



العوامل المؤثرة على جودة تقرير المحاسب القانوني الأردني*

القعقاع خلف الزعبي

د. جمال عادل الشرايري

محاضر غير متفرغ - قسم المحاسبة

أستاذ مشارك - قسم المحاسبة

كلية إدارة المال والأعمال

جامعة آل البيت

المملكة الأردنية الهاشمية

الملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على العوامل المؤثرة على جودة تقرير المحاسب القانوني الأردني. ولتحقيق هذا الهدف سعت هذه الدراسة إلى بيان أثر كل من أتعاب التدقيق، ونظام الرقابة الداخلية، وحجم مكتب التدقيق، وطبيعة نشاط الشركة - على جودة تقرير المحاسب القانوني الأردني. وقد تم تصميم استبانة لمعالجة الجانب العملي، وتم توزيعها على المحاسبين القانونيين الأردنيين المزاويلين لمهنة التدقيق. وقد تم توزيع (148) استبانة، خضع للتليل منها (143) استبانة، أي ما نسبته (96.6%) من الاستبانات الموزعة. وتم استخدام الانحدار المتعدد (Multiple Regression) في اختبار الفرضيات.

وتوصلت الدراسة إلى أن هناك أثرًا ذا دلالة إحصائية للمتغيرات المستقلة، ونظام الرقابة الداخلية، وحجم مكتب التدقيق - على جودة تقرير المحاسب القانوني الأردني، وفي المرتبة الأولى والثانية على التوالي من حيث درجة التأثير. وأوصت الدراسة بضرورة قيام المحاسب القانوني الأردني بفهم نظام الرقابة الداخلية، لأنه يساعد المدقق في التليل من مخاطر التدقيق وتليل الوقت والجهد المبذولين في عملية التدقيق، مما يساعد في إصدار تقرير ذي جودة، وضرورة قيام جمعية المحاسبين القانونيين الأردنيين بمتابعة الأتعاب التي يتقاضاها المحاسب القانوني الأردني، والتأكد من عدم حصوله على أتعاب أقل من الحد الأدنى التي حددتها جمعية المحاسبين القانونيين الأردنيين.

المقدمة:

تعتبر البيانات المالية مصدرًا لمتخذي القرارات الاقتصادية، بالإضافة إلى حاجة أصحاب رموس الأموال إلى رقابة على هذه البيانات، مع ترشيد التكلفة التي تدفع للرقابة من قبل الإدارة والتي تسعى بدورها إلى تحقيق أهدافها من خلال البيانات المالية، مما أدى إلى ظهور طرف جديد يتميز بخبره فنية عالية للحكم على التقارير المالية، وهو ما سمي بمدقق الحسابات الخارجي، وذلك حسب ما أقرته نظرية الوكالة. ومن هنا تأتي أهمية جودة التقرير الذي يقدمه المحاسب القانوني، حيث يعتبر تقريره بمثابة الدليل الصادق على العمليات داخل المنشأة، ويتضمن تقريره بإيجاز إجمالي ما قام به من عمل، ورأيه في انتظام الدفاتر والسجلات، ومدى دقة ما تحتويه من بيانات محاسبية، ومدى تعبير القوائم الختامية عن نتيجة النشاط والمركز المالي. وبالإضافة إلى ذلك فإن المدقق يقوم - أحيانًا - بإصدار تقارير أخرى تتفق وطبيعة الخدمة المقدمة من قبله، ونظرًا للأهمية التي يتمتع بها هذا المدقق، فيجب أن تتصف أعماله بالجودة والموثوقية، والصدق حتى يتم عرض القوائم المالية بعدالة.

* تم تسلّم البحث في يوليو 2011، وقبل للنشر في ديسمبر 2011.

ومن المعروف أن مهنة التدقيق تعتبر الضمان لجودة المعلومات التي تقدم للجمهور، وبالتالي على أصحاب هذه المهنة واجبات قانونية تتمثل في تطبيق المعايير الدولية، وكشف الأخطاء الجوهرية التي تؤثر على جودة المعلومات المقدمة لمستخدمي القرارات الاقتصادية لتقليل فجوة التوقعات، ويواجه مدقق الحسابات الخارجي العديد من المخاطر التي ترافق عملية التدقيق، سواء أكانت خارجية، كالوثوق في الرقابة الموجودة في الشركات، ومدى الاعتماد على هذه الرقابة، ومدى التزامها بالمعايير، أم كانت داخلية، كوجود كوادرات مدربة ومتابعة التطورات الحاصلة في البيئة المحيطة بعملية التدقيق، مما يؤثر بشكل أو بآخر على عملية التدقيق عموماً وعلى الرأي الفني لمدقق الحسابات خصوصاً. ونظراً لأهمية الموضوع، وبناء على ما تقدم، فقد جاءت هذه الدراسة لبحث العوامل المؤثرة على جودة تقرير المحاسب القانوني الأردني.

مشكلة الدراسة:

من خلال الاطلاع على الدراسات السابقة ذات الصلة بالعوامل المؤثرة على جودة تقرير المحاسب القانوني الأردني وما جاء في الأدب النظري لها، ونتيجة لإدراك المحاسب القانوني لمخاطر التدقيق التي تؤدي إلى احتمال فشل عملية التدقيق، سواء من خلال خطأ ذي أهمية نسبية أو من خلال أخطاء تشكل في نتائجها النهائية أثراً ذا أهمية نسبية في البيانات المالية تؤثر على عدالة هذه البيانات ومصداقيتها، وكذلك لما يواجه المحاسب القانوني من صعوبات جراء طبيعة إجراءات التدقيق والحصول على أدلة التدقيق - فقد تبين على الصعيد المحلي أن هناك عدم رضا لدى المجتمع المالي عن تقرير مدقق الحسابات (جمعة، 2001)، بالإضافة إلى أن هناك جهات لا تثق في تقرير مدقق الحسابات والتقارير المالية المدققة من قبله (لطفي، 2001). وبناء على ما تقدم فإن المشكلة الرئيسية التي طرحتها هذه الرسالة هي دراسة العوامل المؤثرة على جودة تقرير المحاسب القانوني الأردني.

وتتناول الدراسة الإجابة عن الأسئلة التالية:

- 1- هل يوجد أثر لأتعب التدقيق على جودة تقرير المحاسب القانوني الأردني؟
- 2- هل يوجد أثر لنظام الرقابة الداخلية على جودة تقرير المحاسب القانوني الأردني؟
- 3- هل يوجد أثر لحجم مكتب التدقيق على جودة تقرير المحاسب القانوني الأردني؟
- 4- هل يوجد أثر لطبيعة نشاط الشركة على جودة تقرير المحاسب القانوني الأردني؟

أهداف الدراسة:

هدفت الدراسة إلى التعرف على العوامل التي تؤثر على جودة تقرير المحاسب القانوني الأردني، وسعت إلى تحقيق الأهداف التالية:

- 1- التعرف على أثر أتعب التدقيق على جودة تقرير المحاسب القانوني الأردني.
- 2- التعرف على أثر نظام الرقابة الداخلية على جودة تقرير المحاسب القانوني الأردني.
- 3- التعرف على أثر حجم مكتب التدقيق على جودة تقرير المحاسب القانوني الأردني.
- 4- التعرف على أثر طبيعة نشاط الشركة على جودة تقرير المحاسب القانوني الأردني.

أهمية الدراسة:

تظهر أهمية الدراسة من أهمية الموضوع الذي تناولته، وهو جودة تقرير المحاسب القانوني الأردني والعوامل المؤثرة فيه، حيث يجب على المحاسب القانوني الأردني تقديم تقرير يتصف بالعدالة طبقاً للمعايير الدولية، والمبادئ المحاسبية المقبولة عموماً، وبالتالي فعلى المحاسب القانوني رعاية مصالح الجمهور، وتقديم خدمة رقابية جيدة ودقيقة. وتعكس أهمية الدراسة أيضاً مدى ثقة الأطراف الخارجية في تقرير المحاسب القانوني الأردني، وما يفرضه قانون الشركات الأردني على شركات المساهمة العامة من ضرورة تدقيق بياناتها لدى مدقق حسابات خارجي، وعلى الشركات إرفاق تقرير مدقق الحسابات بالقوائم المالية المنشورة مما يعطيها ثقة أكبر، حيث يعتبر تقرير المحاسب القانوني ضماناً لعدالة القوائم. ويعتبر تقرير المحاسب القانوني مفيداً لعدد من الجهات، سواء داخلية تتمثل في الإدارة، أم خارجية مثل المقرض والمستثمر والجهة الحكومية. كما ستساهم الدراسة في بيان الأهمية العملية من خلال بيان العوامل المؤثرة على جودة التقرير. وأما عن المساهمة النظرية، وفي حدود علم الباحث - فقد قامت الدراسة بمعالجة الفجوة التي تركتها الدراسات السابقة، حيث تقيس مجموعة متغيرات جديدة لبيان أثرها على جودة تقرير المحاسب القانوني الأردني.

الدراسات السابقة والأدب النظري:

- دراسة (الرميص، 2011)، التي هدفت إلى التعرف على أثر استخدام مداخل التدقيق لنظم المعلومات المحاسبية المحوسبة على جودة التدقيق الخارجي في الأردن. وقد قام الباحث - لتحقيق هدف الدراسة - ببيان أثر استخدام التدقيق حول الحاسوب والتدقيق باستخدام الحاسوب من أجل معرفة ذلك الأثر على جودة التدقيق الخارجي في الأردن. وقد استخدم الباحث الاستبانة لمعالجة الجانب العملي، فقام بتوزيعها على المحاسبين القانونيين الأردنيين المزاولين لمهنة التدقيق، ومن أهم النتائج التي أظهرتها الدراسة وجود أثر ذي دلالة إحصائية للمتغير المستقل الخاص بالتدقيق باستخدام الحاسوب وحول الحاسوب على جودة التدقيق، وقد أوصى الباحث بزيادة استخدام التدقيق خلال الحاسوب عند تدقيق نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة.
- دراسة (جبران، 2010)، التي هدفت إلى التعرف على العوامل المؤثرة في جودة مراجعة الحسابات من وجهة نظر مراجعي الحسابات في اليمن، والخروج بنتائج وتوصيات تساهم في رفع وتطوير أداء مكاتب المراجعة في اليمن، مع تقديم بعض الإرشادات للجهات والجمعيات المنظمة للمهنة تساعد على إيجاد رقابة فعالة على مراجعة الحسابات، وقد تم استخدام استبانة وزعت على مراجعي الحسابات ومدراء المراجعة وشركاء مكاتب المراجعة والشركات المحاسبية والمراجعة، والمسجلين لدى وزارة الصناعة والتجارة وجمعية المحاسبين القانونيين اليمنيين. وقد وجدت الدراسة أن تنظيم مكتب المراجعة وشخصيته وشهرته والعلاقة مع العملاء يؤثر إيجاباً على جودة مراجعة الحسابات، وأوصت الدراسة بأنه يجب على مكاتب المحاسبة والمراجعة اختيار مراجعي الحسابات ممن تتوافر لديهم درجة كافية من التأهيل المناسب والخبرة العلمية الكافية.
- دراسة (التويجري والنافعابي، 2008)، التي هدفت إلى معرفة آراء المراجعين حول العوامل ذات التأثير المحتمل على جودة خدمة المراجعة المؤداة بواسطة مكاتب المحاسبة القانونية وكذلك العوامل المؤثرة في تفضيل العملاء لمكتب مراجعة على آخر، وتأتي هذه الدراسة لينة في بناء لم يكتمل بعد، تهدف إلى معرفة وجهات نظر مجتمع المدققين في البيئة السعودية. وقد أوصت الدراسة بضرورة اهتمام مكاتب التدقيق بزيادة وتنمية مستوى الكفاءة المهنية والعملية لأعضاء مكاتبها، وذلك من

خلال التدريب المستمر، والتزام مكاتب التدقيق بالموضوعية وأخلاقيات المهنة عند فحص وتقييم القوائم المالية واستقلال مكتب التدقيق عن منشأة العميل، وإعطاء الجهد الكافي والوقت، لأداء عمل التدقيق لما لهما من تأثير ملاحظ على جودة الخدمة المقدمة. وشملت عينة الدراسة 95 مدققاً، وكانت نسبة الرد 59%، واعتبرت ملائمة للتحليل. وأوضحت الدراسة أن أكثر العوامل تأثيراً على جودة المراجعة ثلاثة: الخبرة العملية لأعضاء مكتب المراجعة، والموضوعية عند فحص وتقييم القوائم المالية وكتابة التقارير عنها، والكفاءة العلمية لأعضاء مكتب المراجعة (الشهادات الأكاديمية).

- **دراسة (حلس، 2003)**، التي هدفت إلى تحديد العوامل التي تؤثر على مستوى أتعاب المراجعة وقياس وتحليل الأهمية النسبية لهذه العوامل من وجهة نظر المراجعين، للوقوف على مدى أهمية كل منها في تحديد مستوى الأتعاب. وقد أجريت الدراسة على فئة المحاسبين القانونيين في فلسطين وبصفة خاصة في قطاع غزة. وقد تم اختيار عينة عشوائية (50 مراجع عامل) واستخدم الباحث الاستبانة في الدراسة الميدانية، وقد وجدت الدراسة أن الأتعاب التي يتقاضاها مراجع الحسابات الخارجي تتأثر بشكل أساسي بحجم المنشأة الخاضعة للمراجعة، وأوصت الدراسة بتوفير الأطر الشرعية والتنظيمية لمهنتي المحاسبة والمراجعة، وذلك من حيث شروط ممارسة المهنة وتعيين مراجع الحسابات وترخيص المؤسسات العاملة.

- **دراسة (لطفي 2001)**، التي هدفت إلى التعرف على انطباعات مسؤولي الإقراض والائتمان في البنوك التجارية عن تقرير مدقق الحسابات القانوني المرفق مع الحسابات الختامية المدققة لشركات المساهمة العامة الأردنية، وقد تناولت مشكلة الدراسة انطباعات مسؤولي الاقتراض والائتمان عن تقرير مدقق الحسابات المرفق مع الحسابات الختامية، وما إذا كانت هذه الانطباعات تختلف باختلاف المؤهل العلمي لمسؤولي الاقتراض والائتمان. واشتمل مجتمع الدراسة على جميع مسؤولي الاقتراض والائتمان في الإدارة العامة للبنوك التجارية في الأردن، وكانت الاستبانة أداة جمع للبيانات، حيث استخدم الباحث في جمع البيانات أربعة استبيانات لكل بنك، أي توزيع 72 استمارة على 18 بنكاً وتسلم 45 استمارة، أي ما نسبته 63%، وقد قاست الاستبانة الانطباع من خلال مصداقية التقرير والموثوقية، ومسئولية مدقق الحسابات الخارجي عن محتويات التقرير، ومسئولية الشركة المدقق عليها عن صحة الحسابات الختامية وطبيعة معلومات المدقق، ونطاق عملية التدقيق واكتشاف التلاعب والاحتيال. وقد دلت نتائج الدراسة أن أولئك المسؤولين لا يتقنون في تقرير مدقق الحسابات والتقارير المالية المدققة من قبله، أي عدم المصداقية والموثوقية في تقرير مدقق الحسابات. وأوصت الدراسة بضرورة وضع آلية مناسبة لصحة البيانات المحاسبية لدى شركات المساهمة، وذلك عن طريق تطوير المعايير المحاسبية.

- **دراسة (Jong et al., 2010)**، التي هدفت إلى بيان تأثير حجم المكاتب والتسعير على جودة التدقيق، وأشارت إلى أن هناك علاقة ما بين حجم المكتب ومقدار الأتعاب المقدمة لمدقق الحسابات، وتقديم تقارير ذات جودة، وتوصلت الدراسة إلى أن المكاتب التي يكون لها عدة عملاء تقدم تدقيقاً أفضل من شركة تعتمد على عميل واحد وتكون أقل عرضة للضغط، وكذلك المكاتب الكبيرة تستطيع فرض رسوم أعلى من الصغيرة، وكانت عينة الدراسة شركات التدقيق جميعها من عام 2000 إلى 2005، واستنتجت المدققين خارج الولايات المتحدة، وأوصت الدراسة بتنفيذ استراتيجيات لتوفير مستوى أكثر تجانساً من خدمات المراجعة عبر أحجام مكاتب مختلفة لأنه يمكن تقديم تدقيق ذي نوعية رديئة من قبل مكاتب صغيرة، مما يسبب أضراراً كبيرة اليوم في بيئة الأعمال العالمية.

- دراسة (Cristina et al., 2009)، التي هدفت إلى معرفة ما إذا كان تقديم الخدمات الاستشارية يؤثر على استقلالية المدقق، وكذلك المساءلة القانونية، وسوف تكون أقل خطراً على هذا المدقق، وأن المساءلة القانونية هي الرادع الخارجي لمدقق الحسابات، وتكونت عينة الدراسة من 135 شركة مسجلة في فرنسا. ووجدت الدراسة أن أتعاب التدقيق لها تأثير، وأما الخدمات الاستشارية فليس لها تأثير على استقلالية المدقق، وكذلك قام الباحث بتحليل ما إذا كانت الخدمات وإجراءات التدقيق معا يؤثران على تقرير المدقق، ووجدت لهما تأثيراً، وقد بينت الدراسة أن المدققين ليسوا أقل احتمالية للمساءلة عند تقديمهم خدمات وتدقيق حسابات معاً.
- دراسة (Janie et al., 2003)، التي هدفت إلى بيان مخاطر الاحتفاظ بالعميل، وأثر الحوافز التي تقدم للعميل للاحتفاظ به، ومخاطر الأعمال، وكيفية تأثير هذه العوامل على تقرير مدقق الحسابات، وأثرها على إصداره تقريراً سلبياً. وقد تم إجراء الدراسة في مدينة كاليفورنيا، وكانت عينة الدراسة كبار المدققين فيها ومدراء التدقيق، وتم توزيع 120 استبانة، حيث حصل كبار المدققين على ما نسبته 78.2%، والمدراء على 21.8%، ووجدت الدراسة أن هناك مخاطر تجارية، وأن هناك مخاطر للاحتفاظ بالعميل، وأوصت الدراسة بأن يقوم المدقق بالإبلاغ عن أي مخاطر تجارية للشركة، كما دعت الدراسة إلى قيام المدقق بالاهتمام بالتقرير المقدم للمستخدمين لما له من أثر على القرارات التي يصدرها مدقق الحسابات. ودعت الدراسة إلى دراسة عوامل أخرى تؤثر على تقرير مدقق الحسابات، وحثت مدقق الحسابات على إصدار تقرير سلبى عندما تكون هناك تحريفات في البيانات المالية، مشيرة إلى أنه وسيلة لإبلاغ المستخدمين عن التحريفات الموجودة، وتكونت عينة الدراسة من 55 مدققاً ومديراً من شركات التدقيق الخمس الكبرى.

فرضيات الدراسة:

- 1- لا يوجد أثر لأتعاب التدقيق على جودة تقرير المحاسب القانوني الأردني.
- 2- لا يوجد أثر لنظام الرقابة الداخلية على جودة تقرير المحاسب القانوني الأردني.
- 3- لا يوجد أثر لحجم مكتب التدقيق على جودة تقرير المحاسب القانوني الأردني.
- 4- لا يوجد أثر لطبيعة نشاط الشركة على جودة تقرير المحاسب القانوني الأردني.

مجتمع وعينة الدراسة:

تكون مجتمع الدراسة من المحاسبين القانونيين الأردنيين المزاولين للمهنة، والبالغ عددهم (240) مدققاً (جمعية المحاسبين القانونيين 2011). وتم اختيار عينة عشوائية من مجتمع الدراسة بلغت (148) مدققاً، وتم استبعاد خمسة استبيانات غير صالحة، وتم إخضاع 143 استبانة إلى التحليل، وهو ما يعادل 96.6% من عينة الدراسة.

متغيرات الدراسة:

بناءً على مشكلة الدراسة وفرضياتها، فإن المتغيرات المستقلة تتمثل فيما يلي: (أتعاب التدقيق)، (نظام الرقابة الداخلية)، (حجم مكتب التدقيق)، (طبيعة نشاط الشركة). أما المتغير التابع فهو (جودة تقرير المحاسب القانوني الأردني).

مفهوم الجودة:

تعددت تعريفات الجودة مع التطور التاريخي، وقد وجد أن هناك اتفاقاً - إلى حد ما - حول معنى الجودة الواسع، فإن الجودة خاصية للسلع أو الخدمات التي يمكن تحسينها باستمرار (الطراونة، 1996). وقد تم تعريف الجودة من قبل الجمعية الأمريكية للجودة على أنها "المجموع الكلي للمزايا والخصائص التي تؤثر في السلعة أو الخدمة، بحيث تؤدي إلى تلبية وإشباع حاجات معينة" (العجمي، 1999). وقد عرفت أيضاً بأنها التحقق من خلال احتواء السلعة أو الخدمة على جميع الصفات والخصائص التي يتوقعها العميل. (Garrison, 2008).

الخصائص الرئيسية لجودة تقرير مدقق الحسابات:

إن الأفضل والأفضلية تقاس بمعايير كثيرة ومختلفة، ولكن من أهم ما تقاس به هذه المعايير هي الجودة (التوجيهي والنافعبي، 2008). واستناداً إلى العمل المنجز من ممارس مهنة التدقيق، يتم تقويم ما إذا كانت هناك أية بيانات تشير إلى عدالة أو عدم عدالة البيانات المالية. وقد أكد مجلس معايير المحاسبة الدولية على أنه من الضروري أن يتم التعبير بشكل واضح بخصوص نوع الرأي المقدم، وكذلك على ممارس المهنة فحص وتقييم النتائج المستخلصة من خلال الأدلة التي تم الحصول عليها (جمعة، 2011). وقد أوضحت إحدى اللجان التابعة لجمعية المحاسبة الأمريكية أن هناك خصائص رئيسة لجودة التقرير يجب أن تتمثل فيما يلي: (جمعة، 2000) الصدق والأمانة، والصراحة والوضوح، تتناسب صياغة التقرير مع مستوى إدراك المستخدم، وأن يقوم المدقق بتوضيح إجراءاته والخطوات التي يود القيام بها، ومن الممكن أن يتطلب تقرير المدقق بعض المتطلبات التي يقوم بها من أجل الوفاء باحتياجات المستخدمين، والوقت المناسب، وعدم تأخر نتائج التدقيق، والملاءمة: أي أن تكون ذات قيمة تنبؤية بالمعلومات، والتأكيد والصحة، والمصادقية من خلال صدق وعدالة التمثيل للواقع، وأن تكون شاملة وقابلة للتحقق، والتجانس: أي القابلية للمقارنة، والابتكارية: أي أن يضيف ما هو مفيد للمستخدمين.

طبيعة التقرير وأهميته:

إن معايير التقارير المالية تشير إلى المعايير المحاسبية الواحدة التي وضعت من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية من خلال المعايير الدولية للمعايير المحاسبية (جمعة، 2000)، وأن تقرير مدقق الحسابات وعدم رضا المجتمع المالي عن هذا التقرير، يشغل حيزاً كبيراً في الفكر المحاسبي على الصعيد المحلي أو العالمي، وهو ما سمي بفجوة الاتصال. وقد بينت دراسة (لطفي، 2001) أن المعلومات المرفقة بالتقرير من وجهة نظر مسئول الائتمان لا تتصف في مجملها بالمصادقية. وقد يعود ذلك إلى الجهل أو عدم إلمام هؤلاء المسئولين بوظيفة المدقق الخارجي أو باللغة المكتوب بها التقرير، ولو عدنا إلى تطور التقرير (الذنيبات، 2006) - وخاصة فقرة الرأي عام 1884 - فقد تم تطويرها بناء على القانون الإنجليزي، بعبارة يجب أن تكون القوائم المالية عادلة، وقد تم تعديلها لتصبح صورة حقيقية وصحيحة بعبارة (True and Correct). وقد بقيت هذه العبارة سائدة حتى عام 1948، حيث كان الهدف من عملية التدقيق اكتشاف الغش وحماية الاستثمارات، ومع التغيير في أهداف عملية التدقيق في الأربعينيات من القرن الماضي، حيث أصبح الهدف هو زيادة موثوقية المعلومات من أجل المساعدة في اتخاذ القرارات الاقتصادية، عن طريق إعطاء تأكيد معقول عن مدى عدالة البيانات المالية، وتغيرت العبارة لتعطي صورة حقيقية وعادلة (Give a True and Fair View).

شهد تقرير الحسابات تطورات مختلفة عبر التاريخ تتعلق بشكله ومحتواه، وذلك من أجل الحصول على تقرير يمكن مدقق الحسابات من توصيل نتائج عملية التدقيق بشكل واضح وسهل، وارتبطت هذه المتغيرات بمسئوليات المدقق والهدف من التدقيق والفجوة الموجودة، وهناك تعديلات مستمرة من قبل الاتحاد الدولي للمحاسبين، حيث تم إدخال العديد من التعديلات على معايير التدقيق الدولية، منها التعديل على المعيار الدولي رقم 700 الذي يتعلق بتقرير المدققين الخارجيين (الذنبات، 2008)، وبما أن الهدف الرئيس من تدقيق الحسابات هو إبداء رأي محايد عن مدى صحة وعدالة تمثيل القوائم المالية، لما يعكسه عن أعمال المشروع محل التدقيق على شكل تقرير (المطارنة، 2009)، أي أنه يمثل الهدف النهائي من خدمة التدقيق في إبداء رأي حول القوائم المالية، وأن هذه القوائم مثلت نتيجة أعمال المشروع تحت التدقيق، وإن مسئوليات المدقق إبداء رأي فيها يقتصر في حدود ما جاء في رأيه (دحدوح؛ والقاضي، 2009)، وعند النظر إلى تقرير التدقيق، فإن الناظر إلى هذا التقرير لا يجده إلا مجرد سطور قليلة، وهذا القصور ينظر إليه القارئ غير العارف بالتدقيق على أنه مجرد كلمات، واعتبار أنه لا يمثل إلا مجرد ناحية قانونية يجب أن يقوم المدقق بها، مما قد يفقد هذا التقرير أهميته وجوهريته.

ولو نظرنا إلى تقرير المدقق، فإنه يعد من الأهمية بمكان لما يختصره من أعمال المدقق خلال فترة التدقيق، وما يقدمه من فائدة للمستثمر تريحه من الدخول في متاهات الاطلاع على كم كبير من البيانات والمعلومات في المشروع الذي استثمر فيه، أو الذي يريد أن يستثمر فيه، ولو قمنا بضرب مثال صغير على أهمية تقرير مدقق الحسابات من ناحية ما يوفره من جهد على المستثمر، فإن إحدى الدراسات الأمريكية أشارت إلى أنه عندما أرادت إحدى شركات التدقيق تدقيق خمسة عملاء كبار، فقد احتاجت إلى 12,800 ساعة عمل لكل عميل بالرغم من أن تقرير المدقق الخارجي كان يحتوي على 175 كلمة أو أقل ونستنتج من ذلك أن عملية التدقيق تستغرق وقتاً طويلاً للحصول على عدة كلمات، مما يعكس ما لنقرير التدقيق من أهمية كبيرة (لطي، 2007).

وبما أن تقرير المدقق يعتبر الزبدة لعمل المدقق وهو خلاصة عمله والوثيقة المكتوبة التي يعتمد عليها كل الأطراف التي تهتم بالبيانات المالية، وهو أحد المراجع التي تحدد مسئوليات المدقق، سواء المدنية أم الجنائية، وتعتبر فقرة الرأي أهم فقرات التقرير (الذنبات، 2006)، ولذلك يعدّ تقرير المدقق نهاية نظام المعلومات المحاسبي (جمعة، 2000) في المنشأة، فهو يعطي تقريراً وافيّاً من المعلومات تؤكد نشاط المشروع خلال فترة زمنية معينة، ويمكن تعريف تقرير الحسابات على أنه "وثيقة مكتوبة تصدر من شخص توافرت فيه مقومات علمية وعملية وشخصية معينة، وتوافرت له ضمانات تجعله أهلاً لإبداء رأي في محايد يعتمد عليه، ويتضمن تقريره - بإيجاز - إجمالي ما قام به من عمل، ورأيه في انتظام الدفاتر والسجلات، ومدى دقة ما تحتويه من بيانات محاسبية، ومدى تعبير القوائم الختامية عن نتيجة النشاط والمركز المالي". وعُرف أيضاً على أنه الخطوة الأخيرة في عملية التدقيق، والاتصال مع المستخدمين، واستقلالية الفحص، وتعبير عن رأي المدقق في القوائم المالية في المنشأة، ويعد الصفة القانونية بين المدقق والأطراف الأخرى (Ravinder, 2005).

إن المفهوم الشامل لتقرير مدقق الحسابات (جمعة، 2000) لا ينبغي أن يكون قاصراً فقط على التقييم الإداري للمشروع في الماضي، بل يجب أن يؤكد من خلال الاختبارات أن التنبؤات المستقبلية قد أعدت وفقاً للقواعد الموضوعية للافتراضات التطبيقية. ويعد تقرير مدقق الحسابات الوسيط وسيلة اتصال ونقل البيانات والحقائق والنتائج والرأي، وهو وسيلة مهمة بناء على:

- 1- إنه مستند موثوقة لجميع الطوائف التي تهتم بالإعداد المالي للمشروع.
- 2- إنه وسيلة ذات فعالية لقيم المعلومات عن الآثار الفعلية والمحتملة لجميع عمليات المنشأة، والمحافظة على كيانها وعلى علاقاتها بالغير، مع إشباع حاجات المستخدمين.
- 3- يترتب على تقرير مدقق الحسابات أمور مهمة، مثل اعتماد القوائم المالية الختامية للمشروع وأن تعدل، وأن تقوم بإبداء أو عدم إبداء رأي لزمة أعضاء مجلس الإدارة، أو تقر أو لا تقر كيفية توزيع الأرباح القابلة للتوزيع.
- 4- إن اعتماد المدقق الخارجي للقوائم المالية يعد أساساً لربط الضريبة بنتيجة أعمال المشروع.
- 5- إن التقرير يعد مستنداً لتحديد مسؤوليات المدقق جنائياً وتأديبياً ومدنياً.
- 6- يمثل التقرير انعكاساً للمدى الذي توصلت إليه مهنة المحاسبة من الناحية العلمية والعملية.
- 7- يعتبر التقرير خلاصة ما توصل إليه المدقق في عمله.
- 8- تزايد الطلب على رأي المدقق المحايد (المطارنة، 2009).

العناصر الأساسية في تقرير المدقق:

- نص المعيار الدولي للتدقيق رقم 700 على أنه يجب أن يتضمن تقرير المدقق عدداً من العناصر وهي:
- 1- عنوان التقرير: ويكون مناسب للتقرير، ومن الأفضل استخدام عبارة مدقق مستقل في العنوان، لكي يتميز تقرير المدقق عن التقارير التي يصدرها آخريين من موظفي المنشأة، أو مجلس الإدارة.
 - 2- الجهة التي يوجه إليها التقرير: يجب أن يوجه تقرير التدقيق بشكل مناسب وحسب ما تتطلبه الظروف ومتطلبات الارتباط بالتدقيق.
 - 3- الفقرة الافتتاحية أو التمهيديّة: ويجب أن تتضمن أن إعداد البيانات المالية من مسؤولية الإدارة، والتصريح بأن مسؤولية المدقق هي إبداء الرأي بالبيانات المالية، استناداً إلى عملية التدقيق، والبيانات المالية هي عرض من الإدارة، أي أن مسؤولية إعداد مثل هذه البيانات تقع على الإدارة.
 - 4- فقرة النطاق: يجب فيها أن يصف التقرير نطاقه بالنص، مشيراً إلى أن عملية التدقيق تم إنجازها وفقاً للمعايير الدولية للتدقيق أو وفقاً للمعايير الوطنية، وأن يتضمن التقرير بياناً بأن عملية التدقيق تم التخطيط لها وتنفيذها لغرض الحصول على الثقة المعقولة فيما إذا كانت البيانات المالية خالية من معلومات جوهرية خاطئة.
 - 5- فقرة الرأي: إن فقرة الرأي في تقرير المدقق يجب أن تنص - بشكل واضح - على إطار التقارير المالية التي تم استخدامها لإعداد البيانات المالية، ويجب أن ينص تقرير المدقق بشكل واضح على رأي المدقق فيما إذا كانت البيانات المالية، تعبر بصورة حقيقية وعادلة أو تمثل بعدالة من جميع النواحي الجوهرية.
 - 6- تاريخ التقرير: يجب على المدقق أن يؤرخ التقرير بتاريخ اكتمال عملية التدقيق.
 - 7- عنوان المدقق: حيث يجب أن يذكر المدقق عنوانه كاملاً.
 - 8- توقيع المدقق: يجب على مدقق الحسابات التوقيع على تقريره. (الاتحاد الدولي للمحاسبين، 2006).

أنواع التقارير (الرأي المهني):

- 1- التقرير النظيف: يصدر المدقق التقرير عندما تكون القوائم المالية تتصف بالعدالة، وتتسجم مع المبادئ المحاسبية المقبولة عمومًا.
 - 2- التقرير المتحفظ: يصدر المدقق تقريرًا متحفظًا عندما تكون هناك اعتراضات على بعض الممارسات أو تقييد في عملية التدقيق.
 - 3- التقرير العكسي: يصدر المدقق تقريرًا عكسيًا عندما تكون القوائم المالية لا تتصف بالعدالة، وكذلك لم تعرض طبقًا للمبادئ المحاسبية المقبولة عمومًا.
 - 4- تقرير عدم إبداء الرأي: يصدر المدقق تقرير عدم إبداء الرأي عندما لا يتمكن المدقق من تطبيق إجراءات التدقيق التي تحتاجها المدقق للقيام بعملية التدقيق.
- إن عملية التعدد في تقارير إبداء الرأي، تتفق مع المفاهيم التي تحكم معايير التدقيق الدولي التي تشير بطريقة مباشرة إلى هذا التعدد، حيث إنها تنص على وجوب إبداء رأي بالقوائم المالية كوحدة واحدة، وتجب الإشارة إلى الأسباب التي قد تؤدي إلى عدم القدرة على إصدار التقرير (دحود والقاضي، 2009).

مفهوم الرقابة الداخلية:

هناك تعريفات كثيرة للرقابة الداخلية تصف في مجملها الأهداف الأساسية من الرقابة الداخلية، فإن لجنة طرائق التدقيق (Committee on Auditing Procedures) المنبثقة عن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين American Institute (of Certified Public Accountants) (AICPA) عرفت الرقابة الداخلية على أنها "تشمل الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق والمقاييس المتبعة في المشروع، بهدف حماية أصوله وضبط ومراجعة البيانات المحاسبية، والتأكد من دقتها ومدى الاعتماد عليها وزيادة الكفاءة الإنتاجية وتشجيع العاملين على التمسك بالسياسات الإدارية الموضوعة". وقد عرفت أيضًا على أنها تعد "خطة تنظيمية إدارية ومحاسبية للضبط الداخلي عند استخدام عوامل الإنتاج المتاحة لدى المنشأة، وصولاً إلى أعلى معدلات ممكنة من الكفاءة الإنتاجية" (جمعة، 2000) ومن تعريفاتها أيضًا أنها نشاط تقييمي مستقل داخل المشروع يهدف إلى فحص وتقييم وتحقيق النواحي المحاسبية والمالية وغيرها من النواحي التشغيلية، وإن كبر حجم الشركات وتعدد العمليات داخل هذه الشركات، التي أصبح لبعضها فروع داخل المنطقة أو في مناطق أخرى أو خارج البلد، يجعل من الصعب على المدقق أن يقوم بالتدقيق التفصيلي، الذي يتطلب تكلفة ضخمة وجهدًا كبيرًا ووقتًا طويلًا ومالًا كثيرًا للقيام بمثل ذلك النوع من التدقيق. وقد جاء في المعيار الثاني من معايير العمل الميداني أنه "يجب القيام بدراسة واقعية وإجراء تقييم شامل لنظام الرقابة الداخلية المعمول به ليكون أساسًا يعتمد عليه أثناء القيام بجهة التدقيق، وليجري على ضوءه تحديد نطاق الفحوص التي يجب أن تقتصر عليها أعمال التدقيق". ويجب على المدقق أن يصل إلى فهم الأنواع الرئيسة للأنشطة التي تتبعها الشركة لمتابعة الرقابة الداخلية على إعداد التقارير المالية، بما في ذلك التي تتعلق بأنشطة الرقابة الخاصة بعملية التدقيق (عبد الله، 2004).

أتعاب التدقيق:

إن عملية تحديد أتعاب التدقيق تكون على الجهة التي قامت بالتعيين، وفي شركات المساهمة يكون التحديد بالهيئة العامة للمساهمين، وإذا لم يتم تحديد الأتعاب من هذه الهيئة فتفوض مجلس الإدارة. ومن أجل الحفاظ على حق المدقق،

فقد حدد مجلس إدارة جمعية مدققي الحسابات القانونيين الأردنيين في جلسته المنعقدة بتاريخ 2007/3/14 أن الحد الأدنى من أتعاب التدقيق يكون على النحو التالي:

- 1- المؤسسات الفردية 700 دينار.
- 2- شركات التضامن والتوصية البسيطة بمبلغ قدره 1000 دينار.
- 3- الشركات ذات المسؤولية المحدودة والتوصية بالأسهم والشركات الأجنبية العاملة وغير العاملة 1250 دينار.
- 4- شركات المساهمة الخاصة 2000 دينار.
- 5- شركات المساهمة العامة غير المدرجة 4500 دينار.
- 6- شركات المساهمة العامة المدرجة التي تقدم بيانات مالية مرحلية 7500 دينار.
- 7- المؤسسات الحكومية التي تعمل على أسس تجارية 3500 دينار.
- 8- الجمعيات والنوادي والمنشآت الأخرى التي لا تهدف إلى الربح، يتم فيها الاتفاق على الأتعاب بناء على حجم العمل.

حجم مكاتب التدقيق:

شهدت الأعوام الأخيرة - بشكل متزايد - تأكيداً على أهمية حجم مكاتب التدقيق، وظهر اهتمام من قبل مكاتب التدقيق نحو علاقتها التجارية وسمعتها، ويمكن لمكاتب التدقيق الكبيرة عمل تحليل لجودة التدقيق على عكس المكاتب الصغيرة، وأيضاً يهتمون بشكل كبير بعملية التدقيق، لأنهم لا يتحملون أي فشل في عملية التدقيق، مقارنة مع مكاتب التدقيق الصغيرة الأقل عرضة للفشل بسبب اعتمادها على عميل معين، وبعبارة أخرى: المكاتب الكبيرة أقل عرضة للرضوخ للضغط لتقديم تقارير دون المستوى المطلوب من المكاتب الصغيرة، ومن منظور آخر، فإن الخسائر ليست بالضرورة أن تكون في المكاتب الكبيرة أكثر من الصغيرة، أي أن المكاتب الصغيرة تكون أكثر قلقاً في هذا الاتجاه من المكاتب الكبيرة، وتحتمل المكاتب الكبيرة غالباً تكاليف أكبر من الصغيرة بسبب تدريب الموظفين واستخدام البرمجيات، أو استخدام برامج محاسبية موحدة وتقنيات، مثل تدقيق الحسابات المحوسبة، مما يوفر لمكتب التدقيق عملية الجودة في التدقيق (Jong et al., 2010). وأوضحت دراسة (التويجري والنافعابي، 2008) التي قاما بها أن هناك أثراً لحجم مكاتب التدقيق على عملية التدقيق عموماً، ومن ناحية أخرى هناك ارتباط بين أتعاب التدقيق وحجم مكاتب التدقيق، حيث إن حجم مكتب التدقيق يؤثر على تكلفة تقديم خدمة تدقيق الحسابات، وبالتالي فإن المكاتب الكبيرة لا تقوم على تخفيض رسومها. وقد أوضح المعيار (Jong et al., 2010) الدولي للتدقيق رقم "220" أن على مكاتب التدقيق الالتزام بما يلي:

- 1- تنفيذ سياسات وإجراءات الرقابة على جودة عملية التدقيق، وأن كل شيء يقوم بناء على المعايير الدولية للتدقيق.
- 2- تعتمد طبيعة وتوقيت ونطاق سياسات وإجراءات رقابة الجودة في مكتب التدقيق على عدد من العوامل، مثل حجم أعمال المكاتب وطبيعتها والانتشار الجغرافي، والهيكل التنظيمي للمكتب واعتبارات التكلفة والعائد، لذلك تتباين سياسات الجودة من مكتب إلى آخر.

ويجب على الشريك - أو الشركاء - في مكتب التدقيق - حسب حجم المكتب - أن يكون مسؤولاً عن متابعة فعالية رقابة نظام الجودة في المكتب. ويقاس نجاح نظام الرقابة وفعاليتها بمدى فهم المجتمع لهذا النظام وإدراكه كيفية تطبيقه، وليس فهم المدققين لهذا النظام فقط (جربوع، 2007).

طبيعة نشاط الشركة:

ترتبط الأنشطة بالعمليات التجارية داخل المنشأة، وعُرفت العمليات التجارية بما تقوم به المنشأة من نشاط في مجال الشراء أو البيع، ويتوقف ربحها أو خسارتها على مدى معاملتها (الصحن وآخرون، 2000)، ومعدل دوران رأس المال في العملية التجارية، وما إذا كانت المنشأة تجارية أو خدمية، فمثلاً نظام الرواتب والأجور يتصف عادة بالبساطة، وبالتالي لا يتطلب جهداً كبيراً، على العكس تدقيق دورة الرواتب والأجور في المنشآت الصناعية، حيث يتطلب فهم المدقق وظيفتي الإنتاج والتسويق وبذل الجهد في فهم محاسبة التكاليف، وكذلك تحديد أساس دفع الرواتب والأجور، سواء على مبدأ الزمن أم على مبدأ المقطوعية، أم على شكل نسبة من الأرباح (جربوع، 2007). ولو تحدثنا عن الشركات الخدمية التي تشكل تكلفة العمل فيها حوالي (70%) من إجمالي النفقات، فإن وظيفة شؤون الموظفين تكون أكثر أهمية أيضاً (رايد، 2000)، أما إذا أخذنا البنوك التجارية والشركات العاملة في مجال الأوراق المالية، فإن عملية التدقيق هي عملية تقليدية لحسابات تلك الشركات وفقاً لمعايير التدقيق المتعارف عليها، ولكن نأخذ في الحسبان أثر طبيعة النشاط على قبول التكاليف وتخطيط وتنفيذ عملية التدقيق وإعداد التقرير (علي، وشحادة، 2008).

أداة الدراسة:

تم تطوير أداة لتحقيق أغراض الدراسة من خلال مراجعة الأدب النظري المتعلق بالعوامل المؤثرة على المحاسب القانوني الأردني، واشتملت أداة الدراسة على ثلاثة أجزاء:

- الجزء الأول: متعلق بالمعلومات العامة عن المحاسبين القانونيين الأردنيين.
- الجزء الثاني: خصص لقياس العوامل المؤثرة في جودة التقرير وهي: العوامل المرتبطة بألعاب التدقيق، ونظام الرقابة الداخلية، وحجم مكتب التدقيق، وطبيعة نشاط الشركة.
- الجزء الثالث: خصص لقياس جودة تقرير المحاسب القانوني الأردني.

واعتمد في تطوير أداة الدراسة على مقياس ليكرت الخماسي، وتم احتساب أوزان فقراتها على النحو التالي: (موافق بشدة) وتمثل (5 درجات)، و(موافق) وتمثل (4 درجات)، و(موافق بدرجة متوسطة) وتمثل (3 درجات)، و(غير موافق) وتمثل (درجتين)، و(غير موافق بشدة) وتمثل (درجة واحدة). وفيما يتعلق بعملية تحديد المستوى، فقد تم تحديده حسب المعادلة الإحصائية $(1-5) / 3 = 1.33$ وبناء عليه فإن المستويات وزعت كما يلي:

1- من (1 - 2.33) منخفض. 2- من (2.34 - 3.67) متوسط. 3- من (3.68 - 5) مرتفع.

ووزعت الاستبانة التي تبلغ فقراتها (44) فقرة لتشمل جميع المتغيرات المستقلة والتابعة، وذلك على النحو التالي:

جدول رقم (1)
توزيع فقرات الاستبانة

الرقم	البيان	الفقرات
1	ألعاب التدقيق	1 - 9
2	نظام الرقابة الداخلية	10 - 19
3	حجم مكاتب التدقيق	20 - 28
4	طبيعة نشاط الشركة	29 - 34
5	جودة التقرير	35 - 44

صدق أداة الدراسة:

يرى (Sekaran, 2003) أن المقصود بصدق الأداة هي عملية التأكد من أن العبارات التي تحتويها أداة الدراسة يمكن أن تؤدي إلى جمع البيانات بدقة. وتم عرض أداة الدراسة على عدد من المتخصصين في مجال المحاسبة في الجامعات الأردنية لمعرفة مدى ملاءمة فقرات الاستبانة لغويًا، ومدى انتمائها للبعد الذي وضعت ضمنه، وتم الأخذ بملاحظات المحكمين وآرائهم، وأعيدت صياغة بعض الفقرات في ضوء هذه الملاحظات. انظر الملحق رقم (1)*.

ثبات أداة الدراسة:

يرى (Sekaran, 2003) أن المقصود بثبات الأداة هي إمكانية الحصول على البيانات نفسها عند إعادة الدراسة باستخدام أداة الدراسة نفسها على الأفراد أنفسهم، وفي ظل ظروف واحدة، وأن القيمة المقبولة إحصائياً لهذا المقياس هي 60% فأكثر. وتم استخراج معامل الاتساق الداخلي لأداة الدراسة، درجة توافق المستجيبين على فقرات أداة الدراسة بالاعتماد على معادلة كرونباخ ألفا (Cronbachs' Alpha) لكل متغير من متغيرات الدراسة، وكانت معاملات الثبات مرتفعة، وهي نسب ثبات جيدة ومقبولة في البحوث والدراسات الإنسانية، ويبين الجدول (2) معاملات الثبات.

جدول رقم (2)

معاملات الثبات

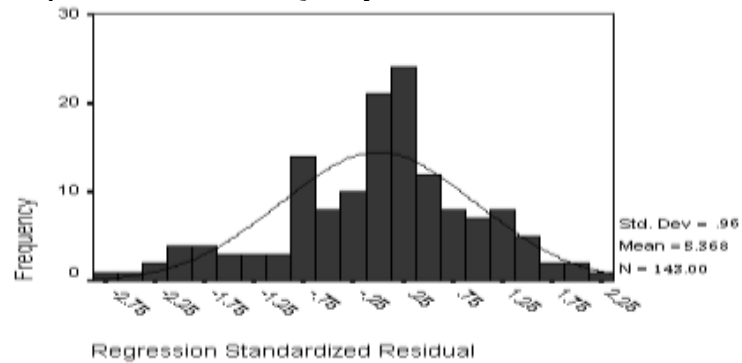
متغيرات الدراسة	كرونباخ ألفا
أتعاب التدقيق	75.91%
نظام الرقابة الداخلية	81.23%
حجم مكتب التدقيق	88.56%
طبيعة نشاط الشركة	81.58%
العوامل مجتمعه	90.75%
الجودة	83.43%
المؤشر الكلي للاستبانة	93.58%

اختبارات التوزيع الطبيعي:

عند الاختبار الطبيعي للعوامل حيث يبين الشكل رقم (1) شكل الجرس الذي يؤكد على أن التوزيع طبيعي، ويبين الشكل رقم (2) نتائج العلاقة من خلال (Scatter Plot Diagrams)، حيث ليس هناك ما يدل على أن التوزيع غير طبيعي. ويظهر الشكل رقم (3) أن هناك تجانساً بين العوامل.

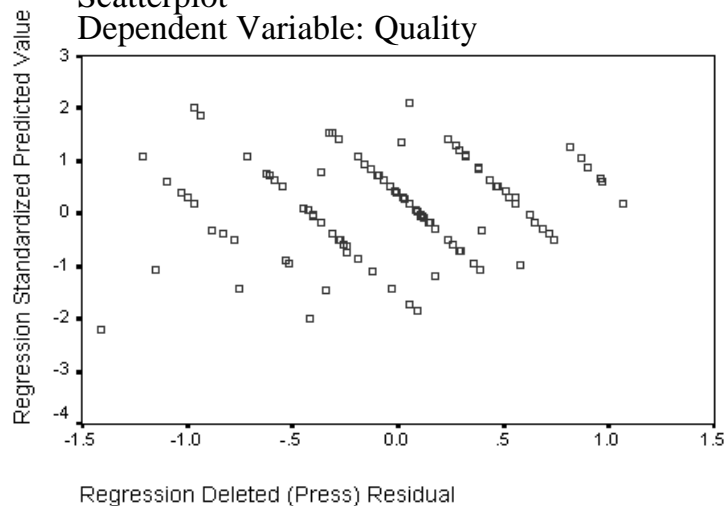
* ملاحق الدراسة متوفرة لدى إدارة المجلة لمن يرغب في الاطلاع عليها.

Histogram
Dependent Variable: Quality



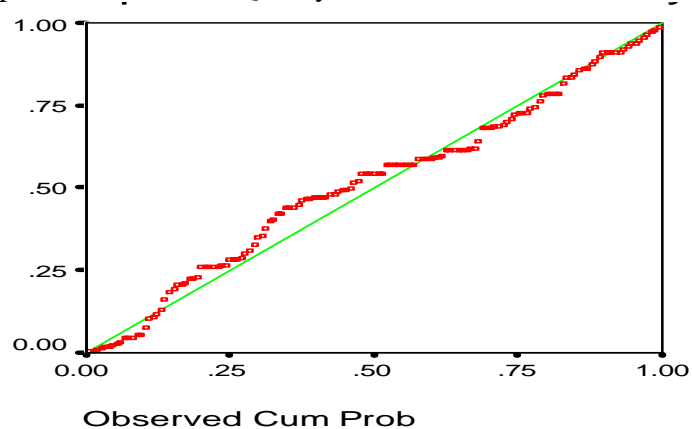
الشكل رقم (1) منحى التوزيع الطبيعي

Scatterplot
Dependent Variable: Quality



الشكل رقم (2) قياس العلاقة

Normal P-P Plot of Regression Standardized
Dependent Variable: Quality



الشكل رقم (3) تجانس التباين

جدول رقم (3)
اختبار الارتباط الذاتي

Durbin-Watson	Sig. F Change	F Change	Adjusted R Square	R Square	R	Model
1.941	.000	10.641	.214	.236	.486	1

يبين الجدول رقم (3) وجود ارتباط ذاتي وهو بدوره يدل على أن التوزيع طبيعي للبيانات

جدول رقم (4)
ارتباط وتداخل العوامل المستقلة

VIF	Tolerance	
1.308	0.764	طبيعة نشاط الشركة
1.365	0.733	مكتب التدقيق
1.475	0.678	نظام الرقابة الداخلية
1.209	0.827	أتعاب التدقيق

يشير الجدول رقم (4) إلى عدم وجود ارتباط وتداخل بين العوامل المؤثرة على جودة تقرير المحاسب القانوني الأردني كعوامل مستقلة من خلال قيمة (VIF) (Variance Inflation Factor) التي سجلت قيمًا أقل من 5.

تحليل البيانات المتعلقة بالعوامل الديموغرافية للمستجيبين:

المعلومات العامة التي استخدمت هي: المؤهل العلمي، التخصص العلمي، الخبرات في مجال التدقيق المركز الوظيفي، الشهادات العلمية، وتظهر كما يلي:

جدول رقم (5)
توزيع أفراد عينة الدراسة حسب العوامل الديموغرافية

المتغير	فئات المتغير	العدد	النسبة المئوية
المؤهل العلمي	دبلوم	1	0.7
	بكالوريوس	131	91.6
	ماجستير	10	7
التخصص العلمي	دكتوراه	1	0.7
	محاسبة	138	96.5
	علوم مالية ومصرفية	3	2.1
	إدارة	0	0
	اقتصاد	2	1.4
الخبرات في مجال التدقيق	أقل من 5 سنوات	0	0.00
	من 5 إلى أقل من 10 سنوات	68	647.
	من 10 إلى أقل من 15 سنة	53	37
المركز الوظيفي	15 سنة فأكثر	22	415.
	رئيس فريق تدقيق	98	68.5
	مدقق رئيس	40	28
	مدقق	3	2.1
	مساعد مدقق	2	1.4
الشهادات العلمية	ACPA	10	6.9
	JCPA	125	87.5
	CPA	8	5.6
	CFA	0	

أولاً- المؤهل العلمي:

يبين الجدول رقم (5) أن نسبة (91.6%) من المحاسبين القانونيين يحملون درجة البكالوريوس، في حين أن ما نسبته (7%) هم من الماجستير فيما حصل كل من درجة الدكتوراه والدبلوم على النسبة نفسها، وهي (07%).

ثانياً- التخصص العلمي:

يبين الجدول رقم (5) حصول تخصص المحاسبة على أعلى نسبة، وهي (96.5%) في حين حصل تخصص العلوم المالية والمصرفية على (2.1%) وحصل الاقتصاد على (1.4%).

ثالثاً- الخبرات في مجال التدقيق:

حصلت سنوات الخبرة من خمس سنوات إلى أقل من عشر سنوات على أعلى نسبة، حيث بلغت (47.6%)، وحصلت سنوات الخبرة من عشر سنوات إلى أقل من 15 سنة على المرتبة الثانية، حيث بلغت نسبته (37%)، فيما حصلت سنوات الخبرة أكثر من 15 سنة على المرتبة الثالثة، حيث بلغت نسبتها (15.4%).

رابعاً- المركز الوظيفي:

يبين الجدول رقم (5) أن رئيس فريق التدقيق حصل على أعلى نسبة، حيث بلغت (68.5%) فيما حصل مدقق رئيس على (28%)، ومدقق على (2.1%)، ومساعد مدقق على (1.4%).

خامساً- الشهادات العلمية:

حصلت الشهادة العلمية JCPA على أعلى نسبة (87.5%)، فيما حصلت CPA على ما نسبته (5.6%) بينما حصلت ACPA على (6.9%).

ونلاحظ مما سبق أن معظم المحاسبين القانونيين حاصلون على شهادة البكالوريوس، وأن أغلبية المحاسبين القانونيين حاصلون على شهادة تخصص المحاسبة، ويمكن أن نعزي ذلك لأن عملية التدقيق تكون على البيانات المحاسبية، وأن المحاسبين القانونيين هم من ذوي الخبرات، وأنهم يعتبرون المسؤولين في مكاتب التدقيق. ولأن ممارسة المهنة تتطلب الحصول على شهادة ممارسة المهنة، فقد حصلت شهادة المحاسب القانوني الأردني على أعلى نسبة، تليها الأمريكية، ومن ثم العربية.

وصف العوامل المؤثرة على جودة التقرير:

جدول رقم (6)

وصف المتغيرات المستقلة

المتغير	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المستوى
أتعاب التدقيق	3.7063	0.5351	مرتفع
نظام الرقابة الداخلية	4.0315	0.4489	مرتفع
حجم مكتب التدقيق	3.4895	0.6237	متوسط
طبيعة نشاط الشركة	3.9755	0.5513	مرتفع

1- وصف أتعاب التدقيق:

بلغ المتوسط الحسابي للمتغير أتعاب التدقيق (3.7063) من مساحة المقياس الكلية وانحراف معياري مقداره (0.5351)، وهذا يشير إلى أن أتعاب التدقيق في مكاتب التدقيق مرتفعة مقارنة بالوسط المعياري البالغ ثلاثة، وذلك من وجهة نظر أفراد عينة الدراسة، الأمر الذي يشير إلى أن مكاتب التدقيق تأخذ بعين الاعتبار العوامل المحيطة عند تحديد قيمة الأتعاب بصورة كافية، ويتم تحديد الأتعاب بالاعتماد على التقدير الذاتي للمكتب. انظر الملحق رقم (3).

وقد حققت فقرة (4) الخاصة بتحديد الأتعاب - بمعزل عن نتائج عملية التدقيق - أعلى وسط حسابي مقداره (4.3077)، في حين حققت فقرة (1) الخاصة بمراعاة عامل المنافسة بين مكاتب التدقيق عند تحديد أتعاب التدقيق أقل وسط حسابي مقداره (3.4755) من مساحة المقياس الكلي. ويمكن أن نعزي حصول فقرة (4) الخاصة بتحديد الأتعاب بمعزل عن نتائج عملية التدقيق إلى الخطر الذي يواجه المدقق إذا تم التلاعب في تقريره، ولما لهذا التقرير من أهمية في العملية الإنتاجية، حيث يعتمد عليه كثير من المستخدمين، وأما حصول فقرة (1) الخاصة بمراعاة عامل المنافسة بين مكاتب التدقيق عند تحديد أتعاب التدقيق على أقل وسط حسابي فتعزى إلى أن معظم مكاتب التدقيق عملاء معينون، أو تعزى إلى وجود عدد محدود من المحاسبين القانونيين الممارسين لهذه المهنة. على أن أعلى تشنتت في الإجابات يرتبط في فقرة (7) الخاصة في زيادة أتعاب التدقيق كلما زادت نزاهة واستقلالية المدقق، إذ سجلت هذه الفقرة انحرافاً معيارياً مقداره (0.8548)، في حين حققت فقرة (4) أدنى تشنتت في الإجابات، إذ سجلت انحرافاً معيارياً مقداره (0.6525).

2- وصف نظام الرقابة الداخلية:

بلغ المتوسط الحسابي لمتغير نظام الرقابة الداخلية (4.0315) من مساحة المقياس الكلية، وانحرافاً معيارياً مقداره (0.4489)، وهذا يشير إلى أن لنظام الرقابة الداخلية المدقق من قبل المحاسب القانوني نسبة مرتفعة مقارنة بالوسط المعياري البالغ ثلاث، وذلك من وجهة نظر أفراد عينة الدراسة، الأمر الذي يشير إلى أن مكاتب التدقيق تأخذ بعين الاعتبار العوامل المحيطة عند فهم الرقابة الداخلية بصورة كافية، ويتم فهم النظام بالاعتماد على التقدير الذاتي للمحاسب القانوني، انظر الملحق رقم (4).

وقد حققت فقرة (14) "فهم بيئة الرقابة الداخلية لدى العميل" أعلى وسط حسابي مقداره (4.3706)، في حين حققت فقرة (15) الخاصة باستقلال المدقق الداخلي واتصاله مع لجنة التدقيق أقل وسط حسابي بالغ (3.8531) من مساحة المقياس الكلي.

ويمكن أن نعزي حصول فقرة (14) الخاصة بفهم بيئة الرقابة الداخلية لدى العميل على أعلى نسبة إلى أن قوة الرقابة الداخلية والمقدرة على كشف الأخطاء تعطي المدقق القدرة على تحديد طبيعة الإجراءات التي سوف يقوم المحاسب القانوني بها، وحجم العينات ووقت عملية التدقيق، وأما حصول فقرة (15) الخاصة باستقلال المدقق الداخلي واتصاله مع لجنة التدقيق، على أقل وسط حسابي، فيُعزى لصعوبة استقلال المدقق الداخلي بسبب تعيينه من قبل الشركة. وأن أعلى تشنتت في الإجابات يرتبط في فقرة (14) إذ سجلت هذه الفقرة انحرافاً معيارياً مقداره (0.6989)، في حين حققت فقرة (10) أدنى تشنتت في الإجابات، وسجلت انحرافاً معيارياً مقداره (0.5278).

3- وصف حجم مكتب التدقيق:

بلغ المتوسط الحسابي للمتغير الخاص بحجم مكتب التدقيق (3.4895) من مساحة المقياس الكلية، وانحراف معياري مقداره (0.6237)، وهذا يشير إلى أن حجم مكتب التدقيق حصل على مستوى متوسط مقارنة بالوسط المعياري البالغ ثلاث، وذلك من وجهة نظر أفراد العينة، الأمر الذي يشير إلى أن مكاتب التدقيق تأخذ بعين الاعتبار العوامل المحيطة واستخدام الوسائل الحديثة في عملية التدقيق، انظر الملحق رقم (5).

وقد حققت فقرة (22) الخاصة باستخدام تكنولوجيا أكثر تطوراً في المكاتب الكبيرة، أعلى وسط حسابي مقداره (4.049)، في حين حققت فقرة (20) الخاصة بصغر حجم مكتب التدقيق يؤثر سلباً أقل وسط حسابي وبلغ (3.049) من مساحة المقياس الكلي.

ويمكن أن نعزي حصول فقرة (22) الخاصة باستخدام تكنولوجيا أكثر تطوراً في المكاتب الكبيرة، على أعلى متوسط إلى أن استخدام التكنولوجيا يحتاج إلى تدريب القدرات وكوادر مؤهلة، مما يشكل عبئاً على المكاتب الصغيرة، وأما حصول فقرة (20) الخاصة بصغر حجم مكتب التدقيق يؤثر سلباً على أقل وسط حسابي إلى اعتماد التقرير على المحاسب القانوني نفسه.

إن أعلى تشتت في الإجابات يرتبط بالفقرة (23) الخاصة بالمكاتب الصغيرة الحجم يمكن أن تتماشى مع متطلبات العميل، إذ سجلت هذه الفقرة انحرافاً معيارياً مقداره (0.8884)، في حين حققت الفقرة (24) الخاصة باندماج المكاتب صغيرة الحجم يمكن أن يعطي جوده أكبر للتقرير المقدم من قبلها، أدنى تشتت في الإجابات، إذ سجلت انحرافاً معيارياً مقداره (0.5946).

4- وصف طبيعة نشاط الشركة:

بلغ المتوسط الحسابي للمتغير طبيعة نشاط الشركة (3.9755) من مساحة المقياس الكلية وانحرافاً معيارياً مقداره (0.5513)، وهذا يشير إلى أن طبيعة نشاط الشركة مرتفعة مقارنة بالوسط المعياري البالغ ثلاث، وذلك من وجهة نظر أفراد عينة الدراسة، الأمر الذي يشير إلى أن مكاتب التدقيق تأخذ بعين الاعتبار العوامل المحيطة بطبيعة نشاط الشركة بصورة كافية.

وقد حققت فقرة (34) الخاصة باختلاف طول مدة التدقيق حسب نوع النشاط للشركة، أعلى وسط حسابي مقداره (4.1399)، في حين حققت فقرة (30) الخاصة بالاهتمام في عملية التدقيق في الشركات التجارية على المبيعات وحسابات المدينين أقل وسط حسابي بلغ (3.6084) من مساحة المقياس الكلي. انظر الملحق رقم (6).

ويمكن أن نعزي حصول فقرة (34) الخاصة باختلاف طول مدة التدقيق حسب نوع النشاط للشركة أعلى متوسط حسابي إلى أن هناك أنشطة تتطلب مزيداً من العمليات التدقيقية، وكذلك حجم العمليات للنشاط، فهناك أنشطة تحدث فيها العديد من العمليات من أجل إتمام العمليات، وأما حصول الفقرة (30) الخاصة بالاهتمام في عملية التدقيق في الشركات التجارية على المبيعات وحسابات المدينين على أقل وسط حسابي، فيُعزى إلى أن هناك عمليات أخرى تعد من الأهمية مثل المشتريات.

إن أعلى تشتت في الإجابات يرتبط بالفقرة (29) الخاصة باختلاف عملية التدقيق باختلاف نوع النشاط المتبع لدى الشركة، إذ سجلت هذه الفقرة انحرافاً معيارياً مقداره (0.7311)، في حين حققت الفقرة (34) أدنى تشتت في الإجابات، إذ سجلت انحرافاً معيارياً مقداره (0.5886).

وصف المتغير التابع الخاص بجودة تقرير المحاسب القانوني الأردني:

جدول رقم (7)

وصف المتغير التابع

المتغير	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المستوى
جودة تقرير المحاسب القانوني الأردني	3.9266	0.5339	مرتفع

بلغ المتوسط الحسابي للمتغير الخاص بجودة تقرير المحاسب القانوني الأردني (3.9266) من مساحة المقياس الكلية، وانحرافاً معيارياً مقداره (0.5339)، وهذا يشير إلى أن جودة تقرير المحاسب القانوني الأردني في مكاتب التدقيق عينة الدراسة مرتفعة مقارنة بالوسط المعياري البالغ ثلاث، وذلك من وجهة نظر أفراد العينة، الأمر الذي يشير إلى أن مكاتب التدقيق تأخذ بعين الاعتبار العوامل المحيطة عند تحديد جودة التقرير بصورة كافية، ويتم تحديد جودة التقرير بالاعتماد على معايير الجودة للمكتب. وقد حققت الفقرة (42) الخاصة بحرص المحاسب القانوني على تضمين التقرير ما هو مفيد للمستخدمين، أعلى وسط حسابي مقداره (3.9441) في حين حققت الفقرة (36) الخاصة بتميز تقرير المحاسب القانوني بالصراحة والوضوح أقل وسط حسابي بلغ (3.8112) من مساحة المقياس الكلي.

إن أعلى تشتت في الإجابات يرتبط في الفقرة رقم (37) الخاصة بتناسب صياغة التقرير مع مستوى إدراك مستخدميه، إذ سجلت هذه الفقرة انحرافاً معيارياً مقداره (0.7756)، في حين حققت الفقرة رقم (43) أدنى تشتت في الإجابات، وهي خاصة بحرص المحاسب القانوني على تضمين التقرير بما هو مفيد للمستخدمين، إذ سجلت انحرافاً معيارياً مقداره (0.6235).

المعالجات الإحصائية:

بخصوص معامل الانحدار المتعدد فقد تم استخدام معامل B، حيث إذا كانت قيمة B أكبر للمتغير المستقل، فإن ذلك يدل على وجود قوة تأثير على المتغير التابع بمستوى دلالة $\alpha \geq 5\%$ ، وكانت النتيجة كما يلي:

جدول رقم (8)

أثر المتغيرات المستقلة على المتغير التابع

مستوى الدلالة	قيمة (T)	قيمة (Beta)	قيمة (B)	
0.006	2.788		1.193	ثابت
0.030	2.187	0.176	0.177	أتعاب التدقيق
0.005	2.868	0.214	0.290	نظام الرقابة الداخلية
0.015	2.460	0.210	0.181	حجم مكتب التدقيق
0.470	0.725	0.66	0.064	طبيعة نشاط الشركة
مستوى الدلالة		F المحسوبة		قيمة F
0.000		10.641		

يشير الجدول رقم (8) إلى أن أكثر العوامل تأثيراً في العامل التابع هو نظام الرقابة الداخلية، حيث كانت قيمة B (0.290)، وجاء في المرتبة الثانية حجم مكتب التدقيق حيث كانت قيمة B (0.181)، وفي المرتبة الثالثة أتعاب التدقيق، حيث بلغت B (0.177)، أما حجم النشاط فبلغت B (0.064) فليس له تأثير لأنه غير دال إحصائياً.

إن قيمة F المحسوبة البالغة 10.641 هي أكبر من قيمتها الجدولية عند مستوى معنوية ≥ 0.05 مما يدل على وجود دلالة إحصائية لمتغيرات الدراسة.

نموذج الدراسة:

استخدمت الدراسة R^2 لتقييم معادلة الانحدار، ويشير R^2 إلى نسبة تأثير المتغيرات مجتمعة على المتغير التابع، ومن خلال الجدول رقم (9) فإن الانحدار لهذه الدراسة هو 23.6% وإن قيمة (R) الارتباط هي (48.6%)، وهذا يدل على أن هناك علاقة ارتباط معنوية طردية ما بين متغيرات الدراسة المستقلة والمتغير التابع.

جدول رقم (9) نموذج الدراسة

Adjusted R Square	R Square	R	Model
.214	.236	.486	1

اختبار الفرضيات:

إن الهدف من عملية اختبار الفرضيات هو الإجابة عن أسئلة الدراسة.

الفرضية الأولى- لا يوجد أثر لأتباع التدقيق على جودة تقرير المحاسب القانوني الأردني:

يتضح من النتائج الإحصائية الواردة في الجدول رقم (8) من متابعة قيمة T للفرضية الأولى التي تنص على أنه لا يوجد أثر لأتباع التدقيق على جودة تقرير المحاسب القانوني الأردني، وحيث بلغت قيمة T المحسوبة (2.187) وذات دلالة تأثير عند مستوى دلالة ≥ 0.05 حيث بلغ مستوى الدلالة (0.030)، وعليه يتم رفض فرضية الدراسة العدمية، وقبول الفرضية البديلة التي تنص على أنه يوجد أثر لأتباع التدقيق على جودة تقرير المحاسب القانوني الأردني.

الفرضية الثانية- لا يوجد أثر لنظام الرقابة الداخلية على جودة تقرير المحاسب القانوني الأردني:

يتضح من النتائج الإحصائية الواردة في الجدول رقم (8) من متابعة قيمة T للفرضية الثانية التي تنص على أنه لا يوجد أثر لنظام الرقابة الداخلية على جودة تقرير المحاسب القانوني الأردني، وحيث بلغت قيمة T المحسوبة (2.868) وذات دلالة تأثير عند مستوى دلالة ≥ 0.05 حيث بلغ مستوى الدلالة (0.005)، وعليه يتم رفض فرضية الدراسة وقبول الفرضية البديلة التي تنص على أنه يوجد أثر لنظام الرقابة الداخلية وجودة تقرير المحاسب القانوني الأردني.

الفرضية الثالثة- لا يوجد أثر لحجم مكتب التدقيق على جودة تقرير المحاسب القانوني الأردني:

يتضح من النتائج الإحصائية الواردة في الجدول رقم (8) من متابعة قيمة T للفرضية الثالثة التي تنص على أنه لا يوجد أثر لحجم مكتب التدقيق على جودة تقرير المحاسب القانوني الأردني.

وحيث بلغت قيمة T المحسوبة (2.460) وذات دلالة تأثير عند مستوى دلالة ≥ 0.05 حيث بلغ مستوى الدلالة (0.015)، وعليه يتم رفض فرضية الدراسة، وقبول الفرضية البديلة التي تنص على أنه يوجد أثر لحجم مكتب التدقيق على جودة تقرير المحاسب القانوني الأردني.

الفرضية الرابعة- لا يوجد أثر لطبيعة نشاط الشركة على جودة تقرير المحاسب القانوني الأردني:

يتضح من النتائج الإحصائية الواردة في الجدول رقم (8) من متابعة قيمة T للفرضية الرابعة التي تنص على أنه لا أثر لطبيعة نشاط الشركة على جودة تقرير المحاسب القانوني الأردني. وحيث بلغت قيمة T المحسوبة (0.725) وليست ذات تأثير عند مستوى دلالة $0.05 \geq$ حيث بلغ مستوى الدلالة (0.470)، وعليه يتم قبول فرضية الدراسة العدمية.

نتائج الدراسة:

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة العوامل المؤثرة على جودة التقرير، وبالرجوع إلى تحليل بيانات الدراسة واختبار فرضياتها، يمكننا استنتاج أهم النتائج التي توصل إليها الباحث من خلال الدراسة، وهي:

1- وجود أثر ذي دلالة إحصائية للمتغير المستقل أتعاب التدقيق على جودة تقرير المحاسب القانوني الأردني، أي أن تتناسب الأتعاب مع حجم العمل المبذول يزيد من جودة تقرير المحاسب القانوني الأردني. وقد اتفقت الدراسة بشكل جزئي مع دراسة حلس، 2003 التي أشارت إلى أن من العوامل المؤثرة على الأتعاب حجم المنشأة والوقت المطلوب لانجاز العمل والذي بدوره يؤثر على التدقيق عمومًا، وقد حصل هذا المتغير على المرتبة الثالثة من حيث التأثير على جودة التقرير.

2- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للمتغير المستقل بنظام الرقابة الداخلية على جودة تقرير المحاسب القانوني الأردني. أي أن قيام المحاسب القانوني الأردني، بفهم مكونات النظام، سواء من خلال فهم بيئة الرقابة الداخلية، أم من خلال الكوادر والمؤهلات العلمية والخبرات لها، أم من خلال متابعة الخطط المرسومة لهذا النظام يزيد من جودة تقرير المحاسب القانوني الأردني، وقد حصل هذا المتغير على المرتبة الأولى في درجة التأثير.

3- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للمتغير المستقل حجم مكتب التدقيق على جودة تقرير المحاسب القانوني الأردني، فعند استخدام المكاتب الكبيرة لتكنولوجيا متطورة أو تكنولوجيا تتناسب مع الشركات التي تقوم بعملية التدقيق عليها ووجود متخصصين لهذا المجال في المكتب، وتفرغ مكتب التدقيق، وارتباطه مع مكاتب عالمية، واعتماده على مصادر دخل أخرى غير عملية التدقيق، فإن ذلك يساعد على زيادة جودة تقرير المحاسب القانوني الأردني، ولقد توافقت الدراسة مع الدراسة التي قام بها Jong et al., 2010 التي أثبتت أن لحجم مكتب التدقيق تأثيرًا على جودة التقرير، كما توافقت الدراسة مع دراسة التويجري والناعابي، 2008 التي قامت بدراسة أثر حجم مكتب التدقيق على جودة التدقيق عمومًا، وأثبتت أن للحجم تأثيرًا على جودة ما يقوم به المدقق. وحصل هذا المتغير المستقل على المرتبة الثانية في درجة التأثير.

4- لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للمتغير المستقل الخاصة بطبيعة نشاط الشركة على جودة تقرير المحاسب القانوني الأردني.

توصيات الدراسة:

بناء على النتائج التي تم التوصل إليها في هذه الدراسة فإن الدراسة توصي بما يلي:

1- ضرورة قيام المحاسب القانوني الأردني بفهم نظام الرقابة الداخلية لأنه يساعد المدقق في التقليل من مخاطر التدقيق وتقليل الوقت والجهد المبذولين في عملية التدقيق للوصول إلى إصدار تقرير يتصف بالجودة.

- 2- ضرورة قيام جمعية المحاسبين القانونيين الأردنيين، بمتابعة الأتعاب التي يتقاضاها المحاسب القانوني الأردني، والتأكد من عدم حصوله على أتعاب أقل من الحد الأدنى الذي حددته جمعية المحاسبين القانونيين الأردنيين.
- 3- توجيه المحاسبين القانونيين إلى الالتزام بمعايير إعداد التقارير، وذلك من أجل الوصول إلى تقرير يتصف بالجودة العالية.
- 4- تشجيع الباحثين على دراسة عوامل مستقلة أخرى ذات أثر في جودة تقرير المحاسب القانوني الأردني، مثل القوانين والأنظمة وأدلة التدقيق على أساس اختياري والحكم المهني للمدقق، وتقديم خدمات أخرى غير خدمة التدقيق، التي يراها الباحث مهمة من خلال الأدبيات التي تم الاطلاع عليها من أجل إتمام دراسته.

المراجع

أولاً- المراجع باللغة العربية:

- الاتحاد الدولي للمحاسبين. (2006). إصدارات المعايير الدولية لممارسة أعمال التدقيق والتأكيد وقواعد أخلاقيات المهنة، شركة طلال أبو غزالة للترجمة والتوزيع والنشر.
- التويجري، عبد الرحمن؛ وحسين النافعابي. (2008). "جودة خدمة المراجعة: دراسة ميدانية تحليلية للعوامل المؤثرة فيها من وجهة نظر المراجعين"، *مجلة جامعة الملك عبد العزيز "الاقتصاد والإدارة"*، مجلد 22، ع 1.
- جمعية المحاسبين القانونيين الأردنيين. (2007). *ألعاب التدقيق*. محضر رقم ج/م.ق / 4268 عمان 14/3/2007.
- جبران، محمد. (2010). "العوامل المؤثرة في جودة مراجعة الحسابات من وجهة نظر المحاسبين القانونيين في اليمن"، *الندوة الثانية عشرة لسبل تطوير المحاسبة في المملكة السعودية*، جامعة الملك سعود.
- جريوع، يوسف. (2007). " فجوة التوقعات بين المجتمع المالي ومراجعي الحسابات وسبل تضيق هذه الفجوة"، *مجلة الجامعة الإسلامية*، مجلد 12، عدد 2.
- جمعة، أحمد. (2011). *التدقيق ورقابة الجودة*. عمان، الأردن: دار صفاء للنشر والتوزيع.
- جمعة، أحمد. (2000). *المدخل الحديث لتدقيق الحسابات*. عمان، الأردن: دار الصفاء للنشر والتوزيع.
- جمعة، أحمد. (2000). " تقرير المدقق: دليل على بطء الاستجابة الدولية لطلبات المجتمع المالي"، *مجلة الزيتونة للدراسات والبحوث العلمية "العلوم الإنسانية"*، مجلد 1، عدد 1، ص2.
- جلس، سالم. (2003). " العوامل المؤثرة في تحديد الأتعاب المراجعة في فلسطين"، *مجلة الجامعة الإسلامية*، مجلد 11، عدد 1.
- دحدوح، حسين؛ وحسين القاضي. (2009). *مراجعة الحسابات المتقدمة الإطار النظري والإجراءات العملية*. عمان، الأردن: دار الثقافة للنشر والتوزيع، ج 1.
- الذنيبات، علي؛ وآخرون. (2008). "دراسة تحليلية لأراء المحاسبين القانونيين والمديرين الماليين للشركات المساهمة العامة في الأردن حول تعديلات تقرير مدقق الحسابات وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم 700"، *المجلة الأردنية في إدارة الأعمال*، مجلد 4، عدد 3.
- الذنيبات، علي. (2006). *تدقيق الحسابات في ضوء معايير التدقيق الدولية والأنظمة والقوانين المحلية نظرية وتطبيق*. عمان، الأردن: المكتبة الوطنية.
- الصحن، عبد الفتاح؛ وآخرون. (2000). *أصول المراجعة*. الإسكندرية: الدار الجامعية للنشر والتوزيع، 148-149.
- الطراونة، محمد. (1996). "الجودة الشاملة في الشركات الصناعية"، *مجلة المنارة*، جامعة آل البيت، مجلد 1، عدد3.
- عبد الله، خالد. (2004). *علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية والعلمية*. عمان، الأردن: وائل للنشر والتوزيع.
- علي، عبد؛ وشحاته شحاته. (2008). *مراجعة حسابات البنوك التجارية والشركات العاملة في مجال الأوراق المالية وفقاً للمعايير الدولية للمراجعة والتأكيد المهني*. الإسكندرية: الدار الجامعية للنشر والتوزيع.
- العجمي، ماهر. (1999). *دليل الجودة في المؤسسات والشركات*. دمشق: دار الرضا للنشر.
- لطفي، أمين. (2007). *التطورات الحديثة بالمراجعة*. الإسكندرية: الدار الجامعية للنشر والتوزيع.
- لطفي، منير. (2001). " انطباق مسؤولي الإفراض والائتمان عن تقرير مدقق الحسابات"، *مجلة دراسات "العلوم الإدارية"*، مجلد 28، عدد 2.

- رايد، هاري. (2000). *الدليل الشامل في مراجعة العمليات*. ترجمة/ ناصر بكر القحطاني وباكير باكير. الرياض: معهد الإدارة العامة، مركز البحوث.
- الرميص، عيد. (2001). "أثر استخدام مداخل التدقيق لنظم المعلومات المحاسبية المحوسبة على جودة التدقيق الخارجي في الأردن"، *رسالة ماجستير غير منشورة*، كلية المال والأعمال، جامعة آل البيت، المفرق.
- المطارنة، غسان. (2009). *تدقيق الحسابات المعاصرة الناحية النظرية*. ط 2. عمان، الأردن: دار المسيرة للنشر.

ثانياً- المراجع باللغة الأجنبية:

- Garrison Ray and Eric Noreen. (2008). *Managerial Accounting*. 12th Ed., McGraw-Hill International Ed.
- Cristina Fuentes and Maria Martinez. (2009). "Auditor Independence Joint Determination of Audit and Non- audit Fees and the Incidence of Qualified Audit Reports", *Academia, Revista Latinoamericana de Administración*, 43.
- Janie Chang and Chan Richard. (2003). "The Impact of Retention Incentives and Client Business Risks on Auditors' Decisions Involving Aggressive Reporting Practices" *Auditing A Journal of Practice & Theory*, Vol. 22, No.2, May.
- Jong et al., (2010). "Audit office Size, Audit Quality, and Audit Pricing", *Auditing A Journal of Practice & Theory*, Vol. 29, No.1 May.
- Ravinder Kumar and Virender Sharma. (2005) *Auditing Principles & Practice*. New Delhi: Prentice Hall.
- Uma sekaran. (2003). *Research Methods for Business: A Skill Building Approach*. 7th Ed. New York: John Wiley and Sons.

Factors Affecting the Quality of Jordanian Auditor's Report

Dr. Jamal Adel Sharairi

Associate Professor

Al-Qaqa'a Al-Zubi

Part-time Lecturer

Accounting Department
Al Al-Bayt University
The Hashemite Kingdom of Jordan

ABSTRACT

The Present study aims at investigating factors affecting the quality of Jordanian auditor's report. It tries to clarify the effects of auditing fees, internal control system, size of the auditing office, and nature of the company's activity on the quality of Jordanian auditor's report. The sample of the study, consists of (143) out of (148) questionnaires with average of (96.6%) distributed on (148) Jordanian practitioner auditor's. To test the hypotheses of the study, the Multiple Regression test is used. The most salient results of the study were: There is a statistically significant effect of the independent variable "Internal control system" on the quality of Jordanian auditor's report in the first place. There is a statistically significant effect of the independent variable "size of the auditing office" on the quality of Jordanian auditor's report in the second place.

Based on these results, it is recommended that: It is important for Jordanian auditor to understand the internal control system since it helps them to decrease the auditing risks, time and effort needed for auditing to make qualified report.. It is important for Jordan Association of Certified public Accountants to follow up the fees charged by Jordanian auditors and to make sure that they did not receive fees less then the minimum set by the Jordan Association of Certified public Accountants.