

## أثر خصائص الشك المهني على جودة التدقيق من وجهة نظر مدققي الحسابات الأردنيين

<sup>1</sup> خالد عريج عايد أبو ريشة <sup>2</sup> ليث أكرم مفلح القضاة

قسم المحاسبة ونظم المعلومات المحاسبية، كلية عمان الجامعية للعلوم الادارية والمالية

جامعة البلقاء التطبيقية • الأردن

<sup>1</sup> aburishah@bau.edu.jo

<sup>2</sup> dr-laith@bau.edu.jo

---

### الملخص:

سلطت الدراسة الضوء على أثر خصائص الشك المهني على جودة عملية التدقيق في البيئة الأردنية، وقد تكون مجتمع الدراسة من كافة مدققي الحسابات الخارجيين الأردنيين المزاولين لمهنة التدقيق والذي يبلغ عددهم 438 مدققاً، حيث استخدمت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، وتم توزيع 300 استبانة على عينة من مجتمع الدراسة، استرجع منها 230 استبانة، وبعد إجراء التحليل الإحصائي واستخدام الأساليب الإحصائية المناسبة، توصلت الدراسة إلى وجود أثراً إيجابياً لخصائص الشك المهني على جودة عملية التدقيق، حيث بينت النتائج أن خاصية البحث عن المعرفة هو العامل الأكثر تأثيراً على جودة التدقيق، تلتها خاصية العقل المتسائل. وكذلك توصلت الدراسة إلى وجود تأثير لأهمية إدراك مدقق الحسابات على أن تتم عملية التدقيق بجودة عالية لأن ذلك يؤدي إلى دعم سمعة مدقق الحسابات وشهرته في مجال عمله. وأن المستخدمين الخارجيين للقوائم المالية يتوقعون من مخرجات عملية التدقيق الجودة العالية والتي تضمن اتخاذ قرارات مناسبة. وأوصت الدراسة بالعديد من التوصيات، أهمها ضرورة زيادة ممارسات الشك المهني من قبل مدققي الحسابات الأردنيين المهني، والحصول على كافة المعلومات اللازمة واتخاذ القرارات على ضوءها.

---

الكلمات المفتاحية: الشك المهني، جودة التدقيق، مدققي الحسابات الأردنيين، أتعاب التدقيق.

## Impact of Professional Skepticism on the Audit Quality From perspective of the Jordanian auditors

Khaled Erieh Aburish<sup>1</sup> Laith Akram Qudah<sup>2</sup>

Department of Accounting and Accounting Information Systems, Amman College of  
Financial and Administrative Sciences, Al-Balqa Applied University • Jordan

<sup>1</sup> aburish@bau.edu.jo

<sup>2</sup> dr-laith@bau.edu.jo

---

### Abstract:

The study highlighted the impact of the characteristics of Professional Skepticism in the quality of the audit process in the Jordanian environment, where the study community is one of all 438 Jordanian external auditors engaged in the audit profession, where the study used the analytical descriptive approach, 300 questionnaires were distributed to the study community, of which 230 were retrieved, and after statistical analysis and the use of appropriate statistical methods, the study found a positive impact on the characteristics of Professional Skepticism in the quality of the audit process, The results showed that the knowledge search feature is the most influential factor in the quality of the audit, followed by the questioning mind. The study also found that there is an impact on the importance of the auditor's awareness that the audit process should be carried out with quality because it supports his reputation and fame in his field of work. The study recommended many recommendations, the most important of which is the need to increase Professional Skepticism practices by Jordanian professional auditors, obtain all the necessary information and make decisions in its light.

---

**Keywords:** Professional Skepticism, Quality of Audit, Jordanian Auditors, Audit Fees.

## مقدمة

يساهم التدقيق الخارجي في تعزيز درجة ثقة المستخدمين لمعلومات التدقيق الخارجي، وتتميز عملية التدقيق ذات الجودة بممارسة مجموعة من الأحكام المهنية من قبل المدقق خلال كافة مراحل التدقيق وخصوصاً مرحلتي الفحص والتحقيق، وهذا يستوجب التفكير الفعال من قبل المدقق والذي يتضمن بشكل أساسي ممارسة الشك المهني أثناء أداء مهمة التدقيق. ولذلك يجب على مدقق الحسابات أن ينفذ عملية التدقيق بجودة ملائمة، ويستشعر المدقق في ذلك بمسئوليته القانونية تجاه الشركات محل التدقيق (Hiester *et al.*, 1990). وفي هذه الحالة يكون المدقق مسؤولاً عن أية أضرار قد تلحق بهم من جراء عدم أداء واجباته المهنية بشكل مناسب، وتسمى المسؤولية هنا المسؤولية العقدية (Taylor and Glezen, 1994). كما أن مدقق الحسابات يعتبر مسؤولاً تجاه جميع الفئات المستفيدة من تقريره الناجم عن عملية التدقيق، ويعتبر مدقق الحسابات مسؤولاً تجاه تلك الفئات إذا لم يفصح عن البيانات المالية التي تساعدهم في اتخاذ قراراتهم، وتسمى في هذه الحالة المسؤولية التقصيرية (DeZoort *et al.*, 2006).

وفي هذا الصدد تم إفلاس وانهيار شركة Enron الأمريكية العملاقة وشركة WorldCom والتي تعتبر من أكبر شركات الاتصالات الأمريكية، وما تبع ذلك من انتشار سمعة سيئة عن شركة التدقيق والمحاسبة القانونية العالمية Arthur Anderson التي قامت بعملية بتدقيق القوائم المالية للشركتين المذكورتين أعلاه، وعلى إثر ذلك اختفى اسم الشركة المدققة من السوق، وبعد الانهيارات التي أصابت عدداً من كبرى الشركات، والأزمة المالية الأخيرة، توجهت الأنظار إلى الخدمات التي يقدمها المدققون كون التدقيق مهنة اجتماعية تقدم خدماتها إلى جهات حكومية وغير حكومية، داخل الشركات وخارجها. وقد ازداد الاهتمام في العقود الثلاث الأخيرة بموضوع جودة التدقيق حيث هناك إشارات إلى أن شركات المحاسبة ومكاتب التدقيق كانت طرفاً في هذه الانهيارات والأزمات، مما يفرض على مهنة التدقيق وشركات المحاسبة التزامات مهنية وأخلاقية تلبية لاحتياجات الأطراف المستفيدة وذلك للحفاظ على ثقة الجمهور بالمهنة من جهة، واستجابة لمتطلبات الجهات والمنظمات المسؤولة عن تنظيم المهنة من جهة أخرى حيث يتضح أن مهنة التدقيق واجهت أزمة في التشكيك بمصداقيتها وذلك لما حدث للكثير من الشركات العالمية وما صاحبها من انهيارات مالية، مما أدى إلى تراجع ثقة المتعاملين بمكانة التدقيق. هذا بدوره أدى إلى ضرورة إتباع المدققين الخارجيين إلى أساليب جديدة لإضفاء الثقة على المعلومات المدققة.

لقد بدأ الاهتمام بقضية الشك المهني منذ سنوات عديدة وما زال الاهتمام مستمراً ومتزايداً حتى الآن ويؤكد ذلك وجود عدد كبير من الدراسات الأجنبية التي تناولت تلك القضية خلال السنوات الأخيرة، ولعل من أهم الأسباب وراء ذلك الاهتمام وجود اتفاق كبير بين معايير التدقيق والدراسات الأكاديمية بالإضافة إلى بورصة الأوراق المالية في الولايات المتحدة الأمريكية علي أن عدم ممارسة القدر الملائم من الشك المهني يعد أهم أسباب فشل عملية التدقيق (Enofe *et al.*, 2013; Ilaboya & Okoye, 2015). وقد اعترفت معايير التدقيق الدولية صراحةً بالشك المهني واعتباره من القرائن الداعمة لاستقلالية المدقق الخارجي، وأسلوب مهم في رفع جودة مخرجات عملية التدقيق الخارجي.

هناك الكثير من وجهات النظر المختلفة في أدبيات التدقيق المتعلقة بتعريف الشك المهني، وعلى الرغم من أن مفهوم الشك المهني واضح نسبياً، إلا أن هناك نقصاً في الإجماع والتوجه العملي حول ماهية الشك المهني، وكيف يمكن إظهاره وتوثيقه استجابة للظروف والتحديات والفرص المحتملة (Al-Khaddash *et al.*, 2013).

في عملية التدقيق يطلب من المدقق وفقاً للمعايير المهنية تبني موقف الشك المهني عند إجراء عمليات التدقيق، ولهذا تدرك مهنة التدقيق أهمية الشك المهني في الفقرة 15 من المعيار الدولي للتدقيق رقم 200-الهدف والمبادئ العامة التي تحكم تدقيق البيانات المالية- حيث يطلب المعيار من المدققين تخطيط وتنفيذ عمليات التدقيق بموقف من الشك المهني، والذي يعترف بالظروف التي قد تكون موجودة والتي تؤدي إلى تحريف البيانات بشكل جوهري. وقد حددت الفقرة 12 من معيار التدقيق الدولي رقم 240 شرطاً بأن يحافظ المدقق على موقف من الشك المهني خلال عملية التدقيق.

بناءً عليه فقد جاءت هذه الدراسة لتقديم أدلة حول خصائص الشك المهني وأثرها على جودة عملية التدقيق في البيئة الأردنية.

وقد تكون الهيكل العام للدراسة كما يلي:

- الجزء الأول: الإطار العام للدراسة ويشمل:

• المقدمة

• مشكلة الدراسة

• أهمية الدراسة

• أهداف الدراسة

• نموذج الدراسة

• فرضيات الدراسة

• محددات الدراسة

- الجزء الثاني: تناول هذا الجزء:

• الإطار النظري

• الدراسات السابقة ذات الصلة بموضوع الدراسة

- الجزء الثالث: منهجية الدراسة، وقد اشتمل هذا الجزء على:

• منهج الدراسة

• مجتمع وعينة الدراسة

• التحليل الإحصائي

- الجزء الرابع: النتائج والتوصيات

### مشكلة الدراسة:

يعتبر الشك المهني من العوامل المؤثرة على كفاءة قرارات مدققي الحسابات، ويعتبر أيضاً من ضمن قائمة العوامل العشر الأكبر في جوانب القصور المرتبطة بتدقيق حالات العش والاحتتيال، كما يعتبر من المفاهيم الضرورية لأداء مهمة التدقيق في جميع مراحلها. ويستخدم الشك المهني من قبل المدقق للوصول إلى تأكيد معقول حول صحة الأدلة التي يقوم بجمعها (Arens *et al.*, 2012). ويشير (عثمان، 2017) إلى أن توفر خصائص الشك المهني لدى مدققي الحسابات تؤدي إلى زيادة جودة عملية التدقيق، مما يؤدي ذلك إلى زيادة ثقة المجتمع بمهنة التدقيق، بعد أن تعرضت للعديد من الأزمات السابقة.

حيث أكدت دراسات (Bowlin,2011; Bowlin,2009; Bazerman *et al.*,1997) أن العجز عن ممارسة مستوى ملائم من الشك المهني جاء في المرتبة الثالثة من بين مشاكل التدقيق، وأشار (Beasley *et al.*, 2001)

أن على المدققين أن يحافظوا على موقف من الشك المهني طوال عملية التدقيق، ويجب أن يكونوا مدركين للظروف التي قد تكون مصدراً للتحريفات الجوهرية في البيانات المالية.

يظهر الشك المهني في جميع نواحي عملية التدقيق، فقد أشار معيار التدقيق الدولي رقم 315 على تجنب التحيز عند الحصول على الأدلة، ولهذا فقد أضاف مجلس معايير المحاسبة الدولية مواد إضافية لمساعدة المدققين على وصف معوقات الشك المهني.

ولهذا برز تساؤلات عديدة منها على ماذا يشتمل الشك المهني وكيفية قياسه، ولهذا يؤدي عدم وجود فهم واضح لما يشكله الشك المهني إلى نتائج غير حاسمة لجودة عملية التدقيق.

وأشار (Beasley & Petroni, 2001) إلى أن الشك المهني ضروري للحصول على حكم افتراضي عالي الجودة، ولكنه يبقى عنصراً واحداً من عناصر عدة مؤثرة في جودة عملية التدقيق ودعت دراسات إلى ضرورة تطبيق الشك المهني في جميع مراحل عملية التدقيق.

وتطبيق الشك المهني حسب (Hurtt, 2010) في مراحل مختلفة من مراحل التدقيق :

– عند تقييم قبول المهمة وفي هذه المرحلة يجب على المدقق الأخذ بعين الاعتبار إذا ما كانت الإدارة تتصرف بنزاهة وما إذا كانت هناك أي أمور قد تؤثر على قدرة المدقق بممارسة الشك المهني.

– عند تقييم إجراءات تقييم المخاطر بحيث يجب أن يكون المدقق متشككاً عند تنفيذ إجراءات تقييم المخاطر وذلك في مرحلة التخطيط لعملية التدقيق.

– عند الحصول على أدلة التدقيق فيجب على المدقق أن يكون قادراً على مجابهة الإدارة خصوصاً في الأمور المعقدة والتي تتطلب درجة من الحكم الشخصي وبالتالي ينبغي النظر في مصداقية وكفاية الأدلة حيث نص المعيار الدولي للتدقيق رقم (200) على أن الاعتقاد بان الإدارة والمكلفين بالحوكمة صادقون ويتمتعون بالنزاهة لا يعفي المدقق من الحاجة إلى الحفاظ على مستوى مقبول من الشك المهني.

– عند تقييم الأدلة يجب على المدقق أن يقوم بإجراء تقييم مادي لأدلة التدقيق وان يكون متيقظاً للأدلة المتضاربة والتي قد تقوض من كفاية وملائمة الأدلة.

وقد اصدر مجلس التقارير المالية في المملكة المتحدة (Financial Reporting Council (FRC وثيقة أشار فيها إلى أن الشك المهني هو حجر الزاوية في جودة التدقيق، وتحتوي الوثيقة على مقترحات حول كيفية قيام شركات التدقيق بتشجيع فرق التدقيق على التعامل مع عمليات التدقيق بعقلية متشككة، وتقر الوثيقة بان بعض شركات التدقيق قد تحتاج إلى تغيير ثقافتها للسماح بحدوث ذلك (Cameran *et al.*, 2008).

ومن ضمن متطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (IAS,200) والذي يشير إلا انه يجب على مدقق الحسابات تخطيط وتنفيذ عملية التدقيق بنزعة الشك المهني، أي متشككاً بأنه ربما توجد ظروف غير اعتيادية والتي تتسبب في قوائم مالية ذات انحرافات جوهرية . وفي هذا الصدد أيضاً أشار معيار التدقيق الدولي رقم (IAS,240) إلى أنه يجب على مدقق الحسابات أن يراعى نزعة الشك المهني أثناء إجراء عملية التدقيق، أي أن يكون متشككاً في احتمال وجود تحريف جوهري بسبب عملية الغش، وذلك على الرغم من خبرة مدقق الحسابات السابقة فيما يتعلق بأمانه ونزاهة الإدارة والقائمين على الحوكمة، ويتطلب الحفاظ على نزعة الشك المهني استمرار التساؤل بشأن ما إذا كانت المعلومات وأدلة التدقيق التي تم الحصول عليها توجي بتحريف جوهري بسبب عملية الغش، ويشمل ذلك الأخذ في الحسبان مدى أمكانية الاعتماد على المعلومات التي سوف يتم استخدامها كأدلة تدقيق وأدوات الرقابة على عملية إعدادها وتطويرها.

فغياب أو انخفاض مستوى ممارسة الشك المهني لدى المدققين، وقبولهم لرغبات الإدارة كان أحد أسباب فشل العديد من عمليات التدقيق، وانهايار العديد من الشركات وفقدان ثقة المستثمرين بالمعلومات المقدمة من قبل مدققي

الحسابات ( Louwers, *et al.*, 2008; Quadackers, *et al.*, 2009; Nelson. 2009; D Aquila & )  
(Capriotti, 2011; Edelman, & Nicholson, 2011; Hurtt, *et al.*, 2013).

بناءً على ما سبق تتلخص مشكلة الدراسة بالتساؤل الرئيس التالي :

ما أثر خصائص الشك المهني ( تعليق وإرجاء الحكم، استجواب العقل، البحث عن المعرفة، فهم الشخصية، الثقة بالنفس، الاستقلال الذاتي) على جودة عملية التدقيق من وجهة نظر مدققي الحسابات الأردنيين، وينبثق عن هذا التساؤل الرئيس التساؤلات الفرعية التالية والتي تمثل عناصر مشكلة الدراسة:

- ما أثر خصائص الشك المهني على الكفاءة المهنية والتأهيل العلمي لمدققي الحسابات من وجهة نظر مدققي الحسابات الأردنيين.
- ما أثر خصائص الشك المهني على توافر الموضوعية والاستقلالية لمدققي الحسابات من وجهة نظر مدققي الحسابات الأردنيين.
- ما أثر خصائص الشك المهني على الخبرة المهنية لمدققي الحسابات من وجهة نظر مدققي الحسابات الأردنيين.
- ما أثر خصائص الشك المهني على أدراك المدقق لأهمية جودة التدقيق من وجهة نظر مدققي الحسابات الأردنيين .
- ما أثر خصائص الشك المهني على أتعاب التدقيق . من وجهة نظر مدققي الحسابات الأردنيين.

#### أهمية الدراسة:

بما أن جودة التدقيق تمثل أهمية كبيرة بالنسبة لمستخدمي القوائم المالية لغايات اتخاذ القرارات الاستثمارية أو الانتمائية كان لا بد من التركيز على دراسة جودة التدقيق التي من المفترض أن تُظهر القوائم المالية بصدق وعدالة بعيداً عن التضليل والتلاعب من خلال دراسة أثر الشك المهني في جودة التدقيق، وبالتالي ستكون هذه الدراسة مهمة لكافة مدققي الحسابات الأردنيين أولاً، ومن ثم لكافة مستخدمي القوائم المالية، بالإضافة إلى الباحثين المهتمين بتطوير مهنة التدقيق في الأردن وفي الدول الأخرى.

ويتبع أهمية هذه الدراسة أيضاً في إدراك قدرة مدقق الحسابات الخارجي في ممارسة الشك المهني. كما تظهر أهمية هذه دراسة في إدراك الفروقات بخصوص ممارسة الشك المهني وفقاً لمفاهيم نظرية الهوية الاجتماعية وخصوصاً مفهوم التصنيف الاجتماعي، بهدف الخروج بنتائج وتوصيات تفيد في تحسين وتطوير مهنة التدقيق في الأردن.

ويمكن تلخيص أهمية الدراسة بالنقاط الآتية:

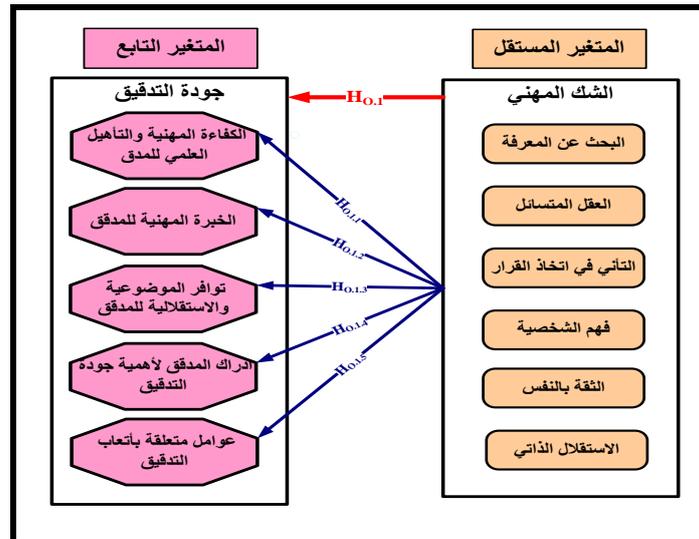
- تعتبر عملية ممارسة الشك المهني من قبل المدقق عاملاً مهماً في عملية تحسين الأحكام المهنية الخاصة به.
- تشجع في زيادة ممارسة المدقق للشك المهني في كافة مراحل التدقيق .
- الحاجة الماسة للنهوض بمهنة التدقيق.
- ندرة الدراسات بموضوع الشك المهني وعلاقته بجودة التدقيق.
- المساهمة في تقليل الانتقادات الموجهة لمهنة التدقيق وتقليل فجوة التوقعات.

#### أهداف الدراسة:

يتمثل الهدف الرئيس لهذه الدراسة في بيان أثر خصائص الشك المهني (تعليق وإرجاء الحكم، استجواب العقل، البحث عن المعرفة، فهم الشخصية، الثقة بالنفس، الاستقلال الذاتي) على جودة التدقيق من وجهة نظر مدققي الحسابات الأردنيين، ومن هذا التساؤل الرئيس تنبثق التساؤلات الفرعية الآتية:

- 1- بيان أثر خصائص الشك المهني (تعليق وإرجاء الحكم، استجواب العقل، البحث عن المعرفة، فهم الشخصية، الثقة بالنفس، الاستقلال الذاتي) على الكفاءة المهنية والتأهيل العلمي لمدقق الحسابات من وجهة نظر مدققي الحسابات الأردنيين.
- 2- بيان أثر خصائص الشك المهني (تعليق وإرجاء الحكم، استجواب العقل، البحث عن المعرفة، فهم الشخصية، الثقة بالنفس، الاستقلال الذاتي) على توافر الموضوعية والاستقلالية لمدقق الحسابات من وجهة نظر مدققي الحسابات الأردنيين.
- 3- بيان أثر خصائص الشك المهني (تعليق وإرجاء الحكم، استجواب العقل، البحث عن المعرفة، فهم الشخصية، الثقة بالنفس، الاستقلال الذاتي) على الخبرة المهنية لمدقق الحسابات من وجهة نظر مدققي الحسابات الأردنيين.
- 4- بيان أثر خصائص الشك المهني (تعليق وإرجاء الحكم، استجواب العقل، البحث عن المعرفة، فهم الشخصية، الثقة بالنفس، الاستقلال الذاتي) على أدراك مدقق الحسابات لأهمية جودة التدقيق من وجهة نظر مدققي الحسابات الأردنيين.
- 5- بيان أثر خصائص الشك المهني (تعليق وإرجاء الحكم، استجواب العقل، البحث عن المعرفة، فهم الشخصية، الثقة بالنفس، الاستقلال الذاتي) على أتعاب التدقيق من وجهة نظر مدققي الحسابات الأردنيين.

#### أنموذج الدراسة:



إعداد الباحث بالاعتماد على دراسات (Hurt, 2010), (Beasley & Petroni, 2001), (Kraub, 2015), (Jaya, 2016)

#### فرضيات الدراسة:

**H<sub>0.1</sub>:** لا يوجد اثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) للشك المهني والمتمثلة بأبعاده بـ (البحث عن المعرفة، العقل المتسائل، التأني في اتخاذ القرار، فهم الشخصية، الثقة بالنفس، الاستقلال الذاتي) على جودة عملية التدقيق من وجهة نظر مدققي الحسابات القانونيين الأردنيين.  
ويتفرع من هذه الفرضية الفرضيات الفرعية التالية:

**Ho.1.1:** لا يوجد اثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) للشك المهني والمتمثلة أبعاده بـ (البحث عن المعرفة، العقل المتسائل، التأني في اتخاذ القرار، فهم الشخصية، الثقة بالنفس، الاستقلال الذاتي) على الكفاءة المهنية والتأهيل العلمي من وجهة نظر مدققي الحسابات القانونيين الأردنيين.

**Ho.1.2:** لا يوجد اثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) للشك المهني والمتمثلة أبعاده بـ (البحث عن المعرفة، العقل المتسائل، التأني في اتخاذ القرار، فهم الشخصية، الثقة بالنفس، الاستقلال الذاتي) على الخبرة المهنية للمدقق من وجهة نظر مدققي الحسابات القانونيين الأردنيين.

**Ho.1.3:** لا يوجد اثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) للشك المهني والمتمثلة أبعاده بـ (البحث عن المعرفة، العقل المتسائل، التأني في اتخاذ القرار، فهم الشخصية، الثقة بالنفس، الاستقلال الذاتي) على توافر الموضوعية والاستقلالية من وجهة نظر مدققي الحسابات القانونيين الأردنيين.

**Ho.1.4:** لا يوجد اثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) للشك المهني والمتمثلة أبعاده بـ (البحث عن المعرفة، العقل المتسائل، التأني في اتخاذ القرار، فهم الشخصية، الثقة بالنفس، الاستقلال الذاتي) على إدراك المدقق لأهمية جودة التدقيق من وجهة نظر مدققي الحسابات القانونيين الأردنيين.

**Ho.1.5:** لا يوجد اثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) للشك المهني والمتمثلة أبعاده بـ (البحث عن المعرفة، العقل المتسائل، التأني في اتخاذ القرار، فهم الشخصية، الثقة بالنفس، الاستقلال الذاتي) على أتعاب التدقيق من وجهة نظر مدققي الحسابات القانونيين الأردنيين.

#### حدود الدراسة:

- 1- تم التوصل إلى نتائج الدراسة وفقاً لوجهة نظر مدققي الحسابات الأردنيين فقط .
- 2- تم استخدام خصائص الشك المهني وفقاً لخصائص الشك المهني الذي قام بوضعها Hurrt,2010.
- 3- تم قياس جودة التدقيق وفقاً للمتغيرات التالية
  - الكفاءة المهنية والتأهيل العلمي لمدققي الحسابات .
  - توافر الموضوعية والاستقلالية لدى مدققي الحسابات.
  - الخبرة المهنية لمدققي الحسابات .
  - أدراك مدققي الحسابات لأهمية جودة التدقيق .
  - أتعاب التدقيق .

#### الإطار النظري والدراسات السابقة

##### جودة التدقيق

##### مفهوم جودة التدقيق:

تعتبر جودة التدقيق من المواضيع المهمة في مهنة التدقيق ويحاول الباحثون في مهنة التدقيق منذ عام 1981 وضع تعريف لجودة التدقيق وكيف قياسها ودراسة الأبعاد المختلفة لها وكان من أول الباحثين (De Angelo,1981) الذي وضع تعريف بأنها "احتمالية قيام مدققي الحسابات باكتشاف التحريفات الجوهرية والأخطاء في القوائم المالية والقيام بالإبلاغ عنها وتوثيق ذلك في التقرير الذي يصدره في نهاية عملية التدقيق". يشير (Ding & Jia, 2016) إلى افتراض أن تكون الإمكانية الفنية للمدققين ثابتة بصرف النظر عن حجم الشركة. ويمكن تعريف جودة التدقيق بأنها إرضاء رغبات العميل في حدود ضوابط المهنة، وإنّ العميل هو الذي

يحكم على جودة التدقيق من خلال ما حصل عليه من نتائج وما كان ينتظره، والفرق بينهما يعرف بفجوة التوقعات (expectations Gap)، وجودة التدقيق لا يخرج مفهومها عن المفهوم العام للجودة فهي مجموعة الخصائص النوعية للعملية التدقيقية التي تؤدي إلى خدمة أطراف آخرين بدرجة مقبولة، وعلى أساس هذا المفهوم العام عرف (مهدي، 2015) جودة التدقيق بأنها "خصائص الأداء المهني للمدقق التي تشبع حاجات مستخدمي القوائم المالية".

#### العوامل المؤثرة في جودة التدقيق

(1) **التأهيل العلمي و الكفاءة المهنية:** ويقصد بالكفاءة المهنية أن على مدقق الحسابات التمتع بمعرفة مهنية كافية لأداء عملية التدقيق بشكل دقيق (الذنيبات، 2015).

أما التأهيل العلمي: ويقصد به أن يكون حاصلًا على الشهادات العلمية حسب قوانين تنظيم مهنة التدقيق، بالإضافة إلى الشهادات المهنية المطلوبة لمزاولة المهنة. (الذنيبات، 2015).

(2) **الخبرة المهنية ومدقق الحسابات:** والتي تعرف بأنها "القدرة على الأداء الكفء للمهام بطريقة متميزة اعتماداً على المعرفة المتراكمة ومدقق الحسابات، والإجراءات المحددة لأداء مثل تلك المهام (Al-Khaddash et al., 2013).

(3) **الموضوعية والاستقلالية:** ويقصد بالموضوعية بأنه يجب على مدقق الحسابات أن يقوم بأداء مهمة التدقيق دون تحيز لأي طرف، وأن لا تؤدي تضارب المصالح إلى وجود تأثير على مهمته، وأن لا يخضع حكمه المهني لأي تأثيرات (الذنيبات، 2015).

الاستقلالية وتشمل على نوعان (DeZoort et al., 2006):

- الاستقلال الذهني: ويعني تجرد مدقق الحسابات من أي ضغوط أو دوافع أو مصالح خاصة عند القيام بمهمة التدقيق.

- الاستقلال الظاهري: ويعني وجود قواعد مهنية تضمن عدم سيطرة إدارة الشركة على مدقق الحسابات وعدم وجود أي ارتباط لمصالحه مع إدارة الشركة.

(4) **إدراك المدقق لأهمية جودة التدقيق:** وتعنيان بأن على مدققي الحسابات أداء عملية التدقيق بالشكل المطلوب، وبأعلى جودة ممكنة، وذلك بسبب ان المستخدمين الخارجيين للقوائم المالية يتوقعون من مخرجات عملية التدقيق المتمثلة في تقرير مدقق الحسابات الجودة التامة لأنهم يعتمدون في اتخاذ قراراتهم على هذا التقرير. (Ilaboya & Okoye, 2015).

(5) **أتعاب التدقيق:** وهي المبالغ الذي يتقاضاها مدققي الحسابات مقابل قيامه بتدقيق حسابات شركة ما، وبموجب العقد الذي يتم بين العميل محل التدقيق وبين المدقق، ويتم تحديد الأتعاب وفقاً للزمن الذي تستغرقه عملية التدقيق وطبيعة الخدمة المطلوبة منه. (Salehi et al., 2017).

#### الشك المهني

##### مفهوم الشك المهني:

على الرغم من أن مفهوم الشك المهني يستخدم بشكل واسع، إلا أن هنالك اختلاف في تعريفه في وجهات نظر أدبيات مهنة التدقيق، حيث يحتمل مفهوم الشك معاني ومقاصد مختلفة بين الأطراف ذات العلاقة، دون أن ينكر هذا وجود اتفاق على أهمية تطبيق هذا المفهوم في عمل المدقق، ودوره في تحقيق الكفاءة والفاعلية طوال عملية التدقيق؛ إذ أنه يعدّ من الأساسيات التي تسهم في اكتشاف المدققين للتحريفات الجوهرية في التقارير المالية. (pany & Whittington, 2002).

وقد اشتقت كلمة الشك من كلمة (Skeptic) وتعني المشككين، وهو لفظ مشتق من الكلمة اليونانية (Skeptikos) والتي تعني الاستفسار أو الانعكاس أو التعبير، أما الاستفسار فيعني الحصول على المعلومات من خلال التشكيك (Glover & Prawitt, 2014)، وقد تناولت العديد من معايير التدقيق وأدبيات المهنة مفهوم الشك المهني.

يعدّ Hurtt (2010) من أهم الباحثين في مجال الشك المهني، وقد نظر إلى مفهوم الشك المهني كمفهوم متعدد الأبعاد والجوانب، حيث حددت عدة سمات للشك المهني تتمثل في: العقل المتسائل وتعليق الحكم، والبحث عن المعرفة، والتفاهم بين الأشخاص، واحترام الذات، والحكم الذاتي، كما أكد على أن تؤدي تلك الخصائص إلى زيادة الدافعية للبحث عن المعلومات. وقد تكون مقياس (Hurtt, 2010) من 33 سؤال تقيس من خلالها مستوى الشك المهني لدى مدققي الحسابات، وهو ما تم استخدامه في هذه الدراسة لقياس مستوى الشك المهني لدى مدققي الحسابات الأردنيين.

أما الاتحاد الدولي للمحاسبين 2010 فقد عرّفه على أنه: موقف يشمل عقلاً متسائلاً ومتيقظاً للحالات التي قد تؤثر إلى وجود خطأ محتمل، ناجم عن خطأ أو غش، وتقيماً ناقداً لأدلة التدقيق (Sabala, 2011). في حين عرفت معايير التدقيق الأمريكية الشك المهني بأنه: موقف يتضمن استجواب العقل، وتقيماً نقدياً لأدلة التدقيق، لذلك فقد أكد معيار SAS 67 على المدققين أن يمارسوا مستوى من الشك المهني بهدف مساعدتهم في كشف الغش في البيانات ذات العلاقة. (Colbert, 1993).

يطلب من المدقق أن يطبق الشك المهني خلال عملية التدقيق، فعلى الرغم من أن المدققين غالباً ما يواجهون تحدياً في تطبيق الشك المهني إلا أن هنالك بعض الملاحظات والمتطلبات في الحفاظ على الأسلوب والتصور الذي يشمل العقل المتسامح، والتقييم الفعال لأدلة الإثبات، فمن المهم للمدققين أن يكونوا حذرين للتحيز البشري غير المدرك، والظروف التي قد تجعل المدققين يجمعون ويقيمون المعلومات بطريقة تتناسب مع ما يريد أو يرغب به العميل، وإلى المخاطر المؤثرة والمتأصلة في بيئة التدقيق، والتي تسهم في خلق حوافز وضغوطات تهدد تطبيق الشك المهني. (Carmichae, 2004)

اقترح Glover & Prawitt (2013) أن المحور الرئيسي لفهم وتقييم وتحديد العوامل التي قد تهدد أو تعزز الشك المهني هو إدراك العوامل المختلفة التي لها دور على مختلف المستويات الإدارية للشك المهني.

تتمثل خصائص الشك المهني حسب Hurtt, 2010; Grenier, 2010 بما يلي:

- تعليق وإرجاء الحكم: هذه الخاصية تدعم قيام المدقق بالتأني قبل إصدار أي قرارات أو أحكام حتى يحصل على قدر كافي من أدلة الإثبات، وهذه الخاصية تؤدي إلى بطء اتخاذ المدقق للقرارات وتوسيع البحث عن المعرفة المطلوبة.

- استجواب العقل: المدقق يتصف هنا بعقل لا يصدق ما يراه، ولكنه في حالة عدم يقين وريبة من المعلومات التي توفرها الجهة الخاضعة للرقابة، حتى يحصل على أدلة تزيد من درجة الثقة فيها، وتزيد هذه الخاصية قدرة المدقق في اكتشاف العمليات المحاسبية، التي قد تتطوي على تحريفات جوهرية، وترغب الجهة الخاضعة للرقابة في إخفائه.

- البحث عن المعرفة: البحث عن المعرفة أحد خصائص الشك المهني التي تميز المدقق، فهي تعتمد على المواقف الفضولية للمراجع أثناء تنفيذ جميع مراحل عملية التدقيق، مما يزيد من قدرته على اكتشاف مواطن التحريفات نتيجة بحثه بشكل متعمق عن المعلومات المرتبطة بنطاق عملية التدقيق.

- فهم الشخصية: هذه الخاصية تؤكد على تقييم المدقق لمصادر المعلومات التي يحصل عليها وليس فقط تقييم تلك المعلومات، لما لمصدر المعلومات من تأثير جوهري على الثقة في هذه المعلومات، حيث تستلزم هذه الخاصية ضرورة تمتع المدقق بالعقلية الشاكرة عند تقييمه لمصادر المعلومات، حتى يتمكن من الحصول على أدلة إثبات لصحة مصادر المعلومات، وبالتالي زيادة الثقة بتلك المصادر.
- الثقة بالنفس: تساعد هذه الخاصية المدقق على الحصول على قدر كبير من الهدوء الداخلي، وعدم الاضطراب النفسي، حيث أن مدقق الحسابات الذي يفقد الثقة بالنفس تتخضع لديه القدرة على إقناع الآخرين بقراراته، ومن ثم يكون أكثر ميولاً للتسليم بما يقدم له من معلومات.
- الاستقلال الذاتي: تستلزم هذه الخاصية أن يتمتع المدقق بالقدرة على التحرر من العوامل والمؤثرات التي تحدّ من موضوعية قراراته وأحكامه.

### الدراسات السابقة

(دراسة الصفتي 2020) والتي توصلت الدراسة إلى وجود اثر ايجابي لأتباع التدقيق على مستوى ممارسة المدقق للشك المهني. وتوصلت (دراسة أبو الفضل 2020 ) إلى أن خصائص الشك المهني جميعها متوفرة لدى مدقق الحسابات في البيئة المصرية ، إلا انه هناك اختلاف للأهمية النسبية لخصائص الشك المهني في عينة الدراسة. بينما هدفت (دراسة الشاطري والعنقري 2014) إلى التعرف على اثر الانخفاض في أتباع التدقيق على جودة عملية التدقيق ، وكذلك على استمرارية مدقق الحسابات في القيام بمهنته ، وتوصلت الدراسة إلى عدم وجود أثر لأتباع التدقيق على جودة التدقيق، إلا أنها توصلت إلى أن انخفاض أتباع التدقيق تؤدي إلى ابتعاد المدققين عن المهنة وتؤدي كذلك إلى زيادة المنافسة والتجاوزات المهنية. بينما بحثت (دراسة بن حمادة وشريف 2017) إلى بيان العلاقة بين أتباع التدقيق وجودة عملية التدقيق، وتوصلت الدراسة إلى وجود أثر إيجابي لحجم أتباع مدقق الحسابات على جودة خدمات التدقيق ، وكذلك توصلت الدراسة إلى ان المتغيرات التالية لها علاقة أيضا بجود التدقيق ، وهي: السمعة المهنية لمكتب التدقيق و الخبرة والتأهيل العملي لمدقق الحسابات ، وكذلك المنافسة بين مكاتب التدقيق، و. وخلصت دراسة (Kraub et al., 2015) إلى أن أتباع التدقيق غير العادية الإيجابية لها أثر سلبي على جودة التدقيق، وهذا يعني وجود تقاطع مالي بين العميل ومدقق الشركات ، مما قد - يؤثر ذلك على استقلالية المدقق. كما توصلت الدراسة إلى أن أتباع تدقيق الحسابات غير العادية السلبية ليس لها أثر على جودة التدقيق، مما يعني أن الوقت أو الجهد المبذولين في عملية تدقيق الحسابات متساوي في الحالتين. وتناولت (دراسة Jushua, 2018) اثر أتباع التدقيق على جودة التدقيق للشركات المدرجة في صناعة النفط النيجيرية، وبينت نتائج الدراسة إلى أن أتباع التدقيق لها علاقة سلبية ملحوظة مع جودة التدقيق، وتوصلت الدراسة أيضاً إلى انه لا يوجد أثر للرافعة المالية على جودة التدقيق. وقد كان لعمر الشركة محل التدقيق أثراً إيجابياً وارتباط كبير بجودة التدقيق. وقد خلصت دراسة (العزام، 2015) إلى ضرورة قيام المدقق الخارجي بممارسة الشك المهني والحصول على أدلة كافية تدفع جميع الشكوك في كل مراحل عملية التدقيق ، وضرورة التدريب وبناء قدرات المدققين في هذا المجال. وبحثت دراسة (مصطفى، 2012) الدور الذي يمكن أن يلعبه مستوى الشك المهني الذي يمارسه المراجع في تحسين جودة حكمه المهني، وكيفية تفعيله وتحسينه، وقد كانت أهم النتائج التي تم التوصل إليها من خلال هذه الدراسة أن ممارسة المدقق للشك المهني وفقاً لمعايير التدقيق المصرية تؤدي إلى تحسين جودة حكمه المهني، وبينت وجود علاقة طردية فيما بينهم. وأشارت دراسة (جربوع، 2005)، إلى العلاقة بين قيام المدقق بالمحافظة على الاستقلال والنزاهة والموضوعية، وتوافر الكفاءة المهنية والشك المهني عنده، وبين الالتزام بالأداء

المهني السليم. وقد خلصت الدراسة إلى ضرورة أن تطور مهنة المراجعة أساليبها المتعلقة باكتشاف حالات الأخطاء والغش والتصرفات غير القانونية؛ حتى تتماشى مع الزيادة المطردة في تلك الحالات التي قد تؤدي إلى فشل المراجعة، وتوفير بيئة داعمة ومحفزة لممارسة الأداء المهني.

وقامت دراسة (Harding et al., 2016) بفحص أثر الثقة من عدمها على مستوى الشك المهني عند المدقق، حيث توصلت الدراسة إلى وجود علاقة عكسية بين مستوى الثقة ومستوى الشك المهني، بحيث أظهرت النتائج أنه كلما زاد مستوى الثقة في النظام الإداري وأنظمة الرقابة الداخلية في المؤسسات قل مستوى الشك المهني عند المدققين، وأظهرت النتائج أن مستوى الشك المهني عند المدققين ذوي الخبرة لا يتأثر بمستوى الثقة بالأفراد أو الإدارة. أما دراسة (Jaya, 2016) فقد قامت بفحص العلاقة بين الشك المهني والمحددات الزمنية لعملية التدقيق وتطبيق أخلاقيات المحاسب المهني على جودة التدقيق، وقد كانت أهم النتائج التي تم التوصل إليها من خلال هذه الدراسة إلى أن الشك المهني والمحددات الزمنية للتدقيق وتطبيق أخلاقيات المحاسب المهني تؤثر على جودة التدقيق، وتبين وجود أثر على جودة التدقيق عندما قام الباحثون بفحص دور الشك المهني بشكل مستقل عن المتغيرات الأخرى، بينما محدد الزمن وأخلاقيات المحاسب المهني فقد تبين عدم وجود أثر لها على فريق التدقيق.

وتناولت دراسة (Enofe et al., 2015) أثر أخلاقيات مهنة المحاسبة على تحسين مستوى الشك المهني عند المدقق، وبيان ما إذا كان مقدار أتعاب التدقيق التي يدفعها العميل يؤثر على مستوى الشك المهني للمدقق، وقد كانت أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة وجود علاقة إيجابية وهامة بين أخلاقيات المحاسبة ومستوى الشك المهني للمدقق كما أن أتعاب مراجع الحسابات ومراجعة الحسابات لها علاقة سالبة ذات دلالة إحصائية مع الشك المهني للمدقق وأن خبرة المدققين تؤثر تأثيراً إيجابياً على الشك المهني. وأن أخلاقيات المحاسبة تلعب دوراً هاماً في تحسين مستوى الشك المهني للمدققين. وتوصلت دراسة (Bowlin et al., 2015) إلى العديد من النتائج المتعلقة بفحص أثر دوران المدقق والشك المهني والتفاعل مع المدراء على جودة التدقيق، كانت أهمها اختلاف أثر دوران المدققين الإلزامي على جودة التدقيق. كما أن دوران المدققين الإلزامي سيزيد من جودة التدقيق من خلال تحقيق الاستقلالية. وفي حالات معينة يمكن لدوران المدققين الإلزامي يكون له عواقب على مستوى الشك المهني لدى المدققين. وأخيراً تناولت دراسة (Hurt, 2010) صنع وفحص مقياس لمستوى الشك عند الأفراد منبثق من علوم الفلسفة والبحوث في علم المحاسبة وغيرها من العلوم والتخصصات، واعتمد مقياسها على الخصائص والسلوكيات التي ارتبطت تاريخياً بالشك، وهذا المقياس عبارة عن بناء متعدد الأبعاد يتألف من ست خصائص للفرد تقع ضمن ثلاث فئات عامة هي: فحص الأدلة، فهم مقدمي الأدلة، والعمل على الأدلة. ومن أهم النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة لدى المستجيبين أصحاب الخبرة العالية والخبرة المتوسطة درجات شك متشابهة. والمستجيبين الحاصلين على CPA، CMA، أو كليهما لديهم درجات شكوك أعلى من أولئك الذين ليس لديهم شهادات. كما أن النساء سجلن مستويات أعلى من الرجال، وسجل المستجيبون الذين لديهم أطفال مستوى شك أعلى من أولئك الذين ليس لديهم أطفال. وسجل الأفراد غير المتزوجين مستويات أدنى من المتزوجين أو المطلقين. ولا يوجد توقع مسبق بأن الجنس أو الأطفال أو الحالة الاجتماعية من شأنه أن يؤثر على مستوى الشك، فإن هذه النتائج تشير إلى أن مواقف الحياة يمكن أن تغير مستوى الشك عند الأفراد.

#### ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة

1. تجتث هذه الدراسة في خصائص الشك المهني عند أداء مدقق الحسابات الخارجي لمهامه من وجهة نظر مدققي الحسابات الأردنيين، حيث أنها الدراسة الأولى -حسب علم الباحث-

2. هناك شرح واضح في أدبيات التدقيق في اللغة العربية التي تتناول مفهوم الشك المهني وبناء على ذلك هذه الدراسة ستقدم رافد أدبي للباحثين مستقبلاً في مجال الشك المهني.
3. نتائج الدراسة ستقدم فضاء جديد للتفكير لدى مدققي الحسابات الأردنيين عن مفهوم وممارسة الشك المهني.

### منهجية الدراسة

#### منهج الدراسة:

تم الاعتماد على المنهج الوصفي الاستدلالي (التحليلي) إذ يقوم هذا المنهج على تفسير الظاهرة المبحوثة معتمداً على جميع الحقائق والبيانات وتصنيفها ومن ثم معالجة البيانات وتحليلها لاستخلاص دلالتها والوصول إلى نتائج أو تعميمات عن الظاهرة أو المشكلة.

#### مجتمع وعينة الدراسة:

تألف مجتمع الدراسة من جميع مدققي الحسابات الأردنيين القانونيين والبالغ عددهم (438) حسب تقرير جمعية المحاسبين القانونيين الأردنيين، في حين بلغت عينة الدراسة (300) مدقق حسابات ، وذلك بالاعتماد على جدول اختيار عينة الدراسة الذي قام بوضعه (Sekaran, U., & Bougie, R., (2016) ، وتم استخدام أسلوب العينة العشوائية البسيطة لاختيار مفردات العينة ، حيث تم توزيع (300) استبانة، وتم استرداد (230) استبانة بنسبة (76.6%) من الاستبانات الموزعة، وعند تفريغ الاستبانات اتضح إن (4) استبانات لم يتم تعبئتهما بالكامل وتم استبعادها، ليصبح عدد الاستبانات الصالحة للتحليل الإحصائي (226) استبانة بنسبة (75.3%) من الاستبانات الموزعة.

#### صدق وثبات أداة الدراسة:

**الصدق الظاهري:** تم عرض الاستبانة بصورتها الأولية على مجموعة من محكمين من أعضاء هيئة التدريس المتخصصين في الجامعات الأردنية، وذلك للتحقق من مدى صدق محتوى فقرات الاستبانة وأنها تقيس ما وضعت فعلاً لقياسه من حيث انتماء الفقرات، ومدى جودة صياغة الفقرات، وقد تم تعديل الاستبانة وفقاً لملاحظاتهم.

**ثبات أداة الدراسة:** تم الاعتماد على معامل كرونباخ ألفا (Cronbach's Alpha) في قياس ثبات الاتساق الداخلي لفقرات أداة الدراسة والموضحة نتائجه في الجدول (1).

جدول (1) قيمة معامل (Cronbach Alpha) لفقرات أداة الدراسة

أبعاد المتغير التابع جودة التدقيق	الكفاءة المهنية والتأهيل العلمي للمدقق	الخبرة المهنية للمدقق	توافر الموضوعية والاستقلالية للمدقق	إدراك المدقق لأهمية جودة التدقيق	عوامل متعلقة بألعاب التدقيق
عدد الفقرات	5	5	7	4	5
<b>Cronbach Alpha</b>	0.857	0.869	0.884	0.798	0.799
<b>جميع فقرات جودة التدقيق = (0.911)</b>					
أبعاد المتغير المستقل الشك المهني	البحث عن المعرفة	العقل المتسائل	التأني في اتخاذ القرار	فهم الشخصية	الثقة بالنفس
عدد الفقرات	3	3	3	3	3

0.757	0.873	0.786	0.893	0.878	0.755	<b>Cronbach Alpha</b>
<b>جميع فقرات الشك المهني = (0.905)</b>						
<b>جميع فقرات أداة الدراسة = (0.936)</b>						

يتضح أن قيمة معامل الاتساق الداخلي (Cronbach Alpha) لفقرات أداة الدراسة والموضحة في الجدول (1) والتي تراوحت بين (75.5%-89.3%) وبدرجة ثبات بلغت (93.6%) لجميع الفقرات، وقد أشار (Sekaran & Bougie, 2016) أن الحد الأدنى لثبات الاتساق الداخلي لمعامل (Cronbach Alpha) هو (0.70) وكلما اقتربت القيمة من (1) واحد أي 100%، دل ذلك على درجات ثبات أعلى لأداة الدراسة، وبناء عليه فإن جميع معاملات الاتساق الداخلي الواردة بالجدول أعلاه تعد مؤشراً جيداً على ثبات أداة الدراسة وإمكانية الاعتماد عليها في التحليل الإحصائي.

اختبار التوزيع الطبيعي:

تم فحص البيانات التي تم جمعها للتأكد أنها تقع تحت التوزيع الطبيعي أم لا، إذ تم إجراء اختبار (Kolmogorov-Smirnov Test)، والذي يستخدم للتعرف على توزيع البيانات طبيعياً (اعتدالي) إذا كانت قيمة (Sig) أكبر من (0.05) (Field, 2013).

الجدول (2) التوزيع الطبيعي للبيانات بالاعتماد على اختبار (K-S)

أبعاد المتغير التابع جودة التدقيق	الكفاءة المهنية والتأهيل العلمي للمدقق	الخبرة المهنية للمدقق	توافر الموضوعية والاستقلالية للمدقق	إدراك المدقق لأهمية جودة التدقيق	عوامل متعلقة بألعاب التدقيق	
<b>K-S</b>	1.301	1.077	1.107	1.050	1.279	
<b>Sig</b>	0.068	0.197	0.172	0.220	0.076	
أبعاد المتغير المستقل الشك المهني	البحث عن المعرفة	العقل المتسائل	التأني في اتخاذ القرار	فهم الشخصية	الثقة بالنفس	الاستقلال الذاتي
<b>K-S</b>	1.067	1.345	1.173	1.246	1.212	1.239
<b>Sig</b>	0.205	0.054	0.128	0.090	0.106	0.093

بناءً على بيانات الاختبار الموضحة في الجدول (2) يتضح أن توزيع البيانات كان طبيعياً، بدلالة قيمة (Sig) لجميع المحاور والتي تحمل قيم أكبر من (0.05).  
تحليل فقرات أداة الدراسة:

تم احتساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والرتبة والوزن النسبي والأهمية النسبية وذلك لمعرفة واتجاه آراء أفراد عينة الدراسة حول المتغيرات حيث تم تقسيم أداة الدراسة لمعرفة الأهمية النسبية لكل فقرة من فقراتها وفقاً لمقياس ليكرت الخماسي (Subedi, 2016):

وصف المتغير التابع (جودة التدقيق):  
1. الكفاءة المهنية والتأهيل العلمي للمدقق:

جدول (3) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والرتبة والوزن النسبي والأهمية النسبية لفقرات الكفاءة المهنية والتأهيل العلمي للمدقق

رقم الفقرة	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	الوزن النسبي %	الأهمية النسبية
1	توجد علاقة بين الإلمام الكافي لمدقق الحسابات بمعايير التدقيق المتعارف عليها وبين جودة التدقيق	4.03	0.663	5	80.6	مرتفعة
2	ان استعانة المدقق ببعض موظفي المنشأة محل التدقيق الذين يتمتعون بتأهيل مهني مناسب عاملاً يؤدي إلى زيادة جودة التدقيق	4.14	0.645	2	82.8	مرتفعة
3	يستطيع المدقق إبداء الرأي فيما يعرض عليه من خلال أن يتمتع المدقق بتأهيل علمي مناسب	4.05	0.750	4	81	مرتفعة
4	يعتبر كل مدقق مؤهل علمياً قادراً على تحقيق الجودة المطلوبة في العملية التدقيقية التي يؤديها	4.13	0.728	3	82.6	مرتفعة
5	تؤدي حصول المدقق على شهادات مهنية عالمية عاملاً رئيسياً في تحقيق جودة التدقيق	4.16	0.597	1	83.2	مرتفعة
	<b>المؤشر الكلي</b>	<b>4.10</b>	<b>0.541</b>	<b>3</b>	<b>82%</b>	<b>مرتفعة</b>

يبين الجدول (3) بيانات الفقرات المتعلقة بالمتغير التابع (الكفاءة المهنية والتأهيل العلمي للمدقق) حيث تبين أن المتوسطات الحسابية تراوحت بين (4.03-4.16) وهي متوسطات مرتفعة أفضت إلى أهمية نسبية مرتفعة لجميع الفقرات، إذ حققت الفقرة (5) والتي تنص على "تؤدي حصول المدقق على شهادات مهنية عالمية عاملاً رئيسياً في تحقيق جودة التدقيق" على المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (4.16) وانحراف معياري (0.597) وبدرجة مرتفعة، في حين حققت الفقرة (1) المرتبة الأخيرة والتي تنص على "توجد علاقة بين الإلمام الكافي لمدقق الحسابات بمعايير التدقيق المتعارف عليها وبين جودة التدقيق" بمتوسط حسابي (4.03) وانحراف معياري (0.663) وبدرجة مرتفعة.

2. الخبرة المهنية للمدقق:

جدول (4) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والرتبة والوزن النسبي والأهمية النسبية لفقرات الخبرة المهنية للمدقق

رقم الفقرة	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	الوزن النسبي %	الأهمية النسبية
6	تتطلب الخبرة الدمج بين كل من التعليم والتدريب والممارسة حتى يتم اكتساب الخبرة وبالتالي تنعكس إيجاباً على أداء الخدمات الموكلة للمدقق	4.03	0.689	4	80.6	مرتفعة

رقم الفقرة	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	الوزن النسبي %	الأهمية النسبية
7	تساعد الخبرة المدقق على تكوين إرشادات مسبقة للحكم وبناء التوقعات لها وفي تخمين الحكم الملائم	4.05	0.750	3	81	مرتفعة
8	تؤثر الخبرات والمهارات الأخرى خلاف مهارات المحاسبة والتدقيق عاملاً مهماً لجودة التدقيق.	3.84	0.882	5	76.8	مرتفعة
9	يستطيع المدقق من خلال امتلاكه للخبرة الكافية ممارسة حكمه المهني بشكل صحيح	4.33	0.693	1	86.6	مرتفعة
10	تساعد الخبرة الكافية في نشاط عمل المنشأة محل التدقيق على زيادة عملية جودة التدقيق	4.23	0.726	2	84.6	مرتفعة
	<b>المؤشر الكلي</b>	<b>4.10</b>	<b>0.609</b>	<b>4</b>	<b>82%</b>	<b>مرتفعة</b>

يبين الجدول (4) بيانات الفقرات المتعلقة بالمتغير التابع (الخبرة المهنية للمدقق) حيث تبين أن المتوسطات الحسابية تراوحت بين (3.84-4.33) وهي متوسطات مرتفعة أفضت إلى أهمية نسبية مرتفعة لجميع الفقرات، إذ حققت الفقرة (9) والتي تنص على "يستطيع المدقق في كافة الأحوال من خلال امتلاكه للخبرة الكافية ممارسة حكمه المهني بشكل صائب" على المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (4.33) وانحراف معياري (0.693) وبدرجة مرتفعة، في حين حققت الفقرة (8) المرتبة الأخيرة والتي تنص على "تؤثر الخبرات والمهارات المتنوعة في مجالات أخرى غير المرتبطة بالمحاسبة والتدقيق إيجاباً على جودة التدقيق" بمتوسط حسابي (3.84) وانحراف معياري (0.882) وبدرجة مرتفعة.

### 3. توافر الموضوعية والاستقلالية للمدقق:

جدول (5) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والرتبة والوزن النسبي والأهمية النسبية لفقرات توافر الموضوعية والاستقلالية للمدقق

رقم الفقرة	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	الوزن النسبي %	الأهمية النسبية
11	يعد قيام مكاتب التدقيق بإنشاء قسمين الأول تدقيق الحسابات والثاني تقديم خدمات استشارية يدعم ذلك استقلال المدقق الخارجي	4.15	0.708	1	83	مرتفعة
12	تقديم التنازلات من قبل مدقق الحسابات يؤثر ذلك على المدقق واستقلاليته ومن ثم تتأثر جودة التدقيق سلباً	4.11	0.735	2	82.2	مرتفعة
13	يرتبط قيام المدقق بمعالجة مهددات الاستقلالية وتخفيضها للمستوى المقبول إيجاباً مع تحقيق الجودة	4.05	0.688	4	81	مرتفعة
14	يؤثر وجود ارتباط مالي بين المدقق والعميل محل التدقيق على استقلالية المدقق	4.04	0.735	5	80.8	مرتفعة

رقم الفقرة	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	الوزن النسبي %	الأهمية النسبية
15	يؤثر وجود علاقة شخصية بين مدقق الحسابات وإدارة الشركة محل التدقيق سلبياً على استقلالية المدقق ومن ثم على جودة التدقيق	3.97	0.827	6	79.4	مرتفعة
16	يؤثر تقديم خدمات أخرى من قبل المدقق خلافاً لعملية التدقيق على درجة استقلالية المدقق	3.96	0.813	7	79.2	مرتفعة
17	يعد قيام المدقق الخارجي بتقديم خدمات إدارية واستشارية لعميله محل التدقيق تهديداً لاستقلاليتة	4.07	0.777	3	81.4	مرتفعة
<b>المؤشر الكلي</b>		<b>4.05</b>	<b>0.581</b>	<b>1</b>	<b>81%</b>	<b>مرتفعة</b>

يبين الجدول (5) بيانات الفقرات المتعلقة بالمتغير التابع (توافر الموضوعية والاستقلالية للمدقق) حيث تبين أن المتوسطات الحسابية تراوحت بين (3.96-4.15) وهي متوسطات مرتفعة أفضت إلى أهمية نسبية مرتفعة لجميع الفقرات، إذ حققت الفقرة (11) والتي تنص على "يعد قيام مكاتب التدقيق بإنشاء قسمين الأول تدقيق الحسابات والثاني تقديم خدمات استشارية يدعم ذلك استقلال المدقق الخارجي" على المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (4.15) وانحراف معياري (0.708) وبدرجة مرتفعة، في حين حققت الفقرة (16) المرتبة الأخيرة والتي تنص على "يحق تقديم المدقق للخدمات الإدارية والاستشارية بجانب خدمة التدقيق للعميل نفسه تعارض للمصالح" بمتوسط حسابي (3.96) وانحراف معياري (0.813) وبدرجة مرتفعة.

#### 4. إدراك المدقق لأهمية جودة التدقيق:

جدول (6) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والرتبة والوزن النسبي والأهمية النسبية لفقرات إدراك المدقق لأهمية جودة التدقيق

رقم الفقرة	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	الوزن النسبي %	الأهمية النسبية
18	يحافظ المدقق على نزعة الشك المهني وأداء أعمال التدقيق وفقاً لمبادئ أخلاق المهنة	3.85	0.844	3	77	مرتفعة
19	توفر مكاتب التدقيق التأكد من أن العمل الذي قام به المدققون تم وفقاً للمعايير المهنية والمتطلبات التنظيمية	3.97	0.791	1	79.4	مرتفعة
20	تتأكد مكاتب التدقيق من سياسات وإجراءات الرقابة على الجودة لضمان تطبيق جميع عناصر جودة التدقيق	3.94	0.865	2	78.8	مرتفعة
21	تكون الاستشارات داخل مكاتب التدقيق أو خارجها من قبل أشخاص يمتلكون الخبرة العملية ذات العلاقة بموضوع الاستشارة	3.83	0.863	4	76.6	مرتفعة
<b>المؤشر الكلي</b>		<b>3.90</b>	<b>0.664</b>	<b>5</b>	<b>78%</b>	<b>مرتفعة</b>

يبين الجدول (6) بيانات الفقرات المتعلقة بالمتغير التابع (إدراك المدقق لأهمية جودة التدقيق) حيث تبين أن المتوسطات الحسابية تراوحت بين (3.83-3.97) وهي متوسطات مرتفعة أفضت إلى أهمية نسبية مرتفعة لجميع الفقرات، إذ حققت الفقرة (19) والتي تنص على "توفر مكاتب التدقيق التأكد من أن العمل الذي قام به المدققون تم وفقاً للمعايير المهنية والمتطلبات التنظيمية" على المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (3.97) وبانحراف معياري (0.791) وبدرجة مرتفعة، في حين حققت الفقرة (21) المرتبة الأخيرة والتي تنص على "تكون الاستشارات داخل مكاتب التدقيق أو خارجها من قبل أشخاص يمتلكون الخبرة العملية ذات العلاقة بموضوع الاستشارة" بمتوسط حسابي (3.83) وبانحراف معياري (0.863) وبدرجة مرتفعة.

#### 5. العوامل المتعلقة بألعاب التدقيق:

جدول (7) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والرتبة والوزن النسبي والأهمية النسبية لفقرات العوامل المتعلقة بألعاب التدقيق

رقم الفقرة	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	الوزن النسبي %	الأهمية النسبية
22	تزداد صعوبة تحديد الأتعاب في بداية التعاقد وذلك بسبب عدم معرفة المدقق بطبيعة الشركة ونشاطها ومدى إجراءات التدقيق التي يجب أدائها	4.18	0.723	1	83.6	مرتفعة
23	يعد لجوء العميل إلى تدوير مدقق الحسابات دون النظر إلى طبيعة وجود الخدمات التي يقدمها بمدقق حسابات آخر مقابل أتعاب منخفضة أقل ذلك يؤثر سلباً على جودة التدقيق	4.16	0.739	2	83.2	مرتفعة
24	قيام مدقق الحسابات بتخفيض أتعابه للحصول على أكبر عدد من العملاء فإن ذلك يؤثر سلباً على جودة التدقيق	4.02	0.822	3	80.4	مرتفعة
25	تؤثر قيمة المبالغ التي يتقاضها المدقق على جودة التدقيق	3.93	0.806	4	78.6	مرتفعة
26	يتأثر سلوك المدقق بزيادة حجم الأتعاب التي يتقاضاها من العميل سلباً على جودة عملية التدقيق	3.89	0.828	5	77.8	مرتفعة
	<b>المؤشر الكلي</b>	<b>4.04</b>	<b>0.584</b>	<b>2</b>	<b>80.8%</b>	<b>مرتفعة</b>

يبين الجدول (7) بيانات الفقرات المتعلقة بالمتغير التابع (عوامل متعلقة بألعاب التدقيق) حيث تبين أن المتوسطات الحسابية تراوحت بين (3.89-4.18) وهي متوسطات مرتفعة أفضت إلى أهمية نسبية مرتفعة لجميع الفقرات، إذ حققت الفقرة (22) والتي تنص على "تزداد صعوبة تحديد الأتعاب في بداية التعاقد وذلك بسبب عدم معرفة المدقق بطبيعة الشركة ونشاطها ومدى إجراءات التدقيق التي يجب أدائها" على المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (4.18) وبانحراف معياري (0.723) وبدرجة مرتفعة، في حين حققت الفقرة (26) المرتبة الأخيرة والتي تنص على "يتأثر سلوك المدقق بحجم الأتعاب التي يتقاضاها من العميل سلباً على استقلاله وجودة الخدمة كلما ازدادت" بمتوسط حسابي (3.89) وبانحراف معياري (0.828) وبدرجة مرتفعة.

وصف المتغير المستقل (الشك المهني):

1. البحث عن المعرفة:

جدول (8) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والرتبة والوزن النسبي والأهمية النسبية لفقرات البحث عن المعرفة

رقم الفقرة	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	الوزن النسبي %	الأهمية النسبية
1	إن اكتشاف معلومات جديدة أمر رائع	3.91	0.806	3	78.2	مرتفعة
2	ابحث عن المعرفة واستمتع في محاولة تحديد صحة ما أسمع أو ما أقرأ	4.13	0.764	1	82.6	مرتفعة
3	أن فرص التعلم تحفزني على العمل بكفاءة وفاعلية	4.13	0.798	2	82.6	مرتفعة
<b>المؤشر الكلي</b>		<b>4.06</b>	<b>0.626</b>	<b>3</b>	<b>81.2%</b>	<b>مرتفعة</b>

يبين الجدول (8) بيانات الفقرات المتعلقة بالمتغير المستقل (البحث عن المعرفة) حيث تبين أن المتوسطات الحسابية تراوحت بين (3.91-4.13) وهي متوسطات مرتفعة أفضت إلى أهمية نسبية مرتفعة لجميع الفقرات، إذ حققت الفقرة (2) والتي تنص على "ابحث عن المعرفة واستمتع في محاولة تحديد صحة ما أسمع أو ما أقرأ" على المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (4.13) وانحراف معياري (0.764) وبدرجة مرتفعة، في حين حققت الفقرة (1) المرتبة الأخيرة والتي تنص على "إن اكتشاف معلومات جديدة أمر رائع" بمتوسط حسابي (3.91) وانحراف معياري (0.806) وبدرجة مرتفعة.

2. العقل المتسائل:

جدول (9) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والرتبة والوزن النسبي والأهمية النسبية لفقرات العقل المتسائل

رقم الفقرة	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	الوزن النسبي %	الأهمية النسبية
4	كثيراً ما أرفض أي بيانات ما لم يتوفر لدي دليل على صحتها	4.09	0.801	1	81.8	مرتفعة
5	أتساءل وأستفسر عن الأشياء التي أراها أو أسمعها باستمرار	4.02	0.811	2	80.4	مرتفعة
6	يخبروني زملائي أنني عادةً ما اطرح تساؤلات حول ما أراه أو أسمع	3.98	0.832	3	79.6	مرتفعة
<b>المؤشر الكلي</b>		<b>4.03</b>	<b>0.730</b>	<b>5</b>	<b>80.6%</b>	<b>مرتفعة</b>

يبين الجدول (9) بيانات الفقرات المتعلقة بالمتغير المستقل (العقل المتسائل) حيث تبين أن المتوسطات الحسابية تراوحت بين (3.98-4.09) وهي متوسطات مرتفعة أفضت إلى أهمية نسبية مرتفعة لجميع الفقرات، إذ حققت الفقرة (4) والتي تنص على "كثيراً ما أرفض أي بيانات ما لم يتوفر لدي دليل على صحتها" على المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (4.09) وانحراف معياري (0.801) وبدرجة مرتفعة، في حين حققت الفقرة (6) المرتبة الأخيرة

والتي تنص على "يخبروني زملائي أنني عادةً ما اطرح تساؤلات حول ما أراه أو أسمع" بمتوسط حسابي (3.98) وبانحراف معياري (0.832) وبدرجة مرتفعة.

### 3. التآني في اتخاذ القرار:

جدول (10) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والرتبة والوزن النسبي والأهمية النسبية لفقرات التآني في اتخاذ القرار

رقم الفقرة	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	الوزن النسبي %	الأهمية النسبية
7	أخذ ما احتاجه من الوقت عند اتخاذ القرارات.	3.89	0.812	2	77.8	مرتفعة
8	أتأكد أنني قد أخذت بعين الاعتبار معظم المعلومات المتوفرة قبل اتخاذ القرار	4.01	0.772	1	80.2	مرتفعة
9	أتمهل في اتخاذ القرارات بخصوص أية مواضيع حتى أستطيع الحصول على معلومات إضافية	3.86	0.916	3	77.2	مرتفعة
<b>المؤشر الكلي</b>		<b>3.92</b>	<b>0.757</b>	<b>6</b>	<b>78.4%</b>	<b>مرتفعة</b>

يبين الجدول (10) بيانات الفقرات المتعلقة بالمتغير المستقل (التآني في اتخاذ القرار) حيث تبين أن المتوسطات الحسابية تراوحت بين (3.86-4.01) وهي متوسطات مرتفعة أفضت إلى أهمية نسبية مرتفعة لجميع الفقرات، إذ حققت الفقرة (8) والتي تنص على "أتأكد أنني قد أخذت بعين الاعتبار معظم المعلومات المتوفرة قبل اتخاذ القرار" على المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (4.01) وبانحراف معياري (0.772) وبدرجة مرتفعة، في حين حققت الفقرة (9) المرتبة الأخيرة والتي تنص على "أتمهل في اتخاذ القرارات بخصوص أية مواضيع حتى أستطيع الحصول على معلومات إضافية" بمتوسط حسابي (3.86) وبانحراف معياري (0.916) وبدرجة مرتفعة.

### 4. فهم الشخصية:

جدول (11) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والرتبة والوزن النسبي والأهمية النسبية لفقرات فهم الشخصية

رقم الفقرة	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	الوزن النسبي %	الأهمية النسبية
10	أهتم بكيفية تصرف الآخرين في حالات وظروف معينة	3.80	0.924	3	76	مرتفعة
11	اهتم بأن أفهم الأسباب الكامنة وراء تصرفات الآخرين	4.48	0.655	1	89.6	مرتفعة
12	أرى أن تصرفات الآخرين والأسباب الكامنة وراءها مذهلة	4.18	0.774	2	83.6	مرتفعة
<b>المؤشر الكلي</b>		<b>4.15</b>	<b>0.663</b>	<b>2</b>	<b>83%</b>	<b>مرتفعة</b>

يبين الجدول (11) بيانات الفقرات المتعلقة بالمتغير المستقل (فهم الشخصية) حيث تبين أن المتوسطات الحسابية تراوحت بين (3.80-4.48) وهي متوسطات مرتفعة أفضت إلى أهمية نسبية مرتفعة لجميع الفقرات، إذ حققت الفقرة (11) والتي تنص على "اهتم بأن أفهم الأسباب الكامنة وراء تصرفات الآخرين" على المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (4.48) وبانحراف معياري (0.655) وبدرجة مرتفعة، في حين حققت الفقرة (10) المرتبة الأخيرة والتي تنص على "اهتم بكيفية تصرف الآخرين في حالات وظروف معينة" بمتوسط حسابي (3.80) وبانحراف معياري (0.924) وبدرجة مرتفعة.

#### 5. الثقة بالنفس:

جدول (12) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والرتبة والوزن النسبي والأهمية النسبية لفقرات الثقة بالنفس

رقم الفقرة	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	الوزن النسبي %	الأهمية النسبية
13	اشعر بالرضا عن نفسي	4.10	0.777	2	82	مرتفعة
14	أومن بذاتي وبقدراتي	4.21	0.736	1	84.2	مرتفعة
15	لدي ثقة بنفسني	3.86	0.815	3	77.2	مرتفعة
	<b>المؤشر الكلي</b>	<b>4.06</b>	<b>0.693</b>	<b>4</b>	<b>81.2%</b>	<b>مرتفعة</b>

يبين الجدول (12) بيانات الفقرات المتعلقة بالمتغير المستقل (الثقة بالنفس) حيث تبين أن المتوسطات الحسابية تراوحت بين (3.86-4.21) وهي متوسطات مرتفعة أفضت إلى أهمية نسبية مرتفعة لجميع الفقرات، إذ حققت الفقرة (14) والتي تنص على "أومن بذاتي وبقدراتي" على المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (4.21) وبانحراف معياري (0.736) وبدرجة مرتفعة، في حين حققت الفقرة (15) المرتبة الأخيرة والتي تنص على "لدي ثقة بنفسني" بمتوسط حسابي (3.86) وبانحراف معياري (0.815) وبدرجة مرتفعة.

#### 6. الاستقلال الذاتي:

جدول (13) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والرتبة والوزن النسبي والأهمية النسبية لفقرات الاستقلال الذاتي

رقم الفقرة	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	الوزن النسبي %	الأهمية النسبية
16	عادةً ما ألاحظ التضاربات والتعارضات في التفسيات	3.90	0.732	3	78	مرتفعة
17	عندما أفكر بخصوص الشك المهني أنا أفكر أكثر بخصوص المنافع (المعنوية)	4.39	0.760	2	87.8	مرتفعة
18	عادةً ما أقبل الأشياء التي أراها أو أقرأها أو أسمعها كما هي	4.58	0.728	1	91.6	مرتفعة
	<b>المؤشر الكلي</b>	<b>4.29</b>	<b>0.513</b>	<b>1</b>	<b>85.8%</b>	<b>مرتفعة</b>

يبين الجدول (13) بيانات الفقرات المتعلقة بالمتغير المستقل (الاستقلال الذاتي) حيث تبين أن المتوسطات الحسابية تراوحت بين (3.90-4.58) وهي متوسطات مرتفعة أفضت إلى أهمية نسبية مرتفعة لجميع الفقرات، إذ

حققت الفقرة (18) والتي تنص على "عادةً ما أقبل الأشياء التي أراها أو أقرأها أو أسمعها كما هي" على المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (4.58) وبانحراف معياري (0.728) وبدرجة مرتفعة، في حين حققت الفقرة (16) المرتبة الأخيرة والتي تنص على "عادةً ما ألاحظ التضاربات والتعارضات في التفسيرات" بمتوسط حسابي (3.90) وبانحراف معياري (0.732) وبدرجة مرتفعة.

#### اختبار فرضية الدراسة:

قبل البدء باختبار فرضيات الدراسة تم التأكد من عدم وجود ارتباط عالي بين المتغيرات المستقلة. من خلال نتائج اختبار (معامل تضخم التباين، ومعامل التباين المسموح به)، وتظهر نتائج الجدول (14) أن قيم معامل تضخم التباين كانت أقل من (5) حيث يُعد ذلك مؤشراً إلى عدم وجود ارتباط عالي، وأن قيم معامل التباين المسموح به كانت أقل من (1) وأكبر من (0.2) (Hair et al., 2018).

الجدول (14) نتائج اختبارات (معامل تضخم التباين، ومعامل التباين المسموح به)

الشك المهني	البحث عن المعرفة	العقل المتسائل	التأني في اتخاذ القرار	فهم الشخصية	الثقة بالنفس	الاستقلال الذاتي
(VIF)	2.386	2.863	2.708	3.397	3.197	1.254
(Tolerance)	0.419	0.349	0.369	0.294	0.313	0.797

وأيضاً تم استخراج قيمة معامل ارتباط بيرسون (Pearson) بين أبعاد المتغير المستقل وتبين أن قيمة معامل الارتباط بيرسون لجميع المتغيرات كانت أقل (80%) وصلاحياتها لاختبار الانحدار المتعدد (Gujarati, Porter & Gunasekar, 2017) والموضحة نتائجه في الجدول (15).

الجدول (15) مصفوفة بيرسون بين المتغيرات المستقلة

الشك المهني	البحث عن المعرفة	العقل المتسائل	التأني في اتخاذ القرار	فهم الشخصية	الثقة بالنفس	الاستقلال الذاتي
البحث عن المعرفة	1					
العقل المتسائل	0.705	1				
التأني في اتخاذ القرار	0.632	0.700	1			
فهم الشخصية	0.656	0.701	0.703	1		
الثقة بالنفس	0.681	0.715	0.668	0.727	1	
الاستقلال الذاتي	0.369	0.364	0.395	0.354	0.413	1

نتائج اختبار فرضيات الدراسة:

نتيجة اختبار الفرضية الرئيسية:

تنص الفرضية الرئيسية على "لا يوجد اثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) للشك المهني والمتمثلة أبعاده ب(البحث عن المعرفة, العقل المتسائل, التأني في اتخاذ القرار, فهم الشخصية, الثقة بالنفس, الاستقلال الذاتي) في جودة عملية التدقيق من وجهة نظر مدقي الحسابات القانونيين الأردنيين".

الجدول (16) نتائج اختبار الفرضية الرئيسية

جدول المعاملات				تحليل التباين			ملخص النموذج		المتغير التابع	
T Sig	T المحسوبة	$\beta$	الخطأ المعياري	الشك المهني	Df	F Sig	F المحسوبة	R <sup>2</sup>		R
0.000	4.876	0.317	0.053	البحث عن المعرفة	219/6	0.00	57.795	0.613	0.783	جودة التدقيق
0.002	3.129	0.223	0.050	العقل المتسائل						
0.014	2.469	0.171	0.047	التأني في اتخاذ القرار						
0.860	0.177	0.014	0.059	فهم الشخصية						
0.020	2.338	0.176	0.055	الثقة بالنفس						
0.820	-0.227	-0.011	0.047	الاستقلال الذاتي						
قيمة DW الجدولية الدنيا dL=(1.718)					قيمة DW الجدولية العليا dU=			= Durbin-Watson		(1.995)
قيمة (F) الجدولية = (2.10)										
قيمة (T) الجدولية = (1.96)										

لاختبار هذه الفرضية تم استخدام الانحدار الخطي المتعدد, إذ تشير نتائج هذا الاختبار والموضحة في الجدول (16) إلى وجود أثر ذو دلالة إحصائية للشك المهني في جودة التدقيق, حيث بلغ مستوى الدلالة (0.00) كما ظهر من خلال قيمة (F المحسوبة) والبالغة (57.795) وهي أكبر من قيمتها الجدولية والبالغة (2.10), عند مستوى دلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) وتبين أن قيمة اختبار (D.W) قد بلغ (1.995) وهي أكبر من قيمتها الجدولية العليا (du) والبالغة (1.820) مما يشير إلى عدم وجود مشكلة الارتباط الذاتي وصلاحياتها لاستخدامها في نموذج الانحدار. وتشير قيمة (R<sup>2</sup>) إلى أن الشك المهني بأبعاده قد فسر ما نسبته (61.3%) من التباين في جودة التدقيق, وتعتبر العلاقة قوية بين المتغيرات كون قيمة (R) = 78.3%.

ويبين جدول المعاملات لهذه الفرضية أن قيمة معامل بيتا لبعده البحث عن المعرفة قد جاءت ( $\beta=0.317$ ) وبلغت قيمة (T) المحسوبة (4.876) وهي أكبر من قيمتها الجدولية (1.96) عند مستوى (Sig=0.00) وهي معنوية, أما قيمة معامل بيتا لبعده العقل المتسائل فقد جاءت ( $\beta=0.223$ ) وبلغت قيمة (T) المحسوبة (3.129) وهي أكبر من قيمتها الجدولية عند مستوى (Sig=0.002) وهي معنوية, كما بلغت قيمة معامل بيتا لبعده التأني في اتخاذ القرار ( $\beta=0.171$ ) وقيمة (T) المحسوبة (2.469) وهي أكبر من قيمتها الجدولية عند مستوى (Sig=0.014) وهي معنوية, أما قيمة معامل بيتا لبعده فهم الشخصية فقد جاءت ( $\beta=0.014$ ) وقيمة (T) المحسوبة (0.177) وهي أقل من قيمتها الجدولية عند مستوى (Sig=0.860) وهي غير معنوية, وحققت قيمة معامل بيتا لبعده الثقة بالنفس ( $\beta=0.176$ ) وقيمة (T) المحسوبة (2.338) وهي أكبر من قيمتها الجدولية عند مستوى (Sig=0.020) وهي معنوية, أما قيمة معامل بيتا لبعده الاستقلال الذاتي فقد جاءت ( $\beta=0.011$ ) وقيمة

(T) المحسوبة (-0.227) وهي اقل من قيمتها الجدولية عند مستوى (Sig=0.820) وهي غير معنوية. وهنا لا يمكن قبول الفرضية العدمية ( $H_0$ )، ونقبل الفرضية البديلة ( $H_a$ ) القائلة: يوجد اثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) للشك المهني في جودة عملية التدقيق من وجهة نظر مدققي الحسابات القانونيين الأردنيين".

### نتيجة اختبار الفرضية الفرعية (1):

تنص الفرضية الفرعية (1) على "لا يوجد اثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) للشك المهني والمتمثلة بأبعاده ب(البحث عن المعرفة، العقل المتسائل، التأني في اتخاذ القرار، فهم الشخصية، الثقة بالنفس، الاستقلال الذاتي) في الكفاءة المهنية والتأهيل العلمي من وجهة نظر مدققي الحسابات القانونيين الأردنيين".

الجدول (17) نتائج اختبار الفرضية الفرعية (1)

جدول المعاملات					تحليل التباين			ملخص النموذج		المتغير التابع
T Sig	T المحسوبة	$\beta$	الخطأ المعياري	الشك المهني	Df	F Sig	F المحسوبة	R <sup>2</sup>	R	
0.013	2.501	0.212	0.073	البحث عن المعرفة	219/6	0.00	19.015	0.343	0.585	الكفاءة المهنية والتأهيل العلمي للمدقق
0.044	2.022	0.187	0.069	العقل المتسائل						
0.014	2.485	0.224	0.064	التأني في اتخاذ القرار						
0.978	-0.027	-0.003	0.082	فهم الشخصية						
0.574	0.563	0.055	0.076	الثقة بالنفس						
0.741	-0.332	-0.020	0.065	الاستقلال الذاتي						
قيمة DW الجدولية الدنيا =dL(1.718)					قيمة DW الجدولية العليا =dU(1.820)			= Durbin-Watson (1.863)		
قيمة (F) الجدولية = (2.10)										
قيمة (T) الجدولية = (1.96)										

لاختبار هذه الفرضية تم استخدام الانحدار الخطي المتعدد، إذ تشير نتائج هذا الاختبار والموضحة في الجدول (17) إلى وجود أثر ذو دلالة إحصائية للشك المهني في الكفاءة المهنية والتأهيل العلمي للمدقق، حيث بلغ مستوى الدلالة (0.00) كما ظهر من خلال قيمة (F المحسوبة) والبالغة (19.015) وهي أكبر من قيمتها الجدولية والبالغة (2.10)، عند مستوى دلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) وتبين أن قيمة اختبار (D.W) قد بلغ (1.863) وهي أكبر من قيمتها الجدولية العليا (du) والبالغة (1.820) مما يشير إلى عدم وجود مشكلة الارتباط الذاتي وصلاحتها لاستخدامها في نموذج الانحدار. وتشير قيمة ( $R^2$ ) إلى أن الشك المهني بأبعاده قد فسر ما نسبته (34.3%) من التباين في الكفاءة المهنية والتأهيل العلمي للمدقق، وتعتبر العلاقة متوسطة بين المتغيرات كون قيمة ( $R$ ) = 58.5%.

وبين جدول المعاملات لهذه الفرضية أن قيمة معامل بيتا لبعده البحث عن المعرفة قد جاءت ( $\beta=0.212$ ) وبلغت قيمة (T) المحسوبة (2.501) وهي أكبر من قيمتها الجدولية (1.96) عند مستوى (Sig=0.013) وهي معنوية، أما قيمة معامل بيتا لبعده العقل المتسائل فقد جاءت ( $\beta=0.187$ ) وبلغت قيمة (T) المحسوبة (2.022) وهي

أكبر من قيمتها الجدولية عند مستوى (Sig=0.044) وهي معنوية، كما بلغت قيمة معامل بيتا لبعده الثاني في اتخاذ القرار (β=0.224) وقيمة (T) المحسوبة (2.485) وهي أكبر من قيمتها الجدولية عند مستوى (Sig=0.014) وهي معنوية، أما قيمة معامل بيتا لبعده فهم الشخصية فقد جاءت (β=0.003-) وقيمة (T) المحسوبة (-0.027) وهي أقل من قيمتها الجدولية عند مستوى (Sig=0.978) وهي غير معنوية، وحققت قيمة معامل بيتا لبعده الثقة بالنفس (β=0.055) وقيمة (T) المحسوبة (0.563) وهي أقل من قيمتها الجدولية عند مستوى (Sig=0.574) وهي غير معنوية، أما قيمة معامل بيتا لبعده الاستقلال الذاتي فقد جاءت (β=0.020-) وقيمة (T) المحسوبة (-0.332) وهي أقل من قيمتها الجدولية عند مستوى (Sig=0.741) وهي غير معنوية. وهنا لا يمكن قبول الفرضية العدمية (H<sub>0</sub>)، ونقبل الفرضية البديلة (H<sub>a</sub>) القائلة: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (α≤0.05) للشك المهني في الكفاءة المهنية والتأهيل العلمي للمدقق من وجهة نظر مدققي الحسابات القانونيين الأردنيين".

### نتيجة اختبار الفرضية الفرعية (2):

تنص الفرضية الفرعية (2) على "لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (α≤0.05) للشك المهني والمتمثلة أبعاده بـ(البحث عن المعرفة، العقل المتسائل، التأني في اتخاذ القرار، فهم الشخصية، الثقة بالنفس، الاستقلال الذاتي) في الخبرة المهنية للمدقق من وجهة نظر مدققي الحسابات القانونيين الأردنيين".

الجدول (18) نتائج اختبار الفرضية الفرعية (2)

جدول المعاملات					تحليل التباين			ملخص النموذج		المتغير التابع
T	T	β	الخطأ المعياري	الشك المهني	Df	F	F	R <sup>2</sup>	R	
Sig	المحسوبة					Sig	المحسوبة			
0.000	3.883	0.303	0.076	البحث عن المعرفة	219/6	0.00	28.790	0.441	0.664	الخبرة المهنية للمدقق
0.082	1.745	0.149	0.071	العقل المتسائل						
0.152	1.439	0.120	0.067	التأني في اتخاذ القرار						
0.057	1.911	0.178	0.086	فهم الشخصية						
0.858	0.179	0.016	0.079	الثقة بالنفس						
0.727	0.350-	-	0.067	الاستقلال الذاتي						
قيمة DW الجدولية الدنيا =dL(1.718)					قيمة DW الجدولية العليا =dU(1.820)			= Durbin-Watson (1.872)		
قيمة (F) الجدولية = (2.10)										
قيمة (T) الجدولية = (1.96)										

لاختبار هذه الفرضية تم استخدام الانحدار الخطي المتعدد، إذ تشير نتائج هذا الاختبار والموضحة في الجدول (18) إلى وجود أثر ذو دلالة إحصائية للشك المهني في الخبرة المهنية للمدقق، حيث بلغ مستوى الدلالة (0.00) كما ظهر من خلال قيمة (F) المحسوبة) والبالغة (28.790) وهي أكبر من قيمتها الجدولية والبالغة (2.10)،

عند مستوى دلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) وتبين أن قيمة اختبار (D.W) قد بلغ (1.872) وهي أكبر من قيمتها الجدولية العليا (du) والبالغة (1.820) مما يشير إلى عدم وجود مشكلة الارتباط الذاتي وصلاحياتها لاستخدامها في نموذج الانحدار. وتشير قيمة ( $R^2$ ) إلى أن الشك المهني بأبعاده قد فسر ما نسبته (44.1%) من التباين في الخبرة المهنية للمدقق، وتعتبر العلاقة قوية بين المتغيرات كون قيمة ( $R=66.4\%$ ).

ويبين جدول المعاملات لهذه الفرضية أن قيمة معامل بيتا لبعدها عن المعرفة قد جاءت ( $\beta=0.303$ ) وبلغت قيمة (T) المحسوبة (3.883) وهي أكبر من قيمتها الجدولية (1.96) عند مستوى ( $\text{Sig}=0.00$ ) وهي معنوية، أما قيمة معامل بيتا لبعدها عن العقل المتسائل فقد جاءت ( $\beta=0.149$ ) وبلغت قيمة (T) المحسوبة (1.745) وهي أقل من قيمتها الجدولية عند مستوى ( $\text{Sig}=0.082$ ) وهي غير معنوية، كما بلغت قيمة معامل بيتا لبعدها الثاني في اتخاذ القرار ( $\beta=0.120$ ) وقيمة (T) المحسوبة (1.439) وهي أقل من قيمتها الجدولية عند مستوى ( $\text{Sig}=0.152$ ) وهي غير معنوية، أما قيمة معامل بيتا لبعدها فهم الشخصية فقد جاءت ( $\beta=0.178$ ) وقيمة (T) المحسوبة (1.911) وهي أقل من قيمتها الجدولية عند مستوى ( $\text{Sig}=0.057$ ) وهي غير معنوية، وحققت قيمة معامل بيتا لبعدها الثقة بالنفس ( $\beta=0.016$ ) وقيمة (T) المحسوبة (0.179) وهي أقل من قيمتها الجدولية عند مستوى ( $\text{Sig}=0.858$ ) وهي غير معنوية، أما قيمة معامل بيتا لبعدها الاستقلال الذاتي فقد جاءت ( $\beta=0.020$ ) وقيمة (T) المحسوبة (-0.350) وهي أقل من قيمتها الجدولية عند مستوى ( $\text{Sig}=0.727$ ) وهي غير معنوية. وهنا لا يمكن قبول الفرضية العدمية ( $H_0$ )، ونقبل الفرضية البديلة ( $H_a$ ) القائلة: يوجد اثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) للشك المهني في الخبرة المهنية للمدقق من وجهة نظر مدققي الحسابات القانونيين الأردنيين".

### نتيجة اختبار الفرضية الفرعية (3):

تنص الفرضية الفرعية (3) على "لا يوجد اثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) للشك المهني والمتمثلة بأبعاده ب(البحث عن المعرفة، العقل المتسائل، التأني في اتخاذ القرار، فهم الشخصية، الثقة بالنفس، الاستقلال الذاتي) في توافر الموضوعية والاستقلالية للمدقق من وجهة نظر مدققي الحسابات القانونيين الأردنيين".

الجدول (19) نتائج اختبار الفرضية الفرعية (3)

جدول المعاملات					تحليل التباين			ملخص النموذج		المتغير التابع
T	T	$\beta$	الخطأ المعياري	الشك المهني	Df	F	F	R <sup>2</sup>	R	
Sig	المحسوبة					Sig	المحسوبة			
0.001	3.426	0.249	0.067	البحث عن المعرفة	219/6	0.00	38.987	0.516	0.719	توافر الموضوعية والاستقلالية للمدقق
0.002	3.131	0.249	0.063	العقل المتسائل						
0.075	1.786	0.138	0.059	التأني في اتخاذ القرار						
0.718	0.361	0.031	0.076	فهم الشخصية						
0.105	1.628	0.137	0.070	الثقة بالنفس						
0.543	0.609	0.032	0.060	الاستقلال الذاتي						

قيمة DW الجدولية العليا =du (1.820)	قيمة DW الجدولية الدنيا =dL (1.718)	Durbin-Watson = (2.062)
قيمة (F) الجدولية = (2.10)		
قيمة (T) الجدولية = (1.96)		

لاختبار هذه الفرضية تم استخدام الانحدار الخطي المتعدد، إذ تشير نتائج هذا الاختبار والموضحة في الجدول (19) إلى وجود أثر ذو دلالة إحصائية للشك المهني في توافر الموضوعية والاستقلالية للمدقق، حيث بلغ مستوى الدلالة (0.00) كما ظهر من خلال قيمة (F المحسوبة) والبالغة (38.987) وهي أكبر من قيمتها الجدولية والبالغة (2.10)، عند مستوى دلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) وتبين أن قيمة اختبار (D.W) قد بلغ (2.062) وهي أكبر من قيمتها الجدولية العليا (du) والبالغة (1.820) مما يشير إلى عدم وجود مشكلة الارتباط الذاتي وصلاحياتها لاستخدامها في نموذج الانحدار. وتشير قيمة ( $R^2$ ) إلى أن الشك المهني بأبعاده قد فسر ما نسبته (51.6%) من التباين في توافر الموضوعية والاستقلالية للمدقق، وتعتبر العلاقة قوية بين المتغيرات كون قيمة (R) = 71.9%. ويبين جدول المعاملات لهذه الفرضية أن قيمة معامل بيتا لبعده البحث عن المعرفة قد جاءت ( $\beta = 0.249$ ) وبلغت قيمة (T) المحسوبة (3.426) وهي أكبر من قيمتها الجدولية (1.96) عند مستوى (Sig=0.001) وهي معنوية، أما قيمة معامل بيتا لبعده العقل المتسائل فقد جاءت ( $\beta = 0.249$ ) وبلغت قيمة (T) المحسوبة (3.131) وهي أكبر من قيمتها الجدولية عند مستوى (Sig=0.002) وهي معنوية، كما بلغت قيمة معامل بيتا لبعده التأني في اتخاذ القرار ( $\beta = 0.138$ ) وقيمة (T) المحسوبة (1.786) وهي أقل من قيمتها الجدولية عند مستوى (Sig=0.075) وهي غير معنوية، أما قيمة معامل بيتا لبعده فهم الشخصية فقد جاءت ( $\beta = 0.031$ ) وقيمة (T) المحسوبة (0.361) وهي أقل من قيمتها الجدولية عند مستوى (Sig=0.718) وهي غير معنوية، وحققت قيمة معامل بيتا لبعده الثقة بالنفس ( $\beta = 0.137$ ) وقيمة (T) المحسوبة (1.628) وهي أقل من قيمتها الجدولية عند مستوى (Sig=0.105) وهي غير معنوية، أما قيمة معامل بيتا لبعده الاستقلال الذاتي فقد جاءت ( $\beta = 0.032$ ) وقيمة (T) المحسوبة (0.609) وهي أقل من قيمتها الجدولية عند مستوى (Sig=0.543) وهي غير معنوية. وهنا لا يمكن قبول الفرضية العدمية ( $H_0$ )، ونقبل الفرضية البديلة ( $H_a$ ) القائلة: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) للشك المهني في توافر الموضوعية والاستقلالية للمدقق من وجهة نظر مدققي الحسابات القانونيين الأردنيين".

#### نتيجة اختبار الفرضية الفرعية (4):

تنص الفرضية الفرعية (4) على "لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) للشك المهني والمتمثلة بأبعاده ب(البحث عن المعرفة، العقل المتسائل، التأني في اتخاذ القرار، فهم الشخصية، الثقة بالنفس، الاستقلال الذاتي) في إدراك المدقق لأهمية جودة التدقيق من وجهة نظر مدققي الحسابات القانونيين الأردنيين".

الجدول (20) نتائج اختبار الفرضية الفرعية (4)

جدول المعاملات					تحليل التباين			ملخص النموذج		المتغير التابع
T	T	$\beta$	الخطأ المعياري	الشك المهني	Df	F	F	R <sup>2</sup>	R	
Sig	المحسوبة					Sig	المحسوبة			
0.015	2.463	0.195	0.084	البحث عن المعرفة	219/6	0.00	26.848	0.424	0.651	إدراك المدقق
0.014	2.465	0.214	0.079	العقل المتسائل						

0.046	2.009	0.170	0.074	التأني في اتخاذ القرار						لأهمية جودة التدقيق	
0.018	2.391-	- 0.226	0.095	فهم الشخصية							
0.000	4.124	0.378	0.088	الثقة بالنفس							
0.506	0.666-	- 0.038	0.074	الاستقلال الذاتي							
قيمة DW الجدولية العليا =dU				قيمة DW الجدولية الدنيا =dL (1.718)				Durbin-Watson = (1.858)			
قيمة (F) الجدولية = (2.10)											
قيمة (T) الجدولية = (1.96)											

اختبار هذه الفرضية تم استخدام الانحدار الخطي المتعدد، إذ تشير نتائج هذا الاختبار والموضحة في الجدول (20) إلى وجود أثر ذو دلالة إحصائية للشك المهني في إدراك المدقق لأهمية جودة التدقيق، حيث بلغ مستوى الدلالة (0.00) كما ظهر من خلال قيمة (F المحسوبة) والبالغة (26.848) وهي أكبر من قيمتها الجدولية والبالغة (2.10)، عند مستوى دلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) وتبين أن قيمة اختبار (D.W) قد بلغ (1.858) وهي أكبر من قيمتها الجدولية العليا (du) والبالغة (1.820) مما يشير إلى عدم وجود مشكلة الارتباط الذاتي وصلاحياتها لاستخدامها في نموذج الانحدار. وتشير قيمة ( $R^2$ ) إلى أن الشك المهني بأبعاده قد فسر ما نسبته (42.4%) من التباين في إدراك المدقق لأهمية جودة التدقيق، وتعتبر العلاقة قوية بين المتغيرات كون قيمة ( $R=65.1\%$ ). ويبين جدول المعاملات لهذه الفرضية أن قيمة معامل بيتا لبعدها البحث عن المعرفة قد جاءت ( $\beta=0.195$ ) وبلغت قيمة (T) المحسوبة (2.463) وهي أكبر من قيمتها الجدولية (1.96) عند مستوى ( $\text{Sig}=0.015$ ) وهي معنوية، أما قيمة معامل بيتا لبعدها العقل المتسائل فقد جاءت ( $\beta=0.214$ ) وبلغت قيمة (T) المحسوبة (2.465) وهي أكبر من قيمتها الجدولية عند مستوى ( $\text{Sig}=0.014$ ) وهي معنوية، كما بلغت قيمة معامل بيتا لبعدها التأني في اتخاذ القرار ( $\beta=0.170$ ) وقيمة (T) المحسوبة (2.009) وهي أكبر من قيمتها الجدولية عند مستوى ( $\text{Sig}=0.046$ ) وهي معنوية، أما قيمة معامل بيتا لبعدها فهم الشخصية فقد جاءت ( $\beta=0.226-$ ) وباتجاه عكسي وقيمة (T) المحسوبة (-2.391) وهي أكبر من قيمتها الجدولية عند مستوى ( $\text{Sig}=0.018$ ) وهي معنوية، وحققت قيمة معامل بيتا لبعدها الثقة بالنفس ( $\beta=0.378$ ) وقيمة (T) المحسوبة (4.124) وهي أكبر من قيمتها الجدولية عند مستوى ( $\text{Sig}=0.00$ ) وهي معنوية، أما قيمة معامل بيتا لبعدها الاستقلال الذاتي فقد جاءت ( $\beta=0.038-$ ) وقيمة (T) المحسوبة (-0.666) وهي أقل من قيمتها الجدولية عند مستوى ( $\text{Sig}=0.506$ ) وهي غير معنوية. وهنا لا يمكن قبول الفرضية العدمية ( $H_0$ )، ونقبل الفرضية البديلة ( $H_a$ ) القائلة: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) للشك المهني في إدراك المدقق لأهمية جودة التدقيق من وجهة نظر مدققي الحسابات القانونيين الأردنيين".

نتيجة اختبار الفرضية الفرعية (5):

تنص الفرضية الفرعية (5) على "لا يوجد اثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) للشك المهني والتمثلة أبعاده ب(البحث عن المعرفة, العقل المتسائل, التأني في اتخاذ القرار, فهم الشخصية, الثقة بالنفس, الاستقلال الذاتي) في عوامل متعلقة بألعاب التدقيق من وجهة نظر مدقي الحسابات القانونيين الأردنيين".

الجدول (21) نتائج اختبار الفرضية الفرعية (5)

جدول المعاملات					تحليل التباين			ملخص النموذج		المتغير التابع
T	T	$\beta$	الخطأ المعياري	الشك المهني	Df	F	F	R <sup>2</sup>	R	
Sig	المحسوبة					Sig	المحسوبة			
0.000	5.834	0.398	0.064	البحث عن المعرفة	219/6	0.00	48.841	0.572	0.757	عوامل متعلقة بألعاب التدقيق
0.067	1.840	0.138	0.060	العقل المتسائل						
0.193	1.304	0.095	0.056	التأني في اتخاذ القرار						
0.616	0.502	0.041	0.072	فهم الشخصية						
0.015	2.454	0.194	0.067	الثقة بالنفس						
0.703	0.381-	-	0.056	الاستقلال الذاتي						
قيمة DW الجدولية الدنيا =dL(1.718)					قيمة DW الجدولية العليا =du(1.820)			Durbin-Watson = (1.949)		
قيمة (F) الجدولية = (2.10)										
قيمة (T) الجدولية = (1.96)										

لاختبار هذه الفرضية تم استخدام الانحدار الخطي المتعدد، إذ تشير نتائج هذا الاختبار والموضحة في الجدول (21) إلى وجود أثر ذو دلالة إحصائية للشك المهني في عوامل متعلقة بألعاب التدقيق، حيث بلغ مستوى الدلالة (0.00) كما ظهر من خلال قيمة (F المحسوبة) والبالغة (48.841) وهي أكبر من قيمتها الجدولية والبالغة (2.10)، عند مستوى دلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) وتبين أن قيمة اختبار (D.W) قد بلغ (1.949) وهي أكبر من قيمتها الجدولية العليا (du) والبالغة (1.820) مما يشير إلى عدم وجود مشكلة الارتباط الذاتي وصلاحياتها لاستخدامها في نموذج الانحدار. وتشير قيمة (R<sup>2</sup>) إلى أن الشك المهني بأبعاده قد فسر ما نسبته (57.2%) من التباين في عوامل متعلقة بألعاب التدقيق، وتعتبر العلاقة قوية بين المتغيرات كون قيمة (R)=75.7%.

ويبين جدول المعاملات لهذه الفرضية أن قيمة معامل بيتا لبعدها البحث عن المعرفة قد جاءت ( $\beta=0.398$ ) وبلغت قيمة (T) المحسوبة (5.834) وهي أكبر من قيمتها الجدولية (1.96) عند مستوى (Sig=0.00) وهي معنوية، أما قيمة معامل بيتا لبعدها العقل المتسائل فقد جاءت ( $\beta=0.138$ ) وبلغت قيمة (T) المحسوبة (1.840) وهي أقل من قيمتها الجدولية عند مستوى (Sig=0.067) وهي غير معنوية، كما بلغت قيمة معامل بيتا لبعدها التأني في اتخاذ القرار ( $\beta=0.095$ ) وقيمة (T) المحسوبة (1.304) وهي أقل من قيمتها الجدولية عند مستوى (Sig=0.193) وهي غير معنوية، أما قيمة معامل بيتا لبعدها فهم الشخصية فقد جاءت ( $\beta=0.041$ ) وقيمة (T) المحسوبة (0.502) وهي أقل من قيمتها الجدولية عند مستوى (Sig=0.616) وهي غير معنوية، وحقت قيمة معامل بيتا لبعدها الثقة بالنفس ( $\beta=0.194$ ) وقيمة (T) المحسوبة (2.454) وهي أكبر من قيمتها الجدولية عند

مستوى (Sig=0.015) وهي معنوية، أما قيمة معامل بيتا لبعده الاستقلال الذاتي فقد جاءت (-0.019=β) وقيمة (T) المحسوبة (-0.3891) وهي أقل من قيمتها الجدولية عند مستوى (Sig=0.703) وهي غير معنوية. وهنا لا يمكن قبول الفرضية العدمية (H<sub>0</sub>)، ونقبل الفرضية البديلة (H<sub>a</sub>) القائلة: يوجد اثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (α≤0.05) للشك المهني في عوامل متعلقة بألعاب التدقيق من وجهة نظر مدققي الحسابات القانونيين الأردنيين".

#### النتائج:

- 1) توصلت الدراسة إلى أن العوامل التالية (التأهيل العلمي والكفاءة المهنية، الخبرة المهنية، استقلالية المدقق وموضوعيته، إدراك المدقق لأهمية جودة التدقيق لها وألعاب المدقق) لها تأثير طردي على جودة التدقيق.
- 2) بينت نتائج الدراسة أن أهمية إدراك مدقق الحسابات لأداء مهمته بجودة عالية يدعم سمعته.
- 3) بينت نتائج الدراسة إلى أن تحقيق الاستقلالية والموضوعية لمدقق الحسابات لها أهمية كبيرة باعتبارها العنصر الهام في عملية التدقيق لأنها تمنح الثقة في القوائم المالية.
- 4) بينت النتائج أن هناك تأثير إيجابي طردي للشك المهني الذي يقوم على أسس علمية على جودة عملية التدقيق. وهذا ما دعمته نتائج اغلب الدراسات السابقة المتعلقة بهذا الموضوع.
- 5) تبين النتائج أن الاستقلال الذاتي لمدقق الحسابات هو العامل الأكثر تأثيراً على ممارسة المدقق للشك المهني، تلتها عامل فهم الشخصية والبحث عن المعرفة.

#### التوصيات:

- 1) ضرورة زيادة قيام مدققي الحسابات الأردنيين بممارسة الشك المهني في جميع مراحل التدقيق، وضرورة الأخذ بعين الاعتبار معظم المعلومات المتوفرة قبل اتخاذ القرار، والحصول على كافة المعلومات اللازمة واتخاذ القرارات على ضوءها.
- 2) على المدقق أن يحافظ على استقلاليته الذهنية والظاهرية حيث أن رأي مدقق الحسابات حول عدالة البيانات المحاسبية يصبح عديم القيمة إذ لم تتحقق الاستقلالية بنوعها.
- 3) على مدققي الحسابات تحديد أتعاب التدقيق طبقاً لطبيعة المهمة، وعدم تقديم أتعاب منخفضة في سبيل الحصول أو الاستمرار مع العملاء.
- 4) ضرورة محافظة مدققي الحسابات على الكفاءة المهنية العالية في أداء مهمتهم من خلال التطبيق المستمر للمعرفة والمهارات المهنية وتنميتها بالدورات والبرامج التطويرية لضمان حصول العملاء على الخدمة المهنية الممتازة.
- 5) على مكاتب التدقيق زيادة الاهتمام بالتدريب والتعليم المستمر لفريق العمل.
- 6) إجراء دراسات أخرى حول موضوع الشك المهني وعلاقته بجودة عملية التدقيق من وجهة نظر الأطراف الأخرى غير مدقق الحسابات مثل الشركات محل التدقيق.

#### المراجع (References):

- أبو الفضل، عبد العال مصطفى، (2020)، إطار مقترح لخصائص الشك المهني وقياس مدى توافرها لدى مراقب الحسابات الخارجي في بيئة المراجعة المصرية: دراسة ميدانية، مجلة جامعة شقراء، العدد 14، ص ص 1-42.

- بن حمادة، أسماء، وشريفي، صبيحة (2017)، أثر أتعاب مدقق الحسابات على جودة خدمات التدقيق، رسالة ماجستير غير منشورة، قسم العلوم المالية والمحاسبية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، جامعة الجيلاني، الجزائر.
- جربوع، حسن (2005)، العوامل المؤثرة في الأداء المهني لمراجعي الحسابات الخارجيين في قطاع غزة من دولة فلسطين، مجلة تنمية الرافدين، عدد 78، مجلد 27، جامعة الموصل، كلية الإدارة والاقتصاد.
- ذنبيات، علي، (2015)، تدقيق الحسابات في ضوء معايير التدقيق الدولية والأنظمة والقوانين المحلية نظرية وتطبيق، عمان: طبعة الجامعة الأردنية.
- الشاطري، إيمان حسين والعنقري، حسام عبد المحسن، (2006)، انخفاض مستوى أتعاب المراجعة وأثاره على جودة الأداء المهني، مجلة جامعة الملك عبد العزيز في الاقتصاد والإدارة، المجلد (20)، العدد 1، جدة: المملكة العربية السعودية
- الصفتي، عمر محمد النادي محمد، (2020)، تأثير أتعاب المراجعة على مواجهة الغش من خلال الشك المهني ومناقشة فريق المراجعة: دراسة تجريبية، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، مجلد 25 عدد 3، ص 151-162.
- العزام، عيسى احمد عيسى، (2015)، اثر ممارسة مدقق الحسابات الخارجي للشك المهني والعناية المهنية على كشف الغش في القوائم المالية في الأردن، رسالة ماجستير غير منشورة.
- مصطفى، محمد (2012)، دور الشك المهني في تحسين جودة الحكم المهني للمراجع - دراسة ميدانية، رسالة ماجستير غير منشورة.

- Al-Khaddash, H., Al Nawas, R., & Ramadan, A. (2013). Factors Affecting the Quality of Auditing: The Case of Jordanian Commercial Banks. **International Journal of Business and Social Science**, 4(11), pp. 206-222.
- Beasley, M. S., & Petroni, K. R. (2001). Board Independence and Audit Firm Type. **Auditing: A journal of practice & theory**, 20(1), pp. 97-114.
- Bowlin, K. O. 2011. Risk-based Auditing, Strategic Prompts, and Auditor Sensitivity to the Strategic Risk of Fraud. **The Accounting Review** 86 (4), pp. 1231-1253.
- Bowlin, K. O., Hobson, J. L., & Piercey, M. D. (2015). The Effects of Auditor Rotation, Professional Skepticism, and Interactions with Managers on Audit Quality. **The Accounting Review**, 90(4), pp. 1363-1393..
- Bowlin, K. O., J. Hales, and S. J. Kachelmeier. 2009. Experimental Evidence of How Prior Experience as an Auditor Influences Managers' Strategic Reporting Decisions. **Review of Accounting Studies** 14 (1), pp. 63-87.
- Boyle, D. M., & Carpenter, B. W. (2015). Demonstrating Professional Skepticism. **The CPA Journal**, 85 (3), pp. 31-42.
- Cameran, M., A. Prencipe, and M. Trombetta. 2008. Auditor Tenure and Auditor Change: Does Mandatory Auditor Rotation Really Improve Audit Quality? **19th Annual Conference on Financial Economics and Accounting, University of Texas at Austin**, November 14-15.
- Carmichael, D. R. (2004). The PCAOB and the Social Responsibility of the Independent Auditor. **Accounting Horizons**, 18(2), pp. 127-139.

- Ciocchi, S., Herry, C., Grenier, F., Wolff, S. B., Letzkus, J. J., Vlachos, I., & Müller, C. (2010). Encoding of Conditioned Fear in Central Amygdala Inhibitory Circuits. **Nature Accounting**, 11(4), pp. 277-282.
- Colbert, J. L. (1993). SAS 67: guidance on confirmations. **The CPA Journal**, 63(4), pp.64-78.
- D'Aquila, Jill M.; and Capriotti, Kim, (2011), "The SEC's Case against California Micro Devices:A Lesson in Using Professional Skepticism and Obtaining Sufficient Appropriate Evidence", Issues In Accounting Education, American Accounting Association, Vol. (26), No. (1), PP: 145-154.
- De Angelo, L. E. (1981). Auditor Size and Audit Quality. **Journal of accounting and economics**, 3(3), pp.183-199.
- Dehkordi, H. F., & Makarem, N. (2011). The effect of size and Type of Auditor on Audit Quality. **International Research Journal of Finance and Economics**,80,pp.121-137.
- DeZoort, T, Harrison, P & Taylor, M (2006), 'Accountability and Auditors' Materiality Judgments: the Effects of Differential Pressure Strength on Conservatism, Variability, and Effort', **Accounting, Organizations & Society**, 31(4), pp. 373-90.
- Edelman, Daniel; and Nicholson, Ashley, (2011), "Arthur Anderson Auditors and Enron: What Happened to Their Texas CPA Licenses?" *Journal of Finance & Accountancy*, Vol. (8), PP:1-9.
- Eilifsen Jr, M. Glover & Prawitt.(2014). **Auditing & assurance services** (3rd).
- Eilifsen, A., Messier, W. F., Glover, S. M., & Prawitt, D. F. (2013). **Auditing and Assurance Services**. McGraw-Hill.
- Enofe, A. O., Ediae, O. O., & Ejiemen, C. O. (2013). **Audit Quality and Auditors**.
- Enofe, A. O., Omagbon, P., & Ehigiator, F. I. (2015). Forensic Audit and Corporate Fraud. **International Journal of Economics and Business Management**, 1(8), 55-64.
- Field, Andy, (2013). **Discovering Statistics Using IBM SPSS Statistics**, (4thed). SAGE Publications.
- Field, Andy, (2013). **Discovering Statistics Using IBM SPSS Statistics**, (4thed). SAGE Publications.
- Gujarati D, Porter, D, and Gunasekar, S. (2017). **Basic Econometrics** (5thed).USA, New York: The Mc Graw- Hill Gunasekar.
- Hair, J, F, Black, W. C, Babin, B. J, Anderson, R, E, and Tatham, R, L.(2018). **Multivariate Data Analysis** (8thed): Cengage Learning
- Hiester, M. R., & Philip, D. (1990). **Montgomery's auditing**.
- Hurtt, G. C., Fisk, J., Thomas, R. Q., Dubayah, R., Moorcroft, P. R., & Shugart, H. H. (2010). Linking models and data on vegetation structure. **Journal of Geophysical Research: Biogeosciences**, 115(G2).
- Hurtt, R. Kathy; Brown-Liburd, Helen; Earley, Christine E.; and Krishnamoorthy, Ganesh, (2013), "Research on Auditor Professional Skepticism: Literature Synthesis and Opportunities for Future Research", *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, American Accounting Association, Vol. (32), PP: 45-97
- Ilaboya, O. J., & Okoye, F. A. (2015). Relationship between Audit Firm Size, Non-Audit Services and Audit Quality. **DBA Africa Management Review**, 5(1),1-10.
- Ilaboya, O. J., & Okoye, F. A. (2015). Relationship between audit Firm Size, non-audit services and audit quality. **Africa Management Review**, 5(1), pp. 86-102.

- **International Standard on Auditing No.200.** (2019). (ISA) (Audit Sampling): IFAC.
- **International Standard on Auditing No.240.** (2019). (ISA) (Audit Sampling): IFAC.
- Jackson, S. B., Wilcox, W. E., & Strong, J. M. (2002). Do Initial Public Offering Firms Understate the Allowance for bad debts?. **Advances in Accounting**, 19, 89-118.
- Jacksonh, S. B., & Pitman, M. K. (2001). Auditors and Earnings Management. **The CPA journal**, 71(7), pp. 38-56.
- Jaya, T. E. (2016). Skepticism, Time Limitation of Audit, Ethics of Professional Accountant and Audit Quality (Case Study in Jakarta, Indonesia). **Review of Integrative Business and Economics Research**, 5(3),pp. 173-186.
- Kraub, Patrick, Pronobis, Paul, Zulch, Henning. (2015) Abnormal Audit Fees and Audit Quality: Initial Evidence from the German Audit Market, **Journal of Business Economics (JBE)**, 85910, pp. 146-163.
- Louwers, Timothy J.; Henry, Elaine; Reed, Brad J.; and Gordon Elizabeth A.,(2008). "Deficiencies in Auditing Related-Party Transactions: Insights from AAERs", Current Issues in Auditing, **American Accounting Association**, Vol. (2),No. (2), PP: A10-A16.
- Martinow, K., Moroney, R., & Harding, N. (2016). Regulating audit Quality Via Inspections and checklists: Impact on Auditor Commitment and Turnover Intentions. **Working Paper**.
- Mohammed, A. M., Joshua, O., & Ahmed, M. N. (2018). Audit fees and Audit Quality: A study of listed companies in the downstream Sector of Nigerian petroleum industry. **Humanities and Social Sciences Letters**, 6(2), pp. 59-73.
- Nelson, Mark W., (2009), "A Model and Literature Review of Professional Skepticism in Auditing", Auditing: A Journal of Practice & Theory, American Accounting Association, Vol. (28), No. (2), PP:1-34.
- Quadackers, Luc; Groot, Tom; and Wright, Arnold, (2009), "Auditors' Skeptical Characteristics and Their Relationship to Skeptical Judgments and Decisions", SSRN, American Accounting Association, Building Our Accounting Community,2009 Conference, USA, Available at:[http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\\_id=1478105](http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=1478105).
- Salehi, M., Jafarzadeh, A., & Nourbakhshhosseiny, Z. (2017). The Effect of Audit Fees Pressure on Audit Quality During the Sanctions in Iran. **International Journal of Law and Management**, 59(1), 66-81.
- Sekaran, U., & Bougie, R., (2016). **Research Methods for Business: A Skill Building Approach**, (7thed), NY: John Wiley & Sons Inc, New York.
- Subedi, P, B. (2016). Using Likert Type Data in Social Science Research: Confusion, Issues and Challenges. **International Journal of Contemporary Applied Sciences**, 3(2). 36 -49
- Subedi, P, B. (2016). Using Likert Type Data in Social Science Research: Confusion, Issues and Challenges. **International Journal of Contemporary Applied Sciences**, 3(2). 36 49
- Taylor, D. H., & GLEZEN, W. (1994). **Due Professional Care. Auditing Integrated Concepts and Procedures**, sixth Edition.