



مدى امتثال مكاتب التدقيق العاملة في الأردن
لشروط ضبط الجودة المنصوص عليها في معيار التدقيق الدولي رقم (1)
دراسة استطلاعية لآراء المدققين والعاملين في جهات الرقابة والإشراف على المهنة*

د. د. محمد عطية مطر

د. عبد الله أحمد الدعاس

قسم المحاسبة - كلية الأعمال

جامعة الشرق الأوسط

المملكة الأردنية الهاشمية

الملخص:

هدفت الدراسة إلى تقييم مدى امتثال مكاتب التدقيق العاملة في الأردن لشروط ضبط الجودة التي يتطلبها معيار التدقيق الدولي رقم (1). ولتحقيق هذا الهدف، أجرى الباحثان دراسة ميدانية تمت على مرحلتين:

الأولى- باستخدام استبانة وزعت على عينة من 170 فردًا يمثلون أهم الأطراف ذات الصلة، وهم مدققو الحسابات العاملون في تلك المكاتب، والجهات الرسمية المسؤولة عن شئون الرقابة والإشراف على المهنة. وفيما بلغ عدد المدققين المشمولين في العينة 100 مدقق، بلغ عدد الأفراد من جهات الرقابة والإشراف 70 مدققًا، وكان إجمالي عدد الاستبانات المستردة 119 استبانة أي بنسبة 70% تقريبًا من الاستبانات الموزعة.

الثانية- تمت على عينة جزئية من العينة الأصلية للمرحلة الأولى قوامها (40) فردًا، منهم 26 مدققًا، و14 من جهات الرقابة والإشراف.

وبتحليل بيانات الدراسة باستخدام مؤشرات الإحصاء الوصفي، واختبار فرضياتها باستخدام اختبار (t) للعينة الواحدة، كشفت المرحلة الأولى من الدراسة عن أن الإنجاز الفعلي لتلك المكاتب في مجال ضبط الجودة هو في مجمله ضعيف نسبيًا. بينما كشفت المرحلة الثانية من الدراسة عن أن ضعف امتثال تلك المكاتب لشروط ضبط الجودة ترك آثارًا سلبية سواء على الممارسة المهنية أو على الاقتصاد الأردني. وعلى ضوء ذلك أوصى الباحثان بضرورة أن تحرص مكاتب التدقيق في الأردن على تعميم وترسيخ ثقافة ضبط الجودة لدى العاملين فيها، وذلك من خلال تصميم نظم مكتوبة لضبط الجودة واضحة وواجبة التطبيق، مع ضرورة تنشيط وتفعيل دور جهات الرقابة والإشراف على المهنة في القيام بمهامها الموكلة إليها في مجالات المتابعة والتحقق من تطبيق تلك النظم، وفرض العقوبات والجزاءات الرادعة المادية والمعنوية على المخالفين لتلك النظم من المدققين أنفسهم، أو من إدارة الشركات التي يدققون حساباتها.

الكلمات الدالة: مكاتب التدقيق، نظم ضبط الجودة، استقلالية المدقق، الأخطاء والتحريفات الجوهرية.

* تم تسلم البحث في أكتوبر 2013، وقُبل للنشر في يونيو 2014.

المقدمة:

حيث إن نطاق مسؤولية المدققين يتعدى علاقتهم مع العملاء ليشمل الزملاء في المهنة والمجتمع الذي يعملون فيه، فإن المجتمع ينتظر منهم أن يقوموا بواجباتهم المهنية خلال فحص البيانات المالية المنشورة، وذلك من أجل تقديم تأكيد معقول بأن تلك البيانات تخلو من أية أخطاء أو تحريفات جوهرية تؤثر على مصداقيتها. وفي تأدية هذه المهمة ينتظر منهم أيضاً الالتزام بمعايير التدقيق المتعارف عليها وبمتطلبات التشريعات والقوانين وأخلاقيات المهنة التي تلزمهم بالإبلاغ عن الأخطاء والتلاعبات التي يتم اكتشافها من خلال عملية التدقيق.

وقد لوحظ تزايد عدد القضايا القانونية المقامة على مكاتب تدقيق عالمية نتيجة تورطها في قضايا أخلاقية مهنية، ترتب عليها مثلاً إجبار 723 شركة تعمل في الولايات المتحدة الأمريكية على إعادة هيكلة قوائمها المالية المنشورة، ومن ثم تخفيض إيراداتها المعلنة في تلك القوائم، وكان من تلك الشركات شركة (Zerex) التي يتولى تدقيق حساباتها مكتب KPMG، حيث أجبرتها هيئة الأوراق المالية الأمريكية على إعادة هيكلة بياناتها المالية المنشورة للفترة الممتدة من عام 1997 وحتى عام 2000 (Krishnan, and Gul, 2002).

وقد أظهر مسح ميداني أجري في الولايات المتحدة الأمريكية ((Dwares and MczGuane, 2003 أن مرتبة المدققين بين المهنيين قد تدنت بشكل ملاحظ، وخصوصاً في الفترة التي تلت انهيار شركة Enron. إذ دل هذا المسح على أن المدققين لم يعودوا مستقلين كعهدهم السابق، بل أصبحوا في كثير من الأحيان يتصرفون تبعاً لأهواء عملائهم، وإن ما حدث لشركتي (Enron) و (World Com) هو مثل بسيط على مظاهر الفساد المالي للشركات التي أثبتت وقائعها عدم التزام مدققيها بأخلاقيات المهنة.

وقد أدى ما سبق إلى إثارة الشكوك لدى مستخدمي القوائم المالية المدققة حول مدى فاعلية التدقيق، مما دعا الجهات التشريعية والباحثين إلى دراسة جذور وأسباب هذه المشكلة، وذلك من أجل وضع الحلول المناسبة لها، وهكذا كان من تداعياتها - مثلاً - صدور قانون Sarbanes-Oxley Act عام 2002 في الولايات المتحدة الأمريكية، إذ شمل هذا القانون مجموعة من الضوابط كان من بينها التشدد في إلزام مكاتب التدقيق على تصميم وتطبيق نظم ضبط الجودة Quality Assurance Systems التي تضمن تحقيق فاعلية التدقيق، ومن ثم منع تكرار سلسلة الفضائح المحاسبية التي حدثت في تلك الشركات.

كذلك وفي السياق نفسه أصدر الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC المعيار الدولي لضبط الجودة رقم (1) الذي سرى مفعوله ابتداء من 15 يونيو 2005. حيث حدد هذا المعيار الركائز أو المعوقات الأساسية التي يقوم عليها نظام ضبط الجودة في مكاتب التدقيق.

لكن، ومن جانب آخر، فإن مجرد وجود أدلة مكتوبة لنظم ضبط الجودة في مكاتب التدقيق لا يكفي وحده لتحقيق فاعلية عملية التدقيق، وذلك في غياب المدققين المؤهلين من الناحيتين العلمية والفنية لتطبيق هذه النظم، كذلك - وهو الأهم - توفير المتطلبات اللازمة لضمان عنصر الاستقلالية لهؤلاء المدققين خلال تنفيذ عملية التدقيق.

مشكلة الدراسة:

بسبب الآثار التي تركتها الأزمة المالية العالمية على الاقتصاد الأردني بمحوريه، الكلي والجزئي، وما تلا ذلك من تعاضم ظاهرة الفشل المالي التي أصابت الكثير من شركات المساهمة العامة الأردنية - تواجه مكاتب التدقيق ضغوطاً مزدوجة. فمن جانب توجه لها انتقادات حادة من الجمهور وجهات الرقابة والإشراف على المهنة بسبب ما تصفه من إخلال تلك المكاتب بواجباتها المهنية لعدم التزامها بتوفير شروط ومتطلبات جودة التدقيق، ومن الجانب الآخر تتعرض تلك المكاتب لضغوط كبيرة من العملاء من أجل تخفيض أتعاب التدقيق مراعاةً لتراجع أرباحها التشغيلية، كذلك وربما هو الأكثر خطورة الضغوط التي تمارسها الإدارة في الشركات التي تعاني من الفشل المالي على المدققين، من أجل التغاضي عن الكثير من المخالفات والتلاعبات التي تمارسها، من أجل تجميل مراكزها المالية.

بناء على ما تقدم يمكن تلخيص مشكلة الدراسة بالبحث عن إجابة لكل من الأسئلة الأربعة التالية:

السؤال الأول- هل لدى مكاتب التدقيق العاملة في الأردن نظم لضبط الجودة تتضمن العناصر المحددة بموجب معيار التدقيق الدولي رقم (1) الصادر عن اتحاد المحاسبين الدولي IFAC ؟

السؤال الثاني- في حال وجود مثل تلك النظم، هل تحرص تلك المكاتب على توفير الشروط اللازمة للحفاظ على استقلالية المدقق كي يتمكن من تنفيذ الإجراءات المنصوص عليها في تلك النظم لدى تدقيق حسابات العميل؟

السؤال الثالث- في حال عدم امتثال تلك المكاتب لنظم ضبط الجودة، هل ستتربط على ذلك آثار سلبية على الممارسة المهنية؟

السؤال الرابع- هل توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين آراء عينة الدراسة (المدققون، وجهات الرقابة والإشراف) حول مدى امتلاك مكاتب التدقيق العاملة في الأردن نُظماً لضبط الجودة؟

السؤال الخامس- هل توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين آراء عينة الدراسة (المدققون، جهات الرقابة والإشراف) حول مدى حرص مكاتب التدقيق العاملة في الأردن على توفير الشروط اللازمة للحفاظ على استقلالية المدقق لدى تدقيق حسابات العميل؟

السؤال السادس- هل توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين آراء عينة الدراسة (المدققون، جهات الرقابة والإشراف) حول مدى الآثار السلبية التي ستتربط على الممارسة المهنية بسبب عدم امتثال مكاتب التدقيق في الأردن لنظم ضبط الجودة؟

فرضيات الدراسة:

بناء على الأسئلة الستة ذات الصلة بمشكلة الدراسة، تقوم الدراسة على الفرضيات الست التالية:

الفرضية الأولى Ho1: لا توجد لدى مكاتب التدقيق العاملة في الأردن نظم لضبط الجودة تتضمن العناصر المحددة بموجب معيار التدقيق الدولي رقم (1) الصادر عن اتحاد المحاسبين الدولي IFAC.

الفرضية الثانية Ho2 : لا تحرص مكاتب التدقيق العاملة في الأردن على توفير الشروط اللازمة للحفاظ على استقلالية المدقق كي يتمكن من تنفيذ الإجراءات المنصوص عليها في تلك النظم لدى تدقيق حسابات العميل.

الفرضية الثالثة Ho3: لا تترتب آثار سلبية على الممارسة المهنية في حال عدم امتثال مكاتب التدقيق في الأردن لنظم ضبط الجودة.

الفرضية الرابعة Ho4: لا توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين آراء عينة الدراسة (المدققون، جهات الرقابة والإشراف) حول مدى امتلاك مكاتب التدقيق العاملة في الأردن نظامًا لضبط الجودة.

الفرضية الخامسة Ho5: لا توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين آراء عينة الدراسة (المدققون، جهات الرقابة والإشراف) حول مدى حرص مكاتب التدقيق العاملة في الأردن على توفير الشروط اللازمة للحفاظ على استقلالية المدقق لدى تدقيق حسابات العميل.

الفرضية السادسة Ho6: لا توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين آراء عينة الدراسة (المدققون، جهات الرقابة والإشراف) حول الآثار السلبية التي ستترتب على الممارسة المهنية بسبب عدم امتثال مكاتب التدقيق في الأردن لنظم ضبط الجودة.

أهداف الدراسة:

هدفت الدراسة إلى ما يلي:

- 1- استكشاف مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في الأردن بامتلاك نظم فاعلة ومكتوبة لضبط جودة أعمال التدقيق وفقاً لنصوص المعيار الدولي رقم (1) الصادر عن الاتحاد الدولي للمحاسبين.
- 2- تقييم مدى حرص تلك المكاتب على توفير الشروط التي تضمن للمدقق الاستقلالية التي تكفل له توفير عنصر الجودة لعملية التدقيق.
- 3- استكشاف الآثار السلبية التي ستعكس على الممارسة المهنية بسبب عدم امتثال مكاتب التدقيق العاملة في الأردن لشروط ضبط الجودة المنصوص عليها في المعيار الدولي رقم (1) الصادر عن الاتحاد الدولي للمحاسبة.
- 4- الوقوف على مدى الاتفاق بين وجهة نظر المدققين من جانب، وجهات الرقابة والإشراف على المهنة من جانب آخر بشأن مدى التزام مكاتب التدقيق في الأردن بامتلاك نظم فاعلة ومكتوبة لضبط الجودة، وكذلك عن مدى التزامها بتوفير شروط ومتطلبات عنصر الاستقلالية للمدققين العاملين فيها.

أهمية الدراسة:

تتبع أهمية الدراسة من كونها تعالج موضوعاً على قدر كبير من الأهمية، وهو البحث عن السبل والوسائل الكفيلة بتحسين فاعلية مهنة التدقيق في الأردن، وذلك في الاتجاه الذي يحقق الأهداف المرجوة منها كوظيفة خدمية لها دورها الهام من الزاويتين الاقتصادية والاجتماعية. إذ من خلال المهمة المنوطة بها ومنها فحص القوائم المالية المنشورة، تضفي مهنة التدقيق على تلك القوائم سمة المصداقية اللازمة لاكتساب ثقة رجال الأعمال من مستثمرين ومقرضين وغيرهم من متخذي القرارات المالية، وبما ينعكس بصورة إيجابية على الاقتصاد الوطني بوجه عام وعلى أسواق المال بوجه خاص. وعلى العكس مما تقدم فإن تقاعس هذه المهنة أو فشلها في أداء مهمتها سيخلف آثاراً وخيمة على المجتمع، إذ ستتصاعد حينئذ حالات الغش والفساد المالي في إدارات الشركات، مما سيؤدي بها إلى الفشل الذي سيتسبب في أضرار اقتصادية ليس على فئة المساهمين في تلك الشركات فحسب، بل أيضاً على جميع الأطراف الاجتماعية الأخرى ذات المصلحة.

محددات الدراسة:

لم يؤخذ حجم مكتب التدقيق في الاعتبار لدى الاختبار العشوائي لأسماء المكاتب التي شتملها الدراسة، وذلك بحكم أن إدخال (الحجم) كمتغير في البحث كان سيؤدي إلى تخفيض في حجم مجتمع الدراسة، ومن ثم عينتها، ولاسيما أن الغالبية العظمى من تلك المكاتب هي صغيرة الحجم.

الإطار النظري:

ظهرت في الآونة الأخيرة على المستوى العالمي مؤشرات مهمة على انخفاض فاعلية التدقيق، وذلك انعكاسًا لآثار الفضائح المالية التي حدثت مؤخرًا في الولايات المتحدة الأمريكية. (Krishnan, and Gul, 2002). إذ ثبت تورط مكاتب تدقيق عملاقة كشركة (Arthur Anderson) في التلاعبات المحاسبية التي قامت بها إدارة شركة Enron وغيرها من إدارات الشركات الأخرى في الولايات المتحدة الأمريكية، والتي أصابت تداعياتها مهنة المحاسبة وتدقيق الحسابات في الصميم، بعد أن تكبد المستثمرون بسببها ما يقارب 460 مليار دولار من الخسائر (Cotton, 2002).

ولم تكن هذه الفضيحة هي الأولى التي مسّت هذا المكتب، إذ كانت قد سبقتها سلسلة أخرى من الفضائح التي رتبت عليه غرامات نقدية، ربما كان أكبرها تلك التي فرضت عليه بسبب الدعوى التي أقامتها عليه هيئة الأوراق المالية (SEC) بسبب تقارير التدقيق المضلّة الصادرة عن شركة Sun-Beam، إذ بلغت قيمة هذه الغرامة سبعة ملايين دولار، (William and Hertz, 2002).

ولم تكن شركة (Arthur Anderson) الوحيدة من شركات التدقيق الخمس الكبرى في الولايات المتحدة الأمريكية التي تواجه مشكلات قضائية، بل إن شركات تدقيق أخرى مثيلة لها تورطت أيضًا في قضايا مدنية وتحقيقات فيدرالية، إذ واجهت شركة (Ernst & Young) ضغوطًا من قبل هيئة الأوراق المالية الأمريكية لإعادة أتعاب التدقيق المدفوعة لها من قبل شركة People Soft للفترة بين 1994-2000، فادعت هذه الهيئة بأن تلك الشركة قد خالفت قواعد استقلالية المدقق. كما إن شركة (Deloitte & Touche) واجهت في نهاية شهر أيار (مايو) من عام 2002 موجة من القضايا المقامة ضدها من قبل مساهمي شركة Adelphia Communications، وذلك لأنها أي Deloitte & Touche لم تقم بالإبلاغ عن مخالفات محاسبية ارتكبتها إدارة الشركة. وقد شرعت هيئة الأوراق المالية الأمريكية بإجراء تحقيقات حول تلك المخالفات (Dettmer, 2002).

أما شركتا (Pricewaterhouse Coopers) و (KPMG) فهما الأخريان لم تكونا بمنأى عن طائلة المخالفات القانونية. إذ إن الأولى لا تزال إلى الآن خاضعة لتحقيق تجريه هيئة الأوراق المالية الأمريكية بسبب إهمال ارتكبه في تدقيق شركة Micro Strategy، في حين أن الثانية هي الأخرى قد خضعت للتحقيق بسبب فشلها في الكشف عن مخالفات قامت بها شركة Zerox قصدت بها تضخيم إيراداتها. وقد صدر قرار هيئة الأوراق المالية إثر ذلك بمنعها من الاستثمار في أي من الشركات التي تتولى تدقيق حساباتها. (Dettmer, 2002).

ويمكن تفسير التغيير الملاحظ في الرأي حول السلوك المهني لمدققي الحسابات بزيادة وعي الجمهور بوجود ظاهرة التضارب في المصالح الناتجة عن عمل مدقق الحسابات كمستشار لعملائه. فبعد أن كان يتم ترتيب مدققي الحسابات القانونيين تاريخيًا بين أكثر المهنيين الذين يوثق بهم، تندى ترتيبهم بشكل ملموس في الولايات المتحدة الأمريكية - مثلاً - خلال أشهر قليلة

بعد انهيار شركة (Enron)، إذ كشف استقصاء أجري بعد فضيحة شركتي Enron، و World Com بأن 73% من العينة التي شملها الاستقصاء يعتقدون بأن مدققي الحسابات يفعلون تمامًا ما يأمرهم به عملاؤهم حتى لو تطلب ذلك مخالفة أخلاقيات المهنة، وبأن 49% من الذين تم استقصاؤهم يؤمنون بأن شركات التدقيق تستحق الكثير من اللوم عن الانهيارات الأخيرة للشركات، وبشكل مماثل يعتقد 70% من المستقيين بأن الممارسات التي أدت إلى انهيار شركتي Enron، و World Com تمارس أيضًا في الشركات الأخرى، وكشف المسح أيضًا عن أن 80% من المستقيين يعتقدون بأن ما حدث في هاتين الشركتين ليس سوى جزء من قمة الجبل الجليدي الذي يمثل الفساد المالي للشركات (Dwares and MczGuane, 2003).

ويمكن قياس فاعلية مهنة التدقيق بمدى مقدرتها على تحقيق الأهداف المرجوة منها، والتي تتمحور في الأساس على توفير سمة المصدقية للبيانات المالية المدققة التي تنشرها شركات المساهمة العامة.

ويتفق: (أبو عجيبة، 2007)، و (عيسى، 2008)، و (Chen et al., 2011) على أن توفير سمة الموثوقية للبيانات المالية المدققة مرهون - وإلى حد كبير - بمدى التزام مدققي تلك الحسابات بشروط ومتطلبات ضبط الجودة، التي بمراعاتها يمكن الحد من ممارسة مجالس الإدارة لسياسة التلاعب بالأرباح. ومن هنا ولكي تنجح مهنة التدقيق في تحقيق هذا الهدف يجب ألا يكون مدققو الحسابات قادرين فقط على كشف الأخطاء والتحريرات الجوهرية التي تحدث في تلك البيانات، بل يجب أيضًا أن تكون لديهم الإرادة والقدرة على الإبلاغ عن هذه الأخطاء والتحريرات في حال اكتشافها في تلك البيانات (Kerishanan et.al, 2002).

لكن نجاح المدقق في الكشف عن الأخطاء والتحريرات الجوهرية، ومن ثم الإبلاغ عنها ليس مرهونًا بكفاءته فقط، بل لابد أيضًا من توفير مجموعة من المتطلبات والشروط، لعل أهمها وجود نظام لضبط الجودة في مكتب التدقيق الذي يعمل فيه. ووفقًا للمعيار الدولي للتدقيق رقم (1) تعرف جودة أعمال التدقيق على أنها "السياسات والإجراءات التي يعممها ويتبناها مكتب التدقيق من أجل إعطائه تأكيدًا معقولاً على أن المدققين العاملين فيه يمتلكون لمعايير المهنة والمتطلبات التنظيمية والقانونية، وأن التقرير الصادر عن المكتب أو الشركاء حول البيانات المالية المدققة يتلاءم مع الظروف". ووفقا للمعيار الدولي للتدقيق رقم (1) الصادر عن اتحاد المحاسبين الدولي يجب أن يتضمن نظام ضبط جودة أعمال التدقيق العناصر الأساسية التالية:

- وجود سياسات وإجراءات مكتوبة ومطبقة تضمن تعميم ثقافة ضبط الجودة على المدققين العاملين في المكتب.
- وجود سياسات وإجراءات مكتوبة ومطبقة تهدف إلى تحفيز العاملين فيه على مراعاة المتطلبات الأخلاقية وقواعد السلوك المهني أثناء ممارستهم المهنية.
- وجود سياسات وإجراءات مكتوبة ومطبقة خاصة بقبول التعاقد مع العملاء، ومن ثم الحرص على استمرارية العلاقة معهم.
- وجود سياسات وإجراءات مكتوبة ومطبقة تكفل توفير الموارد البشرية المناسبة من حيث المعرفة والتأهيل ومن ثم الحرص على تنمية وتطوير هذه الموارد.
- وجود سياسات وإجراءات مكتوبة ومطبقة للتحقق من جودة الأداء لدى تنفيذ مهام عمليات التدقيق.
- وجود سياسات وإجراءات مكتوبة ومطبقة لمتابعة وتقييم الأداء ومن ثم تشخيص وتصحيح الانحرافات.

ويتفق (Coram et. al, 2005) مع (Soo Baroyen & Chengab Royan, 2005) على أن عملية التدقيق تستمد فاعليتها من وجود نظام كفاء وفاعل للرقابة على جودة أعمال التدقيق المطبق في مكتب التدقيق، ومن ثم التزام المكتب بالتنفيذ بتطبيق العقوبات على أي عضو في المكتب يخالف القواعد والإجراءات المنصوص عليها في هذا النظام. لذا - وضمن هذا السياق - لا تقاس فاعلية وجودة التدقيق فقط بمدى قدرة المدقق على اكتشاف الأخطاء والتلاعبات التي قد تحدث في القوائم المالية التي يدققها، بل تقاس - وهو الأهم - بمدى تمتعه بالاستقلالية التي تؤهله للإبلاغ عن هذه الأخطاء والتلاعبات - في حال اكتشافها - إلى الجهات ذات العلاقة، وذلك في إطار القوانين ذات الصلة ودستور المهنة. لذا يجدر بالمدقق أن يراعي المسؤولية القانونية التي قد تترتب عليه فيما لو تقاعس عن هذا الإبلاغ، لأن ذلك يدخل في نطاق الممارسات غير الأخلاقية التي تعرضه للمقاضاة وما سترتب عليها من أضرار مادية ومعنوية.

ومن العوامل التي قد تؤثر سلبًا على جودة التدقيق، ضغوط الوقت التي يتعرض لها المدقق أثناء تنفيذ عملية التدقيق، سعيًا منه لتخفيض الأتعاب، لذا قد يضطر من أجل مواجهة المنافسة التي تسود سوق المهنة إلى إغفال التأكد من صحة البعض من أدلة التدقيق المشكوك في صحتها، وبأن القوائم المالية قد أعدت وفقًا لمعايير المحاسبة المعتمدة.

كما يرى ((Backer, 1998)) و((Francis, 1999)) أن المبالغة في اعتماد مكتب التدقيق على الأتعاب المحصلة من الخدمات الاستشارية التي يقدمها المكتب لعملائه تؤثر سلبًا على استقلالية المدقق، وبالتالي على جودة التدقيق، وفي هذا السياق أكد (Gallawy et al., 2002) على أنه توجد علاقة طردية بين قيمة الأتعاب التي يتقاضاها المكتب من الخدمات الاستشارية ومدى انصياع المدقق لرغبات إدارة الشركة في التلاعب بأرقام القوائم المالية المدققة. وعلى هذا الأساس أكد قانون: Sarabanes - Oxley Act الصادر عام (2002) على ضرورة مراعاة قواعد الحاكمية المؤسسة في الشركات الأمريكية التي تمنع ازدواجية تقديم خدمة التدقيق والاستشارات معًا وفي آن واحد من قسم التدقيق.

وينعكس مستوى فاعلية نظام ضبط الجودة الذي يطبقه مكتب التدقيق على سمعته لدى الجمهور، وكذلك على سمعة الشركات التي يتولى تدقيق حساباتها.

إذ كشفت دراسة (Krishna Murthy, et al., 2006) على أن تهمة الإهمال التي وجهت لـ Arthur Anderson بفعل تواطؤها مع إدارة شركة Enron لم تقتصر الأضرار الناشئة عنها على سمعة تلك الشركة فقط، بل تعدت ذلك لتصيب أيضًا سمعة غالبية الشركات الأخرى التي كانت تتولى تدقيق حساباتها إذ تمثلت تلك الأضرار في الهبوط الحاد على عوائد أسهم تلك الشركات المدرجة في أسواق المال العالمية.

منهجية البحث:

قام الباحثان باستخدام المنهج الوصفي التحليلي لوصف وتحليل العلاقة بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع وتحديد نوع ودرجة هذه العلاقة، أما الدراسة فقد تكونت من جزأين رئيسين: جزء نظري يبحث مفهوم ضبط الجودة ودوره في تحقيق فاعلية التدقيق عن طريق وضع الضوابط والإجراءات التي تكفل الكشف عن الأخطاء والتحريرات الجوهرية التي تحدث في القوائم المالية المدققة، ومن ثم الإبلاغ عنها للجهات ذات العلاقة، وجزء تطبيقي تمثل في دراسة ميدانية تمت على مرحلتين: خصصت المرحلة الأولى لاستكشاف مدى امتثال مكاتب التدقيق العاملة في الأردن لشروط ومتطلبات

معيار ضبط الجودة المنصوص عليها في معيار التدقيق الدولي، في حين خصصت المرحلة الثانية لتحديد الآثار السلبية التي تنعكس على مهنة التدقيق وممارساتها بعد أن كشفت المرحلة الأولى عن عدم امتثال تلك المكاتب لشروط ومتطلبات ضبط الجودة.

مجتمع الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من فئتين: الأولى مدققو الحسابات الخارجيون الذين يعملون في مكاتب التدقيق، وذلك باعتبارها الأكثر ارتباطاً بالمشكلة محل الدراسة، والفئة الأخرى جهات الرقابة والإشراف على المهنة باعتبارها المسؤولة عن التحقق من مدى حرص مكاتب التدقيق على توفير شروط ومتطلبات الجودة.

عينة الدراسة:

في المرحلة الأولى من الدراسة الميدانية تكونت عينة الدراسة من 170 فرداً تم اختيارهم بطريقة عشوائية من مجتمع الدراسة الذي يشمل مدققي الحسابات الخارجيين المسجلين في الدليل الصادر عن جمعية المحاسبين القانونيين الأردنيين بتاريخ 2013/01/01 وكذلك جهات الرقابة والإشراف على المهنة، وهي: مجلس المهنة، وجمعية المحاسبين القانونيين الأردنيين، ووحدة الرقابة على الشركات في وزارة الصناعة والتجارة، وهيئة الأوراق المالية، والبنك المركزي. وفي الجدول التالي رقم (1) توضيح لتوزيع تلك العينة:

جدول رقم (1)

الفئة	عدد الاستبانات الموزعة	عدد الاستبانات المستردة	نسبة الاستجابة %
مدققو الحسابات الخارجيون	100	80	80%
جهات الرقابة والإشراف	70	39	56%
الإجمالي	170	119	70%

وفي المرحلة الثانية من الدراسة الميدانية تكونت العينة الجزئية من (40) فرداً تم اختيارهم عشوائياً من أفراد العينة الأولى. وفي الجدول التالي رقم (2) توضيح لتوزيع تلك العينة.

جدول رقم (2)

الفئة	عدد صحائف المقابلة	عدد صحائف المقابلة	نسبة الاستجابة %
مدققو الحسابات الخارجيون	26	22	85%
جهات الرقابة والإشراف	14	11	79%
الإجمالي	40	33	83%

مصادر البيانات:

تقسم مصادر معلومات البيانات إلى:

- 1- مصادر أولية: تم جمعها من خلال استبانة موزعة على أفراد عينة الدراسة.
- 2- مصادر ثانوية: من خلال الكتب ذات العلاقة، والدراسات السابقة، والدوريات وشبكة الإنترنت.

أداة الدراسة:

في المرحلة الأولى من الدراسة الميدانية تتمثل أداة الدراسة في استبانة تتكون من جزأين رئيسيين: يشمل الأول، معلومات شخصية عن أفراد عينة الدراسة في حين يشمل الثاني سؤالين يتفرع كل منهما إلى فقرات، وقد خصص السؤال الأول لاستكشاف مدى حرص مكاتب التدقيق العاملة في الأردن على وجود دليل مكتوب لضبط جودة أعمال التدقيق حسب القواعد المنصوص عليها في معيار التدقيق الدولي رقم (1) الصادر عن اتحاد المحاسبين الدولي IFAC، بينما خصص السؤال الثاني للوقوف عما إذا كانت تلك المكاتب حريصة على توفير عنصر الاستقلالية للمدققين العاملين فيها، وذلك للحد من مخاطر الضغوط التي تمارس عليهم من العملاء أثناء تنفيذ عملية التدقيق.

أما في المرحلة الثانية من الدراسة الميدانية فقد تمثلت أداة الدراسة في صحيفة مقابلة شملت تسع فقرات عن الآثار السلبية التي توقع الباحثان انعكاسها على الممارسة المهنية نتيجة ما كشفت عنه الدراسة في مرحلتها الأولى، وهي عدم امتثال مكاتب التدقيق في الأردن لشروط ضبط الجودة. وطلب من أفراد العينة الجزئية إبداء الرأي بشأنها من خلال اطلاعهم المباشر على نتائج الدراسة الميدانية في مرحلتها الأولى التي كانت قد عُمت عليهم للاطلاع عليها.

الأساليب الإحصائية المستخدمة:

في تحليل بيانات الدراسة واختبار فرضياتها، تم استخدام مؤشرات التحليل الإحصائي الوصفي مثل: الوسط الحسابي، الانحراف المعياري، والنسب المئوية، وذلك بالإضافة إلى اختبار كرونباخ ألفا للتحقق من ثبات أداة الدراسة واختبار (t) للعينة الواحدة المستقلة لاختبار فرضيات الدراسة.

التحليل الإحصائي:

1- خصائص عينة الدراسة:

باستخدام أساليب التحليل الإحصائي الوصفي للمعلومات المستخلصة من الجزء الأول للاستبانة بخصوص المعلومات الشخصية لمفردات عينة الدراسة، كانت النتائج الموضحة في الجدول التالي رقم (3):

جدول رقم (3)
الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة الأولى

الخاصية	المدققون		جهات الرقابة والإشراف		الإجمالي
	النسبة المئوية	التكرار	النسبة المئوية	التكرار	
1. المؤهل العلمي					
أ. دبلوم	2.5%	2	2.6%	1	2.5%
ب. بكالوريوس وشهادات مهنية	85%	68	79.4%	31	83%
ج. دراسات عليا	12.5%	10	18%	7	14.5%
إجمالي	100%	80	100%	39	100%
2. عدد سنوات الخبرة					
أ. أقل من سنة	8.7%	7	-	-	6%
ب. 1 - أقل من 5 سنوات	25%	20	10.3%	4	20%
ج. 5 - أقل من 10 سنوات	50%	40	38.5%	15	46%
د. 10 سنوات وأكثر	16.3%	13	51.2%	20	28%
إجمالي	100%	80	100%	39	100%

جدول رقم (4)
الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة الثانية

الإجمالي	جهات الرقابة والإشراف		المدققون		الخاصية
	النسبة المئوية	التكرار	النسبة المئوية	التكرار	
					1. المؤهل العلمي
1	-	-	4.5%	1	أ. دبلوم
25	73%	8	77%	17	ب. بكالوريوس وشهادات مهنية
7	27%	3	18.5%	4	ج. دراسات عليا
33	100%	11	100%	22	إجمالي
					2. عدد سنوات الخبرة
2	-	-	9%	2	أ. أقل من سنة
5	18%	2	14%	3	ب. 1- أقل من 5 سنوات
14	36%	4	45%	10	ج. 5- أقل من 10 سنوات
12	46%	5	32%	7	د. 10 سنوات وأكثر
33	100%	11	100%	22	إجمالي

بمطالعة البيانات الإحصائية الموضحة في الجدولين (3، 4) حول الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة الأصلية ثم الجزئية منها، يلاحظ أن الغالبية العظمى من أفرادها جامعيون، كما أن الغالبية العظمى منهم أيضًا لديهم خبرة مهنية تتجاوز خمس سنوات. وهذا يشير إلى أن هؤلاء الأفراد في مجملهم لديهم من التأهيل العلمي والخبرة المهنية ما يمكنهم من فهم الأسئلة المطروحة في الاستبانة، ومن ثم الإجابة عنها بقدر معقول من الدقة والموضوعية.

2- اختبار التحقق من ثبات أداة الدراسة:

تم إخضاع فقرات الاستبانة المحتواة في السؤالين الأول والثاني لاختبار كرونباخ ألفا بمستوى معنوية $\alpha = 0.05$ ، وذلك على مستوى المحاور والفقرات فكانت النتائج الموضحة في الجدول التالي رقم (5):

جدول رقم (5)

نتائج التحقق من ثبات أداة المرحلة الأولى من الدراسة الميدانية (الاستبانة) بموجب اختبار كرونباخ ألفا

المحاور	الفرضية ذات العلاقة	عدد الفقرات	معامل ألفا
المحور الأول	Ho1	8	87%
المحور الثاني	Ho2	8	72%
المحورين معًا		16	76%

يتضح من البيانات التي يعرضها الجدول رقم (3) السابق بخصوص معامل ألفا، أن أداة الدراسة (الاستبانة)، سواء على مستوى المحورين كل على حدة، أو على مستوى الاستبانة جميعها كوحدة واحدة، يجتاز اختبار الثبات المقبول إحصائيًا وهو 66% حسب (Uma & Sekaran, 2002).

جدول رقم (6)

نتائج التحقق من ثبات أداة المرحلة الثانية من الدراسة الميدانية (صحيفة المقابلة)

المحاور	الفرضية ذات العلاقة	عدد الفقرات	معامل ألفا
الأول	Ho3	9	83%
المجموع		9	83%

وبخصوص أداة الدراسة في المرحلة الثانية وهي صحيفة المقابلة، كان معامل ألفا أيضًا هو (83%) أكبر من مستوى الثبات المقبول إحصائيًا وهو 66% حسب المرجع السابق.

3- النتائج واختبار الفرضيات:

أولاً- النتائج:

تم استخدام التحليل الإحصائي الوصفي (الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية) لتحليل نتائج الدراسة، وذلك لتحقيق غرضين: أولهما- تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في الأردن بتصميم وتطبيق نظم ضبط جودة التدقيق فيها. وثانيهما- تقييم مدى حرص تلك المكاتب على توفير الشروط والمتطلبات اللازمة لحماية استقلالية المدقق خلال تنفيذ عملية التدقيق.

وقد تم الاسترشاد في تقييم مستوى موافقة عينة الدراسة على الفقرات المطروحة في الاستبانة بالمقياس النسبي التالي:

(4.5 - 5) مرتفع جدًا. (3.75 - أقل من 4.5) مرتفع. (3 - أقل من 3.75) متوسط.

(2 - أقل من 3) ضعيف. (أقل من 2) ضعيف جدًا.

1- بشأن السؤال الأول المرتبط بمدى التزام مكاتب التدقيق في الأردن بتصميم وتطبيق نظم ضبط الجودة.

من أجل تقييم مدى التزام تلك المكاتب في هذا الشأن ضمن الباحثان السؤال الأول من أسئلة الاستبانة (8 فقرات تمثل شروط ومتطلبات ضمان الجودة المنصوص عليها في معيار التدقيق الدولي رقم (1)، فكانت آراء عينة الدراسة الموضحة في الجدول التالي رقم (7):

جدول رقم (7)

مستوى موافقة عينة الدراسة بشأن مدى التزام مكاتب التدقيق في الأردن بتصميم وتطبيق نظم ضبط الجودة

الرقم	البند	المدققون		جهات الرقابة والإشراف		العينة جميعها كوحدة واحدة	
		الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	وجود سياسات وإجراءات مكتوبة تضمن تعميم ثقافة ضبط الجودة على المدققين العاملين في المكتب.	3.0375 متوسط	1.23702	3.2821 متوسط	1.25549	3.1176 متوسط	1.24313
2	وجود سياسات وإجراءات مكتوبة تهدف إلى تحفيز المدققين العاملين فيه على مراعاة المتطلبات الأخلاقية وقواعد السلوك المهني أثناء ممارستهم المهنية.	2.8875 ضعيف	1.35939	2.5897 ضعيف	1.14059	2.7899 ضعيف	1.29454
3	وجود سياسات وإجراءات مكتوبة خاصة بشروط التعاقد مع العملاء ومن ثم الحرص على استمرارية العلاقة معهم.	2.6625 ضعيف	1.31152	2.2051 ضعيف	1.12810	2.5126 ضعيف	1.26803
4	وجود سياسات وإجراءات مكتوبة للتعيين تكفل توفير الموارد البشرية المؤهلة بالمعرفة والتأهيل المناسبين لتطبيق نظم ضبط الجودة.	3.8250 متوسط	1.05272	3.3846 متوسط	1.06661	3.6807 متوسط	1.07303
5	وجود سياسات وإجراءات مكتوبة للتدريب تكفل تنمية وتطوير مهارات الكوادر البشرية في مجال ضبط الجودة.	3.9500 مرتفع	0.99238	3.1282 متوسط	1.12810	3.6807 متوسط	1.10417

تابع جدول رقم (7) - مستوى موافقة عينة الدراسة بشأن مدى التزام مكاتب التدقيق في الأردن بتصميم وتطبيق نظم ضبط الجودة:

الرقم	البند	المدققون		جهات الرقابة والإشراف		العينة جميعها كوحدة واحدة	
		الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي
6	وجود سياسات وإجراءات مكتوبة للمتابعة تكفل التحقق من جودة أداء المدققين في تنفيذ عمليات التدقيق خاصة ما يتعلق منها بتطبيق المعايير الدولية للتدقيق.	1.08965	3.4500 متوسط	1.05963	2.145 ضعيف	1.13703	3.1933 متوسط
7	وجود سياسات وإجراءات مكتوبة لتقييم أداء المدققين ومن ثم تشخيص وتصحيح الانحرافات التي تخل بضبط جودة التدقيق.	1.24518	3.3625 متوسط	1.25226	2.4359 ضعيف	1.31674	2.925 ضعيف
8	وجود سياسات وإجراءات مكتوبة للجزاء التي تطبق على المدققين الذين لا يلتزمون بتطبيق قواعد ضبط الجودة خلال ممارستهم المهنية.	1.16244	3.6250 متوسط	1.11728	2.7436 ضعيف	1.21626	3.3361 متوسط
	إجمالي	0.5864	3.175 متوسط	0.40824	2.767 ضعيف	0.56845	2.94 ضعيف

بمطالعة البيانات التي يعرضها الجدول السابق ممثلة بالأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية، تم استخلاص النتائج التالية:

أ- ترى عينة الدراسة بالفئتين معاً كوحدة واحدة بأن مدى التزام مكاتب التدقيق بتصميم نظم مكتوبة لضبط الجودة هو بشكل عام ضعيف بوسط حسابي (2.94). ويتفاوت مستوى هذا الالتزام بين متوسط لحوالي 63% من الشروط والمتطلبات، وضعيف لحوالي 37% من تلك الشروط والمتطلبات.

ب- أما على مستوى كل فئة على حدة، فقد اختلف رأي كل منهما حول مدى التزام المكاتب بتصميم تلك النظم. إذ بينما ترى فئة المدققين أن التزام تلك المكاتب هو متوسط وبوسط حسابي إجمالي 3.175، تخالفها الرأي جهات الرقابة والإشراف التي ترى أن التزام تلك المكاتب هو ضعيف وبوسط حسابي إجمالي 2.767. من جانب آخر بينما ترى فئة المدققين أن مستوى التزام تلك المكاتب بشروط ومتطلبات الجودة هو بين مرتفع ومتوسط 80%، وضعيف 20%، ترى الفئة الأخرى وهي جهات الرقابة والإشراف أن مستوى التزام تلك المكاتب هو بين متوسط لـ 50% من تلك الشروط، وضعيف لـ 50% منها.

ج- إن الارتفاع النسبي للانحرافات المعيارية المقابلة للفقرات المشمولة في الجدول كل على حدة يشير إلى عدم توافر عنصر الاتساق بين إجابات أفراد العينة من الفئتين على تلك الفقرات مما ينبئ عن وجود اختلاف بين آراء الأفراد المشمولين في كل فئة منهما حيال تلك الفقرات. وذلك على عكس الانخفاض النسبي لإجمالي تلك الانحرافات، سواء على مستوى الفئة كوحدة واحدة أو على الإجماع المتوافر على النتيجة النهائية في الحاليتين.

2- بشأن السؤال الثاني حول مدى حرص مكاتب التدقيق العاملة في الأردن على توفير الشروط اللازمة للحفاظ على استقلالية المدقق من أجل توفير عنصر الجودة لعملية التدقيق، ضمّن الباحثان السؤال الثاني من أسئلة الاستبانة ثماني فقرات تمثل المتطلبات اللازمة لضمان استقلالية المدقق عن العميل والحد من مخاطر الضغوط التي تمارس

عليه للتغاضي عن المخالفات والتجاوزات التي تقوم بها الإدارة لدى إعداد القوائم المالية. فكانت آراء عينة الدراسة الموضحة في الجدول التالي رقم (8):

جدول رقم (8)

آراء عينة الدراسة بشأن مدى حرص مكاتب التدقيق في الأردن على توفير متطلبات حماية استقلالية المدقق

الرقم	البند	المدققون		جهات الرقابة والإشراف		العينة ككل	
		الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي
1	تحرص مكاتب التدقيق في تعاملها مع العملاء على عدم ربط قيمة أتعاب التدقيق بنتائج عملية التدقيق (Contingent Fees)	1.44515	3.0125 متوسط	1.19942	2.667 ضعيف	1.37406	2.8992 ضعيف
2	تحرص مكاتب التدقيق لدى تعاقدها مع العملاء على تحييد العوامل والظروف التي تهدد استقلالية المدقق.	1.30669	3.0375 متوسط	1.20950	2.5641 ضعيف	1.28996	2.8824 ضعيف
3	تحرص مكاتب التدقيق على تزويد المدقق بالمعلومات الملائمة عن العميل والتي قد تهدد استقلاليته.	1.34046	3.5250 متوسط	1.15820	2.6410 ضعيف	1.34483	3.2353 متوسط
4	تلزم مكاتب التدقيق ضمن أدلة التدقيق الصادرة عنها مدقق الحسابات بإبلاغ المكتب فوراً عن أي حدث أو ظرف يهدد استقلاليته خلال ممارسته المهنة.	1.31592	3.8000 مرتفع	1.29517	2.8205 ضعيف	1.38300	3.4790 متوسط
5	تحرص مكاتب التدقيق على الاستجابة الفورية واتخاذ الإجراء المناسب لأي إبلاغ يصلها من المدقق حول ما يهدد استقلاليته خلال ممارسته المهنة.	1.10350	3.8500 مرتفع	1.08542	2.9231 ضعيف	1.17710	3.5462 متوسط
6	تحرص إدارة مكاتب التدقيق على إبلاغ الجهات المعنية بالرقابة والإشراف على المهنة عن أي ضغوط يمارسها العميل على المدقق بقصد التأثير على استقلاليته في إبداء الرأي حول البيانات المالية التي يدققها.	1.28864	2.6875 ضعيف	1.13525	2.9744 ضعيف	1.24301	2.7815 ضعيف
7	تحرص مكاتب التدقيق على فصل الأقسام المتخصصة في تقديم الخدمات الاستشارية المالية والإدارية للعملاء عن الأقسام المتخصصة في تدقيق حسابات هؤلاء العملاء.	1.20593	2.8375 ضعيف	1.16343	2.7436 ضعيف	1.18806	2.8067 ضعيف
8	تحرص مكاتب التدقيق على توفير الحوافز المادية والمعنوية للمدققين الذين يتميزون بالمحافظة على استقلاليتهم وعلى تطبيق الجزاءات الرادعة على من لا يحافظ على الاستقلالية.	1.03116	2.0000 ضعيف	1.28523	3.0769 متوسط	1.22536	2.3529 ضعيف
	إجمالي	0.41069	3.01 متوسط	0.57560	2.825 ضعيف	0.4304	2.95 ضعيف

بمطالعة البيانات التي يعرضها الجدول السابق ممثلة بالأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية، تم استخلاص النتائج

التالية:

أ- ترى عينة الدراسة بالفئتين معا كوحدة واحدة أن مدى التزام مكاتب التدقيق بمتطلبات حماية استقلالية المدقق هو بشكل عام ضعيف بوسط حسابي (2.59). ويتفاوت مستوى هذا الالتزام بين متوسط لحوالي 38% من الشروط والمتطلبات، وضعيف لحوالي 62% من تلك الشروط والمتطلبات.

ب- على مستوى كل فئة على حدة، اختلف رأي كل منهما حول مدى التزام تلك المكاتب بمتطلبات حماية استقلالية المدقق. إذ بينما ترى فئة المدققين أن التزام تلك المكاتب هو متوسط وبوسط حسابي إجمالي 3.01، وتخالفها الرأي في ذلك جهات الرقابة والإشراف التي ترى أن التزام تلك المكاتب هو ضعيف وبوسط حسابي إجمالي 2.825.

من جانب آخر بينما ترى فئة المدققين أن مستوى التزام تلك المكاتب بشروط ومتطلبات الجودة هو مرتفع ومتوسط 80%، وضعيف 20%، ترى الفئة الأخرى وهي جهات الرقابة والإشراف أن مستوى التزام تلك المكاتب هو بين متوسط لـ 50% من تلك الشروط، وضعيف لـ 50% منها.

ج- إن الارتفاع النسبي للانحرافات المعيارية المقابلة للفقرات المشمولة في الجدول كل على حدة يشير إلى عدم توافر عنصر الاتساق بين إجابات أفراد العينة من الفئتين على تلك الفقرات مما ينبئ عن وجود اختلاف بين آراء الأفراد حيال تلك الفقرات. وذلك على عكس الانخفاض النسبي لإجمالي تلك الانحرافات، سواء على مستوى الفئة كوحدة واحدة أو على الإجماع المتوافر على النتيجة النهائية في الحالتين.

3- بشأن السؤال الثالث: الخاص باستكشاف الآثار السلبية التي تنعكس على الممارسة المهنية بسبب عدم امتثال مكاتب التدقيق العاملة في الأردن لشروط ضبط الجودة، قام الباحثان بتنفيذ المرحلة الثانية من الدراسة الميدانية، وذلك بعد أن تم تعميم النتائج المحققة في المرحلة الأولى على عينة جزئية مصغرة من العينة الأصلية، وقد نفذت هذه الدراسة اللاحقة على النحو التالي:

أ- تم اختيار عينة جزئية مصغرة تشمل (40) فردًا هم من أفراد العينة الأصلية نفسها التي كانت قد شاركت في المرحلة الأولى. وقد تكونت تلك العينة من (26) مدققًا و(14) من جهات الرقابة والإشراف.

ب- تم تزويدهم بالنتائج التي كانت قد كشفت عنها الدراسة في مرحلتها الأولى والموضحة في الجدولين (7،8). وعلى ضوء دراستهم لتلك النتائج طلب منهم الإجابة عن فقرات صحيفة مقابلة تمت مباشرة مع كل منهم، وتمثل هذه الفقرات مجمل الآثار السلبية التي يرى الباحثان أنها انعكست على مهنة التدقيق بسبب عدم امتثال مكاتب التدقيق لشروط ضبط الجودة، وطلب منهم إبداء الرأي حولها.

ج- وبإخضاع الإجابات المستخلصة من تلك الصحيفة للتحليل الإحصائي، كانت النتائج الموضحة في الجدول التالي:

جدول رقم (9)

الآثار السلبية لعدم امتثال مكاتب التدقيق لشروط ضبط الجودة المنصوص عليها في معيار التدقيق الدولي رقم (1)

الترتيب	العينة جميعها كوحدة واحدة			جهات الرقابة والإشراف			المدققون			البند	الترتيب		
	المتوسط	المرتفع	المنخفض	المتوسط	المرتفع	المنخفض	المتوسط	المرتفع	المنخفض				
3	4.1	مرتفع	0.74	2	0.61	4.3	مرتفع جدًا	5	0.65	3.9	مرتفع	1	الإضرار باستقلالية المدقق.
1	4.3	مرتفع جدًا	0.62	1	0.62	4.4	مرتفع جدًا	3	0.71	4.2	مرتفع	2	الإضرار بأخلاقيات المهنة.
2	4.12	مرتفع	0.58	3	0.75	4.2	مرتفع	4	0.85	4.04	مرتفع	3	تدني الكفاءة المهنية للمدققين، خصوصًا من يعمل منهم في المكاتب الصغيرة.
4	3.85	مرتفع	0.67	6	0.84	3.8	مرتفع	2	0.67	4.25	مرتفع جدًا	4	تركز ظاهرة الاحتكار في سوق المهنة
7	3.76	مرتفع	0.73	4	0.57	4.1	مرتفع	1	0.74	4.3	مرتفع جدًا	5	تفشى ظاهرة التنافس بين المدققين على اقتناص العملاء.
5	3.82	مرتفع	0.92	8	0.86	3.5	متوسط	7	0.93	3.7	متوسط	6	تزايد حالات التعثر المالي في الشركات بسبب الفساد المالي والإداري.
6	3.81	مرتفع	0.65	5	0.73	3.81	مرتفع	6	0.69	3.82	مرتفع	7	الهبوط الحاد في أسعار أسهم الشركات المدرجة في بورصة عمان.
8	3.66	متوسط	0.63	7	0.74	3.67	متوسط	9	0.72	3.65	مرتفع	8	تدني الاهتمام بالشراكة بين مكاتب التدقيق في الأردن وشركات التدقيق العالمية.
9	3.6	متوسط	0.57	9	0.65	3.4	متوسط	8	0.54	3.71	متوسط	9	تدني نسبة النجاح في امتحان شهادة الترخيص لمزاولة المهنة (JCPA).
	3.94	مرتفع	0.63		0.72	3.91	مرتفع		0.66	3.95	مرتفع	**	الوسط الحسابي لجميع الفقرات

تكشف بيانات الجدول رقم (9) السابق عن انطباعات العينة الجزئية بفئتيها (المدققون، جهات الرقابة والإشراف) عن الآثار السلبية التي ترتبت عن عدم امتثال مكاتب التدقيق العاملة في الأردن لشروط ضبط الجودة المحددة بموجب معيار التدقيق الدولي رقم (1)، وفيما يلي أهم معالم تلك الانطباعات.

أ- أجمعت الفئتين معًا وبوسط حسابي عام قدره (3.94) على أن المجمال السلبي لتلك الآثار هو مرتفع، لكن مدى جسامة تلك الآثار تراوح بين مرتفع جدًا بالنسبة للأضرار التي انعكست على أخلاقيات المهنة التي احتلت المرتبة الأولى. ومتوسط بالنسبة لتدني نسبة النجاح في امتحان شهادة الترخيص الأردنية لمزاولة المهنة (JCPA).

ب- بالنسبة لآراء كل من الفئتين على حدة، تقاربت كذلك وجهات نظرهما حول المجمال السلبي لتلك الآثار، إذ كان تقدير كل منهما لتلك الأضرار مرتفعًا وبوسطين حسابيين (3.95، 3.91) على التوالي.

لكن بالنسبة لمدى جسامة تلك الآثار تفاوتت أوليات كل فئة منهما. فبالنسبة لفئة المدققين مثلاً ترى أن الآثار السلبية والمرتفعة جدًا هي تفشي ظاهرة التنافس بين المدققين على اقتناص العملاء، في حين أن أقل تلك الآثار هو تدني اهتمام مكاتب التدقيق بالحصول على عقود شراكة مع شركات التدقيق العالمية. أما بالنسبة للفئة الأخرى

(جهات الرقابة والإشراف) فقد اتفقت مع رأي العينة جميعها كوحدة، فترى أن أهم الآثار السلبية هي تلك التي انعكست على أخلاقيات المهنة لدى مكاتب التدقيق، في حين أن أقل تلك الآثار هو تدني نسبة النجاح للمتقدمين من مكاتب التدقيق للحصول على شهادة (JCPA).

ج- إن الاتساق النسبي بين قيم الانحرافات المعيارية للفقرات المشمولة في الجدول، سواء فرادى أو في المجمل يعطي دلالة على تقارب في وجهات نظر أفراد العينة، إن كان على مستوى كل فئة على حدة أو بين أفراد العينة جميعها كوحدة واحدة.

ثانياً- اختبار الفرضيات:

في اختبار الفرضيات الست للدراسة تم استخدام اختبار (t) للعينة الواحدة، وذلك بمستوى معنوية $(\alpha \geq 0.05)$. ويصدد قبول أو رفض تلك الفرضيات تم تحكيم قاعدة القرار التالية:

ترفض الفرضية العدمية H_0 وتقبل الفرضية البديلة H_a إذا كانت دلالة الاختبار $(Sig) \geq 0.05$ والعكس بالعكس.

1- اختبار الفرضيتين الأولى والثانية:

بإخضاع البيانات المستخلصة من إجابات أفراد عينة الدراسة على فقرات السؤال الأول والثاني للتحليل الإحصائي بموجب اختبار (t) للعينة الواحدة، كانت النتائج الموضحة في الجدول التالي رقم (10):

جدول رقم (10)

نتائج اختبار الفرضيتين الأولى والثانية بموجب اختبار (t) للعينة الواحدة

رقم الفرضية	نص الفرضية	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	*Sig.	نتيجة الاختبار
Ho1	لا توجد لدى مكاتب التدقيق العاملة في الأردن نظم لضبط الجودة تتضمن العناصر المحددة بموجب معيار التدقيق الدولي رقم (1) الصادر عن اتحاد المحاسبين الدولي IFAC.	2.94	0.56845	0.12	قبول
Ho2	لا تحرص مكاتب التدقيق العاملة في الأردن على توفير الشروط اللازمة للحفاظ على استقلالية المدقق كي يتمكن من تنفيذ الإجراءات المنصوص عليها في تلك النظم لدى تدقيق حسابات العميل.	2.95	0.4304	0.096	قبول

* $0.05 \geq Sig$

تشير بيانات الجدول السابق إلى أن قيمة دلالة الاختبار (Sig) بالنسبة لكل من الفرضيتين هما 0.12، 0.096 على التوالي. ووفقاً لقاعدة القرار المشار إليها سالفاً بموجب اختبار (t) يتوجب قبول الفرضيتين Ho1، Ho2. مما يعني أن عينة الدراسة جميعها كوحدة واحدة ترى أن مكاتب التدقيق في الأردن ليست لديها نظم ضبط لجودة التدقيق تحقق الشروط والمتطلبات المنصوص عليها في المعيار الدولي رقم (1) الصادر عن اتحاد المحاسبين الدولي IFAC، كما أن تلك المكاتب لا تحرص من جانبها على توفير جميع الشروط والمتطلبات اللازمة لحماية استقلالية المدققين العاملين فيها خلال ممارسة عملية التدقيق.

هذا وتتفق نتائج اختبار هاتين الفرضيتين مع نتائج التحليل الإحصائي للبيانات الموضحة في الجدولين السابقين (جدول رقم 7، وجدول رقم 8)، حيث كان مستوى موافقة عينة الدراسة جميعها كوحدة واحدة في الجدولين ضعيف وبوسطين حسابيين 2.94، 2.95 على التوالي.

2- اختبار الفرضية الثالثة: بإخضاع البيانات المستخلصة من إجابات أفراد العينة الجزئية المصغرة على صحائف المقابلة الموزعة عليهم والموضحة في الجدول رقم (9) لاختبار (t) للعينة الواحدة كانت النتائج الموضحة في الجدول التالي رقم (11)

جدول رقم (11)

نتائج اختبار الفرضية الثالثة بموجب اختبار (t) للعينة الواحدة

رقم الفرضية	نص الفرضية	المدققون		نتيجة الاختبار
		الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	
Ho3	لا تترتب آثار سلبية على الممارسة المهنية في حال عدم امتثال مكاتب التدقيق في الأردن لنظم ضبط الجودة.	0.63	3.94	رفض

* Sig ≥ 0.05

حيث إن قيمة دلالة الاختبار (Sig) وهي أقل من 0.02، إذ يتوجب رفض الفرضية العدمية الثالثة Ho3 وقبول فرضيتها البديلة Ha3. مما يعني أن عينة الدراسة الجزئية المصغرة بفتئتها معاً كوحدة واحدة ترى أن عدم امتثال مكاتب التدقيق في الأردن لشروط ضبط الجودة، ترتب عليه آثار سلبية على الممارسة المهنية والاقتصاد الأردني أيضاً. وهذه النتيجة تؤكد ما كشفت عنه بيانات الجدول رقم (9).

3- اختبار الفرضيات الرابعة والخامسة والسادسة:

لدى إخضاع هذه الفرضيات لاختبار (t) للعينة الواحدة، كانت النتائج الموضحة في الجدول التالي رقم (12):

جدول رقم (12)

نتائج اختبار الفرضيتين الثالثة والرابعة بموجب اختبار (t) للعينة الواحدة

رقم الفرضية	نص الفرضية	المدققون		جهات الرقابة والإشراف		نتيجة الاختبار
		الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	
Ho4	لا توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين آراء عينة الدراسة (المدققون، جهات الرقابة والإشراف) حول مدى امتلاك مكاتب التدقيق العاملة في الأردن نظماً لضبط الجودة.	0.5864	3.175	0.40824	2.767	رفض
Ho5	لا توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين آراء عينة الدراسة (المدققون، جهات الرقابة والإشراف) حول مدى حرص مكاتب التدقيق العاملة في الأردن على توفير الشروط اللازمة للحفاظ على استقلالية المدقق لدى تدقيق حسابات العميل.	0.41064	3.01	0.57560	2.825	رفض
Ho6	لا توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين آراء عينة الدراسة (المدققون، جهات الرقابة والإشراف) حول الآثار السلبية التي ستترتب على الممارسة المهنية بسبب عدم امتثال مكاتب التدقيق في الأردن لنظم ضبط الجودة.	0.66	3.95	0.72	3.91	قبول

* Sig ≥ 0.05

تشير البيانات الموضحة في الجدول السابق إلى أن قيم الدلالة (Sig) في اختبار كل من الفرضيتين الرابعة والخامسة وهما (0.31، 0.00) أقل من قيمة الدلالة المرجعية للاختبار وهي 0.05، وذلك يوجب رفض كل من الفرضيتين الرابعة والخامسة وبما يعني وجود اختلاف أو عدم اتساق في وجهة نظر كل من الفئتين المشمولتين في عينة الدراسة، وهما المدققون وجهات الرقابة والإشراف بشأن المحورين الأساسيين للدراسة، أي حول مدى التزام مكاتب التدقيق بتصميم نظم ضبط جودة التدقيق، وكذلك حول مدى حرص تلك المكاتب على توفير شروط ومتطلبات الحفاظ على استقلالية المدقق. ذلك ما يؤيد النتائج التي كان قد سبق توضيحها في التحليل الإحصائي لنتائج الدراسة في الجدولين (جدول رقم 7، وجدول رقم 8)، أما بالنسبة للفرضية السادسة فيتوجب قبولها لأن قيمة الدلالة Sig وهي 0.065 أكبر من قيمة الدلالة المرجعية للاختبار وهي 0.05 مما يعني أن الفئتين متفقتان على وجود آثار سلبية على الممارسة المهنية نتيجة عدم امتثال مكاتب التدقيق في الأردن لشروط ضبط الجودة، وهو ما يؤيد نتائج التحليل الإحصائي الموضح في الجدول (9).

النتائج والتوصيات:

كشفت الدراسة عن مجموعة من النتائج تشير في مجملها إلى أن عينة الدراسة بفئتيها (المدققون، والعاملون في جهات الرقابة والإشراف) ترى أن مكاتب التدقيق العاملة في الأردن، لا تولي العناية الكافية لتوفير ركيزة من أهم الركائز التي تساهم في تحسين فاعلية الخدمات التي تقدمها في مجال تدقيق الحسابات، ألا وهي نظم ضبط الجودة. وقد اتفقت حول هذه النتيجة الفئتان المشمولتان في عينة الدراسة ولو بتفاوت بسيط. إذ بينما وصفت فئة المدققين أن مستوى التزام مكاتب التدقيق التي يعملون فيها بوضع نظم مكتوبة لضبط الجودة بأنه (متوسط)، وصفت الفئة الأخرى - وهي جهات الرقابة والإشراف على المهنة أن مستوى التزام تلك المكاتب (ضعيف).

كذلك ومما يزيد الأمر سوءاً أن تلك المكاتب، بالإضافة إلى عدم حرصها الكافي على وضع نظم مكتوبة لضبط الجودة، فإنها لا تحرص أيضاً كما يجب على توفير الشروط والمتطلبات الكفيلة بمواجهة العوامل والظروف التي تهدد استقلالية المدققين العاملين فيها خلال تنفيذ عملية التدقيق. وقد اتفقت هنا أيضاً آراء الفئتين المشمولتين في عينة الدراسة ولو بتفاوت بسيط. إذ وصفت فئة المدققين مستوى هذا الحرص بأنه (متوسط) في حين وصفته جهات الرقابة والإشراف بأنه (ضعيف).

هذا ويعلل الباحثان النتائج المستخلصة من الدراسة بعدة أسباب، أهمها أن الغالبية العظمى من مكاتب التدقيق الأردنية هي من النوع صغير الحجم الذي لا تتوافر لديه الإمكانيات المادية لتصميم نظم ضبط الجودة ولا الكوادر المؤهلة لتطبيق تلك النظم، هذا بالإضافة إلى أن المنافسة الشديدة السائدة فيما بينها من أجل اقتناص العملاء في ظل الاحتكار النسبي لسوق المهنة من قبل المكاتب الكبيرة على محدوديتها، تجبرها على التخلي عن الكثير من متطلبات ضبط الجودة طمعاً في إرضاء العملاء.

من جانب آخر سلط الجزء الثاني الملحق بالدراسة الميدانية الأولى الضوء على الآثار السلبية التي انعكست، سواء على الممارسة المهنية للتدقيق أو على الاقتصاد الوطني، جراء عدم امتثال مكاتب التدقيق لشروط ضبط الجودة، إذ كشفت النتائج عن تطابق كبير بين وجهات نظر المدققين العاملين في تلك المكاتب مع جهات العاملين في الرقابة والإشراف على المهنة حول ما طرحه الباحثان حيال الأضرار الناتجة عن هذا التقصير لدى مكاتب التدقيق. إذ اتفقت الفئتان على أن تلك الأضرار هي بشكل عام مرتفعة.

ويعمل الباحثان هذه الآثار السلبية وكذلك الإجماع المتوافر على ربطها بعدم امتثال مكاتب التدقيق بشروط ضبط الجودة بما يلي:

1- إن عدم وجود أدلة وسياسات وإجراءات مكتوبة لضبط الجودة لتطبيقها في مكاتب التدقيق قد أدى إلى انعدام وجود ثقافة الجودة بين العاملين فيها بمن فيهم المدققين الذين يتولون فحص حسابات العملاء. ذلك ما انعكس سلبيًا على حوافز هؤلاء المدققين لتبني معايير ضبط الجودة المنصوص عليها في معايير التدقيق الدولية وعلى رأسها الحفاظ على عنصر الاستقلالية والتمسك بأخلاقيات المهنة.

2- إن ظاهرة احتكار المكاتب الكبيرة التي لا يتجاوز عددها سبعة مكنها من الاستيلاء على عقود تدقيق أعمال ما يقارب 85% من الشركات المساهمة العامة. وقد أدت هذه الظاهرة إلى أمرين، أولهما اشتداد حدة المنافسة فيما بين تلك المكاتب الكبيرة للحفاظ على حصصها السوقية، وذلك من خلال حرصها على توطيد واستمرارية علاقتها مع مجالس الإدارة في تلك الشركات، مما أثر ولو بنسب متفاوتة على عنصر استقلالية المدقق. وثانيهما احتدام حلبة الصراع فيما بين المكاتب الصغيرة على اقتناص ما تبقى من سوق المهنة ولو بأنواع تدقيق رخيصة أقل بكثير من قيمة الحد الأدنى للأتعاب المحددة من قبل جمعية المحاسبين القانونيين الأردنيين، جعل تلك المكاتب لا تولى الاهتمام الكافي لبذل العناية المهنية الواجبة خلال فحص حسابات العملاء. ولعل من أخطر عواقب هذه المنافسة انتشار ظاهرة جديدة في سوق المهنة تتمثل بالإعلان عن مناقصات لتنفيذ أعمال التدقيق.

3- لقد كان للأزمة المالية العالمية آثار وتداعيات كبيرة على أداء قطاع الأعمال الأردني، وكان من الطبيعي أن تنعكس تلك الآثار على مهنة التدقيق. فمن جهة عمدت مجالس الإدارة في غالبية الشركات المساهمة العامة الأردنية إما سعيًا منها لتخفيض النفقات بما فيها أتعاب التدقيق، أو بقصد إحداث تغيير في السياسات المحاسبية المتبعة في إعداد قوائمها المالية، وذلك في سياق إدارة الأرباح - إلى ممارسة الضغوط على مدققي حساباتها وبشكل أثر على معايير ضبط الجودة التي اعتادوا على تطبيقها قبل الأزمة.

ومن جهة أخرى كان للأزمة المالية العالمية آثار سلبية على السياسات التي كانت تطبقها مكاتب التدقيق في مجالات التعيين وتحديد الرواتب أو في مجالات تنمية وتطوير مواردها البشرية من خلال الورش والبرامج التدريبية، مما انعكس سلبيًا على الكفاءة المعرفية والفنية للكوادر العاملة فيها. ولعل من أهم الشواهد على تدني هذه الكفاءة هو ما تكشف عنه نتائج الامتحان الدوري الذي ينظمه مجلس المهنة وجمعية المحاسبين القانونيين الأردنيين من أجل الترخيص لمزاولة المهنة. إذ لا تتجاوز نسبة نجاح المتقدمين للامتحان ومعظمهم من المدققين العاملين في مكاتب التدقيق 5%، كما إن النسبة الأعلى للرسوب فيه تتركز في محور معايير المحاسبة والتدقيق الدولية وأساليب تطبيقها في الممارسة المهنية.

4- لم تنحصر تبعات القصور في عدم توفير شروط الجودة لدى مكاتب التدقيق على مهنة التدقيق فقط، بل تجاوزت ذلك لتصيب بآثارها السلبية الاقتصاد الأردني وبالذات قطاع الشركات المساهمة العامة الأردنية. ذلك بحكم الارتباط العضوي لعنصر موثوقية القوائم المالية المنشورة التي تصدر عنها بفاعلية وجودة عملية فحص تلك القوائم من قبل مدققي حساباتها. وبناءً عليه ونظرًا لغياب شروط ضبط الجودة خلال تنفيذ ذلك الفحص وعلى رأسها استقلالية المدقق كشفت الأزمة المالية العالمية عن وجود كم هائل من التضليل والتحريف الذي كانت تمارسه مكاتب التدقيق قبيل

حدوث الأزمة بقصد إظهار الأداء المالي للكثير من الشركات على غير حقيقته، طمعاً في إرضاء مجالس الإدارة. وقد ترتب على انكشاف تلك الممارسات مجموعة من النتائج أهمها:

أ- إحالة البعض من مجالس الإدارة في تلك الشركات إلى دائرة مكافحة الفساد بحكم الفساد الإداري والمالي الذي كان يحدث فيها، سواء بتواطؤ المدقق أو بجهل منه أدى إلى إهمال في القيام بالعناية المهنية الواجبة.

ب- إخضاع البعض الآخر من تلك الشركات إما للتصفية أو لدعاوى مرفوعة من قبل الهيئات العامة لمساهميها في انتظار البت فيها أمام القضاء. وقد ترافق ذلك مع إحالة مدققي حسابات تلك الشركات أما للقضاء الإداري أو لجزاءات مطبقة من مجلس المهنة.

ج- الهبوط الحاد في الأسعار السوقية لأسهم غالبية الشركات المدرجة في البورصة. إذ حسب النشرة اليومية لبورصة عمان للأوراق المالية في 2013/12/31 فإن الأسعار السوقية لأسهم (64) شركة، أي بنسبة 55% من إجمالي عدد الشركات المساهمة المدرجة في البورصة والبالغ عددها (117) شركة قد انخفضت وبشكل كبير عن قيمها الدفترية. ذلك ما أثر على وضع تلك الشركات من حيث الآلية المطبقة في تداول أسهمها بعد قرار هيئة الأوراق المالية من نقل هذا التداول إلى السوق الثالث بعد أن كان يتم في السوق الأول.

وعلى ضوء النتائج المشار إليها سابقاً، أوصى الباحثان بما يلي:

- 1- ضرورة قيام مكاتب التدقيق العاملة في الأردن بوضع دليل مكتوب لضبط جودة أعمال التدقيق وفقاً لمتطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (1) الصادر عن اتحاد المحاسبين الدولي، يوضح السياسات والإجراءات التي يقوم عليها نظام ضبط الجودة.
- 2- عقد ورش ودورات تدريبية تخصص لتعميم ثقافة ضبط الجودة وحث المشاركين فيها من المدققين على تطبيق قواعد ضبط الجودة خلال ممارساتهم المهنية.
- 3- أن تولي مكاتب التدقيق المزيد من الحرص والعناية نحو توفير متطلبات حماية استقلالية المدققين العاملين فيها، وذلك في مواجهة الضغوط التي يتعرضون لها في الكثير من الأحيان من قبل إدارات الشركات التي يدققون حساباتها.
- 4- وضع سياسات وإجراءات مكتوبة تعمم على المدققين العاملين في تلك المكاتب توضح الحوافز الموفرة لمن يتمسك منهم بتطبيق شروط ضبط الجودة، كما توضح أيضاً العقوبات والجزاءات التي ستطبق على من يخالف منهم تلك الشروط.
- 5- أن تمارس جهات الرقابة والإشراف على مهنة التدقيق سياسات أكثر حزمًا في الرقابة على مكاتب التدقيق وفرض عقوبات رادعة على من لا يلتزم منها بشروط ضبط الجودة لدى تنفيذ عمليات التدقيق.

المراجع

أولاً- المراجع باللغة العربية:

- أبو عجيله، عماد محمد. (2007). "أثر جودة التدقيق في الحد من إدارة الأرباح: دليل من الأردن"، *المجلة العربية للعلوم الإدارية*، مجلد (14)، عدد (3): 96 - 126.
- عيسى، سمير كامل. (2008). "أثر جودة المراجع الخارجية على عمليات إدارة الأرباح: دراسة تطبيقية"، *مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية*، جامعة الإسكندرية، مجلد (45)، عدد (2) 47-1

ثانياً- المراجع باللغة الأجنبية:

- Chen, H.; G. Lobo, and W. Wang. (2011). "Effects of Audit Quality on Earnings Management and Cost of Equity Capital Evidence from China", *Contemporary Accounting Research*, vol. (28), No. (3): 892-925
- Coram, P. and D. Woodliffe. (2005). *Effects of Time Budget Pressure, Audit Risk and Type of Audit Test on Auditor Performance*, Available at: <http://www.questia.com/library/1G1-89079380/audit-crisis-casts-pall-over-wall-street-in-the-wake> as seen on 14-8-2013
- Cotton, D. (2002). Fixing CPA Ethics Can Be An Inside Job, Jim Kaplan, Available At: <http://www.auditnet.org/articles/fixingCPAEthicsCottonEditorial.htm> as seen on 14-8-2013
- Dettmer, j. (2002). *Audit Crises Cast Pall Over Wall Street; in the Wake of Enron and other Financial – Reporting Scandals, Investors and Regulators and Clamoring for Government to Legislate Better Bookkeeping Practices, Insight on the News*. Available at: <http://www.questia.com> as seen on 14-8-2013
- Dwares, D. and M. MCGuance. (2003). "Attorneys Talk about Representing Accountants in the Era of Enron and other Corporate Scandal", *The CPA Journal*, Available at: <http://www.nysscpa.org/cpajournal/2003/0303/nv/nv2.htm>. as seen on 14-8-2013
- Francis, J. R.; E. Maydew and Sparks, H. (1999). "The Role of Big 6 Auditors in the Credible Reporting of Accruals. Auditing", *Journal of Practice & Theory*, September, Vol. 18, No. 2, pp. 17-34. <http://aaapubs.org/doi/abs/10.2308/aud.1999.18.2.172journalCode=ajpt> as seen on 14-8-2013
- IFAC. (2013). *Handbook of International Auditing, Assurance, and Ethics, Pronouncement 2005 edition*. Available at: <http://www.mas-business.com> as seen on 14-8-2013
- Kerishnan, G. and F. Gul. (2002) *Has Audit Quality Decalcify: Evidence from the Pricing of Discretionary Accruals*, Available at: http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=304392. as seen on 14-8-2013
- Krishnamuthy, S. Zhou, and M. Zhou. (2006). "Auditor Independence and the Stock Market Impact of Andersen's Indictment on Its Client Firms", *Contemporary Accounting Research*, vol. 23, No. 2. summer. available at: <http://onlinelibrary.wiley.com/> as seen on 14-8-2013
- Soobarayan, T. and C. Chengaboryan. (2013). *Undated. Auditors Perceptions of Time Budget Pressure, Premature Sign Offs and Under – Reporting of Chargeable Time: Evidence from a Developing Country*. Available at: http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=975566 As seen on 14-8-2013
- Uma, Sekaran. (2002). *Research Methods for Business*. Wiley Cop, New York.
- Wiliam, K. (2003) "Robert Rerz Ramed FASB Chairman", *Strategic Finance Magazine*, Streetwise. Available at: <http://www.strategicfinancemag.com/2002/06c.htm> As seen on 14-8-2013

**To What Extent Jordanian Audit Firms
Comply with the Conditions of Quality Assurance
That are Required by the International Auditing Standard No.1
A Perspective Study of the Opinions of Auditors and Employees
Of Profession Oversight Bodies**

Prof. Mohammad A. Matar

Dr. Abdullah A. Al Daas

Accounting Department
College of Business
Middle East University
Hashemite Kingdom of Jordan

ABSTRACT

The study aimed to assess to what extent Jordanian audit firms comply to the conditions of (QA) required by (IAS no.1). To accomplish this objective, the researchers conducted a field study which was implemented in two stages, in the first stage by using a questionnaire which was distributed among (170) persons representing the most important parties who are strongly related to the audit profession, they are the external auditors and the bodies who are officially responsible for supervising and controlling the profession. The number of the questionnaires received was (119) which represents about 70% of those distributed.

The second stage by using an Interview sheet which was distributed to a small sample consisted of (40) persons who were included in the first sample, they were (26) Auditors and (14) from the oversight bodies concerned with supervising and controlling the profession.

Descriptive statistical methods were used to analyze the study data and the one sample (t) test was used to examine the study hypotheses.

The study in its first stage revealed that the actual compliance of Jordanian audit firms to (QA) conditions is poor. While in its second stage the study revealed that the non-compliances of Jordanian audit firms to the conditions of QA left many negative sides effects on both the profession and the Jordanian Economy. Accordingly, the researchers recommended that Jordanian audit firms should be aware to publicize the (QA) culture to its employees, and the control and supervision bodies should activate their authorities of accountability so as to be sure that (QA) conditions have been actually applied by both the auditors and the companies who issue the audited financial statements, and to implement sanctions and penalties on those who don't comply to these conditions.

Keywords: Audit firms, Quality Assurance Systems, Auditor's independence, Fundamental errors and manipulations