دار المنظومة
DAR ALMANDUMAH
الرواد في قواعد المعلومات العربية

العنوان:	تقييم موقف شركات المحاسبة المهنية من تطبيق متطلبات الإطار الدولي للرقابة على جودة الخدمات المهنية : دراسة تحليلية استطلاعية في مكاتب التدقيق الأردنية
المصدر:	المجلة المصرية للدراسات التجارية
الناشر:	جامعة المنصورة - كلية التجارة
المؤلف الرئيسي:	درويش، عبدالناصر محمد سيد
المجلد/العدد:	مج 36, ع 2
محكمة:	نعم
التاريخ الميلادي:	2012
الصفحات:	33 - 80
رقم MD:	192796
نوع المحتوى:	بحوث ومقالات
قواعد المعلومات:	EcoLink
مواضيع:	المعايير المهنية، شركات المحاسبة، الرقابة المالية، المعايير المحاسبية، النظم المحاسبية، مهنة المحاسبة، مراجعة الحسابات، مراجعو الحسابات، المحاسبة القانونية، المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين، مجمع المحاسبين القانونيين بإنجلترا، المعهد المصري للمحاسبين و المراجعين، الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، الاتحاد الدولي للمحاسبين، رقابة الجودة، إدارة الجودة الشاملة، الأردن
رابط:	http://search.mandumah.com/Record/192796

© 2020 دار المنظومة. جميع الحقوق محفوظة.
هذه المادة متاحة بناء على الإتفاق الموقع مع أصحاب حقوق النشر، علما أن جميع حقوق النشر محفوظة. يمكنك تحميل أو طباعة هذه المادة للاستخدام الشخصي فقط، ويمنع النسخ أو التحويل أو النشر عبر أي وسيلة (مثل مواقع الانترنت أو البريد الالكتروني) دون تصريح خطي من أصحاب حقوق النشر أو دار المنظومة.

تقييم موقف شركات المحاسبة المهنية من تطبيق متطلبات الإطار الدولي للرقابة على جودة الخدمات المهنية

دراسة تحليلية استطلاعية في مكاتب التدقيق الأردنية

إعداد

د/ عبد الناصر محمد سيد درويش

أستاذ مساعد بقسم المحاسبة

كلية التجارة– جامعة بني سويف

الملخص:

يهدف البحث إلى تقييم موقف شركات المحاسبة المهنية من تطبيق متطلبات الإطار الدولي لرقابة الجودة، من خلال تقييم اتجاهات التطور في الإطار الدوري لرقابة الجودة في ضوء المعايير الدولية لرقابة الجودة من ناحية، ومتطلبات تطبيقها في شركات المحاسبة المهنية من ناحية أخرى، ومستوى تطبيق مكاتب التدقيق الأردنية لمتطلبات هذا الإطار في ضوء المعيار الدولي لرقابة الجودة المعدل (١) من ناحية ثالثة.

ولتحقيق أهداف البحث فقد تم صياغة بعض الفروض والتحقق منها، كما اعتمد البحث على إتباع المنهج الوصفي التحليلي والميداني، فتم تصميم قائمة استقصاء محكمة ووزعت على مجتمع الدراسة (مكاتب تدقيق الحسابات الأردنية)، وتم تحليل بيانات الاستقصاء من خلال البرنامج الإحصائي SPSS وباستخدام الاختبارات الإحصائية المتنوعة، وتوصل البحث إلى مجموعة من النتائج أهمها أن تصميم نظام لرقابة الجودة في شركات المحاسبة المهنية يوفر تأكيد معقول بأن الشركة وموظفيها يمتثلون للمعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية من ناحية، وأن التقارير الصادرة عن الشركة مناسبة في الظروف القائمة من ناحية أخرى، وأن مكاتب التدقيق الأردنية تملك المقومات الوظيفية والعلميةوالعملية والمهنية، بالإضافة إلى الحرص على التطوير والتعليم والتدريب المستمر على التطورات الجديدة في إصدارات المعايير الدولية للمراجعة ورقابة الجودة، ودليل ذلك أن هذه المكاتب تطبق متطلبات عناصر نظام رقابة الجودة بنسبة تتراوح بين (٩٣.٦٦%) كحد أقصى و (٧٦.٧٨%) كحد أدنى.

وعلى ضوء النتائج أوصى البحث بمجموعة من التوصيات من أهمها ضرورة وضع سياسات وإجراءات عامة لنظام رقابة الجودة في شركات المحاسبة المهنية لنشر ثقافة داخلية لإدراك أن الجودة ضرورية في أداء المهام وتقديم الخدمات، والتوازن بين اعتبارات الجودة والاعتبارات التجارية للشركة، بالإضافة إلى ضرورة تبني معايير الرقابة على جودة الأداء المهني من قبل كافة الهيئات الأعضاء، وإلزام شركات المحاسبة المهنية بتطبيقها، ووضع العقوبات المناسبة في حالات عدم الامتثال.

مقدمة البحث:

أصبح المحاسب المهني مطالباً بشكل عام بألا يتعايش مع متغيرات بيئته المحلية أو الإقليمية فحسب، بل كل المتغيرات العالمية، كمنطلق أساسي لبلوغ فعالية الأداء والنجاح في المستقبل، حيث يتعامل المحاسب المهني مع عالم غاب فيه تأثير الحدود الجغرافية والسياسية، وحواجز تجارة الخدمات بين أسواقه، بفعل العمل باتفاقيات منظمة التجارة العالمية، كما تلاشت الحواجز الفكرية بفعل ثورة تكنولوجيا الاتصالات والمعلومات.

واعترافاً بأهمية الدور الذي تقوم به مهنة المحاسبة والمراجعة في الاقتصاد القومي، فقد عدلت وصدرت العديد من التشريعات المهنية يقابلها تغيرات جذرية في المعرفة المهنية الصادرة عن الإتحاد الدولي للمحاسبين IFAC في مجالات عدة منها الرقابة على الجودة، الأخلاق ، التعليم المحاسبي، المراجعة، المحاسبة في القطاع العام، والتقارير المالية وغيرها.

ولتبني فلسفة الجودة الشاملة في خدمات مهنة المراجعة، كفلسفة تحكم منظمات الأعمال في أدائها لخدماتها، بتركيزها على تحقيق رغبات المستفيدين منها بالمستوى المهني والأخلاقي المطلوب، فقد صمم نظام لرقابة الجودة في شركات المحاسبة المهنية، لتوفير تأكيد معقول بأن الشركة وموظفيها يمتثلون للمعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية، لضمان ثقة المجتمع المالي، من خلال توفير معلومات موثوقة يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات.

مشكلة البحث

شهد العالم في مطلع القرن الحالي، وبالتحديد في بداية عام ٢٠٠٢م، انهيار العديد من المنظمات العالمية من بينها أنرون، ورلدكوم، زيروكس، مريل لنش ومارسا ستيوارت، بفعل العديد من الأسباب أهمها سوء استغلال الموارد، الغش والأخطاء المحاسبية، تدني أخلاق إدارات الشركات وبعض مكاتب المراجعة العالمية كأرثر أندرسون وبرايس ووترهاوس وغيرهم.

ونتيجة لذلك فقد المجتمع المالي الثقة في الأنظمة الإدارية والرقابية والمحاسبية، مما أثر على قرارات الاستثمار في البورصات العالمية.

وفي بداية عام ٢٠٠٤م أعلن الاتحاد الدولي للمحاسبين سعيه لتطوير رقابة الجودة على الخدمات المهنية لتحسين جودتها واستعادة ثقة المجتمع فيها، وخدمة المصلحة العامة، والمساهمة في رفع كفاءة الاقتصاد العالمي، من خلال رفع مستوى الالتزام بمعايير مهنية عالية الجودة من ناحية، وتقديم خدمات ذات جودة عالية من قبل أعضاء المهنة من ناحية أخرى، وزيادة التوافق الدولي لهذه المعايير من ناحية ثالثة.

وتشكلت عدة لجان لوضع المعايير الفنية، كان من أهمها اللجنة الدولية لممارسة المراجعة IAPC وكان من أهدافها الرئيسية تحسين جودة أداء الخدمات المهنية للمراجعة في العالم من خلال إعادة هيكلة المعايير الدولية لخدمات مهنة المراجعة والتي تشمل المراجعة، الفحص، التأكيد، الخدمات ذات العلاقة.

وفي هذا السياق، أصدر مجلس معايير المراجعة والتأكيد الدولي IAASB في ٢٠٠٩/١٢/١٥ المعيار الدولي لرقابة الجودة المعدل (١) بعنوان "رقابة الجودة للشركات التي تؤدي عمليات مراجعة وفحص للبيانات المالية، وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة" ليحل محل المعيار السابق إصداره في ٢٠٠٦/٦/١٥، وحيث أن الجودة في المراجعة تعني التأكد من تحقق الأداء المنشود وفقاً لمعايير الجودة في المراجعة، لضمان التزام العاملين بشركات المحاسبة المهنية* بالسياسات والإجراءات المحددة الموضوعية، لأداء المهام المسندة إليهم بالمستوى الذي يحقق ثقة المجتمع المالي. وفي إطار الجهود المبذولة من قبل الحكومة الأردنية، لمواكبة ديناميكية التطورات الاقتصادية العالمية، تبنت جمعية المحاسبين القانونيين الأردنيين تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة والمراجعة، بموجب قانون الشركات الأردني رقم ٢٢ لسنة ١٩٩٧ وتعديلاته، وتعليمات مجلس مفوض هيئة الأوراق المالية الصادرة عام ١٩٩٨ والمعدلة بالقرارين رقم ٥٣ لسنة ٢٠٠٤ ورقم ٢٥٧ لسنة ٢٠٠٥، وقانون مزاولة مهنة المحاسبة القانونية رقم ٧٣ لسنة ٢٠٠٣ وتعليماته.

وتأسيساً على ما تقدم، يمكن صياغة مشكلة البحث في التساؤلات التالية:

- ما هي اتجاهات التطور في الإطار الدولي لرقابة الجودة في شركات المحاسبة المهنية في ضوء المعايير الدولية للمراجعة ورقابة الجودة؟
- ما هي متطلبات تطبيق الإطار الدولي لرقابة الجودة في شركات المحاسبة المهنية في ضوء المعيار الدولي لرقابة الجودة المعدل (١)؟

---

* **شركات المحاسبة المهنية (مكاتب مراجعة الحسابات أو تدقيق الحسابات)**

- ما موقف مكاتب التدقيق ** الأردنية من تطبيق متطلبات الإطار الدولي لرقابة الجودة في ضوء المعيار الدولي لرقابة الجودة المعدل (١)؟

أهداف البحث

يهدف البحث إلى تقييم موقف شركات المحاسبة المهنية من تطبيق متطلبات الإطار الدولي لرقابة الجودة في ضوء المعايير الدولية لرقابة الجودة من ناحية، ومتطلبات تطبيقها في شركات المحاسبة المهنية من ناحية أخرى، ومستوى تطبيق مكاتب التدقيق الأردنية لمتطلبات هذا الإطار في ضوء المعيار الدولي لرقابة الجودة المعدل (١) من ناحية ثالثة.

أهمية البحث

تنبع أهمية البحث من أهمية التزام شركات المحاسبة المهنية بتطبيق متطلبات الإطار الدولي لرقابة الجودة في الأداء المهني لهذه الشركات، بما ينعكس بالضرورة على تحسين جودة الخدمات المهنية، وإضفاء المزيد من المصداقية على البيانات المالية، لإعادة الثقة المفقودة للأطراف المستفيدة في الأنظمة الإدارية والرقابية والمحاسبية، نتيجة الأزمات المالية وانهيار العديد من الكيانات الاقتصادية العالمية، هذا بالإضافة إلى التحديات التي تواجه مهنة المراجعة، والتى تمثلت في التلاعب في الأرباح، الخداع والتضليل في البيانات المالية والرقابة الداخلية.

وانطلاقاً مما تقدم، يحاول البحث التعرف على اتجاهات التطور في الإطار الدولي لرقابة الجودة في ضوء المعايير الدولية لرقابة الجودة، وبيان متطلبات تطبيقها في ضوء المعيار الدولي لرقابة الجودة المعدل (١)، وتحديد مستوى تطبيق مكاتب التدقيق الأردنية لها، وهو ما لم تتعرض له دراسة من قبل.

منهج البحث

يعتمد البحث على الدراسة النظرية والعملية معاً، ففي الجانب النظري يركز البحث على الدراسة التحليلية من خلال التعرف على اتجاهات جهود الباحثين والمنظمات المهنية العربية والإقليمية والدولية بشأن التطورات في معايير الرقابة على جودة الخدمات المهنية التي تقدمها شركات المحاسبة المهنية، ومتطلبات تطبيق ذلك على خدمات مهنة المراجعة، وعلى الجانب الآخر تتم الدراسة العملية للبحث من خلال إعداد قائمة استقصاء توزع على مكاتب التدقيق الأردنية، لاستطلاع آرائها حول المشكلة موضوع البحث، والوقوف على مستوى تطبيقها لمتطلبات الإطار الدولي لرقابة الجودة في ضوء المعيار الدولي لرقابة الجودة المعدل (١).

** مكاتب التدقيق (مكاتب المراجعة).

فروض البحث

يقوم البحث على اختبار الفروض التالية

الفرض الأول: لا تقوم مكاتب التدقيق الأردنية بتطبيق السياسات والإجراءات الخاصة بمسئوليات القيادة عن نظام رقابة الجودة في المكتب.

الفرض الثاني: لا تقوم مكاتب التدقيق الأردنية بتطبيق السياسات والإجراءات الخاصة بتحقيق المتطلبات الأخلاقية الملائمة.

الفرض الثالث: لا تقوم مكاتب التدقيق الأردنية بتطبيق السياسات والإجراءات الخاصة بقبول واستمرار العلاقات مع العملاء والمهام المحددة.

الفرض الرابع: لا تقوم مكاتب التدقيق الأردنية بتطبيق السياسات والإجراءات الخاصة بالموارد البشرية في المكتب.

الفرض الخامس: لا تقوم مكاتب التدقيق الأردنية بتطبيق السياسات والإجراءات الخاصة بأداء المهام والعمليات وفقاً للمعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية.

الفرض السادس: لا تقوم مكاتب التدقيق الأردنية بتطبيق السياسات والإجراءات الخاصة بمراقبة نظام رقابة الجودة بالمكتب.

خطة البحث

يتناول البحث في خطته النقاط التالية:

١) **الدراسات السابقة**.

٢) **الإطار النظري**.

٣) **الدراسة الميدانية**.

٤) **النتائج والتوصيات**.

٥) **المراجع**.

٦) **الملاحق**.

١- الدراسات السابقة

١/١ دراسة Ken, Y., Kuen, L., and Jian, Z., 2005

بعنوان:

"Audit Quality and Earnings Management for Taiwan IPO Firms"

هدفت هذه الدراسة إلى التحقق من العلاقة بين جودة عملية المراجعة وإدارة الأرباح في الشركات العامة للعروض الأولية (Initial Public Offering) واعتمدت منهجية الدراسة على استخدام التراكمات غير المتوقعة في نموذج Jones المعدل لقياس إدارة الأرباح في عمليات (IPO)، ثم على استخدام مكاتب المراجعة، فاختارت (٥ مكاتب كبير مقابل ٥ مكاتب صغيرة)، بالإضافة إلى تخصص الصناعة لقياس جودة المراجعة، وركزت فرضيات الدراسة على أن الشركات التايوانية تحقق جودة عالية في المراجعة يقابلها استخدام أقل لإدارة الأرباح في شركات IPO، وشملت العينة ٣٦٧ شركة في الفترة من عام ١٩٩٩ حتى ٢٠٠٢م. وخلصت الدراسة إلى أن الجودة العالية للمراجعة تقيد إدارة الأرباح في الشركات التايوانية، وذلك مع زيادة حجم مكاتب المراجعة.

٢/١ دراسة Hillary, G., and C. Lennox, 2005

بعنوان:

"The Credibility of Self-Regulation: Evidence from the Accounting Profession's Peer Review Program"

قامت الدراسة باختبار إلى أي مدى تساعد آراء زملاء المهنة في تقديم معلومات قيمة للعملاء عن جودة مكتب المراجعة، وتوصلت إلى نتيجة هامة مؤداها أن مكاتب المراجعة تكسب عملاء بعد حصولها على آراء نظيفة، في حين تخسر عملاء إذا كانت آراء الفاحصين من المهنيين تُقدم معلومات قيمة حول فروق الجودة بين مكاتب المراجعة.

٣/١ دراسة Jaffar, N., Ali, Z., and N. Alias, 2005

بعنوان:

"The Perception of the Audit Partners, Audit Committee and Investment Analyst on the Audit Quality Attributes in Malaysia"

ركزت الدراسة في البحث عن العوامل المحتملة التأثير على جودة المراجعة من وجهة نظر ثلاث مجموعات هي (الشركاء في مكاتب المراجعة، لجان المراجعة، مستخدمي القوائم المالية) بالتطبيق في ماليزيا، وتوصلت الدراسة إلى نتيجة هامة أكدت على أن العوامل الأكثر تأثيراً على جودة المراجعة

تشمل المعرفة التي يملكها المراجع عن معايير المحاسبة والمراجعة، إمكانية المراجع في إبلاغ العميل عن أي تطوير في المحاسبة والتقارير المالية، التزام المراجع بمعايير السلوك المهني الأخلاقي، ومعرفة المراجع طبيعة النشاط وفهم بيئة العميل.

٤/١ دراسة NAGY, A., 2005

بعنوان:

"Mandatory Audit Firm Turnover, Financial Reporting Quality, and Client Bargaining Power : the Case of Arthur Anderson"

قامت الدراسة باختبار مدى تأثير إلزام تغيير مكتب المراجعة على جودة عملية المراجعة مع استخدام حالة أندرسون، وتوصلت الدراسة إلى دليل على أنه في الشركات الصغرى تطور مستوى جودة عملية المراجعة، حينما أُجبرت على تبديل شركة آرثر أندرسون للمراجعة.

٥/١ دراسة Ismail, A., and others, 2008

بعنوان:

"Implementation of Audit Quality Control System Preliminary Evidence from Small and Medium Audit Practices in Malaysia"

ركزت الدراسة على تحديد مدى تطبيق مكاتب المراجعة الصغيرة والمتوسطة في ماليزيا للمعيار الدولي لرقابة الجودة رقم (١)، حيث تبنى المعهد الماليزي للمحاسبين (**MIA**) المعيار الدولي لرقابة الجودة (١) ISQCI كمعيار من المعايير المتعارف عليها في ماليزيا، واعتمدت الدراسة الميدانية على إجراء مقابلات شخصية مع بعض المراجعين في هذه المكاتب، لقياس مدى إدراكهم واستجاباتهم لتطبيق هذا المعيار. وأُضحت نتائج الدراسة أن تطبيق هذا المعيار لا يلقى قبولاً لدى هذه النوعية من مكاتب المراجعة، لوجود نقص شديد في معرفة وفهم وعرض هذا المعيار، لذلك كانت إجابات الكثير من المستقصى منهم أكثر تشاؤماً تجاه تطبيق هذا المعيار.

٦/١ دراسة وهيب، ٢٠٠٤

بعنوان:

"مدى تطبيق رقابة الجودة في مكاتب تدقيق الحسابات في اليمن دراسة ميدانية"

ركزت الدراسة على معرفة مدى إدراك مكاتب المراجعة في اليمن لمفهوم رقابة جودة المراجعة وأهميتها، ودراسة مدى تطبق هذه المكاتب لضوابط رقابة الجودة، واختبار وجود اختلاف في درجة

تطبيق المكاتب لها باختلاف حجمها وارتباطها بمكتب مراجعة أجنبي، وتاريخ تأسيسها، وحصول الشريك المسئول عن المراجعة على زمالة مهنية أجنبية، ومراجعة مكتب المراجعة لحسابات شركات عالمية.

واعتمدت الدراسة على جمع البيانات من خلال الدراسة الميدانية باستخدام أسلوب الاستبانة، حيث وزعت استبانة واحدة على كل مكتب من مكاتب المراجعة في العاصمة (صنعاء) ، وبعد تحليل البيانات واختبار الفروض تم التوصل إلى النتائج التالية:

- يوجد لدى مكاتب المراجعة في اليمن إدراك كاف لمفهوم رقابة جودة المراجعة وأهمية تطبيقه.
- لا يهم كل من التعليم المحاسبي الجامعي وجمعية المحاسبين القانونيين اليمنيين في إبراز مفهوم وأهمية تطبيق رقابة الجودة في مكاتب المراجعة.
- تقوم مكاتب المراجعة بتطبيق رقابة الجودة بنسبة ٨١.١%، وتختلف الضوابط العامة لرقابة الجودة من حيث مدى تطبيقها في المكاتب.
- لا تختلف درجة تطبيق كافة ضوابط رقابة الجودة باختلاف حجم المكتب أو ارتباطه بمكتب مراجعة أجنبي، أو تاريخ التأسيس، أو حصول الشريك المسئول عن المراجعة على زمالة مهنية أجنبية أو مراجعة المكتب لحسابات شركات أجنبية.

٧/١ دراسة جمعة، ٢٠٠٧

بعنوان:

"تقييم إعادة هيكلة المعايير الدولية لخدمات مهنة المحاسبة من منظور الجودة الشاملة – دراسة تحليلية "

هدفت الدراسة إلى تقييم إعادة هيكلة المعايير الدولية لخدمات مهنة المحاسبة من منظور الجودة الشاملة، وفي سبيل تحقيق الهدف، عرضت الدراسة اتجاهات وجهود الباحثين والمنظمات المهنية بشأن جودة الخدمات المهنية، وفلسفة تبني الجودة الشاملة في خدمات مهنة المحاسبة من تدقيق، مراجعة – تأكيد، وخدمات ذات علاقة، خاصة دليل أخلاقيات المحاسبين المهنيين والإطار الدولي لعمليات التأكيد.

وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج منها أن الاستقلالية ومهمات التأكيد حظياً بالعديد من التطورات أهمها الصالح العام لتعزيز درجة ثقة المستخدمين المقصودين بنتيجة تقييم أو قياس موضوع معين وفق المعايير الدولية للتدقيق والتأكيد، باعتبار أن الإطار الدولي لعمليات التأكيد إطاراً مرجعياً للمحاسبين المهنيين، كما يجب أن يوفر عضو **IFAC** المساعدة لأعضائه، ليمكنهم من فهم الأهداف، وتنفيذ والمحافظة على أنظمة مناسبة لرقابة الجودة.

وبالإضافة للدراسات السابقة فقد أطلع الباحث على عديد من الدراسات الأخرى منها دراسة (التويجري والنافعابي ٢٠٠٨)، دراسة (محمد على جبران ٢٠١٠)، دراسة (جمال عبد الحق ٢٠٠٦)، دراسة (طارق محمد حسنين وأحمد سباعي قطب ٢٠٠٣)، ويلاحظ البحث على الدراسات السابقة ما يلي:

- تعدد وتنوع البيئات والثقافات التي شملتها الدراسات لتعكس أفكار متباينة، فمنها ما يعكس البيئة الأمريكية، الإنجليزية، الماليزية، التايوانية والعربية.
- ركزت أغلب الدراسات على جودة المراجعة من وجهة نظر المراجعين أو عملاء المراجعة في بعض الدراسات، إلا دراسة واحدة تناولت تطبيق المعيار الدولي لرقابة الجودة (١) في مكاتب المراجعة الصغيرة والمتوسطة في ماليزيا.
- لم تتطرق الدراسات السابقة إلى التركيز على رقابة جودة مكاتب المراجعة كمؤسسة مهنية، بل كان التركيز في مجملها على دراسة العوامل المؤثرة على جودة المراجعة.
- لم توجد دراسة واحدة تطرقت إلى دراسة موقف شركات المحاسبة المهنية من تطبيق متطلبات الإطار الدولي لرقابة الجودة في ضوء المعيار الدولي لرقابة الجودة المعدل (١) والصادر في ٢٠٠٩/١٢/١٥ وهو ما تركز عليه الدراسة الحالية.

٢- الإطار النظري

تعرضت الأسواق المالية العالمية لأزمات مالية مع بداية العقد الأول من الألفية الثالثة، وبالتحديد في ٢٠٠٨/٩/١٥، نجم عنها انهيار وإفلاس العديد من البنوك وشركات التأمين وغيرها بسبب ما يعرف بالتمويل العقاري ونشاط توريق الديون، فضلاً عن بعض الأسباب الإدارية والأخلاقية لإدارات الشركات، مما كان له انعكاسات جديدة على مهنة المحاسبة والمراجعة، كان أكثرها إصدار المعايير الدولية للمراجعة ورقابة الجودة ٢٠٠٩ (**IFAC, 2009**) الذي بدأ العمل بها اعتباراً من ٢٠٠٩/١٢/١٥ لتحل محل "إصدارات المعايير لممارسة أعمال المراجعة والتأكيد وقواعد أخلاقيات المهنة" المعتمدة اعتباراً من ٢٠٠٢/٤ (**IFAC, 2002**)، وبخلاف **IFAC** كانت هناك جهود حثيثة لبعض المنظمات المهنية المحلية والإقليمية لبعض الدول، ويستعرض الإطار النظري للبحث كل هذه الجهود وتطوراتها من خلال النقاط التالية:

١/٢ جهود المنظمات المهنية المحلية والإقليمية حول رقابة الجودة في شركات المحاسبة المهنية

١/١/٢ جهود المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA)

أسس المعهد لجنة تابعة له تسمى لجنة Holten لدراسة رقابة الجودة في شركات المحاسبة المهنية، وأصدرت اللجنة في عام ١٩٧٤ بيان مبادئ المراجعة رقم (٤) بعنوان "الاعتبارات الواجب مراعاتها فيما يتعلق بالرقابة على الجودة في المكاتب التي تختص بمراجعة حسابات الشركات" ، وفي عام ١٩٧٩ أصدرت اللجنة معيار المراجعة رقم (١) حول الرقابة على جودة المراجعة تضمن ٩ عناصر يجب مراعاتها في كل مكتب (AICPA, 1979) وتشمل (الحياد، تخصيص الأفراد على أعمال المراجعة، الاستشارة، متابعة أعمال المساعدين، التعيين، التدريب المستمر، الترقية، قبول العملاء والاستمرار معهم، والفحص الدوري والتفتيش).

وفي عام ١٩٨٨ أنشأ المعهد اللجنة التنفيذية للرقابة على جودة عمليات المراجعة، وكلفت اللجنة بتكوين معايير لرقابة الجودة النوعية لعملية المراجعة، وإصدار البيانات المتعلقة وإدارة برنامج جودة المراجعة، وتم إنشاء قسم لمراجعة الجودة النوعية مهمته وضع برنامج لجودة المراجعة والإشراف على تنفيذه (Walter G. Kell, William C. Boyton, 1988). وفي عام ١٩٨٩ أصدر المعهد برنامجاً أطلق عليه الفحص المتعمق (Peer review program) يلزم مكاتب المراجعة بتسجيل أسمائهم لدى لجنة بالمعهد متخصصة في تقييم أداء المكاتب، حيث تقوم اللجنة بفحص وتقييم نظام رقابة الجودة لدى مكاتب المراجعة وإصدار تقرير بنتيجة الفحص. وفي عام ١٩٩٣ شكل المعهد لجنة باسم Joint task Force on Quality Control وأوصت اللجنة بإدخال تعديلات في بيان معايير رقابة الجودة النوعية للمراجعة،تمثلت فى إصدار بيانين جديدين للمعايير هما المعايير العامة ومعايير المتابعة . وفي عام ١٩٩٥ صدر معيار جديد من أجل التقرير عن برنامج مراجعة الجودة، وفي عام ٢٠٠١ تم إدخال تعديلات على هذه المعايير بهدف تحسين جودة إعداد التقارير المالية وقرارات المستفيدين، وفي عام ٢٠٠٢ أصدر المعهد بيان أوضح فيه أن معايير رقابة الجودة تطبق حالياً بصورة إلزامية فغي ٣٥ ولاية أمريكية، وأن الالتزام بها من قبل مكاتب المراجعة مطلباً أساسياً للحصول على ترخيص مزاولة المهنة. (AICPA, 1992).

٢/١/٢ مجمع المحاسبين القانونيين بإنجلترا وويلز ICAEW

قام المعهد في عام ١٩٩١ بإعداد برنامج لرقابة وجودة الأداء المهني، وأقرته وزارة التجارة والصناعة، وهو ملزم لمكاتب المراجعة في إنجلترا وويلز، وتمثلت أهم عناصر البرنامج في الاستقلال، النزاهة المهنية، قبول العملاء واستمرارية العلاقة بهم، التدريب والتطوير المهني، الفحص الداخلي، الالتزام بشروط

التسجيل، الاستشارة، وتجنب ما قد يؤدي إلى عدم موضوعية الأداء المهني، الكفاية المهنية والإشراف، والتعليم المستمر (www.gccaao.org).

٣/١/٢ المعهد المصري للمحاسبين والمراجعين

أصدر المعهد في عام ١٩٩٦ المعيار رقم (٧) والذي يختص بالرقابة على جودة أعمال المراجعة بهدف تقديم إرشادات تتعلق بالرقابة على الجودة، وهذه الإرشادات غير ملزمة للمراجعين، وتتشابه إلى حد كبير مع الإرشادات الدولية رقم (٧) الصادرة من الاتحاد الدولي للمحاسبين في عام ١٩٨١، وتضم إجراءات خاصة بمكتب المراجعة، وأخرى تتعلق بعمل المساعدين، وتتوقف طبيعة وتوقيت ونطاق سياسات وإجراءات رقابة الجودة لمكتب المراجعة على عدد من الاعتبارات منها حجم وطبيعة الخدمات التي يقدمها، موقع المكتب، هيكله التنظيمي واعتبارات التكلفة، ومن ثم تختلف السياسات والإجراءات المستخدمة في كل مكتب ومدى توثيقها، ومن العناصر الأساسية التي تستخدم في رقابة الجودة بمكاتب المراجعة المتطلبات المهنية، المهارات والكفاءات، التكليف بالمهام، التوجيه والإشراف، الاستشارات، قبول أو الاحتفاظ بالعملاء والمراقبة. (حسنين، قطب، ٢٠٠٣).

٤/١/٢ الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين SOCPA

أصدرت الهيئة في عام ١٩٩٤ برنامجاً لمراقبة جودة الأداء المهني للمحاسبين القانونيين بالمملكة العربية السعودية بهدف تحسين مستوى الأداء المهني لمكاتب المراجعة من ناحية، وضمان استمرارية جودة الأداء المهني من ناحية أخرى، وزيادة فعالية الخدمات المهنية وثقة المجتمع المالي فيها من ناحية ثالثة. (الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، ١٩٩٨). ويعتمد برنامج رقابة الجودة على إجراء نوعين من الفحص تخضع لهما مكاتب المراجعة بالمملكة، يتمثل الأول في مراجعة دورية سنوية تتطلب من المكاتب استيفاء مجموعة من المستندات وتوفير معلومات عن ملاك المكتب، الشركاء، المديرين، الموظفين، العملاء، وطبيعة الخدمات التي يقدمها المكتب، على أن تقدم هذه المعلومات خلال ٩٠ يوماً من نهاية السنة المالية لمكتب المراجعة إلى السكرتير العام للهيئة يحولها بدوره إلى لجنة مراجعة الجودة لتشكيل فريق لمراجعة نواحي القصور، وبناء على نتائج المراجعة ترفع اللجنة توصياتها إلى السكرتير العام للهيئة.

ويتمثل النوع الثاني في فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية للجودة التي تطبقها مكاتب المراجعة من خلال برنامج الرقابة النوعية، ويتم التقييم من خلال فريق خاص يعين ويُراقب من قبل الهيئة، ويتم التقييم كل ٣ سنوات لمكاتب المراجعة التي تقدم خدماتها لشركات القطاع العام، و٥ سنوات في حالة القطاع الخاص.

وتتمثل عناصر الرقابة النوعية، بناء على التعديلات التي أجريت على البرنامج في عام ٢٠٠٢، في تسعة عناصر هي الاستقلال، تخصيص المساعدين للعمليات، المشورة، التوظيف، تطوير وتدريب

الموظفين، تقويم أداء الموظفين وترقيتهم، قبول العملاء واستمرارية العلاقة معهم، الالتزام بأحكام النظام ولوائحه، والفحص الداخلي الدوري (www.socpa.org).

يخلص البحث من العرض السابق لجهود المنظمات والهيئات المهنية السابقة إلى بعض الحقائق الهامة التالية:

- ساهمت برامج رقابة الجودة في تحسين الأداء المهني لشركات المحاسبة المهنية مما حقق تقديم لخدماتها بجودة أعلى، على الرغم من أن المعايير المهنية التي يجب الالتزام بها أصبحت أكثر تعقيداً.
- يلاحظ التشابه الكبير بين معايير رقابة الجودة الصادرة عن المعهد المصري للمحاسبين والمراجعين والمعايير الدولية لرقابة الجودة الصادرة عن IFAC، وهذا واضح في المعيار رقم (٧).
- تفتقد المعايير المصرية إلى صفة الإلزام، فهي غير ملزمة لأعضاء المهنة، مما يجعل أمر تطبيقها بحاجة إلى منح المعهد سلطة الرقابة على تنفيذها.
- تتشابه معايير رقابة الجودة السعودية مع المعايير الأمريكية، ويتضح ذلك من التشابه بين المعيار الأمريكي رقم (١) حول الرقابة على جودة المراجعة، والذي تضمن تسعة عناصر مع العناصر التسعة الصادرة عن برنامج الرقابة النوعية الصادر عن الهيئة السعودية للمحاسبين والمراجعين.

٢/٢ اتجاهات التطور في الإطار الدولي لرقابة الجودة في ضوء جهود الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC

يتمثل الدور المنوط للاتحاد الدولي للمحاسبين في توفير الإرشادات وإصدار المعايير وتعزيز التوافق في المهنة، لذا يعتقد الاتحاد ضرورة قيام الهيئات الأعضاء بإصدار برامج ذات تنظيم ذاتي ملائمة ومنفذة توفر تأكيدات معقولة بالتزام المحاسبين المهنيين بتحقيق أعلى مستوى من الجودة في الأداء، وفيما يلي تقديم ملخص للتطورات في الإطار الدولي لرقابة الجودة في شركات المحاسبة المهنية بداية من العقد الثامن من القرن الماضي نهاية بالعقد الأول من القرن الحالي:

١/٢/٢ المعايير الدولية لرقابة الجودة في العقد الثامن من القرن الماضي

أصدر الاتحاد الدولي للمحاسبين في ١٩٨١/٩ المعيار الدولي رقم (٧) بعنوان "رقابة الجودة في المراجعة" (IFAC,1981)، تضمن ستة عناصر للرقابة العامة على الجودة، والسياسات والإجراءات العامة لكل عنصر، ويتضح ذلك من الجدول التالي: (IFAC,1989).

م	العنصر	السياسات والإجراءات العامة
١	الصفات الشخصية	يجب التزام الموظفين بالمكتب بمبادئ الأمانة والتجرد والاستقلال والسرية كما هو محدد في دليل أخلاق IFAC
٢	المهارات والكفاءة	يجب أن يعمل بالمكتب موظفون مؤهلون من ذوي الخبرة والمهارة اللازمة لتنفيذ المهام.
٣	توزيع المهام	يجب توزيع المهام على الموظفين وفقاً لكفاءتهم والتدريب الفني اللازم الذي تتطلبه مقتضيات الحال.
٤	التوجيه والإشراف	يجب أن يتوافر التوجيه والإشراف الكافيين للمهمة على كافة المستويات،بحيث تتوفر القناعة المعقولة للمكتب بتنفيذ المهام بالجودة المطلوبة، والاستعانة بذوي الخبرة المستشارين إذا لزم الأمر.
٥	قبول واستمرار العملاء	يجب أن يتولى المكتب تقييم العميل الجديد قبل قبول المهمة، وأن يتم مراجعة التقييم بصورة مستمرة على العملاء الحاليين.
٦	التفتيش	يجب على المكتب مراقبة كفاءة سياسات وإجراءات رقابة الجودة لأعماله.

٢/٢/٢ المعايير الدولية لرقابة الجودة في العقد التاسع من القرن الماضي

أصدر الاتحاد الدولي للمحاسبين في ١٩٩٢/٧ بيان سياسة المجلس بعنوان "تأكيد جودة المراجعة والخدمات ذات العلاقة"، وتم تعديل هذا البيان في ١٩٩٩/٨ بإصدار بيان الممارسة المهني الدولي (١) بعنوان "تأكيد جودة الخدمات المهنية" الذي أكد على أن تطبيق سياسات وإجراءات رقابة الجودة الملائمة مسئولية كل شركة من شركات المحاسبة المهنية، وتكون مهمة الهيئات الأعضاء في الاتحاد في كل دولة تشجيع ومساعدة تلك الشركات المهنية على المحافظة وتحسين جودة خدماتها، وعليها مسئولية تطبيق الخطوات المناسبة لتحقيق المهمة في إطار البيئة القانونية، الاجتماعية، الاقتصادية، والتنظيمية في كل دولة، وتتمثل هذه الخطوات فيما يلي: (IFAC, 1999).

١- تطوير معايير رقابة الجودة والإرشادات ذات العلاقة، وإلزام شركات المحاسبة المهنية بتأسيس سياسات وإجراءات ملائمة لرقابة الجودة، كضرورة لتوفير تأكيد منطقي يتطابق مع المعايير المهنية عند أدائها لخدماتها، وتختلف طبيعة ونطاق السياسات والإجراءات التي تتبناها الشركات المهنية

باختلاف حجم وطبيعة ممارستها، توزيعها الجغرافي، اعتبارات التكلفة والعائد، والطريقة التي توثق بها هذه السياسات والإجراءات.

٢- تأسيس برامج لرقابة الجودة لتقييم مدى امتثال شركات المحاسبة المهنية بمعايير المهنة ذات العلاقة، فإذا أخفقت الشركة في الامتثال، فيجب على الهيئة القيام بالإجراء التصحيحي المناسب.

٣- تطوير برامج رقابة الجودة لتقييم قيام شركات المحاسبة المهنية بتأسيس سياسات وإجراءات ملائمة لرقابة الجودة والالتزام بها.

٤- إلزام شركات المحاسبة المهنية بإجراء التحسينات المناسبة في سياسات وإجراءات رقابة الجودة والامتثال لها، عند الحاجة لإجراء هذه التحسينات.

٥- تطوير سياسات وإجراءات رقابة الجودة العامة لتشمل مجموعة من العناصر أهمها صفات ومهارات وكفاءات الموظفين بالمكتب، توزيع المهام عليهم وتوجيههم والإشراف عليهم، قبول واستمرار العملاء، ومراقبة إجراءات رقابة الجودة.

٣/٢/٢ المعايير الدولية لرقابة الجودة في العقد الأول من القرن الحالى

في إطار تطوير معايير رقابة الجودة على الخدمات التي تقدمها شركات المحاسبة المهنية، أضاف المجلس في ٢٠٠٦/٦/١٥ المعيار الدولي لرقابة الجودة (١) بعنوان "رقابة الجودة للشركات التي تؤدي عمليات مراجعة وفحص للمعلومات المالية التاريخية، وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة"، وتم سحب بيان الممارسة المهني الدولي (١) بعنوان "تأكيد جودة الخدمات المهنية" الصادر في ١٩٩٩/٨ ، وحل محله بيان التزام الأعضاء (١) بعنوان "تأكيد الجودة" أعتباراً من ٢٠٠٥/١٢/٣١. (IFAC, SMOs, 2005).

كما تم سحب المعيار الدولي رقم (٢٢٠) بعنوان "رقابة جودة أعمال المراجعة" الصادر في ١٩٩٤/٧ وإصدار المعيار الدولي المعدل (٢٢٠) بعنوان "رقابة الجودة لعمليات مراجعة البيانات المالية التاريخية" ليطبق اعتباراً من ٢٠٠٥/٦/١٥. وفي ٢٠٠٩/١٢/١٥ أدخل المجلس تعديلاً جديداً على المعيار الدولي لرقابة الجودة (١) ليحل بدلاً من المعيار السابق إصداره في ٢٠٠٦/٦/١٥ (IFAC, IAASB, 2010)، ليشكل إطاراً دولياً لنظام رقابة الجودة في شركات المحاسبة المهنية يمكن توضيحه من خلال تناول النقاط التالية:

أولاً: مفهوم وأهداف نظام رقابة الجودة في شركات المحاسبة المهنية

يقصد بالجودة في المراجعة "تأكيد تحقق الأداء المنشود وفقاً لمعايير محددة من خلال رقابة الجودة" (FrC, 2008)، بينما يقصد برقابة الجودة في شركات المحاسبة المهنية "قياس مدى التزام العاملين بالشركة بالسياسات والإجراءات المحددة ،والتي تقود العاملين فيها إلى أداء وظائفهم، وفقاً

لمتطلبات الأداء المهني والأخلاقي، بما يحقق الحصول على ثقة المجتمع المالي، من خلال توفير معلومات يمكن الإعتماد عليها في اتخاذ قرارات رشيدة".

ويهدف نظام رقابة الجودة في شركات المحاسبة المهنية إلى "الحصول على تأكيد معقول بالتزام الشركة والعاملين بها بتطبيق المعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول بها من ناحية، وأن تكون التقارير الصادرة عن هذه الشركة أو ممثليها ملائمة في الظروف القائمة من ناحية أخرى".

ثانياً: متطلبات تطبيق الإطار الدولي لرقابة الجودة في شركات المحاسبة المهنية

تضمن المعيار الدولي لرقابة الجودة المعدل (١) ستة عناصر أساسية للرقابة على الجودة في شركات المحاسبة المهنية تشمل: (IFAC, 2010).

مسئوليات القيادة المتعلقة بالجودة في الشركة، متطلبات السلوك الأخلاقي ذات العلاقة، قبول واستمرار العلاقات مع العملاء والمهام المحددة، الموارد البشرية، أداء العملية، والمراقبة.

ولتطبيق العناصر السابقة، يجب على كل شركة من شركات المحاسبة المهنية وضع السياسات والإجراءات الملائمة التي تضمن:

١- تحقيق ثقافة داخلية بناءً على إدراك أن الجودة ضرورية في أداء العمليات، وأن يتحمل المسئول التنفيذي الرئيسي بالشركة أو ما يماثله، أو مجلس الشركاء أو ما يماثله المسئولية النهائية عن نظام رقابة الجودة.

٢- توفير تأكيد معقول بأن الشركة والعاملين بها يمتثلون لمتطلبات السلوك الأخلاقي، كما حددتها قواعد الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC, 2006) وتشمل (النزاهة، الاستقلالية، الكفاءة المهنية والعناية الواجبة، السرية، والسلوك المهني).

٣- توفير تأكيد معقول لقبول واستمرار علاقات الشركة مع العملاء والمهام المحددة، أخذاً في الاعتبار نزاهة العميل من ناحية، وكفاءة وقدرات الشركة لإنجاز المهمة من ناحية أخرى، وامتثالها لمتطلبات أخلاقيات المهنة من ناحية ثالثة.

٤- توفير تأكيد معقول بأن لدى الشركة عدداً كافياً من الموظفين لديهم القدرات والكفاءات المناسبة لإنجاز المهام وفقاً للمعايير المهنية.

٥- توفير تأكيد معقول بقيام الشركة بتقديم الخدمات وأداء العمليات أو المهام المطلوبة وفقاً للمعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية، وأن الاستشارات المناسبة يتم إجراؤها بشأن الحالات الصعبة أو غير المتفق عليها، مع وضع استراتيجيات وإجراءات للتعامل مع أوجه الخلاف في الرأي ضمن فريق أداء المهمة. (IFAC, 2010).

٦- توفير تقييم موضوعي للأحكام المهنية التي اتخذها فريق مراقبة نظام رقابة الجودة، والاستنتاجات التي تم التوصل إليها لوضع التقرير، مع تحديد طبيعة وتوقيت ومدى مراقبة نظام رقابة الجودة من ناحية، ومقاييس لأهلية مراقبي النظام من ناحية أخرى، ومتطلبات توثيق نتائج مراقبة النظام من ناحية ثالثة.

٧- توفير تأكيد معقول بأن كل سياسات وإجراءات نظام رقابة الجودة بالشركة ملائمة، وتعمل بفعالية، وتم الامتثال لها عملياً، وتشمل تقييماً مستمراً لنظام رقابة الجودة، بما في ذلك الفحص الدوري للمهام التي تم إنجازها، وتقييم أثر الانحرافات التي تم اكتشافها نتيجة عملية المراقبة.

٨- التوثيق المناسب لسياسات وإجراءات عناصر نظام رقابة الجودة بالشركة، بما يفيد إبلاغها للعاملين بالشركة، لتوفير الأدلة على عمل كل عنصر من عناصرها.

ويخلص البحث إلى تصور للإطار الدولي لنظام رقابة الجودة في شركات المحاسبة المهنية في ضوء المعيار الدولي لرقابة الجودة المعدل (١)، من خلال الجدول التالي:

م	العناصر	المسئول	الأهداف	السياسات والإجراءات
١	مسئوليات القيادة عن رقابة الجودة بالشركة	المسئول التنفيذي في الشركة	تحقيق ثقافة داخلية بالشركة تجاه أهمية تحقيق الجودة في أداء الأعمال وتقديم الخدمات	- أداء العمل الذي يمتثل للمعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية. - إصدار التقارير المناسبة في ظل الظروف القائمة. - تقييم الأداء وتشجيع موظفي الشركات على الالتزام الأكثر أهمية نحو تحقيق الجودة. - تفويض مسئوليات الإدارة بحيث لا تطغى الاعتبارات الاقتصادية على اعتبارات الجودة. - توفير الخبرة والمقدرة الكافية والسلطة اللازمة لتحمل مسئوليات القيادة. - توفير موارد كافية لتطوير وتوثيق ودعم تطبيق سياسات وإجراءات عناصر رقابة الجودة.
٢	المتطلبات الأخلاقية الملائمة	الشركة الموظفون	الحصول على تأكيد معقول حول التزام الشركة وموظفيها بالمبادئ الأساسية للسلوك الأخلاقي، والتي تشمل النزاهة، الموضوعية، الكفاءة المهنية والعناية الواجبة، السرية، السلوك المهني	- الأمانة والصدق في جميع العلاقات المهنية بما يحقق النزاهة. - الحياد وعدم تجاوز الأحكام المهنية بما يحقق الموضوعية. - المحافظة على المعرفة والمهارات المهنية وتنميتها بما يحقق الكفاءة المهنية والعناية الواجبة. - المحافظة على سرية المعلومات التي تحصل عليها الشركة نتيجة العلاقات المهنية والتجارية بما يحقق السرية. - الالتزام بالقوانين والأنظمة ذات الصلة ، وتجنب أي عمل يسئ إلى سمعة المهنة بما يحقق السلوك المهني.

م	العناصر	المسئول	الأهداف	السياسات والإجراءات
٣	قبول واستمرار العلاقات مع العملاء والعمليات المحددة.	الشركة	الحصول على تأكيد معقول على قبول واستمرار العلاقات مع العملاء والعمليات المحددة بناء على تأهيل الشركة لإنجاز العملية من ناحية، ونزاهة العميل من ناحية أخرى، وتحقيق متطلبات السلوك الأخلاقي من ناحية ثالثة.	- الحصول على المعلومات الكافية عن العميل والعملية. - إقرار الشركة، في حالة وجود تعارض محتمل في المصالح عند قبول عملية معينة ، ما إذا كان من الملائم قبول العملية أم لا. - كيفية حل القضايا والنزاعات، في حال تحديد قضايا معينة، واتخاذ الشركة قرارا قبول أو استمرار العلاقة مع العميل. - مراعاة الشركة للكفاءات والقدرات والموارد المتاحة لديها، واستمرار العلاقة مع العميل، أو الانسحاب من العملية.
٤	الموارد البشرية	الشركة – شركاء المهمة(*)	الحصول على تأكيد معقول أن الشركة لديها عدد كاف من الموظفين ذوي الكفاءات والقدرات ،بما يضمن أداء العمليات وفقاً للمعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية.	- اختيار أفراد مناسبين ذوي الكفاءة والقدرات اللازمة. - تقدير احتياجات الموظفين، ووضع نظم لمراقبة حجم الأعمال، وتحديد مستوى الإشراف المطلوب. - تنمية الكفاءة بالتعليم والتدريب المستمر. - تقييم الأداء والترقية والتطوير الوظيفي. - إعلام الموظفين بتوقعات الشركة للأداء والالتزام بمبادئ السلوك الأخلاقي.

(*) شريك المهمة هو الشخص المسئول عن أداء العملية أو المهمة وعن التقرير الصادر عنها بالنيابة عن الشركة.

م	العناصر	المسئول	الأهداف	السياسات والإجراءات
٥	أداء العملية	الشركة — شركاء المهمة	الحصول على تأكيد معقول عن أداء العمليات أو المهام وفقاً للمعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية، والتقارير الصادرة مناسبة في الظروف.	- البحث في كفاءة وقدرات أعضاء فريق العملية. - إعلام فريق العملية بأهداف العملية. - الإشراف على العملية وتدريب فريق العمل. - متابعة تقدم سير العملية. - مراجعة العمل المنجز والأحكام الصادرة وتقرير العملية.
٦	المراقبة	الشركة — شركاء المهمة- آخرون	الحصول على تأكيد معقول على أن سياسات وإجراءات عناصر نظام رقابة الجودة ملائمة وتطبق بفعالية ووفقاً لما هو مخطط له.	- فحص الالتزام بالمعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية. - التقييم المستمر لنظام رقابة الجودة. - الفحص الدوري للمهام المنجزة. - تقييم أثر الانحرافات التي تم اكتشافها. - الإبلاغ السنوي عن نتائج المراقبة لشركاء المهمة. - فحص الشكاوى والإدعاءات بعدم الامتثال لنظام رقابة الجودة. - التوثيق المناسب لنتائج مراقبة نظام رقابة الجودة.

٣- الدراسة الميدانية

١/٣ تصميم الدراسة الميدانية

يتم تصميم الدراسة الميدانية من خلال تناول النقاط التالية:

١/١/٣ تحديد مجتمع الدراسة الميدانية

يشمل مجتمع الدراسة الميدانية مكاتب التدقيق الأردنية المرخص لها بمزاولة المهنة طبقاً لسجلات جمعية المحاسبين القانونيين الأردنيين حتى تاريخ ٢٠١٠/١٢/٣١ والبالغ عددها (٢١٠) مكتب تدقيق وتبين أن هذه المكاتب مركزة في العاصمة الأردنية (عمان)، وتم توزيع عدد (٢١٠) قائمة استقصاء بواقع واحدة لكل مكتب، وبعد استعادة القوائم من المكاتب اتضح الآتي من خلال الجدول التالي:

جدول رقم (١)

مجتمع عينة الدراسة

البيان	العدد	النسبة المئوية
القوائم الموزعة	٢١٠	١٠٠%
القوائم المستردة	١٨٥	٨٨%
القوائم المستبعدة	٢٥	١٣.٥%
القوائم الصحيحة	١٦٠	٨٦.٥%

٣/١/٢ أداة الدراسة الميدانية

اعتمد البحث قائمة الاستقصاء كأداة من أدوات جمع البيانات الأولية، وتم تقسيم القائمة إلى قسمين (ملحق البحث) هما:

القسم الأول: البيانات الشخصية

وتشمل المركز الوظيفي، المؤهل العلمي، المؤهل المهني، الخبرة العملية، بالإضافة إلى سؤالين بشأن المعرفة والإطلاع على المعايير الدولية لرقابة الجودة.

القسم الثاني:

ويشمل أسئلة الإستقصاء ، وشملت (٣٢) فقرة تغطي (٦) فروض للبحث، وتم تصميمها بأسلوب تحديد السؤال المطلوب الإجابة عنه، وتحديد الإجابات المختلفة المتوقعة له على مقياس ليكرت الخماسي كالتالي:

التصنيف	موافق تماماً	موافق	موافق إلى حد ما (متوسط)	غير موافق	غير موافق تماماً
الترميز	٥	٤	٣	٢	١
الوزن النسبي	١٠٠%	٨٠%	٦٠%	٤٠%	٢٠%

وطبقاً للجدول أعلاه، فإن الوسط الحسابي المعتمد يتمثل في (٣) درجات وهو تصنيف (موافق إلى حد ما)، والذي تم الحصول عليه بالمعادلة التالية:

الوسط الحسابي المعتمد (الافتراض) للبحث = $\frac{\text{مجموع القيم (مج س)}}{\text{عددها (ن)}}$

$$= \frac{١ + ٢ + ٣ + ٤ + ٥}{٥} = \frac{١٥}{٥} = ٣$$

ويكون الوزن النسبي المعتمد (الافتراضي) للبحث = $\frac{٣}{٥}$ = ٦٠%

٣/١/٣ صدق أداة الدراسة وثباتها

تم التحقق من مصداقية أداة الدراسة (الاستقصاء) من خلال عرضها على مجموعة من المحكمين المتخصصين من أساتذة الجامعة بقسم المحاسبة والإحصاء بالكلية، وتم الأخذ بملاحظاتهم وآرائهم، وأعيدت صياغة بعض الفقرات، بالشكل الذي يحقق الاتساق والتوازن بينها.

وعلى الجانب الآخر، تم استخدام اختبار ألفا كرونباخ لمعرفة ثبات فقرات الاستقصاء ومصداقيتها، حيث يرى (البلداوي، ٢٠٠٤) أنه إذا كانت قيمة معامل ألفا أقل من (٦٠%) فإن المصداقية ضعيفة، وإذا كانت تتراوح بين ٦٠% إلى ٦٩% تعتبر مقبولة، ومن ٧٠% إلى ٨٠% تعتبر جيدة، بينما إذا زادت عن ٨٠% فالمصداقية مرتفعة.

وأجرى البحث خطوات الثبات على معامل ألفا كرونباخ لكل فرض من فروض البحث، ولجميع فقرات الاستقصاء، وتم التوصل إلى النتائج التي يوضحها الجدول التالي:

جدول رقم (٢)

معاملات الثبات لفروض البحث باستخدام ألفا كرونباخ

م	الفروض	عدد الفقرات	معامل ألفا كرونباخ
١	لا تقوم مكاتب التدقيق الأردنية بتطبيق السياسات والإجراءات الخاصة بمسئوليات القيادة عن نظام رقابة الجودة في المكتب.	٦	٠.٧٢٤
٢	لا تقوم مكاتب التدقيق الأردنية بتطبيق السياسات والإجراءات الخاصة بتحقيق المتطلبات الأخلاقية الملائمة.	٥	٠.٨٠١
٣	لا تقوم مكاتب التدقيق الأردنية بتطبيق السياسات والإجراءات الخاصة بقبول واستمرار العلاقات مع العملاء والمهام المحددة.	٤	٠.٧٧٩
٤	لا تقوم مكاتب التدقيق الأردنية بتطبيق السياسات والإجراءات الخاصة بالموارد البشرية في المكتب	٥	٠.٨٥٣
٥	لا تقوم مكاتب التدقيق الأردنية بتطبيق السياسات والإجراءات الخاصة بأداء العمليات وفقاً للمعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية.	٥	٠.٨١٢
٦	لا تقوم مكاتب التدقيق الأردنية بتطبيق السياسات والإجراءات الخاصة بمراقبة نظام رقابة الجودة بالمكتب.	٧	٠.٨٢٧
	للفقرات جميعها	٣٢	٠.٧٩٩

المصدر: من إعداد الباحث في ضوء النتائج المستخرجة من الحاسب.

يتضح من الجدول السابق أن فقرات كل فرض قد حصلت في معامل الثبات (ألفا كرونباخ) على نسبة تتراوح بين ٠.٧٢٤ كحد أدنى (٧٢%) وذلك لفقرات الفرض الأول، ٠.٨٥٣ كحد أقصى (٨٥.٣%) وذلك لفقرات الفرض الرابع، وأن المتوسط العام للثبات لجميع فقرات الاستقصاء (٣٢) فقرة بلغ ٠.٧٩٩ أي (٨٠%) تقريباً، وهذه نسبة ثبات جيدة، ويؤكد صدق وثبات الاستقصاء.

٤/١/٣ الأساليب الإحصائية المستخدمة

تم تحليل البيانات باستخدام برنامج SPSS الإحصائي، حيث اعتمد البحث على الأساليب والاختبارات الإحصائية التالية:

- أساليب الإحصاء الوصفي، وتشمل التوزيع التكراري والنسبة المئوية لوصف خصائص مجتمع الدراسة، والوسط الحسابي والانحراف المعياري لكل فقرة لمعرفة اتجاهات وآراء مجتمع الدراسة وتحديد مستوى التطبيق.
- اختبار ألفا كرونباخ Cronpach Alpha لقياس درجة ثبات ومصداقية المقاييس المبنية على إجابات المستقصي منهم بشأن الفقرات الواردة في القائمة، والتي بلغت نسبة ٨٠% كما وضحها الجدول رقم (٢).
- اختبار كولمجروف سمرنوف – One-Sample Kolmogorov Smirnov T-test لمعرفة التوزيع الطبيعي للبيانات واختبار فروض البحث.
- اختبار One Sample T-test لاختبار صحة فروض البحث بحيث يقبل الفرض البديل إذا كانت الفقرة إيجابية، بمعني أن أفراد مجتمع الدراسة (مكاتب تدقيق الحسابات الأردنية) يوافقون على محتواها، إذا كانت القيمة المطلقة (المحسوبة. T) أكبر من قيمة الجدولية .T (التي تساوي ١.٩٩ عند درجة حرية ١٠٨ ومستوى معنوية ٠.٠٥) أو عندما يكون مستوى الدلالة أقل من ٠.٠٥ والوزن النسبي للتطبيق أكبر من ٦٠% (الوزن النسبي الافتراضي للبحث)، وفي حالة عكس ما سبق يقبل الفرض العدم.

٢/٣ تحليل نتائج الدراسة الميدانية

١/٢/٣ تحليل نتائج الخصائص العامة لمجتمع الدراسة

تتضمن قائمة الاستقصاء في القسم الأول معلومات عامة عن مجتمع الدراسة تشمل المركز الوظيفي، المؤهل العلمي، المؤهل المهني، الخبرة العملية، بالإضافة إلى سؤالين محددين بشأن التطورات في المعايير الدولية للمراجعة ورقابة الجودة، وفيما يلي نتائج التحليل الإحصائي باستخدام التوزيع التكراري والنسبة المئوية.

جدول رقم (٣)

التوزيعات التكرارية والنسبة المئوية للخصائص العامة لمجتمع الدراسة

م	الخصائص العامة	الفئات	التكرارات	النسبة المئوية	الترتيب
١	المركز الوظيفي في مكتب المراجعة	شريك	٧٧	٤٨%	١
		مدير	٤٣	٢٧%	٢
		رئيس	٢٠	١٢.٥%	٣
		مدقق أول	١٥	٩.٥%	٤
		مدقق	٥	٣%	٥
	الإجمالي		١٦٠	١٠٠%	
م	الخصائص العامة	الفئات	التكرارات	النسبة المئوية	الترتيب
٢	المؤهل العلمي	بكالوريوس	١٢٠	٧٥%	١
		ماجستير	٣١	١٩%	٢
		دكتوراه	٧	٤%	٣
		أخرى	٢	٢%	٤
	الإجمالي		١٦٠	١٠٠%	
٣	المؤهل المهني	JCPA	٦٨	٤٢.٥%	١
		CPA	٢٨	١٧.٥%	٣
		ACCA	١٢	٧.٥%	٤
		لا يوجد	٥٢	٣٢.٥%	٢
	الإجمالي		١٦٠	١٠٠%	
٤	الخبر العملية	أقل من ٥ سنوات	٢٦	١٦%	٢
		٥ – ١٠ سنوات	٨٩	٥٦%	١
		١١ – ١٥ سنة	٢٠	١٣%	٤
		أكثر من ١٥ سنة	٢٥	١٥%	٣
	الإجمالي		١٦٠	١٠٠%	

٥	المشاركة في مؤتمرات أو ندوات أو دورات تدريبية بشأن التطورات الجديدة في المعايير الدولية للمراجعة ورقابة الجودة.	نعم لا	٩٩ ٦١	%٦٢ %٣٨	١ ٢
	الإجمالي		١٦٠	%١٠٠	
٦	الاطلاع على التطورات الجديدة في المعايير الدولية للمراجعة ورقابة الجودة	نعم لا	١٢٦ ٣٤	%٧٩ %٢١	١ ٢
	الإجمالي		١٦٠	%١٠٠	

المصدر: من إعداد الباحث في ضوء النتائج المستخرجة من الحاسب.

يتضح من الجدول السابق أن من جاء في الترتيب الأول من يشغل مركز الشريك في مكتب المراجعة بتكرارات (٧٧) ونسبة مئوية (٤٨%)، ومن حملة البكالوريوس بتكرارات (١٢٠) ونسبة مئوية (٧٥%) ومن الحاصلين على شهادة محاسب قانوني أردني معتمد JCPA بتكرارات (٦٨) ونسبة (٤٢.٥%) ، ومن خبراتهم العملية التي تتراوح بين ٥ – ١٠ سنوات بتكرارات (٨٩) بنسبة (٥٦%) ، ومن شاركوا في مؤتمرات أو ندوات أو دورات تدريبية بشأن التطورات الجديدة في المعايير الدولية للمراجعة ورقابة الجودة بتكرارات (٩٩) بنسبة (٦٢%) ، ومن أطلع على هذه التطورات بتكرارات (١٢٦) بنسبة (٧٩%)، وهذا يدلل على أن مكاتب تدقيق الحسابات الأردنية تمتلك المقومات الشخصية الوظيفة، العلمية، المهنية، والخبرات العملية الملائمة، بالإضافة إلى الحرص على التطوير والتعليم المستمر من خلال المشاركة في مؤتمرات أو الاطلاع على التطورات الجديدة في إصدارات معايير المراجعة ورقابة الجودة الدولية، باعتبار أن الأردن من الدول التي تبنت تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة والمراجعة في المجتمع المالي الأردني بشكل إلزامي.

٢/٢/٣ تحليل نتائج اختبار فروض البحث

تضمن القسم الثاني من قائمة الاستقصاء البيانات المتعلقة بموضوع البحث لاختبار فروضه، واتضح، بعد استخدام أساليب الإحصاء الوصفي، التوصل إلى النتائج التالية:

١/٢/٢/٣ تحليل واختبار نتائج الفرض الأول

ينص الفرض الأول على "لا تقوم مكاتب التدقيق الأردنية بتطبيق السياسات والإجراءات الخاصة بمسئوليات القيادة عن نظام رقابة الجودة في المكتب"

جدول رقم (٤)

السياسات والإجراءات الخاصة بمسئوليات القيادة عن رقابة الجودة في المكتب

م	الفقرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي للتطبيق(*)	الترتيب
١	أداء العمل الذي يمتثل للمعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية	٤.٨٩٦	٠.٣٥٨٧	%٩٧.٩٢	١
٢	إصدار التقارير المناسبة في الظروف القائمة	٤.٨٣٧	٠.٣٩٩٦	%٩٦.٧٤	٢
٣	تقييم الأداء وتشجيع موظفي المكتب على الالتزام الأكثر أهمية نحو الجودة.	٤.٦٦٣	٠.٤٨٢١	%٩٣.٢٦	٤
٤	تفويض مسئوليات الإدارة بحيث لا تطغي الاعتبارات الاقتصادية على اعتبارات الجودة.	٤.٥٤٠	٠.٤٩٠١	%٩٠.٨	٥
٥	توفير الخبرة والمقدرة الكافية والسلطة اللازمة لتحمل مسئوليات القيادة.	٤.٧٧٣	٠.٤٧٢٥	%٩٥.٤٦	٣
٦	توفير موارد كافية لتطوير وتوثيق ودعم تطبيق سياسات وإجراءات عناصر نظام رقابة الجودة.	٤.٣٩٠	٠.٤٩٩٨	%٨٧.٨	٦
	المتوسط العام الإجمالي	٤.٦٨٣	٠.٤٥٠٥	%٩٣.٦٦	

المصدر: من إعداد الباحث في ضوء النتائج المستخرجة من الحاسب

يتضح من الجدول السابق ما يلي:

١- أن المتوسط العام الإجمالي للوزن النسبي للتطبيق (٩٣.٦٦%) وهي نسبة تزيد عن الوزن النسبي المقدر للبحث (٦٠%)، وذلك عند متوسط حسابي (٤.٦٨٣) وانحراف معياري (٠.٤٥٠٥).

٢- يتراوح الوسط الحسابي لجميع فقرات الفرض الأول بين (٤.٨٩٦، ٤.٣٩٠) ، وهذه قيم إيجابية على مستوى كل فقرة، وتزيد عن الوسط الحسابي الافتراضي للبحث (٣)، وهذا يدل على ارتفاع مستوى تطبيق مكاتب التدقيق الأردنية للسياسات والإجراءات الخاصة بمسئوليات القيادة عن رقابة الجودة بها ، خاصة وأن المتوسط العام الإجمالي للوسط الحسابي لجميع الفقرات (٤.٦٨٣).

(*) الوزن النسبي للتطبيق =الوسط الحسابي /٥.

٣- أن ترتيب الفقرات اعتمد على الوزن النسبي للتطبيق لكل فقرة، فكانت الترتيب الأول للفقرة الأولى الخاصة بسياسة "أداء العمل الذي يمتثل للمعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية" وذلك عند وزن نسبي (٩٧.٩٢%)، بينما كان الترتيب الأخير (٦) للفقرة السادسة الخاصة بسياسة "توفير موارد كافية لتطوير وتوثيق ودعم تطبيق سياسات وإجراءات عناصر نظام رقابة الجودة" بوزن نسبي (٨٧.٨%).

٤- لاختبار صحة الفرض الأول تم استخدام One Sample T-test ويوضح الجدول التالي النتائج التالية:

جدول رقم (٥)

نتائج اختبار صحة الفرض الأول

قيمة .T	مستوى الدلالة .SiG	النتيجة	السبب
٧٩.٤٢٣	٠.٠٠٠	قبول الفرض البديل	لأن مستوى الدلالة < ٠.٠٥

٣/٢/٢/٢ تحليل واختبار نتائج الفرض الثاني

ينص الفرض الثاني على "لا تقوم مكاتب التدقيق الأردنية بتطبيق السياسات والإجراءات الخاصة بتحقيق المتطلبات الأخلاقية الملائمة".

جدول رقم (٦)

السياسات والإجراءات الخاصة بتحقيق المتطلبات الأخلاقية الملائمة

م	الفقرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي للتطبيق	الترتيب
١	الأمانة والصدق في جميع العلاقات المهنية بما يحقق النزاهة.	٤.٦٤١	٠.٧٥٢٠	%٩٢.٨٢	١
٢	الحياد وعدم تجاوز الأحكام المهنية بما يحقق الموضوعية	٤.٥٠٢	٠.٨٢٤١	%٩٠.٠٤	٢
٣	المحافظة على المعرفة والمهارات المهنية وتنميتها بما يحقق الكفاءة المهنية.	٣.٩٨٠	١.٠١٠	%٧٩.٦	٥
٤	المحافظة على سرية المعلومات التي يحصل عليها المكتب نتيجة العلاقات المهنية والتجارية بما يحقق السرية.	٤.٣٥١	٠.٨٣١٢	%٨٧.٠٢	٤
٥	الالتزام بالقوانين والأنظمة ذات الصلة، وتجنب أي عمل يسئ إلى سمعة المهنة بما يحقق السلوك المهني.	٤.٤١٠	٠.٧٩١١	%٨٨.٢	٣
	المتوسط العام الإجمالي	٤.٣٧٦٨	٠.٨٤١٦	%٨٧.٥٤	

المصدر: من إعداد الباحث في ضوء النتائج المستخرجة من الحاسب

يتضح من الجدول السابق ما يلي:

١- أن المتوسط العام الإجمالي للوزن النسبي لتطبيق مكاتب التدقيق الأردنية للسياسات والإجراءات الخاصة بتحقيق المتطلبات الاخلاقية الملائمة (٨٧.٥٤%) ، وهي نسبة تزيد عن الوزن النسبي المقدر للبحث (٦٠%) ، بمتوسط حسابي (٤.٣٧٦٨) ، وانحراف معياري (٠.٨٤١٦).

٢- أن المتوسط العام الإجمالي للوسط الحسابي لجميع الفقرات (٤.٣٧٦٨) وهو أكبر من الوسط الحسابي الافتراضي للبحث (٣)، ويتراوح الوسط الحسابي للفقرات بين (٤.٦٤١) كحد أقصى و (٣.٩٨٠) كحد أدنى، وهذه القيم الإيجابية على مستوى كل فقرة تدل على تطبيق مكاتب التدقيق الأردنية للسياسات والإجراءات الخاصة بتحقيق المتطلبات

الأخلاقية الملائمة والتي تشمل النزاهة، الموضوعية، السلوك المهني، السرية، والكفاءة والعناية المهنية مرتبة حسب الوزن النسبي لكل منها..

٣- أن أعلى وزن نسبي للتطبيق (٩٢.٨٢%) يتعلق بالأمانة والصدق في جميع العلاقات المهنية (النزاهة) ، وأقل وزن نسبي (٧٩.٦%) يرتبط بالمحافظة على المعرفة والمهارات المهنية وتنميتها بالمستوى المطلوب (الكفاءة والعناية المهنية)، وكلاهما يحقق وزن نسبي أكبر من الوزن النسبي المقدر (٦٠%).

٤- لاختبار صحة الفرض الثاني نستخدم One Sample T-test ، ويوضح الجدول التالي النتائج التالية:

جدول رقم (٧)

نتائج اختبار صحة الفرض الثاني

قيمة T.	مستوى الدلالة SiG.	النتيجة	السبب
٥٩.٨٢	٠.٠٠٠	قبول الفرض البديل	أن مستوى الدلالة < ٠.٠٥

٣/٢/٢/٣ تحليل واختبار نتائج الفرض الثالث

ينص الفرض الثالث على "لا تقوم مكاتب التدقيق الأردنية بتطبيق السياسات والإجراءات الخاصة بقبول واستمرار العلاقات مع العملاء والمهام المحددة".

جدول رقم (٨)

السياسات والإجراءات الخاصة بقبول واستمرار العلاقات مع العملاء والمهام المحددة

م	الفقرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي للتطبيق	الترتيب
١	الحصول على المعلومات الكافية عن العميل والعملية لتأكيد النزاهة.	٤.٥٨٦	٠.٥٠٦٧	%٩١.٧٢	٢
٢	إقرار الشركة، في حالة وجود تعارض محتمل في المصالح عند قبول عملية معينة، ما إذا كان من الملائم قبول العملية أم لا.	٤.٧٣٩	٠.٤٩١٦	% ٩٤.٧٨	١
٣	الطريقة التي تحل بها القضايا والنزاعات مع العملاء.	٤.٢٥٤	٠.٦١٢٠	%٨٥.٠٨	٣
٤	مراعاة الكفاءات والقدرات والموارد المتاحة للمكتب.	٤.٠١٢	٠.٦٥١٠	%٨٠.٢٤	٤
	المتوسط العام الإجمالي	٤.٣٩٧٧	٠.٥٦٥٣	%٨٧.٩٥	

المصدر: من إعداد الباحث في ضوء النتائج المستخرجة من الحاسب.

يتضح من الجدول السابق ما يلي:

١- أن المتوسط العام الإجمالي للوزن النسبي لتطبيق مكاتب التدقيق الأردنية للسياسات والإجراءات الخاصة بقبول واستمرار العلاقات مع العملاء والمهام المحددة (٨٧.٩٥%) ، وهي نسبة تزيد عن الوزن النسبي المقدر للبحث (٦٠%) عند وسط حسابي (٤.٣٩٧٧)، وانحراف معياري (٠.٥٦٥٣)، وهذا يؤكد على زيادة نسبة التطبيق.

٢- أن المتوسط العام الإجمالي للوسط العام لجميع الفقرات (٤ .٣٩٧٧) وهو أكبر من الوسط الحسابي الافتراضي للبحث (٣)، ويتراوح الوسط الحسابي للفقرات بين (٤.٧٣٩) كحد أقصى،و(٤.٠١٢) كحد أدنى،وكلاهما يزيد عن الوسط الافتراضى، مما يؤكد على تطبيق مكاتب التدقيق الأردنية للسياسات والإجراءات الخاصة بقبول واستمرار العلاقات مع العملاء والمهام المحددة بوزن نسبي يفوق في حده الأدنى وهو (٨٠.٢٤%) الوزن النسبي الافتراضي وهو (٦٠%) ، ووسط حسابي يفوق في حده الأدنى وهو (٤.٠١٢) الوسط الحسابي الافتراضي وهو (٣).

٣- أن أعلى ترتيب كان للفقرة الثانية (١) وأقل ترتيب كان للفقرة الرابعة (٤)، وذلك بناء على الوزن النسبي للتطبيق لكل فقرة.

٤- لاختبار صحة الفرض الثالث باستخدام One Sample T-test، يوضح الجدول التالي النتائج التالية:

جدول رقم (٩)

نتائج اختبار صحة الفرض الثالث

قيمة T.	مستوى الدلالة SiG.	النتيجة	السبب
٢٤.٠٥	٠.٠٠٠	قبول الفرض البديل	أن مستوى الدلالة < ٠.٠٥

٤/٢/٢/٣ تحليل واختبار نتائج الفرض الرابع

ينص الفرض الرابع على "لا تقوم مكاتب التدقيق الأردنية بتطبيق السياسات والإجراءات الخاصة بالموارد البشرية في المكتب".

جدول رقم (١٠)

السياسات والإجراءات الخاصة بالموارد البشرية في المكتب

م	الفقرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي للتطبيق	الترتيب
١	اختيار أفراد مناسبين ذوي الكفاءة والقدرات اللازمة.	٤.٢٠٦	٠.٥٦١٢	٨٤.١٢%	١
٢	تقدير احتياجات الموظفين، ووضع نظم لمراقبة حجم الأعمال، وتحديد مستوى الإشراف المطلوب.	٣.٩٨١	٠.٤٩٧٠	٧٩.٦٢%	٣
٣	تنمية الكفاءة والمهارة بالتعليم والتدريب المستمر.	٣.٦٠٥	٠.٦٤٢٥	٧٢.١%	٤
٤	تقييم الأداء والترقية والتطوير الوظيفي	٣.٢٩٨	٠.٧٠٨١	٦٥.٩٦%	٥
٥	إعلام الموظفين بتوقعات المكتب للأداء والالتزام بمبادئ السلوك الأخلاقي.	٤.١٠٥	٠.٤١٦٥	٨٢.١%	٢
	المتوسط العام الإجمالي	٣.٨٣٩	٠.٥٦٥١	٧٦.٧٨%	

المصدر: من إعداد الباحث في ضوء النتائج المستخرجة من الحاسب.

يتضح من الجدول السابق ما يلي:

١- يصل المتوسط العام الإجمالي للوزن النسبي لتطبيق مكاتب التدقيق الأردنية للسياسات والإجراءات الخاصة بعنصر الموارد البشرية في المكتب (٧٦.٧٨%) عند وسط حسابي (٣.٨٣٩) وانحراف معياري (٠.٥٦٥١)، وهذه النسبة تزيد عن الوزن النسبي الافتراضي للبحث (٦٠%)، وهذا يؤكد على حقيقة هامة مؤداها زيادة نسبة لتطبيق لجميع فقرات هذا العنصر، حيث أن أقل وزن نسبي (٦٥.٩٦%) للفقرة الرابعة، وأعلى وزن نسبي (٨٤.١٢%) للفقرة الأولى، وكلاهما تزيد عن الوزن النسبي المقدر (٦٠%).

٢- أن المتوسط العام الإجمالي للوسط الحسابي لجميع الفقرات (٣.٨٣٩) أكبر من الوسط الحسابي الافتراضي للبحث (٣)، وأعلى وسط حسابي (٤.٢٠٦) خاص بالفقرة الأولى، وأقل وسط حسابي (٣.٢٩٨) خاص بالفقرة الرابعة، وكلاهما يزيد عن الوسط الحسابي الافتراضي (٣)، وهذا يؤكد على التزام مكاتب التدقيق الأردنية بتطبيق السياسات والإجراءات الخاصة بعنصر الموارد البشرية.

٣- لاختبار صحة الفرض الرابع باستخدام One Sample T.test يوضح الجدول التالي النتائج التالية:

جدول رقم (١١)

نتائج اختبار صحة الفرض الرابع

قيمة T.	مستوى الدلالة SiG.	النتيجة	السبب
٢٧.٥٣	٠.٠٠٠	قبول الفرض البديل	أن مستوى الدلالة < ٠.٠٥

٥/٢/٢/٣ تحليل واختبار نتائج الفرض الخامس

ينص الفرض الخامس على "لا تقوم مكاتب التدقيق الأردنية بتطبيق السياسات والإجراءات الخاصة بأداء العمليات والمهام وفقاً للمعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية".

جدول رقم (١٢)

السياسات والإجراءات الخاصة بأداء المهام والعمليات وفقا للمعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية.

م	الفقرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي للتطبيق	الترتيب
١	البحث في كفاءة وقدرات أعضاء فريق العملية أو المهمة.	٤.٣٥٦	٠.٦٧٣٠	٨٧.١٢%	١
٢	إعلام فريق العملية بأهداف العملية.	٤.٠٤٣	٠.٨١٢١	٨٠.٨٦%	٤
٣	الإشراف على العملية وتدريب فريق العمل	٤.٢٠١	٠.٧٥٤٣	٨٤.٠٢%	٢
٤	متابعة تقدم سير العملية.	٣.٨٠٣	١.٠٧٠	٧٦.٠٦%	٥
٥	مراجعة العمل المنجز والأحكام الصادرة وتقرير العملية.	٤.١٠٥	٠.٨٦٠٦	٨٢.١%	٣
	المتوسط العام الإجمالي	٤.١٠٢	٠.٨٣٤	٨٢%	

المصدر: من إعداد الباحث في ضوء النتائج المستخرجة من الحاسب.

يتضح من الجدول السابق ما يلي:

١- أن المتوسط العام الإجمالي للوزن النسبي لتطبيق مكاتب التدقيق الأردنية للسياسات والإجراءات الخاصة بعنصر أداء العمليات والمهام وفقاً للمعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية (٨٢%) عند وسط حسابي (٤.١٠٢) وانحراف معياري (٠.٨٣٤)، وهذه النسبة للتطبيق تزيد عن الوزن النسبي الإفتراضي للبحث (٦٠%)، ويؤكد ذلك أن الحد الأدنى للوزن النسبي (٧٦.٠٦%) والخاص بالفقرة الرابعة، وهو يفوق الوزن النسبي الافتراضي.

٢- أن المتوسط العام الإجمالي للوسط الحسابي لجميع الفقرات (٤.١٠٢)، وهو يزيد عن الوسط الحسابي الافتراضي للبحث (٣)، ويؤكد ذلك أن الحد الأدنى للوسط الحسابي (٣.٨٠٣) يزيد عن الوسط الحسابي الإفتراضي، والقيم الإيجابية لجميع الفقرات تؤكد على تطبيق المكاتب للسياسات والإجراءات الخاصة بعنصر الأداء.

٣- لاختبار صحة الفرض الخامس باستخدام One Sample T-test يوضح الجدول التالي النتائج التالية:

جدول رقم (١٣)

نتائج اختبار صحة الفرض الخامس

قيمة .T	مستوى الدلالة SiG.	النتيجة	السبب
٣١.٠٤	٠.٠٠٠	قبول الفرض البديل	أن مستوى الدلالة < ٠.٠٥

٣١.٠٤	٠.٠٠٠	قبول الفرض البديل	أن مستوى الدلالة < ٠.٠٥

٦/٢/٢/٣ تحليل واختبار نتائج الفرض السادس

ينص هذا الفرض على "لا تقوم مكاتب التدقيق الأردنية بتطبيق السياسات والإجراءات الخاصة بمراقبة نظام رقابة الجودة بالمكتب".

جدول رقم (١٤)

السياسات والإجراءات الخاصة بمراقبة نظام رقابة الجودة بالمكتب

م	الفقرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي للتطبيق	الترتيب
١	فحص الالتزام بالمعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية.	٤.٢٠٩	٠.٧٨٣١	%٨٤.١٨	٤
٢	التقييم المتسمر لنظام رقابة الجودة بالمكتب	٤.٦٣٥	٠.٦٣٩٥	%٩٢.٧	١
٣	الفحص الدوري للمهام والعمليات المنجزة	٤.٤٠٥	٠.٦٩٠٨	%٨٨.١	٢
٤	تقييم أثر الانحرافات التي تم اكتشافها	٤.٣٠١	٠.٧٢٥٤	%٨٦.٠٢	٣
٥	الإبلاغ السنوي عن نتائج المراقبة لشركاء المهمة.	٣.٩٠١	٠.٨٩٢٥	%٧٨.٠٢	٥
٦	فحص الشكاوى والادعاءات بعدم الامتثال لنظام رقابة الجودة	٣.٨٩٥	٠.٨٧٠٨	%٧٧.٩	٦
٧	التوثيق المناسب لنتائج مراقبة نظام رقابة الجودة	٣.٤٦٤	٠.٨٢٣٦	%٦٩.٢٦	٧
	المتوسط العام الإجمالي	٤.١١٥	٠.٧٧٥١	%٨٢.٣١	

المصدر: من إعداد الباحث في ضوء النتائج المستخرجة من الحاسب

يتضح من الجدول السابق ما يلي:

١- أن المتوسط العام الإجمالي للوزن النسبي لتطبيق مكاتب التدقيق الأردنية للسياسات والإجراءات الخاصة بعنصر المراقبة لنظام رقابة الجودة (٨٢.٣١%) عند وسط حسابي (٤.١١٥) وانحراف معياري (٠.٧٧٥١) ، وهي تزيد عن الوزن النسبي الافتراضي للبحث (٦٠%)، وهذا يدل على ارتفاع نسبة التطبيق، ويؤكد ذلك أن الحد الأدنى للوزن النسبي للتطبيق (٦٩.٢٦) والخاص بالفقرة (٧) يزيد عن الوزن النسبي الافتراضي (٦٠%).

٢- أن المتوسط العام الإجمالي للوسط الحسابي (٤.١١٥) يزيد عن الوسط الحسابي الافتراضي للبحث (٣)، وأن الحد الأدنى للوسط الحسابي (٣.٤٦٣) والخاص بالفقرة (٧) يزيد عن الوسط الحسابي الافتراضي، كما أن قيم جميع الفقرات إيجابية، وهذا يؤكد التطبيق.

٣- أن أفضل ترتيب كان للفقرة الثانية المرتبطة بسياسة "التقييم المستمر لنظام رقابة الجودة بالمكتب" وهذا يؤكد العلاقة الوثيقة بين مضمون هذه السياسة وعنصر المراقبة كأحد العناصر الأساسية لنظام رقابة الجودة.

٤- لاختبار صحة الفرض السادس باستخدام One Sample T-test يوضح الجدول التالي النتائج التالية:

جدول رقم (١٥)

نتائج اختبار صحة الفرض السادس

قيمة T.	مستوى الدلالة SiG.	النتيجة	السبب
٢٨.٥١	٠.٠٠٠	قبول الفرض البديل	أن مستوى الدلالة < ٠.٠٥

٣/٢/٣ اختبار فروض البحث باستخدام اختبار التوزيع الطبيعي

(1-Sample K-S) One-Sample Kolmogorov-Smirnov T-test

يستخدم هذا الاختبار لمعرفة التوزيع الطبيعي للبيانات واختبار فروض البحث، لأن معظم الاختبارات المعلمية تشترط التوزيع الطبيعي للبيانات، وتكون القاعدة أن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي عندما تكون القيمة المعنوية لنتائج الاختبار ومستوى الدلالة أكبر من مستوى الدلالة المحسوبة في البحث (٠.٠٥) وذلك عند مستوى ثقة ٩٥%، ويوضح الجدول التالي النتائج التالية:

جدول رقم (١٦)

نتائج اختبار فروض البحث باستخدام اختبار (1-Sample K-S)

الفروض	عدد الفقرات	قيمة z	مستوى الدلالة SIG.	الوسط الحسابي
الأول	٦	٠.٨٥٢	٠.٤٧٩	٤.٦٨٣
الثاني	٥	١.١١٧	٠.١٦٥	٤.٣٧٦
الثالث	٤	٠.٦٧٤	٠.٨٠٢	٤.٣٩٧
الرابع	٥	١.١٠٣	٠.١١٦	٣.٨٣٩
الخامس	٥	٠.٧٥٩	٠.٥٤٢	٤.١٠٢
السادس	٧	١.٢١٢	٠.٠٧١	٤.١١٥

المصدر: من إعداد الباحث في ضوء النتائج المستخرجة من الحاسب.

يوضح الجدول السابق أن قيمة مستوى الدلالة لكل فرض أكبر من مستوى الدلالة المحسوب للبحث (٠.٠٥) أي أن (SIG. > ٠.٠٥) وهذا يدل على أن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي.

٤- النتائج والتوصيات

١/٤ النتائج العامة للبحث

يخلص البحث إلى مجموعة من النتائج العامة أهمها:

١- إن تطبيق نظم رقابة الجودة في شركات المحاسبة المهنية سيؤدي بالضرورة على الارتقاء بمهنة المراجعة، كونها من المهن المؤثرة في مختلف مناحي الحياة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية للمجتمعات، لذا تجتهد المنظمات والهيئات الدولية في إصدار المعايير المنظمة للمهنة وتطويرها، والتأكد من التزام الهيئات الأعضاء بتطبيقها من خلال شركات المحاسبة المهنية التابعة لها ، بما يضمن المحافظة على مصالح جميع الأطراف، وتحسين نظرة المجتمع المالي وزيادة الثقة في الخدمات التي تقدمها المهنة.

٢- أن المخاطر الناجمة عن عدم تطبيق شركات المحاسبة المهنية لمتطلبات عناصر نظام رقابة الجودة يمكن أن تشمل:

١/٢ فقد أو تدني الثقة في الشركة لدى عملائها يقابلها خسارة أو نقص في النصيب السوقي للشركة.

٢/٢ التكاليف الناجمة عن إقامة العملاء دعاوى أو نزاعات قضائية ومطالبتهم بتعويضات في ضوء المسئولية القانونية للشركة تجاه الغير.

٣/٢ إهدار موارد مالية وبشرية في محاولات تدارك القصور وتصحيح الانحرافات وهو ما يعرف (بتكاليف الفشل).

٤/٢ زيادة التهديد بالتدخل الحكومي في تنظيم مهنة المراجعة وإداراتها.

٥/٢ مخاطر مجتمعية نتيجة اتخاذ قرارات اعتماداً على تقارير مراجعة متدنية الجودة.

٣- يشمل نظام رقابة الجودة في شركات المحاسبة المهنية ستة عناصر أساسية هي (مسئوليات القيادة عن رقابة الجودة بالشركة، المتطلبات الأخلاقية الملائمة، قبول واستمرار علاقات العملاء والمهام المحددة، الموارد البشرية، أداء العملية، والمراقبة)، ولكل عنصر مجموعة من السياسات والإجراءات الملائمة لتطبيقه.

٤- يصمم نظام للرقابة على الجودة في شركات المحاسبة المهنية بهدف توفير تأكيد معقول بأن الشركة وموظفيها يمتثلون للمعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية من ناحية، وأن التقارير الصادرة عن الشركة مناسبة في الظروف القائمة من ناحية أخرى.

٥- أكدت الدراسة الميدانية على أن مكاتب تدقيق الحسابات الأردنية تمتلك المقومات الوظيفية والعلمية والعملية والمهنية، بالإضافة إلى الحرص على التطوير والتعليم والتدريب المستمر سواء من

خلال المشاركة في مؤتمرات أو الإطلاع الذاتي على التطورات الجديدة في إصدارات المعايير الدولية للمراجعة ورقابة الجودة.

٦- تقوم مكاتب التدقيق الأردنية بتطبيق متطلبات نظام رقابة الجودة بنسبة عالية تتراوح بين (٩٣.٦٦%) كحد أقصى و (٧٦.٧٨%) كحد أدني، وكلاهما يزيد عن الوزن النسبي الافتراضي للبحث (٦٠%) ، وأن أعلى مستوى تطبيق كان للعنصر الأول الخاص بـ (السياسات والإجراءات المتعلقة بمسئوليات القيادة عن رقابة الجودة)، واقل مستوى تطبيق للعنصر الرابع الخاص بـ (السياسات والإجراءات المتعلقة بالموارد البشرية).

٧- تم رفض الفروض العدمية للبحث وقبول الفروض البديلة، في ضوء نتائج التحليل الإحصائي للبيانات، حيث أن مستوى الدلالة لكل فرض أقل من مستوى الدلالة الافتراضي للبحث (٠.٠٥) عند درجة ثقة ٩٥%.

٢/٤ توصيات البحث

في ضوء نتائج البحث يوصي البحث بما يلي:

١- يجب على شركات المحاسبة المهنية وضع سياسات وإجراءات عامة لنظام رقابة الجودة لنشر ثقافة داخلية لادراك أن الجودة ضرورية في أداء المهام وتقديم الخدمات، والتوازن بين اعتبارات الجودة والاعتبارات التجارية.

٢- يجب على أي شخص أو أشخاص أسندت إليهم مسئوليات تشغيلية لنظام رقابة الجودة بشركة المحاسبة المهنية، سواء من قبل المسئول التنفيذي الرئيسي أو مجلس الشركاء، أن يكون لديه الخبرة والمقدرة الكافية والسلطة اللازمة لتحمل المسئوليات.

٣- لتسهيل تطبيق متطلبات نظام رقابة الجودة في شركات المحاسبة المهنية، يجب تصميم النظام في ضوء مجموعة من الاعتبارات أهمها:

١/٣ أن يكون النظام شاملاً لكافة عناصر نظام رقابة الجودة ويغطي كافة الخدمات والمهام التي تؤديها الشركة على نحو ملائم.

٢/٣ أن يتضمن النظام وصفاً واضحاً ودقيقاً للسياسات والإجراءات والأهداف وطرق تحقيقها.

٣/٣ أن يتلائم النظام مع طبيعة أعمال الشركة وحجمها وهيكلها التنظيمي ونشاط عملائها.

٤/٣ أن يعزز النظام مفهوم ثقافة الجودة لدى كافة العاملين بالشركة، بحيث يتم تطبيق السياسات والإجراءات من خلال فهم محتواها ومعرفة أهميتها.

٥/٣ أن يؤكد النظام على مسئولية كل فرد تجاه تحقيق الجودة، والآثار المترتبة على عدم تحقيقها.

٦/٣ أن يكون ذا تكلفة مناسبة من حيث المال والوقت والجهد اللازم لإعداده وتطبيقه.

٧/٣ أن يعمم النظام على كافة العاملين بالشركة، وعلى مختلف المستويات، وتأهيلهم لتطبيقه من خلال التدريب والتطوير والتعليم المستمر.

٤- يجب على المنظمات المهنية في كل دولة عمل دورات تدريبية مستمرة لأعضاء المهنة، للوقوف على التطورات والمستجدات في إصدارات المعايير والنشرات المرتبطة بالرقابة المهنية على الجودة.

٥- يجب أن تقوم الجمعيات والجهات الإشرافية على تنظيم مهنة المراجعة بعقد الندوات وحلقات البحث والدورات التدريبية بهدف تطوير المهنة.

٦- ضرورة إنشاء معاهد أو مراكز متخصصة لتأهيل وتدريب المراجعين تابعة لجهة أو منظمة مهنية (كجمعية المحاسبين القانونيين الأردنيين والمعهد المصري للمحاسبين والمراجعين)، ويكون شرطاً لتجديد الترخيص أو الإجازة بمزاولة المهنة حصول المراجعين على دورات تدريبية متخصصة سواء

فيما يتعلق بالمعرفة العلمية ومستجداتها، أو ما يهتم بفنون ومهارات الممارسة العملية، وذلك لمواكبة التطورات المستمرة، وتحقيق جودة الأداء المهني المطلوب.

٧- ضرورة تبني معايير الرقابة على جودة الأداء المهني من قبل كافة الهيئات والمنظمات الأعضاء، وإلزام شركات المحاسبة المهنية بتطبيقها، ووضع العقوبات المناسبة في حالات عدم الامتثال.

٨- تركيز جهود الباحثين في مجال المراجعة على البحث في معوقات تطبيق شركات المحاسبة المهنية لمعايير رقابة الجودة، وسبل التغلب عليها، وانعكاسات ذلك على جودة ونوعية القرارات لدى الأطراف المستفيدة.

٩- ضرورة إعادة النظر في القوانين والتشريعات المنظمة لمهنة المراجعة في البلاد العربية للارتقاء بجودة الخدمات المهنية وكسب ثقة المجتمع المالي.

٥- مراجع البحث

١/٥ المراجع العربية

١/١/٥ الكتب والدوريات والرسائل العلمية

١- د. أحمد حلمي جمعة، "تقييم إعادة هيكلة المعايير الدولية لخدمات مهنة المحاسبة من منظور الجودة الشاملة – دراسة تحليلية"، مجلة العلوم التجارية، كلية تجارة بورسعيد، جامعة قناة السويس، العدد الثاني، ٢٠٠٧.

٢- الاتحاد الدولي للمحاسبين، إصدارات معايير التدقيق والتأكيد الدولية وقواعد أخلاقيات المهنة، ترجمة المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، عمان، الأردن، ٢٠٠٦.

٣- الاتحاد الدولي للمحاسبين، إصدارات معايير التدقيق والتأكيد الدولية وقواعد أخلاقيات المهنة، ترجمة المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، عمان، الأردن، ٢٠٠٧.

٤- الاتحاد الدولي للمحاسبين، إصدارات معايير التدقيق والتأكيد الدولية وقواعد أخلاقيات المهنة، ترجمة المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، عمان، الأردن، ٢٠٠٩.

٥- المعهد المصري للمحاسبين والمراجعين، معيار المراجعة المصري (٧) للرقابة على جودة أعمال المراجعة، القاهرة، ١٩٩٦.

٦- الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، لجنة معايير المراجعة، معايير المراجعة والمعايير المهنية الأخرى، الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، السعودية، المجلد الثاني، ٢٠٠٦، ص ٢٠١ – ٤٢٦.

٧- جمال عبد الحق الحميري، تقييم جودة الأداء المهني في مكاتب المراجعة بالجمهورية اليمنية – دراسة نظرية ميدانية، رسالة ماجستير غير منشورة، أكاديمية السادات للعلوم الإدارية، مصر، ٢٠٠٦، ص ١ – ١٥.

٨- د. طارق محمد حسنين، د. أحمد سباعي قطب، دراسة تحليلية لعوامل ونماذج قياس جودة الرقابة الخارجية على الحسابات، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين، كلية التجارة، جامعة القاهرة، العدد (٦٠)، ٢٠٠٣، ص ٣٥٥ – ٤٠٦.

٩- د.عبد الحميد البلداوي، البحث العلمي والتحليل الإحصائي (SPSS)، الشروق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ٢٠٠٤، ص ٢٠٥ – ٢٩٧.

١٠- د. عبد الرحمن على التويجري و د. حسين محمد النافعابي، جودة خدمة المراجعة – دراسة تحليلية للعوامل المؤثرة فيها من وجهة نظر المراجعين، مجلة جامعة الملك عبد العزيز، كلية الاقتصاد والإدارة، مجلد ٢٢، العدد ١، ٢٠٠٨، ص ٢١٩ – ٢٥٥.

١١- د. محمد على جبران، العوامل المؤثرة في جودة مراجعة الحسابات من وجهة نظر المحاسبين القانونيين في اليمن، بحث مقدم إلى مؤتمر بعنوان "مهنة المحاسبة في المملكة العربية السعودية وتحديات القرن الحادي والعشرون" ،كلية إدارة الأعمال، جامعة الملك سعود ، الرياض، في الفترة من ١٨ – ١٩ مايو ٢٠١٠، ص ٤ – ٤٣.

١٢- وهيب إلياس يحيى، مدى تطبيق رقابة الجودة في مكاتب تدقيق الحسابات في اليمن – دراسة ميدانية ، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الأردنية، عمان، الأردن، ٢٠٠٤، ص ٢٠٦-٢٠٨.

٥/١/٢ قوانين ومصادر أخرى

١- قانون الشركات الأردني رقم ٢٢ لسنة ١٩٩٧ وتعديلاته.

٢- قانون هيئة الأوراق المالية الأردني لسنة ١٩٩٨ وتعديلاته.

٣- قانون مزاولة مهنة المحاسبة القانونية الأردني رقم ٧٣ لسنة ٢٠٠٣.

٤- الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين www.socpa.org.

٥- معهد المحاسبين القانونيين بإنجلترا وويلز www.icaew.com.

٥/٢ المراجع الأجنبية

1- AICPA, Statement on Auditing Standards 25, "The Relationship of Generally Accepted Auditing Standards to Quality Control Standards", New York, 1979.
2- AICPA, SEC, Statement of Position Regarding Mandatory Rotation of Audit Firms of Publicity Held Companies; 1992, p.2.
3- FrC, The Audit Quality Framework, Financial Reporting Council, February 2008, pp. 1-9.
4- Hillary, G., and C. Lennox, "The Credibility of Self-Regulation Evidence from the Accounting Profession's Peer Review Program", Journal of Accounting & Economics, 40, 2005, p. 1-3.

5- IF AC, Board, Statements of Membership Obligations, SMO(l) : Quality Assurance, www.IFAC.org. April 2005, pp. 5-18.
6- IF AC, IASSB, Handbook of International Auditing Assurance and Ethics Pronouncements, International Federation of Accountants, New York, USA, 2008.
7- IF AC, LASSB, Handbook of International Auditing Assurance and Ethics Pronouncements, International Federation of Accountants, New York, USA, 2009.
8- IF AC, IASSB, Handbook of International Auditing Assurance and Ethics Pronouncements, International Federation of Accountants, New York, USA, 1981.
9- IF AC, IASSB, Handbook of International Auditing Assurance and Ethics Pronouncements, International Federation of Accountants, New York, USA, 1989.
10- IF AC, IASSB, Handbook of International Auditing Assurance and Ethics Pronouncements, International Federation of Accountants, New York, USA, 1999.
11- Ismail, A., and others, Implementation of Audit Quality Control System Preliminary Evidence from Small and Medium Audit Practices in Malaysia, The 9th Asian Academic Accounting Association Annual Conference, Dubai, United Arab Emirates, 29 Nov. to 1 Dec. 2008, pp. 1-16.
12- Jaffar, N., S. Ali, Z. Alias, The Perception of the Audit Partners, Audit Committee and Investment Analyst on the Audit Quality Attributes in Malaysia", Finance, India, 19, 2005, pp. 535-545.
13- Ken, Y., Keun, L., and Jian, Z., Audit Quality and Earnings Management for Taiwan IPO Firms, Managerial Auditing Journal, vol. 20, No. 1,2005, pp. 86-104.
14- Nagy, A., Mandatory Audit Firm Turnover, Financial Reporting Quality, and Client Bargaining Power : The Case of Arthur Anderson, Accounting Horizons, vol. 19, No. 2,2005, pp. 51-68.
15- Walter G. Kell, William C. Boyton, Modern Auditing, New York, 1988, pp. 19-21.

٦- ملاحق البحث (قائمة الاستقصاء)

السادة/ مكتب تدقيق الحسابات

تحية طيبة.... وبعد

يقوم الباحث بإجراء دراسة بعنوان "تقييم موقف شركات المحاسبة المهنية من تطبيق متطلبات الإطار الدولي للرقابة على جودة الخدمات المهنية – دراسة تحليلية استطلاعية في مكاتب التدقيق الأردنية".

ولربط البحوث النظرية بالواقع العملي، تم إعداد استبانة لإستطلاع آرائكم حول الفقرات التي وردت في هذه الاستبانة، للوقوف على موقفكم من تطبيق متطلبات الإطار الدولي للرقابة على جودة الخدمات المهنية التي تقدمونها في ضوء المعيار الدولي لرقابة الجودة المعدل (١)، والصادر في ٢٠٠٩/١٢/١٥، بعنوان "رقابة الجودة للشركات التي تؤدي عمليات تدقيق ومراجعة للبيانات المالية، وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة".

ونشكر لكم مقدماً حسن تعاونكم

الباحث

د. عبد الناصر محمد سيد درويش

أستاذ المحاسبة المشارك

كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية

جامعة الزيتونة الأردنية

القسم الأول: معلومات عامة (الرجاء وضع إشارة √ في المربع المناسب)

١- المركز الوظيفي في مكتب التدقيق

[ ] شريك [ ] مدير [ ] رئيس [ ] مدقق أول [ ] مدقق

٢- المؤهل العلمي

[ ] بكالوريوس [ ] ماجستير [ ] دكتوراه [ ] أخرى

٣- المؤهل المهني

[ ] CPA [ ] ACCP [ ] JCPA [ ] لا يوجد

٤- الخبرة العملية

[ ] أقل من ٥ سنوات [ ]٥ – ١٠ سنوات [ ] ١١- ١٥ سنة [ ] أكثر من ١٥ سنة

٥- هل شاركت في مؤتمرات أو ندوات أو دورات تدريبية بشأن التطورات الجديدة في المعايير الدولية للتدقيق ورقابة الجودة؟

[ ] نعم [ ] لا

٦- هل اطلعت على التطورات الجديدة في المعايير الدولية للتدقيق ورقابة الجودة؟

[ ] نعم [ ] لا

القسم الثاني: فقرات البحث

(الرجاء تحديد مدى موافقتكم على كل فقرة من الفقرات التالية بوضع إشارة √ في المكان المناسب).

م	البيان	موافق تماماً	موافق	موافق إلى حد ما	غير موافق	غير موافق على الإطلاق
١-	لتطبيق عناصر رقابة الجودة يجب على مكتب التدقيق (القيادة) وضع السياسات والإجراءات الخاصة بمسئوليات القيادة عن نظام رقابة الجودة مع مراعاة.					
١/١	أداء العمل الذي يمتثل للمعايير المهنية والمتطلبات القانونية					

م	البيـــان	موافق تماماً	موافق	موافق إلى حد ما	غير موافق	غير موافق على الإطلاق
	والتنظيمية.					
٢/١	إصـــدار التقـــارير المناســـبة في الظروف القائمة.					
٣/١	تقيـيم الأداء وتشـجيع مـوظفي المكتـب علـى الالتـزام بتحقيـق الجودة.					
٤/١	تفـويض مسئوليات الإدارة بحيـث لا تطغـى الاعتبـارات التجاريـة على اعتبارات الجودة.					
٥/١	تـوفير الخـبرة والمقـدرة الكافيـة والســـلطة اللازمـــة لتحمـــل المسئولية.					
٦/١	تـوفير مـوارد كافيـة لتطـوير وتوثيـق ودعـم تطبيق سياسات وإجراءات عناصر رقابة الجودة.					
٢-	لتطبيق عناصر رقابة الجودة، يجب علـى مكتـب التـدقيق وضـع السياسـات والإجـراءات الخاصـة بتحقيـق المتطلبـات الأخلاقيـة مع مراعاة:					
١/٢	الأمانـــة والصـــدق في جميـــع العلاقات المهنية بما يحقق النزاهة.					
٢/٢	الحيـاد وعـدم تجـاوز الأحكـام المهنية بما يحقق الموضوعية.					
٣/٢	المحافظـة علـى المعرفـة والمهـارات					

م	البيـــان	موافق تماماً	موافق	موافق إلى حد ما	غير موافق	غير موافق على الإطلاق
	المهنية وتنميتها بما يحقق الكفاءة والعناية المهنية.					
٤/٢	المحافظة على سرية المعلومات التي يحصل عليها المكتب نتيجة العلاقات المهنية والتجارية بما يحقق السرية.					
٥/٢	الالتزام بالقوانين والأنظمة ذات العلاقة، وتجنب أي عمل يسئ إلى سمعة المهنة بما يحقق السلوك المهني.					
٣-	لتطبيق عناصر رقابة الجودة، يجب على مكتب التدقيق وضع السياسات والإجراءات الخاصة بقبول واستمرار العلاقات مع العملاء والمهام المحددة مع مراعاة:					
١/٣	الحصول على المعلومات الكافية عن العميل والمهمة لتأكيد النزاهة.					

م	البيان	موافق تماماً	موافق	موافق إلى حد ما	غير موافق	غير موافق على الإطلاق
٢/٣	إقرار المكتب في حال وجود تعارض في المصالح عند قبول عملية معينة، ما إذا كان من الملائم قبول العملية أم لا.					
٣/٣	الطريقة التي تحل بها القضايا والنزاعات مع العملاء.					
٤/٣	الكفاءات والقدرات والموارد المتاحة للمكتب.					
٤-	لتطبيق عناصر رقابة الجودة، يجب على مكتب التدقيق وضع السياسات والإجراءات الخاصة بالموارد البشرية في المكتب مع مراعاة:					
١/٤	اختيار أفراد مناسبين ذوي الكفاءة والقدرات اللازمة.					
٢/٤	تقدير احتياجات العاملين، ووضع نظم لمراقبة حجم الأعمال، وتحديد مستوى الإشراف، المطلوب.					
٣/٤	تنمية الكفاءة والمهارة بالتعليم والتدريب المستمر.					
٤/٤	تقييم الأداء والترقية والتطوير الوظيفي.					
٥/٤	إعلام الموظفين بتوقعات المكتب للأداء والالتزام بمبادئ السلوك الأخلاقي.					