

أثر السمات الشخصية لمدقق الحسابات في تعزيز ثقة المستثمرين في مهنة التدقيق (دراسة ميدانية على مكاتب التدقيق في سورية)

ريم سليم علي*

المستخلص

حاول هذا البحث تقديم أدلة حول أثر السمات الشخصية لمدقق الحسابات المتمثلة في استقلالية المدقق وكفاءته المهنية وبذل العناية الواجبة عند قيامه بعملية التدقيق في تعزيز ثقة المستثمرين، ولتحقيق أهداف البحث تم توزيع استبانة على 265 مدقق حسابات من جمعية المحاسبين القانونيين المزاولين للمهنة في سورية، وتم استرداد 205 قائمة صالحة للتحليل وبلغ عدد القوائم الصالحة للتحليل 194 استبانة أي بنسبة 73.2%، ومن ثمّ تجميع البيانات وتحليلها باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS للوصول إلى نتائج يمكن تعميمها. توصل البحث إلى أن قيام المدقق ببذل العناية المهنية الواجبة عند قيامه بعملية التدقيق وفقاً للقوانين والمعايير ذات الصلة والتقيد بقواعد السلوك الأخلاقي وأن يتمتع بالكفاءة المهنية المطلوبة وأن يحافظ على استقلاليته وموضوعيته جميعها عوامل تعزز ثقة المستثمرين في عمل مدقق الحسابات ومهنة التدقيق، وأوصى البحث بضرورة حفاظ المدقق على استقلاليته والفصل بين تقديم المدقق لخدمة التدقيق وخدمات التدقيق الأخرى لنفس العميل، وضرورة التعليم والتدريب المستمر للوصول إلى الكفاءة المطلوبة، وبذل العناية المهنية الواجبة والالتزام بقواعد وأخلاقيات المهنة عند القيام بعملية التدقيق.

الكلمات المفتاحية: استقلالية المدقق، الكفاءة المهنية، العناية المهنية الواجبة، ثقة المستثمرين.

The impact of the auditor's personal characteristics on enhancing investors' confidence in the auditing profession (A field study on audit offices in Syria)

Reem Salim Ali*

Abstract

This research attempted to provide evidence about the impact of the auditor's personal characteristics represented in the auditor's independence, professional competence, and exercising due professional care when performing the audit process in enhancing investor confidence. To achieve the objectives of the research, a questionnaire was distributed to 265 auditors from the Society of Certified Public Accountants practicing the profession in Syria. 205 lists suitable for analysis were retrieved, and the number of lists suitable for analysis reached 194 questionnaires, or 73.2%. The data

*ماجستير في المحاسبة، كلية الاقتصاد، جامعة طرطوس، طرطوس - سورية.

* Master in Accounting, Faculty of Economics, Tartous University, Tartous – Syria.

was collected and analyzed using the statistical program SPSS to reach results that can be generalized.

The research concluded that the auditor exercising due professional care when conducting the audit in accordance with the relevant laws and standards, adhering to the rules of ethical conduct, having the required professional competence, and maintaining his independence and objectivity are all variables that enhance investors' confidence in the work of the auditor and the auditing profession. The research recommended the need for the auditor to maintain on its independence and the separation between the auditor's provision of auditing services and other auditing services for the same client, the necessity of continuous education and training to reach the required competence, exercising due professional care and adhering to professional rules and ethics when conducting the auditing process, and activating the role of professional organizations to monitor the profession and verify the extent to which auditors adhere to standards and applicable laws.

Keywords: Auditor independence, professional competence, professional due care, and investor confidence.

المقدمة:

توفر التقارير المالية المعلومات المختلفة اللازمة كوسيلة لاتخاذ القرار من قبل الأطراف الداخلية والخارجية للشركة، ووفقاً لمجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) فإن أهم خاصيتين يجب أن تكونا موجودتين في التقارير المالية هما الملاءمة والموثوقية ومن الصعب للغاية قياس هاتين الخاصيتين [17]، لذلك يحتاج مستخدمو المعلومات إلى خدمات طرف ثالث وهو مدقق مستقل لتوفير ضمانات بأن التقارير المالية ذات صلة وموثوقة، وذلك لزيادة ثقة المستثمرين وجميع الأطراف التي لها مصلحة في الشركة [16].

أثر السمات الشخصية لمدقق الحسابات في تعزيز ثقة المستثمرين في مهنة التدقيق (دراسة ميدانية على مكاتب التدقيق في سورية)

الهدف الأساسي لمهنة التدقيق هو منح الثقة للقوائم المالية من خلال رأي فني محايد يبيده المدقق الخارجي مدى عدالة القوائم المالية، وبالتالي الثقة في الخدمات التي يقدمها المدقق هي الأساس التي تقوم عليه مهنة التدقيق [1]. حيث يكون المدقق مسؤولاً عن تخطيط وتنفيذ عملية التدقيق للحصول على تأكيد معقول حول ما إذا كانت القوائم المالية خالية من التحريفات الجوهرية سواء كانت ناجمة عن الاحتيال أو الخطأ، وأنها تتوافق مع مبادئ إعداد التقارير المالية المعمول بها، ويمكن الوثوق بصحتها لتكون بمثابة أساس لاتخاذ القرار [14].

في العصر الحالي الذي يتسم بالمنافسة الشديدة تواجه مهنة التدقيق تحديات صعبة، فمن ناحية يجب أن يكون المدقق مستقلاً في إبداء الرأي فيما يتعلق بعدالة القوائم المالية المتعلقة بمصالح العديد من الأطراف، ولكن من ناحية أخرى يجب أن يكون قادراً أيضاً على تلبية المتطلبات التي يرغب بها العملاء الذين يدفعون رسوماً مقابل الخدمات التي يقدمها حتى يكون هؤلاء العملاء راضين عن عمله ويستمررون في التعامل معه في المستقبل، وهذا ما يضع المدقق أمام مشكلة الاستقلالية في تنفيذ عملية التدقيق [17]. وبالإضافة إلى الاستقلالية، فإن السمات الأخرى التي يجب أن يتمتع بها مدقق الحسابات هي الكفاءة وبذل العناية المهنية الواجبة عند القيام بعملية التدقيق وذلك من خلال اتباع مجموعة من المعايير المهنية والأخلاقية [5].

واجهت مهنة التدقيق العديد من الانتقادات، وذلك لأن شركات التدقيق قد أعطت تقارير نظيفة حول أنشطة تلك الشركات وقوائمها المالية ثم أعلنت بعد ذلك إفلاسها. ففي هذه الحالة يدعي مستخدمو القوائم المالية أن المدقق لم يقم ببذل العناية المهنية الكافية وفقاً للأسس والمعايير المهنية والأخلاقية والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها [1]، مما أدى إلى انخفاض ثقة المستثمرين بمهنة التدقيق وكذلك الدور الذي يؤديه المدقق [12].

إذاً بناءً على ماسبق، وامتداداً للدراسات السابقة يسعى هذا البحث إلى دراسة أثر السمات الشخصية لمدقق الحسابات المتمثلة في الاستقلالية والكفاءة وبذل العناية المهنية الواجبة في تعزيز ثقة المستثمرين في سورية.

مشكلة البحث:

أظهرت العديد من الدراسات أن الشركات التي أعلنت إفلاسها تمّ تدقيق حساباتها من قبل مدققين خارجيين وأصدروا تقارير تدقيق نظيفة دون إعطاء أي إشارات تحذيرية حول الوضع الاقتصادي والمالي لهذه الشركات [8]، وقد أدى ذلك إلى تضرر العديد من المستثمرين والمساهمين المحتملين من الأضرار التي لحقت بإفلاس وانحيار العديد من الشركات [13]، وفي الواقع إن فجوة الثقة في مهنة التدقيق اتسعت بشكل حاد مع تزايد الأزمات المالية والاقتصادية مما أثار العديد من التساؤلات حول استقلالية وكفاءة المدققين الخارجيين وعنايتهم المهنية ومدى التزامهم بالمعايير والقوانين ذات الصلة وتأثير ذلك على ثقة المستثمرين في مهنة التدقيق وجودة تقرير المدقق [5]. لذلك تكون جميع العوامل السابقة مبرراً لدراسة أثر السمات الشخصية لمدقق الحسابات في تعزيز ثقة المستثمرين، وخاصةً في البيئة السورية لندرة الدراسات التي تناولت ثقة المستثمرين في السمات الشخصية للمدقق وذلك من خلال دراسة أثر الاستقلالية والكفاءة والعناية المهنية الواجبة لمدقق الحسابات عند القيام بعملية التدقيق في تعزيز ثقة المستثمرين.

وعليه تتمثل مشكلة البحث في طرح التساؤلات التالية:

- 1- هل تؤثر استقلالية مدقق الحسابات على ثقة المستثمرين في مهنة التدقيق؟
- 2- هل تؤثر الكفاءة المهنية لمدقق الحسابات على ثقة المستثمرين في مهنة التدقيق؟
- 3- هل تؤثر العناية المهنية الواجبة لمدقق الحسابات على ثقة المستثمرين في مهنة التدقيق؟

أهمية البحث:

تتجلى أهمية البحث في النواحي التالية:

1. **الناحية الأكاديمية:** تكمن أهمية البحث في ندرة الأبحاث العملية التي تناولت العلاقة بين السمات الشخصية لمدقق الحسابات وثقة المستثمرين في سورية؛ لذا تعد هذه الدراسة من الدراسات الإضافية في هذا المجال ومساهمة جديدة في الأدبيات العربية.

2. **الناحية العملية:** يستمد البحث أهميته العملية من:

أثر السمات الشخصية لمدقق الحسابات في تعزيز ثقة المستثمرين في مهنة التدقيق (دراسة ميدانية على مكاتب التدقيق في سورية)

أولاً: إن زيادة الاهتمام باستقلال وكفاءة مدقق الحسابات في سورية، ومدى التزامه ببذل العناية المهنية الواجبة عند قيامه بعملية التدقيق يؤدي إلى زيادة جودة الأداء المهني للمدقق ثم زيادة ثقة المستثمرين ورضاهم بالتقارير التي يقدمها المدقق وبمهنة التدقيق.

ثانياً: الأهمية القصوى للصفات الشخصية للمدقق الخارجي التي لطالما شكلت تساؤلاً بحثياً حول مدى محافظة مدقق الحسابات على استقلاليته وكفاءته وقيامه ببذل العناية المهنية الواجبة عند أداء عملية التدقيق.

ثالثاً: تقديم بعض المقترحات لضمان قدر أكبر من الثقة في عمل المدقق الخارجي ومهنة التدقيق.

أهداف البحث:

- 1- توضيح أثر استقلالية مدقق الحسابات على ثقة المستثمرين في مهنة التدقيق.
- 2- توضيح أثر الكفاءة المهنية لمدقق الحسابات على ثقة المستثمرين في مهنة التدقيق.
- 3- توضيح أثر العناية المهنية الواجبة لمدقق الحسابات على ثقة المستثمرين في مهنة التدقيق.

فرضيات البحث:

- 1- لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لاستقلالية مدقق الحسابات على ثقة المستثمرين في مهنة التدقيق.
- 2- لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لكفاءة مدقق الحسابات على ثقة المستثمرين في مهنة التدقيق.
- 3- لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للعناية المهنية الواجبة لمدقق الحسابات على ثقة المستثمرين في مهنة التدقيق.

منهجية البحث:

تمّ الاطلاع على الأدبيات السابقة التي لها صلة بموضوع الدراسة، وذلك بهدف تكوين الإطار النظري للدراسة، وأيضاً لتطوير فرضيات الدراسة وإعادة اختبارها في البيئة السورية، وتمّ القيام بإجراء دراسة ميدانية لتغطية الجانب العملي، ومن ثمّ تجميع البيانات وتحليلها باستخدام البرنامج الإحصائيّ SPSS24 للوصول إلى نتائج يمكن تعميمها. وتمثلت أداة الدراسة بقائمة استبانة صُممت استناداً إلى دراسة (Musyoka, 2012) و (Bohlala, 2022)؛ تميزت بسهولة التطبيق ومرونة الأسئلة واعتمدت أسلوب الأسئلة المغلقة، وتم استخدام مقياس ليكرت الخماسي بحيث تشير الدرجة (5) إلى قوة تأثير الخاصية في المبحوث، وتزداد الخاصية ضعفاً بشكل تنازلي باتجاه الدرجة (1).

تكوّن مجتمع الدراسة من المحاسبين القانونيين المزاويلين للمهنة في سورية والبالغ عددهم 867، أما العيّنة فكانت تمثيلية إذ تمّ أخذ عيّنة عشوائية بسيطة مكونة من 265 مدقق، وقد أرسلت الباحثة 265 قائمة استبانة إلى أعضاء جمعية المحاسبين القانونيين المزاويلين المهنة في سورية، وتمّ استرداد 205 قائمة وبلغ عدد القوائم الصالحة للتحليل 194 قائمة. تمّ تحليل استجابات أفراد العيّنة باستخدام النسب والتكرارات وتحديد الاتجاه العام لها بواسطة المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، وتمّ الاعتماد على اختبار T لعينة واحدة (One-Sample Test) لمعرفة درجة الموافقة لأبعاد البحث عند قيمة ثابتة، بالإضافة لاستخدام الانحدار الخطي البسيط لاختبار صحة الفرضيات إحصائياً، ومن ثمّ التوصل إلى مجموعة من النتائج والتوصيات.

حدود البحث:

الحدود المكانية للبحث: مكاتب وشركات التدقيق في سورية (تشمل جميع المحاسبين القانونيين المزاويلين لمهنة التدقيق في سورية).

الحدود الزمانية للبحث: تشمل الفترة الممتدة من 2023/12/7 ولغاية 2024/7/2.

الدراسات السابقة:

1. دراسة (العازمي، 2012) بعنوان:

"أثر مدقق الحسابات الخارجي في تحسين مصداقية المعلومات المحاسبية في بيت الزكاة الكويتي".

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أثر مدقق الحسابات الخارجي في تحسين مصداقية المعلومات المحاسبية، ولتحقيق هذا الهدف قام الباحث بإعداد استبانة ومن ثم توزيعها على عينة عشوائية مكونة من 83 مديراً مالياً ومحاسباً ومدققاً داخلياً من العاملين في بيت الزكاة الكويتي، وتم اعتماد 66 استبانة منها لغايات التحليل. واستخدمت الدراسة نموذج الانحدار الخطي البسيط لاختبار الفرضيات، وتوصلت إلى وجود أثر لمدقق الحسابات الخارجي (كفاءة مدقق الحسابات، الاستقلالية والموضوعية، النزاهة والشفافية، الالتزام بقواعد السلوك المهني) في تحسين مصداقية المعلومات المحاسبية.

2. دراسة (حافظ، 2016):

"الأبعاد الأخلاقية والاجتماعية للتدقيق الخارجي وأثرها على مستخدمي التقارير المالية - دراسة تطبيقية لمستخدمي القوائم المالية".

هدفت الدراسة إلى بيان مدى تأثير الأبعاد الأخلاقية والاجتماعية للمدققين الخارجيين (المتملتة في مدى التزام المدققين بقواعد السلوك الأخلاقي ومعايير التدقيق المعمول بها عند إعداد التقارير المالية والكفاءة المهنية والنزاهة والسرية والاستقلال) على مستخدمي التقارير المالية في محافظة النجف وأهم العوامل التي تعزز من زيادة الثقة في القوائم المالية المدققة. تم جمع البيانات من خلال توزيع 100 استبانة على عينة مؤلفة من مجموعة من مستخدمي القوائم المالية (الهيئة العامة للضريبة والهيئات والمنظمات الحكومية والمقرضين والمصارف) وتم اعتماد 85 استبانة لأغراض التحليل. استخدمت الدراسة الأساليب الإحصائية في التحليل المتمثلة بالمتوسط الحسابي والانحراف المعياري وإيجاد معامل الارتباط بين فرضيات الدراسة، وتوصلت الدراسة إلى وجود ارتباط موجب بنسبة 63.8% بين الأبعاد الأخلاقية والاجتماعية للمدقق الخارجي وبين الثقة في القوائم المالية المدققة.

3. دراسة (نشوان، 2019) بعنوان:

"الصفات الشخصية وتأثيرها على جودة الأحكام المهنية لمدقق الحسابات الخارجي - دراسة ميدانية".

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة تأثير الصفات الشخصية (الأمانة، الحيادية والاستقلال، الكفاءة المهنية والفنية، الكرامة الشخصية والمهنية، السرية التامة) على جودة الأحكام المهنية التي يتمتع بها مدقق الحسابات الخارجي، ولتحقيق هذا الهدف قام الباحث بإعداد استبانة ومن ثم توزيعها على عينة مكونة من 130 مدقق بقطاع غزة، وتمّ اعتماد 114 استبانة منها لأغراض التحليل. واستخدمت الدراسة أكثر من معادلة من المعادلات الإحصائية لاختبار صحة الفرضيات (المتوسط الحسابي والانحراف المعياري، ومن ثمّ اختبار t-Test)، وتوصلت إلى أن أكثر الصفات قدرة في التأثير على جودة الأحكام المهنية لمدقق الحسابات هي صفة الكفاءة المهنية والفنية، تليها صفة الحيادية والاستقلال، ثم في المرتبة الثالثة جاءت صفة الأمانة، وفي المرتبة الرابعة جاءت صفة الكرامة الشخصية والمهنية، وجاءت في المرتبة الأخيرة صفة السرية التامة.

4. دراسة (Tonye & James, 2017) بعنوان:

"Corporate Governance Failure and Enhancing Public Confidence in Audit Reports".

"فشل حوكمة الشركات وتعزيز ثقة الجمهور في تقارير التدقيق".

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة فيما إذا كانت جودة التدقيق تعتمد على الصفات الشخصية للمدقق (الاستقلالية والنزاهة والموضوعية)، وأيضاً لمعرفة إذا كان فقدان المصداقية والثقة في تقرير التدقيق ناجماً عن انهيار حوكمة الشركات. تمّ جمع البيانات من خلال توزيع 40 استبانة على عينة عشوائية مؤلفة 25 مدقق حسابات في شركات التدقيق، و15 من مستخدمي التقارير المالية في البنوك والشركات الأخرى في نيجيريا. استخدمت الدراسة مربع كاي البسيط لاختبار الفرضيات، وتوصلت إلى أن الصفات الشخصية للمدقق الخارجي لها تأثير مباشر على جودة عملية التدقيق ومصداقيتها، وأن تحسين مصداقية القوائم المالية يعزز ثقة المستثمرين في تقرير التدقيق، وأيضاً تمّ اكتشاف أن فقدان الثقة في تقرير التدقيق ناجم عن انهيار حوكمة الشركات.

5. دراسة (Sari & Tiara, 2020) بعنوان:

"The Influence of Professionalism, Accountability, Competence, Auditor Independence, and Due Professional Care on Audit Quality at Public Accounting Firms in Medan".

تأثير الاحتراف والمساءلة والكفاءة واستقلالية المدققين والعناية المهنية الواجبة على جودة التدقيق في شركات المحاسبة العامة في ميدان".

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد تأثير الاحتراف، والمساءلة، والكفاءة، واستقلالية المدققين، والعناية المهنية الواجبة على جودة التدقيق. تمّ جمع البيانات من خلال توزيع استبانة على عينة عشوائية مؤلفة من 109 مدقق حسابات في 18 شركة محاسبة عامة في ميدان، وتمّ اعتماد 66 استبانة منها لغايات التحليل. استخدمت الدراسة نموذج الانحدار الخطي المتعدد لاختبار الفرضيات، وتوصلت إلى أن الاحترافية والمساءلة والكفاءة والعناية المهنية الواجبة لها تأثير كبير على جودة التدقيق في شركات المحاسبة العامة في ميدان، أما الاستقلالية ليس لها تأثير كبير على جودة التدقيق في هذه الشركات. كما توصلت إلى أنّه للعوامل الخمسة السابقة مجتمعة في نفس الوقت تأثيراً كبيراً على جودة التدقيق في شركات المحاسبة العامة في ميدان.

6. دراسة (Bohlala, 2022) بعنوان:

"The Role of External Auditor in Enhancing Trust in the Accounting and Auditing Profession in Cyrenaica".

"دور المدقق الخارجي في تعزيز الثقة في مهنة المحاسبة والتدقيق في برقة".

هدفت هذه الدراسة إلى دراسة أثر دور المدقق الخارجي في دعم الثقة والمصداقية في المعلومات المحاسبية، ولتحقيق هذا الهدف استخدم الباحث استبانة إلكترونية تمّ توزيعها على عينة مؤلفة من موظفي مصلحة الضرائب وموظفي قسم الائتمان في فروع بنك الوحدة، بالإضافة إلى المدققين وأساتذة المحاسبة في الجامعات في مدن برقة الكبرى (طبرق، ودرنة، والبيضاء، والمرج، وبنغازي، وأجدابيا). استخدمت الدراسة اختبار z-test لاختبار الفرضيات، وتوصلت إلى أن دور المدقق كان له أثر إيجابي في دعم الثقة في مهنة المحاسبة والتدقيق، إذ أن الرعاية المهنية للمدقق الخارجي كانت العامل الأكثر تأثيراً على

ثقة المستخدمين فيما يتعلق بمهنة المحاسبة والتدقيق، تليها كفاءة المدقق، أما استقلالية المدقق هي العامل الأقل تأثيراً على الثقة في مهنة المحاسبة والتدقيق.
التعقيب على الدراسات السابقة:

الدراسات السابقة	أوجه الاختلاف مع الدراسة الحالية	أوجه التشابه مع الدراسة الحالية
دراسة (العازمي، 2012)	التعرف على أثر المدقق الخارجي في تحسين مصداقية المعلومات المحاسبية في بيت الزكاة الكويتي.	تم استخدام متغيرات هذه الدراسة المتمثلة في الكفاءة والاستقلالية كمتغيرات مستقلة لدراسة أثرها على ثقة المستثمرين، مجتمع الدراسة (المدققين)، الأداة المستخدمة (الاستبانة).
دراسة (حافظ، 2016)	هدفت إلى التعرف على أثر الأبعاد الأخلاقية والاجتماعية للمدقق الخارجي على مستخدمي التقارير المالية، وأخذت عينة مكونة من مستخدمي القوائم المالية.	تم دراسة الأبعاد الأخلاقية والاجتماعية للمدقق الخارجي المتمثلة في الاستقلال والكفاءة المهنية كمتغيرات مستقلة لدراسة أثرها على ثقة المستثمرين، الأداة المستخدمة (الاستبانة).
دراسة (النشوان، 2019)	هدفت إلى التعرف على أثر الصفات الشخصية لمدقق الحسابات الخارجي على جودة الأحكام المهنية.	تم استخدام متغيرات هذه الدراسة المتمثلة في الاستقلالية والكفاءة المهنية كمتغيرات مستقلة لدراسة أثرها على ثقة المستثمرين، مجتمع الدراسة (المدققين)، الأداة المستخدمة (الاستبانة).
دراسة (Sari & Tiara, 2020)	هدفت إلى التعرف على العوامل المؤثرة على جودة التدقيق.	تم استخدام متغيرات هذه الدراسة المتمثلة في الاستقلالية والعناية المهنية الواجبة والكفاءة كمتغيرات مستقلة لدراسة أثرها على ثقة المستثمرين،

أثر السمات الشخصية لمدقق الحسابات في تعزيز ثقة المستثمرين في مهنة التدقيق
(دراسة ميدانية على مكاتب التدقيق في سورية)

مجتمع الدراسة (المدققين)، الأداة المستخدمة (الاستبانة).		
تمّ دراسة استقلال المدقق الخارجي كمتغير مستقل لدراسة أثره على ثقة المستثمرين، الأداة المستخدمة (الاستبانة).	هدفت إلى تعزيز ثقة المجتمع في تقارير التدقيق، وأخذت عينة مكونة من مجموعات مختلفة (المدققين ومستخدمي القوائم المالية).	دراسة (Tonye & James, 2017)
تمّ استخدام متغيرات هذه الدراسة المتمثلة في الكفاءة والاستقلالية والعناية المهنية الواجبة كمتغيرات مستقلة لدراسة أثرها على ثقة المستثمرين في مهنة التدقيق، الأداة المستخدمة (الاستبانة).	تختلف هذه الدراسة في بيئة التطبيق، كما أخذت عينة مكونة من مجموعات مختلفة.	دراسة (Bohlala, 2022)

يتبين من مراجعة الدراسات السابقة أن هذه الدراسة تختلف عن بعض الدراسات السابقة بأن منها ما ركز على نوع محدد من المتغيرات أو متغيرين أو عدة متغيرات لدراسة أثرها سواء على جودة التدقيق أو مصداقية المعلومات المحاسبية، ومنها ما ركز على استعادة وتعزيز ثقة المجتمع بمهنة التدقيق. وتتشابه مع دراسة (Bohlala, 2022) في استخدام متغيرات هذه الدراسة كمتغيرات مستقلة لدراسة أثرها على ثقة المستثمرين وتختلف عنها في بيئة التطبيق وعينة البحث.

الإطار النظري للبحث:

1- مفهوم ثقة المستثمرين:

الثقة هي العامل الرئيس والعنصر الأساسي في عملية التدقيق الناجحة، إذ تضع الأسواق المالية والمستثمرون ثقتهم في تقارير المدققين على أساس استقلاليتهم. فإذا كانت هناك

شكوك حول استقلاليته، فسوف تتأثر موثوقية المعلومات المالية والمحاسبية. ويتمثل الهدف الرئيس للتدقيق المستقل في تزويد المستثمرين بتأكيد معقول يتجاوز تأكيدات الإدارة، بأن القوائم المالية معروضة عرضاً عادلاً وخالية من التحريفات الجوهرية ويمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات الاستثمارية [6]. لذلك تكمن في صميم الثقة العلاقة بين شركات التدقيق والشركات التي يتم تدقيقها، إذ تعتبر العلاقة بين المدقق والشركة العملية أساسية للعديد من المخاوف بالنسبة إلى المستثمر، في حين أن المدقق يعتبر مستشاراً موثقاً لهذه الشركة إلا أن هذا يقلق المستثمرين، فيما إذا سيتحدى الإدارة ويبلغ عن مخاوفه في تقرير التدقيق. لذلك توجد الثقة عندما يكون المدققون مستقلين عن الشركات العميلة، ولديهم المهارات والكفاءة اللازمة لإجراء عملية التدقيق وفق القواعد والمبادئ ذات الصلة [7]، وأن المعلومات التي تدعم قراراتهم الاقتصادية دقيقة وشفافة ويحصلون عليها في نفس الوقت مثل أي شخص آخر [12]. وبناءً عليه فإن ثقة المستثمرين في عملية التدقيق وتقرير المدقق أمر مهم لأن أهمية المدقق واستدامته الاقتصادية تعتمدان على ثقة المستثمرين في عمله [21]. كما تؤدي ثقة المستثمرين دوراً مهماً في قبول وظائف التدقيق بوصفها خدمات ذات قيمة مضافة مما يضفي المصداقية على القوائم المالية المنشورة [13].

عرف Rezaee (2004) الثقة بأنها: "ضرورة شعور المستفيدين من خدمات التدقيق بوجود إطار عام للسلوك والأخلاق المهنية والمحاسبية المقدمة، وهي تشمل مجموعة من المبادئ والمعايير التي توفر الضمان والأمان والدقة في القوائم المالية التي تعدها الإدارة وتقدمها لمستخدميها".

2- السمات الشخصية لمدقق الحسابات الخارجي:

تتعلق المعايير العامة بالتكوين الشخصي للقائم بعملية التدقيق، والمقصود بهذه المعايير أن الخدمات المهنية يجب أن تقدم على درجة من الكفاءة المهنية بواسطة أشخاص مدربين، وتوصف هذه المعايير بأنها عامة لأنها تمثل مطالب أساسية نحتاج إليها لمقابلة معايير العمل الميداني وإعداد التقرير بصورة ملائمة، وتعتبر شخصية لأنها تنص على الصفات الشخصية التي يجب أن يتحلى بها المدقق الخارجي [3]. وبالتالي يمكن القول بأنه للحصول على تقرير يتضمن رأياً فنياً محايداً يجب على المدقق أن يتمتع بالاستقلالية وأن يكون على

درجة من الكفاءة، وأن يبذل العناية المهنية الواجبة ويتبع قواعد السلوك المهني المتعارف عليها عند القيام بعملية التدقيق [15].

استقلالية مدقق الحسابات الخارجي:

تعتبر استقلالية المدقق الخارجي ركيزة أساسية لمهنة التدقيق، وتتمثل في نزاهة واستقامة وموضوعية المدقق وعدم التعرض لأي ضغوط تمنعه من ممارسة عمله بنزاهة وأن يتمتع بكامل الحرية اتجاه الشركة محل التدقيق وألا يشاركهم في أعمالهم ويربطه مع الشركة محل التدقيق أي عقد عمل، وذلك حتى يتمكن من القيام بالتزاماته ومسؤولياته ويكتسب ثقة مستخدمي المعلومات المحاسبية [16].

فقد عرف مجلس مبادئ المحاسبة (APB) في عام 2010 الاستقلال بأنه " التحرر من المواقف والعلاقات التي تجعل من المحتمل أن يقوم طرف ثالث معقول ومستتير بأن يخلص إلى أن الموضوعية إما أن تكون قد تعرضت لانخفاض في القيمة أو يمكن إضعافها".

وقد صنفت قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين القانونيين الصادرة عن الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC,2012) نطاق استقلال المدقق الخارجي إلى:

الاستقلال في العقل: يعني وجود حالة ذهنية تسمح بالتعبير عن استنتاج ما من دون أن تتأثر بالتهديدات التي تُعرض الحكم المهني للخطر، مما يتيح للفرد التصرف بنزاهة وممارسة الموضوعية والشك المهني.

الاستقلال في المظهر: يعني تجنب الوقائع والظروف ذات الأهمية الكبيرة بحيث من المرجح أن ينتهي طرف ثالث معقول ومستتير، مع مراعاة جميع الحقائق والظروف المحددة، إلى أن النزاهة والموضوعية أو الشكوك المهنية لمدقق الحسابات قد تعرضت للخطر.

كفاءة مدقق الحسابات الخارجي:

كفاءة المدقق هي المهارات الفنية المكتسبة في أثناء التدريب والتعليم الرسمي، والتقييم المهني والمشاركة في التدريب والندوات والمؤتمرات، وأيضاً تعني كفاءة المدقق أن المدقق لديه القدرة على العمل بفعالية وكفاءة، ونادراً ما يرتكب أخطاء، ولديه مهارة كبيرة في تنفيذ واجباته لدعم دقة المعلومات الواردة في تقرير التدقيق [15]. يجب أن يتمتع المدقق الخارجي بميزتين مهمتين -الاستقلالية والكفاءة- حيث إن لهما أثراً مهمّة على جودة التدقيق، وكلما

زادت كفاءة المدقق كانت جودة التدقيق أفضل [8]. وهذا يتطلب أن يكون لدى المدقق خبرة كافية ليتمكن من تنفيذ هذه الأنشطة والمهام وكذلك اكتشاف أي مخالفات في أداء الواجبات، بالإضافة إلى أن المدقق يجب أن يستمر في تعزيز معرفته وتطوير أدائه، كما يجب أن يكون على دراية بآخر التطورات في المهنة لتنمية تصوره ومعرفته، مما يسمح للمدققين بأداء مهام التدقيق بسهولة [18].

بذل العناية المهنية الواجبة:

يجب على المدقق ممارسة العناية المهنية المعقولة والضرورية عند إجراء عملية التدقيق والفحص بمراحلها المختلفة، بدءاً من مرحلة التخطيط وانتهاءً بإعداد التقرير، حتى يتحقق عنصر الثقة عند المستخدمين في عملية التدقيق. وذلك من خلال ما يلي: الالتزام بقواعد وأخلاقيات السلوك المهني، الالتزام بمعايير المحاسبة والتدقيق الصادرة عن المنظمات المهنية، الالتزام بنصوص القوانين، إسناد مهام التدقيق إلى المدققين المؤهلين علمياً وفنياً، وتحديد المجالات التي يجب أن تحظى باهتمام خاص [4]. وقد نشر مجلس معايير الأخلاقيات الدولية للمحاسبين (IESBA, 2021) متطلبات الكفاءة والعناية المهنية:

(أ) اكتساب المعرفة والمهارات المهنية والحفاظ عليها بالمستوى المطلوب لضمان حصول العميل أو المنظمة المستخدمة على خدمة مهنية مختصة، بناءً على المعايير الفنية والمهنية الحالية والتشريعات ذات الصلة.

(ب) التصرف بجدية ووفقاً للمعايير الفنية والمهنية المعمول بها.

الإطار العملي للبحث:

التحليل الوصفي Descriptive Analysis

لقد تم حساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لكل بعد على حدة بحيث يشمل جميع المتغيرات فيه وتم ترتيب الفقرة ضمن المجموعة الواحدة والأهمية النسبية لها كما يلي:

القسم الأول من الاستبانة:

أثر السمات الشخصية لمدقق الحسابات في تعزيز ثقة المستثمرين في مهنة التدقيق
(دراسة ميدانية على مكاتب التدقيق في سورية)

جدول رقم (1) بيانات الإحصاء الوصفي لعبارات كفاءة مدقق الحسابات

الاتجاه العام	الانحراف المعياري	المتوسط	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	أوافق	أوافق بشدة	العبارات	
			تكرار	تكرار	تكرار	تكرار	تكرار		
			%	%	%	%	%		
محايد	1.247	3.39	15	52	7	92	34	يجب أن يتمتع المدقق بالوعي والمعرفة ولديه المؤهلات الأكاديمية اللازمة.	1
			7.5	26	3.5	46	17		
أوافق	1.203	3.41	10	54	17	83	36	يجب أن يكون لدى المدقق سنوات من الخبرة المتعلقة بالعمل.	2
			5	27	8.5	41.5	18		
اوافق	0.880	3.41	3	34	51	102	10	نادراً ما يرتكب المدقق أخطاء عند تدقيق القوائم المالية.	3
			1.5	17	25,5	51	5		
أوافق	0.980	3.44	4	36	51	86	23	يجب أن يكون المدقق مختصاً في البرمجيات القائمة على التكنولوجيا.	4
			2	18	25.5	43	11.5		
أوافق	0.763	3.80	3	11	31	133	22	قدرة مدققي الحسابات على تحسين مهاراتهم وإتقانها.	5
			1.5	5.5	15.5	66.5	11		
أوافق	0.539	3.49	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري العام للبعد الأول						

المصدر: إعداد الباحثة بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS

ولاختبار مقدار كفاءة مدقق الحسابات نختبر فرضية عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين استجابات العينة المدروسة ومتوسط المقياس (3)، باستخدام اختبار One-Sample t Test نجد ما يأتي:

الجدول (2) مخرجات اختبار One-Sample t Test

Test Value = 3							
المتغير	العدد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة إحصائية T	درجات الحرية Df	مستوى المعنوية Sig	الدالة
كفاءة مدقق الحسابات	200	3.48	0.539	12.830	199	0.000	دالة إحصائية

المصدر: إعداد الباحثة بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS

نلاحظ من الجدول (2) أن المتوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة (3.48) والانحراف المعياري (0.539)، وكذلك بلغت قيمة مستوى الدلالة 0.000 وهي أقل من 0.05، إذًا نرفض فرضية العدم، ونجد دليلاً على فروق ذات معنوية إحصائية بين استجابات العينة المدروسة حول كفاءة مدقق الحسابات ومتوسط المقياس (3).

وبما أن المتوسط الحسابي (3.48) أكبر من متوسط الحياد (3)، فهو يدل على أن المدققين يؤيدون أنه يجب أن يتمتع المدقق بالكفاءة المهنية الكافية ليتمكن من القيام بمسؤولياته وواجباته كما هو مطلوب منه.

القسم الثاني من الاستبانة:

جدول رقم (3) بيانات الإحصاء الوصفي لعبارات استقلال مدقق الحسابات

الاتجاه العام	الانحراف المعياري	المتوسط	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	أوافق	أوافق بشدة	العبارة	
			تكرار	تكرار	تكرار	تكرار	تكرار		
			%	%	%	%	%		
موافق	0.950	3.47	2	42	34	105	17	أن يكون المدقق عادل في تقديم المعلومات.	1
			1	21	17	52.5	8.5		
	1.050	3.40	7	44	33	95	21		2

أثر السمات الشخصية لمدقق الحسابات في تعزيز ثقة المستثمرين في مهنة التدقيق
(دراسة ميدانية على مكاتب التدقيق في سورية)

محايد			3.5	22	16.5	47.5	10.5	المدقق قادر على مراعاة توازن المصالح بين جميع الأطراف.	
موافق بشدة	0.743	4.30	3	2	10	102	83	يتمتع المدقق باستقلالية فكرية في جميع الأمور المهنية.	3
موافق	1.012	3.53	6	38	21	114	21	بالإضافة إلى تقديم خدمات التدقيق، يمكن للمدقق تقديم خدمات محاسبية واستشارية لنفس العميل.	4
محايد	1.127	3.01	14	72	25	77	12	عدم تعرض المدقق لأي ضغط أو تدخل أثناء إعداد التقرير النهائي.	5
			موافق	0.453	3.54	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري العام للبعد الثاني			

المصدر: إعداد الباحثة بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS

ولاختبار مقدار استقلالية مدقق الحسابات نختبر فرضية عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين استجابات العينة المدروسة ومتوسط المقياس (3)، باستخدام اختبار One-Sample t Test نجد ما يأتي:

الجدول (4) مخرجات اختبار One-Sample t Test

Test Value = 3							
المتغير	العدد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة إحصائية T	درجات الحرية Df	مستوى المعنوية Sig	الدالة
استقلال مدقق الحسابات	200	3.54	0.453	16.815	199	0.000	دالة إحصائية

المصدر: إعداد الباحثة بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS

نلاحظ من الجدول (4) أن المتوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة (3.54) والانحراف المعياري (0.453)، وكذلك بلغت قيمة مستوى الدلالة 0.000 وهي أقل من 0.05، إذًا نرفض فرضية العدم، ونجد دليلاً على فروق ذات معنوية إحصائية بين استجابات العينة المدروسة حول استقلال مدقق الحسابات ومتوسط القياس (3).

جدول رقم (5) بيانات الإحصاء الوصفي لعبارات العناية المهنية الواجبة للمدقق

العبارة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	المتوسط	الانحراف المعياري	الاتجاه العام
تكرار	%	تكرار	%	تكرار	%	تكرار	%	
51	92	25	30	2	3.80	1.017	أوافق	1
25.5	46	12.5	15	1	3.82	0.888	أوافق	2
37	117	21	24	1	4.06	0.796	أوافق	3
18.5	58.5	10.5	12	0.5				
54	119	15	10	2				

أثر السمات الشخصية لمدقق الحسابات في تعزيز ثقة المستثمرين في مهنة التدقيق
(دراسة ميدانية على مكاتب التدقيق في سورية)

أوافق			1	5	7.5	59.5	27	بذل العناية المهنية الواجبة عند التخطيط للعمل الميداني واختيار المساعدين والإشراف عليهم.	
أوافق	0.831	3.80	1	19	29	120	31	بذل العناية المهنية الواجبة في جمع الأدلة الكافية والمناسبة من الناحيتين الكمية والنوعية.	4
أوافق	0.515	4.16	0	1	10	145	44	بذل العناية المهنية الكافية عندما يقوم المدقق بإعداد التقرير وفقاً للمعايير.	5
أوافق	0.568	3.9	3	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري العام للبعد الثالث					

المصدر: إعداد الباحثة بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS

وبما أن المتوسط الحسابي (3.54) أكبر من متوسط الحياد (3)، فهو يدل على أن المدققين يؤيدون أنه يجب أن يتمتع المدقق بالاستقلالية في العقل والمظهر وأن يتمتعوا بالموضوعية عند قيامهم بإعداد تقرير التدقيق.

القسم الثالث من الاستبانة:

ولاختبار مقدار العناية المهنية لمدقق الحسابات نختبر فرضية عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين استجابات العينة المدروسة ومتوسط المقياس (3)، باستخدام اختبار One-Sample t Test نجد ما يأتي:

الجدول (6) مخرجات اختبار One-Sample t Test

Test Value = 3							
المتغير	العدد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة إحصائية T	درجات الحرية Df	مستوى المعنوية Sig	الدالة
العناية المهنية الواجبة	200	3.93	0.568	23.179	199	0.000	دالة إحصائية

المصدر: إعداد الباحثة بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS

نلاحظ من الجدول (6) أن المتوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة (3.93) والانحراف المعياري (0.568)، وكذلك بلغت قيمة مستوى الدلالة 0.000 وهي أقل من 0.05، إذاً نرفض فرضية العدم، ونجد دليلاً على فروق ذات معنوية إحصائية بين استجابات العينة المدروسة حول العناية المهنية الواجبة للمدقق ومتوسط المقياس (3).

وبما أن المتوسط الحسابي (3.93) أكبر من متوسط الحياد (3)، فهو يدل على أن المدققين يؤيدون أنه يجب أن يتمتع المدقق بالكفاءة المهنية الواجبة والالتزام بقواعد وأخلاقيات السلوك المهني والالتزام بمعايير المحاسبة والتدقيق الدولية.

القسم الرابع من الاستبانة:

أثر السمات الشخصية لمدقق الحسابات في تعزيز ثقة المستثمرين في مهنة التدقيق
(دراسة ميدانية على مكاتب التدقيق في سورية)

جدول رقم (7) بيانات الإحصاء الوصفي لعبارات ثقة المستثمرين

الاتجاه العام	الانحراف المعياري	المتوسط	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	أوافق	أوافق بشدة	العبارات	
			تكرار	تكرار	تكرار	تكرار	تكرار		
			%	%	%	%	%		
أوافق	0.523	4.12	0	1	14	146	39	المعلومات الواردة في تقرير مدقق الحسابات سهلة الفهم وواضحة بالنسبة للمستثمرين.	1
			0	0.5	7	73	19.5		
أوافق	0.540	4.10	0	0	20	140	40	المعلومات الواردة في تقرير مدقق الحسابات كافية لاتخاذ القرارات الاقتصادية المناسبة.	2
			0	0	10	70	20		
أوافق	0.559	3.82	0	0	53	131	16	يمكن اعتماد المستثمرون على تقرير مدقق الحسابات لاتخاذ القرارات المناسبة.	3
			0	0	26,5	65.5	8		
أوافق	0.590	3.94	0	1	38	133	28	أدوات التدقيق التي يستخدمها	5
			0	0.5	19	66.5	14		

								مدقق الحسابات فعالة و مرضية بالنسبة للمستثمرين.	
			0	4	16	125	55	المعلومات الواردة في تقرير مدقق الحسابات تتسم بالموضوعية والحياد.	
أوافق	0.643	4.16	0	2	8	62.5	27.5		6
			أوافق	0.292	4.03	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري العام للبعد الرابع			

ولاختبار مقدار ثقة المستثمرين في مهنة التدقيق نختبر فرضية عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين استجابات العينة المدروسة ومتوسط المقياس (3)، باستخدام اختبار One-Sample t Test نجد ما يأتي:

الجدول (8) مخرجات اختبار One-Sample t Test

Test Value = 3							
المتغير	الع دد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة إحصائية T	درجات الحرية Df	مستوى المعنوية sig	الدالة
ثقة المستثمري ن	20 0	4.03	0.292	49.661	199	0.000	دالة إحصائياً

المصدر: إعداد الباحثة بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS

أثر السمات الشخصية لمدقق الحسابات في تعزيز ثقة المستثمرين في مهنة التدقيق
(دراسة ميدانية على مكاتب التدقيق في سورية)

نلاحظ من الجدول (8) أن المتوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة (4.03) والانحراف المعياري (0.292)، وكذلك بلغت قيمة مستوى الدلالة 0.000 وهي أقل من 0.05، إذاً نرفض فرضية العدم، ونجد دليلاً على فروق ذات معنوية إحصائية بين استجابات العينة المدروسة حول ثقة المستثمرين ومتوسط المقياس (3).

وبما أن المتوسط الحسابي (4.03) أكبر من متوسط الحياد (3)، فهو يدل على أن المدققين يؤيدون أنه يوجد ثقة لدى المستثمرين في تقرير مدقق الحسابات والمعلومات الواردة فيه.

اختبار فرضيات البحث:

لاختبار الفرضيات تم إجراء تحليل الانحدار البسيط:

الفرضية الأولى: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لاستقلالية مدقق الحسابات على ثقة المستثمرين في سورية.

الجدول (9) النتائج الإحصائية باستخدام الانحدار الخطي للفرضية الأولى

المستويات			مؤشرات النموذج						ثقة المستثمرين
Sig	T	B	Durbin-Waston	Sig	F	df	R-Square d	R	
0.000	27.715	3.714							(Constant)
0.020	2.349	0.089	2.304	0.020	5.517	199	0.027	0.165	كفاءة مدقق الحسابات

المصدر: إعداد الباحثة بالاعتماد على SPSS

نستنتج من الجدول أعلاه (9) أن القيمة الاحتمالية لإحصائية اختبار معنوية النموذج أصغر من مستوى دلالة 5%، وهذا يدل على وجود أثر ذو دلالة إحصائية لكفاءة المدقق على ثقة المستثمرين.

الفرضية الثانية: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لكفاءة مدقق الحسابات على ثقة المستثمرين في سورية.

الجدول (10) النتائج الإحصائية باستخدام الانحدار الخطي للفرضية الثانية

المستويات			مؤشرات النموذج						ثقة المستثمري ن
Sig	T	B	Durbin-Waston	Sig	F	df	R-Square d	R	
0.000	23.22	3.767							(Constant)
0.110	1.605	0.073	2.349	0.110	2.577	199	0.013	0.113	استقلال المدقق

المصدر: إعداد الباحثة بالاعتماد على SPSS

نستنتج من الجدول أعلاه (10) أن القيمة الاحتمالية لإحصائية اختبار معنوية النموذج أكبر من مستوى دلالة 5%، وهذا يدل على عدم وجود أثر ذو دلالة إحصائية لاستقلالية المدقق على ثقة المستثمرين.

الفرضية الثالثة: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للعناية المهنية الواجبة لمدقق الحسابات على ثقة المستثمرين في سورية.

الجدول (11) النتائج الإحصائية باستخدام الانحدار الخطي للفرضية الثالثة

المستويات			مؤشرات النموذج						ثقة المستثمرين
Sig	t	B	Durbin-Waston	Sig	F	df	R-Squared	R	
0.000	25.061	3.519							(Constant)

أثر السمات الشخصية لمدقق الحسابات في تعزيز ثقة المستثمرين في مهنة التدقيق
(دراسة ميدانية على مكاتب التدقيق في سورية)

العناية المهنية للمدقق	0.250	0.063	199	13.256	0.000	2.256	0.129	3.641	0.000
---------------------------	-------	-------	-----	--------	-------	-------	-------	-------	-------

المصدر: إعداد الباحثة بالاعتماد على SPSS

نستنتج من الجدول أعلاه (11) أن القيمة الاحتمالية لإحصائية اختبار معنوية النموذج أصغر من مستوى دلالة 5%، وهذا يدل على وجود أثر ذو دلالة إحصائية للعناية المهنية للمدقق على ثقة المستثمرين.

النتائج والتوصيات:

بناءً على الدراسة العملية تم التوصل إلى النتائج التالية:

1- وافق مدققو الحسابات على أنه يجب أن يتمتع المدقق بالكفاءة المهنية للقيام بالمهام المطلوبة منه وفقاً للقوانين والمعايير ذات الصلة، مما يزيد من ثقة المستثمرين في مهنة التدقيق وعمل المدقق الخارجي، وتوصلت الدراسة إلى وجود أثر ذو دلالة إحصائية لكفاءة المدقق على ثقة المستثمرين، وتتفق هذه النتيجة مع نتائج دراسة (Bohlala (2022، دراسة (Sari & Tiara, 2020)، العازمي (2012)، نشوان (2019).

2- أدرك المدققون لأهمية استقلال المدقق تماماً عن عميل التدقيق، وتوصلت الدراسة إلى عدم وجود أثر ذو دلالة إحصائية لاستقلالية المدقق على ثقة المستثمرين، وتتفق هذه النتيجة مع نتائج الدراسات السابقة (Bohlala (2022، دراسة (Sari & Tiara, 2020).

3- أيد مدققو الحسابات أنه يجب على مدققي الحسابات التقيد بقواعد وأخلاقيات السلوك المهني والالتزام بمعايير المحاسبة والتدقيق الدولية، وأنه يجب على المدقق بذل العناية المهنية الواجبة عند قيامه بعمله بدءاً من مرحلة تخطيط العمل الميداني والإشراف عليه وانتهاءً بإعداد التقرير، وتوصلت الدراسة إلى وجود أثر ذو دلالة إحصائية للعناية المهنية للمدقق على ثقة المستثمرين وتتفق هذه النتيجة مع نتائج

دراسة (Bohlala (2022)، الحافظ (2016)، دراسة (Sari & Tiara, 2020)،
العازمي (2012).

استناداً إلى ما تقدم يوصي هذا البحث بما يلي:

1- التأكيد على أن يحرص مدققو الحسابات على استقلالهم وحيادهم حفاظاً على كسبهم ثقة مستخدمي التقارير المالية وأصحاب المصلحة، والتشديد في تطبيق العقوبات على المدققين المخالفين لأداب وسلوك المهنة، وذلك من خلال الفصل بين تقديم المدقق لخدمة التدقيق والخدمات الأخرى لنفس العميل بحيث تخصص مكاتب التدقيق في سورية بجزء منها في مجال تقديم خدمات التدقيق والجزء الآخر في مجال الخدمات الأخرى، والتناوب الإلزامي لشركات التدقيق، وأيضاً تعيين المدقق وتحديد أتعابه من قبل لجان التدقيق.

2- التركيز على التعليم والتدريب المستمر من قبل الجهات التنظيمية للمهنة لضمان الوصول إلى الكفاءة المهنية اللازمة والمطلوبة عند القيام بعملية التدقيق والحفاظ عليها لمواكبة التحديثات في المهنة ومعاييرها، وذلك من خلال إقامة دورات تدريبية بشكل مستمر لتعزيز معرفة المدقق بكل التطورات التي تطرأ على المهنة ولتطوير أدائه خاصة فيما يتعلق بمجال التكنولوجيا.

المراجع المستخدمة باللغة العربية :

(1) الصبوح، محمد. (2015). دور معايير التدقيق الدولية في تقليل فجوة توقعات التدقيق (دراسة ميدانية في سورية). رسالة ماجستير، قسم المحاسبة، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق: سورية.

(2) العازمي، وليد. (2012). أثر مدقق الحسابات الخارجي في تحسين مصداقية المعلومات المحاسبية في بيت الزكاة الكويتي. رسالة ماجستير، قسم المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط: الأردن.

(3) نشوان، إسكندر. (2019). الصفات الشخصية وتأثيرها على جودة الأحكام المهنية لمدقق الحسابات الخارجي - دراسة ميدانية. المجلة الأردنية في إدارة الأعمال. المجلد (15). العدد (3).

(4) حافظ، لآلى. (2016). الأبعاد الأخلاقية والاجتماعية للتدقيق الخارجي وأثرها على مستخدمي التقارير المالية - دراسة تطبيقية لمستخدمي القوائم المالية. مجلة الغزي للعلوم الاقتصادية والإدارية. المجلد (1). العدد (27).

المراجع المستخدمة باللغة الأجنبية:

5) Asmara, R 2019 Effect of Complexity, Due Proffesional Care and Auditor Ethics on Audit Quality at Public Accountant Offices in South Jakarta, EPRA International Journal of Multidisciplinary Research (IJMR) Peer Reviewed Journal. Vol.5, No. 12, pp. 18-25.

6) Bohlala, H 2022 **The Role of External Auditor in Enhancing Trust in the Accounting and Auditing Profession in Cyrenaica**. Doctoral dissertation, Business Administration. Alliant International University.

7) Centre for Audit Quality (CAQ). (2011). Guide to Public Company Auditing.

8) Financial Reporting Council (FRC). (2016). Enhancing Confidence in the Value of Audit, A Research Report Commissioned by the Financial Reporting Council.

9) Fossung, M; La Fortune, M 2019 External Audit and Quality of Accounting and Financial Information in Cameroonian Companies, European Journal of Accounting, Auditing and Finance Research. Vol. 7, No. 3, pp. 55-72.

10) International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA). (2021). Handbook of the International Code of Ethics for Professional Accountants. New York: International Federation of Accountants (IFAC).

- 11) International Federation of Accountants (IFAC), 2012,” Handbook of the Code of Ethics for Professional Accountants”, Published Jul 30, p. 46-47, [read on 12.02.2013], Available at: <http://www.ifac.org/sites/default/files/publications/files/2012-IESBAHandbook.pdf>.
- 12) Law, P 2010 The Influence of The Types of NAS Provisions and Gifts Hospitality on Auditor Independence. International Journal of Accounting and Information Management. Vol. 18, No. 2, pp. 105-117.
- 13) Musyoka, A 2012 **The Effect of the Existence of Audit Exception Gap on Investor Confidence in the Nairobi Securities Exchange**. Master thesis, Business Administration. Nairobi University.
- 14) Rezaee, Z 2004 Restoring public trust in the accounting profession by developing anti-fraud education, programs, and auditing, Managerial Auditing Journal. Vol. 19, No. 1, pp. 134-148.
- 15) Sari, D; Tiara, S 2020 Pengaruh Profesionalisme, Akuntabilitas, Kompetensi, Independensi Auditor, dan Due Profesional Care Terhadap Kualitas Audit Pada Kantor Akuntan Publik di Medan, Journal of Trends Economics and Accounting Research. Vol. 1, No. 1, pp. 18-22.
- 16) Sari, N; Susanto, A 2018 The Effect of Auditor Competency and Work Experience on Information System Audit Quality and Supply Chain (Case Study: Indonesian Bank), International Journal of Supply Chain Management. Vol.7, No. 5, pp. 747-750.
- 17) Salehi, M; Mansoury, A and Azary, Z 2009 Audit Independence and Expectation Gap: Empirical Evidences from Iran, International Journal of Economics and Finance. Vol. 1, No. 1, pp. 165-174.
- 18) Singgih, E; Bawono, I 2010 Pengaruh Independensi, Pengalaman, Due Professional Care and Akuntabilitas Terhadap Kualitas Audit (Studi pada Auditor di KAP “Big Four” di Indonesia), Journal of Trends Economics and Accounting Research. Vol. 1, No. 1, pp. 1-24.

- 19) Sugiarmini, N; Datrini, L 2017 Pengaruh Skeptisme Professional, Independensi, Kompetensi, Etika, dan Role Stress Auditor Terhadap Kualitas Audit Pada Kantor BPK RI Perwakilan Provinsi Bali, Journal KRISNA: Kumpulan Riset Akuntansi. Vol. 9, No. 1, pp. 1-14.
- 20) The Auditing Practices Board (APB) (2011). APB Ethical Standard. London: FRC.
- 21) Tonye, O; James, O. 2017 Corporate Governance Failure and Enhancing Public Confidence in Audit Reports, International Journal of Innovative Finance and Economics Research. Vol. 5, No. 4, pp. 23-39.
- 22) Zakari, Y; Emmanuel, O 2021 Enhancing Public Confidence in Audit Report of Listed Companies in Nigeria through Forensic Audit, Journal of Forensic Accounting and Fraud Investigation (JFAFI). Vol. 6, No. 1, pp. 83-103.