

«Effect of the application of the International Audit Standard Number «701» Communicating Key Audit Matters on the quality of the external audit»

.Mai Mohammed Salameh Abed alfattah^{*1} Emad Yousef Ahmed Ahmed²

Accounting Department - College of Finance and Business - University of Islamic Sciences

*Correspondence: Mai.eid@icloud.com

emad.ahmed@wise.edu.jo

Received :28 / 5 / 2022

Accepted :15 / 11 / 2022

Abstract

This study aims at examining the Effect of the Application of the International Standard Number «(701)» Communicating Key Audit Matters on the quality of the external audit, to achieve this purpose, a questionnaire has been designed and distributed to the study sample of Jordanian CPAs. The Study Population CPAs (400) & This sample consists of (200) individuals, The statistical package for the social sciences (SPSS) was used to analyze data, where the descriptive statistic measures multiple, & mean, and Std. Deviation, stepwise and linear regression analysis was used, The results showed that there is an impact of the application of International Auditing Standard No. (701) on the quality of external auditing, and the study recommended the need to study the impact of the application of International Auditing Standard No. (701) from different points of view such as establishments, companies, and investors, and recommended the need to study the application of the standard in different environments, especially in developed countries because Jordan is a developing country, especially After 5 years of its application, it recommended the need to conduct future studies in order to identify the extent to which the application of the standard contributes to the clarity of the auditor's report for the beneficiaries of the financial statements.

Keywords: the International Standard Number «701» Communicating Key Audit Matters, quality of the external audit, Jordanian Certified Public Accountants (CPAs)

أثر تطبيق معيار التدقيق الدولي رقم (701) أمور التدقيق الرئيسية في جودة التدقيق الخارجي

مي محمد سلامة عبد الفتاح¹ * و عماد يوسف أحمد أحمد²

قسم المحاسبة _ كلية المال والأعمال- جامعة العلوم الإسلامية

*للمراسلة: Mai.eid@icloud.com

emad.ahmed@wise.edu.jo

استلام البحث: 2022 / 5 / 28

قبول البحث: 2022 / 11 / 15

الملخص

البحث مستل من أطروحة دكتوراه من جامعة العلوم الإسلامية العالمية التي أجزت في تاريخ 2023-1-16 ملخص البحث:

هدف هذا البحث إلى بيان أثر تطبيق معيار التدقيق الدولي رقم (701) أمور التدقيق الرئيسية في جودة التدقيق الخارجي، ولتحقيق أهداف البحث؛ قد تم تطوير وتحكيم الاستبانة، وتوزيعها على عينة البحث، وتكون مجتمع البحث من المحاسبين القانونيين الأردنيين، حيث بلغ عددهم (400)، وتكونت عينة البحث من (200) محاسباً قانونياً أُرِدَّتِي، وقد اعتمدت الباحثة على مخرجات البرنامج الإحصائي (SPSS) لتحليل بيانات البحث، وقد تم استخراج مقاييس الإحصاء الوصفي، والمتوسط الحسابي والانحراف المعياري، وتحليل الانحدار الخطي، وأظهرت النتائج وجود أثر لتطبيق معيار التدقيق الدولي رقم (701) أمور التدقيق الرئيسية في جودة التدقيق الخارجي، وقد أوصى البحث بضرورة دراسة أثر تطبيق معيار التدقيق الدولي رقم (701) من جهات نظر مختلفة كالمنشآت والشركات والمستثمرين، وأوصت بضرورة دراسة تطبيق المعيار على بيئات مختلفة وخصوصاً في الدول المتقدمة؛ لأن الأردن تعد من الدول النامية وخصوصاً بعد مرور 5 سنوات على تطبيقه، وأوصت بضرورة إجراء دراسات مستقبلية بهدف التعرف على مدى مساهمة تطبيق المعيار في وضوح تقرير المدقق بالنسبة للمستفيدين من البيانات المالية.

الكلمات المفتاحية: المعيار الدولي رقم 701. جودة التدقيق الخارجي، المحاسبون القانونيون الأردنيون.

1-1 المقدمة:

تعد جودة التدقيق الخارجي عنصراً حيوياً في تطور المنشآت نظراً للتقارير التي يقدمها مدقق الحسابات وما تتسم به من الموثوقية والدقة، إن جودة التدقيق تساعد المستفيدين من الحصول على المعلومات والتقارير في الوقت المناسب، وتحسن جودة التدقيق من جودة التقارير والقوائم المالية (Abu Afifa et al.2021)، إن الطلب على جودة

أثر تطبيق معيار التدقيق الدولي رقم (701) أمور التدقيق الرئيسية في جودة التدقيق الخارجي

التدقيق جاء لسد الفجوة بين المالكين والمديرين للمنشآت؛ ولأن المالكين بحاجة للتأكد من أن المعلومات المقدمة من المدقق تتسم بالموثوقية والدقة؛ وذلك لضعف الحماية القانونية للمالكين والمستثمرين في الدول النامية (Qawqzeh et al.2020)؛ طالب الباحثين والدارسين عبر دراساتهم وأبحاثهم بتغيير التقرير النمطي والتقليدي للمدقق الذي استمر أعواماً وسنوات عديدة؛ والذي تميز بلغته النمطية والمختصرة ومحدودية المعلومات التي يعرضها (Rautiainen) et. al. 2021.

ويعد تقرير المدقق بمثابة أداة الاتصال الوحيدة بين المدققين والمستخدمين للبيانات المالية سواء الداخليون أو الخارجيون (محمود، 2018)، إلا أنه ومما لا شك فيه أن شكل تقرير الحسابات النمطي استمر فترة طويلة من الزمن دون أي تعديل أو تغيير على شكله ومحتوياته؛ حتى جاءت فترة بداية القرن الحادي والعشرين، حيث أصدر مجلس معايير التدقيق والتأكد الدولي (International Auditing and Assurance Standards Board) في كانون الثاني لعام 2015 معيار التدقيق الدولي رقم (701):ISA بعنوان الإبلاغ عن أمور التدقيق الرئيسية؛ ويتطلب المعيار إضافة فقرة في تقرير المدقق للإفصاح عن تلك الأمور والمجالات الأكثر أهمية خلال عملية التدقيق، ويشكل المعيار نقطة تحول في شكل ومحتوى تقرير المدقق الخارجي، وقد أصبح الإفصاح عن (Kay Audit Matters KAMs) إلزامياً منذ 15 كانون الأول 2016، ومن أهداف هذا المعيار هو إعطاء مرونة لمدققي الحسابات عند كتابة تقاريرهم وزيادة القيمة الاتصالية لتقارير المدقق الخارجي لرفع مستوى الشفافية والحد من مشكلة عدم تماثل المعلومات (إبراهيم، 2021). ومن هذا المنطلق جاءت فكرة البحث بدراسة أثر تطبيق معيار التدقيق الدولي رقم (701) أمور التدقيق الرئيسية في جودة التدقيق الخارجي.

1-2 مشكلة البحث:

واجه معيار التدقيق الدولي رقم (701) العديد من الانتقادات وتضارب المصالح منذ إصداره من الجهات المختلفة؛ لوجود شك لديهم بأهمية هذا المعيار أو أهمية ما جاء فيه، فمنهم من يؤيده ومنهم من يعارضه، وبما أن معيار التدقيق الدولي مطبق منذ سنة 2017؛ أي مر خمس سنوات على تطبيقه وما أثاره من مشاكل حول تأثير جودة التدقيق الخارجي عند تطبيقه أم لا، وبما أن المحاسبين القانونيين الأردنيين في الأردن قاموا بالاستجابة لهذا المعيار وطبقوه، وبما أنهم هم المعنيون في تطبيقه، فمن هنا جاءت فكرة هذا البحث في دراسة أثر تطبيق معيار التدقيق الدولي رقم (701) أمور التدقيق الرئيسية في جودة التدقيق الخارجي، من وجهة نظر المحاسبين القانونيين الأردنيين، وتكمن مشكلة البحث في طرح الأسئلة التالية:

السؤال الرئيس:

1. ما هو أثر تطبيق المعيار الدولي رقم (701) الأمور الرئيسية للتدقيق في جودة التدقيق الخارجي، ويتفرع من السؤال الرئيس الأسئلة الفرعية التالية:

2. ما هو أثر تطبيق المعيار الدولي رقم (701) الأمور الرئيسية في التدقيق في عوامل جودة التدقيق الخارجي المتعلقة بمكتب التدقيق ؟
3. ما هو أثر تطبيق المعيار الدولي رقم (701) الأمور الرئيسية للتدقيق في عوامل جودة التدقيق الخارجي المتعلقة بالمدقق؟
4. ما هو أثر تطبيق المعيار الدولي رقم (701) الأمور الرئيسية للتدقيق في عوامل جودة التدقيق الخارجي المتعلقة بعملية التدقيق ؟

1-3 أهمية البحث:

تتبع أهمية هذا البحث من خلال ما يلي:

أهمية نظرية:

1. بيان فيما إذا كان هنالك أثر لتطبيق معيار التدقيق الدولي رقم (701) أمور التدقيق الرئيسية في جودة التدقيق الخارجي من وجه نظر المحاسبين القانونيين الأردنيين.
2. بيان فيما إذا كان هنالك معيار التدقيق الدولي رقم (701) أمور التدقيق الرئيسية في عوامل جودة التدقيق الخارجي المتعلقة بمكتب التدقيق.
3. بيان فيما إذا كان هنالك أثر لتطبيق معيار التدقيق الدولي رقم (701) أمور التدقيق الرئيسية في عوامل جودة التدقيق الخارجي المتعلقة بالمدقق.
4. بيان فيما إذا كان هنالك أثر لتطبيق معيار التدقيق الدولي رقم (701) أمور التدقيق الرئيسية في عوامل جودة التدقيق الخارجي المتعلقة بعملية التدقيق.

أهمية عملية:

وتتبع أهمية هذا البحث في تقديم التوصيات والمقترحات عن أثر تطبيق معيار التدقيق الدولي رقم (701) أمور التدقيق الرئيسية، وجودة التدقيق الخارجي، للمحاسبين القانونيين الأردنيين.

1-4 أهداف البحث:

استناداً إلى الأسئلة المطروحة في المشكلة فإن البحث يهدف إلى قياس أثر ما يلي:

1. التعرف على أثر تطبيق المعيار الدولي رقم (701) الأمور الرئيسية للتدقيق في عوامل جودة التدقيق الخارجي المتعلقة بمكتب التدقيق.
2. التعرف على أثر تطبيق المعيار الدولي رقم (701) الأمور الرئيسية للتدقيق في عوامل جودة التدقيق الخارجي المتعلقة بالمدقق.
3. التعرف على أثر تطبيق المعيار الدولي رقم (701) الأمور الرئيسية للتدقيق في عوامل جودة التدقيق الخارجي المتعلقة بعملية التدقيق.

1-5 فرضيات البحث:

بناء على تساؤلات البحث وأهدافه تمت صياغة فرضيات البحث على النحو الآتي:

الفرضية الرئيسية (H01): لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق المعيار الدولي رقم (701) الأمور الرئيسية للتدقيق في جودة التدقيق الخارجي.

ويتفرّع عنها الفرضيات الفرعية التالية:

1. (1-H01) لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق المعيار الدولي (701) الأمور الرئيسية للتدقيق في عوامل جودة التدقيق الخارجي المتعلقة بمكتب التدقيق.
2. (2-H01) لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق المعيار الدولي (701) الأمور الرئيسية للتدقيق في عوامل جودة التدقيق الخارجي المتعلقة بالمدقق.
3. (3-H01) لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق المعيار الدولي (701) الأمور الرئيسية للتدقيق في عوامل جودة التدقيق الخارجي المتعلقة بعملية التدقيق.

1-6 منهجية البحث:

اعتمد البحث الحالي من أجل تحقيق أهدافه على المنهج الوصفي التحليلي باعتباره المنهج الأنسب للبحث الذي يلائم تحليل بيانات البحث وتحقيق أهدافها، حيث هدف البحث إلى اختبار أثر المتغيرات المستقلة والتابعة من خلال تحليل البيانات الإحصائية عن طريق البرنامج الإحصائي (SPSS).

2. الإطار النظري والدراسات السابقة

2-1 جودة التدقيق الخارجي:

تباينت الآراء حول تعريف جودة التدقيق الخارجي؛ وذلك بسبب تعدد الجهات المستفيدة من تقرير المدقق، واختلاف طريقة التقييم لجودة التدقيق الخارجي (Alaraji et al. 2017)، وتعود أسباب عدم الاتفاق على تعريف واحد لجودة التدقيق إلى الأسباب التالية (الجمهوري، 2018):

1. طبيعة عملية التدقيق وتعقيدها وكون جودة التدقيق أمر غير ملموس يصعب قياسه.
2. تعدد الأطراف المستفيدة من تقرير التدقيق واختلاف حاجاتهم.
3. اختلاف مفهوم جودة التدقيق من مدقق إلى آخر.

تعد جودة التدقيق الخارجي عنصراً حيوياً في تطور المنظمات نظراً للتقارير التي تقدمها وما تتسم به من الموثوقية والدقة (Nguyen et al. 2019)، إن جودة التدقيق تساعد المستفيدين من الحصول على المعلومات والتقارير في الوقت المناسب، وتحسن جودة

التدقيق من جودة التقارير والقوائم المالية (Abu Afifa et al.2021). إن الطلب على جودة التدقيق جاء لسد الفجوة بين المالكين والمديرين للمنظمات؛ ولأن المالكين بحاجة للتأكد من أن المعلومات المقدمة من المدقق تتسم بالموثوقية والدقة؛ وذلك لضعف الحماية القانونية للمالكين والمستثمرين في الدول النامية (Qawqzeh et al.2020)؛ ذكرت الدراسات والأبحاث السابقة أن الشركات الحكومية أقل طلباً لتوظيف مدققين ذوي جودة عالية (Nguyen et al 2019).

2-2 أهمية جودة التدقيق الخارجي:

تعود أهمية جودة التدقيق الخارجي من خلال مخرجات عملية التدقيق وأهمها تقرير مدقق الحسابات، والذي يتم الاعتماد عليه من قبل الأطراف المستفيدة من أجل اتخاذ القرارات ورسم السياسات؛ لذلك فإن تحقيق جودة التدقيق هي مطلب ومصلحة لجميع الأطراف. وعليه يمكن ذكر بعض الأمور التي تساعد جودة التدقيق في تحقيقها (صحراوي وآخرون، 2021:2021؛ Susiani et al.؛ مالطي وآخرون، 2020؛ راييس وآخرون 2021): حماية المصلحة العامة، رضی العملاء عن الخدمات المقدمة، تقديم القيمة مقابل المال، ضمان الالتزام بالمعايير المهنية، المحافظة على السمعة المهنية.

2-3 جودة تقارير التدقيق:

إن ثقة المساهمين بالقوائم والبيانات المالية ونتائج الأعمال للشركة من ربح أو خسارة ستنخفض في حالة إذا لم تضمن المنشأة أعلى جودة لإجراءات التدقيق؛ وبالتالي زيادة مخاطر الاستثمار وتكلفة رأس المال (Albitar et al.2020). تقاس جودة تقارير المدقق ومدى موثوقيته ومصداقيته من قبل المستخدمين المستهدفين، تقاس عن طريق مجموعة من الشروط سواء من حيث الشكل أو من حيث المضمون (صباح، 2018).

ذكر (الشريفة وآخرون، 2019) المزايا الرئيسية التي يجب توفرها في تقرير المدقق حتى يصنف ذا جودة عالية: الاستقلالية والحياد، الإيجاز والوضوح، صياغة تقرير المدقق بحيث يسهل فهمه من جميع الأطراف المستفيدة، توضيحاً كيف تم التركيز على تدقيق البنود ذات الأهمية النسبية العالية بالخطوات والإجراءات والمعايير المستخدمة عند تدقيقها، إخراج التقرير بالوقت المناسب.

2-4 جودة أدلة التدقيق:

تعد جودة أدلة التدقيق ذات أهمية كبيرة للحكم على نتائج عملية التدقيق؛ وذلك لأنه عندما تكون جودة التدقيق منخفضة أو المعلومات ضعيفة تكون مخاطر التدقيق مرتفعة، وتعتمد بشكل أساس جودة أدلة التدقيق على شكل ومصدر الدليل (Albitar et al.2020).

2-5 طرق قياس جودة التدقيق:

نظراً لتعدد المفاهيم الخاصة بجودة التدقيق من قبل الباحثين والمدققين الذين يعملون في المهنة، ونظراً لأن جودة التدقيق هي شيء غير ملموس ويصعب حسابه

بطريقة كمية وحسابية لاختلاف مكوناته؛ لذلك وجد الباحثون طريقتين لقياس جودة التدقيق حسب ما ذكره (انديه وآخرون، 2016).

1. المنهج المعتمد على بدائل القياس.

2. المنهج السلوكي للمدقق: استخدمت الدراسات السابقة أساليب مختلفة في قياس جودة التدقيق مثل، قياس توفر معايير رقابة الجودة الصادرة عن الجهات المختصة، قياس مدى رضا العملاء عن أداء المدقق.

2-6: عوامل تؤدي إلى وجود شك في جودة التدقيق:

ذكر (Hai et al. (2020) بعض العوامل التي تؤدي إلى وجود شك في جودة التدقيق نذكر منها:

مدى مرونة المدقق، ضعف قدرة المدقق على اكتشاف أوجه القصور والخلل في نظام العميل والإبلاغ عنه، عدم إصدار تقرير كامل للمدقق، مدى مستوى الامتثال لمعايير التدقيق خلال تنفيذ عملية التدقيق، مدى قدرة المدقق على تحسين جودة البيانات المحاسبية خلال عملية التدقيق، مدى صحة البيانات المالية للعميل بعد إصدار تقرير المدقق.

2-7: سلبيات عدم توفر الجودة في التدقيق:

ذكر السامرائي وآخرون (2020) إن عدم توفر الجودة في التدقيق يؤدي إلى وجود مجموعتين من المخاطر:

1. مخاطر مكتب التدقيق: تأثر سمعة مكتب التدقيق بالتدني، انخفاض الإيرادات من التدقيق، المساءلة القانونية للمكتب والمدقق، فقدان الاستقلالية والحياد.

2. مخاطر المستفيدين من البيانات المالية: وتشمل الخسائر والقرارات الخاطئة للمستفيدين جراء اعتمادهم على تقارير المدقق منخفض أو قليل الجودة.

2-8: إيجابيات ومزايا توفر الجودة في التدقيق:

إن الارتقاء بمهنة التدقيق لرفع درجات الجودة من شأنه أن يرفع من قيمة المهنة ومن قيمة المدققين، ويرفع قيمة أتعابهم، ويزيد من اعتماد الأطراف ذات العلاقة بهم وخصوصاً بعد أن تزعزعت هذه الثقة؛ بسبب ما حدث من إفلاس لشركات عالمية لم تنذر مهنة التدقيق بحدوثها؛ لذلك فإن لوجود جودة التدقيق العديد من المزايا نذكر منها (Ajila et al. 2017):

تقليل فرص حدوث الغش والأخطاء في البيانات المالية، تحسين أداء عمل المدققين الداخليين باتباعهم التعليمات والإرشادات الصادرة عن الجمعيات المهنية، إن تحقيق جودة عالية في التدقيق من شأنه أن يرفع مصداقية التدقيق، يعتمد المساهمون وأصحاب المصالح على التدقيق ذي الجودة العالية كأداة رقابة على أداء المنشأة، تحقيق جودة

التدقيق تؤدي إلى الارتقاء بالمهنة وتحسين نظرة الجمهور لها مما ينعكس على مكاتب التدقيق والنهوض بها.

2-9: طرق تحسين عملية جودة التدقيق الخارجي:

يوجد العديد من الطرق التي تؤدي إلى تحسين جودة التدقيق الخارجي كما ذكرها (Alaraji et al. 2017): التطوير والتأهيل العلمي والعملية المستمر للمدقق، وضبط جودة التدقيق الخارجي، وضع طرق جديدة للرقابة على جودة التدقيق الخارجي.

2-10: العناصر والمكونات الأساسية في تقرير المدقق حسب معيار التدقيق رقم (700) بعد التعديل الحاصل في 2016 كانون الأول: (IFAC, 2015) (رايس وآخرون، 2021)؛ (اللحام وآخرون، 2021).

شكل التقرير، عنوان التقرير، الجهة الموجه إليها التقرير، الفقرة التمهيدية، مسؤولية الإدارة عن القوائم والبيانات المالية، مسؤولية المدقق، فقرة الرأي، الاستمرارية: الأمور الرئيسية للتدقيق، تاريخ التقرير، توقيع المدقق.

2-11: أهداف التعديلات الخاصة بالمعيار الدولي رقم (700):

وضح المعيار الدولي للمحاسبين (IFAC, 2015) والمجلس الدولي لمعايير التدقيق والتأكيد الدولي (IAASB, 2015) و(ذنيبات، 2019) أهداف التعديلات الخاصة بالمعيار الدولي رقم (700):

1. إعادة هيكلة تقرير مدقق الحسابات بحيث وضع فقرة الرأي أولاً، ثم فقرة أساس الرأي، ووضع فقرة مسائل التدقيق الرئيسية في بداية التقرير، بحيث يسهل على القارئ الوصول إلى رأي المدقق منذ بداية قراءة التقرير وليس في آخره كما في التقرير القديم.
2. التركيز على ذكر مسائل التدقيق الرئيسية التي ذكرت بالتفصيل حسب معيار (701) كما ستتم مناقشته لاحقاً.
3. ربط مسائل التدقيق الرئيسية بالإفصاحات؛ وذلك لإضفاء المزيد من الشفافية على تقرير المدقق.
4. زيادة أو اصر التواصل بين المدقق ولجان الحوكمة والتدقيق والمستفيدين من تقرير التدقيق.
5. زيادة الاهتمام بموضوع استمرارية المنشأة، وإفراد فقرة خاصة عن موضوع الاستمرارية في حالة عدم التأكد المادية.

2-12: نطاق المعيار رقم (701):

إن مسؤولية المدقق عن الإبلاغ عن أمور التدقيق الرئيسية من حيث الرأي وشكل ومحتوى هذه الأمور في تقرير المدقق ما ركز عليه هذا المعيار؛ ويهدف إلى تعزيز قيمة

الاتصال للمستخدمين المستهدفين من خلال زيادة الشفافية عن أمور التدقيق التي تم تنفيذها؛ ويزيد من اطلاعهم على معلومات إضافية ذات أهمية بالغة تمكنهم من فهم مجال عمل المنشآت وفهم القوائم المالية للسنة الحالية محل التدقيق؛ وقد يكون الأساس في زيادة العمل مع الإدارة والمكلفين بالحوكمة بشأن بعض الأمور المتعلقة بالمنشأة وبعملية التدقيق التي تم تنفيذها.

ذكرت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين (SOCPA) أن الإبلاغ عن أمور التدقيق الرئيسية، ويهدف إلى تناول كل من حكم المدقق لما يتم الإبلاغ عنه وشكل ومحتوى ذلك الإبلاغ، وذكرت أن تاريخ سريان هذا المعيار هو 2016/12/15 أي ابتداءً من 2017/01/01.

13-2: تأثير إفصاحات أمور التدقيق الرئيسية (KAM) على سلوك المديرين:

إن وجود الإفصاحات عن أمور التدقيق الرئيسية أثرت بشكل أو بآخر على سلوك المنظمات والإدارة كما ذكرها (Gold et al.2020).

1. إن إفصاح المدقق لأمر من أمور التدقيق الرئيسية لمرة واحدة في تقريره: سيؤدي إلى تغير سلوك المديرين في إعداد التقارير والقوائم المالية؛ بسبب مخاوفهم بشأن زيادة التدقيق عليهم من قبل المدققين.

2. إن الإدارة قد تصبح أكثر تحفظاً في إعداد التقارير المالية؛ بسبب زيادة اهتمام الجمهور والمستثمرين في الإفصاح عن البيانات المالية المتعلقة بأمور التدقيق الرئيسية.

3. قد تقوم الإدارة باستخدام نهج محاسبي شامل بدل الخوض في التفاصيل بسبب زيادة التدقيق من قبل المدققين والمستفيدين.

14-2: مراحل تحديد مسائل KAMS من قبل المدققين:

قامت الدراسات السابقة وشركات التدقيق من خلال التطبيق الفعلي وخصوصاً شركة التدقيق العالمية (Deloitte 2016)، بذكر مراحل تحديد أمور التدقيق الرئيسية كما ذكرها (Hashim et al.2019) بما يلي: تحديد المسائل الرئيسية التي يتم إبلاغ المكلفين بالحوكمة بها، تحديد الأمور التي تطلب عمل أكبر واهتمام أكثر من المدقق أثناء عملية التدقيق، والأمور الأكثر أهمية في تدقيق الفترة الحالية.

الدراسات السابقة والتعليق عليها

هدفت دراسة منشد وآخرين (2021) الى قياس تأثير جودة التدقيق الخارجي على جودة تطبيق المعايير الدولية، وذلك بتطبيق هذه البحث على (10) مصارف مساهمة خاصة في سوق العراق للفترة ما بين 2010-2018، ومن أهم نتائج البحث أن شركات ومكاتب التدقيق محل البحث لديهم جودة في التدقيق وليس لديهم جودة في تطبيق المعايير.

هدفت دراسة الذنبيات (2019)، إلى التعرف على «أثر تعديلات المحاسب القانوني وفق المعيار الدولي رقم 700 في تضييق فجوة التوقعات»، والتعرف على مدى مساهمة المعيار في تحسين وتوصيل نتيجة التدقيق للمستفيدين. وأظهرت النتائج إلى أنه يوجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين إجابات فئة المدققين والفئات الأخرى حول أهمية التعديلات على المعيار 700 في تضييق الفجوة المتوقعة حيث كانت إجابات المدققين أكثر تفاؤلاً من غيرهم.

هدفت دراسة أميرير وآخرين (2019) الى التعرف على «التعديلات الخاصة بتقرير مدقق الحسابات وتأثيرها على جودة التدقيق»، وبين البحث وجود أثر للتعديلات الخاصة على معيار 701 على جودة التدقيق الخارجي، ويعتقد المستجيبون بوجود أثر إيجابي لإضافة فقرة في تقرير المدقق تحتوي على الأمور الرئيسية للتدقيق على جودة التدقيق.

هدفت دراسة صباح وآخرين (2018) إلى التعرف على أهم التعديلات المطبقة في مجال إعداد ونشر تقرير مدقق الحسابات وفقاً للمعيار الدولي رقم (701) ومدى التزام مكاتب التدقيق في الأردن بتنفيذ تلك التعديلات، ومعرفة أثرها على جودة كل من تقرير المدقق والبيانات المالية. وقد أظهرت النتائج وجود اختلافات في التقارير من حيث الشكل والمحتوى، وبينت النتائج وجود أثر للتعديلات الخاصة بتقرير مدقق الحسابات معيار التدقيق رقم (701) في تحسين جودة تقرير المدقق من البيانات المالية وتحسين عملية الإبلاغ المالي وتعزيز ثقة مستخدمي البيانات المالية في البيانات المالية المدققة.

هدفت دراسة (ÖZCAN.2021) إلى اكتشاف العوامل المؤثرة في الإفصاح عن أمور التدقيق الرئيسية لشركات التصنيع المدرجة في بورصة إسطنبول لعام 2019، وكانت نتائج البحث تشير إلى أن الشركات التي تم تدقيقها من قبل مدقق صغير غير كبير قام بالتبليغ عن KAMS أكثر من الشركات التي تم تدقيقها من قبل Big-4 Auditor. وبين البحث أن نوع رأي التدقيق لا يؤثر على عدد الإفصاح عن KAM.

هدفت دراسة (Verho.2021) إلى فحص ما إذا كان تناوب شركات التدقيق له تأثير على عدد مسائل التدقيق الرئيسية التي تم الكشف عنها (KAMS) في تقرير المدقق، وبينت نتائج البحث الارتباط بعدد KAMS وتناوب شركة التدقيق، حيث بينت أن تناوب شركة التدقيق يرتبط بشكل إيجابي بعدد مسائل التدقيق الرئيسية التي تم الكشف عنها.

هدفت دراسة (Sharf et. al. 2021) إلى بيان أثر جودة عملية التدقيق ورأي المدقق في إدارة الأرباح في الشركات الصناعية المدرجة في بورصة عمان في الأردن، وقد بينت النتائج أن تخصص المدقق الذي يتم قياسه حسب حجم شركة العميل يلعب دوراً مهماً في تقليل إدارة الأرباح. وبينت أثراً قليلاً لحجم شركة التدقيق على إدارة الأرباح. وأظهرت النتائج أنه عندما ينتقل رأي المدقق من غير المتحفظ إلى الامتناع عن إبداء الرأي؛ يزداد مدى التلاعب بالأرباح.

3-1 منهجية البحث:

اعتمد البحث على المنهج الوصفي التحليلي باعتباره المنهج الأنسب من أجل تحقيق أهدافه؛ وهدف البحث إلى اختبار أثر المتغيرات المستقلة على التابعة من خلال تحليل البيانات الإحصائية واستخرج النتائج وتحليلها.

3-2 مجتمع وعينة البحث:

تكون مجتمع البحث من جميع المحاسبين القانونيين الأردنيين المزاولين لمهنة التدقيق، والبالغ عددهم (400)، وقد تم اختيار عينة عشوائية مكونة من (220) مدققاً، وذلك بالاعتماد على جداول سيكران الإحصائية (Sekaran,2003)، وبعد توزيع الاستبانة تم استرجاع (202) استبانة كاملة منهم (2) استبانة غير مكتملة، وتم استبعادها ليكون عدد الاستبانة المستردة والقابلة للتحليل (200) وبنسبة استرداد (90%) وهي نسبة مقبولة إحصائياً.

3-3 أداة البحث:

قامت الباحثة بتطوير وتصميم استبانة لجمع البيانات الأولية من الفئة المستهدفة وهي المحاسبين القانونيين الأردنيين، وقد غطت أسئلة البحث جميع متغيرات البحث، وقد تكونت الاستبانة من الأقسام التالية:

- 1. القسم الأول:** وقيس المعلومات الشخصية، وتمثلت بالمؤهل العلمي، عدد سنوات الخبرة في مجال التدقيق، والشهادات المهنية.
- 2. القسم الثاني:** وقيس هذا القسم، أثر تطبيق المعيار الدولي رقم 701 أمور التدقيق الرئيسية عن طريق (10) فقرات موزعة على أبعاد البحث.
- 3. القسم الثالث:** وقيس هذا القسم، جودة التدقيق الخارجي بأبعادها الثلاثة المختلفة عوامل جودة التدقيق الخارجي المتعلقة بمكتب التدقيق، عوامل جودة التدقيق الخارجي المتعلقة بعملية التدقيق، عوامل جودة التدقيق الخارجي المتعلقة بالمدقق، وقد تضمنت (16) فقرة موزعة على أبعاد البحث.

3-4 ثبات أداة البحث:

للتأكد من مدى صلاحية الاستبانة كأداة لجمع البيانات اللازمة للدراسة الحالية تم اختبار الاتساق الداخلي باستخدام معامل كرونباخ ألفا، وقد بلغ الاتساق الداخلي لهذه الاستبانة حسب معادلة كرونباخ ألفا، حيث تراوحت قيم المعامل من (70.3%) ولغاية (81.8%)، وبالتالي تكون جميع القيم تزيد عن (60.0%) مما يشير إلى اتساق فقرات الاستبانة، والجدول رقم (3-1) يوضح معاملات الثبات لمتغيرات البحث.

الجدول (1) معاملات كرونباخ ألفا لفقرات الاستبانة

كروناخ ألفا	المتغير	تسلسل الأبعاد
80.0%	تطبيق المعيار الدولي رقم (701)	10-1
75.3%	عوامل جودة التدقيق الخارجي المتعلقة بمكتب التدقيق	16-11
77.6%	عوامل جودة التدقيق الخارجي المتعلقة بعملية التدقيق	21-17
79.7%	عوامل جودة التدقيق الخارجي المتعلقة بالمدقق	26-22

أما فيما يتعلق بحدود البحث، فقد اعتمد هذا البحث ولغايات تحديد الأهمية النسبية للمتوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة عن الفقرات الخاصة بالبحث فهي كالتالي: (مرتفعة، متوسطة، ومنخفضة) بناء على المعادلة التالية: طول الفئة = (الحد الأعلى للبدل - الحد الأدنى للبدل) / عدد المستويات = $3/4 = 3/(1-5) = 1.33$. وقد تمت الاستعانة بالأساليب الإحصائية المناسبة عن طريق استخدام برنامج (SPSS)، وبالتحديد تم استخدام الأساليب الإحصائية التالية:

النزعة المركزية، اختبار كرونباخ ألفا؛ لقياس معاملات الثبات لأبعاد الاستبانة والاتساق الكلي لها، معامل الارتباط؛ بين المتغيرات المستقلة لاختبار الارتباط المتعدد (Multicollinearity)، تحليل الانحدار الخطي المتعدد (Multiple linear Regression): لقياس أثر المتغيرات المستقلة على المتغير التابع.

وصف متغيرات البحث:

تم إيجاد المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والرتب والأهمية النسبية لاتجاهات أفراد العينة نحو متغيرات البحث، وكانت النتائج على النحو التالي:

أولاً: وصف متغيرات البحث: تطبيق المعيار الدولي رقم (701) أمور التدقيق الرئيسية:**الجدول رقم (2):**

رقم الفقرة	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	الأهمية النسبية
1	تحدد أمور التدقيق الرئيسية من خلال العمليات والأحداث المهمة التي لها تأثير جوهري على القوائم المالية الحالية	4.395	0.625	1	مرتفعة
2	تقوم باختيار أمور التدقيق الرئيسية من بين المسائل التي تتطلب عناية خاصة.	4.195	0.755	4	مرتفعة
3	كمدقق حسابات تعتبر أنك المسؤول عن تحديد أمور التدقيق الرئيسية بناءً على حكمك المهني	4.285	.8110	2	مرتفعة
4	إن عدد أمور التدقيق الرئيسية الموجودة في تقريرك كمدقق تتأثر بطبيعة نشاط المنشأة والبيئة المحيطة بها	4.16	0.760	5	مرتفعة
5	عند قيامك بالتدقيق تقوم بمراعاة طبيعة وأهمية التحريفات السابقة التي تم أو لم يتم تصحيحها	4.27	0.714	3	مرتفعة

أثر تطبيق معيار التدقيق الدولي رقم (701) أمور التدقيق الرئيسية
في جودة التدقيق الخارجي

مرتفعة	6	0.838	4.11	إن عدد أمور التدقيق الرئيسية الموجودة في تقريرك تتأثر بحجم المنشأة.	6
مرتفعة	5	0.760	4.16	تقوم بذكر أمور التدقيق الرئيسية في فقرة مستقلة في تقريرك	7
متوسطة	9	1.173	3.54	ذكر أمور التدقيق الرئيسية في تقريرك يغنيك عن التقرير عن الظروف أو الأحداث التي تشكك في استمرارية المنشأة	8
مرتفعة	8	.9200	3.78	تختار أمور التدقيق الرئيسية من بين المسائل التي تركز عليها الإدارة داخل المنشأة.	9
مرتفعة	7	1.079	3.97	يحظر على مدقق الحسابات الإفصاح عن أمور التدقيق الرئيسية في حالة عدم قيامه بإبداء رأيه في القوائم المالية.	10
مرتفعة		0.513	4.087	المقياس العام	

نلاحظ من الجدول رقم (2) أن مستوى المقياس العام لفقرات: تطبيق معيار التدقيق الدولي رقم (701) أمور التدقيق الرئيسية مرتفع، حيث بلغ المقياس العام (4.087) وبانحراف معياري (0.513). وقد جاءت الفقرة: «تحدد أمور التدقيق الرئيسية من خلال العمليات والأحداث المهمة التي لها تأثير جوهري على القوائم المالية الحالية» بالمركز الأول، حيث بلغ المتوسط الحسابي (4.395) وبأهمية نسبية مرتفعة، وهذا يعكس مدى إدراك أفراد العينة لأهمية معيار التدقيق الدولي رقم (701)، وأن أفراد العينة يقومون بتحديد أمور التدقيق الرئيسية من خلال العمليات والأحداث المهمة والتي لها تأثير جوهري على القوائم المالية الحالية، واحتلت الفقرة: «ذكر أمور التدقيق الرئيسية في تقريرك يغنيك عن التقرير عن الظروف أو الأحداث التي تشكك في استمرارية المنشأة» بالمرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي بلغ (3.54)، وبأهمية نسبية متوسطة، وهذا دليل على أن ذكر أمور التدقيق الرئيسية لا تغني المدقق عن الإفصاح عن أي أمور تشكك في استمرارية المنشأة. ثانيا: وصف متغيرات البحث التابعة: لجودة التدقيق الخارجي:

جودة التدقيق الخارجي المتعلقة بمكتب التدقيق:

الجدول رقم (3): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية لجودة التدقيق الخارجي المتعلقة بمكتب التدقيق

رقم الفقرة	الفرقة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	الأهمية النسبية
1	يتمتع مكتب التدقيق بحجم يؤهله للقيام بعمليات التدقيق بكفاءة	4.185	.815	2	مرتفعة
2	يملك مكتب التدقيق سمعة طيبة بين العملاء	4.11	.700	4	مرتفعة
3	يعتبر الاحتفاظ بالعمل لفترات طويلة دليل على جودة التدقيق في مكتب التدقيق	3.95	.965	5	مرتفعة
4	من خلال خبرتكم هل التزام بقواعد السلوك المهني تساهم في رفع جودة التدقيق	4.14	.790	3	مرتفعة
5	من خلال تجاربكم هل ارتباط مكتب التدقيق المحلي بمكتب عالمي يرفع من جودة التدقيق	4.22	.846	1	مرتفعة

مرتفعة	6	.968	3.91	من خلال عملكم كمدقق تعتبر انخفاض عدد الدعاوى القضائية المرفوعة على مكتب التدقيق دليلاً على جودة التدقيق	6
مرتفعة		570	4.086.	المقياس العام	

نلاحظ من الجدول رقم (3) أن مستوى المقياس العام لفقرات جودة التدقيق الخارجي المتعلقة بمكتب التدقيق مرتفع، حيث بلغ المتوسط العام (4.086) وبانحراف معياري (0.57)، وقد جاءت الفقرة: « من خلال تجاربكم هل ارتباط مكتب التدقيق المحلي بمكتب عالمي يرفع من جودة التدقيق» بالمركز الأول حيث بلغ المتوسط الحسابي (4.22) وبأهمية نسبية مرتفعة، وهذا يعكس مدى اهتمام مكتب التدقيق المحلي بالمكاتب العالمية للتدقيق أو الاهتمام بوجود فروع لشركات التدقيق على مستوى العالم، وهذا يعكس مدى ثقافة المدقق الأردني العالية؛ وذلك لأن التعامل مع الشركات الأجنبية يحتاج إلى تعلم لغات وبيئات أعمال أخرى لمتابعته المستجدات لديهم، واحتلت الفقرة: «من خلال عملكم كمدقق تعتبر انخفاض عدد الدعاوى القضائية المرفوعة على مكتب التدقيق دليلاً على جودة التدقيق» بالمرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي بلغ (3.91)، وبأهمية مرتفعة، وهذا يعكس رأي مدقق الحسابات الأردني أن جودة التدقيق أدت إلى انخفاض القضايا المرفوعة على مكاتب أو شركات التدقيق.

2: جودة التدقيق الخارجي المتعلقة بالمدقق:

الجدول رقم (4) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية لجودة التدقيق الخارجي المتعلقة بالمدقق

رقم الفقرة	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	الأهمية النسبية
1	يوجد في مكتب التدقيق كادر مؤهل وذو خبرة عالية	4.275	.750	1	مرتفعة
2	يتمتع المدقق بالاستقلالية التامة خلال عملية التدقيق	4.115	.822	3	مرتفعة
3	يوجد قنوات للتواصل والمتابعة بين المدقق والمنشأة لزيادة كفاءة عملية التدقيق	4.255	.709	2	مرتفعة
4	يتم التنسيق بين المدققين وتوزيع العمل بينهم للتأكيد على جودة التدقيق الخارجي	4.105	.773	4	مرتفعة
5	الصورة الذهنية للمدقق عند العملاء ترفع من جودة التدقيق	4.075	.783	5	مرتفعة
	المقياس العام	4.165	.558		مرتفعة

نلاحظ من الجدول رقم (4) أن مستوى المقياس العام لفقرات جودة التدقيق الخارجي المتعلقة بالمدقق مرتفع، حيث بلغ المتوسط العام (4.165) وبانحراف معياري (0.558) وقد جاءت الفقرة: «يوجد في مكتب التدقيق كادر مؤهل وذو خبرة عالية» بالمركز الأول، حيث بلغ المتوسط الحسابي (4.275) وبأهمية نسبية مرتفعة، وهذا يعكس مدى اهتمام مكاتب التدقيق بالموارد البشري، وهو المدقق، وذلك بتعيين أصحاب الخبرة والكفاءة في مجال

أثر تطبيق معيار التدقيق الدولي رقم (701) أمور التدقيق الرئيسية
في جودة التدقيق الخارجي

التدقيق مما يؤدي إلى مخرجات ذات جودة عالية، واحتلت الفقرة: « الصورة الذهنية للمدقق عند العملاء ترفع من جودة التدقيق» بالمرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي بلغ (4.075) وبانحراف معياري (0.783) بأهمية نسبية مرتفعة، وهذا يعكس أن الصورة الذهنية للمدقق ترفع من جودة التدقيق ولكن ليس هو العامل الأبرز لجودة التدقيق المتعلقة بالمدقق.

3: جودة التدقيق الخارجي المتعلقة بعملية التدقيق:

**الجدول رقم (5) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية
لجودة التدقيق الخارجي المتعلقة بعملية التدقيق**

رقم الفقرة	الفقرة	الانحراف المعياري	الرتبة	الأهمية النسبية
1	يراعي المدقق المنفعة في عملية التدقيق بالرغم من صعوبة وتكلفة إجراءات التدقيق	4.115	4	مرتفعة
2	الوقت الذي تقضيه في متابعة ومراقبة أعمال التدقيق يساهم في رفع جودة أعمال التدقيق	4.215	3	مرتفعة
3	توثيقك المستمر لأعمال التدقيق عن طريق الأساليب التكنولوجية الحديثة ترفع من جودة أعمال التدقيق	4.325	1	مرتفعة
4	تصميم هيكل جيد لتنفيذ عمليات التدقيق ترفع من جودة أعمال التدقيق	4.230	2	مرتفعة
5	زيادة الإيرادات لمكتب التدقيق هي مؤشر على جودة أعمال التدقيق	3.950	5	مرتفعة
	المقياس العام	4.167		مرتفعة

نلاحظ من الجدول رقم (5) أن مستوى المقياس العام لفقرات جودة التدقيق الخارجي المتعلقة بعملية التدقيق مرتفع، حيث بلغ المتوسط العام (4.167) وبانحراف معياري (0.523)، وقد جاءت الفقرة: « توثيقك المستمر لأعمال التدقيق عن طريق الأساليب التكنولوجية الحديثة ترفع من جودة أعمال التدقيق » بالمركز الأول، حيث بلغ المتوسط الحسابي (3.254) وبانحراف معياري (0.694) وبأهمية نسبية مرتفعة، وهذا يعكس مدى اهتمام المدقق بالتوثيق المستمر لجميع أعمال التدقيق باستخدام الأساليب التكنولوجية الحديثة، مما يعزز موقف المدقق ورأي المدقق، واحتلت الفقرة: «زيادة الإيرادات لمكتب التدقيق هي مؤشر على جودة أعمال التدقيق» بالمرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي بلغ (3.95) وبأهمية نسبية مرتفعة، وهذا يعكس مدى قناعة المدققين أن زيادة الإيرادات لمكتب التدقيق هي مؤشر قوي لجودة التدقيق، ولكن هنالك عوامل أقوى من زيادة الإيرادات من وجهة نظر عينة الدراسة.

4-3 نتائج اختبار الفرضيات:

(H0): لا يوجد أثر ذو دلالة احصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) لتطبيق المعيار الدولي رقم (701) أمور التدقيق الرئيسية في جودة التدقيق الخارجي.

الجدول رقم (6): نتائج اختبار الفرضية الرئيسية

جدول المعاملات Coefficient				تحليل التباين ANOVA		ملخص النموذج Model Summary		المتغير التابع	
Model	B	الخطأ المعياري	T	Sig T	F المحسوبة	Sig F	R ² معامل التحديد	R معامل الارتباط	
تطبيق المعيار الدولي رقم 701 أمور التدقيق الرئيسية	0.690	0.039	17.884	0.000	319.851	0.000	0.618	0.786	جودة التدقيق الخارجي

أظهر الجدول رقم (6) أن ($R=0.786$) تشير إلى العلاقة بين المتغيرات، حيث كانت قيمة ($F=319.851$) وبمستوى دلالة ($Sig=0.000$)، حيث ظهرت قيمة ($R^2=0.618$)، وهي تشير إلى أن المتغيرات المستقلة تفسر ما نسبته (61.8%) من التباين في جودة التدقيق الخارجي، أما جدول المعاملات فقد أظهر أن قيمة B عند بعد قد بلغت (0.690)، وأن T تبلغ (17.884)، وبمستوى دلالة ($Sig=0.000$)، وهي أقل من (0.05)، مما يعني أن هذا البعد معنوي، وعليه نرفض الفرضية العدمية، ونقبل الفرضية البديلة: «يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) لتطبيق المعيار الدولي رقم (701) أمور التدقيق الرئيسية في جودة التدقيق متمثلة (بعوامل جودة التدقيق الخارجي المتعلقة بمكتب التدقيق، عوامل جودة التدقيق الخارجي المتعلقة بعملية التدقيق، بعوامل جودة التدقيق الخارجي المتعلقة بالإدارة، بعوامل جودة التدقيق الخارجي المتعلقة بالعملاء).

نتائج اختبار الفرضيات الفرعية حسب ما يلي:

(H0.1): لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) لتطبيق المعيار الدولي (701) أمور التدقيق الرئيسية في عوامل جودة التدقيق الخارجي المتعلقة بمكتب التدقيق.

جدول رقم (7) نتائج اختبار الفرضية الفرعية الأولى:

جدول				تحليل التباين ANOVA		ملخص النموذج Model Summary		المتغير التابع	
Model	B	الخطأ المعياري	T	Sig T	F المحسوبة	Sig F	R ² معامل التحديد	R معامل الارتباط	
تطبيق المعيار الدولي رقم 701 أمور التدقيق الرئيسية	0.681	0.452	10.907	0.000	118.971	0.000	0.375	0.613	جودة التدقيق الخارجي المتعلقة بمكتب التدقيق

أثر تطبيق معيار التدقيق الدولي رقم (701) أمور التدقيق الرئيسية
في جودة التدقيق الخارجي

أظهر الجدول رقم (7) أن ($R=0.613$) يشير إلى العلاقة بين المتغير المستقل: تطبيق المعيار الدولي (701) أمور التدقيق الرئيسية، وكما أن أثر المتغير المستقل على المتغيرات التابعة جودة التدقيق الخارجي المتعلقة هو أثر ذو دلالة إحصائية، حيث كانت قيمة ($F=118.971$) وبمستوى دلالة ($Sig=0.000$) وهو أقل من (0.05)، حيث ظهر قيمة معامل التحديد ($R^2=0.375$)، وهي تشير إلى أن المتغيرات المستقلة تفسر ما نسبته (37.5%) من التباين، أما جدول المعاملات فقد أظهر أن قيمة B قد بلغت (0.681)، وأن قيمة T بلغت (10.907)، وبمستوى دلالة ($Sig=0.000$)، وهي أصغر من (0.05)، مما يعني أن هذا البعد معنوي. وبناء على ما سبق، نرفض الفرضية الفرعية الأولى، ونقبل الفرضية البديلة القائلة: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) لتطبيق المعيار الدولي (701) أمور التدقيق الرئيسية في عوامل جودة التدقيق الخارجي المتعلقة بمكتب التدقيق.

($H_0.2$): لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) لتطبيق المعيار الدولي (701) أمور التدقيق الرئيسية في عوامل جودة التدقيق الخارجي المتعلقة بالمدقق.

جدول رقم (8) نتائج اختبار الفرضية الفرعية الثانية:

جدول المعاملات Coefficient				تحليل التباين ANOVA		ملخص النموذج Model Summary		المتغير التابع	
Model	B	الخطأ المعياري	T	Sig T	F المحسوبة	Sig F	R ² معامل التحديد	R معامل الارتباط	
تطبيق المعيار الدولي رقم 701 أمور التدقيق الرئيسية	0.635	0.063	10.123	0.000	102.476	0.000	0.341	0.584	جودة التدقيق الخارجي المتعلقة بالمدقق

أظهرت الجدول رقم (8) أن ($R=0.584$) يشير إلى العلاقة بين المتغير المستقل: تطبيق المعيار الدولي (701) أمور التدقيق الرئيسية، وكما أن أثر المتغير المستقل على المتغيرات التابعة جودة التدقيق الخارجي المتعلقة بالمدقق هو أثر ذو دلالة إحصائية، حيث كانت قيمة ($F=102.476$) وبمستوى دلالة ($Sig=0.000$)، وهو أقل من (0.05)، حيث ظهرت قيمة معامل التحديد ($R^2=0.584$)، وهي تشير إلى أن المتغيرات المستقلة تفسر ما نسبته (58.5%) من التباين، أما جدول المعاملات فقد أظهر أن قيمة B قد بلغت (0.635)، وأن قيمة T بلغت (10.123)، وبمستوى دلالة ($Sig=0.000$)، وهي أصغر من (0.05)، مما يعني أن هذا البعد معنوي. وبناء على ما سبق، نرفض الفرضية الفرعية الثانية، ونقبل الفرضية البديلة القائلة: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) لتطبيق المعيار الدولي (701) أمور التدقيق الرئيسية في عوامل جودة التدقيق الخارجي المتعلقة بالمدقق.

($H_0.3$): لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) لتطبيق المعيار الدولي (701) أمور التدقيق الرئيسية في عوامل جودة التدقيق الخارجي المتعلقة بعملية التدقيق.

(9) جدول رقم نتائج اختبار الفرضية الفرعية الثالثة:

جدول					تحليل التباين ANOVA المعاملات Coefficient		ملخص النموذج Model Summery		المتغير التابع
Model	B	الخطأ المعياري	T	Sig T	F المحسوبة	Sig F	R ² معامل التحديد	R معامل الارتباط	
تطبيق المعيار الدولي رقم 701 أمر التدقيق الرئيسية	0.601	0.059	10.263	0.000	105.332	0.000	0.347	0.589	جودة التدقيق الخارجي المتعلقة بعملية التدقيق

أظهرت نتائج الجدول رقم (9) أن معامل الارتباط ($R=0.584$) يشير إلى العلاقة بين المتغير المستقل: تطبيق المعيار الدولي (701) أمور التدقيق الرئيسية، وكما أن أثر المتغير المستقل على المتغيرات التابعة جودة التدقيق الخارجي المتعلقة بعملية التدقيق هو أثر ذو دلالة إحصائية، حيث كانت قيمة ($F=105.332$) وبمستوى دلالة ($Sig=0.000$)، وهو أقل من (0.05)، حيث ظهر قيمة معامل التحديد ($R^2=0.347$) وهي تشير إلى أن المتغيرات المستقلة تفسر ما نسبته (34.7%) من التباين، أما جدول المعاملات فقد أظهر أن قيمة B قد بلغت (0.601)، وأن قيمة T بلغت (10.263)، وبمستوى دلالة ($Sig=0.000$)، وهي أصغر من (0.05) مما يعني أن هذا البعد معنوي. وبناء على ما سبق، نرفض الفرضية الفرعية الثالثة، ونقبل الفرضية البديلة القائلة: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) لتطبيق المعيار الدولي (701) أمور التدقيق الرئيسية في عوامل جودة التدقيق الخارجي المتعلقة بعملية التدقيق.

مناقشة النتائج و الاستنتاجات والتوصيات**5-1 مناقشة النتائج والاستنتاجات:**

توصل البحث إلى أنه يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق معيار التدقيق الدولي رقم (701) أمور التدقيق الرئيسية في جودة التدقيق الخارجي؛ وبذلك نكون قد أجابنا عن السؤال الرئيس الأول، وهو: ما هو أثر تطبيق معيار التدقيق الدولي رقم (701) أمور التدقيق الرئيسية في جودة التدقيق الخارجي؟ وهذا يفسر أن تطبيق المعيار أدى إلى زيادة في جودة التدقيق الخارجي وأن تطبيقه بالأمر المهم والمؤثر على جودة التدقيق الخارجي؛ مما يجب نشر فوائد التطبيق؛ ليتم تعميمه على جميع الشركات والمنشآت لأهمية تطبيق المعيار، وتتفق هذه النتائج مع نتائج دراسة إبراهيم (2021) حيث وجدت تأثيراً معنوياً للإفصاح عن أمور التدقيق الرئيسية على قرارات المستثمرين، وتختلف هذه الدراسة مع نتائج دراسة Rautiainen (2021) حيث أظهرت الدراسة عدم وجود تأثير لأمور التدقيق الرئيسية على جودة التدقيق، وإنما له تأثير على كفاءة وفعالية التدقيق، وتتفق الدراسة مع دراسة صباح وآخرين (2018).

أثر تطبيق معيار التدقيق الدولي رقم (701) أمور التدقيق الرئيسية في جودة التدقيق الخارجي

حيث وجدت الدراسة أثر لتعديلات المعيار(701) الخاص بتقرير في تحسين جودة تقرير المدقق وتحسين عملية الإبلاغ المالي وتعزيز ثقة المستخدمين للبيانات المالية المدققة. وأوصت الدراسة شركات التدقيق بتطبيق معيار التدقيق والتوكيد الدولي رقم (701).

بينت نتائج البحث وجود أثر ذي دلالة إحصائية لتطبيق معيار التدقيق الدولي رقم (701) أمور التدقيق الرئيسية في عوامل جودة التدقيق الخارجي المتعلقة بمكتب التدقيق، وهي الاجابة عن السؤال الفرعي الأول: ما هو أثر تطبيق معيار التدقيق الدولي رقم (701) أمور التدقيق الرئيسية في عوامل جودة التدقيق الخارجي المتعلقة بمكتب التدقيق؟ وقد بينت الدراسة وجود علاقة طردية بين تطبيق المعيار الدولي رقم (701) وجودة التدقيق الخارجي المتعلقة بمكتب التدقيق، وهذا قد يعود إلى حجم مكتب التدقيق وسمعته الطيبة بين المدققين وارتباط مكتب التدقيق المحلي بمكتب عالمي يرفع من جودة مكتب التدقيق، كما تتفق الدراسة مع دراسة (Abu Afifa et al. 2021) التي توصلت إلى أن حجم شركة التدقيق لها تأثير إيجابي على إدارة الأرباح؛ كما تتفق مع الدراسات التالية التي درست حجم مكاتب التدقيق ((Aman et al. 2021)؛ (Al-Ahdal et al. 2020)؛ (Sharf et al. 2021)؛ (Susiani et al. 2021)، وتختلف نتائج البحث مع نتائج دراسة ال عباس (2022) والتي بينت أن تطبيق معيار التدقيق الدولي رقم (701) أدى إلى زيادة التأخير في إصدار تقرير المدقق من 57 يوم في عام 2016 إلى 109 أيام في عام 2017، وحسب رأي الباحثة أن عام 2017 هو العام الذي طبق فيه المعيار، ومن الطبيعي وجود تأخير في الفهم والتطبيق للمعيار نتيجة حدوثه، وبرأي الباحثة حتى تستطيع الخروج بنتائج صحيحة؛ يجب دراسة التطبيق كما فعلته هذه الدراسة، وهو بعد مرور 5 سنوات على التطبيق، وليس بنفس سنة التطبيق حتى تكون النتائج أكثر واقعية، وبينت الدراسة أيضا أن أسباب التأخير في إصدار التقرير هو قيام المدقق بمناقشة مجلس الإدارة بعد نهاية السنة المالية ونهاية أعمال التدقيق وقبل إصدار المدقق لرايه، وبرأي الباحثة يجب على المدقق أثناء عملية التدقيق بيان أمور التدقيق الرئيسية والاستفسار من الإدارة ومن لجنة الحوكمة عنها، وليس بعد نهاية الأعمال كما ذكرته دراسة (ال عباس، 2022).

بينت نتائج الدراسة وجود أثر ذي دلالة إحصائية لتطبيق معيار التدقيق الدولي رقم (701) أمور التدقيق الرئيسية في عوامل جودة التدقيق الخارجي المتعلقة بالمدقق، وهي الإجابة عن السؤال الفرعي الثاني: ما هو أثر تطبيق معيار التدقيق الدولي رقم (701) أمور التدقيق الرئيسية في عوامل جودة التدقيق الخارجي المتعلقة بالمدقق؟ وهذا يدل على أهمية ودور المدقق الخارجي في تطبيق المعيار الدولي (701)، وهو من أكثر العوامل تأثيرا في تطبيق المعيار كما بينته النتائج، مما يدل على أهمية ودور المدقق الخارجي في تحديد أمور التدقيق الرئيسية، والتي ترفع من قيمة وجودة التدقيق الخارجي، وترفع من أهمية تقرير مدقق الحسابات، وتتفق هذه النتائج مع نتائج دراسة (Hamka. 2021)، حيث ذكرت أن العوامل- مثل: العناية المهنية، والمساءلة، وسمعة المكتب- قد أثرت بشكل كبير على جودة التدقيق، وتتفق مع الدراسات الأخرى، مثل: (Indrayati et al. 2021)؛ (تليلي وآخرون، 2019).

بينت نتائج الدراسة وجود أثر ذي دلالة إحصائية لتطبيق معيار التدقيق الدولي رقم (701) أمور التدقيق الرئيسية في عوامل جودة التدقيق الخارجي المتعلقة بعملية التدقيق، وهي الإجابة عن السؤال الفرعي الثالث: ما هو أثر تطبيق معيار التدقيق الدولي رقم (701) أمور التدقيق الرئيسية في عوامل جودة التدقيق الخارجي المتعلقة بعملية التدقيق؟ وهذا يفسر التأثير المهم لتطبيق المعيار على عملية التدقيق نفسها، فقد أصبح المدقق يركز اهتماماته على الأمور الرئيسة والمهمة خلال عملية التدقيق؛ ليتم الإفصاح عنها في تقريره لرفع جودة التدقيق، وتتفق هذه النتائج مع ما توصلت إليه نتائج الدراسات التالية بالنسبة لعملية التدقيق: (Nguyen et al. (2019)؛ (Qawqzeh et al. (2020)؛ (Aman et al. 2021)

التوصيات:

- يوصي البحث بضرورة تطبيق المعيار الدولي رقم (701) من قبل المحاسبين القانونيين الأردنيين؛ لرفع جودة التدقيق الخارجي ورفع قيمة تقرير المدقق الحسابات.
- يوصي البحث بضرورة البحث في أثر تطبيق معيار التدقيق الدولي رقم (701) على بيانات مختلفة، وخصوصاً في الدول المتقدمة؛ لأن الأردن تعد من الدول النامية؛ وخصوصاً بعد مرور 5 سنوات على تطبيقه؛ ولأنه وجدت الباحثة ندرة الدراسات التي درست تطبيق المعيار رقم (701).
- يوصي البحث بإجراء دراسات مستقبلية بهدف التعرف على مدى مساهمة تطبيق المعيار في وضوح تقرير المدقق بالنسبة للمستفيدين من البيانات المالية.
- يوصي البحث بدراسة تطبيق المعيار الدولي رقم (701) مكتملة لما توصلت له هذه الدراسة، مثل: استخدام أبعاد أكثر تحديداً، مثل: استقلالية المدقق، كفاءة المدقق، خبرة المدقق، تخصص الصناعة.

قائمة المصادر والمراجع

- إبراهيم، أحمد. (2021). «أثر الإفصاح عن أمور المراجعة الرئيسية في تقرير مراقب الحسابات على قرارات الاستثمار في ضوء تباين خصائص الشركات ومجالس إدارتها بالمملكة العربية السعودية: دراسة تطبيقية». مجلة البحوث المالية والتجارية، 1-61.
- السامرائي، عمارو الشريدة، نادية. (2020). دور تقنيات الذكاء الاصطناعي باستخدام التدقيق الرقمي في تحقيق جودة التدقيق ودعم استراتيجيته من وجهة نظر مدققي الحسابات: دراسة ميدانية في شركات تدقيق الحسابات في مملكة البحرين، المجلة العالمية للاقتصاد والأعمال، 8(1): 15-31. <https://doi.org/10.31559/GJEB2020.8.1.2>
- الاتحاد الدولي للمحاسبين القانونيين (IFAC) (2015). إصدارات معايير التدقيق الدولية لممارسة أعمال التدقيق والتأكد وقواعد أخلاقيات المهنة، ترجمة المجمع العربي للمحاسبين القانونيين.

أثر تطبيق معيار التدقيق الدولي رقم (701) أمور التدقيق الرئيسية في جودة التدقيق الخارجي

- انديه، خالد وغيث، محمد. (2016). «جودة المراجعة: دراسة ميدانية لتأثير عوامل مرتبطة بمكتب المراجعة من منظور مراجعي الحسابات». مجلة المعرفة، (4).
- تليلي، طارق وسويسي، هوارى. (2019). «محددات جودة التدقيق الخارجي من وجهة نظر المدققين الخارجيين في الجزائر دراسة ميدانية». مجلة الباحث، 3613-1112، 371-386.
- الجمهوري، أيمن. (2018). «دراسة تحليلية لدور أدلة إثبات المراجعة في تدعيم جودة عملية المراجعة: دراسة ميدانية». جامعة المنصورة - كلية التجارة، (4)42، 291-353.
- الذنبيات، خالد. (2019). «أثر تعديلات تقرير المحاسب القانوني حسب معيار التدقيق الدولي رقم 700 في تضيق فجوة التوقعات وتحسين عملية توصيل نتيجة التدقيق إلى مستخدمي القوائم المالية: دليل من الأردن». المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، 15(3)، 285-309.
- رايس، سفيان وزعبيط نور الدين. (2021). «أهمية المحتوى المعلوماتي لتقرير التدقيق الخارجي في تقليص فجوة التوقعات». مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، (1)8، 405-423.
- الشريدة، ناظم والشوبكي، يونس. (2019). «أثر تطبيق معيار التدقيق الدولي 700 «إعداد التقرير» في رفع جودة تقرير المدقق الخارجي الأردني في البنوك التجارية الأردنية» مركز رفاد للدراسات والأبحاث، (3)7، 303-324.
- صباح، حسام و مطر، محمد. (2018). «أثر التعديلات الخاصة بتقرير مدقق الحسابات وفقا لمعيار التدقيق والتوكيد الدولي رقم(701) في تحسين جودة تقرير المدقق وجودة البيانات المالية المدققة (دراسة تحليلية)، [رسالة ماجستير غير منشورة]، جامعة الشرق الأوسط.
- صحراوي، فارس ونعيمة، زعرون. (2021). «استخدام أساليب المراجعة التحليلية في تحسين عملية التدقيق: دراسة حالة الشركة التابعة حبوب الزيبان المركب الصناعي القنطرة»، مجلة أبحاث ودراسات التنمية، (1)8، 1-75.
- اللحام، عاطف و المعتاز، إحسان. (2021). «أثر تطبيق معايير المراجعة الدولية على تضيق فجوة التوقعات في تقرير المراجع الخارجي للشركات المدرجة في السوق المالية السعودية». [رسالة ماجستير غير منشورة]، جامعة أم القرى.
- مالطي، سناء والمبارك، محمد. (2020). «التدقيق الداخلي ودوره في الرفع من جودة التدقيق الخارجي: دراسة ميدانية على عينة من محافظي الحسابات لولايي سيدي بلعباس وتلمسان». مجلة الإصلاحات الاقتصادية والاندماج في الاقتصاد العالمي، (1)14، 75-87.

- محمود، عبد الحميد. (2018). «محددات الإفصاح عن أمور المراجعة الرئيسية في تقرير المراجع الخارجي مع دراسة ميدانية في بيئة الممارسة المهنية المصرية». المعهد العالي للإدارة وتكنولوجيا المعلومات بكفر الشيخ، 5(1)، 470-534. DOI 10.21608/ABJ.2018.126837
- منشد، قاسم ويعقوب، فيحاء. (2021). «تأثير جودة التدقيق على جودة تطبيق المعايير الدولية بحث تطبيقي في عينة من المصارف المساهمة الخاصة المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية» مجلة كلية مدينة العلم، 13(2)، 70-87.
- موقع الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين. (2020). «المعايير الدولية للمراجعة والفحص والتأكدات الأخرى والخدمات ذات العلاقة المعتمدة في المملكة العربية السعودية» فهرسة مكتبة الملك فهد الوطنية.

Referances:

- Abu Afifa, M, Saleh, I& Haniah, F (2021). Does earnings management mediate the relationship between audit quality and company performance? Evidence from Jordan. Journal of Financial Reporting and Accounting. 19852517-. <https://doi.org/10.1108/JFRA-080245-2021->.
- Alaraji, F. Al-Dulamimi, Z. Sabri, Th& Ion, E. (2017).» Factors affecting the quality of external auditing services». De Gruyter. 11(1). 557568- <https://doi.org/10.1515/picbe-20170060->.
- Albitar, K, Gerged, A, Kikhia, H & Hussainey, Kh. (2020).»Auditing in times of social distancing: the effect of COVID-19 on auditing quality». International Journal of Accounting & Information Management, 29(1), 169178-, DOI 10.1108/IJAIM-080128-2020-.
- Ajila, M& Zaqeeb, KH. (2017) «Quality requirements of internal audit services «A comprehensive vision» Global Journal of Economic and Business. 2(2).6173-.
- Aman, S. Faleel, J (2021). «Investigating the Key Factors Affecting the Audit Quality-Evidence from Saldi Stock Market Listed Company «. Palarch»s Journal of Archaeology of Egypt/Egyptology. 18(13), 6877-.
- Hai, Ph. Toane, I. Quy, N& Tung, N. (2020) «Research Factors Affecting Professional Skepticism and Audit Quality: Evidence in Vietnam» International Journal of Innovation Creativity and Change. 13(1).830847-.
- Hashim, U, Ahmad, N, Abdullah, W& Salleh, Z (2019).» Key Audit Matters Practices in Construction Sector: Evidence of Malaysian Market». Journal of

Science and Technology, 37.

- Indrayati, Sumiadji & Slamet. (2021). «Factors Affecting Audit Quality in Public accountant Offices in Indonesia». International Journal of Innovative Science and Research Technology. 6(4).312318-.
- Gold, A, Heilmann, M, Pott, Ch& Rematzki, J (2020).» Do key audit matters impact financial reporting behavior?» Wiley. (24), 232244-.
- Nguyen, Ph & Kend, M.» The perceived motivations behind the introduction of the law on external audit in Vietnam».Managerial Auditing Journal. 32(1), 90-108. DOI 10.1108 / MAJ-011299-2016-.
- Özcan, A. (2021). «What factors affect the disclosure keyaudit matters? Evidence from manufacturing firms, International Journal of Management Economics and Business. 17 (1), 2021.
- Qawqzeh, H, Bshayreh M& Alharbi, A. (2020)» Does ownership structure affect audit quality in countries characterized by a weak legal protection of the shareholders» Journal of Financial Reporting and Accounting» 19(5), 707724-. DOI 10.1108/JFRA-080226-2020-
- Sekaran, Uma (2003). Research methods for business: A skill bulding approach. New York, NY: John Wiley & Sons Inc.
- Sharf, N& Abu-Nassar, M. (2021). «The Effect of Audit Quality and Auditor»s Opinion on Earnings Management: Evidence from Jordan»Jordan Journal of Business Administration, 17(2).253263-.
- Susiani, R, Subing, H& Mariana, C. (2021) «Factors Affecting Audit Quality (Survey at Public Accounting Firms in Bandung and Jakarta)» Turkish Journal of Computer and Mathematics Education. 12. (8).11331141-.
- Verho, E. (2020). «The Effect of Audit Firm Rotation on Key Audit Matters: Evidence from European Union»,] Master»s thesis unpublished].The University of Helsinki. Finland.