



رسالة ماجستير

مدى تأثير الأبعاد الثقافية على جودة التدقيق:
دراسة ميدانية من وجهة نظر المدققين الخارجيين الأردنيين

The Extent of the Impact of Cultural Dimensions on Audit Quality: An Empirical Study from the Perspective of Jordanian External Auditors

إعداد الطالب

هادي حسين ديباجة

بإشراف الأستاذ الدكتور : رياض جاسم العبد الله

قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة من جامعة اليرموك

2018

قرار لجنة المناقشة

عنوان الرسالة

مدى تأثير الأبعاد الثقافية على جودة التدقيق :
دراسة ميدانية من وجهة نظر المدققين الخارجيين الأردنيين

The Extent of the Impact of Cultural Dimensions on Audit Quality: An Empirical Study
from the Perspective of Jordanian External Auditors

إعداد : هادي حسين ديباجة

قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة من جامعة اليرموك

وافق عليها

مشرفاً ورئيساً

الأستاذ الدكتور رياض جاسم العبدالله

التوقيع:

عضواً

الأستاذ الدكتور تركي راجي الحمود

التوقيع:

عضواً

الدكتور بسام معالي

التوقيع:

© Arabic Digital Library - Yarmouk University

تفويض

أنا الموقع أدناه هادي حسين قاسم ديباجة أفوض جامعة اليرموك بتزويد نسخ من رسالتي إلى الجامعات والهيئات والمؤسسات في حال طلبها .

التوقيع :



© Arabic Digital Library-Yarmouk University

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

"وَقُلْ رَبِّ زِدْنِي عِلْمًا"

صدق الله العظيم

© Arabic Digital Library - Yamouk University

أَخِي لَنْ تَنَالَ الْعِلْمَ إِلَّا بِسِتَّةٍ
سَأُنْبِيكَ عَنْ تَفْصِيلِهَا بِبَيَانٍ
ذِكَاةً وَحِرْصًا وَاجْتِهَادًا وَبُلْغَةً
وَصُحْبَةً أُسْتَاذٍ وَطَوَّلُ زَمَانٍ

الإمام الشافعي

© Arabic Digital Library-Yarmouk University

إلى من يسندون الفؤاد ويسكنون الروح ويعتلون الجبين ..
إلى ساند الظهر وداعم الطموح ووقود الإنجاز ... والدي
إلى الساهرة مع الساهرين والداعية للغائبين ... والذقي
إلى أخواتي ..

إلى كل من ساندني في مشواري الصعب ..
إلى كل من يمتنى لي الخير والنجاح ..
أهدي هذا النتاج العلمي ..

على نية طلب العلم راجيا الله عز وجل أن يجعله بداية لكل نجاح وتويجا لكل كد وتعب،
فكل عمل في نهايته يستوجب الشكر والحمد لمن علمنا من علمه وأنعم علينا بنعمة الألباب

..

الحمد لله وسجدة شكر .. ثم الصلاة على سيد الأنام محمد

ملخص الدراسة

ديباجة، هادي حسين. (2018). "مدى تأثير الأبعاد الثقافية على جودة التدقيق : دراسة ميدانية من وجهة نظر المدققين الخارجيين الأردنيين"، رسالة ماجستير، جامعة اليرموك. المشرف (أ.د. رياض جاسم العبد الله)

تهدف هذه الدراسة إلى استقصاء مدى تأثير الأبعاد الثقافية للمجتمع على جودة التدقيق الخارجي في الأردن من وجهة نظر المدققين الخارجيين الأردنيين. وقد تم اختيار ستة أبعاد لثقافة المجتمع حسب Hofstede(2011) , هي أبعاد الجماعية و الأنوثة وتجنب عدم الوضوح العالي وتباعد السلطة الكبير و التوجه قصير الأمد والانضباط ، وقد تم اختيار هذه الأبعاد لأنها الأبعاد المهيمنة في ضوء النسب التي وضعها Hofstede(2011). تم اختبار مدى تأثير تلك الأبعاد على جودة التدقيق من خلال اختبار تأثيرها على ثلاثة عوامل مؤثرة في جودة التدقيق هي استقلالية المدقق و لجنة التدقيق و مدة التعاقد بين العميل والمدقق . يتكون مجتمع الدراسة (790) مدققا خارجيا , لغايات جمع البيانات الأولية فقد تم تصميم استبانته من ثلاثة محاور وتوزيعها على عينة مكونة من (70) مدققا بنسبة 9% من مجتمع الدراسة موزعين على فئتين من الشركات ؛ مدققوا الشركات الأربع الكبرى, و مدققوا الشركات من غير الأربع الكبرى, وقد تم استرداد (52) استبانته بنسبة استجابة بلغت (74.3 %).

تم استخدام اختبار One samplet test لاختبار فرضيات الدراسة واستخراج قيم الأوساط الحسابية و مستوى الدلالة الإحصائية إضافة إلى قيم (t). فيما تم استخدام اختبار Mann-Whitney للبحث في مدى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين فئتي العينة . بينت النتائج وجود تأثير للأبعاد الثقافية للمجتمع على كل من استقلالية المدقق ولجنة التدقيق ومدة التعاقد بين العميل والمدقق مما يعني أنها تؤثر على جودة التدقيق حسب آراء مدققي الحسابات الخارجيين الأردنيين .ووجدت الدراسة أن هناك فروق معنوية بين فئتي العينة , وتكمن تلك الفروق في متغيرات تجنب عدم الوضوح والجماعية والتوجه قصير الأمد والانضباط .

وقد أوصت الدراسة بزيادة التركيز على أثر العامل الثقافي في جودة التدقيق واختبار تأثيره على باقي العوامل المؤثرة على جودة التدقيق , إضافة إلى البحث في عوامل أخرى قد تؤثر في جودة التدقيق . و أخيرا أوصت الدراسة بعدم حصر العامل الثقافي في أبعاد محددة .

الكلمات المفتاحية : جودة التدقيق , الأبعاد الثقافية للمجتمع , Hofstede , مدققوا الحسابات , الأردن .

فهرس المحتويات

الصفحة	المحتوى	الترميز
د	الإهداء	
هـ	ملخص الدراسة	
ز	قائمة الجداول	
ح	قائمة الأشكال	
1	الفصل الأول : الإطار العام	
3	مشكلة الدراسة	1.1
4	أهداف الدراسة	1.2
4	أهمية الدراسة	1.3
5	محددات الدراسة	1.4
5	مخطط الدراسة	1.5
7	الفصل الثاني : الإطار النظري	
8	المبحث الأول : جودة التدقيق	2.1
9	مفهوم جودة التدقيق	أولاً
11	العوامل المؤثرة في جودة التدقيق	ثانياً
11	مدة التعاقد	1
12	أتعاب التعاقد	2
13	فريق العمل	3
13	لجنة التدقيق وحوكمة الشركات	4
14	حجم مكتب التدقيق	5
15	الاستقلالية	6
16	المبحث الثاني : ثقافة المجتمع	2.2
18	تطور مفهوم الثقافة	أولاً
19	الأبعاد الثقافية للمجتمع	ثانياً
20	الجماعية	1
22	تباعد السلطة	2
23	الذكورة والأنوثة	3
25	تجنب عدم الوضوح	4
27	التوجه الزمني	5
29	الانضباط/ الانغماس	6
31	انتقادات نظرية Hofstede	ثالثاً
32	المبحث الثالث : العلاقة بين جودة التدقيق والأبعاد الثقافية للمجتمع	2.3
37	الفصل الثالث : الدراسات السابقة والفرضيات	
38	الدراسات السابقة	3.1
42	ما يميز هذه الدراسة	3.2
43	فرضيات الدراسة	
44	الفصل الرابع : منهجية الدراسة	
45	منهجية الدراسة	4.1

45	أداة الدراسة	4.2
45	مجتمع وعينة الدراسة	4.3
46	أساليب جمع البيانات	4.4
46	صلاحية وثبات أداة الدراسة	4.5
47	نموذج الدراسة	4.6
47	الأساليب الإحصائية المستخدمة	4.8
48	الفصل الخامس : تحليل البيانات واختبار الفرضيات	
49	الإحصاء الوصفي واختبار التوزيع الطبيعي	5.1
52	تحليل البيانات و اختبار الفرضيات	5.2
53	اختبار أثر الأبعاد الثقافية على العوامل المؤثرة في جودة التدقيق	أولا
53	تحليل الفئة الأولى مدققوا الشركات الأربع الكبرى	1
57	تحليل الفئة الثانية مدققوا الشركات من غير الأربع الكبرى	2
64	اختبار Mann Whitney للبحث في الفروق الإحصائية	ثانيا
70	الفصل السادس:النتائج و التوصيات	
71	ملخص نتائج الدراسة	6.1
74	توصيات الدراسة	6.2
74	مقترحات لدراسات مستقبلية	6.3
75	المراجع	
83	الملاحق :	
84	قائمة المحكمين	أولا
85	استبانه الدراسة	ثانيا
89	الإطار المفاهيمي لجودة التدقيق	ثالثا
90	ملخص الدراسة باللغة الانجليزية	

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
22	الفروق في المجتمعات المتسمة بالجماعية والفردية	2.1
24	الفروق في المجتمعات ذات تباعد السلطة الكبير والصغير	2.2
25	الفروق بين المجتمع المتسم بالذكورة والمجتمع المتسم بالأنوثة	2.3
26	مؤشرات تجنب عدم الوضوح في عدة دول إسلامية	2.4
27	الفروق بين المجتمعات ذات تجنب عدم الوضوح الكبير والصغير	2.5
28	الفروق بين المجتمعات ذات التوجه قصير / طويل الأمد	2.6
29	مقارنة في مؤشرات التوجه الزمني للدول المتقدمة والنامية	2.7
30	الفروق بين المجتمع المنضبط والمنغمس	2.8
45	مقياس likert	4.1
49	نسب وتعداد الأعمار بين أفراد العينة	5.1
49	نسب و أعداد الذكور والإناث بالعينة	5.2
50	نسب واعداد تصنيف العاملين في شركات التدقيق	5.3
50	الانحرافات المعيارية والأوساط و أعلى و أقل قيمة لمشاهدات فئة المدققين في الشركات الأربع الكبرى	5.4
51	الانحرافات المعيارية والأوساط و أعلى و أقل قيمة لمشاهدات فئة المدققين من غير الأربع الكبرى	5.5
52	قيم الدلالة الحصائية حسب اختبار التوزيع الطبيعي	5.6
53	الوسط الحسابي ونتائج اختبار (t) لاثر الابعاد الثقافية على الاستقلالية من وجهة نظر المدققين من الشركات الاربع الكبرى	5.7
55	الوسط الحسابي ونتائج اختبار (t) لاثر الابعاد الثقافية على لجنة التدقيق من وجهة نظر المدققين من الشركات الاربع الكبرى	5.8
56	الوسط الحسابي ونتائج اختبار (t) لاثر الابعاد الثقافية على مدة التعاقد من وجهة نظر المدققين من الشركات الاربع الكبرى	5.9
57	الوسط الحسابي ونتائج اختبار (t) لاثر الابعاد الثقافية على الاستقلالية من وجهة نظر المدققين من غير الشركات الاربع الكبرى	5.10
59	الوسط الحسابي ونتائج اختبار (t) لاثر الابعاد الثقافية على لجنة التدقيق من وجهة نظر المدققين من غير الشركات الاربع الكبرى	5.11
60	الوسط الحسابي ونتائج اختبار (t) لاثر الابعاد الثقافية على مدة التعاقد من وجهة نظر المدققين من غير الشركات الاربع الكبرى	5.12
61	الوسط الحسابي ونتائج اختبار (t) على الاستقلالية من وجهة نظر المدققين الاردنيين	5.13
62	الوسط الحسابي ونتائج اختبار (t) على لجنة التدقيق من وجهة نظر المدققين الاردنيين	5.14
63	الوسط الحسابي ونتائج اختبار (t) على مدة التعاقد من وجهة نظر المدققين الاردنيين	5.15

64	الدالة الاحصائية والوسط الحسابي الترتيبي للفروقات الإحصائية في المحور الاول الاستقلالية	5.16
65	الدالة الاحصائية والوسط الحسابي الترتيبي للفروقات في المحور الثاني لجنة التدقيق	5.17
66	الدالة الاحصائية والوسط الحسابي الترتيبي للفروقات في المحور الثالث مدة التعاقد	5.18
67	قيم الدالة الاحصائية والوسط الحسابي الترتيبي للفروق المعنوية بين اجابات الذكور والاناث	5.19

قائمة الأشكال

47	العلاقة بين متغيرات الدراسة	4.1
----	-----------------------------	-----

© Arabic Digital Library-Yarmouk University

الفصل الأول : الإطار العام للدراسة

المحتويات :

1.1	مشكلة الدراسة
1.2	أهداف الدراسة
1.3	أهمية الدراسة
1.4	محددات الدراسة
1.5	مخطط الدراسة

© Arabic Digital Library - Yarmouk University

تعتبر العلوم الاجتماعية أحد أهم العلوم المختصة بدراسة التكوين الفكري والسلوكي للأفراد والجماعات الإنسانية . وقد قامت هذه العلوم على أساسين رئيسيين . فأما أولهما فهو أن الإنسان كائن اجتماعي، أي انه يميل فطريا إلى التواصل الإنساني، والاختلاط مع بني جنسه، وتبادل الأفكار والآراء والتوجهات بشتى وسائل التواصل . وأما الأساس الثاني فيتعلق بسلوك الفرد وأنماطه، إذ يعتبر تكرار السلوك بوتيرة مستمرة ومنتظمة نمطا سلوكيا واجتماعيا (Thompson,1990) .

ولدراسة هذه الأنماط فقد توجه علماء الاجتماع والأنثروبولوجيا وعلم النفس الاجتماعي لدراسة ثقافة الأفراد والجماعات ضمن منظومة مجتمعية وسلوكية معينة . فالثقافة هي جوهر الأمة ومرآة حضارتها، وخلاصة تكوينها العلمي والأدبي والأخلاقي والفكري والسلوكي ، بل هي عنوان المجتمع وكيانه الذي يعبر عن مدى اختزال أفراد المجتمع للأسس الفكرية والمنظومات الأخلاقية ويعكس مدى ترابط أفرادها على اختلاف نوع الرابطة ، فبعض المجتمعات تربطها الروابط الدينية ، كما هو الحال في المجتمع الإسلامي مثلا ، إذ يعتبر الدين الإسلامي احد أهم المصادر الرافدة لتشكيل معالم الأمة الإسلامية إذ إن المنظومة الأخلاقية والفكرية والسلوكية لهذه الأمة قد تبلورت حول محور رئيسي وهو التشريع الإسلامي . ومن هنا يمكن القول أن مفهوم الثقافة يختلف حسب طبيعة المجتمع ومنظومته الأخلاقية والاجتماعية والاقتصادية (أيوب , 2002) .

وقد عرف Hofstede(2011:3) الثقافة على أنها "برمجة العقل التي تميز فردا أو جماعة أو فئة من الناس عن غيرهم" . ووضع Hofstede(1980) نظرية خاصة سميت بنظرية الأبعاد الثقافية نصت على أن للمجتمع ستة أبعاد مزدوجة رئيسية تعكس معالم وطبيعة تفكير أفرادها، وهذه الأبعاد هي الفردية Individualism /الجماعية Collectivism ، الذكورة Masculinity/الأنوثة Femininity، التوجه قصير/طويل الأمد Long/Short-Term Orientation و تجنب عدم الوضوح عالي/منخفض High/Low Uncertainty Avoidance تباعد السلطة Large/Small PowerDistance والانضباط Restraint /الانغماس Indulgence . ومن هنا يمكن الدخول في مجال هذا البحث ، الذي يتناول دور الأبعاد الثقافية للمجتمع في التأثير على أداء مدققي الحسابات، إذ تعتبر جودة التدقيق أهم ما يبحث عنه العميل والأطراف المهتمة بالتقارير المالية للشركات . وبالاعتماد على الإطار

المفاهيمي لجودة التدقيق الذي وضعه¹ (IAASB (2011:8) يمكن ملاحظة أن أهم العوامل الخارجية المؤثرة على جودة التدقيق هي الضغوط الخارجية والتغيرات البيئية , وهي التي سنُمثل في هذه الدراسة بتأثير الأبعاد الثقافية للمجتمع والفرد (المدقق الخارجي) على جودة التدقيق .

1.1 مشكلة الدراسة

تعتبر الكوادر البشرية أهم أصول الشركات العاملة في مجال التدقيق , إذ لا تمتلك تلك الشركات أصولاً ثابتة أو ملموسة بشكل كبير , وذلك لأنها شركات خدمية في المقام الأول , ولذلك تعبر تلك الشركات اهتماماً وثيقاً لموظفيها , وتهتم بدراسة كل ما يؤثر بهم ويزيد من قدراتهم المهنية ومهاراتهم التقنية (Wooten (2003) . وينص الإطار المفاهيمي لجودة التدقيق على أن هناك بعض العوامل المؤثرة على إدارة الموارد البشرية في شركات التدقيق , وكان أهم تلك العوامل ثقافة المدقق (Culture) وقدرته على الإلمام بالأخلاقيات الأساسية التي يجب توافرها في جميع مراحل عملية التدقيق , وهي الشفافية Integrity و الموضوعية Objectivity والاختصاص Competence والاستقلالية Independence² (AICPA,2013), ومن هنا يمكن استخلاص مشكلة الدراسة .

تكمن مشكلة الدراسة في عدم وضوح العلاقة ما بين الأبعاد الثقافية للمجتمع و جودة التدقيق الخارجي في الأردن المقاسة بثلاث مؤشرات (مدة التعاقد واستقلالية المدقق و لجنة التدقيق) ويمكن تلخيص مشكلة الدراسة من خلال الأسئلة التالية :

1. هل هناك تأثير للأبعاد الثقافية للمجتمع على استقلالية المدقق ؟
2. هل هناك تأثير للأبعاد الثقافية للمجتمع على لجنة التدقيق ودورها في تعيين فريق التدقيق وتقييم أداءه ؟
3. هل هناك تأثير للأبعاد الثقافية للمجتمع على مدة التعاقد بين العميل والمدقق ؟
4. هل هناك فروق ذات دلالة معنوية بين آراء المدققين في الشركات الأربع الكبرى وآراء المدققين في باقي الشركات .
5. هل هناك فروق ذات دلالة معنوية بين إجابات المدققين الذكور وإجابات المدققين الإناث .

¹International Auditing and Assurance Standards Board
²American Institute of Certified Public Accountants

1.2 أهداف الدراسة

تعتبر الأنماط الثقافية عاملا مؤثرا على المجتمعات والأفراد على حد سواء , إذ تؤثر تلك الأنماط بشكل ضمني أو صريح على المنظومة الاجتماعية و الفكرية والسلوكية والاقتصادية للمجتمع وأفراده . وبما أنها تساهم في بلورة التكوين الفكري والتربوي والأخلاقي للمجتمعات , فمن الممكن أن تحمل ذات التأثير على مكونات تلك المجتمعات ومن ضمنها المنظمات , وإحدى تلك المنظمات هي شركات التدقيق , فنمط سلوك وتفكير الأفراد في تلك الشركات يمكن أن يتأثر بما يحمله مجتمعهم من قيم وأبعاد ثقافية . من خلال ذلك يمكن استخلاص الأهداف الأساسية من هذه الدراسة :

1. استقصاء مدى تأثير الأبعاد الثقافية للمجتمع على استقلالية مدققي الحسابات .
2. استقصاء مدى تأثير الأبعاد الثقافية للمجتمع على لجنة التدقيق ودورها في تعيين المدقق وتقييم أداءه .
3. استقصاء مدى تأثير الأبعاد الثقافية للمجتمع على مدة التعاقد بين العميل والمدقق .
4. دراسة الفروق المعنوية بين آراء المدققين في الشركات الأربع الكبرى , والمدققين في الشركات من غير الأربع الكبرى .
5. دراسة الفروق المعنوية بين إجابات الذكور وإجابات الإناث في العينة .

1.3 أهمية الدراسة

تعتبر مهنة التدقيق إحدى أكثر المهن صعوبة وتعقيدا لما تحتاجه من تركيز عال وإخلاص متفان ومهنية مطلقة , فالمدقق تحده عديد العوامل التي تؤثر بشكل أو بآخر على جودة عملية التدقيق بمراحلها المختلفة ؛ فالضغوطات التي يتعرض لها من البيئة المحيطة سواء أكانت ضغوطات اجتماعية أو مادية, تزيد من احتمالية ظهور خلل في المخرجات , إن كان هذا الخلل تلاعبا مقصودا بتقرير التدقيق , أو لربما خطأ غير مقصود يؤثر بشكل مباشر على جودة التدقيق الخارجي , ولربما تكون تلك الضغوطات مؤثرة بشكل أو بآخر على البعد الثقافي للمدقق الخارجي . فالضغوطات العائلية أو العشائرية مثلا يمكن أن تكون مؤثر خارجي قد يساعد في بلورة بعد الجماعية , فيما يمكن أن يشكل التفكير العاطفي وتوجه أفراد المجتمع نحو تكوين العلاقات الاجتماعية تأثيرا على بعد الأنوثة , وبذلك يمكن القول ان ثقافة المدقق تتأثر بعدة

عوامل وأبعاد لا بد من البحث فيها وتتبع مدى تأثيرها على عمل المدقق وجودة عملية التدقيق كاملة (Pike and Barrainkua , 2016) .

تكمن أهمية هذه الدراسة في كونها تربط ما بين الأبعاد الثقافية للمجتمع الأردني وجودة التدقيق الخارجي في الأردن. فتعتبر البيئة الاجتماعية رافدا مهما للمخزون الفكري والأخلاقي لأي فرد من أفراد المجتمع في مختلف مجالات الحياة العملية, ويمتد هذا التأثير الى جل القطاعات الصناعية والتجارية والخدمية, كون العاملين في تلك القطاعات هم أفراد في تلك المجتمعات, ليؤثر على كفاءة العمل وجودة مخرجاته. ولأن شركات التدقيق تقوم بشكل أساسي على العامل البشري (المدققون), فكان من الضروري دراسة مدى تأثير المنظومة الثقافية للمجتمع على طبيعة تفكير المدققين الخارجيين وبالتالي على جودة التدقيق.

1.4 محددات الدراسة :

1. يعتبر مفهوم الثقافة مفهوما واسعا ومرنا يتأثر بعوامل كبيرة جدا ومتداخلة مع بعضها, حيث لا يمكن حصرها أو تحديدها تماما. ولذلك يعتبر حصر ثقافة المجتمع في أبعاد محددة وتجاهل تأثير عوامل أخرى في الثقافة, كالعمر, أو الجنس أو المستوى التعليمي والديانة إضافة إلى خبرة المدقق وغيرها من العوامل إحدى سلبيات استخدام نظرية Hofstede (1980).

2. إن عدم وجود مفهوم واضح وموحد ذو مرجعية موثوقة لجودة التدقيق, يجعل من عملية قياسه أمرا صعبا وذلك لعدم وجود أبعاد واضحة تحدد مدى جودة التدقيق الخارجي.

3. إن عدم الأخذ بالعوامل المستجدة المؤثرة بتشكيل العوامل الثقافية كالعوامل السياسية والتطور التكنولوجي قد يعتبر محددًا لهذه الدراسة. فالحروب والصراعات الطائفية المذهبية والعرقية قد ساهمت في تغيير المناخ الثقافي للعديد من المجتمعات. إضافة إلى ذلك فإن الانفتاح الذي سببه التقدم التكنولوجي قد ساهم في إعادة تشكيل ثقافة العديد من المجتمعات.

1.5 مخطط الدراسة

تتكون هذه الأطروحة من ستة فصول على النحو التالي :

يتكون الفصل الأول من الدراسة من مقدمة عامة عن موضوع الدراسة , إضافة إلى عرض أهداف وأهمية ومشكلة هذه الدراسة . ويعرض الفصل الثاني الجانب النظري اعتمادا على الدراسات السابقة ومناقشتها وتحليلها , إضافة إلى الربط بين متغيرات الدراسة لإيجاد علاقة منطقية بينها . يتعرض الفصل الثالث من الدراسة إلى الدراسات التي تناولت موضوع الدراسة أو ما يتعلق بها , إضافة إلى عرض متغيرات الدراسة , وما يمكن أن يميزها عن الدراسات السابقة . ويختص الفصل الرابع بمنهجية الدراسة حيث يتم وصف أداة الدراسة وعينتها والأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات واستخلاص النتائج . ويناقش الفصل الخامس نتائج التحليل الإحصائي واختبار فرضيات الدراسة . ويلخص الفصل السادس نتائج الدراسة اعتمادا على التحليل الإحصائي , إضافة إلى توصيات الدراسة و محدداتها , وأخيرا بعض المقترحات لدراسات مستقبلية .

© Arabic Digital Library Yarmouk University

الفصل الثاني : الإطار النظري

المحتويات :

2.1 المبحث الأول : جودة التدقيق

مفهوم جودة التدقيق

العوامل المؤثرة في جودة التدقيق

مدة التعاقد

أتعاب التدقيق

فريق العمل

لجنة التدقيق وحوكمة الشركات

حجم شركة التدقيق

الاستقلالية

2.2 المبحث الثاني : ثقافة المجتمع

أولا : تطور مفهوم الثقافة

ثانيا : الأبعاد الثقافية للمجتمع

الجماعية والفردية

تباعد السلطة

الذكورة والأنوثة

التوجه قصير/طويل الأمد

تجنب عدم الوضوح

الانضباط / الانغماس

ثالثا : الانتقادات الموجهة لنظرية Hofstede

2.3 المبحث الثالث : العلاقة بين جودة التدقيق والأبعاد الثقافية للمجتمع

المبحث الأول : جودة التدقيق

يعتبر موضوع جودة التدقيق (Audit Quality) أحد أهم الاهتمامات التي تشغل جميع الأطراف المهتمة بعملية التدقيق , وذلك لأنها تعتبر المقياس الأساسي لكفاءة الخدمة المقدمة من قبل مكاتب التدقيق , ومدى تحقيقها للهدف الرئيسي لتدقيق الحسابات وهو التأكيد على أن القوائم المالية للعميل خالية من الأخطاء الجوهرية (Arens et al. 2013). ويعتبر مفهوم جودة التدقيق مفهوماً شائكاً يصعب حصره ووضع أسس واضحة له, ويعزى ذلك لاختلاف وجهات النظر الباحثة في جودة التدقيق, إضافة إلى عدم وجود تعريف مرجعي من إحدى الهيئات الدولية المختصة بالتدقيق يشمل جميع وجهات النظر ويحقق تطلعات جميع أطراف عملية التدقيق (KPMG,2016) .

ويمكن تقسيم الأطراف المهتمة بجودة التدقيق إلى أربعة أطراف رئيسية حسب تصنيف (2015)Financial Reporting Council, تتقدمها شركات التدقيق التي تعتبر شركات خدمية في الأساس , فحفاظاً على سمعتها المهنية تسعى جاهدة للخروج بنتائج تسومها الشفافية والدقة والموضوعية والمهنية لإبقاء وجودها في مجال العمل وزيادة عدد عملائها والحصول على رضاهم عن الخدمة المقدمة من قبل الشركة.

أما الطرف الثاني فهو العميل ممثلاً بمجلس إدارة الشركة (Board of Directors), فكمال أي عميل يحتاج لخدمة معينة فإنه يهتم بضمان جودة الخدمة المقدمة له وذلك للتأكد من كفاءة أداء الإدارة ومدى التزامها بتحقيق أهداف الشركة , إضافة إلى التأكيد على صحة الأرقام الواردة في القوائم المالية , وعدم وجود عمليات إدارة الأرباح من قبل الإدارة التنفيذية للشركة.

وبالحديث عن الإدارة فهي طرف آخر يعنى بجودة التدقيق , فالإدارة هي المسؤولة عن إعداد القوائم المالية التي سيقوم فريق التدقيق بمراجعتها إضافة إلى جميع الأرقام والشروح المتعلقة بتلك القوائم. وبالتالي فإن ما يهم الإدارة هنا هو سلامة تلك القوائم من الأخطاء حفاظاً على سمعتها (Persson, 2011) . وأما آخر الأطراف فهم المستثمرون (الحاليون أو المستقبليون), الذين يطلعون بدورهم على تقرير المدقق المرفق مع التقرير السنوي للشركة ويهتمهم بشكل كبير مدى مصداقية ودقة الأرقام الموجودة في التقرير السنوي التي تقع مسؤولية مراجعتها على كاهل المدقق (Watkins, 2004) .

أولاً : مفهوم جودة التدقيق (Audit Quality Definition)

يرتئي الحميد (1995) أن صعوبة تقييم الخدمات غير الملموسة مقارنة بالسلع والبضائع التي تتخذ صيغة ملموسة يجعل من تقييم عملية التدقيق التي تعتبر خدمة في الأساس أمراً معقداً ومبنياً على الحكم الشخصي . و يرى (Sutton and Lampe (1991) أنه وبسبب اختلاف وجهات النظر من قبل الأطراف المهتمة بجودة التدقيق فإنه يصعب وضع تعريف موحد يرضي جميع الأطراف. لذلك فإن مفهوم جودة التدقيق يعتبر مفهوماً واسعاً يحمل العديد من وجهات النظر ولا يقتصر على جوانب معينة أو عوامل محددة , بل يعتمد على نظرة الطرف المستفيد من عملية التدقيق , ويواجه الباحثون والأكاديميون والمنظمات الدولية معضلة في وصف المفهوم والإحاطة بكل جوانبه . فجوانب عملية التدقيق لا تتعلق بالعمل بحد ذاته , بل تشمل العمل وطبيعة عمله والبيئة المحيطة بالعمل , إضافة إلى كادر التدقيق وثقافة المدققين وخبرتهم الميدانية وتدريبهم المهني (رحماني وسردوك , 2014) .

ولأن الموضوع ينظر إليه من قبل عدة أطراف فلا بد من أن يتم عرض أغلب وجهات النظر , فلذلك سوف يتم في هذا الجزء تعريف المفهوم من خلال ثلاثة وجهات نظر وهي وجهة نظر بحثية كما يراها الباحثون, ووجهة نظر الهيئات الدولية المختصة في مجال التدقيق , إضافة إلى وجهة نظر مهنية كما تعرفها إحدى شركات التدقيق الأربع الكبرى وهي (KPMG) و (PWC).³

وجهة النظر الأولى (الباحثون) :

لعل التعريف الأشهر لمفهوم جودة التدقيق هو تعريف (DeAnglo (1981؛ حيث ترى بأن جودة التدقيق ببساطة هي اكتشاف جميع الأخطاء والخروقات الموجودة في التقارير المالية و الإفصاح عنها في التقرير النهائي للمدقق إضافة إلى استقلالية المدقق . وقد ركز هذا المفهوم على مدى قدرة المدقق على اكتشاف الأخطاء والتجاوزات التي يمكن أن تتضمنها القوائم المالية للعمل , دون إغفال لأي منها إضافة إلى إثباتها و توثيقها والإفصاح عنها في تقرير المدقق. ولم يبتعد تعريف (Plamrose (1988:56 كثيراً فقد عرف جودة التدقيق على أنها "مستوى التأكيد على أن القوائم المالية لا تحتوي على أخطاء مهمة " ؛ وقد ركز هذا التعريف على مفهوم الأهمية النسبية الذي يعتبر بأن الأخطاء ليست مطلقة بل نسبية أي أن المدقق قد يتجاوز عن

³Price Water House Coopers

بعض الخروقات باعتبارها غير ذات أهمية , بعكس التعريف السابق الذي ركز على شمول تقرير المدقق على جميع الأخطاء الموجودة في القوائم ولم يذكر مدى أهميتها .

واتخذ (2000) Krishnan & schauer التزام المدققين بمعايير التدقيق المتعارف عليها كمقياس لجودة التدقيق ؛ حيث يعتبران أن تطبيق المعايير وأخلاقيات المهنة هي الأساس لقياس جودة التدقيق. فمن خلال التعريفات السابقة نلاحظ بأن اكتشاف الأخطاء وتطبيق معايير التدقيق والاستقلالية هي محاور تلك المفاهيم , فيما لم تتطرق هذه التعريفات إلى عامل الشك المهني كمتطلب , كما سيعرض في وجهتي النظر الثانية والثالثة .

وجهة النظر الثانية (الهيئات المختصة):

يعرف (2011:4) IAASB جودة التدقيق على أنها " العناصر الرئيسية التي تخلق بيئة تزيد من احتمالية انجاز التدقيق وفقا لأسس ثابتة " وهذه العناصر هي أخلاقيات المهنة و خبرة المدقق , وتوقيت إصدار التقرير والتفاعل مع العميل .

فيما يعرف (2013) PCAOB⁴ جودة التدقيق على أنها الالتزام التام بالمعايير الدولية لتحقيق حاجة المستثمرين والسوق لعملية تدقيق تتصف بالاستقلالية والشك المهني (professional skepticism)⁵ والمصادقية إضافة إلى تسهيل تزويد لجان التدقيق بالمعلومات بكفاءة وفي الوقت المناسب .

وجهة النظر الثالثة (مهنية) :

تعرف شركة (2015) PWC جودة التدقيق على أنها الالتزام بالمعايير الدولية إضافة إلى الفهم العميق لطبيعة العمل الخاصة بالعميل والبيئة المالية له , واستخدام الخبرة المتراكمة لاكتشاف المشاكل وحلها مبكرا وممارسة الشك المهني في كافة الجوانب المتعلقة بالعميل . ويلاحظ تركيز وجهتي النظر الأخيرتين على موضوع الشك المهني خلافا لسابقتيهما إضافة إلى التركيز على دور لجنة التدقيق .

⁴ Public Company Accounting Oversight Board

⁵ الشك المهني: استجواب العقل والتقييم النقدي لأدلة التدقيق (PCAOB, 2010) .

وتعتقد (2016) KPMG أن تحقيق جودة التدقيق يكون من خلال تدقيق صارم ودرجة مناسبة من الشك المهني , إضافة للالتزام بالمعايير المطبقة وفهم طبيعة عمل العميل .

بعد استعراض وجهات النظر المختلفة المعرّفة لجودة التدقيق فلا بد من استعراض العوامل التي قد تكون مؤثرة في جودة التدقيق بناء على الدراسات التي بحثت في الموضوع سابقا .

ثانيا : العوامل المؤثرة في جودة التدقيق :

(1) مدة التعاقد (Audit tenure) : تعتبر مدة التعاقد بين العميل ومكتب التدقيق من أبرز العوامل التي تؤثر في جودة التدقيق , حيث يجد *thuneibat et al. (2011)* أن العلاقة بين جودة التدقيق والمدة الزمنية للارتباط هي علاقة عكسية , حيث تقل جودة التدقيق بزيادة مدة الارتباط بين مكتب التدقيق والعميل . فيما يعتبر *Diaz et al. (2015)* أن زيادة مدى الارتباط الزمني بين الشركة والعميل يزيد من احتمالية إصدار تقرير غير متحفظ , وأن جودة التدقيق ترتفع خلال السنوات الخمس الأولى , فيما تبدأ بالانخفاض بعد ذلك في ظل عدم تطبيق نظام التغيير الإلزامي لمكتب التدقيق. ويشير ذلك إلى تأثير جودة التدقيق بمدة التعاقد بين العميل والمدقق . بينما لم يجد *Sarwoko& Agoes(2014)* أي علاقة ذات دلالة إحصائية ما بين مدة التعاقد وجودة التدقيق .

وتبدو وجهة النظر التي تؤكد على أن إطالة مدة التعاقد بين العميل ومكتب التدقيق يؤثر سلبا على جودة التدقيق منطقية نسبيا , ويعزى ذلك إلى زيادة احتمالية الشك في مهنية المدقق, والسبب هو أن طول الفترة الزمنية التي قد تمتد لسنوات عديدة يجعل من المعقول بناء علاقات بين إدارة الشركة ومكتب التدقيق وذلك تبعا للطبيعة الاجتماعية للإنسان .

وللحد من هذه المشكلة يمكن تطبيق ما يسمى دوران مدقق الحسابات الإلزامي *Mandatory auditor rotation* وهو إلزام الشركة بتغيير مدقق الحسابات بعد مدة زمنية محددة وذلك لضمان عدم تزعر المهنية والموضوعية. فقد ورد في قانون *Sarbones- Oxley (2002)* أن دوران مدقق الحسابات هي الفترة الزمنية التي تقضيها شركة التدقيق في العمل مع العميل قبل أن تتركه لفترة معينة ثم تعود للعمل معه .

حيث أن إنهاء العلاقة لا يكون دائما بل مؤقتا لفترة زمنية معينة يمكن بعدها إعادة التعاقد مع شركة التدقيق مرة أخرى . وتلزم بعض الدول الشركات بتغيير شركة التدقيق بعد فترة من الزمن ؛فعلى المستوى العربي تلزم المملكة العربية السعودية الشركات بتغيير مكتب التدقيق بعد فترة 5

سنوات من التعاقد (دراغمة، 2012). ويلزم القانون رقم (18) لسنة 2008 الشركات السورية بتغيير مدققها بعد مرور 4 سنوات من التعاقد (سعيد، 2009).

أما على المستوى الأردني فإن تعليمات حوكمة الشركات المساهمة العامة لسنة 2017 تحدد مدة سنوات التعاقد بين العميل ومكتب التدقيق بأربعة سنوات. إن تحديد مدة الارتباط بين الشركة ومكتب التدقيق يمكن أن يزيد من مهنية العلاقة بين الطرفين ويحد من تطورها لتصبح علاقة شخصية، إذ إن زيادة الفترة من الممكن أن يطور العلاقة لتصبح علاقة مصلحة تجعل من الممكن للمدقق أن يتغاضى عن بعض التجاوزات الموجودة في القوائم المالية مقابل زيادة أتعاب التدقيق.

(2) أتعاب التدقيق (Audit fees):

تعرف أتعاب التدقيق على أنها التكلفة التي تدفعها الشركة لمكتب التدقيق مقابل تدقيق قوائمها المالية. وهي المقياس المادي لجودة التدقيق، إذ تعتبر أتعاب التدقيق العالية المؤشر على الجهد المبذول والكفاءة العالية لمقدمي الخدمة، حيث يرى (He et al. (2014 أن الزيادة الكبيرة في أتعاب التدقيق قد تحسن من جودة التقرير، في حين يجد (Rahmina & Agoes (2014 أن الزيادة في جودة التدقيق مرتبطة بزيادة أتعاب التدقيق، ويعتقد (NkeMjika et al. (2017 أن هناك علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية بين الأتعاب غير العادية وجودة التدقيق. ويرتئي الشاطري والعنقري (2006) أن أتعاب التدقيق لا تؤثر على جودة التدقيق لكنها تؤثر في عزوف المحاسبين القانونيين عن المهنة حيث أنها بعض المحاسبين القانونيين قد يرون أن أتعاب التدقيق لا تناسب الجهد المبذول لتقديم الخدمة مما يتسبب في عزوفهم عن ممارسة التدقيق.

لمناقشة هذه النتائج التي تذهب بمعظمها نحو الارتباط الإيجابي بين جودة التدقيق وأتعابه، فإن التوجه سيكون عائدا لطبيعة النفس البشرية، فالإنسان بطبيعته يميل نحو الرغبة في التحفيز بأشكاله، وقد يكون التحفيز المادي هو الحل الأمثل للدفع بجودة التدقيق إلى الأمام فنظرا لصعوبة مهنة التدقيق والجهد المبذول من قبل المدققين، فإنهم يحتاجون إلى ما يشجعهم لتقديم كل ما لديهم من خبرة ومعرفة في حقل العمل، إضافة إلى الارتباط الكبير بين حجم شركة التدقيق والأتعاب المدفوعة، فتطلب شركات التدقيق الكبرى أتعابا كبيرة مقابل تسخير خدماتها للعميل بما يتناسب مع اسم وشهرة وسمعة الشركة. فنشير نجم (2012) في دراسة للعوامل المؤثرة في تحديد أتعاب التدقيق أن سمعة وشهرة شركة التدقيق يؤثر إيجابيا على أتعاب التدقيق.

(3) فريق العمل (Audit team) :

يعتبر العامل البشري المحرك الأساسي لعملية التدقيق ، فجميع العوامل المؤثرة في عملية التدقيق تخص أو تتأثر بالعامل البشري ، فالأخطاء البشرية أو قلة الخبرة العملية أو التحيز لطرف ما (عدم الاستقلالية) أو ضعف الموضوعية جميعها تعتبر مشاكل تتعلق بالمدقق بحد ذاته .لذلك فان عامل الخبرة والتجربة إضافة إلى المعرفة العلمية والقدرات الذهنية التي تتطلبها مهنة التدقيق قد تجعل من فريق العمل المقياس الأول لجودة التدقيق ، فيستخدمها (2003) Wooten كمقياس لجودة التدقيق ؛ فيعتبر أن الخبرة والمستوى التعليمي والتدريب الذي حصل عليه المدقق يلعب دورا كبيرا في الرفع من كفاءة عملية التدقيق. وقد نص الإطار المفاهيمي لجودة التدقيق والمقترح من قبل (2013) PCAOB على أن العامل البشري هو أحد العوامل المؤثرة على جودة التدقيق ، فيما يتوصل (2015) Bouhawia إلى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين مستوى خبرة فريق التدقيق وجودة التدقيق وهو ذاته ما توصلت إليه دراسة Pitkanen (2016) . بينما يعتقد (2013) Pflugrath *et al.* أن الزيادة في خبرة المدقق تزيد من جودة الحكم المهني .

(4) لجنة التدقيق وحوكمة الشركات :

تعرف حوكمة الشركات على أنها مجموعة من القواعد التي تحكم العلاقة بين إدارة الشركة ومجلس إدارتها ، والمستثمرون فيها أو المستثمرون الآخرون (OECD,2004) ⁶ . ومع إن التعريف لم يذكر أي شيء يتعلق بالتدقيق ، لكن في الواقع فإن حوكمة الشركات ترتبط بشكل مباشر بدور المدقق الخارجي واختياره وتغييره والرقابة عليه ، إذ تناط هذه المهمة بلجنة مستقلة تسمى لجنة التدقيق (Audit committee) ⁷ . وتنص تعليمات حوكمة الشركات في الأردن (2017) أن: " تشكل لجنة تدقيق من رئيس وعضوين، على أن يكون لدى أحدهم على الأقل خبرة في مجال التدقيق أو المحاسبة أو المالية أو أن يكون محاسباً قانونياً وفقاً للتشريعات ذات العلاقة النافذة المفعول، ينتخبهم مجلس إدارة الشركة من بين أعضائه من غير أعضاء الإدارة التنفيذية أو أي من اللجان المشكلة من المجلس، وعلى أن تجتمع لجنة التدقيق مرة كل ثلاثة أشهر على الأقل أو كلما دعت الحاجة " .

⁶ منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية Organization for Economic Co-operation and Development
⁷ لجنة التدقيق: عدد من الأعضاء غير التنفيذيين في مجلس الإدارة ، أحدهم على الأقل مستقل ومختص بأمور المحاسبة والتدقيق .
الاتحاد الأوروبي لتجمع مجالس الإدارة (ECODA,2011) .

ويشير قانون حوكمة الشركات البريطاني (2016) أن مجلس الإدارة يجب أن يشكل لجنة للأخذ بعين الاعتبار تطبيق الإفصاح المالي و إدارة المخاطر إضافة إلى مبادئ الرقابة الداخلية والحفاظ على علاقة مناسبة مع المدققين .وتعنى لجنة التدقيق بالمهام التالية حسب دليل لجان المراجعة الصادر عن مجلس الإبلاغ المالي (2015) Financial Reporting Council والمتعلقة بالتدقيق الخارجي (1) تقديم توصيات إلى مجلس الإدارة بشأن تعيين المدقق الخارجي ، إضافة إلى المكافآت وشروط التعاقد للموافقة عليها. (2) تقييم مدى استقلالية وموضوعية وكفاءة عملية التدقيق .

من خلال المهام المذكورة أعلاه يمكن فهم طبيعة العلاقة بين جودة التدقيق ولجنة التدقيق فيفترض بأن تكون لجنة التدقيق مسؤولة بشكل مباشر عن ضبط جودة وكفاءة عملية التدقيق الخارجي والداخلي، والتحقق من استقلالية ونزاهة فريق التدقيق ومدى خبرتهم وكفاءتهم لتقديم الخدمة بجودة عالية. ويرتئي (2015) Xianjie أن هناك تأثيراً سلبياً للتواصل المستمر بين أعضاء لجنة التدقيق و فريق التدقيق على جودة التدقيق , في حين تعتقد شركة (2013) PWC أن هنالك تأثير كبير للجنة التدقيق على جودة التدقيق وذلك من خلال اختيار فريق التدقيق والإشراف عليه وتقييم جودة أداءه .

بعيدا عن لجنة التدقيق , يجد (2014) Gajevsky أن هناك علاقة سلبية بين ازدواجية المدير التنفيذي وجودة التدقيق , وعدم وجود علاقة بين استقلالية مجلس الإدارة وجودة التدقيق . فيما يتوصل (2015) Alshaimmari إلى أن العلاقة بين كل من الملكية المؤسسية والحكومية في الكويت وجودة التدقيق هي علاقة إيجابية ، فيما يجد علاقة سلبية بين الملكية العائلية وجودة التدقيق .

(5) حجم شركة التدقيق (Audit firm size) :

يعتبر حجم شركة التدقيق من أوائل المقاييس التي استخدمت للدلالة على جودة التدقيق؛ فيعتبر عادة عن حجم الشركة من خلال تصنيف الشركات إلى مجموعتين ؛ فأما الأولفتمضم الشركات الكبرى التي تتربع على قمة التصنيف الدولي لشركات التدقيق وأما الثانية فتحتوي باقي الشركات. وقد تغير هذا التصنيف عدة مرات حيث كانت تصنف الشركات الكبرى على أنها التسع الأولى ثم أصبحت ثمان فخمس إلى أن ثبت التصنيف عام 2002 بعد عدة اندماجات وإفلاس بعض تلك الشركات وسيطرة بعضها على الآخر بقيت حتى يومنا هذا تصنف على أنها الشركات الأربع الكبرى (Murphy and Stausholm, 2017). ويعتمد هذا التصنيف على سمعة هذه

الشركات وخبرة موظفيها ، إضافة إلى التزامها بالمعايير الدولية لممارسة أعمال التدقيق إضافة إلى أخلاقيات مهنة التدقيق، وهذا ما يجعل منها علامة تجارية عالمية يرغب أي عميل في استخدام خدماتها مفترضا بأن جودة الخدمات المقدمة من قبل هذه الشركات تكتسب صبغة العالمية ، وهو افتراض منطقي إلى حد ما باعتبار هذه الشركات تسعى دائما إلى توظيف الخبرات وتدريب الكفاءات للحفاظ على سمعتها المهنية ، وتحقيق أهدافها المالية بزيادة عدد عملائها ، مما يجعل العملاء يثقون بشكل شبه مطلق بأن جودة التدقيق لدى الشركات الأربع الكبرى أكبر من غيرها بكثير. فتوضح DeAnglo (1981) أن الشركات الكبرى لديها دافعية أكبر في الحفاظ على سمعتها لذلك فإن جودة الخدمات المقدمة من قبلها أكبر. فيما يؤكد Weiner (2012) على أن أغلب العملاء يتجهون نحو الشركات الأربع الكبرى وذلك لاعتقادهم بأن لديها المصادقية الكافية والخبرة الكبيرة التي تجعل جودة عملها أكبر من باقي شركات التدقيق. و يعزز Jafari(2015) ذلك الاعتقاد ، حيث يجد بأن حجم مكتب التدقيق وجودة الخدمة المقدمة يرتبطان إيجابيا. ويجد Rezaei &shabani(2014) أن حجم شركة التدقيق يحمل تأثيرا إيجابيا على جودة التدقيق.

(6) الاستقلالية (Independence) :

يعتبر مفهوم الاستقلالية أحد أهم المفاهيم في مجال تدقيق الحسابات ، إذ يعد الشغل الشاغل لجميع الأطراف المتعلقة بعملية التدقيق ؛ فموضوع الاستقلالية لا يمكن التنازل فيه ويتطلب قيودا صارمة على المدقق لمنع تضارب المصالح ، فحسب Arens et al. (2013) فإن مجرد الشك البسيط في استقلالية المدقق يحتم عليه الامتناع عن إبداء الرأي (Disclaimer opinion) فلا يجوز له إبداء رأيه ولا الاستمرار في العمل مع ذلك العميل المشكوك بعلاقته الشخصية أو العائلية به. ويلزم الحكم رقم (101) والصادر من قبل PCAOB (2002) والمختص بالاستقلالية ، العضو العامل في أي جهة عملية أن يكون مستقلا تماما في تقديم الخدمة .

ويعرف الاتحاد الدولي للمحاسبين (19: 2005) الاستقلالية بشكلها من حيث الفكر ومن حيث المظهر كالتالي:

استقلال الفكر (الحقيقي) Independence in fact : "الحالة العقلية التي تسمح بتقديم رأي دون الخضوع لأي من التأثيرات التي تضعف الحكم المهني ، متيحة للفرد التصرف بنزاهة وممارسة الموضوعية والشك المهني " .

استقلال المظهر Independence in apperence: " تجنب الحقائق والظروف المهمة جدا بحيث يحكم طرف ثالث معقول ومطلع يتمتع بمعرفة كافة المعلومات ذات العلاقة بما في ذلك أي حلول مطبقة بشكل معقول يضعف النزاهة أو الموضوعية أو الشك المهني لشركة معينة أو عضو في فريق التأكيد " .

ويتعلق استقلال الفكر بالمدقق نفسه وحالته الذهنية ومدى نزاهته ومهنيته، فيما تعني استقلالية المظهر اعتقاد طرف ثالث أي ليس المدقق ولا العميل ، بأن المدقق مستقل فعليا ، فمن الممكن أن يكون المدقق مستقل فكريا في الواقع ويمتلك من النزاهة ما يكفي لضمان استقلاليته ، لكن طرفا ثالثا رأى أن المدقق يمتلك أسهما في شركة العميل على سبيل المثال ، فيشك في استقلاليته، وبذلك ينتفي استقلال المظهر على الرغم من أن المدقق مستقل الفكر ، وبذلك لا يعتبر المدقق مستقلا في هذه الحالة ، إذ يجب توافر شكلي الاستقلالية لوصف المدقق بالمستقل .

تحيط بعملية التدقيق العديد من المخاطر التي قد تؤدي إلى التأثير بشكل مباشر أو غير مباشر على مهنية المدقق واستقلاليته، وبالتالي على جودة التدقيق ، كوجود مصلحة مالية مباشرة أو تجارية أو وظيفية حيث يمكن أن تتواجد احتمالية توظيف للمدقق لدى عميل التدقيق أو أنه كان موظفا سابقا لدى العميل (الاتحاد الدولي للمحاسبين، 2005). وتعتبر تلك المخاطر مخاطر فردية مبنية على المصلحة الشخصية غالبا ، التي تتسم بالنظرة المادية المطلقة التي يسعى من خلالها الفرد إلى تحسين وضعه المالي أو تأمين مستقبل وظيفي أكثر عائدا ماديا، أو حتى الحصول على هدايا أو عمولات خاصة مقابل التساهل أو عدم التصرف بمهنية مع ذلك العميل

وقد أكدت عديد الدراسات على العلاقة ما بين الاستقلالية وجودة التدقيق ، فتؤكد DeAnglo (1981) على وجود علاقة إيجابية بين جودة التدقيق واستقلالية المدقق ، فيما يؤكد Rahmina & Agoes (2014) هذه النتيجة ، ويعزز Sarwoko & Agoes (2014) تلك النتائج إذ يجد أن الاستقلالية تؤثر بشكل إيجابي على تطبيق إجراءات التدقيق واكتشاف الاحتيال.

المبحث الثاني: ثقافة المجتمع

تختلف المجتمعات حول العالم في طبيعة تكوينها الفكري والاجتماعي والسلوكي ، فيتسم كل مجتمع بسمات خاصة تجعله يتميز عن غيره من المجتمعات ويجعله يمتلك كيانا مستقلا ومنظومة اجتماعية مختصة تترجم قيم ومبادئ وتوجهات الشعب المكون للمجتمع ، فيما يمكن وصفه

بالنظام الاجتماعي، فكل مجتمع منظومة اجتماعية تنبثق من خلال الثقافة التي يمتلكها أفراد المجتمع (التويجري، 2015).

ويعتبر مفهوم الثقافة مفهوماً واسعاً ففضاضاً يشمل الكثير من المكونات والعوامل التي تساهم في صقل هذا المفهوم؛ فيمكن تعريف الثقافة على أنها الموروث الفكري والديني والسلوكي والاجتماعي واللغوي والفني والمعتقد المرتبط بشعب أو جماعة أو طائفة أو ديانة، الذي تبلور عبر الزمن ليصبح منهاجاً حياتياً يؤثر في جميع مناحي الحياة، ويساهم في بناء شخصية الفرد وتشكيل معالم حضارة المجتمع.

يحاول الباحث من خلال هذا التعريف تكوين مفهوم شامل يجمع بين جل مقومات بناء الثقافة والمؤثرات التي قد تساهم في تشكيل الأبعاد الثقافية للمجتمع. ويقصد بالموروث (Heritage) "التقاليد وأشكال التعبير الحية الموروثة والتي تداولتها الأجيال الواحد تلو الآخر وصولاً إلينا، ويشمل الموروث الثقافي ما تركه أسلافنا من آداب أو فنون أو نتائج علمية أو معرفية. إضافة إلى الموروث الديني، فالمجتمعات تتوارث المنهج الديني وكل ما يرافقه من قيم أو ضوابط أو أخلاقيات أو قواعد سلوكية أو معيشية" (UNESCO, 2018). فالمجتمع الإسلامي على سبيل المثال توارث قيم المحبة والتعاون وصلة الأرحام وكف الأذى وغيرها من القيم، وهنا تجدر الإشارة إلى أن المعتقد لا يورث، بل تورث القيم والأفكار والمناهج والفقهاء المتعلق بتلك الديانة وذلك لأن الاعتقاد يعتبر أمراً شخصياً يرتبط بمقدار إيمان الشخص بمعتقده (أبو قميحة، 1984).

إذا فإن التكوين الثقافي للمجتمع ترفده العديد من العوامل والمحددات التي تجعل من ثقافة مجتمع ما مختلفة بنسبة كبيرة عن غيره من المجتمعات، ويمكن للثقافة أن تنتقل بالاختلاط والامتزاج الطويل بين المجتمعات، فمثلاً يمكن ملاحظة التغير الثقافي في المجتمعات التي احتلت لفترة زمنية طويلة فتأثر أفراد المجتمع المحتل بثقافة البلد الذي احتله أو العكس ولعل أبرز الأمثلة على ذلك موجودة في مجتمعنا العربي. باعتبار دولها تعرضت لعدة نوبات من الاحتلال على مدى العصور، فنرى أن التأثير بالثقافة العثمانية مثلاً كان كبيراً جداً فأمتد إلى اللباس والمأكولات وحتى بعض الألفاظ التي ما زالت متداولة إلى الآن، ويعزى ذلك إلى طول الفترة التي قضاها العثمانيون في بلادنا وامتدت لأربعة قرون (أحمد، 2011).

خلاصة الأمر يمكن القول أن الثقافة هي منهج حياتي يحتوي كل ما لدى الفرد من مخزون القيم والسلوك والفكر، فتحكم أسلوب معيشتة وتحدد له ما عليه القيام به أو تجنبه، فهو كخارطة الطريق التي ترسم معالم سلوك الفرد وطريقة تفكيره .

ثانيا : تطور مفهوم الثقافة

يتم التعرض في هذا الجزء من المبحث إلى التعريفات التي وضعها الباحثون منذ ظهور مفهوم الثقافة ؛ فقد حاول الكثير من الباحثين وضع تعريف للثقافة , لكن وحتى الآن لم يتم التوافق على مفهوم واضح ولذلك يمكن أن نجد العديد من التعريفات ، فعمل أقدمها وأشهرها هو تعريف Taylor(2010:1)⁸ إذ يعرفها على أنها " الكل المركب الذي يشمل المعلومات والمعتقدات والفن والأخلاق والعرف والتقاليد والعادات وجميع القدرات الأخرى التي يستطيع الإنسان أن يكتسبها بوصفه عضوا في مجتمع ما " . ويعد هذه التعريف تعريفا أصيلا إذ يعتبر أقدم تعريف واضح المعالم للثقافة , حيث اشتمل على جميع الروافد التي قد تساهم في تكوين ثقافة أي مجتمع.فيما يعرفها (Linton (1936:77 بأنها " المجموع الكلي للأفكار والاستجابات العاطفية المشروطة ونماذج السلوك المعتاد الذي اكتسبه أعضاء المجتمع من خلال التوجيه أو المحاكاة والذي يشتركون فيه بدرجة كبيرة أو قليلة " .

ويعتبر (Linton (1936 أن الثقافة هي شيء مكتسب يعكس البيئة التي يعيش فيها الفرد ومدى تأثيره عاطفيا بالأفكار والقيم التي تدور حوله , وتطرق إلى دور التوجيه في تشكيل النضج الثقافي ، وذلك لأن بعض السمات الثقافية قد تأتي من خلال التلقي , حيث يمكن نقلها بشكل ممنهج إلى المنظومة الفكرية للفرد خاصة في المراحل الأولى للوعي لتصبح بعدها قيمة ثابتة في شخصيته .

ويرتني (Kluckhohn (1951:5 أن الثقافة هي " الطريقة النمطية في التفكير أو الشعور أو التفاعل التي تم توارثها عن طريق الرموز" . ويدخل Kluckhohn في وصف الثقافة بالنمط إذ اعتبرها سلوكا تكراريا على نحو منتظم مما يجعل منه أسلوب حياة يسلكه الفرد .

ويرى (Kroeber and Persons (1958 أن الثقافة هي الموروث والنتاج وأنماط القيم ، والأفكار وغيرها من الأنظمة الرمزية التي تعتبر عاملا في تشكيل سلوك الفرد و الأثر المترتب على ذلك السلوك .وقد جمع هذا التعريف بين التوارث والتكرار المكتسب من البيئة المحيطة التي تساهم في بناء شخصية الفرد ، ويمكن اعتبار هذا المفهوم مفهوما شاملا ، إذ أن جميع التعريفات

⁸يعود التعريف الأصيل إلى الطبعة الأولى من الكتاب الصادرة عام 1871 , وقد قامت مكتبة جامعة كامبريدج بإعادة نشر الكتاب وإصدار طبعة جديدة له عام 2010 .

السابقة تناولت الثقافة كسلوك وقيم وأنماط مكتسبة من البيئة المحيطة ولم يتم التطرق إلى الموروث الذي يعد أساس هذا السلوك .

فيما يعرفها Hofstede (2011:3) على أنها "برمجة العقل التي تميز فرداً أو جماعة أو فئة من الناس عن غيرهم" . إذ يعتبر Hofstede أن الثقافة هي برمجة العقل، فكما تتم برمجة أجهزة الحاسوب بإدخال معطيات مشفرة تترجم بعدها إلى مهام يقوم بها الحاسوب فإن عناصر الثقافة أو كما سماها Hofstede (الأبعاد الثقافية) هي مدخلات العقل البشري التي تحكمه وتحدد طريقة معيشتة وكيفية القيام بواجباته المهنية والاجتماعية والدينية ، وقد وضع Hofstede (1980) ستة أبعاد مزدوجة لثقافة المجتمع التي سوف يتم مناقشتها في الجزء التالي.

ثالثاً : الأبعاد الثقافية للمجتمع (Cultural Dimensions)

مقدمة :

تعرف الأبعاد الثقافية على أنها مجموعة من العوامل والسمات التي تشكل المنظومة الثقافية والاجتماعية للمجتمع . فيرتئي Hofstede (1980) ابتداءً على أن لأي مجتمع أربعة أبعاد مزدوجة أساسية وهي : (تباعد السلطة كبير / صغير ، الجماعية و الفردية ، تجنب عدم الوضوح عالي/منخفض ، الذكورة و الأنوثة) ، ليضيف لها بعد خامساً بعد ذلك سمي بالتوجه قصير طويل الأمد. وفي عام 2010 استحدث بعداً سادساً تم توضيحه من قبل Hofstede and Minkov (2010) وهو (الانضباط / الانغماس) . وأوضح Hofstede (2011) أن السمات تتواجد في جميع المجتمعات التي درسها بنسب مختلفة وقد طبق نظريته على (103) دولة حول العالم و أعطى لكل دولة نسبة خاصة لكل بعد من الأبعاد الاثني عشر. حيث طور استبانة لقياس هذه الأبعاد وقام بتوزيعها على مختلف الفئات الشعبية في جميع تلك الدول ليخرج بنسبة للأبعاد الثقافية تخص كل دولة لتساعد الباحثين في التنوع الثقافي ودور الثقافة في التأثير على جوانب الحياة العملية للقيام بمقارنات بين أي دولتين وملاحظة الاختلاف بين الأبعاد الثقافية ودراسة أسبابه .

الأبعاد الثقافية :

(1) الجماعية و الفردية :

يشير هذان البعدان إلى مدى اندماج الأفراد في المجموعات ؛ فأما الفردية فتشير إلى مدى اهتمام الفرد بنفسه فقط أو بعائلته الصغيرة ، وأما الجماعية فتعني اهتمام الفرد بمجموعة ارتبط فيها منذ ولادته كالعشائرية أو الطائفية .(Hofstede , 2001)

الجماعية : (Collectivism)

تتكون بعض المجتمعات من روابط جماعية متينة تجعل الفرد عضواً في جماعة ينتمي إليها دون خيار له ؛ فالعشيرة أو الطائفة أو القبيلة لم يرق أحدنا باختيارها. وتميل المجتمعات التي تحمل سمة الجماعية إلى بناء العلاقات الاجتماعية وتقويتها وتدعيم أوامر التواصل الإنساني واستبعاد الفكر الفردي عن شخصية الفرد ، على مبدأ الكل في خدمة الجماعة . وتنتمى هذه المجتمعات بتواجد نظام اجتماعي محكم ، يضبط سلوك وتوجهات الأفراد حيث أن العادات والأعراف الاجتماعية تعتبر قانوناً غير مكتوب يلزم جميع الفئات بالمجتمع بتطبيقه، إذ إن تجاوز هذه الأعراف يعتبر عيباً اجتماعياً كبيراً ، ويمكن وصف المجتمع المتسم بالجماعية "بالمجتمع المتناغم " حيث توجد روابط مشتركة عديدة بين أفراد تلك المجتمعات تجعل من فهم بعضهم البعض أمراً أكثر سهولة. وتعتبر القبلية والعشائرية إحدى أهم الأمثلة على صفة الجماعية ، فهي تتمثل في انتماء الفرد إلى قبيلة أو عشيرة حيث ينحصر ولاؤه لها وتقدم له الحماية على الصعيدين الاجتماعي والسياسي (الحيدري، 2016).

تعتبر القبيلة نظاماً اجتماعياً مترابطاً بحد ذاته تجمع أفراد رابطة الدم والنسب ، إذ يجتمع أفراد القبيلة جميعهم إلى جد واحد فيما تدار القبيلة من خلال الشورى ، فليس هناك في النظام القبلي رأي فردي فكل القرارات تتخذ جماعياً من خلال مجلس القبيلة أو العشيرة ، والذي يرأسه " شيخ القبيلة " حيث يعد الحاكم والقائد وهو عادة ما يكون الأكبر سناً والأسد رأياً والأكثر حكمة والأشد شجاعة ، إذ لا يكفي كبر السن دون صفات القائد (السامرائي ، 2009).

ويتصف أفراد القبيلة بالانتماء الشديد الذي قد يصل إلى درجة العصبية ، التي تجعل منهم يقدمون النصر لأي فرد من القبيلة دون السؤال حتى عما إذا كان ظالماً أو مظلوماً ، وتمتد هذه العصبية إلى ميدان السياسة ؛ فيرى بلعيد (2015) أن المجتمع السياسي العربي في غالبيته ما زال مرتبطاً بشكل كبير بالعصبية القبلية .

الفردية (Individualism)

الفردية أو "الفردانية"، فيمكن وصفها بأنها "امتلاك النفس" أي أن لكل شخص كيانه وشخصيته المسئول عنها التي تمكنه من اتخاذ قراراته بمفرده والتصرف بناء على قناعاته الشخصية .

فيرى وطفة (2006:7) أن الفردانية هي "العالم الذي يستطيع فيه الناس اختيار نمط وجودهم وحياتهم وسلوكهم حيث يسيطر الإنسان على نفسه بحرية مؤكدة⁹ وغير موجودة في المجتمعات التقليدية". فيما يشير شطارة (2011:3) إلى أن الفردانية هي "التوجه الخلفي أو الفلسفة السياسية والاجتماعية التي تشدد على فكر الاستقلالية واعتماد الفرد على ذاته في اتخاذ قراراته".

ويرتبط مفهوم الفردانية بالمجتمعات الغربية غالباً أكثر منه إلى المجتمعات الأخرى، فالمجتمعات العربية تميل إلى "التقليدية" والحفاظ على القيم المتوارثة عبر الزمن و تحمل في طياتها قيم القبلية والعشائرية والشورى والمرجعية، فيما تحمل المجتمعات الغربية قيم الحرية من حيث الاعتقاد والفكر وحرية القرار لكل فرد من أفرادها .

مؤشر الجماعية في الأردن :

وجدت نتائج استقصاء¹⁰ Hofstede (2018) لمؤشرات الأبعاد الثقافية في الأردن، إن نسبة الجماعية في الأردن بلغت 70% مقابل 30% للفردية. يمكن اعتبار هذه النتائج واقعية نسبياً حيث يحمل المجتمع الأردني خصائص الجماعية، فالفرد في المجتمع الأردني يولد ضمن عائلة و عشيرة تتبع لنظام اجتماعي يحكم تصرفات الأفراد وتطبق الأعراف الاجتماعية كقواعد ضبط تنظم العلاقات والمعاملات بين أفراد المجتمع، إذ يعتبر تجاوز العادات الاجتماعية عيباً كبيراً؛ فعلى سبيل المثال يعد رفض فنجان القهوة العربية الذي لا يحمل غير رشفة واحدة مثلاً ولو من دون قصد إهانة كبيرة للمضيف وعبءاً في حق الضيف حيث عليه أن يقبل الفنجان مهما كانت الأسباب، وينطبق ذلك على جميع العادات والأعراف الاجتماعية الموجودة. فيؤمن المجتمع الأردني بالشورى والمرجعية، فكبار السن في العائلة أو العشيرة ينظر إليهم كمرجع لاتخاذ القرارات وأخذ المشورة .

⁹ قد يكون استخدام تعبير "بحرية مؤكدة" غير دقيق تماماً، إذ لا يمكن للفرد السيطرة على نفسه بحرية مؤكدة، حيث يمكن الاستعاضة عنها بتعبير مؤكدة إلى حد كبير .

¹⁰ تم استقصاء مؤشرات الأبعاد الثقافية من خلال موقع Hofstede الرسمي ويشار إليه بـ Hofstede (2018) .

الجدول (2.1) : صفات المجتمعات المتمسكة بالجماعية والفردية حسب Hofstede (1980:11)

الجماعية	الفردية
يولد الأشخاص ضمن عائلة كبيرة (عشيرة)	كل شخص مسئول عن ذاته فقط أو عن عائلته
ينتمي إليها ويكن لها بالولاء وتؤمن له الحماية	من الدرجة الأولى
يستخدم لفظ " نحن " بين أفراد المجتمع بشكل كبير	يستخدم لفظ " أنا " بين أفراد المجتمع بشكل كبير
التناغم ضروري بين أفراد المجتمع	الحق في الخصوصية
تتخذ القرارات جماعيا عن طريق الشورى	يؤخذ بالرأي الشخصي
تجاوز العادات والتقاليد يعتبر عارا	تجاوز العادات يعتبر ذنبا
تجنب استخدام لفظ " أنا " بين أفراد المجتمع	لا يستخدم لفظ نحن بكثرة
العلاقات تطغى على العمل	العمل يطغى على العلاقات الاجتماعية

(2) تباعد السلطة (Power Distance)

يعرف Hofstede (9 :2011) تباعد السلطة على أنه " مدى قبول أفراد المجتمع لمستوى توزيع السلطة ، ومدى توقعهم أن يكون التوزيع غير متكافئ " .

وتتشكل المعالم الأولى لتباعد السلطة في المجتمع من لبنته الأساسية وهي " الأسرة " ، إذ تعتبر الأسرة نظام حكم مصغر يحمل قواعد وأنظمة وروابط وعلاقات ، يرأسها الوالدان فيضعان نظاما داخليا تربويا يسير عليه الأبناء ، فإذا كان هذا النظام مبنيا على الطاعة فقط دون الأخذ بوعي الأطفال ورغباتهم فان ذلك يشير إلى سمة من سمات تباعد السلطة الكبيرة ، إضافة إلى اعتبار الأبناء استثمارا مستقبليا يضمن سن التقاعد بالنسبة للأب باعتبار الابن مجبر على تحمل أعباء والده عند كبره . عدا عن عدم اعتبار الأبناء كفؤين إلا بعد أن يتقدم بهم العمر .(Hofstede ,2001).

أما في النظام التعليمي فالطلاب يعتمدون بشكل تام على المعلمين "التعليم المركزي" حيث يظهر الطالب بدور المتلقي وليس المشارك في العملية التعليمية ، وبالتالي فإن كفاءة العملية التعليمية تعتمد بشكل كامل على فهم المعلم وتميزه . بالانتقال إلى الحياة العملية وبيئة المؤسسات فان المؤسسات في المجتمعات التي تتسم بتباعد السلطة تحتوي على هيكل تنظيمي طولي أي ان المسافة كبيرة بين الموظفين والإدارة ، إذ على الموظفين إتباع التسلسل الهرمي للتواصل مع

الإدارة بعكس المجتمعات ذات سمة تباعد السلطة الصغير ، التي تتصف مؤسساتها بهيكل تنظيمي مسطح (flat) يتيح للموظفين التواصل مع الإدارة بشكل أكبر. فيري (2009) Biatas أن العلاقة بين المدراء والموظفين في الدول التي يظهر فيها مؤشر صغير لتباعد السلطة تأخذ طابع الشراكة والتعاون وليس علاقة الرئيس بالمرؤوس أي أن مؤشر تباعد السلطة في المجتمع ينعكس على عمل المنظمات. فيما يرتئي (2011) Goolup أن مؤشرات تباعد السلطة داخل المنظمات تحمل ذات مؤشر الدولة ولا تتأثر بوجود موظفين أجانب من ثقافات مختلفة .

مؤشر تباعد السلطة في الأردن :

يبلغ مؤشر تباعد السلطة في الأردن %70 أي أن تباعد السلطة في المجتمع الأردني كبير نسبيا (Hofstede, 2018) ؛ وهذا يعود إلى السمات التي تميز الثقافة الأردنية حيث أن بعض الآباء يستأثرون بالهيمنة المطلقة على العائلة و يميزون في التعامل بين أبنائهم ؛ فعادة ما يحمل الابن الأكبر أكثر الامتيازات، إضافة إلى أصغرهم بينما يذهب الأطفال الذين يحتلون وسط الترتيب بامتيازات أقل ، فيما يتعامل بعض الآباء مع أبنائهم الذكور بشكل عصري ومنفتح ، ويهملون أخواتهم الإناث بحجة أن مأواهن إلى بيوت أزواجهن فلذلك لا داعي للتكلف على الفتاة بشيء فهي لديهم حتى تصبح جاهزة للتخلص من هذا الحمل الكبير كما يعتقدون ، ناهيك عن التعليم المركزي الذي يعتمد كلياً على المعلم مما يدفن قدرات الطلاب الذهنية ويمحي أطر التعلم التفاعلي من شخصياتهم (Hofstede , 2001) .

(3) الذكورة والأنوثة (Masculinity and Femininity)

تتمثل أنوثة المجتمع في مدى تركيز أفراده على العاطفة و العلاقات والتواصل الاجتماعي والإحساس بالغير ، إضافة إلى ميلهم نحو تجنب النزاعات مع الآخرين وقبولهم للتسويات والمصالحة مع الآخر (Hofstede, 2001) .

المجتمع الذكوري :

يتميز المجتمع الذكوري بالدافعية والميل نحو الإنجاز والفخر والتباهي والبطولة ، وهذا لا يعني بالضرورة أن الذكور وحدهم هم القادرون على الإنجاز ، لكن الفلسفة وراء ربط الإنجاز بالذكورة هو الطبيعة التكوينية للرجل ، فمنذ القدم اختص الذكور بإنجاز المهام الصعبة وتلبية متطلبات الأسرة ، فيما تركز دور المرأة على الاهتمام العاطفي والتربوي ضمن الأسرة.

الجدول (2.2) : صفات المجتمعات المتمسكة بتباعد السلطة حسب Hofstede (1980:9)

تباعد السلطة الصغير	تباعد السلطة الكبير
استخدام السلطة مبني على أسس الخير والشر	استخدام السلطة ضروري بغض النظر عن ما إذا كان يستخدم في الخير أو في الشر
يعامل الآباء أبناءهم بعدالة	يعلم الآباء أبناءهم الطاعة المطلقة
يتم الاحترام الكبير لكن لا يتم الخوف منه	يحترم كبار السن ويخشى منهم
التعليم مرتكز على الطلاب لا على المعلم	التعليم المرتكز على المعلم دون تفاعل من الطلاب أو مشاركة في العملية التعليمية
الفساد نادر في المجتمع والبيئة السياسية ولا يتم تغطيته بل محاربه	ينتشر الفساد في المجتمع والبيئة السياسية ويتم تغطيته والتستر عليه
يتوزع الدخل في المجتمع بشكل متكافئ	يتوزع الدخل في المجتمع بشكل غير متكافئ
حكومة تعددية معينة بالانتخاب	الحكومة اوتوقراطية وتعين بالاختيار

فيتميز المجتمع الذكوري بوجود تفاضل عاطفي بين الجنسين ، أي أن الأدوار العاطفية تختلف بشكل كبير بين الجنسين حيث تمتلك الإناث عاطفة تغطي على عاطفة الرجل وينعكس هذا الاختلاف على الطموح حيث يكون الرجل في المجتمع الذكوري حازما وطموحا ، يفضل العمل على العائلة مما يجعل دوره العاطفي أقل بكثير من دور المرأة (ياسين ، 1992). في هذا النوع من المجتمعات يحدد دور المرأة إلى حد كبير بالقيام بأعمال المنزل وإشباع الدور العاطفي لدى الأطفال والزوج ، فيما يبتعد الرجال كثيرا عن العاطفة وينشغلون بكيفية القيام بمهامهم على أكمل وجه لتأدية مسؤولياتهم المادية واللوجستية تجاه عائلاتهم .

المجتمع الأنثوي :

يعد المجتمع الأنثوي مجتمعا متوازنا يجمع بين الميل نحو تحقيق الاستقرار العاطفي ومحاولة انجاز المهام لكن الدور العاطفي يطغى بشكل أكثر وضوحا على الدور العملي ، حيث يتصف المجتمع الأنثوي بالتقارب في العواطف والأدوار الاجتماعية بين الجنسين ، وحتى في المفاضلة بين العمل والعائلة فيحاول الأفراد في المجتمع الأنثوي خلق التوازن المعقول بين القيام بالعمل الموكول إليهم لكن دون إغفال الدور العائلي ، ويميل أفراد المجتمع إلى التشاركية في اتخاذ

القرارات المتعلقة بالعائلة كتحديد عدد أفراد العائلة ومستقبل أفرادها , إضافة الى الميل نحو قبول التسويات (الشريف, 2011) .

الجدول (2.3) : صفات المجتمعات المتمسمة بالذكورة والأنوثة حسب Hofstede (1980:12)

الذكورة	الأنوثة
هناك فروق كبيرة في الأدوار العاطفية والاجتماعية بين الجنسين	الفروق قليلة في الأدوار العاطفية والاجتماعية بين الجنسين
يجب على الرجال أن يحملوا قيم الطموح ويمكن للنساء ذلك لكن ليس بالضرورة	يحمل كلا الجنسين قيم الاهتمام والتواضع
العمل يطغى على العائلة	تحقيق التوازن بين العمل والعائلة
يتعامل الآباء مع الحقائق والأمهات مع المشاعر	يتعامل الآباء والأمهات مع الحقائق والمشاعر
عدد قليل من النساء في المناصب المنتخبة	هناك عدد كبير من النساء في المناصب المنتخبة
المعتقد الديني يعتمد على المعتقدات الربانية	المعتقد الديني مبني على الاعتقادات البشرية
الأب هو المسؤول عن تحديد عدد أفراد الأسرة	الأم هي المسؤولة عن تحديد عدد أفراد الأسرة

مؤشر الذكورة والأنوثة في الأردن :

يعد المجتمع الأردني مجتمعا متوازنا في حمله للسمتين بشكل متقارب إذ يبلغ مؤشر الذكورة حسب Hofstede (2018) نسبة 45% مقابل 55% للأنوثة ، فيما يمكن اعتباره مجتمعا أنثويا نسبيا . يعتبر المجتمع الأردني مجتمعا عاطفيا ، حيث يتأثر أفرادها بالبيئة المحيطة بشكل سريع ، لكنه في نفس الوقت يعتبر مجتمعا عمليا يحب الانجاز لكن مع تفوق العاطفة لهذه الأسباب نرى التقارب الكبير في المؤشرين .

(4) تجنب عدم الوضوح : (Uncertainty avoidance)

يعرف تجنب عدم الوضوح على أنه مدى تحمل المجتمع لعدم اليقين ، ومدى تقبل التعايش مع مستقبل مليء بالاحتمالات Hofstede(2011). يعتمد هذا البعد كثيرا على الجانب الإيماني والعقائدي ، حيث يعتقد المسلمون أن الماضي والحاضر والمستقبل هي أقدار مكتوبة ييسرها الله لخلقه فيسهل لهم ما فيه خير لهم ويبعد عنهم ما فيه أذى وسوء ، وبالتالي فإن المؤمن بالله عز وجل لا يخاف من ما هو آت بل يعتبر أن الشر ابتلاء من الله ويجزى عليه (العموش , 2010) .

لذلك نجد قيم مؤشر عدم الوضوح في بعض الكيانات الإسلامية العظمى عالية نسبياً ، فلو تم عرض مؤشرات القيم للدول الإسلامية التالية :

الجدول (2.4) : مؤشرات تجنب عدم الوضوح لعدة دول إسلامية حسب Hofstede (2018)

النسبة المئوية	الدول
80%	السعودية العربية
70%	باكستان
80%	مصر
59%	إيران
72.25%	المعدل

يمكن ملاحظة أن المؤشرات عالية نسبياً في المتوسط في هذه الكيانات الإسلامية ، ويعود ذلك إلى الإيمان بالغيبيات ومبدأ التوكل على الله في كل شيء حيث يؤمن أفراد المجتمع الإسلامي بالقضاء والقدر ، فيما لا تؤمن المجتمعات التي لديها تجنب قليل لعدم الوضوح بالغيبيات بل يؤمنون بالنسبية والتجريبية ، فهم يعتبرون بأن كل شيء ممكن الحدوث لكن دون إيمان بأن هناك رب ليدفع البلاء ويسهل السراء ويبعد الضراء عن عباده المؤمنين . لذلك نجد المجتمعات غير الإسلامية عادة ما تخاف من المجهول وتشعر أن المستقبل مليء بالغموض ، ويمكن أن تلفهم نظرة تشاؤمية قاتمة مما هو آت (المنجد ، 2009) .

فيما يرتئي (Kogan et al. (2013 أن تجنب عدم الوضوح العالي يؤثر على العلاقة ما بين الإيمان والترفيه الشخصي ، إذ تعتبر المجتمعات التي تمتلك تجنباً عالياً لعدم الوضوح أقل تفكيراً بالترفيه وذلك لوجود ضوابط إيمانية تحد من ذلك التفكير .

مؤشر عدم الوضوح في المجتمع الأردني :

يعتبر المجتمع الأردني من المجتمعات المؤمنة بالله عز وجل وبحقيقة أن كل شيء مخلوق بقدر ، لكنه وفي نفس الوقت مجتمع متحفظ ، يحب العيش بهدوء بعيداً عن الاحتمالات المستقبلية المعقدة، تاركين أمر المستقبل إلى الله سبحانه ، لذلك نجد أن مؤشر تجنب عدم الوضوح مرتفع نسبياً

جدول (2.5) الفروقات بين المجتمعات ذات تجنب عدم الوضوح العال والمنخفض حسب Hofstede

(2011:10)

تجنب عدم وضوح منخفض	تجنب عدم وضوح عال
ضبط النفس , ارتياح , لا وجود للقلق	ضغط عال على الأفراد , قلق مستمر وعصبية زائدة
احتواء للأفكار والأشخاص المتطرفين	عدم القبول بالأشخاص المتطرفين أو المخالفين للرأي العام
قبول للفوضى وعدم الوضوح	الحاجة إلى الوضوح والهياكل التنظيمية والقواعد الحاكمة
عدم الارتياح للقوانين سواء المكتوبة أو غير المكتوبة	الحاجة العاطفية للقوانين المكتوبة حتى ولو لم تطبق
ينظر إلى المواطنين على أنهم أكفاء لتبوء المناصب السياسية	ينظر إلى المواطنين من قبل السلطة على أنهم غير أكفاء لتبوء المناصب السياسية
عدم الارتياح في العمل يستوجب تغييره	التمسك بالوظيفة حتى لو لم تكن مريحة
يؤمن أفراد المجتمع بالنسبية	يؤمن أفراد المجتمع بالحقائق المطلقة

حيث يبلغ حسب Hofstede(2018) نسبة 65% ؛ تفسر هذه النسبة على أن المجتمع الأردني يتجنب عدم الوضوح وذلك من خلال إتباعه لقوانين متحفظة في الإيمان والتصرفات ، وهذه القوانين في الحقيقة هي الشريعة الإسلامية التي تؤكد أن كل عمل لبني آدم مكتوب ومقدر ، وكل خير هو توفيق من الله ، و أن كل شر هو ابتلاء ، وتشير النسبة إلى أن المجتمع الأردني غير متسامح مع التطرف والأفكار غير التقليدية ، إضافة إلى أن لديه قواعد الدقة والالتزام والانجاز حسب وصف Hofstede (2001) .

(5) التوجه قصير/طويل الأمد : (Long/ Short Term Orientation)

يعرف على أنه الأفق الزمني لتفكير المجتمعات ، حيث يكون التركيز في المجتمعات ذات المدى القصير على الأحداث الماضية والحالية ، أما التركيز في التوجه طويل الأمد يكون على المستقبل. حيث يعتبر أفراد المجتمع ذو التوجه القصير الأمد أن أهم الأحداث في حياتهم قد حدثت في الماضي أو أنها تحدث الآن ، إذ يعتبر أفراد هذا المجتمع متحفظين إلى حد كبير ،

يعيشون حياتهم يوما بيوم ،حيث يفكرون كيف يكسبون قوت يومهم دون المغالاة في التفكير البعيد وما سيحل في المستقبل ، حيث أن هناك ارتباط كبير بين عاملي التوجه الزمني وتجنب عدم الوضوح ، إذ إن البعدين قائمين على الإيمان بأن المستقبل بيد الله . ويشيع التوجه القصير الأمد عادة في المجتمعات النامية والفقيرة ، إذ يعتمد على الوضع المالي للأفراد في المجتمع .

المجتمع ذو التوجه الزمني الطويل الأمد :

تسود في هذا المجتمع فكرة أن الحدث الأهم في حياة الأفراد سوف يحدث في المستقبل ، حيث يعد أفراد هذا المجتمع أكثر انفتاحا على المستقبل ولديهم نظرة متفائلة أن القادم أفضل و أن الحياة تسير دائما نحو التطور الإيجابي ويحملون قيم العصرية والعولمة والتبادل المعلوماتي والمعرفي وقابلية التعلم من المجتمعات الأخرى وعادة ما تكون تلك المجتمعات لدول قوية اقتصاديا والأفراد لديهم فائض للدخار المالي .

وينعكس الأفق الزمني للتفكير على بيئة العمل أيضا إذ يؤثر في طريقة تفكير متخذي القرار ، حيث يمكن أن يتم إسقاط البعد المجتمعي للتوجه الزمني على البعد التنظيمي ، فيجد *Buck et al.* (2010) في دراسة على الشركات الصينية ، أن المدراء في الشركات الصينية أقل اتخاذا للقرارات الإستراتيجية ، ويأتي ذلك انعكاسا لمؤشر التوجه طويل الأمد في المجتمع الصيني والذي يبلغ % 16 فقط ، أي أن نسبة التوجه القصير الأمد %84. فيما يعتقد *Abubakar and Mokhtar* (2013) أن التوجه الزمني يؤثر أيضا على إدراك الزبائن ، حيث وجد أن هناك علاقة بين التوجه طويل الأمد ومدى ثقة وولاء الزبائن للسلعة إضافة إلى انعكاسه إيجابيا على رضاهم عن المنتج .

جدول (2.6) الفروقات بين المجتمعات ذات التوجه القصير/ الطويل الأمد حسب (Hofstede 2011:15)

التوجه قصير الأمد	التوجه طويل الأمد
التقاليد مقدسة لا يمكن مسها	يمكن تكييف العادات مع الظروف
الحياة العائلية مبنية على الضرورات	الحياة العائلية مبنية على التشاركية
الفخر ببلد واحد والتمسك بقيمه الثقافية والفكرية	محاولة التعلم من البلدان والثقافات الأخرى
خدمة الآخرين تعد من أسمى الأهداف	التوفير والمثابرة هي أهم أهداف أفراد المجتمع
يعزي الطلاب نجاحهم وفشلهم إلى الحظ	يعزي الطلاب النجاح إلى الاجتهاد

ولتقريب الصورة من هذه المجتمعات لنلقي الضوء على مؤشرات Hofstede (2018) للأبعاد الثقافية لمجموعتين اثنتين , المجموعة الأولى تضم دولاً نامية والأخرى تضم دولاً متقدمة :

جدول (2.7) : مقارنة في مؤشرات التوجه طويل الأمد بين لدول المتقدمة والنامية

الدول المتقدمة	النسبة المئوية	الدول النامية	النسبة المئوية
ألمانيا	83%	الأردن	16%
الصين	87%	مصر	7%
روسيا	81%	لبنان	14%
المعدل	83.7%	المعدل	12.3%

إذا ما تمت مقارنة ثلاثة من الدول الكبرى اقتصادياً في العالم, مع ثلاثة دول من منطقتنا العربية التي تعتبر بلداناً نامية , نجد أن هناك فرقاً شاسعاً في مدى التفكير الزمني بين أفراد هذه الدول والسبب يعود إلى القدرات المالية لدى أفراد تلك الدول حيث يستطيعون توفير معيشة مريحة في الحاضر إضافة إلى الادخار للمستقبل للتفكير فيما بعد التقاعد وبناء المشاريع والسفر وغيرها من أسس الحياة الرغيدة , فيما يبحث الفرد في المجتمعات النامية عن العيش فقط .

مؤشر التوجه قصير الأمد في الأردن :

تشير نتائج Hofstede (2018) أن المجتمع الأردني يميل بشكل كبير جداً إلى التفكير الزمني القصير , حيث تبلغ نسبته 84 % في الأردن وهي النسبة الأعلى بين جميع الأبعاد الثقافية على مستوى الأردن , في ضوء هذه النسب يمكن القول بأن أفراد المجتمع الأردني يميلون نسبياً إلى التفكير بالحاضر والتركيز عليه واتخاذ قرارات تكتيكية أكثر من القرارات الإستراتيجية , ويمكن أن يكون هذا الشيء مرتبطاً بتحفظ أفراد المجتمع الأردني وأخذهم الحذر فيما يتعلق بالمستقبل باعتبار أن لا شيء مؤكداً وأن كل شيء بيد الله .

6. الانغماس والانضباط: (Indulgence and Restraint)

يعتبر هذا البعد المزوج بعداً مستحدثاً , فقد ظهر لأول مرة عام 2010 , وعرف Hofstede and Minkov(2010) الانضباط على أنه ميل أفراد المجتمع للتحكم برغباتهم من خلال الالتزام بضوابط اجتماعية صارمة وقوانين وأنظمة, بينما يقوم بعد الانغماس على أساس طبيعة الطبيعة البشرية الرامية إلى تحقيق الرغبات الإنسانية دون ضوابط تردعها .

المجتمع المنغمس :

يتصف المجتمع المنغمس بصفات الرغبة في العيش بحرية و متعة بعيدا عن الحزن والضوابط الاجتماعية التي تكبح رغبات الإنسان وتضع بعضها في حيز المحرمات (Taboo) التي لا يمكن للشخص الاقتراب منها . ويعتبر الأفراد في المجتمعات المتساهلة أكثر انفتاحا على العالم الخارجي , وعليه يمكن القول بأن هذه المجتمعات أكثر شغفا في التواصل الإنساني ومشاركة المشاعر الايجابية مع الآخرين. إضافة إلى اعتقاد الفرد بأنه يمتلك قدره دون أي تدخل من القوى الخارجية , التي تسمى في الإيديولوجيات غير المسلمة قوى ما وراء الطبيعة , ويسمى في الاعتقاد الإسلامي بالقضاء والقدر .

المجتمع المنضبط :

يعتبر الأفراد في هذه المجتمعات محكومين بضوابط داخلية نابعة من طبيعة الاعتقاد الديني أو الايدولوجي أو العرف الاجتماعي , حيث يسير الأفراد حياتهم وفقا لقواعد سلوكية واجتماعية ودينية تجعل من رغباتهم مقيدة , فليس كل ما يرغبون به يستطيعون فعله .

مؤشر الانضباط في الأردن :

يعتبر المجتمع الأردني حسب مؤشرات (2018) Hofstede مجتمعا منضبطا حيث تشير النسبة إلى 57% وهي نسبة أعلى من المتوسطة بقليل , وتعود أسباب تقارب النسب بين الانغماس والانضباط إلى جمع المجتمع الأردني بين الالتزام بالضوابط الاجتماعية والدينية , وبين توفقه إلى الرفاهية ضمن حدود مقدرته المالية .

الجدول (2.8): الفروقات بين المجتمع المنضبط والمنغمس Hofstede (2011: 16)

الانغماس	الانضباط
يعتبر الكثير من الأشخاص أنفسهم سعداء	قلة من الأشخاص تعترف بالسعادة
الاعتقاد بأنه يمكن للإنسان التحكم بحياته	الاعتقاد بأن الإنسان مسير " لا يملك لنفسه ضرا ولا نفعا "
حرية التعبير تعتبر ضرورة	حرية التعبير ليست حاجة أساسية
الرفاهية مهمة للغاية	الرفاهية شيء ثانوي في المجتمع
المشاعر الايجابية أكثر انتشارا في المجتمع	المشاعر السلبية تسود على الايجابية

ثالثا : الانتقادات لنظرية Hofstede

يعد نموذج Hofstede نموذجا مستخدما بشكل كبير في الدراسات التي تتناول أثر الثقافة في المجالات المختلفة , أو الدراسات المقارنة ويعود ذلك للمؤشرات التي يستطيع الباحثون من خلالها اجراء المقارنات دراسة التنوع الثقافي . على الرغم من ذلك إلا أن Hofstede قد تعرض إلى العديد من الانتقادات منذ أن بدأ دراساته . حيث انتقد (2002) MacSweeney استخدام Hofstede لمقاييس رقمية في قياس الثقافة باعتبارها ليست ذات فائدة معتبرا أن استخدام مقاييس نوعية قد يكون أكثر قد يكون أفضل , فقد رفض MacSweeney نموذج Hofstede واعتبره غير قابل للتصديق ولا يمكن اعتماده كنموذج لقياس الثقافة الوطنية , ويعتقد أيضا أنه لا يمكن حصر الثقافة داخل حدود الدول ولا يمكن اعتبار جميع المواطنين في الدولة متماثلين في العامل الثقافي . وتعتبر (2003) Baskerville أن أبرز مشاكل Hofstede كانت مساواته بين ثقافة المجتمع والدولة , فالدولة الواحدة تحمل عدة ثقافات مختلفة , ويبدو هذا الانتقاد منطقيا فعلى سبيل المثال لو اتخذنا سوريا كحالة باعتبارها تمثل حالة مميزة للتنوع الثقافي والعرقى , نجد أن فيها من الطوائف العديد فنجد المسلمين السنة والشيعية والموحدون الدروز والطائفة العلوية والقرامطة واليزيدية والاسماعيلية وغيرهم , و من الطوائف المسيحية الروم الأرثوذكس والروم الكاثوليك والسريان والكلدان والاكرد والتركمان والداغستان والشركس العربية الأرمن والأشوريون والسريان والكلدان والاكرد والتركمان والداغستان والشركس وغيرهم (كاخيا , 2013) . فهل يمكن اعتبار كل هذه الملل متماثلة في الثقافة ؟ بالتأكيد لا . ويرى (1996) Newman أن بعد تجنب عدم الوضوح قد يتأثر بتوقيت القيام بالمسح حيث أن التوقيت الذي قيست فيه أبعاد Hofstede يقع في خضم الحرب الباردة مما قد يجعل مثل البعد يتأثر بالعوامل السياسية السائدة . ويعتقد (2013) Schmitz and Weber بأن بعد تجنب عدم الوضوح لا يمكن تعميمه كعامل للثقافة الوطنية , بل هو حالة تنطبق على العينة التي قاسها Hofstede وضمت موظفي شركة IBM حول العالم .

من الانتقادات التي يمكن أخذها بعين الاعتبار هو قدم البيانات , فيؤكد (2007) Jones أن قيم Hofstede هي قيم قديمة مضى عليها 27 عاما حيث يمكن أن تتغير طبيعة تفكير الأفراد مع الزمن والظروف المحيطة . اليوم وبعد 38 عاما من الدراسة الأصلية (1980) Hofstede قد يكون هذا الاعتقاد أكثر أهمية حيث مر على العالم الكثير من الأحداث السياسية والاقتصادية وتزايدت بواصر العولمة والانفتاح والتبادل الثقافي والتطور التكنولوجي .

المبحث الثالث: العلاقة بين الأبعاد الثقافية للمجتمع وجودة التدقيق

يناقش هذا المبحث العلاقة بين العوامل المؤثرة على جودة التدقيق والأبعاد الثقافية للمجتمع

1. فريق التدقيق :

تعتبر خبرة ومؤهلات فريق التدقيق إحدى العوامل المؤثرة في جودة التدقيق الخارجي وإحدى مقاييسه , ويعبر عن الخبرة بطول المدة التي قضاها المدقق في عمله ومهاراته المكتسبة خلال تلك الفترة (Alim et al., 2007). فالعلاقة بين خبرة المدقق وجودة التدقيق الخارجي هي علاقة إيجابية (التميمي , 2013) , ففي خضم مناقشتنا لمشكلة الدراسة وهي مدى تأثير الأبعاد الثقافية للمجتمع على جودة التدقيق نجد بأنه لا يوجد تأثير للعوامل الثقافية على خبرة المدقق بل على النقيض تماما فيمكن أن تكون الخبرة عاملا مؤثرا في بلورة السمات الثقافية , وهذا لا يتواءم مع مشكلة وهدف وفرضيات هذه الدراسة .

فخبرة المدقق هي نتاج سنوات عمله وممارسته المهنية للتدقيق فهي ليست اتجاهها ولا سلوكا ولا تفكيراً ليتأثر بالسمات الثقافية , فكون المجتمع جماعياً أو فردياً أو منضبطاً أو ذكورياً لن يؤثر على مدى خبرته العملية , لكن قد يظهر العكس تماما فزيادة الخبرة يمكن أن تساهم في بلورة السمات الثقافية للفرد . فيمكن للخبرة العملية أن تزيد من النضج الفكري والمهني للمدقق مما قد يقلل من تأثيره بالضغوط الاجتماعية وجعله أكثر موضوعية وواقعية بعيداً عن التفكير العاطفي والانجرار خلف رأي الجماعة , فيما قد تساهم الخبرة أيضاً في زيادة فهم المدقق لمستوى توزيع السلطة داخل فريق التدقيق أو المنظمة التي يعمل بها مما قد يزيد من قبوله لذلك التوزيع أو العكس .

2. حجم شركة التدقيق :

يعتبر حجم شركة التدقيق أحد أوائل المقاييس المستخدمة في التعبير عن جودة التدقيق ويعبر عنه بتصنيف الشركة ضمن الشركات الأربع الكبرى أو عدمه . ويعتبر هذا التصنيف ثابتاً فالشركات الأربع الكبرى هي ذاتها منذ عام 2002 (Jamal,2015) . إن ما يحكم هذا التصنيف هو قيمة هذه الشركات في السوق , إضافة إلى نسبة سيطرتها على قطاع العمل المحاسبي العالمي , و نسبة الدخل المتأتي من أفرادها (Aniza et al. , 2013). إذ لا علاقة للأبعاد الثقافية للمجتمع بتصنيف الشركات الأربع الكبرى , فالشركة المصنفة ضمن هذا التصنيف هي ذاتها في كل دول العالم مهما اختلفت ثقافات أفرادها. لذلك لا يمكن بناء علاقة

منطقية تخدم أهداف ومشكلة وفرضيات الدراسة , ويعزى ذلك إلى أن المقياس واحد في جميع الدول , فالشركات الأربع الكبرى تعتبر مؤشرا على جودة التدقيق في كل دول العالم , فالمعيار واحد وجودة التدقيق واحدة .

ويرى (Guo,2016) في ظل خمس ثقافات مختلفة , أن دور الأبعاد الثقافية في التأثير على طبيعة العمل داخل الشركات الأربع الكبرى لا يظهر إلا من خلال المقارنة بين ثقافتين أو أكثر , ف جودة التدقيق عالية لدى الشركات الأربع الكبرى في جميع دول العالم فلا يمكن اختبار مدى التأثير إلا من خلال المقارنة بين ثقافتين وبحث الفروقات الناتجة عن الاختلاف الثقافي .

3. أتعاب التدقيق :

تعتبر أتعاب التدقيق من أكثر الأمور التي تسبب جدلا في مجال التدقيق , فموضوع تحديد أتعاب التدقيق يعتبر خاضعا للكثير من العوامل والمتغيرات , مثل حجم شركة التدقيق وسمعتها والخبرة وربحية العميل وخطورة العميل وطبيعة العمل (Kimeli,2016). تعتبر هذه الأمور أمورا ملحوظة ويمكن لأي شخص دراسة تأثيرها على أتعاب التدقيق , كون جميع الشركات تفصح عن الأتعاب التي قامت بدفعها وبذلك يمكن ملاحظة المبالغ التي دفعتها كل شركة لمكتب التدقيق فالموضوع ليس سريا على الإطلاق , هذا ما يجعل من موضوع التلاعب بهذه الأتعاب موضوعا خطيرا . فمن الناحية الواقعية فإن أتعاب التدقيق لا تتحدد من خلال شخص واحد بل هو عقد محرر مكتوب حاله كحال أي عقد يدخل فيه أشخاص من الطرفين , ويتم تحديدها بناءا على الوقائع والمعطيات الموجودة في حقل العمل كما ذكر سابقا فالعوامل المحددة لهذا الموضوع عديدة (Kikhia,2014). قد يكون هناك بعض التأثير للسمات الثقافية كالجماعية مثلا , كأن تؤثر العلاقات العائلية أو المجتمعية على تحديد أتعاب التدقيق افتراضيا , أو أن تؤثر خصائص المجتمع ذو التوجه قصير الأمد كالميل نحو تحقيق المنافع الشخصية دورا في ذلك . يحمل العامل الثقافي عادة تأثيرا على طبيعة تفكير الفرد لذلك فإن موضوع أتعاب التدقيق بحد ذاته يعتبر موضوعا ماديا وليس اتجاها نفسيا يعتمد على طبيعة تفكير الأفراد , لكن تحديد أتعاب التدقيق قد يدخل به العامل الثقافي الذي ممكن أن يؤثر على طبيعة تفكير المسؤولين عن تحديد تلك الأتعاب , لكن وفي نفس الوقت يعتبر الموضوع المادي موضوعا حساسا لدى أصحاب العلاقة فافتراض بأن العامل الثقافي قد يؤثر في تحديد أتعاب التدقيق يعني اتهام أصحاب العلاقة بعدم النزاهة بشكل غير مباشر , مما قد يجعل المستجيبين يبعدون الاجابة التي تضع نزاهتهم محل شك ويختارون الاجابة المثالية , لذلك تم استبعاد هذا العامل من الاختبار .

4. استقلالية المدقق :

تعتبر الاستقلالية إحدى أهم الاتجاهات التي قد تتأثر بالبيئة الاجتماعية, لذلك يعتبر عامل الاستقلالية واحد من أكثر العوامل الذي يتوقع أن تكون متأثرة بالسماة الثقافية للمجتمع , فجميع الأبعاد يمكن أن تكون مؤثرة على استقلالية المدقق , فالبعد الأكثر تأثيرا ووضوحا داخل المجتمع الأردني وهي الروحية الجماعية يمكن أن يحمل تأثيرا على استقلالية المدقق وذلك من خلال ميل أفراد المجتمع إلى تكوين العلاقات والحرص على تحقيق مصلحة الجماعة والانتماء للعشيرة أو المدينة أو البيئة التي تربي فيها فميل المدقق لخدمة أبناء العشيرة أو المدينة وعدم رد طلبهم يمكن أن يؤثر على استقلاليته فكريا أو ظاهريا . ويعتبر التأثير بالعاطفة إحدأكثر الأمور التي تميز أفراد المجتمع الأنثوي إضافة على التركيز على بناء العلاقات الاجتماعية وقبول التسويات , مما قد يدفعهم للابتعاد عن الموضوعية في اتخاذ القرارات مما يزعزع من استقلاليتهم .

بالانتقال إلى البعد الثالث وهو تجنب عدم الوضوح , فمن الممكن للحفاظ و التوجه نحو الأخذ بالأمور اليقينية الواضحة بعيدا عن الاحتمالات عاملا مؤثرا على استقلالية المدقق . فتحفظ المدقق قد يسهم في التقليل من تأثيره بالعوامل الاجتماعية مما يقلل من مخاطر تأثر الاستقلالية. أما تركيز السلطة بيد شخص ما داخل فريق التدقيق فقد يكون مؤثرا على استقلالية باقي الفريق إذ أنه من الممكن أن يستخدم سلطته في التأثير على أفكار أفراد الفريق مما قد يسبب خطرا على استقلاليتهم . ومن الممكن أن يكون ميل أفراد المجتمع ذو التوجه قصير الأمد نحو تحقيق المنفعة الشخصية على المدى القصير من خلال الحوافز المادية إحدى العوامل المؤثرة في استقلاليته . أخيرا قد يكون الانضباط والالتزام بالقوانين الاجتماعية والمهنية إحدى العوامل التي تؤثر في الاستقلالية , حيث يمكن أن يقلل من فرص التعرض لمخاطر الاستقلالية . من هنا يمكن اشتقاق الفرضية الأولى للدراسة التي تنص على أن :

" هناك تأثير للأبعاد الثقافي الست المهيمنة في الأردن على استقلالية المدقق الخارجي "

5. لجنة التدقيق :

تعتبر قرارات لجنة التدقيق إحدى أهم الاتجاهات التي قد تتأثر بالبيئة الاجتماعية والثقافية , باعتبار أفرادها أعضاء في المجتمع يتأثرون بثقافته وبيئته الاجتماعية , لذلك تعتبر قرارات لجنة التدقيق إحدى العوامل التي يتوقع أن تكون متأثرة بالسماة الثقافية للمجتمع . فجميع الأبعاد الثقافية يمكن أن تكون مؤثرة على قرارات لجنة التدقيق . فبعد الروحية الجماعية يمكن أن

يحمل تأثيرا على استقلالية قرارات لجنة التدقيق في اختيار فريق التدقيق وموضوعية ذلك القرار وذلك من خلال الميل إلى تحقيق مصالح الجماعة التي ينتمي إليها , ومحاولة إرضاء رغبة أحد أبناء عشيرته أو مدينته أو أحد أصدقائه مما يؤثر على القرارات المتخذة بخصوص التوصية في تعيين فريق التدقيق أو تقييم أداءه . و ليس بعيدا عن ذلك البعد فإن تأثير بعد الأثوثة قد يكون مشابها لتأثير الجماعة حيث يعتبر ميل أفراد المجتمع الأنثوي نحو بناء العلاقات والحفاظ عليها , إضافة إلى أن التفكير العاطفي قد يؤثر على موضوعية قراراتهم في التوصية في تعيين فريق التدقيق وتقييمهم له .

أما في ما يخص بعد تجنب عدم الوضوح , فمن الممكن للتحفظ والتوجه نحو الأخذ بالأمور اليقينية الواضحة بعيدا عن الاحتمالات أن يكون عاملا مؤثرا على استقلالية أعضاء لجنة التدقيق مما يؤثر على قراراتهم . فتحفظ أعضاء لجنة التدقيق قد يساهم في التقليل من تأثيرهم بالعوامل الاجتماعية , مما يقلل من مخاطر تأثر الاستقلالية مما يحسن من موضوعية القرار المتخذ ومهنيته . أما تركيز السلطة بيد شخص ما داخل لجنة التدقيق أو مجلس الإدارة فقد يكون مؤثرا على استقلالية اللجنة أو أحد أعضائها إذ أنه من الممكن أن يستخدم سلطته في التأثير على أفكار أعضاء اللجنة مما قد يسبب خطرا على استقلاليتهم . ومن الممكن أن يكون ميل أفراد المجتمع ذو التوجه قصير الأمد نحو تحقيق المنفعة الشخصية على المدى القصير من خلال الحوافز المادية إحدى العوامل المؤثرة في استقلالية وموضوعية أعضاء لجنة التدقيق إضافة لميلهم إلى القطعية والمعيارية والنقاشات قصيرة الأمد . أخيرا قد يكون الانضباط والالتزام بالقوانين الاجتماعية والمهنية إحدى العوامل التي تؤثر في استقلالية أعضاء لجنة التدقيق ومهنية قراراتهم , حيث يمكن أن يقلل الانضباط والمهنية من مخاطر استقلالية أعضاء لجنة التدقيق وتجعل من قرار اللجنة في التوصية بتعيين المدقق أو تقييم أدائه أكثر واقعية ومهنية . ومن هنا يمكن استنباط الفرضية الثانية للدراسة والتي تنص على أن :

"هناك تأثير للأبعاد الثقافية الست المهيمنة في الأردن على لجنة التدقيق وقراراتها في تقييم عمل المدقق وتحديد جودة التدقيق" .

6. مدة التعاقد :

تعتبر مدة التعاقد بين العميل ومكتب التدقيق من أبرز العوامل التي تؤثر في استقلالية المدقق وبالتالي جودة التدقيق . فيرتني (2011) *thuneibat et al.* أن العلاقة بين جودة التدقيق والمدة الزمنية للارتباط هي علاقة عكسية ، فتنخفض جودة التدقيق بزيادة مدة الارتباط بين مكتب

التدقيق والعميل. فزيادة مدة التعاقد في ظل الخصائص الموجودة في المجتمع ذو الروحانية الجماعية العالية يمكن أن يزيد من احتمالية التعرض لمخاطر الاستقلالية لدى أعضاء فريق التدقيق مما قد يؤثر على موضوعية ونزاهة عملهم ورأيهم , في ظل تركيز أفراد المجتمع على بناء العلاقات الشخصية واهتمامهم بتحقيق مصالحهم من خلال مصالح الجماعة التي ينتمون إليها . من الممكن أن تؤثر الصفات الموجودة في المجتمعات الأنثوية أيضا على استقلالية المدقق كلما طالت مدة التعاقد . فالتفكير العاطفي السائد لدى أفراد المجتمع الأنثوي يمكن أن يؤثر على مهنتهم , فكلما زادت الفترة زادت احتمالية تعرض مهنية المدقق للخطر, في ظل قبول أفراد المجتمع للتسويات وميلهم إلى الحفاظ على علاقاتهم بالأشخاص والبعد عن النزاعات مما قد يجعل تأثيرهم بالبيئة الاجتماعية ذا احتمالية أكبر .

ويمكن اعتبار الميل لتجنب عدم الوضوح المستقبلي والابتعاد عن المشاكل التعاقدية والقانونية دافعا لتخفيض مدة التعاقد بين العميل ومكتب التدقيق , وقد تتأثر قرارات مجلس الإدارة في تحديد مدة التعاقد بين العميل والمدقق أيضا بتباين مستويات السلطة وعدم تكافؤ توزيعها إضافة إلى تركها بيد شخص واحد, فيما قد يكون لخصائص المجتمع ذو التوجه قصير الأمد دورا في تحديد مدة التعاقد حيث يمكن أن تلعب محاولة تحقيق المنفعة الشخصية على المدى القصير لأعضاء لجنة التدقيق أو أحدهم إضافة إلى الميل نحو النقاشات القطعية على المدى القصير دورا في التخفيض من مدة التعاقد , إضافة إلى عدم الميل إلى التفكير الاستراتيجي. وأخيرا فقد يؤثر انضباط المدقق والتزامه بأخلاقيات مهنة التدقيق إضافة إلى الضوابط الدينية والاجتماعية على جودة التدقيق وبالتالي على رضا العميل مما يؤدي إلى زيادة مدة التعاقد بين العميل وشركة التدقيق . من هنا يمكن وضع الفرضية الثالثة للدراسة التي تنص على أن :

" هناك تأثير للأبعاد الثقافية للمجتمع على مدة التعاقد بين العميل والمدقق "

الفصل الثالث : الدراسات السابقة والفرضيات:

المحتويات :

3.1 الدراسات السابقة

3.2 ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة

3.3 فرضيات الدراسة

© Arabic Digital Library-Yarmouk University

يعرض في هذا الفصل الدراسات السابقة التي تناولت موضوع الدراسة أو ما يتعلق بها , إضافة إلى نقاش ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة , وعرض فرضيات الدراسة بناء على ما تم نقاشه في الفصل السابق .

3.2 الدراسات السابقة

1. Chan *et al.* (2003) : An empirical study of the impact of culture on audit detected accounting errors

تهدف هذه الدراسة إلى البحث في مدى تأثير الأبعاد الثقافية على الأخطاء المحاسبية وقدرة المدقق على اكتشافها في عينة مكونة من (80) شركة أجنبية عاملة في الصين . وقد تم استخدام نموذج Hofstede (2001) للأبعاد الثقافية واختيار بعدي الفردية وتباعد السلطة لاختبار تأثيرها على الأخطاء المحاسبية واكتشافها . وقد تم استخدام تحليل الانحدار المتعدد لاستخلاص النتائج . وقد وجدت الدراسة أن هناك تأثير لزيادة مؤشرات تباعد السلطة وحصر المسؤوليات بأيدي أشخاص محدودين داخل الشركة على زيادة الأخطاء المحاسبية المرتكبة , وأن زيادة مؤشرات الفردية داخل المنظمة قد تدفع إلى ارتكاب أخطاء محاسبية بشكل أكبر , فيما وجدت الدراسة أيضا أن على المدقق الخارجي مسؤولية فهم طبيعة الثقافة ومدى تأثيرها على طبيعة تفكير الأفراد داخل شركة العميل وذلك لزيادة قدرته على اكتشاف الأخطاء المحاسبية بشكل أكثر فاعلية .

2. Hope *et al.* (2008) : Culture and auditor choice: A test of the secrecy hypothesis

تهدف هذه الدراسة إلى استقصاء مدى تأثير الأبعاد الثقافية للمجتمع على اختيار المدقق الخارجي على مجموعة من الشركات في (37) دولة حول العالم , وقد تم استخدام نموذج Hofstede (1980) لقياس تأثير الأبعاد الثقافية على سرية المعلومات وجودة التقارير المالية وذلك من خلال اختيار مدقق خارجي ذو جودة عالية , وقد تم استخدام مؤشرات الأبعاد الثقافية من خلال نموذج Hofstede لأبعاد الفردية و تباعد السلطة وتجنب عدم الوضوح , فيما تم استخدام مؤشر بعد الذكورة من خلال دراسة Gray (1988) وربطها بالتوجه نحو السرية في المعلومات , وقد تم استخدام تحليل الانحدار ومعامل الارتباط لتحليل البيانات واستخلاص النتائج , وقد وجدت النتائج أن الثقافة الوطنية هي عامل مؤثر على جودة التقارير المالية للشركات وذلك من خلال تأثيرها على اختيار المدقق الخارجي ذو الجودة العالية , وقد وجدت

الدراسة أيضا أن المجتمعات التي تمتلك معدلات عالية من الفردية وتجنب عدم الوضوح وتباعد السلطة والذكورة لديها توجه أكبر نحو السرية في المعلومات وتزيد من توجه الشركات نحو اختيار مدقق حسابات من الشركات الأربع الكبرى باعتبارها ذات جودة عالية .

3. Hell&wang (2009) :Culture impact on the audit planning phase

تهدف هذه الدراسة إلى البحث في مدى تأثير الثقافة على عملية التدقيق في جميع أطوارها ؛ إذ تعتبر هذه الدراسة من الدراسات المقارنة بين شركات التدقيق الصينية والفرنسية , إذ تم اختيار 28 شركة صينية و14 شركة فرنسية للمقارنة بين ثقافتين مختلفتين تماما . وتم استخدام نموذج Hofstede (1980) واختيار بعدي الجماعية وتجنب عدم الوضوح , وذلك لاختبار مدى تأثير نتائج التدقيق بالتغير الثقافي . في النتائج تبين عدم وجود فروقات واضحة تبعا لاختلاف الثقافات , فيما اتضح أن المدققين الصينيين قد يكونون أكثر حذرا في التعامل بمصادقية وصحة تجاه المعلومات المقدمة وذلك نتيجة لارتفاع مؤشر الجماعية و تجنب تخريب علاقاتهم مع العملاء .

4. Hughes et al. (2009) : The impact of cultural environment on entry level auditors' abilities to perform analytical procedures

تهدف هذه الدراسة إلى استقصاء مدى تأثير الأبعاد الثقافية للمجتمع على قدرة المدققين في إنجاز الإجراءات التحليلية التي تعد من أهم الاجراءات التي ترفع من كفاءة التدقيق على عينة مكونة من (17) طالبا مكسيكيا و (20) طالبا أمريكيا ممن يدرسون مواد التدقيق في الجامعات , وقد تم استخدام نموذج Hofstede (2001) واختيار ثلاثة أبعاد هي الفردية وتجنب عدم الوضوح وتباعد السلطة لقياس تأثيرها على إنجاز الاجراءات التحليلية . وقد تم اختبار الفروق الاحصائية بين عينتي الدراسة . وقد وجدت النتائج أن الأبعاد الثقافية لا تساهم في التنبؤ وتحليل بيانات قائمة الدخل , فيما تساهم في التنبؤ في التغييرات التي قد تحصل في قائمة المركز المالي, وتساهم أيضا في تقييم مخاطر عملية التدقيق المحتملة .

5. Fath *et al.* (2013): A study of the effect of cultural attitudes on audit quality

تهدف هذه الدراسة إلى استقصاء مدى تأثير الاتجاهات الثقافية على جودة التدقيق الخارجي في إيران في عينة مكونة من (75) من المحاسبين القانونيين الإيرانيين , وقد تم استخدام نموذج Hofstede (1980) لقياس الأبعاد الثقافية للمجتمع , وقد تم اختيار أبعاد تباعد السلطة و الفردية و الانوثة وتجنب عدم الوضوح لقياس تأثيرها على جودة التدقيق . وقد تم استخدام الانحدار المتعدد ومعامل الارتباط لاستخلاص النتائج . وقد وجدت الدراسة أن هناك علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية بين كل من أبعاد تباعد السلطة والفردية والانوثة وتجنب عدم الوضوح مع جودة التدقيق .

6. Alzeban (2014) :The impact of culture on the quality of internal audit: An empirical study

تهدف هذه الدراسة إلى البحث في مدى تأثير الأبعاد الثقافية للمجتمع حسب نموذج Hofstede (1980) وهيتباعد السلطة و تجنب عدم الوضوح , والفردية / الجماعية على جودة التدقيق الداخلي , عبر دراسة عينة مكونة من 67 مدقق داخلي رئيسي في عدد من الشركات السعودية , وقد تم تصميم استبانته لجمع البيانات الأولية وتوزيعها على المدققين الداخليين , وقد بلغت نسبة الاستجابة (73%).

استخدم الباحث تحليل معامل الانحدار المتعدد لتحليل البيانات واختبار الفرضيات وإيجاد العلاقات بين متغيرات الدراسة . وأظهرت نتائج التحليل الإحصائي أن هناك تأثيراً للأبعاد الثقافية الثلاثة التي اختارها الباحث كمتغيرات مستقلة , فقد تبين وجود علاقة عكسية بين جودة التدقيق الداخلي وكل من بعدي تجنب عدم الوضوح و تباعد السلطة , بينما تبين وجود علاقة طردية ما بين بعد الجماعية وجودة التدقيق الداخلي .

7. Naslmosavi *et al.* (2014): The effect of culture on independent auditor opinion

تهدف هذه الدراسة إلى قياس الأبعاد الثقافية للمجتمع الإيراني من خلال استقصاء آراء مدققي الحسابات , ومدى تأثير تلك الأبعاد على رأي المدقق . وقد تم اختيار ثلاثة أبعاد للثقافة حسب

نموذج Hofstede (1980) وهي تباعد السلطة , تجنب عدم الوضوح , إضافة للفردية لاختبار تأثيرها على تقرير المدقق . ولتحقيق هدف الدراسة تم تصميم استبانة وتوزيعها على 861 مديرا ومدققا إيرانيا فيما استخدم اختبار الانحدار الخطي واختبار معامل الارتباط لاختبار الفرضيات وإيجاد العلاقات بين متغيرات الدراسة . وقد وجدت النتائج أن هناك علاقة طردية ذات دلالة إحصائية بين الأبعاد الثقافية المختارة وتقرير مدقق الحسابات .

8. Ghanaee *et al.* (2015): The impact of national culture on auditor responses to social influence pressure

تهدف هذه الدراسة إلى البحث في الأبعاد الثقافية للمجتمع ومدى تأثيرها على استجابة المدقق للضغوط الاجتماعية ببعديها الرضوخ والامتثال (Obedience and Conformity) في شركات التدقيق الإيرانية . وقد تم اختيار أربعة أبعاد حسب نموذج Hofstede (1980) , وهي تباعد السلطة , تجنب عدم الوضوح , والتوجه قصير الأمد , إضافة إلى الفردية . وقد ضم مجتمع الدراسة 156 مدققا إيرانيا وصممت استبانته لغايات جمع البيانات الأولية واختبار فرضيات الدراسة . وقد تم استخدام أسلوب الإحصاء الوصفي واختبار معامل الارتباط لربط المتغيرات مع بعضها واختبار الفرضيات . وفي النتائج وجدت الدراسة أن التوجه قصير الأمد وتجنب عدم الوضوح يؤثران على كلا البعدين الرضوخ والامتثال فيما يؤثر تباعد السلطة على الرضوخ فقط , ولم تجد الدراسة أي تأثير للفردية على مدى استجابة المدقق للضغوط الخارجية. وتختبر هذه الدراسة ما إذا كان المدقق يرضخ ويمتثل للضغوط الاجتماعية متأثرا بالأبعاد الثقافية للمجتمع .

9. Sim (2015) : Individualism/Collectivism effects on Auditors estimating budgeted audit hours

إن الهدف من هذه الدراسة هو استقصاء مدى تأثير بعد الجماعية / الفردية على المدة المقدرة لانجاز مهمة التدقيق , التي قد تلعب دورا في زيادة جودة التدقيق . وقد تم اختيار هذه البعد من خلال نموذج Hofstede(1980) على عينة مكونة من (45) مدققا استراليا و (45) مدققا تايوانيا , وقد تم تطبيق اختبار الانحدار المتعدد لقياس أثر الجماعية / الفردية على المدة المقدرة لعملية التدقيق , في النتائج وجدت الدراسة أن هناك تأثير لبعد الجماعية / الفردية على ساعات التدقيق

المقدرة , حيث وجدت أن المدققين الذين لديهم نسب أعلى للجماعية يقومون بتغيير المدة المقدرة للتدقيق في حال وجدوا أن هناك أدلة تدقيق جديدة قد ظهرت أثناء إنجاز العمل بشكل أكبر من المدققين الذين يحملون قيم منخفضة للجماعية (الفردية) الذين لا يقومون بتغيير المدة المقدرة لإنجاز مهمة التدقيق وقد وجدت الدراسة أن هناك فروق ذات دلالة احصائية بين عينة المدققين الأستراليين ذوو الجماعية العالية وبين عينة المدققين التايوانيين ذوو الفردية العالية .

10 . Dicle and Usluer (2016): The relationship between culture and effectiveness of internal auditing: An empirical study

تهدف هذه الدراسة إلى استقصاء مدى تأثير التغير الثقافي على وظائف التدقيق الداخلي في 46 دولة حول العالم , إذ تعتبر هذه الدراسة من دراسات المقارنة لبحث الفروقات الثقافية للمدققين الداخليين في تلك الدول ومدى تأثيرها على كفاءة التدقيق الداخلي . وقد تم اعتماد نموذج Hofstede (1980) للأبعاد الثقافية لقياس المتغيرات المستقلة , إذ تم اختيار أربعة أبعاد من أصل ستة, وهي تباعد السلطة , تجنب عدم الوضوح , الجماعية وذكورة المجتمع . أما في منهجية الدراسة , فقد تم تصميم استبانته وتوزيعها على عينة الدراسة المكونة من 234 مديرا ومدققا وموظفا ترتبط أعمالهم بالتدقيق الداخلي وقد استجاب 192 مستجيبا . وقد تم استخدام تحليل الانحدار المتعدد لإيجاد العلاقات ما بين الأبعاد الثقافية للمجتمع وكفاءة التدقيق الداخلي , فيما تم استخدام معامل Person correlation لاختبار العلاقة ما بين الأبعاد الثقافية للمجتمع . بينت نتائج تحليل البيانات واختبار الفرضيات وجود علاقة عكسية ما بين تباعد السلطة وكفاءة التدقيق الداخلي , فيما توضح الدراسة أن علاقة كل من ذكورية المجتمع و الجماعية طردية مع كفاءة التدقيق الداخلي . ومن جهة أخرى , لم يثبت وجود أي علاقة ذات دلالة إحصائية ما بين تجنب عدم الوضوح وكفاءة التدقيق الداخلي . وبحثت هذه الدراسة أثر الأبعاد الثقافية للمجتمع على جودة التدقيق الداخلي من خلال اختيار 4 أبعاد فقط فيما لم تأخذ بعين الاعتبار بعدي الانضباط والتوجه قصير الأمد. و لم تتطرق هذه الدراسة إلى دور تلك الأبعاد في التأثير على التدقيق الخارجي .

3.3 ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة :

تتميز هذه الدراسة عن غيرها من الدراسات كونها تختبر أثر ستة من أبعاد Hofstede الخاصة بالثقافة على جودة التدقيق , حيث لم تختبر أي من الدراسات السابقة أثر تلك الأبعاد

الست مجتمعة على جودة التدقيق بشكل خاص بل درست أثر بعض تلك الأبعاد على عملية التدقيق ككل أو على جودة التدقيق الداخلي أو الضغوط الاجتماعية , لكنها لم تتطرق إلى دراسة أثر أو علاقة الأبعاد الثقافية للمجتمع على جودة التدقيق الخارجي أو مقاييسه أو العوامل المؤثرة فيه ما عدا دراسة (Fath et al. (2013). إضافة إلى اختبار مدى تأثير الأبعاد الثقافية للمجتمع على لجنة التدقيق بالتحديد وليس حوكمة الشركات ككل , ذلك لأن لجنة التدقيق هي المختصة بعملية التدقيق . لم تختبر أي من الدراسات أثر الأبعاد الثقافية الست مجتمعة على جودة التدقيق على حد علم الباحث .

3.4 فرضيات الدراسة

من خلال ما تم نقاشه في الإطار النظري للدراسة يمكن استنباط فرضيات الدراسة كما يأتي :

الفرضية الأولى : هناك تأثير للأبعاد الثقافية الست المهيمنة في الأردن على استقلالية المدقق .

الفرضية الثانية : هناك تأثير للأبعاد الثقافية الست المهيمنة في الأردن على لجنة التدقيق وقراراتها في تقييم عمل المدقق وتحديد جودة التدقيق .

الفرضية الثالثة : هناك تأثير للأبعاد الثقافية الست المهيمنة في الأردن على مدة التعاقد بين العميل والمدقق .

© Arabic Digital Library - Yarmouk University

الفصل الرابع : منهجية الدراسة

المحتويات :

4.1 منهجية الدراسة

4.2 أداة الدراسة

4.3 مجتمع وعينة الدراسة

4.4 أساليب جمع البيانات

4.5 نموذج الدراسة

4.6 صلاحية وثبات أداة الدراسة

4.7 الأساليب الإحصائية المستخدمة

© Arabic Digital Library - Yarmouk University

يتناول هذا الفصل وصفا لمنهجية الدراسة و مجتمع الدراسة وعينتها إضافة الى عرض متغيرات وكذلك أداة الدراسة المستخدمة , وطرق إعدادها وصدقها وثباتها , وأخيرا المعالجات الإحصائية التي اعتمدها الباحث عليها في تحليل نتائج الدراسة .

4.1 منهجية الدراسة

تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي الذي يحاول وصف مدى تأثير الأبعاد الثقافية للمجتمع على جودة التدقيق من وجهة المدققين الخارجيين في الأردن, ويهدف المنهج الوصفي التحليلي إلى توفير البيانات والحقائق عن مشكلة الدراسة لتفسيرها والوقوف على دلالاتها .

4.2 أداة الدراسة

لجمع البيانات الأولية وتحقيق أهداف الدراسة فقد تم تصميم استبانة مكونة من أربعة محاور , يهتم المحور الأول بالبيانات الشخصية للمبحوثين , ويعنى المحور الثاني بدراسة تأثير الأبعاد الثقافية للمجتمع على استقلالية المدقق , فيما يدرس المحور الثالث مدى تأثير الأبعاد الثقافية للمجتمع على لجنة التدقيق , ويهتم المحور الرابع بدراسة أثر الأبعاد الثقافية للمجتمع على مدة التعاقد بين العميل والمدقق . تم تصميم الاستبانة وفقا لمقياس (Likert) الخماسي على النحو التالي :

جدول (4.1) : مقياس Likert الخماسي

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

4.3 مجتمع وعينة الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة من المدققين العاملين في مكاتب التدقيق الأردنية وقد تم اختيار , فقد تم اختيار (70) مدققا بشكل عشوائي على عينة مكونة من فئتين , ضمت الفئة الأولى المدققون في شركات التدقيق الأربع الكبرى والأخرى ضمت مدققي باقي الشركات . حيث تم توزيع الاستبانة على جميع أفراد العينة وقد تم استرداد (52) استبانة .

4.4 أساليب جمع البيانات

تم الاعتماد على نوعين من البيانات :

البيانات الأولية :

يتعلق هذا الجزء من البيانات بالجانب الميداني من الدراسة وتوزيع استبانة لدراسة متغيرات الدراسة وحصر وتجميع المعلومات الميدانية اللازمة لموضوع الدراسة, ومن ثم تفريغها وتحليلها باستخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية spss واستخدام الاختبارات الإحصائية بهدف اختبار الفرضيات واستخلاص النتائج .

البيانات الثانوية :

تم الرجوع إلى مكتبة جامعة اليرموك بمصادر الرقمية والورقية , للحصول على الكتب والدوريات والرسائل الجامعية , إضافة إلى المصادر الرقمية الأخرى ومواقع الإنترنت لغايات إنجاز الجانب النظري من الدراسة ومراجعة الدراسات السابقة التي بحثت في مجال الدراسة من قبل .

4.5 صلاحية وثبات أداة الدراسة

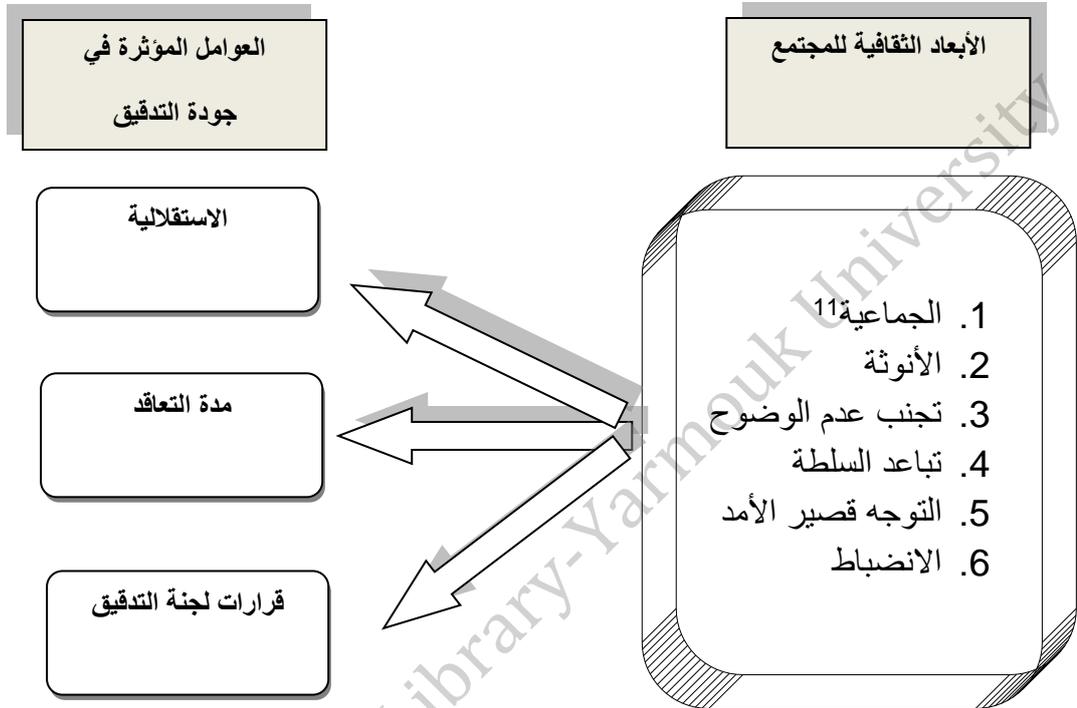
للتحقق من صحة أداة الدراسة ومدى صلاحيتها لقياس متغيرات الدراسة , فقد تم عرض الاستبانة على ثلاثة من الأساتذة المحكمين من أعضاء الهيئة التدريسية في جامعة اليرموك , وقد تم أخذ ملاحظاتهم بعين الاعتبار وتعديل الاستبانة بناء عليها . وقد تم إرفاق أسماء الأساتذة المحكمين في الملحق رقم (1) .

لقياس الثبات في أداة الدراسة أي قابليتها لإعادة التطبيق مرة أخرى في ذات الظروف وإعطاء نفس النتائج , تم استخدام معامل كرونباخ (Cronbach's Alpha) الذي يقيس ما يسمى بالاتساق الداخلي للفقرات (ConsistencyInternal) , وكانت قيمتها الإجمالية لكافة فقرات الاستبانة على النحو التالي :

Alpha Cronpach	% 78.8
----------------	--------

4.6 نموذج الدراسة

الشكل (4.1) : العلاقة بين متغيرات الدراسة



4.8 الأساليب الإحصائية المستخدمة

تم استخدام برمجية Excel وبرمجية SPSS لتطبيق الأساليب الإحصائية لتحقيق أهداف الدراسة , وقد استخدم الباحث عدة مقاييس إحصائية لتحليل البيانات واستخلاص النتائج .

- الوسط الحسابي والانحراف المعياري لغايات الإحصاء الوصفي .
- اختبار One Sample t-test لغايات اختبار الفرضيات وتحليل بيانات الاستبانة
- اختبار Mann-Whitney للبحث مدى وجود فروقات ذات دلالة معنوية بين مجموعتين¹² .

¹¹تم اختيار الأبعاد الست التي تحمل النسب الأعلى في الأردن .

¹² تم استخدام هذا الاختبار لإيجاد الفروقات بسبب عدم توزع البيانات ضمن توزيع طبيعي .

الفصل الخامس: تحليل البيانات واختبار الفرضيات

المحتويات:

5.1 : الإحصاء الوصفي واختبار التوزيع الطبيعي

5.2 : تحليل البيانات و اختبار الفرضيات

أولا : اختبار أثر الأبعاد الثقافية للمجتمع على العوامل المؤثرة في جودة التدقيق

1. اختبار أثر الأبعاد الثقافية على مدققي الشركات الأربع الكبرى

2. اختبار أثر الأبعاد الثقافية على مدققي الشركات من غير الأربع الكبرى

ثانيا: اختبار Mann Whithny للفروق الاحصائية بين مجموعتين

1. اختبار الفروق المعنوية بين إجابات مدققي الشركات الأربع الكبرى وبين إجابات مدققي باقي الشركات

2. اختبار الفروق المعنوية بين إجابات الذكور والإناث في عينة الدراسة

© Arabic Digital Library - Yamouk University

5.1 : الإحصاء الوصفي واختبار التوزيع الطبيعي

أ. البيانات الشخصية لعينة الدراسة كاملة (52) :

العمر :

جدول (5.1) نسب وتعداد الأعمار بين أفراد العينة

النسبة المئوية	العدد	الفئة
23.08%	12	من 22 - 25
53.84%	28	أكبر من 25 - 40
23.08%	12	أكبر من 40 - 60
100%	52	الاجمالي

يبين الجدول (5.1) بيانات الأعمار لأفراد لعينة الدراسة , حيث توزعت الأعمار على 3 فئات وقد ضمت فئة الأعمار بين 25-40 أكبر عدد من أفراد العينة بنسبة بلغت 53.48% فيما كانت النسبة متساوية للفئتين الأخرين وقد بلغت 23.08% .

الجنس :

جدول (5.2) نسب وأعداد الذكور والإناث في العينة

العدد	النسبة	الجنس
35	67.307%	الذكور
17	32.692%	الإناث
52	100%	الإجمالي

يبين الجدول (5.2) توزيع الجنس بين أفراد العينة , حيث بلغ عد الذكور في العينة (35) ذكرا بنسبة قاربت 67.3% وهي النسبة الطاغية على العينة , فيما بلغ عدد الإناث في العينة (17) بنسبة 32.7% .

تصنيف العاملين في شركات التدقيق :

جدول (5.3): نسب وأعداد تصنيف العاملين في شركات التدقيق

الشركات	النسبة	العدد
الأربع الكبرى	61.5 %	32
من غير الأربع الكبرى	38.5 %	20
الإجمالي	100 %	52

ب . الإحصاء الوصفي

الفئة الأولى : المدققون في الشركات الأربع الكبرى

الجدول (5.4) : الانحرافات المعيارية والأوساط وأعلى وأقل قيمة لملاحظات فئة المدققون في الشركات الأربع الكبرى

المتغير	الوسط الحسابي	أعلى قيمة	أقل قيمة	الانحراف المعياري
1. الاستقلالية :				
الجماعية	3.68	5	1	1.090
الأنوثة	3.56	5	2	0.877
تجنب عدم الوضوح	3.31	4	2	0.592
تباعد السلطة	2.87	4	2	0.659
التوجه قصير الأمد	3.06	4	2	0.800
الانضباط	4.09	5	3	0.588
2. لجنة التدقيق :				
الجماعية	3.68	5	2	0.737
الأنوثة	3.40	5	2	0.797
تجنب عدم الوضوح	3.37	5	2	0.793
تباعد السلطة	3.56	5	2	0.759
التوجه قصير الأمد	3.03	4	2	0.822
الانضباط	4.09	5	3	0.390
3. مدة التعاقد :				
الجماعية	3.78	5	2	0.706
الأنوثة	3.65	4	2	0.545
تجنب عدم الوضوح	4.18	5	3	0.470
تباعد السلطة	3.46	5	2	1.076
التوجه قصير الأمد	3	5	1	1.020
الانضباط	3.65	5	2	0.718

يبين الجدول (5.4) قيم الوسط الحسابي و الانحراف المعياري وأعلى وأقل قيمة لإجابات أفراد العينة , وتشير قيم الانحراف المعياري إلى مدى تشتت القيم عن اوساطها الحسابية . ويبين الجدول أن أعلى قيمة للانحراف المعياري قد بلغت (1.090) لبعد الجماعية في محور الاستقلالية , وتشير القيمة إلى تباعد قيم اجابات أفراد العينة عن الوسط الحسابي (3.68), فيما بلغت أقل قيمة للانحراف المعياري (0.470) لبعد تجنب عدم الوضوح في محور مدة التعاقد , وتشير هذه القيمة إلى توزع إجابات أفراد العينة حول الوسط الحسابي (4.18) .

الفئة الثانية : المدققون في الشركات من غير الأربع الكبرى

الجدول (5.5): الانحرافات المعيارية وأعلى وأقل قيمة لمشاهدات فئة المدققون في غير الشركات الأربعة الكبرى

الانحراف المعياري	أقل قيمة	أعلى قيمة	الوسط الحسابي	المتغير
1. الاستقلالية :				
0.888	2	5	3.5	الجماعية
0.887	2	5	3.45	الأنوثة
0.745	2	5	2.51	تجنب عدم الوضوح
0.786	2	4	2.35	تباعد السلطة
0.820	1	4	2.40	التوجه قصير الأمد
0.458	3	5	3.6	الانضباط
2. لجنة التدقيق :				
0.801	2	5	3.25	الجماعية
0.801	2	5	3.3	الأنوثة
0.794	2	4	3	تجنب عدم الوضوح
0.894	2	4	3.2	تباعد السلطة
0.745	2	4	2.65	التوجه قصير الأمد
0.695	2	5	3.8	الانضباط
3. مدة التعاقد :				
0.850	2	5	3.75	الجماعية
0.864	2	5	3.7	الأنوثة
0.933	2	5	3.65	تجنب عدم الوضوح
1.076	1	5	3	تباعد السلطة
1.020	1	5	2.9	التوجه قصير الأمد
0.718	2	5	3.9	الانضباط

يبين الجدول (5.5) أن أعلى قيمة للانحراف المعياري قد بلغت (1.076) لبعدها تباعد السلطة في محور مدة التعاقد , وتشير القيمة إلى تباعد قيم اجابات أفراد العينة عن الوسط الحسابي (3) , فيما بلغت أقل قيمة للانحراف المعياري (0.458) لبعدها الانضباط في محور الاستقلالية , وتشير هذه القيمة إلى توزع إجابات أفراد العينة حول الوسط الحسابي (3.6) .

ج. اختبار Kolmogorov-Smirnov للتوزيع الطبيعي

الجدول (5.6): قيم الدلالة الإحصائية حسب اختبار التوزيع الطبيعي Kolmogorov-Smirnov¹³

المتغير	Sig.
الأستقلالية	
1. الجماعية	0
2. الأنوثة	0
3. تجنب عدم الوضوح	0
4. تباعد السلطة	0
5. التوجه قصير الأمد	0
6. الانضباط	0
لجنة التدقيق	
1. الجماعية	0
2. الأنوثة	0
3. تجنب عدم الوضوح	0
4. تباعد السلطة	0
5. التوجه قصير الأمد	0
6. الانضباط	0
مدة التعاقد	
1. الجماعية	0
2. الأنوثة	0
3. تجنب عدم الوضوح	0
4. تباعد السلطة	0
5. التوجه قصير الأمد	0
6. الانضباط	0

¹³ يبين الجدول (5.6) قيم الدلالة الإحصائية حسب اختبار Kolmogorov-Smirnov , وتبين القيم بأن مشاهدات العينة لا تخضع لتوزيع طبيعي حيث إن قيم Sig لجميع المتغيرات أقل من 0.05 فيما يجب أن تكون أكبر من 0.05 لتخضع البيانات لتوزيع طبيعي (Pituch and Stevens , 2016) .

5.2 : تحليل البيانات و اختبار الفرضيات

أولاً : أثر الأبعاد الثقافية على عوامل جودة التدقيق من وجهة نظر المدققين الأردنيين

يبين هذا الجزء من الفصل نتائج اختبار One sample t-test لفئتي عينة الدراسة وهي فئة مدققي الشركات الأربع الكبرى وفئة مدققي الشركات من غير الأربع الكبرى , وذلك لاختبار فرضيات الدراسة , وتحديد مدى الدلالة الاحصائية لكل متغير من متغيرات الدراسة .

1. وجهة نظر المدققين في الشركات الأربع الكبرى

يتم التعرض في هذا الجزء إلى نتائج اختبار (t) والأوساط الحسابية لأراء أفراد العينة من فئة المدققين في الشركات الأربع الكبرى وعددهم (32) , وذلك لمحاور الدراسة الثلاثة وهي الاستقلالية و لجنة التدقيق ومدة التعاقد .

أ. المحور الأول : الاستقلالية

الجدول (5.7) الوسط الحسابي ونتائج اختبار (t) لأثر الأبعاد الثقافية على الاستقلالية من وجهة نظر المدققين في الشركات الأربع الكبرى

البند	* \bar{X}	**t	Sig. ***
1. الجماعية	3.68	3.56	0.022
2. الأوثنة	3.56	3.62	0.014
3. تجنب عدم الوضوح	3.31	2.98	0.025
4. تباعد السلطة	2.87	1.07	0.165
5. التوجه قصير الأمد	3.06	.442	0.394
6. الانضباط	4.09	10.52	0
الوسط الحسابي الإجمالي	3.43	2.59	0.035

* الوسط الحسابي الافتراضي (3) 14 ** قيمة t الجدولية (2.04) *** مستوى الدلالة الإحصائية $\alpha \geq 0.05$ 15

14 تم اعتماد القيمة (3) كقيمة افتراضية ؛ حيث تشير الأوساط الحسابية الأعلى من (3) الى موافقة المدققين الأردنيين على وجود تأثير للبعد على جودة التدقيق وبالتالي اعتباره بعداً مؤثراً بدرجات متفاوتة , فيما تشير الأوساط الحسابية الأقل من (3) الى عدم موافقة المدققين الأردنيين على وجود تأثير للأبعاد الثقافية على جودة التدقيق بدرجات متفاوتة .

15 تقبل الفرضية إذا كانت قيمة الدالة الإحصائية $\alpha \leq 0.05$ وقيمة t المحسوبة أعلى من الجدولية .

يبين الجدول رقم (5.7) قيم الوسط الحسابي (\bar{X}) و (t) إضافة إلى مستوى الدلالة الإحصائية Significance level للمحور الأول في الاستبانة الذي يعنى باختبار مدى تأثير الأبعاد الثقافية للمجتمع على استقلالية المدقق . وتبين النتائج أن الوسط الحسابي الإجمالي للمحور قد بلغ (3.43) وهو أعلى من الوسط الحسابي الافتراضي (3) مما يعني موافقة المدققين الأردنيين على وجود تأثير للأبعاد الثقافية على استقلالية المدقق . فيما بلغت قيمة t للمحور (2.59) وهي أعلى من القيمة الجدولية (2.04) بينما بلغت قيمة الدالة الإحصائية (0.035) , مما يعني قبول الفرضية البديلة الأولى التي تنص على أنه : " هناك تأثير للأبعاد الثقافية للمجتمع على استقلالية المدقق الخارجي عند مستوى دلالة إحصائية $\alpha \geq 0.05$. "

وتبين النتائج أن متغيرات الجماعية ($\bar{X} = 3.68$, $t = 3.56$, $\text{Sig} = 0.022$) , والأنوثة ($\bar{X} = 3.56$, $t = 3.62$, $\text{Sig} = 0.014$) و تجنب عدم الوضوح ($\bar{X} = 3.3125$, $t = 2.985$, $\text{Sig} = 0.025$) و الانضباط ($\bar{X} = 4.098$, $t = 10.522$, $\text{Sig} = 0$) , هي متغيرات دالة إحصائيا عند مستوى دلالة $\alpha \geq 0.05$ إذ بلغت قيم الوسط الحسابي لها أكبر من الوسط الحسابي الافتراضي (3) وقيم t أكبر من القيمة الجدولية (2.04) . أما متغير تباعد السلطة ($\bar{X} = 2.8750$, $t = 1.072$, $\text{Sig} = 0.165$) , فهو غير دال إحصائيا عند مستوى دلالة $\alpha \geq 0.05$ حيث يظهر أن الوسط الحسابي أقل من (3) مما يعني عدم قبول المتغير , ويفسر ذلك بأن توزيع السلطة داخل فريق التدقيق لا يؤثر على استقلالية المدقق مهما كان تباعد السلطة كبيرا . وتشير النتائج إلى أن متغير التوجه قصير الأمد ($\bar{X} = 3.0625$, $t = .442$, $\text{Sig} = 0.394$) غير دال إحصائيا على الرغم من أن قيمة الوسط الحسابي تزيد عن (3) إلا أن قيمة t أقل من القيمة الجدولية (2.04) وقيمة الدالة الإحصائية أكبر من 0.05 وبالتالي يعد هذا المتغير غير دال إحصائيا وهذا يفسر بأن استقلالية المدققين لا تتأثر بالتحفيز المادي ولا بالقطعية في نقاشاتهم وقراراتهم . في الخلاصة أظهرت النتائج حسب آراء مدققي الحسابات أن أكثر الأبعاد تأثيرا هو الانضباط يليه الجماعية فالأنوثة فتجنب عدم الوضوح فيما لم تثبت النتائج وجود تأثير لبعدي تباعد السلطة والتوجه قصير الأمد.

ب. المحور الثاني : لجنة التدقيق

يبين الجدول رقم (5.8) قيم الوسط الحسابي (\bar{X}) وال (t) إضافة إلى مستوى الدلالة الإحصائية للمحور الثاني في الاستبانة الذي يعنى باختبار مدى تأثير الأبعاد الثقافية للمجتمع على قرارات

لجنة التدقيق . وتبين النتائج أن الوسط الحسابي للمحور قد بلغ (3.52) وهو أعلى من قيمة الوسط الحسابي الافتراضي (3) وهذا يشير إلى موافقة المدققين الأردنيين أن هناك تأثير للأبعاد الثقافية للمجتمع على قرارات لجنة التدقيق , فيما بلغت قيمة t للمحور (3.62) وهي أعلى من القيمة الجدولية (2.04) , بينما بلغت قيمة الدالة الإحصائية (0.0075) , مما يعني قبول الفرضية البديلة الثانية التي تنص على أنه : " هناك تأثير للأبعاد الثقافية للمجتمع على قرارات لجنة التدقيق عند مستوى دلالة إحصائية $\alpha \geq 0.05$."

الجدول (5.8) : الوسط الحسابي ونتائج اختبار (t) لأثر الأبعاد الثقافية على لجنة التدقيق من وجهة نظر المدققين في الشركات الأربع الكبرى

البند	\bar{X}	T	Sig.
7. الجماعية	3.68	5.27	0.001
8. الأثوثة	3.40	2.88	0.021
9. تجنب عدم الوضوح	3.37	2.67	0.023
10. تباعد السلطة	3.56	4.19	0.021
11. التوجه قصير الأمد	3.03	.215	0.402
12. الانضباط	4.019	15.85	0
الوسط الحسابي الإجمالي	3.52	3.62	0.0075

وتبين النتائج أن متغيرات الجماعية ($\bar{X}=3.68$, $t=5.27$, $Sig=0.001$) , والأثوثة ($\bar{X}=3.40$, $t=2.88$, $Sig=0.021$) , وتجنب عدم الوضوح ($\bar{X}=3.37$, $t=2.67$, $Sig=0.023$) , والتوجه قصير الأمد ($\bar{X}=3.03$, $t=0.215$, $Sig=0.402$) , والانضباط ($\bar{X}=4.019$, $t=15.85$, $Sig=0$) و تباعد السلطة ($\bar{X}=3.56$, $t=4.19$, $Sig=0.021$) هي متغيرات دالة إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \geq 0.05$ فقد تبين أن قيم الوسط الحسابي لها أكبر من (3) وقيم ال t أكبر من القيمة الجدولية (2.457) . تشير النتائج إلى أن متغير التوجه قصير الأمد ($\bar{X}=3.03$, $t=0.21$, $Sig=0.402$) غير دال إحصائياً على الرغم من أن قيمة الوسط الحسابي تزيد عن (3) إلا أن قيمة (t) أقل من القيمة الجدولية (2.04) وقيمة الدالة الإحصائية أكبر من مستوى الدلالة 0.05 وبالتالي يعد هذا المتغير غير دال إحصائياً وتفسر هذه النتيجة بأن قرارات لجنة التدقيق لا تتأثر بالمصالح الشخصية وبالتالي فإنه من الصعب تكوين علاقة شخصية مع فريق التدقيق .

تشير النتائج حسب آراء المدققين الأردنيين إلى أن بعد الانضباط كان الأعلى تأثيراً ، يليه الجماعة فتباعد السلطة فالأنوثة ثم تجنب عدم الوضوح ، فيما لم يثبت وجود تأثير لبعده التوجه قصير الأمد على قرارات لجنة التدقيق .

ج. المحور الثالث : مدة التعاقد

الجدول (5.9): الوسط الحسابي ونتائج اختبار (t) لآثار الأبعاد الثقافية على مدة التعاقد من وجهة نظر المدققين في الشركات الأربع الكبرى

البند	\bar{X}	T	Sig.
13. الجماعة	3.78	6.25	0
14. الأنوثة	3.65	6.80	0
15. تجنب عدم الوضوح	4.18	14.26	0
16. تباعد السلطة	3.46	3.01	0.008
17. التوجه قصير الأمد	3	0	0.281
18. الانضباط	3.65	5.68	0
الوسط الحسابي الاجمالي	3.62	3.99	0.005

يبين الجدول رقم (5.9) قيم الوسط الحسابي (\bar{X}) وال (t) إضافة إلى مستوى الدلالة الإحصائية للمحور الثالث في الاستبانة الذي يعنى باختبار مدى تأثير الأبعاد الثقافية للمجتمع على مدة التعاقد بين العميل و المدقق . وتبين النتائج أن الوسط الحسابي للمحور قد بلغ (3.62) وهو أعلى من قيمة الوسط الحسابي الافتراضي (3) وهذا يشير إلى موافقة المدققين الأردنيين على وجود تأثير للأبعاد الثقافية للمجتمع على مدة التعاقد بين العميل والمدقق . وبلغت قيمة (t) للمحور (3.99) وهي أعلى من القيمة الجدولية (2.04) فيما بلغت قيمة الدالة الإحصائية (0.005)، مما يعني قبول الفرضية البديلة الثالثة التي تنص على أنه : " هناك تأثير للأبعاد الثقافية للمجتمع على مدة التعاقد بين العميل والمدقق عند مستوى دلالة إحصائية $\alpha \geq 0.05$ " .

وتظهر النتائج أن متغيرات الجماعة ($\bar{X}=3.78$, $t=6.25$, $Sig=0$) ، والأنوثة ($\bar{X}=3.65$, $t=6.80$, $Sig=0$) و تجنب عدم الوضوح ($\bar{X}=4.18$, $t=14.264$, $Sig=0$) و الانضباط ($\bar{X}=3.65$, $t=5.68$, $Sig=0$) إضافة إلى تباعد السلطة ($\bar{X}=3.46$, $t=3.01$, $Sig=$

0.008) هي متغيرات دالة احصائيا عند مستوى دلالة $\alpha \geq 0.05$ حيث يتضح أن قيم الوسط الحسابي لها أكبر من (3) وقيم (t) أكبر من القيمة الجدولية (2.457). وتشير النتائج الى أن متغير التوجه قصير الأمد ($\bar{X} = 3, t = 0, \text{Sig} = 0.281$) غير دال إحصائيا حيث تتساوى قيمة الوسط الحسابي له مع قيمة الوسط الحسابي الافتراضي (3) نتيجة لذلك سوف تظهر قيمة (t) بقيمة صفر وبالتالي يعتبر المتغير غير مقبول , ويفسر ذلك بأن المنافع الشخصية لا تلعب دورا في تحديد مدة التعاقد بين العميل وشركة التدقيق . يظهر هذا المحور تصدرا لبعد تجنب عدم الوضوح كأكثر الأبعاد تأثيرا حسب آراء المدققين الأردنيين , تبعه الجماعية ثم الأنوثة والانضباط بنفس مستوى التأثير , فيما كان أقل الأبعاد تأثيرا على مدة التعاقد هو بعد تباعد السلطة , بينما لم يثبت وجود تأثير لبعد التوجه قصير الأمد على مدة التعاقد .

2. وجهة نظر المدققين من غير الشركات الأربع الكبرى

يتم التعرض في هذا الجزء إلى نتائج اختبار (t) والأوساط الحسابية لآراء أفراد العينة من فئة المدققين في الشركات من غير الأربع الكبرى وعدهم (20) , وذلك لمحاور الدراسة الثلاثة وهي الاستقلالية و لجنة التدقيق ومدة التعاقد .

أ. المحور الأول : الاستقلالية

الجدول (5.10) : الوسط الحسابي ونتائج اختبار (t) لأثر الأبعاد الثقافية على الاستقلالية من وجهة نظر المدققين في الشركات من غير الأربع الكبرى

البند	* \bar{X}	**t	Sig. ***
1. الجماعية	3.5	2.51	0.010
2. الأنوثة	3.45	2.26	0.017
3. تجنب عدم الوضوح	2.51	.900	0.189
4. تباعد السلطة	2.35	1.42	0.085
5. التوجه قصير الأمد	2.40	1.67	0.055
6. الانضباط	3.6	9.74	0
الوسط الحسابي الإجمالي	2.96	0.97	0.187

*الوسط الحسابي الافتراضي (3) ** قيمة t الجدولية (2.086) *** مستوى الدلالة الإحصائية $\alpha \geq 0.05$

يبين الجدول رقم (5.10) قيم الوسط الحسابي (\bar{X}) وقيم (t) المحسوبة , إضافة إلى مستوى الدلالة الإحصائية للمحور الأول للفئة الثانية من العينة , ويعنى هذا المحور باختبار مدى تأثير الأبعاد

الثقافية للمجتمع على استقلالية مدقق الحسابات الخارجي . وتظهر النتائج أن الوسط الحسابي للمحور بلغ (2.96) مما يعني عدم موافقة المدققين الأردنيين في شركات التدقيق من غير الأربع الكبرى على وجود تأثير للأبعاد الثقافية على استقلاليتهم , فيما بلغت قيمة (t) المحسوبة (0.976) وهي أقل من القيمة الجدولية (2.086) , وبلغت قيمة الدالة الإحصائية (0.187) مما يعني عدم قبول الفرضية البديلة الأولى التي تنص على أنه : " هناك تأثير للأبعاد الثقافية للمجتمع على استقلالية المدقق الخارجي عند مستوى دلالة إحصائية $\alpha \geq 0.05$."

وتظهر النتائج أن بعد الجماعة ($\bar{X}=3.5$, $t=2.51$, $\text{Sig.}=0.010$) و الأنوثة ($\bar{X}=3.45$, $t=2.26$, $\text{Sig.}=0.017$) والانضباط ($\bar{X}=3.6$, $t=9.74$, $\text{Sig.}=0$) هي أبعاد دالة إحصائية عند مستوى دلالة $\alpha \geq 0.05$ حيث أن أوساطها الحسابية أعلى من الوسط الحسابي الافتراضي (3) وقيم (t) المحسوبة أعلى من الجدولية . وتشير النتائج إلى أن كل من أبعاد تجنب عدم الوضوح ($\bar{X}=2.51$, $t=0.90$, $\text{Sig.}=0.189$) و تباعد السلطة ($\bar{X}=2.35$, $t=1.42$, $\text{Sig.}=0.085$) , و التوجه قصير الأمد ($\bar{X}=2.40$, $t=1.67$, $\text{Sig.}=0.055$) , هي أبعاد غير دالة إحصائية , حيث تظهر النتائج أن قيم الوسط الحسابي لها أقل من قيمة الوسط الحسابي الافتراضي (3) , مما يعني أنها غير ذات دلالة إحصائية ويشير ذلك إلى عدم موافقة أفراد العينة على وجود تأثير لتلك الأبعاد على استقلالية المدقق . من خلال استطلاع آراء أفراد العينة يمكن ملاحظة أن التأثير الأكبر كان لعامل الانضباط ثم الجماعة , فيما كان بعد الأنوثة أقل العوامل تأثيراً . لم تثبت النتائج وجود أي تأثير لأبعاد تجنب عدم الوضوح و تباعد السلطة و التوجه قصر الأمد على استقلالية المدقق .

ب. المحور الثاني : لجنة التدقيق

يبين الجدول رقم (5.11) قيم الوسط الحسابي (\bar{X}) وقيم (t) المحسوبة , إضافة إلى مستوى الدلالة الإحصائية للمحور الثاني للفئة الثانية من عينة الدراسة , ويختص هذا المحور باختبار مدى تأثير الأبعاد الثقافية للمجتمع على قرارات لجنة التدقيق . وتظهر النتائج أن الوسط الحسابي الإجمالي للمحور قد بلغ (3.2) مما يعني عدم موافقة أفراد العينة على وجود تأثير للأبعاد الثقافية على قرارات لجنة التدقيق , وبلغت قيمة t المحسوبة (1.296) وهي أقل من القيمة الجدولية (2.086) , وقيمة الدالة الإحصائية (0.126) مما يعني عدم قبول الفرضية

البديلة الثانية التي تنص على أنه : " هناك تأثير للأبعاد الثقافية للمجتمع على قرارات لجنة التدقيق من وجهة نظر مدققي الحسابات الخارجيين عند مستوى دلالة إحصائية $\alpha \geq 0.05$."

الجدول (5.11) : الوسط الحسابي ونتائج اختبار (t) لأثر الأبعاد الثقافية على لجنة التدقيق من وجهة نظر المدققين في الشركات من غير الأربيع الكبرى

البند	\bar{X}	T	Sig.
7. الجماعية	3.25	1.31	0.055
8. الأثوثة	3.3	1.67	0.055
9. تجنب عدم الوضوح	3	0	0.5
10. تباعد السلطة	3.2	1	0.165
11. التوجه قصير الأمد	2.65	2.10	0.240
12. الانضباط	3.8	5.14	0
الوسط الحسابي الاجمالي	3.2	1.296	0.126

وتظهر النتائج أن بعد الانضباط ($\bar{X}=3.8, t=5.14, \text{Sig}=0.000$) فقط هو البعد الوحيد الدال إحصائياً، فيما لم تثبت النتائج وجود أي تأثير ذو دلالة إحصائية لأبعاد الأثوثة ($\bar{X}=3.3, t=1.67, \text{Sig}=0.055$) والجماعية ($\bar{X}=3.25, t=1.31, \text{Sig}=0.055$) وتجنب عدم الوضوح ($\bar{X}=3, t=0, \text{Sig}=0.5$) و تباعد السلطة ($\bar{X}=3.2, t=1, \text{Sig}=0.165$) ، ذلك لأن قيم t المحسوبة كانت أقل من الجدولية على الرغم من موافقة أفراد العينة وذلك يشير إلى عدم التفاف أفراد العينة حول درجة معينة من الموافقة . أما بعد التوجه قصير الأمد ($\bar{X}=2.65, t=2.10, \text{Sig}=0.240$) ، فتظهر النتائج أن قيمة الوسط الحسابي له أقل من الوسط الحسابي الافتراضي (3) مما يعني أيضاً أنه غير دال إحصائياً وذلك لأن أفراد العينة غير موافقين على كون التوجه قصير الأمد يؤثر على قرارات لجنة التدقيق .

ج. المحور الثالث : مدة التعاقد

يبين الجدول رقم (5.12) قيم الوسط الحسابي (\bar{X}) وقيم (t) المحسوبة ، إضافة إلى مستوى الدلالة الإحصائية للمحور الثالث للفئة الثانية من الدراسة ، ويعنى هذا المحور باختبار مدى تأثير الأبعاد

الجدول (5.12) : الوسط الحسابي ونتائج اختبار (t) لأثر الأبعاد الثقافية على مدة التعاقد من وجهة نظر المدققين في الشركات من غير الأربيع الكبرى

البند	\bar{X}	T	Sig.
13. الجماعية	3.75	3.94	0.0005
14. الأثوثة	3.7	3.62	0.001
15. تجنب عدم الوضوح	3.65	3.11	0.003
16. تباعد السلطة	3	0	0.5
17. التوجه قصير الأمد	2.9	0.43	0.333
18. الانضباط	3.9	5.60	0
الوسط الحسابي الإجمالي	3.483	2.81	0.019

الثقافية للمجتمع على مدة التعاقد بين العميل وشركة التدقيق . وتظهر النتائج أن الوسط الحسابي الإجمالي للمحور بلغ (3.483) مما يعني موافقة أفراد العينة لوجود تأثير للأبعاد الثقافية للمجتمع على مدة التعاقد بين العميل والمدقق , فيما بلغت قيمة t المحسوبة (2.801) وهي أكبر من القيمة الجدولية (2.086), وقيمة الدالة الإحصائية (0.019) مما يعني قبول الفرضية البديلة الثالثة التي تنص على أنه : " هناك تأثير للأبعاد الثقافية للمجتمع على مدة التعاقد بين العميل والمدقق من وجهة نظر مدققي الحسابات الخارجيين عند مستوى دلالة إحصائية $\alpha \geq 0.05$ ".

وتبين النتائج أن متغيرات الجماعية ($\bar{X}=3.75$, $t=3.94$, $\text{Sig}=0.0005$), والأثوثة ($\bar{X}=3.7$, $t=3.62$, $\text{Sig}=0.001$) و تجنب عدم الوضوح ($\bar{X}=3.65$, $t=3.115$, $\text{sig}=0.003$) والانضباط ($\bar{X}=3.9$, $t=5.604$, $\text{Sig}=0$) هي متغيرات دالة إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \geq 0.05$ فقد تبين أن قيم الوسط الحسابي لها أكبر من الوسط الحسابي الافتراضي (3) وقيم (t) أكبر من القيمة الجدولية (2.086) . أما متغير تباعد السلطة ($\bar{X}=3$, $t=0$, $\text{Sig}=0.5$) فهو متغير غير دال إحصائياً إذ يبلغ الوسط الحسابي له (3) وهو مساوي لقيمة الوسط الحسابي الافتراضي فيما بلغت قيمة (t) له (0) مما عدم دلالة هذا المتغير إحصائياً . وتشير النتائج إلى أن متغير التوجه قصير الأمد ($\bar{X}=2.9$, $t=0.43$, $\text{Sig}=0.333$) غير دال إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \geq 0.05$ حيث يظهر أن الوسط الحسابي أقل من الوسط الحسابي الافتراضي (3) مما يعني عدم قبول الفرضية . تظهر النتائج أن أكثر الأبعاد تأثيراً هو الانضباط

يليه الجماعية ثم الأثوثة , فيما تبين أن بعد تجنب عدم الوضوح هو أقل الأبعاد تأثيراً . لم تثبت نتائج التحليل الإحصائي وجود أي تأثير لبعدي تباعد السلطة والتوجه قصير الأمد على مدة التعاقد بين العميل والمدقق .

3. وجهة نظر أفراد الفئتين معا (العينة الكلية)

يعرض في هذه الجزء نتائج اختبار (t) والأوساط الحسابية لإجابات أفراد العينة كاملة (52) للفئتين معا (المدققون في الشركات الأربع الكبرى وغير الأربع الكبرى) ولمحاور الدراسة الثلاثة الاستقلالية ولجنة التدقيق ومدة التعاقد .

أ. المحور الأول : الاستقلالية

الجدول (5.13) : الوسط الحسابي ونتائج اختبار (t) لأثر الأبعاد الثقافية على الاستقلالية من وجهة نظر المدققين الأردنيين

البند	* \bar{X}	**t	Sig. ***
1. الجماعية	3.62	4.382	0
2. الأثوثة	3.52	4.283	0
3. تجنب عدم الوضوح	3.13	1.413	0.164
4. تباعد السلطة	2.83	1.767	0.083
5. التوجه قصير الأمد	2.90	.843	0.403
6. الانضباط	4.06	14.146	0
الوسط الحسابي الإجمالي	3.34	1.771	0.137

*الوسط الحسابي الافتراضي (3) ** قيمة t الجدولية (2.010) *** مستوى الدلالة الإحصائية $0.05 \geq \alpha$

يبين الجدول رقم (5.13) قيم الوسط الحسابي (\bar{X}) وقيم (t) المحسوبة , إضافة إلى مستوى الدلالة الإحصائية لممحور الأول للعينة كاملة , ويعني هذا المحور باختبار مدى تأثير الأبعاد الثقافية للمجتمع على استقلالية مدقق الحسابات الخارجي . وتظهر النتائج أن الوسط الحسابي للمحور بلغ (3.34) مما يعني موافقة المدققين الأردنيين في شركات التدقيق من غير الأربع الكبرى على وجود تأثير للأبعاد الثقافية على استقلاليتهم , فيما بلغت قيمة (t) المحسوبة (1.771) وهي أقل من القيمة الجدولية (2.010) , وبلغت قيمة الدلالة الإحصائية (0.137) مما يعني عدم قبول الفرضية البديلة الأولى التي تنص على أنه : " هناك تأثير للأبعاد الثقافية للمجتمع على استقلالية المدقق الخارجي عند مستوى دلالة إحصائية $0.05 \geq \alpha$ " .

وتظهر النتائج أن بعد الجماعية ($\bar{X}=3.62, t=4.38, Sig=0$) و الأنوثة ($\bar{X}=3.52, t=$ 4.28, Sig=0) والانضباط ($\bar{X}=4.06, t=14.14, Sig=0$) هي أبعاد دالة إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \geq 0.05$ حيث أن أوساطها الحسابية كانت أعلى من الوسط الحسابي الافتراضي (3) وقيم (t) المحسوبة أعلى من الجدولية . وتشير النتائج إلى أن كل من أبعاد تجنب عدم الوضوح ($\bar{X}=3.13, t=1.41, Sig=0.164$) و تباعد السلطة ($\bar{X}=2.83, t=1.76, Sig=$ 0.83), و التوجه قصير الأمد ($\bar{X}=2.90, t=0.84, Sig=0.403$) , هي أبعاد غير دالة إحصائياً مما يعني عدم وجود تأثير لهذه الأبعاد حسب آراء أفراد العينة . من خلال استطلاع آراء أفراد العينة يمكن ملاحظة أن التأثير الأكبر كان لعامل الانضباط ثم الجماعية , فيما كان بعد الأنوثة أقل العوامل تأثيراً . لم تثبت النتائج وجود أي تأثير لأبعاد تجنب عدم الوضوح و تباعد السلطة والتوجه قصير الأمد على استقلالية المدقق .

ب. المحور الثاني : لجنة التدقيق

الجدول (5.14) : الوسط الحسابي ونتائج اختبار (t) لأثر الأبعاد الثقافية على لجنة التدقيق من وجهة نظر المدققين الأردنيين

البند	* \bar{X}	**t	Sig. ***
1. الجماعية	3.54	4.99	0
2. الأنوثة	3.37	3.32	0.002
3. تجنب عدم الوضوح	3.23	2.06	0.044
4. تباعد السلطة	3.42	3.70	0.001
5. التوجه قصير الأمد	2.88	-1.03	0.308
6. الانضباط	3.98	13.05	0
الوسط الحسابي الإجمالي	3.40	2.72	0.041

يبين الجدول رقم (5.14) قيم الوسط الحسابي (\bar{X}) وال (t) إضافة إلى مستوى الدلالة الإحصائية للمحور الثالث في الاستبانة الذي يعنى باختبار مدى تأثير الأبعاد الثقافية للمجتمع على قرارات لجنة التدقيق . وتبين النتائج أن الوسط الحسابي للمحور قد بلغ (3.40) وهو أعلى من قيمة الوسط الحسابي الافتراضي (3) وهذا يشير إلى موافقة المدققين الأردنيين على وجود تأثير للأبعاد الثقافية للمجتمع على مدة التعاقد بين العميل والمدقق . وبلغت قيمة (t) للمحور (2.72) وهي

أعلى من القيمة الجدولية (2.010) فيما بلغت قيمة الدالة الإحصائية (0.041), مما يعني قبول الفرضية البديلة الثالثة التي تنص على أنه : " هناك تأثير للأبعاد الثقافية للمجتمع على قرارات لجنة التدقيق عند مستوى دلالة إحصائية $\alpha \geq 0.05$ ".

وتظهر النتائج أن متغيرات الجماعية ($\bar{X}=3.54, t=4.99, Sig=0$) , والأنوثة ($\bar{X}=3.37$, $t=3.32, Sig=0.002$) و تجنب عدم الوضوح ($\bar{X}=3.23, t=2.06, Sig=0.044$) و الانضباط ($\bar{X}=3.98, t=13.05, Sig=0$) إضافة إلى تباعد ($\bar{X}=3.42, t=3.70, Sig=0.001$) هي متغيرات دالة احصائيا عند مستوى دلالة $\alpha \geq 0.05$ حيث يتضح أن قيم الوسط الحسابي لها أكبر من (3) وقيم (t) أكبر من القيمة الجدولية (2.457) . وتشير النتائج الى أن متغير التوجه قصير الأمد ($\bar{X}=2.88, t=1.03, Sig=0.308$) غير دال إحصائيا حيث تقل قيمة الوسط الحسابي له عن الوسط الحسابي الافتراضي (3) مما يعني عدم موافقة أفراد العينة لوجود تأثير لبعد التوجه قصير الأمد على قرارات لجنة التدقيق , ويفسر ذلك بأن المنافع الشخصية والتمسك بالعادات والتفكير القصير الامد لا تلعب دورا في التأثير على طبيعة قرارات لجنة التدقيق . يظهر هذا المحور تصدرا لبعد الانضباط كأكثر الأبعاد تأثيرا حسب آراء المدققين الأردنيين , تبعه الجماعية ثم تباعد السلطة ثم الأنوثة, فيما كان أقل الأبعاد تأثيرا على لجنة التدقيق هو بعد تجنب عدم الوضوح , بينما لم يثبت وجود تأثير لبعد التوجه قصير الأمد على قرارات لجنة التدقيق .

ج. المحور الثالث : مدة التعاقد

يبين الجدول رقم (5.15) قيم الوسط الحسابي (\bar{X}) وال (t) إضافة إلى مستوى الدلالة الإحصائية للمحور الثالث في الاستبانة الذي يعنى باختبار مدى تأثير الأبعاد الثقافية للمجتمع على مدة التعاقد بين العميل و المدقق . وتبين النتائج أن الوسط الحسابي للمحور قد بلغ (3.57) وهو أعلى من قيمة الوسط الحسابي الافتراضي (3) وهذا يشير إلى موافقة المدققين الأردنيين على وجود تأثير للأبعاد الثقافية للمجتمع على مدة التعاقد بين العميل والمدقق . وبلغت قيمة (t) للمحور (3.72) وهي أعلى من القيمة الجدولية (2.010) فيما بلغت قيمة الدالة الإحصائية (0.014), مما يعني قبول الفرضية البديلة الثالثة التي تنص على أنه : " هناك تأثير للأبعاد الثقافية للمجتمع على مدة التعاقد بين العميل والمدقق عند مستوى دلالة إحصائية $\alpha \geq 0.05$ ".

الجدول (5.15) : الوسط الحسابي ونتائج اختبار (t) لأثر الأبعاد الثقافية على مدة التعاقد من وجهة نظر المدققين الأردنيين

البند	* \bar{X}	**t	Sig. ***
1. الجماعية	3.77	7.33	0
2. الأنوثة	3.67	7.16	0
3. تجنب عدم الوضوح	3.98	9.72	0
4. تباعد السلطة	3.29	2.13	0
5. التوجه قصير الأمد	2.96	-0.27	0.785
6. الانضباط	3.75	7.93	0
الوسط الحسابي الإجمالي	3.57	3.72	0.014

وتظهر النتائج أن متغيرات الجماعية ($\bar{X}=3.77$, $t=7.33$, $Sig=0$) , والأنوثة ($\bar{X}=3.67$, $t=7.16$, $Sig=0$) و تجنب عدم الوضوح ($\bar{X}=3.98$, $t=9.72$, $Sig=0$) و الانضباط ($\bar{X}=3.75$, $t=7.93$, $Sig=0$) إضافة إلى تباعد السلطة ($\bar{X}=3.29$, $t=2.13$, $Sig=0$) هي متغيرات دالة احصائيا عند مستوى دلالة $\alpha \geq 0.05$ حيث يتضح أن قيم الوسط الحسابي لها أكبر من (3) وقيم (t) أكبر من القيمة الجدولية (2.010) . وتشير النتائج الى أن متغير التوجه قصير الأمد ($\bar{X}=2.96$, $t=0.27$, $Sig=0$) غير دال احصائيا حيث تقل قيمة الوسط الحسابي له عن الوسط الحسابي الافتراضي (3) مما يعني عدم موافقة المدققين الأردنيين على وجود تأثير للتوجه قصير الأمد على مدة التعاقد بين العميل والمدقق , ويفسر ذلك بأن المنافع الشخصية لا تلعب دورا في تحديد مدة التعاقد بين العميل وشركة التدقيق . يظهر هذا المحور تصدرا لبعد تجنب عدم الوضوح كأكثر الأبعاد تأثيرا حسب آراء المدققين الأردنيين , تبعه الجماعية ثم الانضباط و الأنوثة , فيما كان أقل الأبعاد تأثيرا على مدة التعاقد هو بعد تباعد السلطة , بينما لم يثبت وجود تأثير لبعد التوجه قصير الأمد على مدة التعاقد .

ثالثا : اختبار Mann Whitney للبحث في الفروق الإحصائية بين مجموعتين

يعتبر اختبار (Mann Whitney) أحد الاختبارات اللامعلمية التي تختص باختبار مدى وجود فروقات ذات دلالة إحصائية بين فئتين أو مجموعتين أو عينتين , ويطبق في حال عدم توزع المشاهدات ضمن توزيع طبيعي .

1. اختبار الفروق الإحصائية بين فئة مدققي الشركات الأربع الكبرى وفئة باقي الشركات

يبين هذا الجزء من الفصل نتائج اختبار Mann Whitney لمحاور الدراسة الثلاثة للفئتين معا (مدققوا الشركات الأربع الكبرى و مدققوا الشركات من غير الأربع الكبرى) . وتظهر الجداول قيم الدالة الإحصائية (Sig.) , وقيم الوسط الحسابي الترتيبي (Mean Rank) , الذي يعطي دلالة عن الفئة التي قد تحمل الاختلاف , حيث قد يكمن الاختلاف في الفئة التي تحمل وسطا حسابيا ترتيبيا أعلى .

أ . المحور الأول : الاستقلالية

الجدول (5.16) : الدالة الإحصائية والوسط الحسابي الترتيبي للفروقات في المحور الأول الاستقلالية

Mean Rank	*Sig.	البند
**24.15	0.174	1. الجماعةية
***27.97		
25.10	0.285	2. الأنوثة
27.38		
20.30	0.004	3. تجنب عدم الوضوح
30.38		
24.73	0.233	4. تباعد السلطة
27.61		
22.80	0.069	5. التوجه قصير الأمد
28.81		
25.15	0.261	6. الانضباط
27.34		

* مستوى الدلالة الإحصائية $\alpha \geq 0.05$ ** non big four *** Big four x العينة المتسببة بالاختلاف

يبين الجدول رقم (5.17) عدم وجود فروقات ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة $\alpha \geq 0.05$ بين الأبعاد الثقافية للمجتمع في المحور الأول في كلا الفئتين ما عدا بعد تجنب عدم الوضوح فقط (Sig. = 0.004). وتبين النتائج أن فئة مدققي الشركات الأربع الكبرى هي الفئة التي تؤدي إلى حدوث الاختلاف حيث بلغ الوسط الحسابي الترتيبي لها (30.38) وهو أعلى من الوسط الحسابي الترتيبي للفئة الأخرى والبالغ (20.30). ويفسر الاختلاف بكون مدققي الشركات الأربع الكبرى

لديهم موافقة على أن تجنب عدم الوضوح يؤثر في الاستقلالية بينما لا يعتقد مدققوا الشركات من غير الأربع الكبرى بذلك . وقد يعود ذلك إلى كون مدققي الشركات الأربع الكبرى أكثر تحفظاً مما يجعل بعد تجنب عدم الوضوح يؤثر عليهم بشكل أكبر .

المحور الثاني : لجنة التدقيق

الجدول (5.17) : الدالة الإحصائية والوسط الحسابي الترتيبي للفروقات في المحور الثاني لجنة التدقيق

Mean Rank	Sig.	البند
21.83	0.056	1. الجماعية
29.42		
24.50	0.209	2. الأنوثة
27.75		
22.50	0.054	3. تجنب عدم الوضوح
29.00		
23.30	0.094	4. تباعد السلطة
28.50		
22.40	0.05	5. التوجه قصير الأمد
29.06		
23.03	0.076	6. الانضباط
28.67		

ويبين الجدول رقم (5.17) وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة $\alpha \geq 0.05$ بين الأبعاد الثقافية للمجتمع في كلا الفئتين فيما يخص قرارات لجنة التدقيق . وتشير النتائج إلى وجود فروقات ذات دلالة إحصائية في بعد التوجه قصير الأمد و حيث بلغت الدالة الإحصائية له (0.05) .

ويظهر الوسط الحسابي الترتيبي أن الفئة التي قد تؤدي إلى حدوث الفروق هي فئة مدققي الشركات الأربع الكبرى حيث بلغ للتوجه قصير الأمد (29.06) . وتظهر النتائج أن الاختلاف سببه أن مدققي الشركات الأربع الكبرى موافقون على وجود تأثير للتوجه قصير الأمد على قرارات لجنة التدقيق حيث يعتقدون أن المنافع الشخصية والميل إلى القرارات القطعية له تأثير

على قرارات لجنة التدقيق فيما لا يتوافق مدققوا الشركات من غير الأربع الكبرى مع هذا الطرح.

المحور الثالث : مدة التعاقد

يبين الجدول رقم (5.18) عدم وجود فروقات ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة $\alpha \geq 0.05$ بين الأبعاد الثقافية للمجتمع في المحور الثالث في كلا الفئتين ما عدا في بعد تجنب عدم

الجدول (5.18) : الدالة الإحصائية والوسط الحسابي الترتيبي للفروقات في المحور الثالث مدة التعاقد

Mean Rank	Sig.	البند
26.10	0.428	1. الجماعية
26.75		
27.23	0.376	2. الأنوثة
26.05		
21.38	0.011	3. تجنب عدم الوضوح
29.70		
22.68	0.066	4. تباعد السلطة
28.89		
25.50	0.347	5. التوجه قصير الأمد
27.13		
29.80	0.078	6. الانضباط
24.44		

الوضوح فقط (Sig. = 0.011). وتظهر النتائج أن العينة التي قد تحمل اختلافا في الاختلاف فئة مدققي الشركات الأربع الكبرى حيث بلغ الوسط الحسابي الترتيبي لها (29.7) وهي أعلى منه في الفئة الأخرى. ويكمن الاختلاف في كون المدققين في الشركات الأربع الكبرى يعتقدون بشكل أكبر بأن تجنب عدم الوضوح والميل لتجنب المشاكل التعاقدية المستقبلية يمكن أن يحمل تأثيرا كبيرا على تحديد مدة التعاقد بين العميل والمدقق حيث بلغ الوسط الحسابي لإجاباتهم (4.18) وهو الوسط الحسابي الأعلى لجميع الإجابات في جميع المحاور مما يعني موافقتهم بشكل كبير على ذلك الطرح , فيما كانت موافقة المدققين في الشركات من غير الأربع الكبرى أقل نسبيا حيث بلغ الوسط الحسابي له (3.65) .

2. اختبار الفروق الإحصائية في إجابات الذكور والإناث في عينة الدراسة

الجدول (5.19) : قيم الدالة الإحصائية والوسط الحسابي الترتيبي للفروق المعنوية بين إجابات الذكور والإناث

Mean Rank	Sig.	المتغير
الاستقلالية		
28.88	0.423	1. الجماعية
25.44		
26.97	0.873	2. الأنوثة
26.29		
28.28	0.525	3. تجنب عدم الوضوح
25.71		
21.59	0.090	4. تباعد السلطة
28.68		
26.22	0.925	5. التوجه قصير الامد
26.63		
26.63	0.960	6. الانضباط
26.44		
لجنة التدقيق		
29.94	0.236	1. الجماعية
24.97		
29.53	0.301	2. الأنوثة
25.15		
24.50	0.498	3. تجنب عدم الوضوح
27.39		
26.78	0.922	4. تباعد السلطة
26.38		
24.19	0.435	5. التوجه قصير الامد
27.53		
23.72	0.231	6. الانضباط
27.74		
مدة التعاقد		
23.94	0.328	1. الجماعية
27.64		
26.88	0.891	2. الأنوثة
26.33		
24.09	0.366	3. تجنب عدم الوضوح
27.57		
22.09	0.144	4. تباعد السلطة
27.57		
26.09	0.893	5. التوجه قصير الامد
26.68		
27.28	0.777	6. الانضباط
26.15		

يبين الجدول رقم (5.20) قيم الدالة الإحصائية (Sig.) لمتغيرات الدراسة وفقا لاختبار Mann

Whitney , وتبين القيم عدم وجود فروق ذات دلالة معنوية بين إجابات فئة الذكور وفئة

الإناث في العينة , حيث أن جميع القيم أكبر من 0.05 وبالتالي فإنها غير دالة إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

© Arabic Digital Library-Yarmouk University

الفصل السادس : النتائج والتوصيات

المحتويات:

6.1 : النتائج

6.2 : توصيات الدراسة

6.3 : مقترحات لدراسات مستقبلية

© Arabic Digital Library-Yarmouk University

6.1 النتائج

أولاً : تظهر النتائج أن بعد الجماعية له تأثير سلبي من وجهة نظر المدققين في الشركات الأربعة الكبرى على الاستقلالية ولجنة التدقيق ومدة التعاقد وأيضاً من وجهة نظر مدققي الشركات من غير الأربعة الكبرى ما عدا على قرارات لجنة التدقيق وبالتالي فهو عامل مؤثر على جودة التدقيق , ويمكن تفسير ذلك بأن صفة الجماعية هي صفة سائدة في المجتمع الأردني تؤثر على طبيعة تفكير الفرد في جميع المجالات وتمتد إلى مجال عمله . وتتوافق هذه النتائج مع مؤشرات Hofstede(2018) , حيث يبلغ مؤشر الجماعية 70 % بين أفراد المجتمع الأردني وهذا ما يجعل بعض توجهاتهم تتأثر بميلهم نحو الجماعة . وقد وجد Alzeban (2014) أن هناك علاقة بين الجماعية وجودة التدقيق الداخلي . ووجد Sim (2015) أن هناك تأثير للجماعية على تحديد ساعات العمل في حقل التدقيق . ووجد Naslomosavi *et al.* (2014) أن زيادة معدلات الفردية قد تزيد من جودة تقرير المدقق أي أن زيادة الجماعية قد تقلل من جودة تقرير المدقق.

ثانياً : تظهر النتائج أن بعد الأنوثة أيضاً له تأثير سلبي من وجهة نظر المدققين في الشركات الأربعة الكبرى لجميع المحاور , الاستقلالية ولجنة التدقيق ومدة التعاقد وأيضاً من وجهة نظر مدققي الشركات من غير الأربعة الكبرى ما عدا على قرارات لجنة التدقيق وبالتالي على جودة التدقيق . ويمكن تفسير هذه النتائج من خلال الطبيعة العاطفية للمجتمع الأردني حيث يعتبر أفراد المجتمع الأردني ذوو نزعة انثوية نسبياً حسب Hofstede (2018) , إذ تبلغ نسبة الأنوثة لديهم 55 % وهذا ما يجعل من بعض قراراتهم مرهونة بالتفكير العاطفي . وهذا ما يعاكس نتائج دراسة Fath *et al.* (2014) الذي وجد أن الأنوثة تؤثر بشكل إيجابي على جودة التدقيق ويمكن أن يعود هذه الاختلاف إلى إختلاف المجتمع الأردني عن المجتمع الإيراني الذي هو مجتمع تلك الدراسة .

ثالثاً : يعتبر بعد تجنب عدم الوضوح بعداً مؤثراً بشكل سلبي على عوامل جودة التدقيق في الدراسة وهي الاستقلالية ولجنة التدقيق ومدة التعاقد بين العميل والمدقق من وجهة نظر مدققي الحسابات في الشركات الأربعة الكبرى , ويشير ذلك إلى هؤلاء المدققين لديهم تحفظ عال ويحبون الاخذ بالأمور المؤكدة والبعد عن الغموض , وتتوافق تلك النتائج مع مؤشر Hofstede (2018) , حيث يبلغ مؤشر تجنب عدم الوضوح في المجتمع الأردني 65% . وهذا يتنافى مع دراستي Naslomosavi *et al.* (2014) و Fath *et al.* (2013) اللذان وجدا

أن هناك علاقة إيجابية بين تجنب عدم الوضوح وجودة التدقيق الخارجي . فيما تعزز نتائج هذه الدراسة نتائج Hope et al. (2008) الذي وجد أن تجنب عدم الوضوح يؤثر في قرارات لجنة التدقيق في اختيار مدقق الحسابات, أما المدققون في الشركات من غير الأربع الكبرى فيعتقد بأن تجنب عدم الوضوح لا يؤثر على الاستقلالية ولا على لجنة التدقيق لكنه يؤثر على تحديد مدة التعاقد من حيث التفكير في تجنب المشاكل التعاقدية المستقبلية وبالتالي تخفيض مدة التعاقد .

رابعا : يعتبر بعد تباعد السلطة بعدا مؤثرا على لجنة التدقيق ومدة التعاقد من وجهة نظر مدققي الحسابات في الشركات الأربع الكبرى , حيث يرون بأن التوزيع غير المتكافئ للسلطة داخل لجنة التدقيق وانحسار السلطة بيد شخص واحد قد تؤثر في قرارات اللجنة في اختيار المدقق وتقييم جودة أداءه , فيما قد تؤثر أيضا على القرار في إطالة المدة التعاقدية من عدمه . ويتوافق هذا الاعتقاد مع مؤشر Hofstede (2018) حيث تبلغ نسبة تباعد السلطة في الأردن 70% . ولا يرى المدققون في الشركات من غير الأربع الكبرى أن هناك تأثير لتباعد السلطة على أي من عوامل جودة التدقيق , وقد يكون الاختلاف في وجهات النظر متأثرا بطبيعة الثقافة التنظيمية للشركات. وقد وجد Hope et al. (2008) أن تباعد السلطة يؤثر في القرار المتعلق باختيار مدقق الحسابات , ووجد Fath et al. (2013) أن تباعد السلطة يؤثر على جودة التدقيق .

خامسا : لم تثبت النتائج وجود أي تأثير لبعد التوجه قصير الأمد على أي من العوامل المؤثرة في جودة التدقيق من جهتي نظر المدققين في الشركات الأربع الكبرى والمدققين في الشركات من غير الأربع الكبرى , وهذا لا يتوافق مع نسب Hofstede(2018) حيث تبلغ نسبة التوجه قصير الأمد 86% في الأردن وهي أعلى نسب الأبعاد الخاصة بالأردن , وقد يكون السبب في ذلك هو طبيعة السؤال الموجه للمدققين حيث تم طرح موضوع التوجه قصير الأمد من خلال فكرة المنافع الشخصية حيث أكد Hofstede (2001) بأن أفراد المجتمع المتسم بالتوجه قصير الأمد يميلون إلى تحقيق المنافع المادية على المدى القصير , وقد يكون هذا الطرح حساسا لدى المدققين مما يجعلهم يختارون الإجابة المثالية بالابتعاد عن ما يوحي بأنهم يمكن أن يقدموا منافعهم الشخصية على المصلحة المهنية . وتعاكس نتائج الدراسة نتائج Fath et al. (2013) الذي وجد أن هناك تأثير إيجابي لتوجه قصير الأمد على جودة التدقيق الخارجي .

سادسا : أثبتت النتائج أن بعد الانضباط هو البعد الوحيد الذي يحمل تأثيرا على جميع العوامل المؤثرة في جودة التدقيق وهي الاستقلالية ولجنة التدقيق ومدة التعاقد , ومن جهتي النظر على

حد سواء , وجهة نظر مدققي الشركات الأربعة الكبرى ووجهة نظر مدققي الشركات من غير الأربعة الكبرى . ويعود ذلك إلى طبيعة مهنة التدقيق التي تتطلب الالتزام التام بالاخلاق والقواعد المهنية وهذا ما يؤول إلى الانضباط وبالتالي فإنه من المنطقي وجود تأثير للانضباط على جودة التدقيق . ويتوافق هذا الطرح مع مؤشر Hofstede (2018) , حيث يعتبر المجتمع الأردني مجتمعاً منضبطاً نسبياً إذ تبلغ النسبة 57% . وتفتقر الدراسات السابقة لأي اختبار لتأثير بعد الانضباط حيث تعتبر هذه الدراسة من أوائل الدراسات التي تناولت هذا التأثير .

سابعاً : بينت النتائج عن وجود فروق ذات دلالة معنوية في تأثير الأبعاد الثقافية على عوامل جودة التدقيق بين فنتي المدققون في الشركات الأربعة الكبرى والمدققون في الشركات من غير الأربعة الكبرى الدراسة في أبعاد تجنب عدم الوضوح في محوري الاستقلالية ومدة التعاقد و في بعد التوجه قصير الأمد في محور لجنة التدقيق .

بينت النتائج أيضاً عدم وجود فروق ذات دلالة معنوية بين إجابات الذكور والإناث في العينة وهذا يعني بأن طبيعة تفكير المجتمع منعكسة بشكل متماثل على كلا الجنسين إذ لم يؤثر التفكير المختلف لكلا الجنسين على إدراكهم للأبعاد الثقافية للمجتمع .

الخلاصة

إن المدققين هم أفراد في المجتمع قبل أن يصبحوا أفراد في شركات التدقيق وبالتالي لقد حملوا قيم وعادات واتجاهات ثقافة المجتمع الذي نشأوا فيه وانتقلوا بها إلى بيئة العمل , لذلك فإنه من الطبيعي أن يتأثر هؤلاء الأشخاص بطبيعة تفكيرهم التي استمدوها من المجتمع لتؤثر بشكل أو بآخر على طبيعة عملهم , وتعتبر جودة التدقيق من الأمور التي تتأثر بطبيعة تفكير المدقق كما أثبتت الدراسة وذلك لكثرة العوامل المحددة لجودة التدقيق التي بدورها قد تتأثر بالعوامل والضغوط والبيئة الاجتماعية المحيطة .

6.2 توصيات الدراسة :

توصي الدراسة بما يلي :

أولاً : زيادة التركيز على أثر العامل الثقافي في الحقل المحاسبي ؛ حيث أن الثقافة هي عامل مهم يؤثر على جميع مناحي الحياة , ويؤثر في مجالات العمل دون استثناء باعتبار العاملين في قطاعات الأعمال المختلفة هم أفراد في المجتمع يتأثرون بثقافته ويحملون قيمه وعاداته وتقاليده .

ثانيا : اختبار تأثير البعد الثقافي على عوامل أخرى مؤثرة في جودة التدقيق ؛لقد قام الباحث باختبار أثر الأبعاد الثقافية للمجتمع على ثلاثة عوامل مؤثرة في جودة التدقيق وهي الاستقلالية ومدة التعاقد ولجنة التدقيق , لكن مفهوم جودة التدقيق هو مفهوم واسع يتأثر بعوامل عديدة ومختلفة, لذلك فإنه من الممكن استقصاء مدى تأثير الأبعاد الثقافية للمجتمع على عوامل أخرى مؤثرة في جودة التدقيق .

ثالثا : عدم حصر العامل الثقافي في أبعاد محددة ؛ فالعامل الثقافي عامل واسع جدا ولا يمكن حصره ستة أبعاد . فالثقافة هي مخزون وموروث مجتمع كامل وانعكاس لحضارته وعاداته وتقاليد وقيمه , ومنظومته الاجتماعية والاقتصادية والفكرية والتربوية والأخلاقية. لذلك فإنه لا يمكن القول أن تأثير أبعاد Hofstede الثقافية هو تأثير الثقافة ككل بل هو تأثير لجوانب محددة من الثقافة , فغياب العامل الديني مثلا عن هذه الأبعاد قد يكون سببا في تغييب جزء كبير من المنظومة الثقافية , خاصة في المجتمعات التي تستمد قيمها من التشريعات والمعتقدات الدينية .

6.3 مقترحات لدراسات مستقبلية

1. مدى تأثير أبعاد الثقافة التنظيمية على جودة التدقيق الخارجي في الأردن .
2. مدى تأثير الأبعاد الثقافية للمجتمع على كفاءة التدقيق الداخلي في الشركات الأردنية.
3. العلاقة بين الأبعاد الثقافية للمجتمع وخبرة المدقق الخارجي .
4. مدى تأثير أبعاد الثقافة التنظيمية على كفاءة التدقيق الداخلي في الشركات الأردنية .

المراجع

المراجع العربية :

- الاتحاد الدولي للمحاسبين , (2005) , " إصدارات المعايير الدولية لممارسة أعمال التدقيق والتأكد وقواعد أخلاقيات المهنة " . ترجمة جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونيين.
- أبو قميحة , جابر , المدخل إلى القيم الإسلامية , دار الكتاب اللبناني : بيروت , (1984)
- احمد , محمد (2011) , " الحياة الثقافية في دمشق في العصر العثماني " , مجلة جامعة دمشق , 27 (1) , 303-330 .
- أيوب , حسن , السلوك الاجتماعي في الإسلام , الطبعة الأولى , القاهرة : دار السلام للطباعة والنشر , (2002) .
- بلعيد , جمعة (2015) , دور القبيلة في الأنظمة السياسية العربية (اليمن) أنموذجاً " , رسالة ماجستير , جامعة الشرق الأوسط , عمان .
- التميمي , جمانة (2013) , " العوامل المؤثرة في جودة العملية التدقيقية " , مجلة دراسات إدارية , جامعة البصرة , كلية الإدارة والاقتصاد .
- التويجري , عبدالعزيز , الثقافة العربية والثقافات الأخرى , منشورات المنظمة الإسلامية للتربية والإعلام والثقافة , (2015) .
- الحميد , عبد الرحمن بن إبراهيم , (1995) , " خصائص جودة المراجعة المالية , دراسة ميدانية للمحيط المهني في المملكة العربية السعودية " , مجلة الإدارة العامة , 35 (3) .
- الحيدري , إبراهيم , الهيمنة الأبوية الذكورية في المجتمع والسلطة , شبكة الاقتصاديين العراقيين , بغداد , (2016) .
- رحمانى , موسى و سردوك فاتح , (2014) , " مفهوم جودة المراجعة في ظل الدراسات الأكاديمية والهيئات المهنية للمراجعة " , مجلة العلوم الإنسانية , العدد (35) , 182-192 .

- دراغمة , أحمد محمود , (2012) , أثر التغير الإلزامي لمكاتب المحاسبة القانونية على جودة التدقيق بالمملكة العربية السعودية : دراسة ميدانية , رسالة ماجستير غير منشورة , جامعة اليرموك , اربد , الأردن .
- السامرائي , عبد الحميد , (2009) , " بعض مظاهر التنظيم القبلي في صدر الإسلام", مجلة سر من رأى , 14(5) , 1-23 .
- سعيد, عهد علي , (2009) , الأثر المتوقع لحوكمة الشركات على مهنة المراجعة في سوريا, دراسة ميدانية , رسالة ماجستير, جامعة تشرين, سوريا .
- الشاطري , ايمان والعنقري , حسام (2006) , " انخفاض مستوى أتعاب المراجعة وآثاره على جودة الأداء المهني - دراسة ميدانية على مكاتب المراجعة في المملكة العربية السعودية " , مجلة جامعة الملك عبد العزيز للاقتصاد والإدارة, 20 (1) , 106-107 .
- الشريف , محمد موسى , العاطفية الإيمانية وأهميتها في الأعمال الإسلامية , الطبعة الأولى , جدة , دار الأندلس , (2001) .
- شطارة , عامر , (2014) , " الفردانية في الفلسفة الحديثة كيركيجار أنموذجاً " , مجلة العلوم الإنسانية والاجتماعية , 41 (1) , 518-532 .
- العموش , بسام , الإيمان بالغيب , الطبعة الأولى , عمان : دار المأمون (2009).
- المنجد , محمد صالح , التوكل , الطبعة الأولى , الخبر : مجموعة زاد النشر, (2009) .
- نجم , مها , (2012) , العوامل المؤثرة في تحديد أتعاب مدققي الحسابات الخارجيين في قطاع غزة , رسالة ماجستير , الجامعة الإسلامية , غزة .
- هيئة الأوراق المالية , دليل قواعد حوكمة الشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة عمان , الأردن , (2017).
- وطفة , علي أسعد (2005) , " الاغتراب والأنسنة في مفهوم الفردانية " , مجلة التعريب , 15 (28) , 129-153 .
- ياسين , بو علي , أزمة المرأة في المجتمع الذكوري العربي , اللاذقية : دار الحوار للنشر والتوزيع , (1992).

- Abubakar, M., and Mokhtar, S.(2013). "The Moderating Effect of Long-Term Orientation Culture on the Relationship between Trust, Personalization and Customer Satisfaction and Loyalty:A Proposed Framework" *International Journal of Academic Research in Business and Social Sciences*, 3(9), 118-131.
- AICPA , **Code of Professional Conduct and Bulaws** , 2013.
- Al shamari, S. (2014)."Corporate Governance and Audit Quality:The Case of Kuwait", Doctoral Thesis, Bond University.
- Alim, M., Hapsari, T., and Purwanti, L. (2007)." Effect of Competence and Independence on the Quality Audit by Auditor Ethics as Moderating Variable". *National Symposium on Accounting X. Makassar*.
- Alzeban, A. (2014)." The Impact of Culture on the Quality of Internal Audit: An Empirical Study", *Journal of Accounting, Auditing & Finance*, 30 (1) 57 – 77.
- Arnes, A., Elder, R.J., and Beasley, M.S. (2013). "Auditing and Assurance Services, an Integrated Approach " , 15th ed., McGraw-Hill.
- Baskerville, R.F. (2003)." Hofstede never studied culture", *Accounting, Organizations and Society* ,28, 1-14 .
- Behn, B.K., Choi, J., and Kang, T. (2008). "Audit Quality and Properties of Analyst Earnings Forecasts", *Accounting Review*, 83(2), 327-349.
- Biatas, S. (2009). "Power distance as a determinant of relations between managers and employees in the enterprises with foreign capital" *Journal of Intercultural Management*, 1(2), 105-115.
- Bouhawia, M. Irianto, G., and Baridwan, Z. (2015).“ The Effect of Working Experience, Integrity, Competence, and Organizational Commitment on Audit Quality (Survey State Owned Companies In Libya)”, *IOSR Journal of Economics and Finance*. 6 (4), 60-67.
- Buck, T., Liu, X., and Ott, U.F. (2010). "Long-term orientation and international joint venture strategies in modern China". *International Business Review*, 19 (3), 223 – 234.
- Castro, W. B. D. L., Peleias, I. R., and Silva, G. P. D. (2015). "Determinants of Audit Fees: a Study in the Companies Listed on

- the BM& FBOVESPA,Brazil". *Revista Contabilidade&Finanças*, 26(69), 261-273.
- Chan, K. H., Lin, K. Z., and Mo, P. L. L. (2003). " An empirical study on the impact of culture on audit-detected accounting errors" , *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, 22, 281–295.
 - Chen, Y., Joseph, C., S., Huang, Y., and Ping-Sen (2013). "Quality, Size, and Performance of Audit Firms". *The International Journal of Business and Finance Research*, 7 (5), 89-105.
 - DeAngelo, L. E. (1981). "Auditor size and audit quality". *Journal of Accounting and Economics*, 3(3), 183–199.
 - Díaz, B. Fernández,R., and Díaz ,A. (2015). "Auditor tenure and audit quality in Spanish state-owned foundations", *Revista de Contabilidad*, 18(2), 115-126.
 - Dicle, U., and Usluer, T. (2016). " The relationship between culture and effectiveness of internal auditing: an empirical study", *International Journal of Contemporary Applied Sciences*, 3(1), 344-52.
 - European Confederation of Directors Association, **Audit Committees Guidance for European Companies** (2011).
 - Fath, F. A., Baghmalek, J. R., and Shafieezadeh, N. (2013). "A Study of the Effect of Cultural Attitudes on Audit Quality" , *International Journals Of Research in Organizational Behavior and Human Resource Management*, 1(4), 145-156.
 - Financial Reporting Council, (2015)."**Audit Quality Practice aid for Audit Committee**",London.
 - Financial Reporting Council,(2012) **Guidance on Audit Committee**,London .
 - Financial Reporting Council, **UK Corporate Governance Code** (2016),England.
 - Gou, Y. (2016). "**Audit Quality Control: Big Four Global MemberFirms and Audit Services** ", Master's Thesis, Wyoming University.
 - Gajevszky, A. (2014). " Audit Quality and Corporate Govrnence: Evedence from the Bussinece Bucharest Stock Exchange" , *Journal of Economic and Social Development*, 1(2).
 - Ghanaee, k. Rojuee, M., and Ghanbari, B. (2015). "The Impact of National Culture on Auditor Responses to Social Influence Pressure", *International Journal of Basic Sciences & Applied Research*, 4 (5), 299-304.

- Goolup, S. (2011). "The influence of Power Distance on Leadership Behaviors and Styles ", Master's Thesis, Umea University.
- He, X. Pittman, J. Rui, O. M., and Donghui,W. (2014), "Do Social Ties between External Auditors and Audit Committee Members Affect Audit Quality?" OnLine
- He, X. Rui, O. Zheng, L., and Zhu, H. (2014). "Foreign Ownership and Auditor Choice", *Journal of Accounting and Public Policy*, 33(4), 401-418.
- Hell, R., and Wang, D. (2009). "Culture Impact On The audit Planning Phase", Master Thesis, Umea University.
- Hofstede, G. (1980). **Cultures Consequences: International Differences in Work Related Values**, Newbury Park, NJ: Sage.
- Hofstede, G. (1991). **Cultures and Organizations: Software of the Mind**, London: McGraw-Hill UK.
- Hofstede, G. (2001). **Culture's Consequences: Comparing Values, Behaviors, Institutions, and Organizations across Nations**, 2d edition. Thousand Oaks, CA: Sage Publications.
- Hofstede, G. (2011). "Dimensionalizing Culture: The Hofstede Model inContext, *International association for cross culture psychology*, Online .
- Hofstede, G., Hofstede, G. J., and Minkov, M. (2010). **Cultures and Organizations: Software of the Mind: Intercultural Cooperation and its Importance for Survival**, New York: McGrawHill.
- Hope, O., T., Kang , Thomson, W., and Y. Yoo, (2008) " Culture and Auditor Choice: A Test of the Secrecy Hypothesis." *Journal of Accounting and Public Policy* , 27 ,357-373.
- Hughes, S. B., J. F. Sander, S. D. Higgs, and C. P. Cullinan. (2009). "The impact of cultural environment on entry-level auditors' abilities to perform analytical procedures", *Journal of international accounting, auditing and taxation* 18 (1):29-43.
- IAASB, **Audit Quality: An International Frame work**, 2011.
- Ishak, M. Mansour, N., and Maruhan, S. (2013)."Audit market concentration and auditor's industry specialization", *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 91, 48-56.
- Jafari, A. (2015). "The Auditing Firm Size Effect on the Actual Auditing Quality", *Journal of Applied Environmental and Biological Sciences*, 5(7), 311-320.
- Jones , M. (2007) . " Hofstede culturally questionable ? University of Wollongon , Online .

- Kandiah, S. (2003). "Accounting practices 2002: Coping with challenges", *Akauntan Nasional*, 16(1), 6-7.
- Kikhia, H. Y. (2014). "Determinants of Audit Fees: Evidence from Jordan", *Accounting and Finance Research*, 4(1), 42.
- Kimeli, E. (2016). "Determinants of Audit Fees Pricing: Evidence from Nairobi Securities Exchange (NSE)", *International Journal of Research in Business Studies and Management*, 3(1), 23-35.
- Kluckhohn, C. (1951). **Values and Value-Orientations in the Theory of Action: An Exploration in Definition and Classification.** In: **Toward a General Theory of Action**, Harvard University Press, Cambridge, 388-433.
- Kogan, A. Sasaki, J. Zou, CH., Kim, H., and Cheng, C. (2013), "Uncertainty avoidance moderates the link between faith and subjective well-being around the world", *The Journal of Positive Psychology*.
- Krishnan, J., and Shauer, P. C. (2000). "The differentiation of quality among auditors: Evidence from the not-for-profit sector Auditing" *Journal of Practice & Theory*, 19(2), 9-25.
- Kroeber, L., and Kluckhohn, C. (1952) "Culture: A Critical Review of Concepts and Definitions". *Papers of the Peabody Museum of American Archaeology and Ethnology*, 47(1), Cambridge: Peabody Museum.
- Kroeber, A. L., and Parsons, T. (1958). "The Concepts of Culture and of Social System" *American Sociological Review*, 23, 582-583.
- Linton, R. **The Study of Man: An Introduction.** New York: Appleton-Century, (1936).
- MacSweeney, B. (2002). "Hofstede's model of national cultural differences and their consequences: a triumph of faith; a failure of analysis" . *Human Relations*, 55(1): 89-118.
- Murphy, R., and Stausholm, S. (2017). "The big four : A study of opacity", *European paralimintary group*, online .
- Naslmosavi, S. (2014). "The Effect of Culture on Independent Auditor Opinion", *International Conference on Contemporary Marketing Issues*, Conference Paper.
- Newman, K. L. (1996). "Culture and congruence: The fit between management practices and national culture." *Journal of International Business Studies* 27(4): 753.
- Nkemjika, O, Sunday, A., and Nwamaka, O. (2017). "Audit Quality, Abnormal Audit Fee and Auditor Attributes", *International Journal of Management Excellence*, 8 (3), 973-984.

- O'Keefe, T. B., Simunic, D. A., and Stein, M. T. (1994). "The production of audit services: Evidence from a major public accounting firm" . *Journal of Accounting Research*, 241-261.
- Organization for Economic Co-operation and Development, **Principles of Corporate Governance** (2004).France.
- Palmrose, Z. (1988). "An Analysis of Auditor Litigation and Audit Service Quality " *The Accounting Review*, 64(1), 55-73.
- Persson, U. (2011). "**Factors Affecting Audit Quality**", Master Thesis, Umea School of Business.
- Pflugrath G., Martinov B. N. and Chen L. (2007). "The Impact of Codes of Ethics and Experience on Auditor Judgements" ,*Managerial Auditing Journal*, 22 (6):566-589.
- Pike , M., and Barrainkua, I. " An exploratory study of the pressures and ethical dilemmas in the audit conflict", *Revista de Contabilidad – Spanish Accounting Review* 19 (1) (2016) 10–20 .
- Pituch , K., and Stevens, J. " Applied multivariate statistics for the social science " , Routledge : New York , (2016).
- Pitkänen, J. (2016)."**Audit Quality: the effect of Prior Experience**" , Master thesis, Jyväskylä University.
- Rahmina, I., and Agoes, S. (2014). "Influence of auditor independence , audit tenure, and audit fee on audit quality of members of capital market accountant forum in Indonesia". *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 164, 324-331.
- Rezaei, F., and Shabani, S.(2014). " The effect of audit firm size and age on the quality of audit work". *European Online Journal of Natural and Social Sciences*, 3 (1), 56-64.
- Rusmanto,T., and Waworuntu,S.(2015). "Factors Influencing Audit Fee in Indonesian Publicly Listed Companies Applying GCG",*Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 17, 63-67.
- Sakel , N., and Eulerich , M. (2017). " The effect of cultural Dimensions on internal audit functions " , Hampurg University , Online .
- Salla,k., and Jasmeni, H. (2014). "Audit Rotation and Audit Report: EmpricalEvedence from Malysian PLCs", *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 91, 48-56.
- Sarbanes and Oxley, "Corporate Responsibilities Congress of United States Act" , July 2002.

- Sarwoko, I., and Agoes, S. (2014)." An Empirical Analysis of Auditor's Industry Specialization, Auditor's Independence and Audit Procedures on Audit Quality: Evidence from Indonesia", *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 164, 271–281.
- Schmize, L ., and Weber , W. (2013). " Are hofstede's diminsions valid ? " , *International culture and business study* , online .
- Sim, M. (2015). "Individualisim/Collectivism on auditors estimating budgeted audit hours " ,*e-Journal of Social & Behavioural Research in Business* , 6 (2) , 1-19 .
- Sutton,G., and lampe, J. (1991)." A Framework for Evaluating Process Quality for Audit Engagements", *Accounting and Business Research*, 21(83), 275-288.
- Thompson, L. (1990). "Negotiation Behavior and Outcomes: Empirical Evidence and Theoretical Issues " ,*Psychological Bulletin*, 108(3):515-532.
- Thuneibat,A. Al Issa, R., and Baker, R. (2011). "Do audit tenure and firm size contribute to audit quality? Empirical evidence from Jordan", *Managerial Auditing Journal*, 26(4), 317-334.
- Tylor, E. (2010). **Primitive Culture: Researches into the Development of Mythology, Philosophy, Religion, Art, and Custom** (Cambridge Library Collection - Anthropology). Cambridge: Cambridge University Press.
- Watkins, A. L., Hillison, W., and Morecroft, S. E., (2004)." Audit quality: asynthesis of theory and empirical evidence", *Journal of Accounting Literature*, 23, 153-193.
- Weiner, J. (2012)."**Auditor Size vs. Audit Quality: An Analysis of Auditor Switches**", Master Thesis, Honors College, Netherlands.
- Wooten, C. (2003). "Research about audit quality", *The CPA Journal*, 4, 103-48.
- Yanmin, G. Karim, J. Qiliang, L., and Luo, Le. (2010)." Does Reputation Discipline Big 4 Audit Firms "?Online
- Yiheng, G. (2016). "**Audit Quality Control: Big Four Global Member Firms and Audit Services**" Honors Theses AY 15/16. 33.

- Xie, Z., Cai, C., and Ye, J. (2010). " Abnormal Audit Fees and Audit Opinion–Further Evidence from China's Capital Market ", *China Journal of Accounting Research*, 3, 51-70.

المصادر الالكترونية :

- Hofstede (2018), hofstede-insight, compare-countries, Online.
- KPMG (2016), Audit point of view, Online.
- PWC (2013), Audit Committee, Online .
- PWC (2015), what is Audit Quality, Online.
- PCAOB (2010), AUDITING STANDARDS RELATED TO AUDITOR ASSESSMENT OF AND RESPONSE TO RISK, Online.
- PCAOB (2013), DISCUSSION – AUDIT QUALITY INDICATORS, Online.
- UNESCO (2018), Culture Definition , Online .

© Arabic Digital Library Yamouk University

الملاحق

الملحق الأول : أسماء الأساتذة المحكمين

الملحق الثاني : استبانة الدراسة

© Arabic Digital Library-Yarmouk University

الملحق الأول : أسماء الأساتذة المحكمون :

القسم	المحكم
المحاسبة	د. محمد العزام
المحاسبة	د. صلاح الشerman
العلوم المالية والمصرفية	د. ديما الريضي

© Arabic Digital Library - Yarmouk University

الملحق الثاني : استبانة الدراسة

المحور الأول : المعلومات الشخصية

الجنس :

ذكر أنثى

العمر :

من 22 - 25

من 26 - 40

من 41 - 60

غير ذلك

تصنيف شركة التدقيق من ضمن الشركات الأربع الكبرى :

نعم لا

سنوات الخبرة :

من سنة الى ثلاث سنوات

من 3 - 5

من 5 - 10

أكثر من 10 سنوات

المحور الثاني : الاستقلالية :

غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	البند
					الجماعية : 1. تتأثر استقلالية المدقق بالروحية الجماعية السائدة في المجتمع وتوجه أفراد المجتمع إلى بناء العلاقات الاجتماعية وتحقيق مصالحه الشخصية من خلال مصالح الجماعة التي ينتمي إليها
					الأنثوية : 2. تتأثر استقلالية المدقق بطبيعة المجتمع الأنثوي المائل نحو التفكير العاطفي والتركيز على العلاقات الاجتماعية وقبول التسويات
					تجنب عدم الوضوح : 3. يؤثر التحفظ ومحاولة الأخذ بالأمر المؤكدة والبعد عن الاحتمالات في المجتمعات ذات مستوى تجنب عال لأي عدم وضوح أو غموض على استقلالية المدقق
					مستوى السلطة : 4. يؤثر التوزيع غير المتكافئ للسلطة داخل فريق التدقيق ومدى قبول المدقق له على استقلاليته
					التوجه قصير الأمد : 5. تتأثر استقلالية المدقق بميل أفراد المجتمع ذو التوجه قصير الأمد إلى تحقيق المنفعة الشخصية عن طريق الحوافز المادية إضافة إلى الميل للقطعية والنقاشات قصيرة الأمد
					الانضباط : 6. تتأثر استقلالية المدقق بقدرته على ضبط النفس والالتزام بقواعد وأخلاقيات وقوانين المهنة والمجتمع

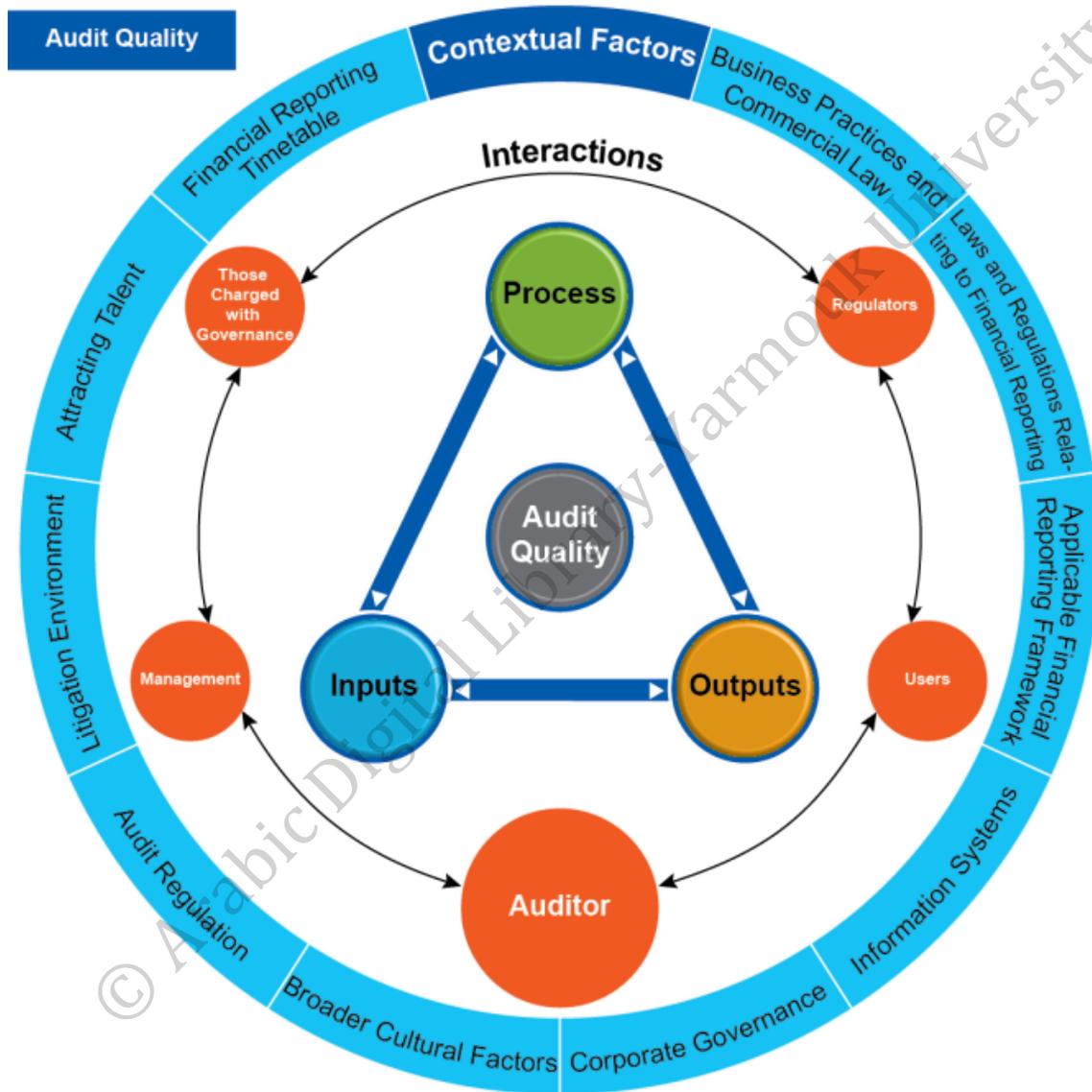
المحور الثالث : لجنة التدقيق

غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	البند
					الجماعية : 7. تؤثر صفة الروحية الجماعية على استقلالية لجنة التدقيق مما قد يؤدي إلى اختيار غير مهني لمكتب التدقيق أو تقييم غير موضوعي لفريق التدقيق مما يؤثر على جودة التدقيق
					الأنوثة : 8. يؤثر التفكير العاطفي لأعضاء لجنة التدقيق وميلهم لتكوين علاقات إنسانية على قراراتهم في اختيار فريق التدقيق وتقييم أداءه وبغض النظر عن موضوعية أو عدم موضوعية قراراتهم
					تجنب عدم الوضوح : 9. يعتبر ميل أعضاء لجنة التدقيق إلى الأخذ بالأمر المؤكدة وتجنب عدم الوضوح دافعا نحو اختيار فريق تدقيق لا يميل للأخذ بوجهات نظر عديدة بل يأخذ بالطرق المحاسبية الصادرة من جهات مهنية مركزية لتجنب المشاكل التعاقدية وتحسين جودة التدقيق
					تباعد السلطة : 10. يؤثر مستوى توزيع السلطة إضافة إلى تشتتها أو تركزها بيد أحدهم داخل مجلس الإدارة ومدى قبول أعضاء لجنة التدقيق به على استقلاليتهم مما قد يؤثر على تقييمهم لجودة التدقيق
					التوجه قصير الأمد : 11. يعتبر الميل لتحقيق المصالح الشخصية على المدى القصير والميل نحو المعيارية دافعا لتكوين علاقة شخصية بين فريق التدقيق ولجنة التدقيق مما قد يؤثر على موضوعية فريق التدقيق
					الانضباط : 12. يؤثر الالتزام بالضوابط والقوانين العامة وأخلاقيات العمل والمجتمع على قرارات لجنة التدقيق في اختيار المدقق وتقييم جودة التدقيق الخارجي

المحور الرابع : مدة التعاقد

غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	البند
					<p>الجماعية :</p> <p>13. تزيد احتمالية تكوين علاقات إنسانية بين العميل والمدقق في المجتمعات التي تتسم بصفة الروحية الجماعية بزيادة مدة التعاقد مما يؤثر على جودة التدقيق</p>
					<p>الأنوثية :</p> <p>14. تزداد احتمالية تأثر المدققين في المجتمعات الأنثوية بزيادة مدة التعاقد وذلك لتأثرهم بالعاطفة وتركيزهم على العلاقات الاجتماعية بشكل كبير إضافة إلى التسامح وقبول التسويات</p>
					<p>تجنب عدم الوضوح :</p> <p>15. يعتبر الميل لتجنب عدم الوضوح المستقبلي والابتعاد عن المشاكل التعاقدية والقانونية دافعا لتخفيض مدة التعاقد بين العميل ومكتب التدقيق</p>
					<p>تباعد السلطة :</p> <p>16. تتأثر قرارات مجلس الإدارة المتعلقة بتحديد مدة التعاقد بين العميل والمدقق بتباين مستويات السلطة وعدم تكافؤ توزيعها إضافة إلى تركزها بيد شخص واحد</p>
					<p>التوجه قصير الأمد :</p> <p>17. يؤثر ميل الأفراد لتحقيق المنفعة الشخصية على المدى القصير في تحديد المدة التعاقدية بين العميل والمدقق</p>
					<p>الانضباط :</p> <p>18. يؤثر انضباط المدقق والتزامه بأخلاقيات مهنة التدقيق إضافة إلى الضوابط الدينية والاجتماعية على جودة التدقيق وبالتالي على رضا العميل مما يؤدي إلى زيادة مدة التعاقد</p>

الملحق رقم (3) : الإطار المفاهيمي لجودة التدقيق (8 : IAASB,2011)



Abstract

Deebajah, H. (2018). "**The Extent of the Impact of Cultural Dimensions on Audit Quality: An Empirical Study from the Perspective of Jordanian External Auditors**", Master Thesis, Yarmouk University.

This study aims to investigate the extent to which Hofstede's cultural dimensions of the society impact the quality of external auditing in Jordan. These dimensions are collectivism, femininity, high uncertainty avoidance, large power distance, short-term orientation and restraint. Six dominant dimensions of culture are chosen according to the Hofstede (2018). The impact of these dimensions on audit quality was tested through test their impact on auditor's independence, audit committee decisions and the audit tenure.

In order to collect primary data, a questionnaire was designed consisting of three parts and distributed to a sample of (70) auditors from a population of (790), the sample is divided into two categories: Auditors of big four companies and another contains auditors of non-big four companies. 52 responses were received with a response rate of 74.3%.

The methodology of the study uses one sample- test to accept or reject hypotheses and to extract values of the mean and the level of statistical

significance in addition to the t value. Mann-Whitney test is used to investigate the existence of statistically significant differences between these two categories. Results show that there is an impact by cultural dimensions of the society on the independence of the auditor, the audit committee, and the audit tenure. This means that they affect the quality of the audit. Significant differences are found between categories, regarding dimensions of uncertainty avoidance, short term orientation, collectivism, and restraint.

The study recommends a greater focus on the impact of the cultural factor on the audit quality and to test its impact on other factors affecting the audit quality, as well as other factors that may affect the quality of the audit. Finally, the study recommends not limiting the cultural factor in specific dimensions.

Key Words: Audit Quality, Cultural Dimensions, Hofstede, Jordan .