير مراجعة النظام، وأداء إجراءات التكليف، وتقرير إجراءات التكليف، وإدارة وتنظيم عمليات المراجعة، وأداء لجنة مراجعة الزميل وتقرير قبول مسؤوليات الهيئة، وقبول مراجعات النظام وإجراءات التكليف، والتعاون في مراجعة الزميل، وأداء، وتعميم معلومات مراجعي الزميل، وتعاون مراجعي الزميل.

9/1 منهج الدراسة

اعتمد الباحث في هذه الدراسة على أسلوبين مكملين لبعضهما بعضاً وهما:

أ. الأسلوب الوصفي التحليلي القائم على المسح المكتبي لأهم الأدبيات والجهود العلمية التي بحثت في هذا الموضوع، بالإضافة إلى الدراسات السابقة التي تتعلق بموضوع الدراسة.

ب. الأسلوب الميداني: وذلك بتقديم استبانة تشتمل على مجموعة من الأسئلة المستندة إلى المعايير يمكن من خلالها جمع البيانات من عينة الدراسة، وتحليل هذه البيانات، ثم استخلاص النتائج.

10 /1 مجتمع الدراسة والعينة

تمّ حصر— جميع العاملين في مكاتب التدقيق في الأردن الموزعة في مدينة عمّان، والتي بلغ عددها (661) عاملاً في مكتبٍ مسجّلٍ، حيث تشكل مدينة عمّان ما نسبته (98.7%) من المكاتب المسجلة في الأردن وتم اختيار عينة عشوائية مقدارها (23%) من مجتمع الدراسة، حسب المعادلة التالية:
معادلة العينة:

$$N = \frac{M}{1 + 2(e) \times (1 - M)}$$

$$\text{حجم العينة} = \frac{661}{4} = 153$$

4

$$\text{أي تشكل } 153/661 = 23.15\%$$

حيث:

$$N = \text{حجم العينة.}$$

$$M = \text{مجتمع الدراسة.}$$

$$e = \text{لوغاريتم.}$$

11/1 أداة جمع البيانات:

أعد الباحث استبانة كأداة لتحقيق أهداف الدراسة، حيث قسمت الاستبانة إلى قسمين رئيسيين، الأول: معلومات عامة، والثاني: معلومات خاصة بالدراسة. احتوى القسم الثاني على ثلاثة عشر— مجالاً المذكورة سابقاً.

الفصل الثاني

الإطار النظري والدراسات السابقة

1/2 المقدمة

أولاً: جودة مكاتب التدقيق

2/2 مفهوم رقابة الجودة على أعمال التدقيق

3/2 أهمية رقابة الجودة على أعمال التدقيق

4/2 الشروط الواجب توافرها في نظام رقابة الجودة

5/2 عناصر رقابة الجودة

6 /2 وثائق نظام رقابة الجودة

7/2 العوامل المؤثرة على نظام رقابة الجودة

8/2 مسؤوليات القيادة المتعلقة بالجودة داخل الشركة

9/2 العوامل المؤثرة على التعامل مع مكاتب التدقيق

ثانياً: مراجعة الزميل

10/2 مفهوم مراجعة الزميل

11 /2 هدف مراجعة الزميل

12/2 برنامج مراجعة الزميل

13/2 معايير مراجعة الزميل

14 /2 الدراسات السابقة

15/2 ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة

الفصل الثاني

الإطار النظري والدراسات السابقة

1/2 المقدمة:

تعد مهنة تدقيق الحسابات وظيفية اجتماعية ترتكز على الثقة المتبادلة بين الشخص المسؤول عن تقديم الخدمة والأطراف ذات العلاقة، وقد زاد الإقبال عليها بسبب اعتماد مستخدمي القوائم المالية على البيانات المالية المدققة كمصدر للمعلومات الملائمة لاتخاذ القرارات المختلفة. مما دعت الحاجة أمام مكاتب تدقيق الحسابات إلى اتباع إجراءات معينة لضمان جودة أعمال مكاتب التدقيق، وذلك لتوافر القناعة المعقولة لمُدقق الحسابات وللأطراف المعنية في مكتب التدقيق بأن أعمال التدقيق قد نفذت بدرجة عالية من الكفاءة والسرعة والاقتصاد، بما يخدم الأهداف العامة للمجتمع، ويضيف مزيداً من الثقة والمصدقية والاعتماد على عمل مكاتب التدقيق (الجعافرة، 2008). وإن جودة عمل مكاتب التدقيق من أهم الأمور الواجب إتباعها للتأكد من فاعلية ودقة العمل الذي تقوم به أية جهة مهنية تتولى أعمال التدقيق.

حيث إن عدم تطبيق مفهوم الجودة في مكاتب التدقيق يمكن أن يترتب عليه نتائج قد تكون سلبية على متخذي القرارات ورأسمي السياسات وكذلك على المستثمرين، لأن ما يميز أية مهنة هو تحملها لمسؤولياتها أمام المجتمع في كل ما تقدمه من خدمات، وفي مهنة التدقيق يعد تحقيق أفضل نوعية من التدقيق والمحافظة على جودة الأداء المهني الهدف المشترك لممارسي المهنة، وكذلك تحسين أداء المدقق وحمايته بشكل يؤدي إلى زيادة الثقة في نتيجة أعماله (Mozier, 2009).

عرض الإطار المفاهيمي لجودة مكاتب التدقيق ومراجعة الزميل عن طريق تقسيمه إلى جزأين: الجزء الأول وبحث في جودة مكاتب التدقيق، والجزء الثاني وبحث في مراجعة الزميل.

أولاً: جودة مكاتب التدقيق:

سيتم شرح هذا الجزء لجودة مكاتب التدقيق من خلال التطرق إلى مفهوم رقابة الجودة على أعمال التدقيق، وأهميتها، الشروط الواجب توافرها في نظام رقابة الجودة، وعناصر رقابة الجودة، ووثائق نظام رقابة الجودة، والعوامل المؤثرة على نظام رقابة الجودة، ومسؤوليات القيادة المتعلقة بالجودة داخل الشركة، والعوامل المؤثرة على التعامل مع مكاتب التدقيق.

2/2 مفهوم رقابة الجودة على أعمال التدقيق

تعرف الرقابة على جودة أعمال التدقيق بأنها جميع المقاييس المستخدمة من قبل مكتب التدقيق والمصممة للمساعدة على إنجاز عمليات التدقيق 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 المجمع 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).

كما وقد عرف أرنز (Arens, 2010) رقابة الجودة على أعمال التدقيق بأنها الوسائل التي يتبعها مكتب التدقيق للتأكد من مدى مقابلة المسؤوليات المهنية. وعرف (التميمي، 2004) رقابة الجودة على أعمال التدقيق بأنها إجراءات وسياسات موضوعة من قبل مؤسسة التدقيق نفسها للتأكد من أن هذه الإجراءات طبقت لأجل الوصول إلى مستوى الحد الأدنى ألا وهو تطبيق المعايير المهنية المطلوبة.

3/2 أهمية رقابة الجودة على أعمال التدقيق

لقد شكل المحاسبون في الولايات المتحدة منظمة جديدة خاصة غير ربحية تسمى Center for Audit Quality (CAQ) هدفها تعزيز الثقة بشركات التدقيق بعد أن أدت عدة أزمات في الألفية الثالثة إلى تراجع الثقة بالمدققين. وقد دعم معهد المحاسبين القانونيين وشركات التدقيق المنظمة الجديدة (القشي-والخطيب، 2006).

تتبع أهمية رقابة الجودة على أعمال التدقيق من أهميتها بالنسبة لمتخذي القرارات في بيئة الأعمال؛ فلم يقتصر استخدام تقرير المدقق على إدارة الشركة أو ملاكها للحكم على كفاءة إدارتها لموارد المنشأة، بل تعدى ذلك وصولاً إلى اعتماد كثير من متخذي القرار على تقارير التدقيق من مستثمرين أجانب ومستثمرين مهتمين بجودة عمليات التدقيق، فهو أمر مهم يجب الاهتمام به لما له من تأثير كبير على قرارات الاستثمار وتأكيداً لدور مدقق الحسابات في بيئة الأعمال (المري، 2004).

4/2 الشروط الواجب توافرها في نظام رقابة الجودة

إن الحاجة إلى نظام لرقابة الجودة سواء أكان في مكاتب التدقيق الكبيرة أم مكاتب التدقيق الصغيرة هي الحصول على جودة في الأداء، وتعزيز الثقة، والمصداقية في نتائج التدقيق، ولتحقيق هذه الجودة هناك شروط يجب توافرها في النظام وهي (الجعافرة، 2008):

- 1.التزام مكتب التدقيق بالمعايير المهنية.
- 2.توافر النزاهة والأمانة في الشريك المسؤول عن التدقيق.
- 3.التأهيل العلمي والمهني لفريق التدقيق.
- 4.استقلال فريق التدقيق.
- 5.الخبرة سواء للشريك أو لمدير التدقيق أو المدققين ومساعدتهم وكذلك خبرة المكتب بصناعة العميل.
- 6.وجود نظام للرقابة على الجودة داخل مكتب التدقيق.
7. كفاية أوراق العمل.
8. توافر تعليم وتدريب مستمر للعاملين في مكتب التدقيق.
- 9.استخدام مكتب التدقيق لخدمات الحاسب الآلي والأساليب الحديثة.
10. تبني المنظمات المهنية للمعايير المهنية.
11. التدريب المستمر للمدققين.
12. السمعة الطيبة لمكتب التدقيق.
13. القدرة على استنباط نقاط الضعف في نظام الرقابة الداخلية للعميل.
14. إطلاع المسؤولين في منشأة العميل على المشكلات التي يواجهونها ووسائل معالجتها.
15. تعدد الزيارات لفريق التدقيق إلى منشأة العميل.
16. تطوير نظم المعلومات المحاسبية في منشأة العميل.
17. نزاهة وكفاءة إدارة منشأة العميل.

5/2 عناصر رقابة الجودة

تشمل عناصر الرقابة على الجودة، السياسات والإجراءات التي ينبغي على مكاتب التدقيق أن تقوم بها سواء فيما يتعلق بمكتب التدقيق بشكل عام أو بمهام التدقيق الخاصة، أي على مستوى مكتب التدقيق ككل وعلى مستوى كل عملية تدقيق، وذلك من أجل ضمان قيام مكتب التدقيق بخدمة الأطراف ذات العلاقة بشكل مناسب، وبما يتفق مع معايير التدقيق (الذنيات، 2006). وقد تختلف طبيعة ومدى سياسات وإجراءات الرقابة على الجودة باختلاف حجم منشأة التدقيق وطبيعة الأعمال التي تمارسها والموقع الجغرافي ومدى تفرع الأعمال، وتتأثر كذلك بالتكاليف والمنافع المتوقع تحقيقها منها.

وتشمل عناصر رقابة الجودة ما يلي:

1. الحياد والأمانة والموضوعية بشخصية المدقق، وتنص على أنه يجب أن تتوافر في كافة الأفراد الذين ينفذون عملية التدقيق الاستقلالية في الحقيقة والظاهر، عند إجراء أعمال التدقيق وعدم التحيز إلى أية جهة، وأن يقوموا بأداء كافة المسؤوليات بكل موضوعية وكرامة. حيث يتم التأكد من استقلالية وكرامة وموضوعية المدقق من خلال إجابة الشريك أو المدقق أو أي عضو في عملية التدقيق عن قائمة الاستقصاء سنويا (الضلع، 2004).

2. إدارة الأفراد، وهي السياسات والإجراءات التي يجب وضعها لتوفر تأكيداً مناسباً عن توافر التأهيل المناسب لكل مراجع لأداء العمل على نحو جيد، وتخصيص العمل على الأفراد الذين تتوافر فيهم مهارة فنية ملائمة، وحصلوا على قدر ملائم من التدريب، وإشراك كافة الأفراد في برامج التعليم المستمر، وأنشطة التطوير المهنية ليتمكنوا من إنجاز الأعمال الموكلة إليهم، وترقيه الأفراد بناء على المؤهل والكفاءة لإنجاز أعمالهم؛ حيث يتم تقييم المدققين من خلال تقرير التقييم الخاص بكل عملية تدقيق (مصطفى، 1998).

3. قبول علاقات العملاء واستمراريتها، يجب على الشركة وضع سياسات وإجراءات مناسبة لقبول العملاء والعمليات التي تصمم من أجل الحفاظ على هذه العلاقة، من حيث نزاهة العميل والامتثال لمتطلبات أخلاقيات المهنة (التميمي، 2004).

6 /2 وثائق نظام رقابة الجودة (الاتحاد الدولي المحاسبي، 2009)

إن كل مؤسسة تسعى إلى تحقيق أهدافها التي أنشئت من أجلها ولكي تنجح أية مؤسسة في تحقيق أهدافها لا بد من نظام عمل يتوافق مع أهداف وتوقعات ورغبات وسلوك كل من له علاقة بهذه المؤسسة عن طريق إنشاء وثائق لنظام رقابة جودة يشتمل على:

- أ. ينبغي أن تضع الشركة سياسات وإجراءات تتطلب وثائق مناسبة توفر دليلاً على عمل كل عنصر من عناصر نظام رقابة الجودة لديها.
- ب. ينبغي أن تضع الشركة سياسات وإجراءات تقتضي الإحتفاظ بالوثائق لفترة من الزمن تكفي للسماح لأولئك الذين يؤدون إجراءات المراقبة بتقييم إمتثال الشركة لنظام رقابة الجودة، أو الإحتفاظ بها لفترة أطول إذا اقتضى ذلك قانون أو نظام معين.
- ج. ينبغي أن تضع الشركة سياسات وإجراءات تقتضي توثيق الشكاوى والإدعاءات وإجراءات الإستجابة لها.

7/2 المؤثرات على نظام رقابة الجودة

هناك العديد من العوامل التي تؤثر على رقابة الجودة على أعمال التدقيق منها ما يكون متعلقاً بالبيئة التنظيمية الخارجية، والعوامل المتعلقة بالبيئة التنظيمية الداخلية، ومنها ما يتعلق بالبيئة الاقتصادية، والبيئة التشريعية، والبيئة الاجتماعية والثقافية، والبيئة المهنية، وسيتم توضيح هذه العوامل كما يلي:

أولاً:العوامل المتعلقة بالبيئة التنظيمية الخارجية:

وهي العوامل المتعلقة بنجاح المنظمة إلى حد كبير من خلال التركيز على العوامل البيئية المؤثرة،

والتي تشمل ما يلي:

أ- مجلس المعايير المحاسبية:

وتمثل التنظيمات المهنية المعنية بوضع معايير المهنة، وتنظم تلك المعايير في ظل بيئة اقتصادية

متغيره وكذلك في ظل احتياجات وانعكاسات المدققين أنفسهم في ظل المشاكل المهنية التي تواجههم، وفي

الوقت الذي فشلت فيه

تلك المنظمات في تعريف محدد وواضح لجودة التدقيق بل وأيضا فشلت في تعريفها للطرف الثالث لعملية التدقيق بخلاف الإدارة والملاك والمساهمين فقد وسعت الدائرة لكي يشمل الطرف الثالث أي مستفيد من القوائم المالية مما زادت مسؤولية المدقق قبل الغير فدفعه إلى بذل عناية مهنية أكبر زادت من جودة التدقيق (الجعافرة، 2008).

ب- الجمعيات المهنية:

وهي تلك الجمعيات التي تقوم على خدمة مجتمع المهنة الواحد، وإصدار النشرات الدورية، وإقامة الندوات العلمية المتخصصة والتي تعمل على تنمية مهارات المدققين، من خلال تقديم كل ما هو جديد في المهنة، وتقديم العون للمهنيين، وحمائهم تجاه أي أطراف خارجية.

ثانياً: العوامل المتعلقة بالبيئة التنظيمية الداخلية

وهي العوامل المتعلقة بشكل وهيكل ومستويات التنظيم الداخلي لمكاتب التدقيق، والتي تلخص في حجم منشآت التدقيق (كبيرة أو متوسطة الحجم) وذلك على النحو التالي:

بالنسبة لمكاتب تدقيق كبيرة الحجم: حيث تتميز المكاتب الكبيرة الحجم بجودة عالية في عملية التدقيق، ولا ينفرد فيه المدقق برأيه ولا يقوم بأية عملية فردية، ويكون للإشراف دور واسع في عمله الحكم على التقارير المالية وإصدار رأي حول مصداقيتها. وتظهر مكاتب التدقيق الكبيرة الحجم في كثير من الدول وتكون على شكل شركات مساهمة أو دولية. وتحدد جودة عمليات التدقيق في مكاتب التدقيق كبيرة الحجم من خلال، عدد عملاء المكتب وعدد أفراد المكتب المؤهلين مهنيًا وعلميًا وقدرة المكتب وكفاءته المهنية على أداء المهام المكلف بها (النوايسة، 2006).

أما بالنسبة لمكاتب تدقيق متوسطة الحجم: فتعتمد على المشاركة بين اثنين من المدققين بينهم مسؤولية تضامنية. وتمتاز هذه المكاتب بجودة متوسطة في عمليات التدقيق، نظراً لأن العمل بعد التقرير يتم تدقيقه من قبل المشرفين واعتماده أو إعادة تدقيقه من قبل الشريك أو مدير المكتب. ولا يكون للإشراف دور واسع في المكاتب المتوسطة الحجم كما في المكاتب الكبيرة الحجم، وذلك لأن تقارير الجودة يتم تدقيقها واعتمادها من قبل الشريك أو المدير (Ferdinand, 2003).

ثالثاً: البيئة الاقتصادية

تتمثل العوامل المرتبط بالبيئة الاقتصادية في العديد من العوامل المؤثرة على نظام رقابة الجودة،

منها ما يلي:

1. التضخم: يعتمد أصحاب المنشآت في الدول التي تتسم بمعدلات تضخم عالية على تحقيق أعلى عائد، فيلجأون أحياناً إلى ارتكاب مخالفات مالية وكسر كل القيم الأخلاقية الخاصة بمهنة التدقيق، ونتيجة لهذا يتفشى في هذه المجتمعات الغش والتزوير (البسام، 1999).

2. الكساد: يؤثر الكساد بشكل سلبي على جودة عمليات التدقيق؛ وذلك لتأثيره على تثبيت

مهارات الأفراد وقدرتهم على إعداد الدراسات والدورات والنشرات الدورية (البسام، 1999).

3. حجم المنظمات: يعد هذا العامل من أهم العوامل المؤثرة على البيئة الاقتصادية؛ فكلما ازداد

اقتصاد الدول، ظهرت التكتلات الاقتصادية، وكذلك ظهرت الشركات الدولية والشركات المساهمة التي تعتمد على رأس مال كبير نسبياً مقارنة بالمشروعات الصغيرة والفردية، مما يستلزم على المدقق إعطاء العملية اهتماماً أكبر، كما تحمله مسؤولية أكبر تجاه الطرف الثالث، الأمر الذي يؤثر على حجم عينة الفحص، لذلك تأخذ الشركة محل التدقيق طرقاتاً وأسساً يتم بناءً عليها اختيار المدقق (شحرور، 1999).

4. أتعاب المدقق: تؤثر أتعاب المدقق على جودة التدقيق بشكل طردي؛ أي أنه كلما بذل المدقق

العناية المهنية الكافية في إظهار تقرير ذي جودة عالية، زادت أتعاب المدقق وعملية التدقيق (مخوف، 2006).

رابعاً: البيئة التشريعية

تعد البيئة التشريعية عاملاً مؤثراً على جودة أعمال رقابة التدقيق من خلال القوانين ومنها ما

يتعلق بما يلي (Asia Pacific Economic Cooperation (APEC), 2010) :

1. قانون الضرائب: يرغب أصحاب الأعمال والأموال في الغالب في تحقيق أعلى عائد على

استثماراتهم مما يشجعهم على التهرب من الضريبة وعبئها الواقع عليهم عن طريق تقديم قوائم مالية ملفقة وذات موثوقية منخفضة وهذا يؤثر سلباً على جودة التدقيق.

2. قانون الاستثمار: يساهم قانون الاستثمار في تنظيم العلاقة بين المستثمر وحقوقه على المدقق من

أجل الحصول على تقرير يفيد باستمرار المنشأة.

خامساً: البيئة الاجتماعية والثقافية

تعد مهنة التدقيق و المحاسبة من المهن التي تتأثر بسلوك كل من مؤدي الخدمة ومستهلكها، وتختلف باختلاف سلوك ونظرة المجتمع. ومن أهم العوامل الاجتماعية والثقافية ما يلي:

(أ) نظرة المجتمع إلى المهنة؛ حيث تختلف نظره المجتمع إلى المهنة من دولة إلى أخرى ومن منشأه إلى منشأه، ففي بعض الدول تعد عملية التدقيق من أرقى الوظائف مثل أمريكا وبريطانيا، وهما من أقدم الدول التي نظمت تلك المهن وقننتها ووضعت معاييرها، ونظراً لمعرفة وتقدير المجتمع لمهنة التدقيق وتأثيرها الكبير على اقتصاديات الدول، يتم العمل على بذل العناية المهنية اللازمة لمهنة المدقق للعمل على ازدهار وهو النظام الاقتصادي بكامله (Elizur, 1996).

(ب) المناخ الثقافي؛ حيث إن للمناخ التأثير الكبير على جودة عمليات التدقيق؛ فنخافة المدقق تنعكس على أسلوبه في التفكير وطرق جمع أدلة الإثبات، وكذلك ثقافة الأفراد ومعرفتهم بأهمية التدقيق والتي تنعكس على مدى الاعتماد على تقرير المدقق في كل قراراته سواء أكان مستثمراً أم مقرضاً أم مورداً أم عميلاً، وتختلف نظرة المجتمعات تبعاً لثقافتها حيث إن الخبرات والمهارات والعناية المهنية والأساليب المتبعة في التدقيق في أمريكا أو بريطانيا تختلف عن تلك المطبقة في دول العالم النامي (شقور، 2000).

سادساً: القيم المهنية

تعد القيم المهنية مجموعة مبادئ تمثل قيماً أخلاقية تعتبر بمثابة مقاييس مثالية للسلوك المهني؛ ومجموعة قواعد تمثل الصفات السلوكية التي يتعين على العضو التحلي بها عند ممارسة أعماله وعند تعامله مع زملاء المهنة والعملاء وغيرهم.

ويعد ميثاق شرف المهنة مجموعة من المبادئ التي تمثل قيماً أخلاقية والتي تعتبر بمثابة مقاييس مثالية للسلوك المهني، ومجموعة قواعد تمثل الصفات السلوكية التي يتعين على العضو التحلي بها عند ممارسة أعماله، وعند تعامله مع زملاء المهنة والعملاء وغيرهم وتشمل المبادئ؛ الأمانة والاستقامة، الاستقلالية والموضوعية، العناية المهنية، نطاق وطبيعة الخدمة. كما يعد العمل حسب معايير التدقيق المتعارف عليها من أبرز عوامل القيم المهنية المؤثرة في رقابة أعمال الجودة في مكاتب التدقيق. وكذلك الأمر بالنسبة للتأهيل المهني للمدقق (Nobes, 2000).

8 /2 مسؤوليات القيادة المتعلقة بالجودة داخل الشركة

تشمل المسؤوليات المتعلقة بالجودة داخل الشركة (الاتحاد الدولي المحاسبي، 2009) ما يلي:

هناك العديد من المسؤوليات التي تتعلق بجودة التدقيق داخل الشركة والتي يجب أن تتبعها إدارات الشركات، منها: (أي شركات)
1/8/2 تعزيز وجود ثقافة داخلية للجودة.

إن تعزيز وجود ثقافة داخل الشركة لمفهوم الجودة من أهم المسؤوليات التي يجب أن تتبعها إدارات الشركات، وذلك من خلال تعزيز الآتي:

1 (القيادة: يعتمد تعزيز قيادة الشركة على وجود ثقافة داخلية موجهة نحو الجودة على الأفعال والرسائل الواضحة والمتسقة والمتكررة من كافة مستويات الإدارة في الشركة، وذلك عن طريق إلقاء الضوء على سياسات وإجراءات رقابة الجودة في الشركة تتعلق بأداء عمل يمثل للمعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول بها لمهنة التدقيق، وإصدار تقارير مناسبة في الظروف القائمة.
إن من شأن تعزيز قيادة شركة التدقيق هو نشر ثقافة منظمة تعترف بعمل عالي الجودة وتقدره، حيث يتم الإبلاغ عن الإجراءات التي تعمل على تعزيز القيادة من خلال الندوات أو التدريب أو الاجتماعات أو الحوار الرسمي أو غير الرسمي أو بيانات المهمة أو النشرات أو المذكرات الإعلامية، حيث يتم دمجها في الوثائق الداخلية للشركة بحيث تدعم وتعزز وجهة نظر الشركة فيما يتعلق بأهمية الجودة وكيفية تحقيقها عملياً.

2) وضع إستراتيجيات عمل لشركة التدقيق تقتضي- تحقيق الجودة في كافة العمليات التي تقوم بها، مثل:

أ. وضع سياسات وإجراءات لتقييم أداء وتشجيع وتحفيز موظفي شركة التدقيق لتوضيح التزام الشركة الأكثر أهمية نحو تحقيق الجودة.

ب. تفويض مسؤوليات الإدارة بحيث لا تغطي الاعتبارات التجارية على جودة العمل المؤدى.

ج. توفير موارد كافية لتطوير ودعم سياسات وإجراءات رقابة الجودة.

2/8/2 تعيين فريق كفاء لنظام رقابة الجودة الخاص بالشركة

يسهم تعيين فريق كفاء يمتلك الخبرة والقدرة على تحديد وفهم القضايا المتعلقة برقابة الجودة ووضع سياسات وإجراءات ملائمة لعملية التدقيق.

9/2 العوامل المؤثرة على التعامل مع مكاتب التدقيق

يوجد ثلاثة عوامل مرتبطة بتوضيح العلاقة الخاصة بالتعامل مع مكاتب التدقيق، وهي كما يلي (

(Bailey, et al, 2006):

1. الرغبة في التعامل مع مكاتب تدقيق كبيرة وذات سمعة وشهرة:

إن اختيار الشركات محل التدقيق لمكاتب التدقيق يعتمد أساساً على انطباعات إيجابية مثل، التخصص بالعمل، والسمعة الجيدة من أجل الحصول على فاعلية تدقيق عالية، وذلك لما تضيفه هذه المكاتب المشهورة من ثقة بالشركة ومجلس إدارتها من قبل المساهمين، ويلاحظ أن المكاتب التي تتمتع بالسمعة والشهرة الكبيرة تكون نسبة تغييرها أقل من المكاتب الأخرى.

2. عدم رضا الإدارة عن جودة التدقيق التي يقدمها مكتب التدقيق:

تسعى الشركات إلى التعامل مع مكتب تدقيق يمتاز بالفاعلية العالية وقادر على إنتاج قوائم مالية تعكس الوضع الحقيقي للشركة، مما يزيد من ثقة المساهمين وجميع من لهم علاقة مع هذه الشركات. حيث يتبع مكتب التدقيق سياسات حازمة في عزل المدقق الذي يقدم تقريراً ذا مصداقية منخفضة، وذلك لعدم رضا عن عمليات التدقيق التي يقوم بها.

3. ضعف التأهيل العلمي والمهني للعاملين في مكتب التدقيق:

يلعب التأهيل العلمي والمهني للمدققين العاملين في مكاتب التدقيق دوراً أساسياً في إنجاز عملية التدقيق بشكل صحيح ومرض. وكلما زاد التأهيل العلمي والمهني زادت فاعلية التدقيق الخارجي للشركات محل التدقيق، كما ترغب الشركات محل التدقيق التعامل مع فريق تدقيق مؤهل علمياً ومهنياً، ويعتبر ضعف التأهيل العلمي والمهني للعاملين في مكتب التدقيق من العوامل التي تؤدي إلى تغيير مدققي الحسابات الخارجي.

ويرى الباحث أن مهنة تدقيق الحسابات وظيفية اجتماعية تركز على تأدية خدمة تدقيق الحسابات، وتعتبر هذه الخدمة سلعة اقتصادية، وتستند على الثقة المتبادلة بين عضو المهنة والأطراف ذات العلاقة، ولقد أدى تزايد اعتماد مستخدمي القوائم المالية على البيانات المالية المدققة كمصدر للمعلومات الملائمة لاتخاذ القرارات المختلفة وما صاحب ذلك من ازدياد مسؤولية مدقق الحسابات أمام الغير إلى بروز الحاجة إلى إجراءات لضمان جودة أعمال التدقيق وذلك لتوافر القناة المعقولة لمدقق الحسابات وللأطراف المعنية بأن أعمال المراجعة قد نفذت بدرجة عالية من الكفاءة والسرعة والاقتصاد مما يخدم الأهداف العامة للمجتمع ويضفي مزيداً من الثقة والمصداقية والاعتماد على عمل المدقق.

كما يرى ضرورة التركيز على مفهوم الجودة كأحد المفاهيم أو الاتجاهات المعاصرة في التدقيق، والتي يجب أن تحظى باهتمام الهيئات والجمعيات العلمية والمهنية التي تهتم بمجال التدقيق والمدققين. ويرى أيضاً أن عملية التدقيق خدمة، ولكن هذه الخدمة متعددة الخصائص، لذلك لا يمكن تحديد أو قياس جودتها مقدماً مثل جودة المنتجات الملموسة.

ثانياً: مراجعة الزميل

لقد تطورت أساليب التدقيق من أساليب تقليدية إلى أساليب حديثة منبثقة عن الجمعيات المهنية في الولايات المتحدة وأوروبا والتي من أهمها تخطيط وتنفيذ أنشطة المراجعة، بحيث يتم تركيز جهود إدارة المراجعة الداخلية نحو المجالات الأكثر خطورة والأكثر أهمية في المنشأة، وفق ما تفرضه المعايير الدولية والتي نصت عليها المنظمات المهنية العالمية (مخلوف، 2006).

ولكي تقدم أية منشأة اقتصادية نتائج فعالة، عليها أن تستند إلى نظام نوعي قوي، وتظهر هذه القوة في محاولة تطبيق سياسة فعالة، والبحث عن السبل الناجحة التي تضمن سلامة اتخاذ القرارات والحد من عمليات الاختلاس والغش وكل المخاطر التي تواجه المؤسسات، وتعتبر أنظمة الرقابة الداخلية من أهم الإجراءات التي تتخذها المؤسسات لمواجهة المخاطر والحد منها، ومن أنظمة الرقابة الداخلية برنامج مراجعة الزميل الذي تم تصميمه لتحسين نوعية التقارير، وفيما يلي نبذة عن هذا البرنامج.

10/2 مفهوم مراجعة الزميل

يقصد بمراجعة الزميل فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات والدفاتر الخاصة بالمنشأة تحت التدقيق فحصاً انتقادياً منظماً، بقصد الخروج برأي فني محايد عن مدى دلالة القوائم المالية عن الوضع المالي لذلك المشروع في نهاية فترة زمنية معلومة، ومدى تصويره لنتائج أعماله من ربح أو خسارة عن تلك الفترة.

وتعد أيضاً كعملية منظمة ومنهجية لجمع وتقييم الأدلة بشكل موضوعي، لتحديد مدى التوافق والتطابق بين هذه النتائج والمعايير المقررة (بوتين، 2005).

كما يمكن تعريف مراجعة الزميل على أنها عملية تقييم العمل الإبداعي أو الأداء من قبل أشخاص في نفس مجال العمل بغرض المحافظة أو تعزيز جودة العمل أو الأداء في ذلك الحقل، وذلك من خلال رصد جوانب الضعف والقوة في العمل والأداء، وضع نظام تحفيز يتضمن العقاب والمكافآت وصنع القرارات والتوظيف والترقية وذلك بهدف تحقيق النجاح (سويلم، 2004).

ويستخدم مفهوم في مجالات متنوعة وامتسعة بما فيها البحوث الأكاديمية والعلمية، الطب، القانون والتدقيق وتنمية برمجيات الحاسوب. ونظراً لأهميته فقد اعتمدته الكثير من شركات التدقيق والمحاسبة. وقد لعب تطور تكنولوجيا المعلومات دوراً مهماً في تطور مهنة مراجعة الزميل، حيث كان للإنترنت تأثير كبير على مراجعة الزميل بعدة طرق، منها التأثير على سرعة العملية أو على تكلفتها، إذ إن أداء هذه المهمة عبر الإنترنت سيزيد من سرعة الأداء ويساعد على تقليل التكلفة، كما سيسهم في اتساع انتشارها وتعزيز مدى الاعتماد عليها.

والجدير بالذكر أن مكتب التدقيق العام أشار إلى عدم وجود تعريف واحد محدد لمراجعة الزميل في الوكالات الحكومية في الولايات المتحدة الأمريكية. كما بين أن استخدام وتطبيق هذا المفهوم يختلف من جهة إلى أخرى ومن مجال إلى آخر (Guston, 2000).

11 /2 هدف مراجعة الزميل

إن الهدف من عملية مراجعة الزميل هو تطوير وتنمية الجودة في خدمات التدقيق والمحاسبة المقدمة من قبل مكاتب التدقيق (شركات المحاسبة القانونية) (Certified Public Accountant (CPA))،

كما تهدف إلى التحقق من صحة ودقة وصدق البيانات الحسابية المثبتة في الدفاتر ومدى الاعتماد عليها وإبداء رأي فني محايد يستند على أدلة قوية عن مدى مطابقة القوائم المالية للمركز المالي، والهدف من برنامج مراجعة الزميل هو تحديد فيما إذا كان نظام مراقبة الجودة الداخلية لعمليات التدقيق في الشركات والمنظمات يقوم بعمله على الوجه الصحيح محققا الكفاءة، كما ويشجع ويحفز هذا البرنامج على إتباع السياسات والعمليات وتطبيق معايير التدقيق اللازمة.

وتقسم مراجعة الزميل إلى نوعين: مراجعة النظام، ومراجعة إجراءات التكليف، حيث تركز مراجعة النظام على نظام الشركة في مراقبة الجودة، فيما تركز مراجعة إجراءات التكليف على أداء العمل وعلى الارتباطات المنتقاة (Pflugrath, et al, 2007).

12/2 برنامج مراجعة الزميل

يقوم بتنفيذ برنامج مراجعة الزميل فريق من المدققين المحترفين، من أجل تقييم كفاءة نظام مراقبة الجودة الداخلية للمنظمات، وموافقتها لمعايير التدقيق والمحاسبة العالمية. ويمكن تعريف برنامج مراجعة الزميل على أنه مجموعة من المعايير الخاصة صممت لقيادة وإدارة عملية التدقيق والمحاسبة في الشركات والدوائر الحكومية، وقد تم إصدارها من قبل المراقب العام للولايات المتحدة الأمريكية، وتم نشرها ضمن معايير المحاسبة الحكومية. وإحدى متطلبات هذه المعايير هو خضوع المنظمات المالية لبرنامج المراقبة ومراجعة الزميل على الأقل مرة كل ثلاث سنوات، وتلبية متطلبات برنامج مراجعة الزميل، قامت جمعية مدققي الحسابات في الولايات المتحدة الأمريكية بتطوير برنامج يهدف إلى تقييم مدققي الحسابات المحليين. وقد حظي برنامج مراجعة الزميل بنجاح ملحوظ منذ تأسيسه عام 1991، كما تم اتباعه من قبل عدد من جمعيات التدقيق المحلية في فيرجينيا، وكاليفورنيا. وتشمل عملية مراجعة الزميل ثلاث خطوات رئيسية، وهي: الإعداد، وزيارة الموقع، والتقرير وسيتم توضيحها كما يلي (Ash, 2003):

أولاً- الإعداد

تتضمن عملية الإعداد تزويد المدققين المسؤولين عن عملية المراجعة بكافة المعلومات والبيانات التي سيحتاجونها، والتي تساعد في تحقيق الأهداف المرجوة، بالإضافة إلى مساعدتهم في إنجاز العمل بإتقان وكفاءة أكبر، إضافة إلى تزويدهم بالمعايير

التي ينبغي عليهم أخذها بعين الاعتبار، وتقييم اتباعها من قبل الشركات والمنظمات، كما يتم تزويدهم بوصف لنظام مراقبة الجودة والكيفية التي يجب أن يكون عليها وتحتاج عملية الإعداد في الغالب شهرين.

ثانياً: زيارة الموقع

يمكث فريق مراجعة الزميل مدة أسبوع في موقع مكاتب التدقيق، يقومون خلالها بمراجعة أوراق عمليات التدقيق، والملفات الإدارية، بالإضافة إلى إجراء مقابلات واجتماعات مع الإدارة والموظفين في مكاتب التدقيق.

ثالثاً: التقرير

وفي نهاية الزيارة يقوم الفريق بإعداد تقرير يتضمن رأيهم بمدى موافقة اتباع مكاتب التدقيق لمعايير التدقيق العالمية. كما يقدم الفريق لإدارة المكتب أو المنظمة ورقة بالتوصيات التي يمكنهم اتباعها من أجل تطوير العمل، بالإضافة إلى تقديم شرح وتوضيح للإدارة حول عملية التدقيق والملاحظات التي عليها والجوانب التي ينبغي الانتباه والمحافظة عليها.

ويتم إصدار هذا التقرير في مدة تتراوح بين أسبوع وأربعة أسابيع بعد الانتهاء من زيارة الموقع.

13/2 معايير مراجعة الزميل

سيتم الاستناد في هذه الدراسة على المعايير الصادرة عن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين،

وهي كما يلي (American Institute of Certified Public Accountants, 2009):

المعيار الأول: الالتزام بالاعتبارات العامة ويشمل:

(1) مسؤولية الشركات والأفراد الملتحقين ببرنامج مراجعة الزميل في كل مما يلي:

أ. القيام بعمليات المحاسبة والتدقيق وفق المعايير المقبولة، وبوساطة أشخاص مختصين بذلك.

ب. امتلاك عملية مراجعة زميل مستقلة خاصة بأعمالهم المحاسبية.

ج. الاشتراك بعملية مراجعة الزميل وفق المعايير المتفق عليها.

د. فهم وإدراك توجهات مجلس مراجعة الزميل.

هـ. التعاون مع مراجعة الزميل في إتمام مهمته.

- (2) تحقيق أهداف البرنامج من خلال أداء مراجعة الزميل التي تنطوي على إجراءات مصممة خصيصا لحجم الشركة وطبيعة ممارستها.
- (3) إتمام معظم عمليات المراجعة الخاصة بالنظام في مكتب المراجعة في الشركة.
- (4) مراجعة الشركات للنظام، والتعاون مع مكاتب المراجعة، وتنفيذ الإجراءات التي تقوم بها مكاتب المراجعة، ونتائجها وأوجه القصور التي قد يتم اكتشافها، والعمل على معالجة القصور والقضاء عليها.
- (5) توجيه كل عمليات مراجعة الزميل لتقابل متطلبات البرنامج ولتوافق معايير التدقيق والمحاسبة، وذلك تحت إشراف لجان مسؤولة في شركات المحاسبة القانونية (The CPA Firm) والمعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA).
- (6) يحدد تاريخ استحقاق الشركة لعملية مراجعة الزميل الأولية الخاصة بها بعد مدة (18) شهرا من التحاقها بالبرنامج.
- (7) موافقة مراجعة الزميل على متطلبات السرية المنصوص عليها في نصوص المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين.
- (8) قيام فريق مراجعة الزميل بعملية مراجعة الزميل مع الحرص على النزاهة والمحافظة على الموضوعية.
- (9) أن لا يكون مكتب التدقيق وفريق التدقيق وكل الأفراد المشتركين بمراجعة الزميل مرتبطين بأية التزامات أو مصالح في الشركة أو مع موظفيها.

المعيار الثاني: الالتزام بتنظيم فريق مراجعة النظام أو مراجعة إجراءات التكليف

للاللتزام بتنظيم فريق مراجعة النظام يجب أن يتكون الفريق من فرد أو مجموعة أفراد وذلك وفقا لحجم وطبيعة الشركة، ويجب أن يكون جميع مراجعي الزميل متخصصين وذوي خبرة وقدرة على القيام بعملية المراجعة.

يتم تعيين أحد أفراد فريق مراجعة النظام قائدا بناءً على هيئة الإدارة، ويعتبر الفرد المسؤول عن مراجعة إجراءات التكليف قائدا أيضا، حيث يقوم قائد الفريق أو قائد عملية المراجعة بالإشراف على عملية المراجعة.

المعيار الثالث: الالتزام بالتأهيل للخدمة كمراجع زميل

ينبغي أن تتوافر في مراجع الزميل الذي يتم منحه مسؤولية القيام بعملية المراجعة أن

تتوافر فيه على الأقل الشروط التالية:

1. أن يكون عضواً في المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) وأن يكون مرخصاً للعمل كمحاسب قانوني.

2. أن يكون فاعلاً في الممارسة العامة على مستوى الإشراف في هيئة أو شركة محاسبة وتدقيق

ملتحقاً بالبرنامج، كشريك أو مدير أو شخص و امتيازات تمنحه الحق في الإشراف.

3. أن يملك خبرة خمس سنوات على الأقل في العمل في شركة محاسبة وتدقيق.

4. أن يكون قد زود هيئة الإدارة بمعلومات دقيقة تعكس كفاءة مراجعة الزميل.

المعيار الرابع: الالتزام بأداء مراجعة النظام

ينبغي أن تتضمن عملية مراجعة النظام ما يلي:

أ. التخطيط للمراجعة ويشمل:

1. الحصول على نتائج عملية المراجعة السابقة.

2. الحصول على فهم كاف حول طبيعة عمل وامتداد شركة المحاسبة والتدقيق.

3. تقدير المخاطر التي قد تنتج عن عملية المراجعة.

4. الإفادة من كل المعلومات التي تم جمعها لتسهيل عملية المراجعة.

ب. أداء عملية المراجعة وتشمل:

1. مراجعة تصميم الشركة وموافقتها لنظام مراقبة الجودة، حيث ينبغي على عملية المراجعة

تغطية كافة المستويات التنظيمية والمهنية في الشركة.

2. مراجعة المخاطر التي قد تتبع عملية المراجعة وذات العلاقة بأمور المحاسبة والتدقيق.

3. تلخيص مراجعة إجراءات التكلفة.

4. تحضير تقرير مكتوب بنتائج عملية المراجعة.

المعيار الخامس: الالتزام بتقرير مراجعة النظام

ينبغي أن يملك فريق المراجعة المعرفة والفهم الكافي حول طبيعة عمل الشركة التي ستخضع إلى المراجعة، كمعرفة اختصاص الشركة، وممارسات الشركة في مجال المحاسبة والتدقيق، وأن يكون لديهم المعلومات الكافية حول نظام مراقبة الجودة في الشركة، وأن يكونوا على معرفة في السياسات المتبعة لنظام مراقبة الجودة في الشركة، والإجراءات المتفقة مع معايير مراقبة الجودة.

المعيار السادس: الالتزام بأداء إجراءات التكاليف

يتم الالتزام بأداء إجراءات التكاليف لمعايير مراجعة الزميل من خلال إتباع الخطوات التالية:

1. تحديد ومعرفة الأماكن المعرضة للخطر فيما يتعلق بالتزامات المحاسبة والتدقيق الخاضعة لعملية مراجعة الزميل.
2. تنفيذ الإجراءات اللازمة لمراجعة الحسابات، وذلك وفق مواضع الخطر التي تم تحديدها.
3. توثيق إجراءات التدقيق التي أجريت على المناطق المعرضة للمخاطر.

المعيار السابع: الالتزام بتقرير إجراءات التكاليف

إن الهدف من مراجعة إجراءات التكاليف هو معرفة فيما إذا كانت متناسبة ومتوافقة مع معايير المحاسبة المهنية المطبقة، وتتكون من قراءة البيانات المالية والمعلومات التي قدمتها الشركة ومقارنتها مع المعلومات المتوافرة من قبل، لمعرفة مطابقتها والتزامها بالمعايير، ولذلك يجب الالتزام بالتالي:

(1) ينبغي على المسؤول عن فريق المراجعة الحصول على كافة الوثائق والكشوفات والبيانات الخاصة بعملية المراجعة والتي ينبغي على الشركة تقديمها لتسهيل عملية المراجعة والحرص على دقتها.

(2) يتوجب على الشركة الخاضعة للمراجعة مساعدة فريق المراجعة بتقديم كافة المعلومات حول

البيانات المالية وكشوفاتها مع إخفاء اسم العميل في حال الرغبة في ذلك، كما لا بد من وجود تواصل مستمر بين كل من الشركة وفريق المراجعة.

المعيار الثامن: الالتزام بإدارة وتنظيم عمليات المراجعة

يجب على مكاتب التدقيق الزميلة أن تنظم عمليات المراجعة من خلال مراجعة الآتي:

(1) مراعاة متطلبات العملية في عمليات المراجعة والخضوع لإشراف البرنامج والمعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) وشركات المحاسبين القانونيين، كما ينبغي عليها الامتثال لمعايير المحاسبة المطبقة.

(2) الحصول على موافقة المجلس والمعهد الأمريكي لخطة المراجعة بشكل سنوي.

(3) تعاون الجهات الإدارية؛ وذلك للتأكد من التزام فريق المراجعة بالمعايير المحاسبية، للتأكد من عدم حدوث أي خلل من شأنه إعاقة تطبيق عملية التدقيق.

(4) الحرص على التأكد من التزام فريق المراجعة بكافة المعايير المحاسبية، والإشراف المستمر عليهم، وتنبههم في حال حصول أي عطل أو خلل أو تقصير للعمل على تجنبه خلال وقت قصير.

(5) أداء عملية المراجعة التقنية من قبل الهيئة الإدارية المسؤولة عن مراجعة الزميل، حيث ينبغي على المراجعة التقنية مراعاة كافة متطلبات التأهيل.

(6) موافقة عملية مراجعة النظام لكافة المتطلبات مع الأخذ بعين الاعتبار اعتبارات اللجنة، وفي بعض الظروف ينبغي على المراجع التقني أن يكون مفروضاً من قبل اللجنة لقبول مراجعة إجراءات التكليف.

المعيار التاسع: الالتزام بأداء لجنة مراجعة الزميل وتقرير قبول مسؤوليات الهيئة

ينبغي على المدققين المسؤولين عن مراجعة الزميل الالتزام بمعايير مكاتب التدقيق الزميلة في كتابة التقارير وفي حال مواجهة أية مشكلة أو خلاف. حيث يحرص مكتب التدقيق على اعتبار لجنة مراجعة الزميل هي الجهة المسؤولة عن الحكم على الخلافات التي تنشأ بين الشركة وفريق مراجعة الزميل وعليه إبلاغ لجنة مراجعة الزميل عن رغبته في الخضوع لبرنامج مراقبة الجودة (QCM) وإجراء عملية مراجعة الزميل وفقاً لمعايير لجنة مراجعة الزميل المتفق عليها.

المعيار العاشر: الالتزام بقبول مراجعات النظام وإجراءات التكليف

(1) ينبغي على قائد فريق المراجعة تزويد الشركة بتقرير خلال مدة (30) يوماً من انتهاء عملية

المراجعة أو من استحقاق المراجعة وذلك وفقاً لفريق مراجعة الزميل، أيهما كانت الفترة

الأطول.

يشمل النموذج القياسي لتقرير مراجعة النظام على درجات تتراوح بين "ناجح"، أو "ناجح مع قصور في مراجعة النظام"، أو "فشل".

(2) ينبغي أن يكون تقرير مراجعة النظام على النحو التالي:

أ- يبدأ بعنوان في أعلى الصفحة " تقرير مراجعة النظام".

ب- تأكيد بأنه تمت مراجعة نظام مراقبة جودة الشركة بناء على ممارسات التدقيق والمحاسبة، مع

تضمن تاريخ المراجعة. تأكيد إتمام عملية المراجعة وفق معايير الأداء والتقرير المتفق عليها.

ج- التأكيد بأن الشركة مسؤولة عن تصميم نظام مراقبة الجودة فيها والتعاون معها لتزويد الشركة

بالأداء المتفق مع المعايير المهنية المطبقة.

د- التأكيد بأن مسؤولية مراجع الزميل هو إبداء الرأي حول نظام مراقبة الجودة في الشركة، وفي

امتنال الشركة له وفقاً لما هو مطلوب حسب فريق المراجعة.

هـ- التأكيد على أن طبيعة وأهداف ونطاق مراجعة النظام موضحة وموصوفة في المعايير.

و- أن يتضمن التقرير عنوان الموقع الخاص بالمعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين حيث يمكن

الرجوع إلى المعايير بشكل مباشر، الأمر الذي يسهل العودة إلى هذه المعايير ومراجعتها والالتزام

بها.

ز- التعريف بأنماط إجراءات التكليف المطلوبة والتي يهتم بها المجلس.

ح- التعريف بأنماط تقييم تقرير المراجعة.

المعيار الحادي عشر: الالتزام بالتعاون في مراجعة الزميل

تؤكد معايير مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على أهمية تعاون الشركة المشتركة في البرنامج على

التعاون مع كل من فريق المراجعة ولجنة المراجعة والمجلس، وتؤكد على ضرورة اتخاذ الإجراءات المناسبة

في حال رفضت الشركة التعاون أو في حال تم التأكد من قصورها في الأداء. في حين يحرص مكتب التدقيق

على التعاون في تقديم التقارير المناسبة في الوقت المناسب، والتعاون للقيام بعمليات المحاسبة والتدقيق

وفق المعايير المعتمدة والتعاون في دعم استقلالية مكتب التدقيق.

المعيار الثاني عشر: الالتزام بتعميم معلومات مراجعة الزميل

ينبغي على كل من المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) والشركة التي خضعت إلى المراجعة المحافظة على سرية المعلومات الخاصة بمراجعة الزميل، بحيث ينبغي الحرص على عدم نشر— أو تعميم نتائج عملية المراجعة لأي من عملائها أو غيرهم، إلا في حالات استثنائية للغاية، ويمكن الكشف عن المعلومات التالية فقط:

- اسم وعنوان الشركة.
- التحاق الشركة في البرنامج.
- تاريخ قبول الشركة لمراجعة الزميل والفترة التي استغرقتها ذلك.
- فيما إذا تم إلغاء أو إنهاء التحاق الشركة بالبرنامج.

المعيار: الثالث عشر: أداء وتعاون مراجعي الزميل

يملك مراجع الزميل الحق بالقيام بعملية المراجعة في الوقت المحدد وعلى الوجه المطلوب وبشكل مهني متقن، ويخضع عمله إلى الإشراف والمتابعة والتقييم من قبل اللجنة والمجلس والمعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين، وفي حال وجود قصور فإن المجلس أو اللجنة تفرض إتخاذ الإجراءات الأنسب لتصحيحه. وقد تطلب من مراجع الزميل القيام بما يلي لغاية تصحيح القصور:

- تقديم دليل على حضور المراجع لبرامج التدريب في المستقبل أو دورات المحاسبة والتدقيق.
- وجود لجنة تراقب عملية المراجعة المقبلة التي يقوم بها المراجع على حساب شركة المراجع.
- تقديم جميع التقارير والوثائق اللازمة والمتعلقة بكل المراجعات الجارية قبل البدء بعملية مراجعة جديدة.

يرى الباحث أهمية تبني وتطبيق معايير مراجعة الزميل الثلاثة عشر— وهي (الالتزام بالاعتبارات العامة، والالتزام بتنظيم فريق مراجعة النظام أو مراجعة إجراءات التكليف، والالتزام بالتأهيل للخدمة كمراجع زميل، والالتزام بأداء مراجعة النظام، والالتزام بتقرير مراجعة النظام،

والالتزام بأداء إجراءات التكليف، والالتزام بتقرير إجراءات التكليف، والالتزام بإدارة وتنظيم عمليات المراجعة، والالتزام بأداء لجنة مراجعة الزميل وتقرير قبول مسؤوليات الهيئة، والالتزام بقبول مراجعات النظام وإجراءات التكليف، والالتزام بالتعاون في مراجعة الزميل، والالتزام بتعميم معلومات مراجعة الزميل، وأداء وتعاون مراجعي الزميل) في الأردن، وذلك لما لها أهمية في التعرف بشكل أكبر على نقاط الضعف والأخطاء في العمل أو الأداء، وإجراء تقييم أكثر حيادية يساعد صانعي القرار على اتخاذ القرارات السليمة، وذلك لمساعدتهم على تحقيق أهداف الشركة، وتحسين نوعية مخرجاتها، والتأكد من تحقيق رقابة الجودة 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.

14/2 الدراسات السابقة

بعد البحث المستمر في الدراسات السابقة وحسب علم الباحث لم يتوفر دراسات سابقة حول مراجعة الزميل في الدول العربية، واقتصرت الدراسات الأجنبية على هذا الموضوع وبشكل غير كاف أيضاً، حيث إن الدراسات العربية اقتصرت على رقابة الجودة، وفاعلية وجودة عمليات التدقيق الخارجي، وقد تم الرجوع إلى الدراسات السابقة بناء على ارتباطها بشكل مباشر أو غير مباشر في موضوع الدراسة الحالية وهي كما يلي:

(1) الدراسات باللغة العربية:

1- دراسة (النوايسة، 2006) 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 تحليل متغيرات الدراسة البالغة خمسة متغيرات مستقلة وهي: أهمية جودة تدقيق الحسابات، والعوامل المتعلقة بإجراءات العمل الميداني، والعوامل المرتبطة بأتعاب التدقيق، والعوامل المتعلقة بتنظيم مكتب التدقيق، والعوامل المتعلقة بفريق التدقيق، وبيان تأثيرها على جودة التدقيق وتقديم توصيات حول رفع مستوى أداء المهنة. تكونت عينة الدراسة من (126) محاسباً.

وقد توصلت الدراسة إلى أن (80.20 %) من المدققين يدركون أهمية جودة التدقيق، وان أكثر ما يؤثر على جودة التدقيق هي العوامل المرتبطة بفريق عمل التدقيق وبلغت (74.4 %)، في حين أن اقل ما يؤثر على جودة التدقيق هي العوامل المرتبطة بعملية تنظيم المكتب وبلغت (64.6 %)، كما لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية على جودة التدقيق فيما يتعلق بحجم المكتب والتنوع في الخدمات التي يؤديها للعميل.

2- دراسة (الضلعي، 2004)، بعنوان: "مدى تطبيق رقابة الجودة في مكاتب تدقيق الحسابات في اليمن - دراسة ميدانية"، هدفت الدراسة إلى معرفة مدى إدراك مكاتب التدقيق في اليمن بمفهوم رقابة جودة التدقيق وأهميتها، ودراسة مدى تطبيق هذه المكاتب لضوابط رقابة الجودة، واختبار وجود اختلاف في درجة تطبيق مكاتب التدقيق لضوابط رقابة الجودة باختلاف حجمها وارتباطها بمكتب تدقيق أجنبي، وتاريخ تأسيسها، وحصول الشريك المسؤول عن التدقيق على زمالة مهنية أجنبية، ومراجعة مكتب التدقيق لحسابات شركات عالمية. واعتمدت الدراسة على الاستبانة في جمع البيانات المتعلقة بالدراسة، حيث وزعت الاستبانة على كل مكتب من مكاتب التدقيق في العاصمة اليمنية وبلغت (33) مكتباً وتم استرداد (26) استبانة، وقد خلصت الدراسة إلى انه يوجد لدى مكاتب التدقيق في اليمن إدراك كاف لمفهوم رقابة جودة التدقيق وأهمية تطبيقه. وأظهرت أن مكاتب التدقيق تطبق ضوابط رقابة الجودة بنسبة (81.1%)، إذ تطبق (65.38%) من مكاتب عينة الدراسة ضوابط رقابة الجودة إلى حد كبير جداً، و(30.77%) من مكاتب عينة الدراسة تطبقها إلى حد كبير، و(3.85%) من مكاتب عينة الدراسة تطبقها إلى حد قليل. وتختلف الضوابط العامة لرقابة الجودة من حيث مدى تطبيقها في هذه المكاتب. ولا تختلف درجة تدقيق كافة ضوابط رقابة الجودة باختلاف حجم المكتب أو ارتباطه بمكتب تدقيق أجنبي أو بتاريخ التأسيس أو بحصول الشريك المسؤول عن التدقيق على زمالة مهنية أجنبية أو بمراجعة المكتب لحسابات شركات أجنبية، ويتفق ممثلو مكاتب التدقيق عينة الدراسة على انه لا توجد مبررات لعدم قيام مكاتب التدقيق في اليمن بتطبيق ضوابط رقابة الجودة، وان أكثر المعوقات التي تحول دون تطبيق نظام رقابة الجودة يكمن في عدم تطور مهنة تدقيق الحسابات في اليمن بدرجة كافية.

3- دراسة (دهمش، 1994)، بعنوان: "مدى تطبيق رقابة الجودة في مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن: دراسة ميدانية"، هدفت الدراسة إلى معرفة مفهوم رقابة جودة أعمال التدقيق ومدى إتباع مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن لضبط رقابة الجودة وتحليلها (المتطلبات المهنية والمهارية والكفاءة وتوزيع المهام والتفويض والاستشارات وقبول العملاء والاحتفاظ بهم والرقابة الإشرافية). وكذلك اختبار وجود أية اختلافات في درجة إتباع وتطبيق هذه المكاتب لضوابط رقابة الجودة باختلاف حجمها وارتباطها بمكتب تدقيق عالمي وتاريخ تأسيسها ووجود قسم خاص مسؤول عن رقابة جودة أعمال التدقيق فيها. وكذلك محاولة التعرف إلى المعوقات التي قد تحول دون إتباع هذه المكاتب لنظام رقابة الجودة وتطبيقه. وقد تم تصميم استبانة خاصة لجمع البيانات اللازمة لهذه الدراسة، حيث تكون مجتمع الدراسة من (21) مكتب تدقيق حسابات الشركات لعام (1993)، وخلصت الدراسة إلى انه يوجد لدى المكاتب إدراك كاف لمفهوم إتباع وتطبيق ضوابط رقابة جودة أعمال التدقيق وأهميتها. وتقوم هذه المكاتب بإتباع وتطبيق ضوابط رقابة جودة أعمال التدقيق في (60%-79%) من الحالات إذ وجد أن (3) مكاتب تقوم بإتباع وتطبيق ضوابط رقابة الجودة كافة في (80%-100%) من الحالات، و(10) مكاتب في (60%-79%) من الحالات، والاربعة مكاتب الباقية في (40%-59%) من الحالات.

وتبين أن أكثر المعوقات التي قد تحول دون إتباع وتطبيق هذه المكاتب لرقابة جودة أعمال التدقيق هي عدم تطور مهنة تدقيق الحسابات في الأردن بدرجة كافية، ويليهما عدم وجود إلزام قانوني بإتباع نظام خاص لرقابة الجودة، ومن ثم اعتقاد أفراد عينة الدراسة بعدم وجود إدراك كاف لأهمية إتباع نظام خاص لرقابة الجودة. وتبين أن أفراد عينة الدراسة محايدون فيما يتعلق بالمعاقين المتمثلين في كون منفعة نظام رقابة الجودة لا تبرر تكلفته وتدني نسبة المخاطرة التي تحيط بأعمال تدقيق الحسابات في الأردن.

(2) الدراسات باللغة الانجليزية:

1- دراسة (Morrison, 2009)، بعنوان: " The Impact of the New AICPA Peer Review Standards on Small CPA Firms " أي تأثير المعيار الجديد الصادر عن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين المتعلق بمعايير مراجعة الزميل بالتطبيق على شركات المحاسبة القانونية صغيرة الحجم،

هدفت الدراسة إلى الكشف عن تأثير المعايير الحديثة لمراجعة الزميل الصادرة عن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين المتعلق بأداء شركات التدقيق، أجريت الدراسة من خلال جمع البيانات والإجابات من (326) فردا في جامعة ولاية كارولينا الجنوبية. استخدمت الدراسة معامل الارتباط باريسون لتقييم درجات واتجاهات الاستجابات. وقد أظهرت نتائج الدراسة أن السلوكات السلبية التي تمارسها إدارة شركات التدقيق الصغيرة تظهر تحيز إدارتها ضد المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين مقارنة بالشركات المحاسبية الكبيرة، وأظهرت أن المعايير الحديثة التي أصدرها المعهد الأمريكي تحتوي على العديد من خدمات المحاسبة ومراجعة الحسابات في شركات التدقيق الصغيرة. وبينت أن استخدام معايير مراجعة الزميل يؤدي بشكل فعال إلى تحسين نوعية شركات التدقيق.

2- دراسة (Poel, 2009) بعنوان: " Public Oversight and Audit Quality: Evidence

from Public Oversight of Audit Firms in the Netherlands " أي الإشراف العام وجودة التدقيق - دليل من قبل الرقابة العامة على شركات التدقيق في هولندا. هدفت الدراسة إلى بيان تأثير عملية مراجعة الزميل في جودة خدمات التدقيق في مكاتب التدقيق والمحاسبة وبيان العلاقة بين كل من الإشراف على عمليات التدقيق ونتائج عملية مراقبة الزميل، وبينت الدراسة أن هولندا وغيرها الكثير من دول أوروبا وأمريكا قد اهتمت بشكل كبير في عملية المحافظة على جودة خدمات التدقيق في مكاتبها، وأظهرت قيام بعض الدول باستبدال دور المدققين الداخليين والمتمثلة في مراجعي الزميل بجهات رقابة وإشراف عام. أجريت الدراسة على عينة تكونت من (4638) شركة في هولندا، وقد تمّ اختيار عملية التدقيق في هولندا لأنها تعتبر من الدول التي استبدلت دور مراجعي الزميل بجهات مراقبة ومراجعة خارجية. وبالمقارنة بين كل من تأثير مراجعي الزميل وجهات الإشراف العام على جودة عمليات التدقيق، فقد وجد أن جهات المراقبة والمراجعة والإشراف العام والمستقل لها تأثير أكبر وأفضل على جودة عمليات التدقيق في المكاتب والشركات المختلفة.

3- دراسة (Ismail & et at, 2008) بعنوان: " Implementation of Audit Quality

Control System: Preliminary Evidence from Small and Medium Audit Practices in Malaysia " أي تنفيذ نظام رقابة جودة التدقيق: أدلة أولية لجودة ممارسات مكاتب التدقيق الصغيرة والمتوسطة في ماليزيا، هدفت الدراسة إلى بيان التزام مكاتب التدقيق الصغيرة والمتوسطة

في ماليزيا بمعايير المحاسبة والتدقيق. وقد تمت الدراسة بواسطة إجراء مقابلة مع عدد من العاملين في مكاتب التدقيق والمحاسبة في ماليزيا. وبينت الدراسة أن عملية تقييم الجودة في مكاتب التدقيق هي عملية منهجية منظمة، كما أوضحت أن تقييم المدققين بشكل مستمر أمر من شأنه أن يساعد على تنمية عمليات التدقيق وتطويرها والوصول بها إلى حد الكفاءة، حيث إن عملية المراقبة المستمرة تعد عنصرا مهما في نجاح مكاتب التدقيق، إضافة إلى ضرورة حرص هذه المكاتب على أن تكون خدماتها المقدمة موافقة لتطلعات العميل وكفيلة بكسب رضاه وثقته وبالتالي المحافظة عليه، وبالتالي فإن على مكاتب التدقيق أن تجمع بين متطلبات العميل وبين ما يحقق جودة خدماتها. كما بينت الدراسة أن الحاجة إلى تقييم عمليات المحاسبة والتدقيق والإشراف عليها تنبع من الحاجة إلى تنظيم العلاقات بين الأطراف المشتركين في علاقات ومعاملات وأعمال مالية. وأشارت نتائج الدراسة إلى التزام مكاتب التدقيق الصغيرة والمتوسطة في ماليزيا بمعايير المحاسبة، إضافة إلى خضوعها إلى مراقبة وإشراف مستمرين، الأمر الذي يساعد في تطويرها ورفع جودتها.

4- دراسة (Dang, 2004) بعنوان " Assessing Actual Audit Quality " أي التقييم الحقيقي لجودة التدقيق، وقد هدفت الدراسة إلى المقارنة بين الأساليب القديمة والجديدة في تقييم جودة عمليات التدقيق، والكشف عن تأثير ذلك على أعمال مكاتب التدقيق، واختبار فيما إذا كان بالإمكان الاعتماد على معايير مراجعة جودة التدقيق أم لا، وتمت مقارنة بين عدة شركات مالية وغير مالية باستخدام أساليب مختلفة. استخدمت الدراسة أسلوب المنهج التحليلي وذلك عن طريق الدراسات السابقة المتعلقة بموضوع الدراسة. أظهرت الدراسة أن الشركات أصبحت تميل مؤخرا إلى استخدام معايير ووسائل التدقيق ومراجعة الحسابات الحديثة، لما لها من تأثير كبير على الجودة والنتائج، حيث تعدّ عملية مراجعة الحسابات والبيانات المالية آلية تعمل على المحافظة على البيانات والمعلومات وتقلل من حدوث عمليات الغش، كما أنها تحافظ على مصالح العميل ولا تتعارض معه.

5- دراسة (Lee & et.al , 2003)، بعنوان: " The Association Between Audit Quality, Accounting Disclosures And Firm-Specific Risk: Evidence From Initial Public Offerings " أي الارتباط بين جودة التدقيق، والإفصاح المحاسبي ومخاطر الشركة: دليل من الإصدارات العامة الأولية، هدفت الدراسة إلى الكشف عن العلاقة بين تدقيق الجودة والإفصاح عن البيانات المحاسبية ودور شركات التدقيق في إدارة المخاطر المحاسبية المحتملة.

وأظهرت نتائج الدراسة أن شركات الاكتتاب العام حققت أرباحاً كبيرة ضمن وثيقة العرض، لاستخدامها شركات تدقيق حسابات ذات جودة تدقيق عالية، وتعتمد بشكل كبير على طريقة إفصاح وتدقيق البيانات المحاسبية والإفصاح الطوعي. وأظهرت أن لشركات التدقيق دوراً على نسبة الأرباح في شركات الاكتتاب العام. وأشارت الدراسة إلى وجود علاقة طردية بين طريقة أداء هذه الشركات للمخاطر المالية ونسبة أرباحها.

6- دراسة (Brown, 2000)، بعنوان: "An Empirical Examination of Peer Review in the

Accountancy profession " أي اختيار عملي حول مراجعة الزميل في مهنة المحاسبة، هدفت الدراسة إلى الكشف عما إذا كان برنامج مراجعة الزميل يعمل كما تم تصميمه. أجريت الدراسة على (703) تقارير مراجعة الزملاء في الفترة (1992-1994). استخدمت الدراسة أسلوب عمل الاختبارات. أظهرت نتائج الدراسة فعالية برنامج مراجعة تقرير الزميل، وأظهرت أن التقارير لها دور إيجابي على حسن سير عمل البرنامج وفي تصنيف نتائج البرنامج. كما بينت الدراسة أن التقارير قد يكون لها آثار سلبية في تأخير نتائج تقارير مراجعة الزملاء، وبينت أن إجراء تدابير علاجية لمراجعي تقارير البرنامج، تختلف في شدتها حسب درجة اتفاق نتائج تقارير البرنامج مع توصيات المراجعين أنفسهم. وأظهرت الدراسة أن هذا الاختبار قد وفر بعض الأدلة على إمكانية حدوث خلل في تصنيف نتائج التقرير المؤهلة وغير المؤهلة للمراجعين.

15/2 ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة

تناولت الدراسات السابقة العربية مواضيع قياس مدى حرص مكاتب التدقيق على توفير متطلبات تحسين فاعلية التدقيق الخارجي، ومعرفة آراء المدققين حول العوامل ذات التأثير المحتمل على جودة خدمة التدقيق، والكشف عن العلاقة بين العوامل المؤثرة في جودة التدقيق الخارجي والتعرف على العوامل المؤثرة على جودة تدقيق الحسابات الخارجي.

أما الدراسات الأجنبية ذات العلاقة بموضوع الدراسة الحالية فقد بحثت في شركات التدقيق الملزمة بتطبيق وتفعيل برامج مراجعة الزميل فقد بحثت في بيان تأثير عملية مراقبة الزميل في جودة خدمات التدقيق في مكاتب التدقيق والمحاسبة. أما في هذه الدراسة

فإن الباحث قد تطرق إلى مفهوم جديد وهو برنامج مراجعة الزميل، وذلك لتطوير بنية تدقيق الحسابات في الدول العربية ومنها الأردن بتبني فكرة مراجعة الزميل من خلال معايير مراجعة الزميل، والكشف عن معايير مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة المعتمدة من معهد المحاسبين القانونيين الأمريكي كمرجع ومن ثم تقييم جودة مكاتب التدقيق.

وحسب علم الباحث، فإن هذه الدراسة ستكون مدخلاً لبناء وتطوير نظام مراجعة الزميل ونقل التجربة إلى مكاتب التدقيق والمحاسبة في الأردن.

الفصل الثالث

الطريقة والإجراءات

1/3 المقدمة

2/3 عرض وتحليل خصائص عينة الدراسة

3 /3 صدق أداة الدراسة وثباتها

4/3 عرض وتحليل نتائج الدراسة

5 /3 عرض وتحليل نتائج اختبار الفرضيات

الفصل الثالث الطريقة والإجراءات

1/3 المقدمة:

يتضمن هذا الفصل عرضاً لصدق الأداة وثباتها، وتوضيحاً لإجراءات التطبيق والمعالجة الإحصائية وفقاً لأسئلة الدراسة. كما يهدف هذا الفصل إلى إظهار نتائج التحليل الإحصائي لنتائج الدراسة الميدانية التي قام بها الباحث، ويتناول أيضاً نتائج المعالجات الإحصائية التي أجريت على عينة الدراسة، حيث يبدأ الباحث بتناول وصف أفراد عينة الدراسة، يلي ذلك عرض لأسئلة الدراسة، تحليل هذه النتائج، وتحليل واختبار فرضيات الدراسة.

حيث قام الباحث بالدراسة الميدانية بتوزيع أداة الدراسة (الاستبانة) على عينة الدراسة بهدف تقييم جودة مكاتب التدقيق بدلالة معايير مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة بعد التأكد من صدقها وثباتها، وقام باسترجاعها بعد يوم من تسليمها، ومن ثم عمل على تفرغ البيانات على برنامج SPSS، ومن ثم تحليلها بعد اختيار الأساليب الإحصائية المناسبة.

2/3 عرض وتحليل للخصائص الديمغرافية لعينة الدراسة

جدول رقم (3 - 1): وصف المتغيرات الديمغرافية لأفراد عينة الدراسة

الرقم	المتغير	الفئة	التكرار	النسبة المئوية
1	المنصب	مساعد مدقق	57	37.3
		مدقق رئيس (مسؤول)	44	28.8
		مدير	14	9.2
		شريك	17	11.1
		غير ذلك (مدقق، مدقق متدرب، محاسب)	21	13.7
		المجموع	153	100.0
2	التخصص	محاسبة	126	82.4
		إدارة أعمال	0	0

9.8	15	اقتصاد		
2.6	4	مالية ومصرفية (تمويل)		
5.2	8	أخرى		
100.0	153	المجموع		
94.8	145	أقل من 2 سنة	الخبرة	3
0	0	من 2 سنة وأقل من 5 سنوات		
0	0	من 5 سنوات وأقل من 10 سنوات		
5.2	8	من 10 سنوات فأكثر		
100.0	153	المجموع		
25.5	39	معايير مراجعة الزميل	الدورات التدريبية	4
16.3	25	معايير الإبلاغ المالي الدولية		
23.5	36	معايير التدقيق الدولية		
34.6	53	معايير التدقيق الداخلي الدولية		
0	0	مبادئ وقواعد أخلاقيات مهنة المحاسبة		
0	0	التشريعات والقوانين ذات العلاقة		
0	0	معايير جودة التدقيق		
0	0	معايير التدقيق الأمريكية		
100.0	153	المجموع		

يبين الجدول (1-3) نتائج التحليل الوصفي للمتغيرات الديمغرافية للمستجيبين من أفراد عينة الدراسة. إذ يتبين أن ما نسبته (37.3%) من عينة الدراسة هم من منصب مساعد مدقق وقد شكلت هذه الفئة أعلى نسبة، وأن (28.8%) هم من منصب مدقق رئيس (مسؤول) وأن (9.2%) من منصب مدير، وأن (11.1%) من منصب شريك والباقي غير ذلك (مدقق، مدقق متدرب، محاسب).

ومن حيث التخصص؛ أظهرت النتائج أن ما نسبته (82.4%) هم تخصص المحاسبة وقد شكلت هذه الفئة أعلى نسبة وأن تخصص إدارة الأعمال كانت نسبته معدومة وهي (0%)، وأن (9.8%) هم من تخصص اقتصاد، وأن ما نسبته (2.6%) هم تخصص مالية ومصرفية (تمويل)، والباقي من تخصصات أخرى. ومن حيث الخبرة؛ أظهرت النتائج أن ما نسبته (94.8%) كانت خبرتهم أقل من سنتين وقد شكلت هذه الفئة أعلى نسبة، وأن ما نسبته (5.2%) تتراوح خبرتهم 10 سنوات فأكثر، في حين حصلت باقي الفئات على نسبة معدومة وهي (0%).

أما من ناحية الندوات والدورات التدريبية فقد بلغ عدد الأشخاص الذين أخذوا دور معايير مراجعة الزميل (25.5%) في حين بلغت نسبة الأفراد الذين أخذوا دورة معايير الإبلاغ المالي الدولية (16.3%) في حين بلغت نسبة الأشخاص الذين أخذوا دورة معايير التدقيق الدولية حوالي (23.5%) في حين بلغت نسبة الأشخاص الذين أخذوا الدورات والندوات التي تتعلق بمعايير التدقيق الداخلي الدولية (34.6%)

3 /3 صدق أداة الدراسة وثباتها

تم عرض هذه الإستبانة على عدد من المحكمين من أساتذة الجامعات من ذوي الاختصاص، وكذلك تم التأكد من ثبات الأداة من خلال معامل كرونباخ ألفا. والجدول رقم (2-3) يوضح ذلك.

جدول رقم (3 - 2): ثبات أداة الدراسة

الرقم	البعد	قيمة (α) ألفا
1	معييار الاعتبارات العامة في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة	0.558

0.437	معيار تنظيم فريق مراجعة النظام لمعايير مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة	2
0.718	معيار التأهيل للعمل كمراجع زميل في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة	3
0.526	معيار أداء مراجعة النظام في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة	4
0.753	معيار تقرير مراجعة النظام في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة	5
0.629	معيار أداء إجراءات التكاليف في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة	6
0.725	معيار تقرير إجراءات التكاليف في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة	7
0.660	معيار إدارة وتنظيم عمليات المراجعة في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة	8
0.759	معيار أداء لجنة مراجعة الزميل وتقرير قبول مسؤوليات الهيئة في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة	9
0.645	معيار قبول مراجعات النظام لمعايير مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة	10
0.754	معيار التعاون في مراجعة الزميل في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة	11
0.110	معيار تعميم معلومات مراجعة الزميل	12
0.659	معيار الأداء والتعاون مع مراجعي الزميل	13
0.910	الفقرات جميعها كوحدة واحدة	

يتضح من الجدول (3 - 2) أن معامل الثبات لكل فقرات الأداة ككل بلغ (0.910)، حيث إن أعلى معامل ثبات لأبعاد الاستبانة بلغ (0.759)، فيما يلاحظ أن أدنى قيمة للثبات بلغت (0.110). هو ما يشير إلى إمكانية ثبات النتائج التي يمكن أن تسفر عنها الاستبانة نتيجة تطبيقها.

4/3 عرض وتحليل نتائج الدراسة

تم استخدام الرزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) لإجراء التحليل المناسب لاختبار فرضيات الدراسة وذلك على النحو التالي:

1. معامل كرونباخ ألفا، وذلك للتأكد من درجة ثبات المقياس المستخدم.
2. المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، من أجل الإجابة عن أسئلة الدراسة ومعرفة الأهمية النسبية.
3. تحليل التباين الأحادي (ANOVA) لاختبار فرضيات الدراسة، وقياس التأثير، وذلك لحساب أثر المتغيرات الديمغرافية على المعيار.
4. اختبار شففيه (Sheffee Test)، وذلك لإيجاد مصدر الفروق في إجابات أفراد عينة الدراسة.

5 /3 عرض وتحليل نتائج اختبار الفرضيات

يتناول هذا الفصل اختبار فرضيات الدراسة، من خلال حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، واختبار ت (T-test) لفقرات المتعلقة بتقييم جودة أداء مكاتب التدقيق بدلالة معايير مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة. وتم اختبار الفرضيات من خلال تحليل البيانات، التي تم جمعها بواسطة الاستبانة، وقام الباحث بتحليل هذه البيانات باستخدام البرنامج الإحصائي (SPSS)، وقد اعتمد الباحث على الإحصاء الوصفي والتحليلي، للوصول إلى النتائج معتمدا على المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، وعند مستوى دلالة (0.05).

اختبار الفرضية الرئيسة

فرضية النفي (H0): " لا يوجد تأثير لاعتماد معايير مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على تحسين جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن".

وتم اختبار هذه الفرضية عن طريق اختبار الفرضيات الفرعية التالية:

1 /5/3 اختبار الفرضية الفرعية رقم (1):

1- فرضية النفي (H0): "لا يوجد تأثير لاعتماد معيار الاعتبارات العامة في مراجعة مكاتب التدقيق

الزميلة على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن".

تضمنت هذه الفرضية أربع فقرات تتعلق بالاعتبارات العامة لمعايير مراجعة الزميل، والجدول التالي يلخص المتوسطات والانحرافات المعيارية، والبيانات الإحصائية التي تم الحصول عليها من نتائج التحليل:

جدول رقم (3-3)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات الفرضية الفرعية رقم (1)

رقم الفقرة	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المرتبة	درجة الموافقة
1	يعتمد مكتب التدقيق معيار الأداء المتوافق مع معايير المحاسبة المتعارف عليها.	4.42	0.70	3	مرتفع
2	يقوم مكتب التدقيق بالتخطيط والإشراف على أداء الخدمات المهنية بصورة كافية.	4.29	0.66	4	مرتفع
3	يلتزم مكتب التدقيق بالحصول على المعلومات الكافية والملائمة بحيث تكون أساساً معقولاً للنتائج أو التوصيات التي يتوصل إليها.	4.72	0.45	2	مرتفع
4	يلتزم مكتب التدقيق بالتأكد من صحة المعلومات التي يحصل عليها.	4.74	0.50	1	مرتفع
المتوسط العام		4.58	0.49	مرتفع	

يشير الجدول رقم (3-3) إلى أن درجة الموافقة جاءت مرتفعة في فقرات المجال الأول؛ إذ تراوح متوسط درجات الموافقة ما بين (4.29 - 4.74)، إذ جاءت الفقرة رقم (4) والتي نصت على أنه "يلتزم مكتب التدقيق بالتأكد من صحة المعلومات التي يحصل عليها" في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي بلغ (4.74)، وبانحراف معياري(0.50)، وجاءت الفقرة رقم(2) ونصها " يقوم مكتب التدقيق بالتخطيط والإشراف على أداء الخدمات المهنية بصورة كافية" في المرتبة الرابعة والأخيرة بمتوسط حسابي(4.29)، وبانحراف معياري (0.66).

ولدى إخضاع المعلومات الخاصة بتلك الفرضية للتحليل الإحصائي كانت النتائج الموضحة في الجدول رقم (3-4).

جدول رقم (3-4)

اختبار الفرضية الفرعية رقم (1) Ho1 بموجب اختبار (t) للعينة الواحدة

المجال	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة (t) المحسوبة	قيمة (t) الجدولية	مستوى الدلالة (sig)
تأثير اعتماد معيار الاعتبارات العامة في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن	4.58	0.49	27.22	0.67	0.000
	3.5	-			

بملاحظة بيانات الجدول رقم (3-4) أعلاه وحيث إن قيمة (t) المحسوبة أكبر من (t) الجدولية كما أن دلالة الاختبار (sig) = 0.000 > 0.05، إذن يتوجب رفض الفرضية الصفرية Ho1 وقبول الفرضية البديلة Ha1 وبما يعني: أنه يوجد تأثير لاعتماد معيار الاعتبارات العامة في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن.

2 /5/3 اختبار الفرضية الفرعية رقم (2):

فرضية النفي (H0): " لا يوجد تأثير لاعتماد معيار تنظيم فريق مراجعة النظام لمعايير مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن".

يتكون عدد فقرات هذه الفرضية من أربع فقرات تعبر عن معيار تنظيم فريق مراجعة النظام لمعايير مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن. وقام الباحث بتحليل البيانات وبيّن والجدول التالي رقم (3- 5) البيانات الإحصائية التي تم الحصول عليها من التحليل وهي كما يلي:

جدول رقم (3- 5)

المتوسّطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات الفرضية الفرعية رقم (2)

رقم الفقرة	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المرتبة	درجة الموافقة
1	يلتزم مكتب التدقيق بتشكيل فريق مراجعة الزميل الخارجي من فرد أو مجموعة أفراد وفقاً لحجم الشركة المراد مراجعتها وطبيعة عملها.	4.16	0.74	1	مرتفع
2	يلتزم مكتب التدقيق بموافقة هيئة الإدارة على فريق المراجعة قبل البدء بتنفيذ عملية المراجعة.	3.90	0.94	3	مرتفع
3	يلتزم مكتب التدقيق بموافقة هيئة الإدارة على قائد المراجعة قبل البدء بتنفيذ عملية المراجعة.	3.51	1.14	4	متوسط
4	يعين مكتب التدقيق أحد أفراد فريق مراجعة الزميل الخارجي قائداً، بحيث يعتبر المسؤول عن مراجعة إجراءات التكليف.	3.95	0.93	2	مرتفع
المتوسط العام		4.06	0.68		مرتفع

يشير الجدول رقم (3- 5) إلى أن درجة الموافقة جاءت مرتفعة في فقرات المجال الثاني؛ إذ تراوح

متوسط درجات الموافقة ما بين (3.51 - 4.16)، وجاءت الفقرة رقم (1)

والتي نصت على أنه " يلتزم مكتب التدقيق بتشكيل فريق مراجعة الزميل الخارجي من فرد أو مجموعة أفراد وفقاً لحجم الشركة المراد مراجعتها وطبيعة عملها" في المرتبة الأولى بمتوسط حساسي بلغ (4.16)، وبانحراف معياري (0.74)، وجاءت الفقرة رقم (3) ونصها " يلتزم مكتب التدقيق بموافقة هيئة الإدارة على قائد المراجعة قبل البدء بتنفيذ عملية المراجعة" في المرتبة الرابعة والأخيرة بمتوسط حساسي (3.51)، وبانحراف معياري (1.14).

ولدى إخضاع المعلومات الخاصة بتلك الفرضية للتحليل الإحصائي كانت النتائج الموضحة في الجدول رقم (3- 6).

جدول رقم (3- 6)

اختبار الفرضية الفرعية رقم (2) Ho2 بموجب اختبار (t) للعينة الواحدة

المجال	المتوسط الحسائي	الانحراف المعياري	قيمة (t) المحسوبة	قيمة (t) الجدولية	مستوى الدلالة (sig)
تأثير اعتماد معيار تنظيم فريق مراجعة النظام لمعايير مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن.	4.06	0.68	10.22	0.67	0.000
	3.5	-			

بملاحظة بيانات الجدول رقم (3- 6) أعلاه وحيث أن قيمة (t) المحسوبة أكبر من (t) الجدولية كما أن دلالة الاختبار (sig) = 0.000 > 0.05، إذن يتوجب رفض الفرضية الصفرية Ho2 وقبول الفرضية البديلة Ha2 وبما يعني أنه يوجد تأثير لاعتماد معيار تنظيم فريق مراجعة النظام لمعايير مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن.

3 /5/3 اختبار الفرضية الفرعية رقم (3):

فرضية النفي (H0): لا يوجد تأثير لاعتماد معيار التأهيل للعمل كمراجع زميل في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن.

يتكون مجال هذه الفرضية من خمس فقرات تعبر عن معيار التأهيل للعمل كمراجع زميل في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن. والجدول رقم (3-7) يلخص نتائج التحليل الإحصائي كما يلي:

جدول (3-7)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات الفرضية الفرعية رقم (3)

رقم الفقرة	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المرتبة	درجة الموافقة
1	يهتم مكتب التدقيق بأن يكون كل مدقق فيه حاصل على التدريب اللازم، والذي يؤهله لمراجعة الزميل بكفاءة عالية.	4.48	0.69	1	مرتفع
2	يركز مكتب التدقيق على أن يتبادل كل مدقق الخبرة مع زملائه الأقدم منه في مجال التدقيق.	4.33	0.98	2	مرتفع
3	يحرص مكتب التدقيق على أن يكون كل مدقق مرخصاً للعمل كمحاسب قانوني.	3.63	1.13	4	متوسط
4	يحرص مكتب التدقيق على أن تكون خبرة كل مدقق خمس سنوات على الأقل في الممارسة سواء في المحاسبة العامة أو وظيفة التدقيق.	3.16	1.28	5	متوسط

مرتفع	3	0.81	4.00	يحرص مكتب التدقيق على أن يزود كل مدقق هيئة الإدارة بمعلومات دقيقة تعكس كفاءته في مراجعة الزميل.	5
مرتفع		0.63	4.24	المتوسط العام	

يشير الجدول رقم (3- 7) إلى أن درجة الموافقة جاءت مرتفعة في فقرات المجال الثالث؛ إذ تراوح متوسط درجات الموافقة ما بين (3.16 - 4.48)، إذ جاءت الفقرة رقم (1) والتي نصت على أنه " يهتم مكتب التدقيق بأن يكون كل مدقق فيه حاصلًا على التدريب اللازم، والذي يؤهله لمراجعة الزميل بكفاءة عالية" في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي بلغ (4.48)، وبانحراف معياري (0.69)، وجاءت الفقرة رقم (4) ونصها " يحرص مكتب التدقيق على أن تكون خبرة كل مدقق خمس سنوات على الأقل في الممارسة سواء في المحاسبة العامة أو وظيفة التدقيق." في المرتبة الخامسة والأخيرة بمتوسط حسابي (3.16)، وبانحراف معياري (1.28). ولدى إخضاع المعلومات الخاصة بتلك الفرضية للتحليل الإحصائي كانت النتائج الموضحة في الجدول رقم (3- 8).

جدول رقم (3- 8)

اختبار الفرضية الفرعية رقم (3) Ho3 بموجب اختبار (t) للعينة الواحدة

المجال	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة (t) المحسوبة	قيمة (t) الجدولية	مستوى الدلالة (sig)
تأثير اعتماد معيار التأهيل للعمل كمراجع زميل في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن	4.24	0.63	14.42	0.67	0.000
	3.5	-			

ملاحظة بيانات الجدول رقم (3-8) أعلاه وحيث أن قيمة (t) المحسوبة أكبر من (t) الجدولية كما أن دلالة الاختبار (sig) = 0.000 > 0.05، إذن يتوجب رفض الفرضية الصفرية Ho3 وقبول الفرضية البديلة Ha3 وبما يعني أنه: يوجد تأثير لاعتماد معيار التأهيل للعمل كمراجع زميل في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن.

4 / 5 / 3 اختبار الفرضية الفرعية رقم (4):

فرضية النفي (H0): " لا يوجد تأثير لاعتماد معيار أداء مراجعة النظام في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن ".
 يتكون مجال هذه الفرضية من ثلاث فقرات تعبر عن معيار أداء مراجعة النظام في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن. والجدول رقم (3-9) يلخص التحليل الإحصائي التي تم التوصل إليها:

جدول رقم (3-9)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات الفرضية الفرعية رقم (4)

رقم الفقرة	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المرتبة	درجة الموافقة
1	يحرص مكتب التدقيق على مراجعة تصميم الشركة بما يضمن تغطية كافة المستويات التنظيمية والمهنية في الشركة.	3.91	0.69	3	مرتفع
2	يحرص مكتب التدقيق على مراجعة تصميم الشركة وتوافقها مع معايير رقابة الجودة.	4.10	0.79	2	مرتفع
3	يحرص مكتب التدقيق على مراجعة المخاطر التي يمكن أن تنبع من عملية التدقيق.	4.46	0.69	1	مرتفع
	المتوسط العام	4.18	0.53		مرتفع

يشير الجدول رقم (3- 9) إلى أن درجة الموافقة جاءت مرتفعة في فقرات المجال الرابع؛ إذ تراوح متوسط درجات الموافقة ما بين (3.91 - 4.46)، إذ جاءت الفقرة رقم (3) والتي نصت على أنه " يحرص مكتب التدقيق على مراجعة المخاطر التي يمكن أن تنبع من عملية التدقيق." في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي بلغ (4.46)، وبانحراف معياري(0.69)، وجاءت الفقرة رقم (1) ونصها " يحرص مكتب التدقيق على مراجعة تصميم الشركة بما يضمن تغطية كافة المستويات التنظيمية والمهنية في الشركة " في المرتبة الثالثة والأخيرة بمتوسط حسابي (3.91)، وبانحراف معياري (0.69).

ولدى إخضاع المعلومات الخاصة بتلك الفرضية للتحليل الاحصائي كانت النتائج الموضحة في الجدول رقم (3- 10).

جدول رقم (3- 10)

اختبار الفرضية الفرعية رقم (4) Ho4 بموجب اختبار (t) للعينة الواحدة

المجال	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة (t) المحسوبة	قيمة (t) الجدولية	مستوى الدلالة (sig)
تأثير اعتماد معيار أداء مراجعة النظام في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن	4.18	0.53	15.91	0.67	0.000
	3.5	-			

بملاحظة بيانات الجدول رقم (3- 10) أعلاه وحيث أن قيمة (t) المحسوبة أكبر من (t) الجدولية كما أن دلالة الاختبار (sig) = 0.000 > 0.05، إذن يتوجب رفض الفرضية الصفرية Ho4 وقبول الفرضية البديلة Ha4 وبما يعني أنه يوجد تأثير لاعتماد معيار أداء مراجعة النظام في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن.

5 /5/3 اختبار الفرضية الفرعية رقم (5):

فرضية النفي (H0): " لا يوجد تأثير لاعتماد معيار تقرير مراجعة النظام في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن ".
يتكون مجال هذه الفرضية من ثلاث فقرات تعبر عن معيار تقرير مراجعة النظام في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن. والجدول رقم (3- 11) يلخص التحليل الإحصائي التي تم التوصل إليها:

جدول (3- 11)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات الفرضية الفرعية رقم (5)

رقم الفقرة	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المرتبة	درجة الموافقة
1	يحرص مكتب التدقيق الالتزام بتقديم تقرير مراجعة النظام المبني على جودة أداء مكاتب التدقيق.	4.24	0.68	1	مرتفع
2	يحرص مكتب التدقيق على تحضير تقرير مكتوب بنتائج عملية المراجعة بناء على جودة أداء مكاتب التدقيق.	4.18	0.87	2	مرتفع

مرتفع	3	0.79	3.57	يتضمن النموذج القياسي لتقرير مراجعة النظام على درجات تتراوح بين (ناجح) أو (ناجح مع قصور في مراجعة النظام) أو (فشل).	3
مرتفع		0.62	3.90	المتوسط العام	

يشير الجدول رقم (3- 11) إلى أن درجة الموافقة جاءت مرتفعة في فقرات المجال الخامس؛ إذ تراوح متوسط درجات الموافقة ما بين (3.57 - 4.24)، إذ جاءت الفقرة رقم (1) والتي نصت على أنه " يحرص مكتب التدقيق على الالتزام بتقديم تقرير مراجعة النظام المبني على جودة أداء مكاتب التدقيق " في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي بلغ (4.24)، وبانحراف معياري (0.68)، وجاءت الفقرة رقم (3) ونصها " يتضمن النموذج القياسي لتقرير مراجعة النظام على درجات تتراوح بين (ناجح) أو (ناجح مع قصور في مراجعة النظام) أو (فشل) " في المرتبة الثالثة والأخيرة بمتوسط حسابي (3.57)، وبانحراف معياري (0.79).

ولدى إخضاع المعلومات الخاصة بتلك الفرضية للتحليل الإحصائي كانت النتائج الموضحة في الجدول رقم (3- 12).

جدول رقم (3- 12)

اختبار الفرضية الفرعية رقم (5) Ho5 بموجب اختبار (t) للعينة الواحدة

المجال	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة (t) المحسوبة	قيمة (t) الجدولية	مستوى الدلالة (sig)
تأثير اعتماد معيار تقرير مراجعة النظام في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن	3.90	0.62	8.08	0.67	0.000
	3.5	-			

بملاحظة بيانات الجدول رقم (3- 12) أعلاه وحيث أن قيمة (t) المحسوبة أكبر من (t) الجدولية كما أن دلالة الاختبار (sig) = 0.000 > 0.05، إذن يتوجب رفض الفرضية الصفرية Ho5 وقبول الفرضية البديلة Ha5 وبما يعني أنه يوجد تأثير لاعتماد معيار تقرير مراجعة النظام في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن.

6 /5/3 اختبار الفرضية الفرعية رقم (6):

فرضية النفي (H0): لا يوجد تأثير لاعتماد معيار أداء إجراءات التكليف في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن.

يتكون مجال هذه الفرضية من ثلاث فقرات يعبر معيار أداء إجراءات التكليف في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن. والجدول رقم (3- 13) يلخص التحليل الإحصائي التي تم التوصل إليها:

جدول رقم (3- 13)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات الفرضية الفرعية رقم (6)

رقم الفقرة	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المرتبة	درجة الموافقة
1	يحرص مكتب التدقيق على أن تكون إجراءات التكليف مطابقة للمعايير المهنية.	4.38	0.49	3	مرتفع
2	يحرص مكتب التدقيق على تجميع الوثائق والبيانات الخاصة بعملية المراجعة والتي ينبغي على الشركة تقديمها لتسهيل عملية المراجعة.	4.43	0.55	2	مرتفع

مرتفع	1	0.49	4.58	يحرص مكتب التدقيق على مراجعة قراءة القوائم المالية أو المعلومات المقدمة من قبل الشركة المراجعة للنظام والمتعلق بهذا الشأن.	3
مرتفع		0.42	4.48	المتوسط العام	

يشير الجدول رقم (3- 13) إلى أن درجة الموافقة جاءت مرتفعة في فقرات المجال السادس؛ إذ تراوح متوسط درجات الموافقة ما بين (4.38 - 4.58)، إذ جاءت الفقرة رقم (3) والتي نصت على أنه " يحرص مكتب التدقيق على مراجعة قراءة القوائم المالية أو المعلومات المقدمة من قبل الشركة المراجعة للنظام والمتعلق بهذا الشأن" في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي بلغ (4.58)، وبانحراف معياري (0.49)، وجاءت الفقرة رقم (1) ونصها " يحرص مكتب التدقيق على أن تكون إجراءات التكاليف مطابقة للمعايير المهنية " في المرتبة الثالثة والأخيرة بمتوسط حسابي (4.38)، وبانحراف معياري (0.49).

ولدى إخضاع المعلومات الخاصة بتلك الفرضية للتحليل الإحصائي كانت النتائج الموضحة في الجدول رقم (3- 14).

جدول رقم (3- 14)

اختبار الفرضية الفرعية رقم (6) Ho6 بموجب اختبار (t) للعينة الواحدة

المجال	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة (t) المحسوبة	قيمة (t) الجدولية	مستوى الدلالة (sig)
تأثير اعتماد معيار أداء إجراءات التكاليف في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن	4.48	0.62	29.08	0.67	0.000
	3.5	-			

ملاحظة بيانات الجدول رقم (3-14) أعلاه وحيث أن قيمة (t) المحسوبة أكبر من (t) الجدولية كما أن دلالة الاختبار (sig) = 0.000 > 0.05، إذن يتوجب رفض الفرضية الصفرية Ho6 وقبول الفرضية البديلة Ha6 وبما يعني: أنه يوجد تأثير لاعتماد معيار أداء إجراءات التكاليف في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن.
7/5/3 اختبار الفرضية الفرعية رقم (7):

فرضية النفي (H0): " لا يوجد تأثير لاعتماد معيار تقرير إجراءات التكاليف في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن ".
يتكون مجال هذه الفرضية من ثلاث فقرات تعبر عن معيار تقرير إجراءات التكاليف في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن. والجدول رقم (3-15) يلخص التحليل الإحصائي التي تم التوصل إليها:

جدول رقم (3-15)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات الفرضية الفرعية رقم (7)

رقم الفقرة	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المرتبة	درجة الموافقة
1	يقوم مكتب التدقيق بمتابعة قيام الشركة التي خضعت للمراجعة بإصلاح العيوب والخلل الذي وجد أثناء عملية المراجعة.	4.46	0.68	1	مرتفع

مرتفع	2	0.64	4.27	يقوم مكتب التدقيق بمتابعة قيام الشركة التي خضعت للمراجعة بتقديم مستوى ملائم من الإفصاح لمصلحة مستخدمي البيانات المالية.	2
مرتفع	3	0.62	4.23	يقوم مكتب التدقيق بمتابعة قيام الشركة التي خضعت للمراجعة بعرض البيانات المالية من أجل ضمان إمكانية المقارنة مع بيانات مماثلة لنفس الشركة في فترات أخرى.	3
مرتفع		0.55	4.35	المتوسط العام	

يشير الجدول رقم (3- 15) إلى أن درجة الموافقة جاءت مرتفعة في فقرات المجال السابع؛ إذ تراوح متوسط درجات الموافقة ما بين (4.23- 4.46)، إذ جاءت الفقرة رقم (1) والتي نصت على أنه " يقوم مكتب التدقيق بمتابعة قيام الشركة التي خضعت إلى المراجعة بإصلاح العيوب والخلل الذي وجد أثناء عملية المراجعة " في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي بلغ (4.46) ، وبانحراف معياري (0.68)، وجاءت الفقرة رقم (3) ونصها " يقوم مكتب التدقيق بمتابعة قيام الشركة التي خضعت إلى المراجعة بعرض البيانات المالية من أجل ضمان إمكانية المقارنة مع بيانات مماثلة لنفس الشركة في فترات أخرى" في المرتبة الثالثة والأخيرة بمتوسط حسابي (4.23)، وبانحراف معياري (0.62).

ولدى إخضاع المعلومات الخاصة بتلك الفرضية للتحليل الإحصائي كانت النتائج الموضحة في الجدول

رقم (3- 16).

جدول رقم (3- 16)

اختبار الفرضية الفرعية رقم (7) Ho7 بموجب اختبار (t) للعينة الواحدة

مستوى الدلالة (sig)	قيمة (t) الجدولية	قيمة (t) المحسوبة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	المجال
0.000	0.67	19.11	0.55	4.35	تأثير اعتماد معيار تقرير إجراءات التكليف في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن
			-	3.5	

بملاحظة بيانات الجدول (3- 16) أعلاه وحيث إن قيمة (t) المحسوبة أكبر من (t) الجدولية كما أن دلالة الاختبار (sig) = $0.000 > 0.05$ ، إذن يتوجب رفض الفرضية الصفرية Ho7 وقبول الفرضية البديلة Ha7 وبما يعني أنه يوجد تأثير لاعتماد معيار تقرير إجراءات التكليف في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن.

8 /5/3 اختبار الفرضية الفرعية رقم (8):

فرضية النفي (H0): "لا يوجد تأثير لاعتماد معيار إدارة وتنظيم عمليات المراجعة في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن".

يتكون مجال هذه الفرضية من ثلاث فقرات تعبر عن معيار إدارة وتنظيم عمليات المراجعة في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن. والجدول رقم (3- 17) يلخص التحليل الإحصائي التي تم التوصل إليها:

جدول رقم (3- 17)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات الفرضية الفرعية رقم (8)

رقم الفقرة	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المرتبة	درجة الموافقة
1	يحرص مكتب التدقيق على الخضوع لإشراف جمعية المحاسبين القانونيين.	4.24	0.87	1	مرتفع
2	يحرص مكتب التدقيق على الحصول على موافقة خطة المراجعة بشكل سنوي تتوافق مع متطلبات المعايير وتفسيراتها.	4.20	0.59	2	مرتفع
3	يعمل مكتب التدقيق على التأكد من أن الموظفين والمراجعات التقنية وأعضاء اللجان المشاركين في إدارة البرنامج وأداء مراجعة الزميل متوافقة مع المعايير وتفسيراتها.	4.10	0.73	3	مرتفع
المتوسط العام		4.17	0.65		مرتفع

يشير الجدول رقم (3- 17) إلى أن درجة الموافقة جاءت مرتفعة في فقرات المجال الثامن؛ إذ تراوح متوسط درجات الموافقة ما بين (4.10 - 4.24)، إذ جاءت الفقرة رقم (1) والتي نصت على أنه " يحرص مكتب التدقيق على الخضوع لإشراف جمعية المحاسبين القانونيين" في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي بلغ (4.24)، وبانحراف معياري (0.87)، وجاءت الفقرة رقم (3) ونصها " يعمل مكتب التدقيق على التأكد من أن الموظفين والمراجعات التقنية وأعضاء اللجان المشاركين في إدارة البرنامج وأداء مراجعة الزميل متوافقة مع المعايير وتفسيراتها" في المرتبة الثالثة والأخيرة بمتوسط حسابي (4.10)، وبانحراف معياري (0.73).

ولدى إخضاع المعلومات الخاصة بتلك الفرضية للتحليل الإحصائي كانت النتائج الموضحة في الجدول

رقم (3- 18).

جدول رقم (3- 18)

اختبار الفرضية الفرعية رقم (8) Ho8 بموجب اختبار (t) للعينة الواحدة

مستوى الدلالة (sig)	قيمة (t) الجدولية	قيمة (t) المحسوبة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	المجال
0.000	0.67	12.87	0.65	4.17	تأثير اعتماد معيار إدارة وتنظيم عمليات المراجعة في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن
			-	3.5	

بملاحظة بيانات الجدول رقم (3- 18) أعلاه وحيث إن قيمة (t) المحسوبة أكبر من (t) الجدولية كما أن دلالة الاختبار (sig) = 0.000 > 0.05، إذن يتوجب رفض الفرضية الصفرية Ho8 وقبول الفرضية البديلة Ha8 وبما يعني أنه: يوجد تأثير لاعتماد معيار إدارة وتنظيم عمليات المراجعة في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن.

9/5/3 اختبار الفرضية الفرعية رقم (9):

فرضية النفي (H0): " لا يوجد تأثير لاعتماد معيار أداء لجنة مراجعة الزميل وتقرير قبول مسؤوليات الهيئة في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن".

يتكون مجال هذه الفرضية من ثلاث فقرات تعبر عن معيار أداء لجنة مراجعة الزميل وتقرير قبول مسؤوليات الهيئة في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن. والجدول

رقم (3- 19) يلخص التحليل الإحصائي التي تم التوصل إليها:

جدول رقم (3- 19)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات الفرضية الفرعية رقم (9)

رقم الفقرة	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المرتبة	درجة الموافقة
1	يحرص مكتب التدقيق على اعتبار لجنة مراجعة الزميل هي الجهة المسؤولة عن الحكم على الخلافات التي تنشأ بين الشركة وفريق مراجعة الزميل.	3.96	0.91	2	مرتفع
2	يحرص مكتب التدقيق على إبلاغ لجنة مراجعة الزميل عن رغبته للخضوع لبرامج مراقبة الجودة (QCM).	3.76	0.80	3	مرتفع
3	يقوم مكتب التدقيق بإجراء عملية مراجعة الزميل وفقا لمعايير لجنة مراجعة الزميل المتفق عليها.	4.12	0.75	1	مرتفع
	المتوسط العام	4.04	0.70		مرتفع

يشير الجدول رقم (3- 19) إلى أن درجة الموافقة جاءت مرتفعة في فقرات المجال التاسع؛ إذ تراوح متوسط درجات الموافقة ما بين (3.76 - 4.12)، إذ جاءت الفقرة رقم (3) والتي نصت على أنه " يقوم مكتب التدقيق بإجراء عملية مراجعة الزميل وفقا لمعايير لجنة مراجعة الزميل المتفق عليها" في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي بلغ (4.12)، وبانحراف معياري (0.75)، وجاءت الفقرة رقم (2) ونصها " يحرص مكتب التدقيق على إبلاغ لجنة مراجعة الزميل عن رغبته في الخضوع إلى برامج مراقبة الجودة (QCM)" في المرتبة الثالثة والأخيرة بمتوسط حسابي (3.76)، وبانحراف معياري (0.80).

ولدى إخضاع المعلومات الخاصة بتلك الفرضية للتحليل الإحصائي كانت النتائج الموضحة في الجدول

رقم (3- 20).

جدول رقم (3- 20)

اختبار الفرضية الفرعية رقم (1) Ho9 بموجب اختبار (t) للعينة الواحدة

المجال	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة (t) المحسوبة	قيمة (t) الجدولية	مستوى الدلالة (sig)
تأثير اعتماد معيار أداء لجنة مراجعة الزميل وتقرير قبول مسؤوليات الهيئة في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن.	4.04	0.70	9.48	0.67	0.000
	3.5	-			

بملاحظة بيانات الجدول رقم (3- 20) أعلاه وحيث إن قيمة (t) المحسوبة أكبر من (t) الجدولية كما

أن دلالة الاختبار (sig) = 0.000 > 0.05، إذن يتوجب رفض الفرضية الصفرية Ho9 وقبول الفرضية البديلة

Ha9 وبما يعني: أنه يوجد تأثير لاعتماد معيار أداء لجنة مراجعة الزميل وتقرير قبول مسؤوليات الهيئة في

مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن.

10 / 5/3 اختبار الفرضية الفرعية رقم (10):

فرضية النفي (H0): " لا يوجد تأثير لاعتماد معيار قبول مراجعات النظام لمعايير مراجعة مكاتب

التدقيق الزميلة على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن".

يتكون مجال هذه الفرضية من ثلاث فقرات تعبر عن معيار قبول مراجعات النظام لمعايير مراجعة

مكاتب التدقيق الزميلة على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن. والجدول رقم (3- 21) يلخص التحليل

الإحصائي التي تم التوصل إليها:

جدول رقم (3- 21)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات الفرضية الفرعية رقم (10)

رقم الفقرة	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المرتبة	درجة الموافقة
1	يتم وضع معايير إرشادات بشأن الاعتبارات والأنشطة المطبقة على تخطيط عملية مراجعة الزميل للبيانات المالية.	3.95	0.86	2	مرتفع
2	يعرض مكتب التدقيق جميع إجراءات التكاليف لمعايير مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على المدققين قبل البدء بعملية المراجعة.	3.90	0.81	3	مرتفع
3	يحرص مكتب التدقيق على مراجعة إجراءات التكاليف وتوجيهها بشكل مباشر لمراجعة وتقييم ممارسات التدقيق والمحاسبة في الشركة.	4.25	0.56	1	مرتفع
	المتوسط العام	4.10	0.61		مرتفع

يشير الجدول رقم (3- 21) إلى أن درجة الموافقة جاءت مرتفعة في فقرات المجال العاشر؛ إذ تراوح متوسط درجات الموافقة ما بين (3.90- 4.25)، إذ جاءت الفقرة رقم (1) والتي نصت على أنه " يحرص مكتب التدقيق على مراجعة إجراءات التكاليف وتوجيهها بشكل مباشر لمراجعة وتقييم ممارسات التدقيق والمحاسبة في الشركة" في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي بلغ (4.25)،

وبانحراف معياري (0.56)، وجاءت الفقرة رقم (2) ونصها " يعرض مكتب التدقيق جميع إجراءات التكلفة لمعايير مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على المدققين قبل البدء بعملية المراجعة " في المرتبة الثالثة والأخيرة بمتوسط حسابي (3.90)، وبانحراف معياري (0.81).
الجدول ولدى إخضاع المعلومات الخاصة بتلك الفرضية للتحليل الإحصائي كانت النتائج الموضحة في الجدول رقم (3- 22).

جدول رقم (3- 22)

اختبار الفرضية الفرعية رقم (10) Ho10 بموجب اختبار (t) للعينة الواحدة

المجال	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة (t) المحسوبة	قيمة (t) الجدولية	مستوى الدلالة (sig)
تأثير اعتماد معيار قبول مراجعات النظام لمعايير مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن	4.10	0.61	12.18	0.67	0.000
	3.5	-			

بملاحظة بيانات الجدول رقم (3- 22) أعلاه وحيث إن قيمة (t) المحسوبة أكبر من (t) الجدولية كما أن دلالة الاختبار (sig) = 0.000 > 0.05، إذن يتوجب رفض الفرضية الصفرية Ho10 وقبول الفرضية البديلة Ha10 وبما يعني: أنه يوجد تأثير لاعتماد معيار قبول مراجعات النظام لمعايير مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن.
11 /5/3 اختبار الفرضية الفرعية رقم (11):

فرضية النفي (H0): " لا يوجد تأثير لاعتماد معيار التعاون في مراجعة الزميل في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن ".
يتكون مجال هذه الفرضية من ثلاث فقرات تعبر عن معيار التعاون في مراجعة الزميل في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن. والجدول رقم (3- 23) يلخص التحليل الإحصائي التي تم التوصل إليها:

جدول رقم (3- 23)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات الفرضية الفرعية رقم (11)

رقم الفقرة	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المرتبة	درجة الموافقة
1	يحرص مكتب التدقيق على التعاون في دعم استقلالية مكتب التدقيق.	4.39	0.55	3	مرتفع
2	يحرص مكتب التدقيق على التعاون في تقديم التقارير المناسبة في الوقت المناسب.	4.43	0.50	2	مرتفع
3	يحرص مكتب التدقيق على التعاون في القيام بعمليات المحاسبة والتدقيق وفق المعايير المعتمدة.	4.51	0.55	1	مرتفع
	المتوسط العام	4.45	0.45		مرتفع

يشير الجدول رقم (3- 23) إلى أن درجة الموافقة جاءت مرتفعة في فقرات الحادي عشر؛ إذ تراوح متوسط درجات الموافقة ما بين (4.39 - 4.51)، إذ جاءت الفقرة رقم (3) والتي نصت على أنه " يحرص مكتب التدقيق على التعاون في القيام بعمليات المحاسبة والتدقيق وفق المعايير المعتمدة" في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي بلغ (1)، وبانحراف معياري (0.55)، وجاءت الفقرة رقم (1) ونصها " يحرص مكتب التدقيق على التعاون في دعم استقلالية مكتب التدقيق" في المرتبة الثالثة والأخيرة بمتوسط حسابي (4.39)، وبانحراف معياري (0.55).

ولدى إخضاع المعلومات الخاصة بتلك الفرضية للتحليل الإحصائي كانت النتائج الموضحة في الجدول

رقم (3- 24).

جدول رقم (3- 24)

اختبار الفرضية الفرعية رقم (11) Ho11 بموجب اختبار (t) للعينات الواحدة

المجال	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة (t) المحسوبة	قيمة (t) الجدولية	مستوى الدلالة (sig)
تأثير اعتماد معيار التعاون في مراجعة الزميل في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن	4.45	0.45	26.31	0.67	0.000
	3.5	-			

بملاحظة بيانات الجدول رقم (3- 24) أعلاه وحيث أن قيمة (t) المحسوبة أكبر من (t) الجدولية كما

أن دلالة الاختبار (sig) = $0.000 > 0.05$ ، إذن يتوجب رفض الفرضية الصفرية Ho11 وقبول الفرضية البديلة Ha11 وبما يعني: " أنه يوجد تأثير لاعتماد معيار التعاون في مراجعة الزميل في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن".

12 /5/3 اختبار الفرضية الفرعية رقم (12):

فرضية النفي (H0): " لا يوجد تأثير لاعتماد معيار تعميم معلومات مراجعة الزميل على جودة

مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن".

يتكون مجال هذه الفرضية من ثلاث فقرات تعبر عن معيار تعميم معلومات مراجعة الزميل على

جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن. والجدول رقم (3- 25) يلخص التحليل الإحصائي التي تم التوصل

إليها:

جدول رقم (3- 25)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات الفرضية الفرعية رقم (12)

رقم الفقرة	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المرتبة	درجة الموافقة
1	يحرص مكتب التدقيق على تعميم نتائج عملية المراجعة لأي من عملاء الشركة أو غيرهم.	3.43	1.30	3	مرتفع
2	يحرص مكتب التدقيق على سرية المعلومات التي تتعلق بخصوصية الشركة.	4.74	0.56	1	مرتفع
3	يحرص مكتب التدقيق على أن تتم عملية المراجعة وفق متطلبات السرية المنصوص عليها في المعايير وتفسيراتها.	4.63	0.59	2	مرتفع
المتوسط العام		4.03	0.70	مرتفع	

يشير الجدول رقم (3- 25) إلى أن درجة الموافقة جاءت مرتفعة في فقرات المجال الثاني عشر؛ إذ تراوح متوسط درجات الموافقة ما بين (3.43 - 4.74)، إذ جاءت الفقرة رقم (2) والتي نصت على أنه " يحرص مكتب التدقيق على سرية المعلومات التي تتعلق بخصوصية الشركة " في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي بلغ (4.74)، وبانحراف معياري (0.56)، وجاءت الفقرة رقم (1) ونصها " يحرص مكتب التدقيق على تعميم نتائج عملية المراجعة لأي من عملاء الشركة أو غيرهم " في المرتبة الثالثة والأخيرة بمتوسط حسابي (3.43)، وبانحراف معياري (1.30).

ولدى إخضاع المعلومات الخاصة بتلك الفرضية للتحليل الإحصائي كانت النتائج الموضحة في الجدول

رقم (3- 26).

جدول رقم (3- 26)

اختبار الفرضية الفرعية رقم (12) Ho12 بموجب اختبار (t) للعينة الواحدة

مستوى الدلالة (sig)	قيمة (t) الجدولية	قيمة (t) المحسوبة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	المجال
0.000	0.67	9.35	0.70	4.03	تأثير اعتماد معيار تعميم معلومات مراجعة الزميل على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن
			-	3.5	

بملاحظة بيانات الجدول رقم (3- 26) أعلاه وحيث أن قيمة (t) المحسوبة أكبر من (t) الجدولية كما أن دلالة الاختبار (sig) = 0.000 > 0.05، إذن يتوجب رفض الفرضية الصفرية Ho12 وقبول الفرضية البديلة Ha12 وبما يعني أنه يوجد تأثير لاعتماد معيار تعميم معلومات مراجعة الزميل على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن.

13 /5/3 اختبار الفرضية الفرعية رقم (13):

فرضية النفي (H0): " لا يوجد تأثير لاعتماد معيار الأداء والتعاون مع مراجعي الزميل على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن ".

يتكون مجال هذه الفرضية من أربع فقرات تعبر عن معيار الأداء والتعاون مع مراجعي الزميل على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن. والجدول رقم (3- 27) يلخص التحليل الإحصائي التي تم التوصل إليها:

جدول رقم (3- 27)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات الفرضية الفرعية رقم (13)

رقم الفقرة	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المرتبة	درجة الموافقة
1	يحرص مكتب التدقيق على الالتزام مع كل من فريق المراجعة ولجنة المراجعة.	4.31	0.47	3	مرتفع
2	يقوم مكتب التدقيق باتخاذ الإجراءات المناسبة في حال رفضت الشركة التعاون في تقديم جميع البيانات المطلوبة منها، أو في حال التأكد من قصورها في الأداء.	4.40	0.54	1	مرتفع
3	يحرص مكتب التدقيق على أن يكون فريق مراجعة الزميل مسؤولاً عن القيام بعملية المراجعة في الوقت المحدد والمتفق عليه.	4.24	0.58	4	مرتفع
4	يحرص مكتب التدقيق على أن يتحلّى فريق مراجعة الزميل بروح الفريق.	4.39	0.76	2	مرتفع
المتوسط العام		4.35	0.50		مرتفع

يشير الجدول رقم (3- 27) إلى أن درجة الموافقة جاءت مرتفعة في فقرات المجال الثالث عشر؛ إذ تراوح متوسط درجات الموافقة ما بين (4.24 - 4.40)، إذ جاءت الفقرة رقم (2) والتي نصت على أنه " يقوم مكتب التدقيق باتخاذ الإجراءات المناسبة في حال رفضت الشركة التعاون في تقديم جميع البيانات المطلوبة منها، أو في حال التأكد من قصورها في الأداء" في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي بلغ (4.40)، وبانحراف معياري(0.54)، وجاءت الفقرة رقم (3) ونصها " يحرص مكتب التدقيق على أن يكون فريق مراجعة الزميل مسؤولاً عن القيام بعملية المراجعة في الوقت المحدد والمتفق عليه " في المرتبة الرابعة والأخيرة بمتوسط حسابي(4.24)، وبانحراف معياري (0.58).

ولدى إخضاع المعلومات الخاصة بتلك الفرضية للتحليل الإحصائي كانت النتائج الموضحة في الجدول رقم (3- 28).

جدول رقم (3- 28)

اختبار الفرضية الفرعية رقم (13) Ho13 بموجب اختبار (t) للعينة الواحدة

المجال	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة (t) المحسوبة	قيمة (t) الجدولية	مستوى الدلالة (sig)
يوجد تأثير لاعتماد معيار الأداء والتعاون مع مراجعي الزميل على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن	4.35	0.450	21.26	0.67	0.000
	3.5	-			

بملاحظة بيانات الجدول رقم (3- 28) أعلاه وحيث أن قيمة (t) المحسوبة أكبر من (t) الجدولية كما أن دلالة الاختبار (sig) = 0.000 > 0.05، إذن يتوجب رفض الفرضية الصفرية Ho13 وقبول الفرضية البديلة Ha13 وهما يعني: أنه يوجد تأثير لاعتماد معيار الأداء والتعاون مع مراجعي الزميل على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن.

تم استخدام تحليل الانحدار المتعدد للتحقق من الفرضية الرئيسية والتي تنص على " لا يوجد تأثير لمعايير مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على تحسين جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن." من التأثير وبيين الجدول رقم (3- 29) ذلك.

الجدول رقم (3- 29)

تحليل الانحدار لتأثير اعتماد معايير مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على تحسين جودة مكاتب تدقيق

الحسابات في الأردن

Sig	df	β	F	R ²	R	البيان
مستوى الدلالة	درجات الحرية	معامل الانحدار		معامل التحديد	الارتباط	
0.000	13	0.255	55.535	0.839	0.916	تأثير اعتماد معايير مراجعة
	139					مكاتب التدقيق الزميلة على
	152					تحسين جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن

يوضح الجدول (3- 29) التأثير المحتمل لاعتماد معايير مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على تحسين جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن، حيث أظهرت نتائج التحليل الإحصائي وجود تأثير ذي دلالة إحصائية لاعتماد معايير مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على تحسين جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن، إذ بلغ معامل الارتباط R (0.916) عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$)، أما معامل التحديد R² فقد بلغ (0.839) أي أن ما قيمته (0.839) من التحسين على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن ناتج عن اعتماد معايير مراجعة مكاتب التدقيق، كما بلغت قيمة درجة التأثير β (0.255)،

وعليه نرفض فرضية النفي " لا يوجد تأثير لاعتماد معايير مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على تحسين جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن"، وتقبل الفرضية البديلة وهي: يوجد تأثير لاعتماد معايير مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على تحسين جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن.

15 /5/3 الفرضية الفرعية رقم (14)

" لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية تعزى إلى المتغيرات الديمغرافية والخاصة بالمنصب الوظيفي، والتخصص العلمي، والخبرة العملية، والدورات التدريبية".

1 /15 /5/3 المنصب الوظيفي

تم استخدام تحليل التباين الأحادي (ANOVA) للكشف عن تأثير المنصب الوظيفي في تشكيل آراء أفراد عينة الدراسة عن جودة أداء مكاتب التدقيق الزميلة، والجدول (3- 30) يبين النتائج.

الجدول رقم (3- 30)

تقييم تأثير المنصب الوظيفي على الفروق بين آراء عينة الدراسة حول جودة أداء مكاتب التدقيق الزميلة

المجالات	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	الإحصائي (ف)	مستوى الدلالة
معيار الاعتبارات العامة في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة	بين المجموعات	7.318	4	1.829	9.206	0.000
	داخل المجموعات	29.411	148	0.199		
	المجموع	36.729	152			
معيار تنظيم فريق مراجعة النظام لمعايير مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة	بين المجموعات	19.660	4	4.915	14.603	0.000
	داخل المجموعات	49.811	148	0.337		
	المجموع	69.471	152			

0.035	2.661	1.024	4	4.095	بين المجموعات	معيار التأهيل للعمل كمراجع زميل في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة
		0.385	148	56.947	داخل المجموعات	
			152	61.042	المجموع	
0.199	1.520	0.423	4	1.692	بين المجموعات	معيار أداء مراجعة النظام في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة
		0.278	148	41.184	داخل المجموعات	
			152	42.876	المجموع	
0.000	6.474	2.142	4	8.568	بين المجموعات	معيار تقرير مراجعة النظام في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة
		0.331	148	48.962	داخل المجموعات	
			152	57.529	المجموع	
0.001	5.171	0.811	4	3.242	بين المجموعات	معيار أداء إجراءات التكلفة في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة
		0.157	148	23.199	داخل المجموعات	
			152	26.441	المجموع	
0.188	1.560	0.462	4	1.847	بين المجموعات	معيار تقرير إجراءات التكلفة في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة
		0.296	148	43.794	داخل المجموعات	
			152	45.641	المجموع	

0.006	3.814	1.487	4	5.948	بين المجموعات	معيار إدارة وتنظيم عمليات المراجعة في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة
		0.390	148	57.712	داخل المجموعات	
			152	63.660	المجموع	
0.038	2.604	1.237	4	4.948	بين المجموعات	معيار أداء لجنة مراجعة الزميل وتقرير قبول مسؤوليات الهيئة في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة
		0.475	148	70.316	داخل المجموعات	
			152	75.265	المجموع	
0.009	3.513	1.229	4	4.915	بين المجموعات	معيار قبول مراجعات النظام لمعايير مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة
		0.350	148	51.765	داخل المجموعات	
			152	56.680	المجموع	
0.834	0.364	0.074	4	0.296	بين المجموعات	معيار التعاون في مراجعة الزميل في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة
		0.203	148	30.086	داخل المجموعات	
			152	30.382	المجموع	
0.026	2.857	1.337	4	5.349	بين المجموعات	معيار تعميم معلومات مراجعة الزميل
		0.468	148	69.269	داخل المجموعات	
			152	74.618	المجموع	
0.000	7.453	1.569	4	6.277	بين المجموعات	معيار الأداء والتعاون مع مراجعي الزميل

		0.211	148	31.164	داخل المجموعات
			152	37.441	المجموع

تم استخدام تحليل التباين الأحادي (ANOVA) للكشف عن تأثير المنصب على رأي أفراد العينة لتقييم جودة أداء مكاتب التدقيق الزميلة، حيث تبين وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($0.05 \geq \alpha$) تعزى إلى متغير المنصب في جميع المجالات باستثناء المجالات التالية: معيار أداء مراجعة النظام في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة، ومعيار تقرير إجراءات التكليف في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة، ومعيار التعاون في مراجعة الزميل في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة. ولإيجاد مصدر الفروق تم إجراء اختبار شيفيه للمقارنات البعدية والجدول (3- 31):

الجدول رقم (3- 31)

المقارنات البعدية بطريقة "شيفيه" لآراء عينة الدراسة جودة أداء مكاتب التدقيق الزميلة تعزى إلى متغير المنصب

المجال	الفئات	المتوسط الحسابي	مساعد مدقق	مدقق رئيس (مسؤول)	مدير	شريك	غير ذلك
معيار الاعتبارات العامة في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة	مساعد مدقق	4.6930					
	مدقق رئيس (مسؤول)	4.2727	*0.42026				
	مدير	4.8214	0.12845	*0.54870			
	شريك	4.8824	0.18937	*0.60963	0.06092		
	غير ذلك	4.5238	0.16917	0.25108	0.29762	0.35854	

					4.1228	مساعد مدقق	معيار تنظيم فريق مراجعة النظام لمعايير مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة
				0.08872	4.0341	مدقق رئيس (مسؤول)	
			*0.64448	*0.55576	4.6786	مدير	
		0.32563	0.31885	0.23013	4.3529	شريك	
	1.06723	*1.39286	*0.74838	*0.83709	3.2857	غير ذلك	
					4.3772	مساعد مدقق	معيار التأهيل للعمل كمراجع زميل في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة
				0.30901	4.0682	مدقق رئيس (مسؤول)	
			0.43182	0.12281	4.5000	مدير	
		0.26471	0.16711	0.14190	4.2353	شريك	
	0.18768	0.45238	0.02056	0.32957	4.0476	غير ذلك	
					3.7105	مساعد مدقق	معيار تقرير مراجعة النظام في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة
				0.15311	3.8636	مدقق رئيس (مسؤول)	
			*0.67208	*0.82519	4.5357	مدير	
		0.41807	0.25401	0.40712	4.1176	شريك	
	0.21289	0.63095	0.04113	0.19424	3.9048	غير ذلك	

					4.4649	مساعد مدقق	معيار أداء إجراءات التكاليف في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة
			0.08054		4.5455	مدقق رئيس (مسؤول)	
		0.16883	0.24937		4.7143	مدير	
	0.59664	*0.42781	*0.34727		4.1176	شريك	
*0.40616	0.19048	0.02165	0.05890		4.5238	غير ذلك	
					4.1491	مساعد مدقق	معيار إدارة وتنظيم عمليات المراجعة في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة
			0.21730		3.9318	مدقق رئيس (مسؤول)	
		0.60390	0.38659		4.5357	مدير	
	0.27101	0.33289	0.11558		4.2647	شريك	
0.16387	0.10714	0.49675	0.27945		4.4286	غير ذلك	
					4.0526	مساعد مدقق	معيار أداء لجنة مراجعة الزميل وتقرير قبول مسؤوليات الهيئة في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة
			0.22309		3.8295	مدقق رئيس (مسؤول)	
		0.09903	0.12406		3.9286	مدير	
	0.45378	0.55281	0.32972		4.3824	شريك	
0.14426	0.30952	0.40855	0.18546		4.2381	غير ذلك	
					4.0439	مساعد مدقق	معيار قبول مراجعات النظام لمعايير مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة
			0.14613		3.8977	مدقق رئيس (مسؤول)	
		0.45942	0.31328		4.3571	مدير	

		0.00420	0.45521	0.30908	4.3529	شريك	معيار تعميم معلومات مراجعة الزميل
	0.04342	0.04762	0.41180	0.26566	4.3095	غير ذلك	
					4.0000	مساعد مدقق	
				0.06818	4.0682	مدقق رئيس (مسؤول)	
			0.13961	0.07143	3.9286	مدير	
		0.54202	0.40241	0.47059	4.4706	شريك	
	*0.73249	0.19048	0.33009	0.26190	3.7381	غير ذلك	معيار الأداء والتعاون مع مراجعي الزميل
					4.1228	مساعد مدقق	
				0.41128	4.5341	مدقق رئيس (مسؤول)	
			0.14448	*0.55576	4.6786	مدير	
		0.20798	0.06350	0.34778	4.4706	شريك	
	0.18487	0.39286	0.24838	0.16291	4.2857	غير ذلك	

يتبين من الجدول (3- 31) أن الفروق كانت لصالح فئة الشريك في معيار الاعتبارات العامة في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة، ومجال معيار أداء لجنة مراجعة الزميل وتقرير قبول مسؤوليات الهيئة في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة، ومعيار تعميم معلومات مراجعة الزميل، في حين كانت الفروق لصالح فئة مدير في كل من معيار تنظيم فريق مراجعة النظام لمعايير مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة، و معيار التأهيل للعمل كمراجع زميل في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة، ومعيار معيار تقرير مراجعة النظام في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة، ومعيار أداء إجراءات التكلفة في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة، و معيار إدارة وتنظيم عمليات المراجعة في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة، ومعيار قبول مراجعات النظام لمعايير مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة، ومعيار معيار الأداء والتعاون مع مراجعي الزميل.

تم استخدام تحليل التباين الأحادي (ANOVA) للكشف عن تأثير التخصص في تشكيل آراء أفراد عينة الدراسة عن جودة أداء مكاتب التدقيق الزميلة، والجدول (3- 32) يبين النتائج.

الجدول رقم (3- 32)

تقييم تأثير التخصص على الفروق بين آراء عينة الدراسة حول جودة أداء مكاتب التدقيق

الزميلة

مستوى الدلالة	الإحصائي (ف)	متوسط المربعات	درجة الحرية	مجموع المربعات	مصدر التباين	المجالات
0.001	5.503	1.221	3	3.663	بين المجموعات	معيار الاعتبار العامة في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة
		0.222	149	33.065	داخل المجموعات	
			152	36.729	المجموع	
0.004	4.629	1.974	3	5.923	بين المجموعات	معيار تنظيم فريق مراجعة النظام لمعايير مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة
		0.426	149	63.548	داخل المجموعات	
			152	69.471	المجموع	
0.038	2.877	1.114	3	3.342	بين المجموعات	معيار التأهيل للعمل كمراجع زميل في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة
		0.387	149	57.700	داخل المجموعات	
			152	61.042	المجموع	
0.002	5.359	1.392	3	4.175	بين المجموعات	معيار أداء مراجعة النظام في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة
		0.260	149	38.700	داخل المجموعات	
			152	42.876	المجموع	
0.002	5.064	1.774	3	5.323	بين المجموعات	معيار تقرير مراجعة النظام في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة

		0.350	149	52.206	داخل المجموعات	
			152	57.529	المجموع	
0.014	3.637	0.601	3	1.804	بين المجموعات	معيار أداء إجراءات التكلفة في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة
		0.165	149	24.637	داخل المجموعات	
			152	26.441	المجموع	
0.011	3.830	1.089	3	3.268	بين المجموعات	معيار تقرير إجراءات التكلفة في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة
		0.284	149	42.373	داخل المجموعات	
			152	45.641	المجموع	
0.000	6.585	2.484	3	7.452	بين المجموعات	معيار إدارة وتنظيم عمليات المراجعة في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة
		0.377	149	56.208	داخل المجموعات	
			152	63.660	المجموع	
0.000	15.979	6.107	3	18.320	بين المجموعات	معيار أداء لجنة مراجعة الزميل وتقرير قبول مسؤوليات الهيئة في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة
		0.382	149	56.944	داخل المجموعات	
			152	75.265	المجموع	
0.004	4.550	1.586	3	4.757	بين المجموعات	معيار قبول مراجعات النظام لمعايير مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة
		0.348	149	51.923	داخل المجموعات	
			152	56.680	المجموع	
0.007	4.150	0.781	3	2.343	بين المجموعات	معيار التعاون في مراجعة الزميل في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة
		0.188	149	28.040	داخل المجموعات	
			152	30.382	المجموع	

0.000	9.637	4.042	3	12.126	بين المجموعات	معيار تعميم معلومات مراجعة الزميل
		0.419	149	62.492	داخل المجموعات	
			152	74.618	المجموع	
0.028	3.114	0.736	3	2.209	بين المجموعات	معيار الأداء والتعاون مع مراجعي الزميل
		0.236	149	35.232	داخل المجموعات	
			152	37.441	المجموع	

تم استخدام تحليل التباين الأحادي (ANOVA) للكشف عن تأثير التخصص على رأي أفراد العينة لتقييم جودة أداء مكاتب التدقيق الزميلة، حيث تبين وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($0.05 \geq \alpha$) تعزى إلى متغير التخصص في جميع المجالات.

ولإيجاد مصدر الفروق تم إجراء اختبار شيفيه للمقارنات البعدية والجدول (33 -3)

الجدول (33 -3)

المقارنات البعدية بطريقة " شيفيه " لآراء عينة الدراسة جودة أداء مكاتب التدقيق الزميلة تعزى إلى متغير التخصص

المجال	الفئات	المتوسط الحسابي	محاسبة	إدارة أعمال	اقتصاد	مالية ومصرفية (تمويل)	أخرى
معيار الاعتبارات العامة في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة	محاسبة	4.5119					
	إدارة أعمال	-					
	اقتصاد	4.8333	0.32143				

				0.32143	5.0000	مالية ومصرفية (تمويل)	
	0.00000	0.16667		*0.48810	5.0000	أخرى	
					4.0476	محاسبة	معيار تنظيم فريق مراجعة النظام لمعايير مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة
					-	إدارة أعمال	
				0.28571	4.3333	اقتصاد	
		1.33333		*1.04762	3.0000	مالية ومصرفية (تمويل)	
	1.25000	0.08333		0.20238	4.2500	أخرى	
					4.1865	محاسبة	معيار التأهيل للعمل كمراجع زميل في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة
					-	إدارة أعمال	
				0.14683	4.3333	اقتصاد	
		0.66667		0.81349	5.0000	مالية ومصرفية (تمويل)	
	0.50000	0.16667		0.31349	4.5000	أخرى	
					4.1865	محاسبة	معيار أداء مراجعة النظام في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة
					-	إدارة أعمال	
				0.01984	4.1667	اقتصاد	
		0.83333		0.81349	5.0000	مالية ومصرفية (تمويل)	
	1.25000	0.41667		0.43651	3.7500	أخرى	

					3.8651	محاسبة	معيار تقرير مراجعة النظام في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة
					-	إدارة أعمال	
			0.13492	4.0000		اقتصاد	
		*1.00000	*1.13492	5.0000		مالية ومصرفية (تمويل)	
1.25000	0.25000		0.11508	3.7500		أخرى	
					4.4405	محاسبة	معيار أداء إجراءات التكاليف في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة
					-	إدارة أعمال	
			0.22619	4.6667		اقتصاد	
		0.33333	0.55952	5.0000		مالية ومصرفية (تمويل)	
0.50000	0.16667		0.05952	4.5000		أخرى	
					4.3016	محاسبة	معيار تقرير إجراءات التكاليف في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة
					-	إدارة أعمال	
			0.03175	4.3333		اقتصاد	
		0.66667	0.69841	5.0000		مالية ومصرفية (تمويل)	
0.25000	0.41667		0.44841	4.7500		أخرى	
					4.0833	محاسبة	معيار إدارة وتنظيم عمليات المراجعة في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة
					-	إدارة أعمال	

				0.58333	4.6667	اقتصاد	معيار أداء لجنة مراجعة الزميل وتقرير قبول مسؤوليات الهيئة في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة
		0.33333		0.91667	5.0000	مالية ومصرفية (تمويل)	
	0.75000	0.41667		0.16667	4.2500	أخرى	
					4.0556	محاسبة	
					-	إدارة أعمال	
				0.27778	4.3333	اقتصاد	
		0.66667		0.94444	5.0000	مالية ومصرفية (تمويل)	معيار قبول مراجعات النظام لمعايير مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة
	*2.25000	*1.58333		1.30556	2.7500	أخرى	
					4.0357	محاسبة	
						إدارة أعمال	معيار التعاون في مراجعة الزميل في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة
				0.29762	4.3333	اقتصاد	
		0.66667		0.96429	5.0000	مالية ومصرفية (تمويل)	
	0.75000	0.08333		0.21429	4.2500	أخرى	
					4.4206	محاسبة	معيار التعاون في مراجعة الزميل في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة
					-	إدارة أعمال	
					4.6667	اقتصاد	
					5.0000	مالية ومصرفية (تمويل)	
				0.17063	4.2500	أخرى	

					3.9921	محاسبة	معيار تعميم معلومات مراجعة الزميل
					-	إدارة أعمال	
				0.24603	4.5000	اقتصاد	
		0.33333		0.57937	5.0000	مالية ومصرفية (تمويل)	
	0.75000	0.41667		0.17063	3.2500	أخرى	
					4.3214	محاسبة	معيار الأداء والتعاون مع مراجعي الزميل
					-	إدارة أعمال	
				0.17857	4.5000	اقتصاد	
		0.50000		0.67857	5.0000	مالية ومصرفية (تمويل)	
	0.75000	0.25000		0.07143	4.2500	أخرى	

يتبين من الجدول (3- 32) أن الفروق كانت لصالح فئة مالية ومصرفية في معيار الاعتبارات العامة في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة، ومعيار التأهيل للعمل كمراجع زميل في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة ومعيار أداء مراجعة النظام في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة، ومعيار أداء إجراءات التدقيق الزميلة، ومعيار تقرير مراجعة النظام في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة، ومعيار أداء إجراءات التكليف في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة، ومعيار تقرير إجراءات التكليف في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة، ومعيار أداء لجنة مراجعة الزميل ومعيار تقرير قبول مسؤوليات الهيئة في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة، ومعيار معيار قبول مراجعات النظام لمعايير مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة، ومعيار التعاون في مراجعة الزميل في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة، ومعيار معيار تعميم معلومات مراجعة الزميل، ومعيار الأداء والتعاون مع مراجعي الزميل.

تم استخدام تحليل التباين الأحادي (ANOVA) للكشف عن تأثير الخبرة في تشكيل آراء أفراد عينة الدراسة عن جودة أداء مكاتب التدقيق الزميلة، والجدول (3-34) يبين النتائج.

الجدول رقم (3-34)

تقييم تأثير الخبرة على الفروق بين آراء عينة الدراسة حول جودة أداء مكاتب التدقيق الزميلة

مستوى الدلالة	الإحصائي (ف)	متوسط المربعات	درجة الحرية	مجموع المربعات	مصدر التباين	المجالات
0.310	6.327	1.477	1	1.477	بين المجموعات	معيار الاعتبارات العامة في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة
		0.233	151	35.252	داخل المجموعات	
			152	36.729	المجموع	
0.612	5.956	2.636	1	2.636	بين المجموعات	معيار تنظيم فريق مراجعة النظام لمعايير مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة
		0.443	151	66.834	داخل المجموعات	
			152	69.471	المجموع	
0.958	0.003	0.001	1	0.001	بين المجموعات	معيار التأهيل للعمل كمراجع زميل في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة
		0.404	151	61.041	داخل المجموعات	
			152	61.042	المجموع	
0.715	0.134	0.038	1	0.038	بين المجموعات	معيار أداء مراجعة النظام في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة
		0.284	151	42.838	داخل المجموعات	
			152	42.876	المجموع	
0.475	0.513	0.195	1	0.195	بين المجموعات	معيار تقرير مراجعة النظام في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة
		0.380	151	57.334	داخل المجموعات	
			152	57.529	المجموع	

0.892	0.019	0.003	1	0.003	بين المجموعات	معيار أداء إجراءات التكاليف في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة
		0.175	151	26.438	داخل المجموعات	
			152	26.441	المجموع	
0.066	3.427	1.013	1	1.013	بين المجموعات	معيار تقرير إجراءات التكاليف في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة
		0.296	151	44.628	داخل المجموعات	
			152	45.641	المجموع	
0.540	9.655	3.826	1	3.826	بين المجموعات	معيار إدارة وتنظيم عمليات المراجعة في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة
		0.396	151	59.834	داخل المجموعات	
			152	63.660	المجموع	
0.386	0.756	0.375	1	0.375	بين المجموعات	معيار أداء لجنة مراجعة الزميل وتقرير قبول مسؤوليات الهيئة في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة
		0.496	151	74.890	داخل المجموعات	
			152	75.265	المجموع	
0.058	3.661	1.342	1	1.342	بين المجموعات	معيار قبول مراجعات النظام لمعايير مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة
		0.366	151	55.338	داخل المجموعات	
			152	56.680	المجموع	
0.052	3.847	0.755	1	0.755	بين المجموعات	معيار التعاون في مراجعة الزميل في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة
		0.196	151	29.628	داخل المجموعات	
			152	30.382	المجموع	
0.903	0.015	0.007	1	0.007	بين المجموعات	معيار تعميم معلومات مراجعة الزميل
		0.494	151	74.610	داخل المجموعات	

			152	74.618	المجموع	
0.623	15.739	3.534	1	3.534	بين المجموعات	معيار الأداء والتعاون مع مراجعي الزميل
		0.225	151	33.907	داخل المجموعات	
			152	37.441	المجموع	

تم استخدام تحليل التباين الأحادي (ANOVA) للكشف عن تأثير التخصص على رأي أفراد العينة لتقييم جودة أداء مكاتب التدقيق الزميلة، حيث تبين عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($0.05 \geq \alpha$) تعزى إلى متغير الخبرة في جميع المجالات.

الدورات التدريبية 4 / 15 / 5/3

تم استخدام تحليل التباين الأحادي (ANOVA) للكشف عن تأثير الدورات التدريبية في تشكيل آراء أفراد عينة الدراسة عن جودة أداء مكاتب التدقيق الزميلة، والجدول (3- 35) يبين النتائج.

الجدول رقم (3- 35)

تقييم تأثير التخصص على الفروق بين آراء عينة الدراسة حول جودة أداء مكاتب التدقيق

الزميلة

مستوى الدلالة	الإحصائي (ف)	متوسط المربعات	درجة الحرية	مجموع المربعات	مصدر التباين	المجالات
0.071	5.634	1.247	3	3.742	بين المجموعات	معيار الاعتبارات العامة في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة
		0.221	149	32.987	داخل المجموعات	
			152	36.729	المجموع	
0.070	6.508	2.683	3	8.049	بين المجموعات	معيار تنظيم فريق مراجعة النظام لمعايير مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة
		0.412	149	61.422	داخل المجموعات	
			152	69.471	المجموع	

0.061	2.508	0.978	3	2.934	بين المجموعات	معيار التأهيل للعمل كمراجع زميل في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة
		0.390	149	58.108	داخل المجموعات	
			152	61.042	المجموع	
0.094	4.598	1.211	3	3.633	بين المجموعات	معيار أداء مراجعة النظام في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة
		0.263	149	39.243	داخل المجموعات	
			152	42.876	المجموع	
0.058	6.499	2.219	3	6.656	بين المجموعات	معيار تقرير مراجعة النظام في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة
		0.341	149	50.873	داخل المجموعات	
			152	57.529	المجموع	
0.140	8.527	1.291	3	3.874	بين المجموعات	معيار أداء إجراءات التكلفة في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة
		0.151	149	22.567	داخل المجموعات	
			152	26.441	المجموع	
0.074	2.355	0.689	3	2.066	بين المجموعات	معيار تقرير إجراءات التكلفة في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة
		0.292	149	43.574	داخل المجموعات	
			152	45.641	المجموع	
0.080	10.559	3.720	3	11.161	بين المجموعات	معيار إدارة وتنظيم عمليات المراجعة في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة
		0.352	149	52.499	داخل المجموعات	
			152	63.660	المجموع	
0.227	1.464	0.718	3	2.155	بين المجموعات	معيار أداء لجنة مراجعة الزميل وتقرير قبول مسؤوليات الهيئة في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة

		0.491	149	73.110	داخل المجموعات	
			152	75.265	المجموع	
0.209	3.964	1.396	3	4.189	بين المجموعات	معيار قبول مراجعات النظام
		0.352	149	52.490	داخل المجموعات	لمعايير مراجعة مكاتب التدقيق
			152	56.680	المجموع	الزميلة
0.053	7.684	1.357	3	4.071	بين المجموعات	معيار التعاون في مراجعة الزميل
		0.177	149	26.312	داخل المجموعات	في مراجعة مكاتب التدقيق
			152	30.382	المجموع	الزميلة
0.061	6.025	2.691	3	8.072	بين المجموعات	معيار تعميم معلومات مراجعة
		0.447	149	66.545	داخل المجموعات	الزميل
			152	74.618	المجموع	
0.210	16.533	3.117	3	9.351	بين المجموعات	معيار الأداء والتعاون مع
		0.189	149	28.091	داخل المجموعات	مراجعي الزميل
			152	37.441	المجموع	

تم استخدام تحليل التباين الأحادي (ANOVA) للكشف عن تأثير الدورات التدريبية على رأي أفراد العينة لتقييم جودة أداء مكاتب التدقيق الزميلة، حيث تبين عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($0.05 \geq \alpha$) تعزى إلى متغير الدورات التدريبية في جميع المجالات.

الفصل الرابع النتائج والتوصيات

1 /4 خلاصة الدراسة.

2/4 النتائج.

3/4 التوصيات.

1/4 خلاصة الدراسة

كرس هذا الفصل لاستعراض النتائج والاستنتاجات المستندة إلى تحليل بيانات الدراسة الميدانية. بينت الدراسة بعد أن تم اختبار الفرضيات أن هناك تأثيراً لجميع معايير مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة الثلاثة عشر— وهي: (الاعتبارات العامة، وتنظيم فريق مراجعة النظام، والتأهيل للعمل كمراجع زميل، وأداء مراجعة النظام، وتقرير مراجعة النظام، وأداء إجراءات التكليف، وتقرير إجراءات التكليف، وإدارة وتنظيم عمليات المراجعة، وأداء لجنة مراجعة الزميل وتقرير قبول مسؤوليات الهيئة، وقبول مراجعات النظام وإجراءات التكليف، والتعاون في مراجعة الزميل، وتعميم معلومات مراجعي الزميل، وأداء وتعاون مراجعي الزميل) على تحسين جودة عملية التدقيق في المكاتب الأردنية.

كما وبينت الدراسة وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($0.05 \geq \alpha$) تعزى إلى متغير المنصب في جميع المجالات باستثناء المجالات التالية: معيار أداء مراجعة النظام في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة، ومعيار تقرير إجراءات التكليف في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة، ومعيار التعاون في مراجعة الزميل في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة. ووجود تأثير التخصص على رأي أفراد العينة لتقييم جودة أداء مكاتب التدقيق الزميلة، وعدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($0.05 \geq \alpha$) تعزى إلى متغير الدورات التدريبية في جميع المجالات.

2/4 النتائج

أثارت الدراسة جملة من التساؤلات وقدمت أيضاً فرضيات تعلقت بطبيعة التأثير بين متغيرات الدراسة، وتوصلت إلى عدة نتائج أسهمت في حل مشكلة الدراسة والإجابة عن تساؤلاتها وفرضياتها، ويحاول الباحث هنا الإشارة إلى أبرز هذه النتائج:

أولاً: نتائج الدراسات السابقة

بينت نتائج الدراسات السابقة ما يلي:

- 1- إن أكثر ثلاثة عوامل تأثيراً في جودة التدقيق من وجهة نظر المدققين هي: الخبرة العملية لأعضاء مكتب التدقيق في مجال التدقيق، والموضوعية عند فحص وتقييم القوائم المالية وكتابة التقرير عنها، والكفاءة العلمية لأعضاء مكتب التدقيق متمثلة في الشهادات الأكاديمية.

- 2- إن معايير الرقابة على جودة الأداء المهني الصادرة عن بعض المنظمات المهنية في الولايات المتحدة الأمريكية والمملكة العربية السعودية وجمهورية مصر العربية ذات جوهر ومتشابهة.
- 3- إن الضوابط العامة لرقابة الجودة تختلف من حيث مدى تطبيقها في المكاتب. ولا تختلف درجة تدقيق كافة ضوابط رقابة الجودة باختلاف حجم المكتب أو ارتباطه بمكتب تدقيق أجنبي أو بتاريخ التأسيس أو بحصول الشريك المسؤول عن التدقيق على زمالة مهنية أجنبية أو بمراجعة المكتب لحسابات شركات أجنبية.
- 4- إنه يوجد لدى المكاتب إدراك كاف لمفهوم إتباع وتطبيق ضوابط رقابة جودة أعمال التدقيق وأهميتها.
- 5- ضرورة الاهتمام بعملية المراقبة المستمرة على عملية التدقيق، وذلك للحرص على جودة الخدمات المقدمة من مكتب التدقيق وكسب رضا العميل وموافقة تطلعاته.
- 6- أهمية التقارير في أداء الشركة وإمكانية توافر بعض الأدلة في حال وجود أي خلل في تصنيف نتائج التقرير، والتأثير الإيجابي للمعايير الحديثة التي أصدرها المعهد الأمريكي للمدققين في عملية التدقيق، حيث إنه يقوم على تحسين نوعية التقارير المالية ومصداقيتها.
- 7- إن جهات المراقبة والمراجعة والإشراف العام والمستقل لها تأثير أكبر وأفضل على جودة عمليات التدقيق في المكاتب والشركات المختلفة، وإن الشركات أصبحت تميل مؤخراً إلى استخدام معايير ووسائل التدقيق ومراجعة الحسابات الحديثة، لما لها من تأثير كبير على الجودة.

ثانياً: نتائج الدراسة الميدانية

بينت الدراسة الميدانية من خلال الاستعانة بالاستبانة ما يلي:

1. إن تأثير اعتماد معيار الاعتبارات العامة في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن جاءت مرتفعة إذ تراوح متوسط درجات الموافقة ما بين (4.29 - 4.74) جدول رقم (3-2). ويمكن الاستنتاج من ذلك أن تطبيق المعايير العامة كالتدقيق بالتخطيط والإشراف على أداء الخدمات المهنية بصورة كافية من الأمور التي تؤثر بشكل مباشر على أداء مكاتب التدقيق.

كما يمكن أن تكون مؤشراً على إدراك مكاتب التدقيق بفعاليتها كأداة لتحسين جودة عملية التدقيق.

2. إن تأثير اعتماد معيار تنظيم فريق مراجعة النظام لمعايير مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن جاءت مرتفعة إذ تراوح متوسط درجات الموافقة ما بين (3.51 - 4.16)، ويمكن الاستنتاج من ذلك أن اعتماد هذا المعيار والقيام بالإجراءات التي يتطلبها كالاتزام موافقة هيئة الإدارة على فريق المراجعة قبل البدء بتنفيذ عملية المراجعة، وغيرها يؤثر على فعالية وأداء مكاتب تدقيق الحسابات.

3. إن تأثير اعتماد معيار التأهيل للعمل كمراجع زميل في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن الموافقة جاءت مرتفعة؛ إذ تراوح متوسط درجات الموافقة ما بين (3.16 - 4.48)، ويمكن الاستنتاج من ذلك أن الخبرة تلعب دوراً مهماً في أداء مكاتب التدقيق وجودة هذا الأداء لذلك نجد أن مكاتب التدقيق تحرص على أن تكون خبرة كل مدقق خمس سنوات على الأقل في الممارسة سواء في المحاسبة العامة أو وظيفة التدقيق.

4. إن تأثير اعتماد معيار أداء مراجعة النظام في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن جاءت مرتفعة؛ إذ تراوح متوسط درجات الموافقة ما بين (3.91 - 4.46)، ويمكن الاستنتاج من ذلك أن مراجعة تصميم الشركة بما يضمن تغطية كافة المستويات التنظيمية والمهنية في الشركة، ومراجعة المخاطر التي قد تتعرض لها الشركة من العوامل الأساسية التي لا بد من مراعاتها بهدف تحقيق جودة الأداء.

5. إن تأثير اعتماد معيار تقرير مراجعة النظام في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن جاءت مرتفعة في فقرات المجال الخامس؛ إذ تراوح متوسط درجات الموافقة ما بين (3.57 - 4.24)، ويمكن الاستنتاج من ذلك أن هذا المعيار يؤثر في الجودة فتحضير تقرير مكتوب بنتائج عملية المراجعة بناء على جودة أداء مكاتب التدقيق، من الأمور الأساسية التي يجب أن يقوم بها مكتب التدقيق بهدف ضمان جودة الأداء.

6. إن تأثير اعتماد معيار أداء إجراءات التكاليف في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن جاءت مرتفعة؛ إذ تراوح متوسط درجات الموافقة ما بين (4.38 - 4.58)، ويمكن الاستنتاج من ذلك أن تجميع الوثائق والبيانات الخاصة بعملية المراجعة والتي ينبغي على الشركة تقديمها لتسهيل عملية المراجعة تؤثر بشكل مباشر على جودة الأداء.

أن تأثير اعتماد معيار تقرير إجراءات التكاليف في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن، جاءت مرتفعة إذ تراوح متوسط درجات الموافقة ما بين (4.23- 4.46)، ويمكن الاستنتاج من ذلك أن القيام بمتطلبات هذا المعيار من الأمور المحورية في تحقيق الجودة فمتابعة قيام الشركة التي خضعت إلى المراجعة بتقديم مستوى ملائم من الإفصاح لمصلحة مستخدمي البيانات المالية من الأمور التي تؤثر في جودة التقارير التي يصدرها مكتب المحاسبة.

7. إن تأثير اعتماد معيار إدارة وتنظيم عمليات المراجعة في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن جاءت مرتفعة؛ إذ تراوح متوسط درجات الموافقة ما بين (4.10 - 4.24)، ويمكن الاستنتاج من ذلك أن الحصول على موافقة خطة المراجعة بشكل سنوي تتوافق مع متطلبات المعايير وتفسيراتها، والتأكد من أن الموظفين والمراجعات التقنية وأعضاء اللجان المشاركين في إدارة البرنامج وأداء مراجعة الزميلة متوافقة مع المعايير وتفسيراتها من الإجراءات الضرورية لتحقيق جودة الأداء في مكاتب تدقيق الحسابات.

8. إن تأثير اعتماد معيار أداء لجنة مراجعة الزميلة وتقرير قبول مسؤوليات الهيئة في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن جاءت مرتفعة؛ إذ تراوح متوسط درجات الموافقة ما بين (3.76 - 4.12)، ويمكن الاستنتاج من ذلك أن اعتبار لجنة مراجعة الزميلة هي الجهة المسؤولة عن الحكم على الخلافات التي تنشأ بين الشركة وفريق مراجعة الزميلة وغيرها من الاعتبارات التي تغطي هذه المعايير ترسخ مبادئ الجودة في مكاتب التدقيق.

9. إن تأثير اعتماد معيار قبول مراجعات النظام لمعايير مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن جاءت مرتفعة؛ إذ تراوح متوسط درجات الموافقة ما بين (3.90 - 4.25)، ويمكن الاستنتاج من ذلك أن قبول مراجعات النظام لمعايير مراجعة مكاتب التدقيق تساعد في تحسين مبادئ الجودة في مكاتب التدقيق.

10. إن تأثير اعتماد معيار التعاون في مراجعة الزميلة في مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن جاءت مرتفعة؛ إذ تراوح متوسط درجات الموافقة ما بين (4.39 - 4.51)، ويمكن الاستنتاج من ذلك أن عرض مراجعة إجراءات التكاليف وتوجيهها بشكل مباشر لمراجعة وتقييم ممارسات التدقيق والمحاسبة في الشركة تسهم بشكل مباشر في تحقيق جودة الأداء.

11. إن تأثير اعتماد معيار تعميم معلومات مراجعة الزميل على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن جاءت مرتفعة؛ إذ تراوح متوسط درجات الموافقة ما بين (3.43 - 4.74)، ويمكن الاستنتاج من ذلك أن تقييم المعلومات والحرص على التعاون في القيام بعمليات المحاسبة والتدقيق وفق المعايير المعتمدة.

12. إن تأثير اعتماد معيار الأداء والتعاون مع مراجعي الزميل على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن الموافقة جاءت مرتفعة؛ إذ تراوح متوسط درجات الموافقة ما بين (4.24 - 4.40)، ويمكن الاستنتاج من ذلك أن سرية المعلومات التي تتعلق بخصوصية الشركة، والقيام بجميع الإجراءات التي تتطلبها هذه السرية من الأمور التي تعزز رضا الشركة عن مكتب التدقيق مما يعزز جودة الأداء.

13. وجود تأثير ذي دلالة إحصائية لاعتماد معايير مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على تحسين جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن، إذ بلغ معامل الارتباط $R(0.916)$ عند مستوى الدلالة $0.05 \leq \alpha$ ، أما معامل التحديد R^2 فقد بلغ (0.839) أي أن ما قيمته (0.839) من التحسين على جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن ناتج عن اعتماد معايير مراجعة مكاتب التدقيق، ويمكن الاستنتاج من ذلك أن اعتماد معايير مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على تحسين جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن والتي تتحقق من خلال وضع السياسات والإجراءات والتأكد من تطبيقها وتقييم مدى كفايتها لتحقيق الأداء وفق المعايير المهنية.

3/4 التوصيات

وفقاً للنتائج التي تم التوصل إليها من الإطار النظري للدراسة وكذلك النتائج التي تم الحصول عليها من واقع التحليل الإحصائي للبيانات، تم الخروج بالتوصيات الآتية:

1- اعتماد معايير مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة في جميع مكاتب التدقيق نظراً لأهميتها في تحسين جودة مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن، مما ينعكس بشكل إيجابي على تدقيق الحسابات سواء في الأردن أو غيرها من الدول.

2- تدريب مدققي الحسابات في مكاتب التدقيق على الإجراءات التي تتطلبها عملية تطبيق معايير مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة (مراجعة الزميل)، وتوضيح هذه المعايير، ورفع وعي جميع المدققين فيما يتعلق بها.

3- إجراء المزيد من الدراسات التي تتناول مكاتب التدقيق وجودة الأداء فيها والعوامل التي يمكن أن تؤثر في جودة الأداء، وتزيد من كفاءة وفاعلية هذه المكاتب.

المراجع:

المراجع العربية:

- أبو زر، عفاف اسحق، 2010، الرقابة على أداء المحاسبين القانونيين ضرورة مهنية ومطلب أخلاقي، مجلة المدقق، العدد 83-84 أذار ص 13 و ص 14.
- أبو زر، عفاف اسحق، 2009، اخفاقات التدقيق، مجلة المدقق، العدد 79-80 أيار ص 16-18.
- الاتحاد الدولي للمحاسبين، 2009، إصدارات المعايير الدولية لممارسة أعمال التدقيق والتأكد قواعد أخلاقيات المهنة، منشورات المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، عمان، الأردن.
- البسام، خالد، 1999، المصادر الداخلية والخارجية للتدقيق، مجلة جامعة الملك عبد العزيز، الاقتصاد والإدارة.
- بوتين، محمد، 2005، مراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر.
- التميمي، هادي عباس، 2004، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية، ط2، عمان: دار وائل للنشر.
- التويجري، عبد الرحمن علي والنافاعي، حسين محمد، 2007، جودة خدمة المراجعة: دراسة ميدانية تحليلية للعوامل المؤثرة فيها من وجهة نظر المراجعين، مجلة جامعة الملك عبد العزيز للاقتصاد والإدارة، م 22، ع 1، ص ص: 921- 955.
- الجعافرة، محمد مفلح محمد، 2008، مدى حرص مكاتب التدقيق على توفير متطلبات تحسين فاعلية التدقيق الخارجي للشركات المساهمة العامة الأردنية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الشرق الأوسط للدراسات العليا، الأردن.
- حماد، طارق، 2006، دليل المحاسب بتطبيق معايير التقارير المالية الدولية الحديثة، الإسكندرية: الدار الجامعية، ص 12.

- الحميري، جمال عبد الحق، 2006، تقييم جودة الأداء المهني في مكاتب المراجعة بالجمهورية اليمنية، رسالة ماجستير غير منشورة من أكاديمية السادات للعلوم الإدارية، مصر.
- دهمش، رلى نعيم حسني، 1994، مدى تطبيق رقابة الجودة في مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن، دراسة ميدانية، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الأردنية، عمان، الأردن.
- الذنبيات، علي، 2006، بنية فجوة التوقعات في التدقيق وأسبابها، مجلة دراسات، العلوم الإدارية، المجلد 30، العدد 1، ص ص 108-127.
- سويلم، حسن، 2004، مدى الحاجة لتوفيق معايير المحاسبة العربية للتوافق مع عوامة المعايير الدولية للمحاسبة : في ضوء تجربة ماليزيا في إصدار معايير المحاسبة - دراسة اختبارية مقارنة، مجلة البحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة الزقازيق، العدد الثاني.
- صالح، علي، 2004، نحو إطار ممقترح لتوفيق معايير المحاسبة العربية لترشيد قرارات الاستثمار، مؤتمر المحاسبة الرابع، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، ص ٤٤١.
- صيام، وليد، 2005، إيجابيات ومعوقات تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الأردن- دراسة استكشافية لآراء القائمين على مهنة المحاسبة- المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، الجامعة الأردنية، المجلد 1، العدد الثاني، ص 3.
- الضلعي، وهيب الياس يحيى، 2004، مدى تطبيق رقابة الجودة في مكاتب تدقيق الحسابات في اليمن : دراسة ميدانية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة اليرموك، الأردن.
- عبد الله، فتحي، 2007، العلاقة بين العوامل المؤثرة في جودة التدقيق ومصداقية الإبلاغ المالي في الشركات المساهمة العامة الأردنية، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الأردنية، الأردن.
- كراجه، اشرف، 2004، مدى تقييد مدققي الحسابات الخارجيين بقواعد السلوك المهني في الأردن، دراسة ميدانية، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة عمان العربية للدراسات العليا، الأردن.
- مخلوف، أحمد، 2006، المراجعة الداخلية في ظل " المعايير الدولية للمراجعة الداخلية" في البنوك التجارية الأردنية، رسالة ماجستير، جامعة الجزائر.
- المري، صالح، 2004، "العوامل المؤثرة في استقلالية مراجعي الحسابات الخارجيين في الكويت". دراسة ميدانية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة عمان العربية للدراسات العليا، عمان، الأردن.

- معيار التدقيق الدولي رقم 570 الموسوم: "استمرارية المنشأة"، الاتحاد الدولي للمحاسبين، 2006
- النوايسة، محمد، 2006، العوامل المؤثرة على جودة تدقيق الحسابات: دراسة ميدانية من وجهة نظر
مدقي الحسابات الخارجيين في الأردن، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، العدد الثالث، المجلد الثاني، ص
ص 390-415.

- American Institute of Certified Public Accountants, Inc, 2009, AICPA Standards for Performing and Reporting on Peer Reviews, AICPA Peer Review Program Manual, New York.
- APEC (Asia-Pacific Economic Cooperation) Business Advisory Council,2008, Commercially Sustainable Microfinance: A Strategy for Promoting Financial Inclusion in APEC. **Report of a workshop jointly organized by the Advisory Group on APEC Financial System Capacity Building and the APEC Business Advisory Council.** Jakarta.
- Arens, loebecke ,2010, Auditing An Integrated Approach, 8 th ed.
- Arrunada, B., 2004, Audit Failure and the Crisis of Auditing, European Business Organization Law Review 5: 635-643.
- Ash M. Psychology. In: Porter T, Ross D, editors, 2003, **The Cambridge History of Science**, Vol 7 The Modern Social Sciences. Cambridge, England: Cambridge University Press, pp. 251–274.
- Bailey, C. D.; Hermanson, D. R. and Louwers, T.J., 2006, An Examination of the Peer Review Process in Accounting, Proceedings, Canadian Accounting Association (CAAA),Annual Conference.
- Dang, L., 2004, Assessing Actual Audit Quality, Thesis, Drexel University.
- Ferdinand A. Gul, 2003, “Banker’s Perception of Factors Affecting Auditor Independence”, Accounting Auditing and Accountability Journal, Vol. (12), No.(2), PP. 40-51.

- Guston, D, 2000, *Between Politics and Science: Assuring the Integrity and Productivity of Research*. New York: Cambridge University Press.
- Ismail, A, Sanusi, Z, Isa, Y & Kasim, S, 2008, *Implementation of Audit Quality Control System: Preliminary Evidence from Small and Medium Audit Practices in Malaysia*, Universiti Teknologi, Malaysia.
- Mozier, P., 2009, *Publishing in Accounting Journals: A fair game* *Accounting, Organizations and Society* 34:285-304.
- Pflugrath G., N. Martinov-Bennie and L. Chen ,2007, *The Impact of Codes of Ethics and Experience on Auditor Judgments*, *Managerial Auditing Journal* 22(6): 566-589.
- www.AICPA.com.
- Advisory Board for the Research Councils, (1990), *Peer review: a report to the Advisory Board for the Research Councils from the Working Group on Peer Review [Boden report]*
- AICPA Peer Review Program, 2010, <http://www.aicpa.org>.
- Arens, Alvin; Elder, Randal & Beasley, Mark 2009. **Auditing and Assurance Services: An Integrated Approach**, 13th ed, New Jersey: Prentice Hall.
- Brown, K., 2000, *An Empirical Examination of Peer Review in the Accountancy profession*, **journal of practice and theory**, Vol. 15 (1):38-52.
- Lee, Philip; Stokes, Donald ; Taylor, Stephen, & Walter, Terry, 2003, *The Association Between Audit Quality, Accounting Disclosures and Firm-Specific Risk: Evidence from Initial Public Offerings*, **Journal of Accounting and Public Policy**, Volume 22, Issue 5, Pages 377-400.

- Morrison, Theodore, 2009, The Impact of the New AICPA Peer Review Standards on Small CPA Firms, **Proceedings of the Allied Academies Internet Conference, Volume 11.**

-Poel, K, 2009, Public Oversight and Audit Quality: Evidence from Public Oversight of Audit Firms in the Netherlands, University of Antwerp.

Prentice – Hall International, Inc. N.J. USA.

- www.mrc.ac.uk/Utilities/Documentrecord/index.htm?d=MRC0039

الملحق

(استبانة الدراسة)

بسم الله الرحمن الرحيم

جامعة عمان العربية

كلية الأعمال

قسم المحاسبة

السادة/ مكتب/ شركة التدقيق.....المحترمين

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته,

انطلاقاً من تفعيل دور الجامعة في خدمة المجتمع وعملية التنمية، يقوم الباحث بإجراء دراسة
لنيل درجة الماجستير تحت عنوان:

"تقييم جودة مكاتب التدقيق بدلالة معايير مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة

- دراسة مقارنة-

أرجوا التفضل بتعبئة الاستبيان المرفق، بما ترونه مناسباً، مع العلم أن إجاباتكم ستعالج بسرية
تامة، ولخدمة أغراض البحث العلمي.

وتفضلوا بقبول فائق الاحترام،،،

الباحث

حازم محمد طه

إشراف

د. عفاف إسحق أبو زر

E-mail: Peer-Review@hotmail.com

القسم الأول: معلومات عامة

يرجى اختيار الإجابة المناسبة عن طريق وضع إشارة في المكان المناسب:

(1) اسم مكتب التدقيق _____ (اختياري)

- (2) مكتب التدقيق يعمل في الأردن فقط نعم لا
- (3) مكتب التدقيق يعمل في الأردن وتابع لشركة تدقيق خارجية نعم لا
- (4) مكتب التدقيق يعمل في الأردن وبشكل إقليمي نعم لا

● المنصب الوظيفي:

1. مساعد مدقق	2. مدقق رئيس (مسؤول)
3. مدير	4. شريك
5. غير ذلك، يرجى التحديد.....	

● المؤهل العلمي:

1. بكالوريوس	2. دبلوم دراسات عليا
3. ماجستير	4. دكتوراه
5. أخرى، يرجى ذكره.....	

● التخصص العلمي:

1. محاسبة	2. إدارة أعمال
3. اقتصاد	4. مالية ومصرفية (تمويل)
5. أخرى، يرجى ذكره	

● الخبرة العملية:

1. أقل من 2 سنة	2. من 2 سنة وأقل من 5 سنوات
3. من 5 سنوات وأقل من 10 سنوات	4. من 10 سنوات فأكثر

هل شاركت في دورات أو ندوات أو مؤتمرات أو منتديات أو حلقات نقاشية بخصوص:

1. معايير مراجعة الزميل	2. معايير الإبلاغ المالي الدولية
3. معايير التدقيق الدولية	4. معايير التدقيق الداخلي الدولية
5. مبادئ وقواعد أخلاقيات مهنة المحاسبة	6. التشريعات والقوانين ذات العلاقة
7. معايير جودة التدقيق	8. معايير التدقيق الأمريكية

القسم الثاني: معلومات خاصة بالدراسة

الرقم	الفقرات	موافق بشدة	موافق	محايد	قليلاً	أبداً
1- فيما يلي مجموعة من العبارات الخاصة بالاعتبارات العامة لمعايير مراجعة الزميل، يرجى التكرم باختيار الإجابة المناسبة:						
1	يعتمد مكتب التدقيق معيار الأداء المتوافق مع معايير المحاسبة المتعارف عليها.					
2	يقوم مكتب التدقيق بالتخطيط والإشراف على أداء الخدمات المهنية بصورة كافية.					
3	يلتزم مكتب التدقيق بالحصول على المعلومات الكافية والملائمة بحيث تكون أساساً معقولاً للنتائج أو التوصيات التي يتوصل إليها.					
4	يلتزم مكتب التدقيق بالتأكد من صحة المعلومات التي يحصل عليها.					

2- فيما يلي مجموعة من العبارات الخاصة بتنظيم فريق مراجعة الزميل، يرجى التكرم باختيار الإجابة المناسبة:						
					يلتزم مكتب التدقيق بتشكيل فريق مراجعة الزميل الخارجي من فرد أو مجموعة أفراد وفقاً لحجم الشركة المراد مراجعتها وطبيعة عملها.	5
					يلتزم مكتب التدقيق بموافقة هيئة الإدارة على فريق المراجعة قبل البدء بتنفيذ عملية المراجعة.	6
					يلتزم مكتب التدقيق بموافقة هيئة الإدارة على قائد المراجعة قبل البدء بتنفيذ عملية المراجعة.	7
					يعين مكتب التدقيق أحد أفراد فريق مراجعة الزميل الخارجي قائداً، بحيث يعتبر المسؤول عن مراجعة إجراءات التكاليف.	8
3- فيما يلي مجموعة من العبارات الخاصة بالتأهيل للخدمة للعمل كمراجع زميل، يرجى التكرم باختيار الإجابة المناسبة:						
					يهتم مكتب التدقيق بأن يكون كل مدقق فيه حاصل على التدريب اللازم، والذي يؤهله لمراجعة الزميل بكفاءة عالية.	9
					يركز مكتب التدقيق على أن يتبادل كل مدقق الخبرة مع زملائه الأقدم منه في مجال التدقيق.	10

					11	يحرص مكتب التدقيق على أن يكون كل مدقق مرخصا للعمل كمحاسب قانوني.
					12	يحرص مكتب التدقيق على أن تكون خبرة كل مدقق خمس سنوات على الأقل في الممارسة سواء في المحاسبة العامة أو وظيفة التدقيق.
					13	يحرص مكتب التدقيق على أن يزود كل مدقق هيئة الإدارة بمعلومات دقيقة تعكس كفاءته في مراجعة الزميل.
4- فيما يلي مجموعة من العبارات الخاصة بأداء برنامج مراجعة النظام بناء على معايير مراجعة الزميل، يرجى التكرم باختيار الإجابة المناسبة:						
					14	يحرص مكتب التدقيق على مراجعة تصميم الشركة بما يضمن تغطية كافة المستويات التنظيمية والمهنية في الشركة.
					15	يحرص مكتب التدقيق على مراجعة تصميم الشركة وتوافقها مع معايير رقابة الجودة.
					16	يحرص مكتب التدقيق على مراجعة المخاطر التي يمكن أن تنبع من عملية التدقيق.
5- فيما يلي مجموعة من العبارات الخاصة بتقديم تقرير مراجعة النظام بناء على معايير مراجعة الزميل، يرجى التكرم باختيار الإجابة المناسبة:						

					يحرص مكتب التدقيق الالتزام بتقديم تقرير مراجعة النظام المبني على جودة أداء مكاتب التدقيق.	17
					يحرص مكتب التدقيق على تحضير تقرير مكتوب بنتائج عملية المراجعة بناء على جودة أداء مكاتب التدقيق.	18
					يتضمن النموذج القياسي لتقرير مراجعة النظام على درجات تتراوح بين (ناجح) أو (ناجح مع قصور في مراجعة النظام) أو (فشل).	19
6- فيما يلي مجموعة من العبارات الخاصة بأداء إجراءات التكليف بناء على معايير مراجعة الزميل، يرجى التكرم باختيار الإجابة المناسبة:						
					يحرص مكتب التدقيق على أن تكون إجراءات التكليف مطابقة للمعايير المهنية.	20
					يحرص مكتب التدقيق على تجميع الوثائق والبيانات الخاصة بعملية المراجعة والتي ينبغي على الشركة تقديمها لتسهيل عملية المراجعة.	21
					يحرص مكتب التدقيق على مراجعة قراءة القوائم المالية أو المعلومات المقدمة من قبل الشركة المراجعة للنظام والمتعلق بهذا الشأن.	22

7- فيما يلي مجموعة من العبارات الخاصة بتقديم تقرير عن إجراءات التكاليف بناء على معايير مراجعة الزميل، يرجى التكرم باختيار الإجابة المناسبة:.						
					يقوم مكتب التدقيق بمتابعة قيام الشركة التي خضعت للمراجعة بإصلاح العيوب والخلل الذي وجد أثناء عملية المراجعة.	23
					يقوم مكتب التدقيق بمتابعة قيام الشركة التي خضعت للمراجعة بتقديم مستوى ملائم من الإفصاح لمصلحة مستخدمي البيانات المالية.	24
					يقوم مكتب التدقيق بمتابعة قيام الشركة التي خضعت للمراجعة بعرض البيانات المالية من أجل ضمان إمكانية المقارنة مع بيانات مماثلة لنفس الشركة في فترات أخرى.	25
8- فيما يلي مجموعة من العبارات الخاصة بإدارة وتنظيم عمليات المراجعة بناء على معايير مراجعة الزميل، يرجى التكرم باختيار الإجابة المناسبة:.						
					يحرص مكتب التدقيق على الخضوع لإشراف جمعية المحاسبين القانونيين.	26
					يحرص مكتب التدقيق على الحصول على موافقة خطة المراجعة بشكل سنوي تتوافق مع متطلبات المعايير وتفسيراتها.	27

					يعمل مكتب التدقيق على التأكد من أن الموظفين والمراجعات التقنية وأعضاء اللجان المشاركين في إدارة البرنامج وأداء مراجعة الزميل متوافقة مع المعايير وتفسيراتها.	28
9- فيما يلي مجموعة من العبارات الخاصة بأداء لجنة مراجعة الزميل وتقرير قبول مسؤوليات الهيئة لمعايير مراجعة الزميل، يرجى التكرم باختيار الإجابة المناسبة:						
					يحرص مكتب التدقيق على اعتبار لجنة مراجعة الزميل هي الجهة المسؤولة عن الحكم على الخلافات التي تنشأ بين الشركة وفريق مراجعة الزميل.	29
					يحرص مكتب التدقيق على إبلاغ لجنة مراجعة الزميل عن رغبته للخضوع لبرامج مراقبة الجودة (QCM).	30
					يقوم مكتب التدقيق بإجراء عملية مراجعة الزميل وفقا لمعايير لجنة مراجعة الزميل المتفق عليها.	31

10- فيما يلي مجموعة من العبارات الخاصة بقبول مراجعات النظام وإجراءات التكاليف بناء على معايير مراجعة الزميل، يرجى التكرم باختيار الإجابة المناسبة:					
				32	يتم وضع معايير إرشادات بشأن الاعتبارات والأنشطة المطبقة على تخطيط عملية مراجعة الزميل للبيانات المالية.
				33	يعرض مكتب التدقيق جميع إجراءات التكاليف لمعايير مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على المدققين قبل البدء بعملية المراجعة.
				34	يحرص مكتب التدقيق على مراجعة إجراءات التكاليف وتوجيهها بشكل مباشر لمراجعة وتقييم ممارسات التدقيق والمحاسبة في الشركة.
11- فيما يلي مجموعة من العبارات الخاصة بالتعاون مع فريق مراجعة الزميل، يرجى التكرم باختيار الإجابة المناسبة:					
				35	يحرص مكتب التدقيق على التعاون في دعم استقلالية مكتب التدقيق.
				36	يحرص مكتب التدقيق على التعاون في تقديم التقارير المناسبة في الوقت المناسب.
				37	يحرص مكتب التدقيق على التعاون في القيام بعمليات المحاسبة والتدقيق وفق المعايير المعتمدة.

12- فيما يلي مجموعة من العبارات الخاصة بتعميم معلومات مراجعة الزميل، يرجى التكرم باختيار الإجابة المناسبة:					
				يحرص مكتب التدقيق على تعميم نتائج عملية المراجعة لأي من عملاء الشركة أو غيرهم.	38
				يحرص مكتب التدقيق على سرية المعلومات التي تتعلق بخصوصية الشركة.	39
				يحرص مكتب التدقيق على أن تتم عملية المراجعة وفق متطلبات السرية المنصوص عليها في المعايير وتفسيراتها.	40
13 - فيما يلي مجموعة من العبارات الخاصة بالأداء والتعاون مع مراجعي الزميل، يرجى التكرم باختيار الإجابة المناسبة:					
				يحرص مكتب التدقيق على الالتزام مع كل من فريق المراجعة ولجنة المراجعة.	41
				يقوم مكتب التدقيق باتخاذ الإجراءات المناسبة في حال رفضت الشركة التعاون في تقديم جميع البيانات المطلوبة منها، أو في حال التأكد من قصورها في الأداء.	42
				يحرص مكتب التدقيق على أن يكون فريق مراجعة الزميل مسؤولاً عن القيام بعملية المراجعة في الوقت المحدد والمتفق عليه.	43
				يحرص مكتب التدقيق على أن يتحلّى فريق مراجعة الزميل بروح الفريق.	44

هل لديكم أي اقتراحات أخرى بشأن تحسين جودة مكاتب التدقيق؟

والحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات