

"مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ وأثرها على جودة التدقيق في ضوء معايير التدقيق
الدولية دراسة ميدانية على مكاتب التدقيق العاملة في الأردن"

إعداد الباحث:

ميسر منيزل الجبول

قسم المحاسبة - كلية إدارة الأعمال جامعة الطائف - السعودية



الملخص

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ وأثرها على جودة التدقيق في ضوء معايير التدقيق الدولية. وأتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، وتم توزيع أداة الدراسة المتمثلة في الاستبانة على عينة الدراسة التي تكونت من (62) من المدققين العاملين في مكاتب التدقيق العاملة في الأردن. وقد تم تحليل البيانات باستخدام برنامج SPSS. وتوصلت الدراسة إلى عدد من النتائج أهمها: اتفاق المشاركين على أن مدى مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية كان مرتفع. كما توصلت الدراسة إلى اتفاق المشاركين على أن مدى مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية على جودة التدقيق في ضوء معايير التدقيق الدولية كان مرتفع، وأخيراً أن مسؤولية المدقق الداخلي عن اكتشاف الغش والخطأ في مكاتب التدقيق العاملة في الأردن تساهم في جودة التدقيق في ظل معايير التدقيق الدولي بما نسبته 59.9% وهي نسبة قوية ومؤثرة. وعليه فقد أوصت الدراسة بضرورة أن يقوم المدقق بتخطيط عملية التدقيق من خلال استخدام الشك المهني خاصة في الأمور التي تزيد خطر التحريف المادي والنتائج عن اكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية.

الكلمات المفتاحية: مسؤولية المدقق، اكتشاف الغش والخطأ، جودة التدقيق، معايير التدقيق الدولية، مكاتب التدقيق العاملة في الأردن.

المقدمة

لا توجد منظمة في مأمّن من الاحتيال أو الغش والخطأ، وتتعامل مخططات الاحتيال والغش الأكثر شيوعاً مع اختلاس الأصول أو سرقتها، وتشارك مجموعة متنوعة من العاملين في الشؤون المالية للمنظمة أو الشركة في المسؤولية عن منع الخطأ أو الاحتيال الهيئته الإدارية، والمدققون ووفقاً لمعايير التدقيق، وتقع المسؤولية الأساسية عن منع الاحتيال واكتشافه على عاتق الهيئة الإدارية؛ إذ تشمل مسؤوليات الإدارة إنشاء بيئة لا يتم فيها التسامح مع الاحتيال، وتحديد مخاطر الاحتيال، واتخاذ الإجراءات المناسبة لضمان وجود ضوابط لمنع الاحتيال واكتشافه.

كما وأن والهيئة الإدارية مسؤولة عن ضمان قيام الإدارة بتنفيذ المهام الموكلة إليها فيما يتعلق بمخاطر الاحتيال والوقاية منه، فضلاً عن فهم البيئة لتحديد ما إذا كان بإمكان الإدارة تجاوز على الضوابط الموجودة، وتقع على عاتق المدقق مسؤولية تخطيط وتنفيذ التدقيق للحصول على تأكيد حول ما إذا كانت البيانات المالية خالية من الأخطاء، سواء كانت هذه الأخطاء ناتجة عن الغش أو الخطأ، ويُطلب من المدققين إتخاذ ثلاثة إجراءات لمعالجة تجاوز الإدارة المحتمل للضوابط وهي فحص قيود اليومية والتعديلات الأخرى بحثاً عن دليل على التحريفات المحتملة بسبب الاحتيال؛ ومراجعة التقديرات المحاسبية للتحيزات، وتقييم الأساس المنطقي للأعمال التجارية غير العادية الهامة (Brown, et al., 2020).

وعليه فقد ظهرت الحاجة إلى خدمات التدقيق نظراً لطبيعة حاجة مستخدمي القوائم المالية إلى معلومات ذات مصداقية، وعليه فأن الهدف الأساسي من خدمات تدقيق القوائم المالية تتمثل في الفحص الحيادي لتلك المعلومات والعمل على تخفيض المخاطرة المرتبطة بها الناتجة من احتمال عدم صحة المعلومات التي يوفرها موردها إلى مستخدميها، وعليه فأن التدقيق يعتبر عملية من العمليات الضرورية التي لا بد من العمل بها بهدف زيادة دقة وكفاءة نتائج القوائم المالية من أجل معرفة مدى مصداقية القوائم المالية في التعبير السليم عن نتائج الأعمال والمركز المالي.

وعليه فلا بد من أن تكون المعلومات المحاسبية المنشورة في القوائم المالية تتمتع بمصداقية عالية حتى يتم الاعتماد عليها في عملية التخطيط واتخاذ القرارات، وكما يجب أن تكون المعلومات هذه مبنية على أسس محاسبية صحيحة ومشتقة من تطبيق معايير المحاسبة، ومما يجدر الإشارة إليه أن مفهوم التدقيق في وقتنا الحاضر قد اتسع إذ أصبح يحتوي على دقة وصحة البيانات المالية والمحاسبية والتأكد من صحة الدفاتر والسجلات بالإضافة إلى اكتشاف ماهية الأخطاء والغش والتزوير من خلال تحقيق الأهداف التالية: مراقبة الخطط ومتابعة تنفيذها، وتقييم الأداء ورفع مستوى الكفاءة والفاعلية للشركات، وتطبيق المعايير المحاسبية التي توفر بشكل كبير هذه المتطلبات، فكثير من الأطراف المهتمة باستخدام المعلومات المالية لا يوجد لديهم خبرة بالمعايير المحاسبية أو أساليب جمع وتقييم أدلة الثبات المؤيدة لها (حسن، 2009).

كما وأن مهنة التدقيق تواجه العديد من التغيرات الهائلة، على الرغم من أن الدول المتقدمة تعتبر المحرك والمصدر الرئيسي لهذه التغيرات، إلا أن الدول العربية تجد نفسها في وضع يوجب عليها ضرورة التلاؤم مع هذه التغيرات، ويعرف التدقيق على أنه فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات والسجلات الخاصة بأي مشروع وتتضمن مهنة التدقيق فحصاً انتقادياً منظماً من أجل تقديم تقريره الذي يضمه رأيه الفني المحاييد المستقل حول مدى دلالة القوائم المالية لذلك المشروع عن المركز المالي له في نهاية فترة زمنية محددة، ومدى بيان تلك القوائم لنتائج أعماله من ربح أو خسارة عن تلك الفترة (الحلو، 2012).

وعليه فإن الهدف الأساسي من تدقيق البيانات المالية لأي شركة يتمثل بالخروج برأي فني محايد حول جودة القوائم المالية، ومسؤولية مدقق تتمثل في تكوين رأيه المهني حول البيانات المالية، وتشمل عملية التدقيق ممارسة الحكم المهني عند تصميم أسلوب التدقيق من أجل التركيز على ما يمكن أن يحدث من خطأ، وتصميم وتنفيذ إجراءات التدقيق استجابة للمخاطر المقيمة من أجل الحصول على أدلة تدقيق كافية ومناسبة. ومن هذا المنطلق فقد جاءت فكرة هذه الدراسة والتي تهدف إلى التعرف على مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ وأثرها على جودة التدقيق في ضوء معايير التدقيق الدولية في مكاتب التدقيق العاملة في الأردن.

مشكلة الدراسة وتساؤلاتها

شهد العالم في بداية عام 2002 انهيار العديد من المنظمات العالمية مثل أنرون، ورلدكوم، زيروكس، مريل لنش وماراسا ستوارت، ويعزى السبب في ذلك إلى سوء استغلال الموارد، والغش والأخطاء المحاسبية، وتدني أخلاق إدارات الشركات وبعض مكاتب المراجعة العالمية. وبناءً على ذلك فقد المجتمع المالي الثقة في العديد من الأنظمة الإدارية والرقابية والمحاسبية، وهذا بدوره أثر بشكل كبير على قرارات الاستثمار في البورصات العالمية.

وفي عام 2004 أعلن الاتحاد الدولي للمحاسبين عن رغبته في تطوير رقابة الجودة على الخدمات المهنية من أجل تحسين جودتها واستعادة ثقة المجتمع فيها، وخدمة المصلحة العامة، والمساهمة في رفع كفاءة الاقتصاد العالمي، وذلك من خلال رفع مستوى الالتزام بمعايير مهنية عالية الجودة من ناحية، وتقديم خدمات ذات جودة عالية من قبل أعضاء المهنة من ناحية أخرى، وزيادة التوافق الدولي بين هذه المعايير.

وعليه فقد تشكلت عدة لجان لوضع المعايير الفنية، كان من أهمها اللجنة الدولية لممارسة المراجعة IAPC وكان من أهم أهدافها تحسين جودة أداء الخدمات المهنية للمراجعة في العالم من خلال إعادة هيكلة المعايير الدولية لخدمات مهنة المراجعة والتي تشمل المراجعة، الفحص، التأكيد، الخدمات ذات العلاقة (الحلو، 2012).

كما وتعتبر القوائم المالية بمثابة حجر الأساس الذي يعتمد عليه المستفيدون في كافة الجهات سواء أكانوا داخليين أم خارجيين ومنهم المستثمرون الذين يهتمون بشكل كبير بملاحظة المخاطر الضمنية والعائد المتحقق من الاستثمار وعليه فإن المستثمرون بحاجة إلى المعلومات المحاسبية الصحيحة التي تساعدهم في اتخاذ قرارات الاستثمار وتقييم وضع الشركة. وعليه فلا بد من الاهتمام بكيفية إعداد هذه القوائم ومدى جودة هذه تدقيق القوائم من خلال اعتمادها على معايير التدقيق الدولية.

وعليه يعتبر رأي المدقق حول البيانات المالية خلاصة عملية التدقيق، ويعتمد رأي المدقق على العديد من الأطراف ذات العلاقة والمهتمين سواء من المساهمين أو المستثمرين، وحتى يستطيع المدقق إبداء رأيه حول البيانات المالية لا بد من تتم عملية التخطيط الكافي من أجل القيام بعملية التدقيق بكل كفاءة وفاعلية والخروج برأي مهني يعبر عن جودة القوائم المالية وعليه فلا بد من أن تقوم الشركات بتبني العديد من المعايير الدولية التي تتعلق بعملية التدقيق، ومن هذه المعايير معيار التدقيق الدولي رقم 300 المتعلق بتخطيط عملية التدقيق ويهدف هذا المعيار الدولي إلى وضع متطلبات وتوفير إرشادات بشأن الاعتبارات الأنشطة المطبقة على تخطيط عملية التدقيق، وبناء على ما سبق فإن مشكلة الدراسة تتمثل بالأجابة عن التساؤل الرئيسي التالي:

ما هي مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ وأثرها على جودة التدقيق في ضوء معايير التدقيق الدولية ؟ وينبثق عن هذا التساؤل الرئيسي الأسئلة الفرعية التالية:

- ما مدى مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية؟
- ما مدى مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية على جودة التدقيق في ضوء معايير التدقيق الدولية ؟

فرضيات الدراسة

تتمثل فرضية الدراسة الرئيسية بمايلي: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$) لمسؤولية المدقق الداخلي عن اكتشاف الغش والخطأ على جودة التدقيق في ظل معايير التدقيق الدولي

أهمية الدراسة

تتبع أهمية هذه الدراسة من أنها تقوم على استقراء وتشخيص مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ وأثرها على جودة التدقيق في ضوء معايير التدقيق الدولية في مكاتب التدقيق العاملة في الأردن، وعليه تتمثل أهمية الدراسة في شقين:

أولاً: الأهمية العلمية

- جاءت أهمية هذه الدراسة من أهمية معرفة مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ وأثرها على جودة التدقيق في مكاتب التدقيق العاملة في الأردن، ولذلك تعد هذه الدراسة إضافة جديدة لمكتبة الدراسات والأدبيات التي تتعلق بهذا الموضوع.
- كما وأن تناول مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ وأثرها على جودة التدقيق في ضوء معايير التدقيق الدولية سيساهم في تقديم العديد من التوصيات والمقترحات التي تساعد في سهولة اتخاذ القرارات في الشركات.

ثانياً: الأهمية العملية

- أن نتائج الدراسة ستوفر لمتخذي القرار الباحثين والمهتمين بالدراسات المعلوماتية والتحليلية معلومات مهمة مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ وأثرها على جودة التدقيق في ضوء معايير التدقيق الدولية ، كما وستقدم مساعدة للمسؤولين والمعنيين وصناع القرارات في هذه الشركات للتعرف على مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ في الشركات الأردنية، وبالتالي تساعدهم في اتخاذ الإجراءات المناسبة من أجل اكتشاف الغش والخطأ.
- كما ويؤمل أن يستفاد من نتائج هذه الدراسة في بعض الدراسات والأبحاث اللاحقة والتي من الممكن أن تتناول نفس الموضوع في أبعاد مختلفة، وأن تسهم نتائج هذه الدراسة في الخروج بتوصيات تبين مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ وأثرها على جودة التدقيق في ضوء معايير التدقيق الدولية في مكاتب التدقيق العاملة في الأردن.

أهداف الدراسة

تهدف الدراسة الحالية إلى تحقيق الأهداف التالية:

- التعرف على مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ وأثرها على جودة التدقيق في ضوء معايير التدقيق الدولية. وينبثق عن هذا الهدف الرئيسي الأهداف الفرعية التالية:
- التعرف على مدى مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية.
 - التعرف على مدى مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية على جودة التدقيق في ضوء معايير التدقيق الدولية.

حدود الدراسة

تخضع الدراسة إلى الحدود الآتية:

- حدود موضوعية: تقتصر الحدود الموضوعية للبحث على متغيرات الدراسة والتي تهدف إلى التعرف على مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ وأثرها على جودة التدقيق في ضوء معايير التدقيق الدولية.
- الحدود المكانية: يُختصر تطبيق الدراسة على العاملين في مكاتب التدقيق العاملة في الأردن.
- الحدود الزمنية: تتحصر إجراء هذه الدراسة في العام 2020.
- الحدود البشرية: سيتم تطبيق هذه الدراسة على عينة عشوائية من العاملين في مكاتب التدقيق العاملة في الأردن.

الإطار النظري والدراسات السابقة

أولاً: الإطار النظري

بموجب قانون ساربنز أوكسلي، يجب أن يكون لكل شركة عامة لجنة تدقيق تشرف على نزاهة التقارير المالية وتحكمها داخل الشركة، تشرف هذه اللجنة أيضاً على المدققين الداخليين والخارجيين، وعند العثور على دليل على المحاسبة لاكتشاف الغش والخطأ، يجب على المدقق الخارجي الإبلاغ عن نتائج اكتشاف الغش والخطأ التي توصلت إليها إلى اللجنة أو أي هيئة إدارية أخرى داخل المنظمة، وبموجب القانون ، لا يمكن للمدقق المساعدة في إنشاء إجراءات أو إرشادات جديدة للشركة، بل يجب عليهم الحفاظ على

مسافة مهنية ويمكنهم فقط تقديم آراء وتقييمات للأنظمة الحالية، و يقوم المدققون الخارجيون بمراجعة قيود اليومية ومقابلة محاسبي الشركة بشأن الإجراءات للكشف عن الغش والخطأ ، ويقومون بالاجتماع مع الإدارة لفهم الإجراءات ثم اختبار تلك الإجراءات للامتثال لقوانين التدقيق الدولية، كما يقومون بمراجعة أي معاملات كبيرة أو غير عادية أو إدخال دفتري اليومية التي تحدث خارج النطاق العادي للأعمال، يضمن المدققون أيضًا وجود ضوابط مناسبة لردع أي احتمالات للاحتيال (Al-kake & Ahmed, 2019).

ويعتبر المدقق الخارجي مسؤولاً عن الحصول على تأكيد معقول بأن البيانات المالية ، ككل ، خالية من الأخطاء الجوهرية ، سواء كانت ناتجة عن الغش أو الخطأ. لذلك ، يتحمل المدقق الخارجي بعض المسؤولية عن النظر في مخاطر التحريف الجوهرية بسبب الغش، ومن أجل تحقيق هذا يجب على المدققين الحفاظ على موقف من الشك المهني. وهذا يعني أن المراجع يجب أن يدرك احتمال حدوث تحريف جوهرية بسبب الاحتيال، بغض النظر عن خبرة المدقق السابقة في نزاهة العميل وأمانتهم.

ويجب على المدقق القيام بتحديد مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها من خلال فهم الكيان وبيئته أي يذهب إلى أبعد من هذا المفهوم العام ويتطلب أن تناقش فرق المشاركة مدى تعرض عملائها للاحتيال، ويجب أن يحصل فريق الارتباط أيضًا على معلومات لاستخدامها في تحديد مخاطر الاحتيال عند تنفيذ إجراءات تقييم المخاطر، ولكي يتمكن المدققون من إجراء مثل هذا التقييم ، يجب عليهم تحديد كيفية قيام الإدارة بتقييم مخاطر اكتشاف الغش والخطأ والاستجابة لها من خلال الاستفسار من الإدارة والمدققين الداخليين والمكلفين بالحوكمة إذا كانوا على علم بأي نشاط احتيالي فعلي أو مشتبه به، وعلى الرغم من هذه المتطلبات ونظرًا للقيود المتأصلة في المراجعة ؛ إلا أن هناك خطر لا مفر منه يتمثل في عدم اكتشاف بعض التحريفات الجوهرية، حتى عندما يتم التخطيط للمراجعة وتنفيذها وفقًا لمعايير التدقيق الدولية، وتعتبر المخاطر المتعلقة بالاحتيال أعلى من تلك المتعلقة بالخطأ لأن الاحتيال قد ينطوي على مخططات معقدة ومنظمة بعناية مصممة لإخفائها. (Gray, et al., 2011)

وفي إطار تطوير معايير رقابة الجودة على الخدمات التي تقدمها شركات المحاسبة المهنية، تم تطبيق عدد من المعايير الدولية لنظام رقابة الجودة في شركات المحاسبة المهنية والتي تتمثل فيما يلي (درويش، 2012):

- مفهوم وأهداف نظام رقابة الجودة في شركات المحاسبة المهنية: ويقصد بالجودة في المراجعة القيام من التأكد من تحقق الهدف المنشود وذلك تبعاً لمعايير محددة تعتمد على رقابة الجودة بينما يقصد برقابة الجودة في شركات المحاسبة المهنية القيام بقياس مدى التزام العاملين بالشركة بالسياسات والإجراءات التي تقود العاملين إلى أداء وظائفهم تبعاً لمتطلبات الأداء المهني والأخلاقي وذلك بهدف الحصول على ثقة المجتمع المالي لاتخاذ قرارات رشيدة.
 - متطلبات تطبيق الإطار الدولي لرقابة الجودة في شركات المحاسبة المهنية: والتي تتضمن المعيار الدولي لرقابة الجودة المعدل والذي يتضمن ستة عناصر أساسية للرقابة على الجودة في شركات المحاسبة المهنية وتتمثل هذه العناصر بمسؤوليات القيادة المتعلقة بالجودة في الشركة، ومتطلبات السلوك الأخلاقي ذات العلاقة، وقبول واستمرار العلاقات مع العملاء والمهام المحددة، والموارد البشرية، أداء العملية، والمراقبة.
- ولتطبيق العناصر السابقة، لا بد من أن تقوم الشركات بوضع عدد من السياسات والإجراءات التي تتناسب مع هذه المهمة والتي تضمن (شريفي، 2015):
- تحقيق ثقافة داخلية في أداء العمليات داخل الشركة من خلال الاعتماد على تطبيق الجودة، وأن يتحمل المسؤول التنفيذي الرئيسي بالشركة نظام رقابة الجودة.

- أن تمتلك الشركة والعاملين بها متطلبات السلوك الأخلاقي والتي تشمل (النزاهة، الاستقلالية، الكفاءة المهنية والعناية الواجبة، السرية، والسلوك المهني).
- أن تمتلك الشركة العدد الكافي من الموظفين الذين يتمتعون بالقدرة والكفاءات الملائمة من أجل إنجاز المهام وفقاً للمعايير المهنية .
- توفير تقييم موضوعي للأحكام المهنية التي يعتمدها فريق مراقبة نظام رقابة الجودة، والاستنتاجات التي تم التوصل إليها من أجل وضع التقرير، مع ضرورة تحديد طبيعة وتوقيت ومدى مراقبة نظام رقابة الجودة من ناحية، ومقاييس لأهلية مراقبي النظام من ناحية أخرى، ومتطلبات توثيق نتائج مراقبة النظام.
- أن تعتمد الشركة على سياسات وإجراءات نظام رقابة الجودة والتي تعمل بفعالية، وأن تقوم الشركة بالفحص الدوري للمهام التي تم إنجازها، وتقييم أثر الانحرافات التي تم اكتشافها نتيجة عملية المراقبة.
- أن تقوم الشركة بالتوثيق المناسب لسياسات وإجراءات عناصر نظام رقابة الجودة بالشركة، مما يفيد إبلاغها للعاملين بالشركة، من أجل توفير الأدلة على عمل كل عنصر من عناصرها.

ثانياً: الدراسات السابقة

وسيتم في هذا الجزء إلقاء الضوء على بعض الدراسات التي تناولت متغيرات الدراسة، حيث تم استعراضها من الأحدث إلى الأقدم من حيث تاريخ النشر .

هدفت دراسة (Al-Dhubaibi, 2020) إلى استكشاف آراء المدققين الخارجيين المستقلين ، ومعدّي البيانات المالية ومستخدمي البيانات المالية فيما يتعلق بالمسؤوليات العامة للمدققين مع التركيز على مسؤوليتهم عن اكتشاف الاحتيال، وقد تابعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، وتكونت عينة الدراسة من 261 مشاركا ، وكشفت نتائج هذه الدراسة عن فجوة كبيرة في توقعات التدقيق في المملكة العربية السعودية فيما يتعلق بمسؤوليات المدققين بشكل عام ومسؤوليتهم عن اكتشاف الاحتيال بشكل خاص، كما وبينت النتائج أن معدو البيانات المالية والمستخدمون يفترضون أن المدققين يقدمون تأكيداً مطلقاً بأن البيانات المالية المدققة خالية من الأخطاء الجوهرية بما في ذلك الاحتيال. وعلى عكس تصور المدققين، يعتقد معدو ومستخدمي البيانات المالية أنه يجب أن يكون المدققون مسؤولين أمام المستفيدين من المراجعة عن الخسائر إذا فشلوا في الكشف عن الاحتيال المحتمل في تقرير التدقيق أو عن أي اكتشاف لاحق للبيانات المالية المراجعة الخاطئة. وقد سلطت هذه الدراسة الضوء على وجود فجوة توقع خطيرة قد تكون تؤثر سلباً على قيمة وظيفة المراجعة وعلى سمعة المراجعين في المملكة العربية السعودية.

وهدف دراسة (Alrawashedh, 2020) إلى التعرف على مسؤولية المدقق الخارجي تجاه كشف عدم الدقة والاحتيال في البيانات المالية، وجاءت هذه الدراسة بعد ازدياد عدد القضايا المرفوعة ضد المراجعين من قبل المجتمع المالي في العقدين الأخيرين من القرن العشرين بسبب الضرر المادي الناجم عن فشلهم في الكشف عن عدم الدقة والاحتيال والسلوك غير القانوني في البيانات المالية ، وحول الحسابات ، و عدم قدرة المنشأة على مواصلة عملها وإبداء رأي المراجعين في قوة وفعالية النظام والرقابة الداخلية للمنشأة موضوع المراجعة ومن ثم إثبات أن هذا النظام ضعيف وغير موثوق به ، وكذلك ظهور الغش والاحتيال في القوائم المالية والإجراءات غير المشروعة. فالمسؤول عن اكتشاف الخطأ والاحتيال والسلوك غير القانوني هو المدقق الخارجي أو إدارة الشركة التي يتعين عليها إنشاء نظام سليم للرقابة الداخلية وتطوير الأنظمة والإجراءات اللازمة لمنع واكتشاف مثل هذه الأخطاء والاحتيال وغير المشروع. ونظراً

لارتباط أهمية مهنة التدقيق ارتباطاً وثيقاً بجودة الخدمات ، فهي تقدم للعملاء وجميع المستفيدين من خدمات المراجعة ، يجب على المدققين الالتزام بالجودة والأداء المهني المطلوبين منهم أثناء تنفيذ المهام الموكلة إليهم بما في ذلك الكشف عن عدم الدقة والاحتيال والمعاملات غير المشروعة. وقد توصلت الدراسة الى أن المدقق الخارجي غير مسؤول عن منع الأخطاء والاحتيال والأعمال غير القانونية ، ولكن يجب أن يبذل العناية المهنية الكافية والمعقولة لإكمال عملية التدقيق بشكل صحيح وكتابة التقرير النهائي، كما يجب على المدقق فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية واكتشاف أوجه القصور في هذا النظام وإبلاغ إدارة المنظمة وفقاً لرسالة أو تقرير مقدم إليها من الجمعية الأمريكية للمحاسبين القانونيين في توصيتها رقم 20 الصادرة عام 1977 .

أما دراسة (Topor, 2017) فقد هدفت هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على مسؤولية المدقق عن اكتشاف الأخطاء والاحتيال في البيانات المالية لكيان اقتصادي، وقد تم من خلال الدراسة تقديم مناهج مفاهيم الخطأ والاحتيال من خلال تفسيرات أخصائيي المراجعة، بالإضافة إلى اعتبارات أخرى تتعلق بمسؤولية المدقق في اكتشافها في البيانات المالية. من خلال دراسة حالة مفصلة يتم فيها تنفيذ إجراءات تدقيق الوضع المالي لكيان اقتصادي من خلال المرور بجميع المراحل الخاصة بعملية التدقيق. وتوضح الدراسة من خلال مراجعة الأدب النظري أن المدققين يسعون من خلال تقاريرهم إلى تقديم تأكيد معقول - وليس تأكيداً مطلقاً- أن البيانات المالية التي تم فحصها لم تتأثر بتحريف جوهري ناتج عن الغش أو خطأ؛ ومع ذلك ، فإن المدققين غير مسؤولين عن منع واكتشاف الاحتيال والأخطاء ، حتى لو كانت سنوية يمكن أن تمنع عمليات التدقيق الأخطاء والإهمال المحتمل. وتكمن المسؤولية عن منع واكتشاف الاحتيال والأخطاء واتخاذ الإجراءات المناسبة مع إدارة الجهات الخاضعة للرقابة، لذا فإن مراجعة البيانات المالية لا تعفي الإدارة أو المكلفين بالحوكمة مع مسؤولياتهم. ومع ذلك ، حتى في هذه الظروف ، يجب أن يكون المدققون متيقظين عندما يلاحظون: نقاط ضعف في الرقابة الداخلية ، أو تضارب في طريقة الحسابات المالية ، أو أخطاء ، أو عمليات اقتصادية أو غير عادية تشير إلى وجود احتيال، ويجب أن يكون لدى المدققين المعرفة الكافية لتحديد مؤشرات أي احتيال محتمل؛ حيث يزيد رأي المدقق من مصداقية البيانات المالية، لكن المستخدم يفعل ذلك ليس من الضروري افتراض رأي المراجعة كضمان لاستمرارية الكيان أو الكفاءة في المستقبل أو الإنتاجية التي قادت بها الإدارة أنشطة الكيان. لذلك ، لا يعد ارتباط المراجعة ضماناً بأن البيانات المالية خالية من الأخطاء الجوهرية الناتجة عن الاحتيال أو خطأ؛ لذلك ترى الدراسة أن حل هذه المشكلة هو تطوير البرامج على أساس الاحتمالية النظرية أي وضع نماذج لتقديم حلول سهلة الاستخدام للممارسين وتقديم تقييم عادل للمخاطر المالية للتدقيق وما بعده من شأنه أن يؤدي إلى التغلب على الذاتية التي يتميز بها الكثيرون حالياً، حيث يوفر تفسير وتمثيل مخاطر التدقيق بالطرق الاحتمالية منظور آخر حول كيفية معالجة هذه المشكلة ، بشكل موضوعي وأكثر دقة.

أما دراسة (منصر، 2015) فقد هدفت إلى التعرف على مدى التزام مراجع الحسابات بمعايير المراجعة الدولية للكشف عن الغش والخطأ. وقد تكونت عينة الدراسة من المدققين في ولاية الوادي، ومن أهم النتائج التي توصلت لها الدراسة أن مراجع الحسابات ليس مسؤولاً عن اكتشاف الأخطاء على الرغم من المسؤولية المدنية والجزائية. كما توصلت الدراسة إلى أن مراجع الحسابات غير ملزم قانونياً بإجراء التعديلات بعد اكتشاف الخس.

وهدف دراسة (شفاعمري، 2014) إلى التعرف على مدى مسؤولية المدقق الخارجي في اكتشاف حالات الفساد المالي في الشركات المساهمة العامة الأردنية من وجهة نظر المدراء الماليين والعاملين في الشركات المساهمة العامة ومدققين الحسابات الخارجيين والعاملين في مكاتب التدقيق. وقد تكونت عينة الدراسة من المدراء الماليين والعاملين في الشركات المساهمة العامة ومدققين الحسابات

الخارجيين والعاملين في مكاتب تدقيق الحسابات. وتوصلت الدراسة إلى أن هناك إدراك لدى مدققي الحسابات الخارجيين في الأردن حول مسؤوليتهم عن اكتشاف الفساد المالي وتطبيقهم الإجراءات الواردة في معيار التدقيق الدولي رقم (2422)، كما توصلت الدراسة إلى وجود توجه عال لدى المدققين لجعل المدقق مسؤولاً تجاه أصحاب المصلحة.

بينما هدفت دراسة (Vinten, et al., 2005) إلى البحث في كيفية إدراك المدققين والمستخدمين لمسؤولية المراجعين عن كشف الغش والاحتيال ، وطبيعة ومدى الاحتيال في بربادوس ، وإجراءات التدقيق المستخدمة في بربادوس منذ إنشائها، واتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي (الكمي والنوعي) ، وتكونت عينة الدراسة من 43 مشاركاً (19 مدققاً و 24 مستخدماً). وأشارت نتائج الدراسة إلى أن فجوة التوقع واسعة ، حيث رأى المدققون أن اكتشاف الغش والاحتيال هو مسؤولية الإدارة ، في حين لم يوافق المستخدمون والإدارة. كما وجد أن الخطأ والغش ليس مشكلة رئيسية في بربادوس وأن الشركات التي لديها مراجعون داخليون وضوابط داخلية سليمة ولجان تدقيق فعالة هي الأفضل تجهيزاً للتعامل مع منع الاحتيال واكتشافه.

ثالثاً: التعقيب على الدراسات السابقة

تناولت الدراسات السابقة والتي تتعلق بمسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ وأثرها على جودة التدقيق في ضوء معايير التدقيق الدولية أثر هذه المتغيرات على متغيرات متنوعة، وتختلف الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة في تناولها لموضوع مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ وأثرها على جودة التدقيق في ضوء معايير التدقيق الدولية في مكاتب التدقيق في الأردن إذ تتميز هذه الدراسة بالعينة المستخدمة والمتمثلة بمكاتب التدقيق العاملة بالأردن.

منهج الدراسة

تم تطبيق المنهج الوصفي التحليلي ويعزى السبب في ذلك إلى طبيعة الدراسة ومدى ملاءمة هذا المنهج لها، إذ ستدرس مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ وأثرها على جودة التدقيق في ضوء معايير التدقيق الدولية، ويتميز المنهج الوصفي التحليلي بعدد من المميزات من أهمها: أنه يقوم على دراسة واقع الظاهرة ويصف خصائصها بكل دقة، من أجل التعبير عنها بشكل كمي وكيفي؛ حتى يتسنى للباحثون معرفة مدى انتشار الظاهرة ودرجة ارتباطها مع متغيرات الدراسة، وبالتالي تمكن الباحث من الوصول إلى استنتاجات تساعد في فهم الواقع وتطويره.

ويقوم المنهج الوصفي التحليلي بإجراء المقارنات للمتغيرات في الدراسة وتقييمها وتفسيرها بهدف التوصل إلى تعميمات ذات معنى يزيد بها رصيد المعرفة عن موضوع الدراسة، ويعد هذا الأسلوب من أكثر الأساليب شيوعاً واستخداماً في مجال العلوم الإنسانية. ويقتضي استخدام المنهج الوصفي مراعاة عدة أمور تتمثل بما يلي:

1. جمع كافة المعلومات والبيانات المتوفرة والضرورية لفهم مشكلة الدراسة وتفسيرها، وهذا يتطلب استخدام المصادر الثانوية من كتب ومقالات وغيرها، أو استخدام المصادر الأولية مثل المقابلات أو الاستبيان أو الملاحظة إن لزم الأمر.
2. أن تتوفر لدى الباحث القدرة والمهارة اللزمتين لاستخدام أدوات القياس والتحليل المناسبة خصوصاً عند استخدام الأسلوب الكمي في تحليل البيانات، وتعد القدرة على استخدام الأساليب والاختبارات الإحصائية المناسبة في التحليل من أهم المهارات المطلوبة لذلك.

استخدمت الدراسة الحالية مصدرين أساسيين للمعلومات وهما:

- المصادر الثانوية: من خلال مراجعة الكتب والدوريات والمراجع العربية والأجنبية ذات العلاقة، والأبحاث والمقالات والدراسات التي تناولت موضوع الدراسة.
- المصادر الأولية: وهي المصادر التي ستحصل الدراسة من خلالها على المعلومات عن طريق معالجة الجوانب التحليلية للدراسة، بحيث يتم جمع البيانات الأولية للدراسة من خلال الاستبانة التي تم تصميمها لهذا الغرض، وقد تكونت الاستبانة التي أعدت أداة رئيسة لهذه الدراسة وتم تصميمها بالاعتماد على الدراسات السابقة.

أولاً: مجتمع الدراسة وعينه

مجتمع الدراسة

يشمل مجتمع الدراسة على المدققين العاملين في مكاتب التدقيق العاملة في الأردن.

عينة الدراسة

تتكون عينة الدراسة من عينة من المدققين العاملين في مكاتب التدقيق العاملة في الأردن. إذ قامت الباحثة بتوزيع (70) استبيان على عدد من المدققين العاملين في مكاتب التدقيق العاملة في الأردن، وتم استعادة 67 استبيان، وبعد فحص الاستبانات ومدى صلاحيتها للتحليل بلغت عينة الدراسة القابلة للتحليل (62) استبيان من المدققين العاملين في مكاتب التدقيق العاملة في الأردن. وقد بلغت عينة الدراسة النهائية التي تم تحليلها (63) من المستجيبين للاستبانة. والجدول رقم (1) يوضح خصائص أفراد عينة الدراسة.

جدول (1): خصائص أفراد عينة الدراسة

الرقم	المتغير	الفئة	التكرار	النسبة المئوية%
1	المؤهل العلمي	دبلوم متوسط	15	24.2%
		بكالوريوس	21	33.9%
		ماجستير	24	38.7%
		دكتوراة	2	3.2%
2	التخصص العلمي	محاسبة	47	75.8%
		علوم مالية ومصرفية	7	11.3%
		اقتصاد	6	9.7%
		ادارة أعمال	2	3.2%
3	الشهادة المهنية	محاسب قانوني عربي	5	8.1%
		محاسب قانوني أمريكي	16	25.8%
		محاسب قانوني بريطاني	26	41.9%

		أخرى	15	24.2%
5	الجنس	ذكر	56	90.3%
		أنثى	6	9.7%
6	عدد سنوات الخدمة	أقل من خمس سنوات	15	24.2%
		من 5 إلى 10 سنوات	27	43.5%
		من 11 إلى 15 سنة	16	25.8%
		أكثر من 15 سنة	4	6.4%

ويتضح من الجدول (1) أن عينة الدراسة تكونت من (62) من المدققين العاملين في مكاتب التدقيق العاملة في الأردن. ويتبين أن معظم المستجيبين من حملة الماجستير إذ بلغ عددهم 24 مستجيب بنسبة (38.7%). بينما يبلغ عدد المشاركين في الدراسة من حملة البكالوريوس 21 مشاركاً أي بنسبة (33.9%)، كما وكان هناك 15 مشاركاً حاصلين على الدبلوم المتوسط أي ما نسبته (24.2%)، وكانت نسبة حملة الدكتوراة في عينة الدراسة هي (3.2%)، وكان هناك 47 من أفراد العينة من تخصص المحاسبة، و7 مشاركين من تخصص العلوم المالية والمصرفية وبنسبة (11.3%)، بينما كان هناك 6 مشاركين من تخصص الاقتصاد وبنسبة (9.7%)، أما باقي العينة فقد كانوا من تخصص إدارة الأعمال بعدد 2 وبنسبة (3.2%).

كما وكان معظم أفراد عينة الدراسة يحملون شهادة محاسب قانوني بريطاني بواقع 26 مشارك ما نسبته (41.9%)، و16 مشاركاً من عينة الدراسة أي ما نسبته (25.8%) يمتلكون شهادة محاسب قانوني أمريكي. كما ويبين الجدول السابق أن هناك 56 من المشاركين من الذكور وبنسبة (90.3%)، وكانت هناك 6 مشاركين من الإناث وبنسبة (9.7%). أما الأفراد اللذين تتراوح عدد سنوات خدمتهم خبرة من 5 إلى 10 بلغ عددهم 27 مشاركاً وبنسبة (43.5%) من عينة الدراسة، بينما بلغ عدد الأفراد الذين يمتلكون خبرة من 11 إلى 15 سنة 16 مشارك وبنسبة (25.8%)، كما وبلغ عدد الأفراد اللذين تتراوح خبرتهم أقل من خمس سنوات 15 مشارك وبنسبة (24.2%) من عينة الدراسة.

ثانياً: أدوات الدراسة

قامت الباحثة بإعداد استبانة "حول آراء عينة من المدققين لدراسة" مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ وأثرها على جودة التدقيق في ضوء معايير التدقيق الدولية "من أجل تحقيق هدف الدراسة.

الاستبانة

بعد اطلاع الباحثة على عددٍ من الدراسات السابقة والأدوات المستخدمة فيها، قامت بتطوير استبانة خاصة من أجل استطلاع آراء عينة من المدققين العاملين في مكاتب التدقيق العاملة في الأردن حول مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ وأثرها على جودة

التدقيق في ضوء معايير التدقيق الدولية ، وتكونت الاستبانة من الأقسام التالية: معلومات عامة تتضمن الجنس، المؤهل العلمي، التخصص العلمي، الشهادة المهنية، سنوات الخبرة. أما القسم الثاني فيتضمن 11 عبارة تقيس مدى مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية، و12 عبارة تقيس أثر اكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية على جودة التدقيق.

ثالثاً أساليب المعالجة الإحصائية

لتحقيق أهداف الدراسة تم استخدام برنامج ال (SPSS) الرزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية لتحليل البيانات والحصول على النتائج حيث تم استخدام عدد من الاختبارات الإحصائية للإجابة على أسئلة وفرضيات البحث وهي: اختبار كرونباخ ألفا (Cronbach's Alpha) لقياس درجة الاتساق الداخلي بين فقرات الاستبانة المستخدمة في قياس متغيرات البحث وقد بلغت (0.984) وهي بذلك تعكس بذلك تعكس مدى اتساق العبارات المتعلقة بمسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ وأثرها على جودة التدقيق في ضوء معايير التدقيق الدولية في أداة البحث وهذا يشير إلى درجة ثبات ممتازة للأداة، وتم حساب النسب المئوية لقياس التوزيعات التكرارية النسبية لخصائص أفراد العينة وإجاباتهم على فقرات الاستبانة، والوسط الحسابي لقياس متوسط إجابات المبحوثين على فقرات الاستبانة، والانحراف المعياري لقياس مدى تشتت الإجابات عن قيم وسطها الحسابي، ومعامل الانحدار المتعدد (Regression) لاختبار مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ وأثرها على جودة التدقيق في ضوء معايير التدقيق الدولية.

نتائج الدراسة وتوصياتها

بعد عملية جمع البيانات تمت معالجتها إحصائياً باستخدام برنامج الرزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS)، وفيما يلي عرض للنتائج التي توصل إليها الدراسة.

النتائج المتعلقة بالإجابة عن أسئلة الدراسة

- السؤال الرئيسي الأول: ما هي مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ وأثرها على جودة التدقيق في ضوء معايير التدقيق الدولية؟ وينبثق عن هذه السؤال الرئيسي الأسئلة الفرعية التالية:
- ما مدى مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية؟
 - ما مدى مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية على جودة التدقيق في ضوء معايير التدقيق الدولية ؟
- استخدمت الباحثة المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للإجابة عن أسئلة الدراسة، ولتقدير إستجابات المبحوثين عن كل فقرة من فقرات الدراسة فقد تم استخدام المعيار الآتي:

جدول (2): معيار تقدير استجابات المبحوثين على مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ وأثرها على جودة التدقيق في ضوء معايير التدقيق الدولية

المتوسط الحسابي	تقدير توافق أفراد العينة
-----------------	--------------------------

ضعيفة	2.33-1
جيدة	3.66-2.34
قوية	5-3.67

النتائج المتعلقة بالسؤال الفرعي الأول

في إطار الإجابة عن السؤال الفرعي الأول والذي ينص على: ما مدى مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية؟ جاءت النتائج كما في الجدول (3).

جدول (3): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمدى مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية.

الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرة	الترتيب
.752	4.37	يتحمل مدقق الحسابات مسؤولية اكتشاف الغش والخطأ المالي في القوائم المالية	1.
.658	4.16	يعتبر مدق الحسابات مسؤولاً عن اكتشاف الغش والخطأ غير المالي في القوائم المالية	2.
.820	4.13	يعد مدقق الحسابات مسؤولاً عن اكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية	3.
.538	4.19	إذا تم اكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية يعد مدقق الحسابات مقصراً في القيام بواجباته.	4.
.783	4.24	يعد مدقق الحسابات مسؤولاً عن اكتشاف التصرفات غير القانونية التي تقوم بها الشركة محل التدقيق.	5.
.677	4.03	يعتبر مدقق الحسابات مسؤولاً عن تقييم مدى قدرة الشركة محل التدقيق على الاستمرار في النشاط.	6.
.734	4.23	يعتبر مدقق الحسابات مسؤولاً عن التصرفات التي يقوم بها الأفراد المسؤول عليهم في عملية التدقيق.	7.
.641	4.42	يعتبر مدقق الحسابات الخارجي مسؤولاً تجاه الشركة التي يقوم بتدقيق حساباتها عن تعويض الضرر المتحقق والربح الفائت بسبب الأخطاء التي ارتكبها في تنفيذ عمله.	8.

772.	4.27	يعتبر مدقق الحسابات الخارجي مسؤولاً تجاه المساهمين ومستخدمي القوائم المالية عن الضرر المتحقق بسبب الأخطاء التي ارتكبها في تنفيذ عمله.	-9
639.	4.40	تعد إدارة المنشأة مسؤولة عن اكتشاف الأخطاء والغش في القوائم المالية.	-10
693.	4.25	الدرجة الكلية لمدى مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية	

يتضح من خلال الجدول رقم (3) أن المتوسط الحسابي العام لجميع الفقرات المتعلقة في لمدى مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية من وجهة نظر المشاركين قد بلغ (4.25)، وهذا يدل على مستوى اتفاق عالي وقوي بين أفراد العينة حول مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية. وعلاوة على ذلك، فإن قيمة الانحراف المعياري بلغت (0.693) وهو أمر طبيعي يعكس التقارب في استجابات العينة، وبلغ أعلى متوسط حسابي (4.42) لصالح الفقرة رقم 8 والتي تنص على أنه "يعتبر مدقق الحسابات الخارجي مسؤولاً تجاه الشركة التي يقوم بتدقيق حساباتها عن تعويض الضرر المتحقق والربح الفائت بسبب الأخطاء التي ارتكبها في تنفيذ عمله". ويعكس هذا درجة اتفاق قوية، وبانحراف معياري (0.641)، بينما بلغ أدنى متوسط حسابي (4.03) لصالح الفقرة رقم 6 والتي تنص على أنه "يعتبر مدقق الحسابات مسؤولاً عن تقييم مدى قدرة الشركة محل التدقيق على الاستمرار في النشاط". يعكس درجة اتفاق قوية، وبانحراف معياري (0.677)؛ وبشكل عام، فقد كان موقف العينة نحو الأسئلة قوياً وإيجابياً، ونستنتج من ذلك اتفاق المشاركين على أن وجود مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية بشكل مرتفع.

النتائج المتعلقة بالسؤال الفرعي الثاني

السؤال الفرعي الثاني: ما مدى مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية على جودة التدقيق في ضوء معايير التدقيق الدولية ؟

في إطار الإجابة عن السؤال جاءت النتائج كما في الجدول (4).

جدول (4): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية بمدى مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية على جودة التدقيق في ضوء معايير التدقيق الدولية

الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرة	التسلسل
.664	4.40	يسهم المستوى التعليمي للمدقق في تحسين جودة أدائه واكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية من خلال تطبيق معايير التدقيق الدولية.	1
.663	4.29	يسهم حصول المدقق على شهادة مهنية في تحسين جودة أدائه واكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية من خلال تطبيق معايير التدقيق الدولية.	2
.767	4.34	يسهم التعليم المستمر للمدقق في تحسين جودة أدائه المهني واكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية من خلال تطبيق معايير التدقيق الدولية.	3
.642	4.31	تسهم الخبرة المهنية بأعمال التدقيق في تحسين جودة أداء المدقق واكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية من خلال تطبيق معايير التدقيق الدولية.	4
.776	4.29	تسهم المعرفة بعمليات وإجراءات العمل بالشركة في تحسين جودة أداء المدقق واكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية من خلال تطبيق معايير التدقيق الدولية.	5
.705	4.27	يسهم الإعداد والتدريب الفني للمدقق في تحسين مستوى أدائه واكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية من خلال تطبيق معايير التدقيق الدولية.	6
.705	4.27	يساعد رفع تقرير التدقيق إلى الإدارة العليا ولجنة التدقيق على تحسين جودة أداء وظيفة التدقيق واكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية من خلال تطبيق معايير التدقيق الدولية.	7
.687	4.29	إن تعيين المدققين ولجنة التدقيق يسهم في تحسين جودة أداء وظيفة التدقيق واكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية من خلال تطبيق معايير التدقيق الدولية.	8
.659	4.37	تمكن دقة وكفاءة برامج التدقيق من تحسين جودة أداء وظيفة التدقيق واكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية من خلال تطبيق معايير التدقيق الدولية.	9
.696	4.32	يسهم بذل المدقق العناية المهنية اللازمة عند أداء مهام عمله في تحسين جودة أداء وظيفة التدقيق واكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية من خلال تطبيق معايير التدقيق الدولية.	10

11.	تؤدي كفاية مدى ونطاق عمل التدقيق إلى تحقق جودة أداء وظيفة التدقيق واكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية من خلال تطبيق معايير التدقيق الدولية.	4.29	776.
الدرجة الكلية بمدى مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية على جودة التدقيق في ضوء معايير التدقيق الدولية			
		4.31	703.

يتضح من خلال الجدول رقم (4) أن المتوسط الحسابي العام لجميع الفقرات المتعلقة في مدى مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية على جودة التدقيق في ضوء معايير التدقيق الدولية من وجهة نظر المشاركين قد بلغ (4.31)، وهذا يدل على مستوى اتفاق عالي وقوي بين أفراد العينة حول مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية على جودة التدقيق في ضوء معايير التدقيق الدولية. وعلاوة على ذلك، فإن قيمة الانحراف المعياري بلغت (0.703) وهو أمر طبيعي يعكس التقارب في استجابات العينة، وبلغ أعلى متوسط حسابي (4.40) لصالح الفقرة رقم 1 والتي تنص على "يسهم المستوى التعليمي للمدقق في تحسين جودة أدائه واكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية من خلال تطبيق معايير التدقيق الدولية"، ويعكس هذا درجة اتفاق قوية، وبانحراف معياري (0.664)، بينما بلغ أدنى متوسط حسابي (4.27) لصالح الفقرة رقم 6 والتي تنص على أن "يسهم الإعداد والتدريب الفني للمدقق في تحسين مستوى أدائه واكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية من خلال تطبيق معايير التدقيق الدولية". والفقرة رقم 7 والتي تنص على أنه "يساعد رفع تقرير التدقيق إلى الإدارة العليا ولجنة التدقيق على تحسين جودة أداء وظيفة التدقيق واكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية من خلال تطبيق معايير التدقيق الدولية". وهذا يعكس درجة اتفاق قوية، وبشكل عام، فقد كان موقف العينة نحو الأسئلة قوياً وإيجابياً، ونستنتج من ذلك اتفاق المشاركين على أن مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية على جودة التدقيق في ضوء معايير التدقيق الدولية بشكل مرتفع.

النتائج المتعلقة بمناقشة الفرضية الرئيسية

الفرضية الرئيسية H_0 : لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$) لمسؤولية المدقق الداخلي عن اكتشاف الغش والخطأ على جودة التدقيق في ظل معايير التدقيق الدولي.

وللتحقق من الفرضية الرئيسية تم استخدام اختبار الانحدار الخطي المتعدد (Multiple linear regression) لقياس أثر المتغير المستقل (مسؤولية المدقق الداخلي عن اكتشاف الغش والخطأ) على المتغير التابع (جودة التدقيق في ظل معايير التدقيق الدولي)، وجاءت النتائج كما في الجدول (5).

المتغير	قيمة (β)	قيمة (t)	Std. Error	قيمة (F) F-Test	Sig	Beta	R	R Square	Adjusted R Square
---------	------------------	----------	------------	--------------------	-----	------	---	----------	-------------------

									الثابت
0.593	0.599	0.774	0.77 ^a ₄	0.000	104.62 ₉	0.366	1.304	0.477	
						0.087	10.22 ₉	0.891	جودة التدقيق

جدول (5): نتائج تحليل الانحدار المتعدد لمعامل الارتباط بين مسؤولية المدقق الداخلي عن اكتشاف الغش والخطأ وبين جودة التدقيق في ظل معايير التدقيق الدولي في مكاتب التدقيق العاملة في الأردن

من خلال الجدول (5) يلاحظ وجود علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين مسؤولية المدقق الداخلي عن اكتشاف الغش والخطأ وبين جودة التدقيق في ظل معايير التدقيق الدولي في مكاتب التدقيق العاملة في الأردن ، حيث بلغت قيمة Sig (0.000) وهي قيمة اقل من مستوى الدلالة الإحصائية ($0.05 \geq \alpha$)، ووفقاً لقيمة بيتا Beta (0.774) فإن نوع هذه العلاقة إيجابية طردية؛ مما يعني أن مسؤولية المدقق الداخلي عن اكتشاف الغش والخطأ يؤثر بشكل إيجابي في جودة التدقيق في ظل معايير التدقيق الدولي في مكاتب التدقيق العاملة في الأردن، كما ويبين الجدول أن قيمة اختبار F بلغت (104.629) وهي دالة إحصائياً عند مستوى المعنوية 0.05 وتدل على جودة نموذج العلاقة بين المتغير المستقل (مسؤولية المدقق الداخلي عن اكتشاف الغش والخطأ) والمتغير التابع (جودة التدقيق) أما نموذج العلاقة بين المتغيرين فتعطي من خلال العلاقة التالية:

$$Y = .477 + .891 x_1$$

وبلغت قيمة معامل الارتباط R (0.774) وهو ارتباط جيد نوعاً ما، وبلغت قيمة معامل تحديد 2R (0.599) وهذا يعني أن مسؤولية المدقق الداخلي عن اكتشاف الغش والخطأ في مكاتب التدقيق العاملة في الأردن تساهم في جودة التدقيق في ظل معايير التدقيق الدولي بما نسبته 59.9% وهي نسبة قوية نوعاً ما ومؤثرة، وبذلك ترفض الفرضية العدمية، وتقبل الفرضية البديلة والتي تنص على أنه: " يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$) لمسؤولية المدقق الداخلي عن اكتشاف الغش والخطأ على جودة التدقيق في ظل معايير التدقيق الدولي في مكاتب التدقيق العاملة في الأردن ".

استنتاجات الدراسة وتوصياتها

خرجت الدراسة بالاستنتاجات التالية:

1. توصلت الدراسة إلى اتفاق المشاركين على أن وجود مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية بشكل مرتفع..
 2. توصلت الدراسة إلى اتفاق المشاركين على أن مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية على جودة التدقيق في ضوء معايير التدقيق الدولية بشكل مرتفع.
 3. توصلت الدراسة إلى وجود أثر ذو دلالة إحصائية لمسؤولية المدقق الداخلي عن اكتشاف الغش والخطأ على جودة التدقيق في ظل معايير التدقيق الدولي في مكاتب التدقيق العاملة في الأردن.
- وفي ضوء ما أتت به الدراسة من نتائج واستنتاجات، فإن الباحثة توصي بما يلي:

- ضرورة أن يقوم المدقق بتخطيط عملية التدقيق من خلال استخدام الشك المهني خاصة في الأمور التي تزيد خطر التحريف المادي والنتائج عن اكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية.
- ضرورة الاهتمام بالتأهيل العلمي والمهني لمدقق وتطوير أدائهم بشكل مستمر.
- ضرورة وضع برامج تدريبية مستمرة لمدقق المالي لتحسين من مستوى أدائهم مما يزيد من جودة القوائم المالية.

المراجع

المراجع العربية

- حسن، كفاح جبار. (2009). مسؤولية المدقق الخارجي في ظل معايير جمعية المحاسبين القانونيين الامريكية: دراسة حالة لدولة الامارات العربية المتحدة. مجلة الأقتصادى الخليجى: جامعة البصرة - مركز دراسات الخليج العربى، ع 16 ، 173 - 152.
- الحو، شيرين. (2012). المسؤولية المهنية لمدققي الحسابات في اكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية. رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية- غزة.
- درويش، عبدالناصر. (2012). تقييم موقف شركات المحاسبة المهنية من تطبيق متطلبات الإطار الدولي للرقابة على جودة الخدمات المهنية: دراسة تحليلية استطلاعية في مكاتب التدقيق الأردنية. المجلة المصرية للدراسات التجارية: جامعة المنصورة - كلية التجارة، مج 36، ع 2 ، 80 - 33.
- شريقى، عمر. (2015). التدقيق الداخلى كأحد أهم الآليات في نظام الحوكمة ودوره في الرفع من جودة الأداء في المؤسسة. مجلة أداء المؤسسات الجزائرية: جامعة قاصدي مرباح، ع 7 ، 135 - 121.
- شفاعمري، فضيل. (2014). مدى مسؤولية المدقق الخارجى عن اكتشاف الفساد في الشركات المساهمة العامة في الأردن. دراسة ماجستير، جامعة الشرق الأوسط.
- منصر، جمال. (2015). مسؤولية مراجع الحسابات في الكشف عن الغش والأخطاء في القوائم المالية. رسالة ماجستير، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي.

المراجع الأجنبية

- Al-Dhubaibi, A. (2020). Auditors' responsibility for fraud detection: Views of auditors, preparers, and users of financial statements in Saudi Arabia. Accounting, 6(3), 279-290.
- Al-kake, F. A. K., & Ahmed, D. M. (2019). The role of the Sarbanes-Oxley Act (Sox) in reducing agency costs exploratory study of a sample of auditors in the Kurdistan Region of Iraq. Qalaai Zanist Journal, 4(2), 637-673.

Alrawashedh, N. H., Abdelrahim Kadomi, D., & Almatarneh, Z. (2020). EXTERNAL AUDITOR'S RESPONSIBILITY TO THE DETECTION OF INACCURACY AND FRAUD IN THE FINANCIAL STATEMENTS: AN EMPIRICAL STUDY.

Brown, T., Majors, T. M., & Peecher, M. E. (2020). Evidence on how different interventions affect juror assessment of auditor legal culpability and responsibility for damages after auditor failure to detect fraud. *Accounting, Organizations and Society*, 87, 101172.

Gray, G. L., Turner, J. L., Coram, P. J., & Mock, T. J. (2011). Perceptions and misperceptions regarding the unqualified auditor's report by financial statement preparers, users, and auditors. *Accounting Horizons*, 25(4), 659-684.

Topor, D. I. (2017). The Auditor's Responsibility for Finding Errors and Fraud from Financial Situations: Case Study. *International Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences*, 7(1), 342-352.

Vinten, G., Alleyne, P., & Howard, M. (2005). An exploratory study of auditors' responsibility for fraud detection in Barbados. *Managerial Auditing Journal*.

Abstract:

This study aimed at knowing the auditor's responsibility for discovering fraud and error and their impact on the quality of the audit in light of international auditing standards. The study followed the descriptive and analytical approach, and the study tool represented in the questionnaire was distributed to the study sample that consisted of (62) auditors working in the audit offices operating in Jordan. The data were analysed using the SPSS program. The study reached a number of results, the most important of which are: Participants agreed that the extent of the auditor's responsibility for discovering fraud and errors in the financial statements was high. The study also concluded that the participants agreed that the extent of the auditor's responsibility for detecting fraud and errors in the financial statements on the quality of the audit in light of international auditing standards was high, and finally that the responsibility of the internal auditor for discovering fraud and error in the audit offices operating in Jordan contributes to the quality of the audit in light of International auditing standards with a rate of 59.9%, which is a strong and influential percentage. Accordingly, the study recommended that the auditor should plan the audit process through the use of professional scepticism, especially in matters that increase the risk of material misstatement resulting from the discovery of fraud and error in the financial statements.

Key words: Auditor's responsibility, Discovering fraud and error, The quality of the audit, International auditing standards, Audit offices operating in Jordan.