

معوقات قياس الشك المهني في البيئة المحلية – دراسة تطبيقية على عينة من مكاتب التدقيق العراقية

Obstacles to measuring professional skepticism in the local environment - an applied study on a sample of Iraqi audit offices

أ.م. د عادل صبحي عبد القادر
 Adel Subhi Abdalkader Albasha
dadel7021@yahoo.com
 كلية الإدارة والاقتصاد/ الجامعة العراقية
 College of Administration and
 Economics Iraqia University

سارة عبد الحسن محمد
 Sarah Abdul-Hassan Mohamed
sarahalgalby@gmail.com
 كلية الإدارة والاقتصاد/ الجامعة العراقية
 College of Administration and
 Economics Iraqia University

المستخلص :

يهدف البحث الى التعرف على ما اذا كان هناك معوقات يمكن ان تؤثر على قياس الشك المهني لمراقب الحسابات في البيئة المحلية . فعلى الرغم من تعدد الدراسات التي قامت بها الهيئات العلمية والمهنية المسؤولة عن مهنة التدقيق لدراسة الشك المهني واهمية تطبيقه في الممارسة العملية ولكن لم يتم قياس مقدار الشك المهني كمياً في اغلب تلك الدراسات , لتحقيق هدف البحث تم استخدام المنهج الاستقرائي الوصفي في عرض وتحليل متغيرات البحث بإطارها النظري, اعتماداً على الكتب والبحوث والدراسات السابقة المنشورة في الدوريات والمواقع الالكترونية ذات الصلة كما تم توظيف المنهج الوصفي الكمي التحليلي في قياس الشك المهني لمراقبي الحسابات في الشركات عينة البحث وقد توصل الباحثان الى عدد من الاستنتاجات من اهمها أن التطورات السريعة التي تشهدها بيئة الاعمال جعلت تعزيز الشك المهني لمراقبي الحسابات يمثل تحدياً رئيسياً لكل من شركات التدقيق والهيئات التنظيمية , وخصوصاً في المجالات التي تتضمن أحكام إدارية مهمة مع عدم تأكيد كبير في القياس , لذلك فمن المتوقع أن يزداد عدد هذه المجالات في المستقبل , مما يجعل عملية تطبيق مستوى كافٍ من الشك المهني في إجراءات التدقيق أكثر أهمية ومن أجل تحقيق هدف البحث قد اوصى الباحثان بضرورة اعتماد المقاييس الرياضية لقياس مستوى الشك المهني من أجل مساعدة مراقبي الحسابات على الوفاء بمسؤوليتهم في ابداء رأي مهني محايد وذلك لكون المستخدمين بمختلف فئاتهم يضعون ثقتهم في هذا التقرير.

الكلمات المفتاحية : الشك المهني

Abstract

The research aims to identify whether there are obstacles that can affect the measurement of the auditor's professional skepticism in the local environment. Despite the multiplicity of studies conducted by the scientific and professional bodies responsible for the auditing profession to study professional skepticism and the importance of its application in practice, the amount of professional skepticism was not measured quantitatively in most of these studies. Theoretical, based on books, research, and previous studies published in relevant periodicals and websites. The descriptive, quantitative, and analytical approach was employed in measuring the professional skepticism of auditors in the research sample companies. The two researchers reached a number of conclusions, the most important of which is that the rapid developments in the business environment have made Professional skepticism for auditors represents a major challenge for both audit firms and regulatory bodies, especially in areas that include important administrative provisions with great uncertainty in measurement. Therefore, it is expected that the number of these areas will increase in the future, which makes the process of applying an adequate level of professional skepticism in Audit procedures are more important, and in order to achieve the goal of the research, the researchers recommended the need to adopt mathematical measures to measure the level of performance Professional skepticism In order to help auditors fulfill their responsibility to express a neutral professional opinion, because users of all categories place their trust in this report.

Keywords: professional skepticism

1- المقدمة

تستمد مهنة التدقيق أهميتها من الدور الذي تلعبه في توفير تأكيد معقول بأن القوائم المالية ككل خالية من التحريف الجوهرى سواء الناتج عن الخطأ او الغش والذي يمكن مستخدميها من اتخاذ القرارات المالية والاقتصادية الرشيدة . وهذا يتطلب من مراقب الحسابات جمع عدد كافي من الادلة والمعلومات الموثوقة لبناء رأي فني محايد حول مدى عدالة القوائم المالية ومدى توافقها مع المعايير والمبادئ المحاسبية . حفاظاً على مهنيتهم وتجنباً للمساءلة , ولهذا فان ممارسة الشك المهني تحفز مراقب الحسابات على

التفكير النقدي والميل الى جمع اكبر عدد ممكن من الادلة المناسبة و بذل العناية المهنية اللازمة لتقييم موثوقية هذه الادلة والمعلومات , ومع تزايد الضغوط على المهنة في الوقت الحاضر لرفع مستوى الأداء المهني لمراقب الحسابات من أجل تحسين جودة عملية التدقيق ككل , أصبح هناك حاجة ملحة لترشيد الحكم المهني لمراقب الحسابات والتأكيد على الحفاظ على نزعة الشك المهني لمساعدة مراقبي الحسابات في تجنب التحيز الطبيعي للرغبة في الوثوق بالعمل وتنفيذ عمليات تدقيق بجودة عالية .

2- منهجية البحث

1-2 – مشكلة البحث

يعد القياس الحجر الأساس في شتى المجالات العلمية فالقياس هو طريقة لوصف الأحداث عن طريق الأرقام للتمكن من مقارنتها بأحداث أخرى فغالباً ما يستخدم الباحثون الذين يدرسون سلوك مراقبي الحسابات الشك المهني كدافع لأبحاثهم أو كتفسير للنتائج , ولكن لم يتم قياس مقدار الشك المهني كمياً في اغلب تلك الابحاث وانطلاقاً من هنا تمثلت مشكلة البحث بالتساؤل التالي:

هل يمكن قياس الشك المهني في البيئة المحلية ؟

2-2- اهداف البحث

يهدف البحث الى :

- أ- تحديد ودراسة الاطار المفاهيمي لمفهوم الشك المهني واهميته في الممارسة المهنية .
- ب- التعرف على معوقات التي يمكن ان تؤثر في قياس مستوى الشك المهني لدى مراقب الحسابات .
- ت- قياس الشك المهني لمراقبي الحسابات العاملين في شركات التدقيق العراقية .

2-3- اهمية البحث

يكتسب البحث اهميته من اهمية الشك المهني الذي يعد بمثابة حجر الاساس لإداء عملية تدقيق بجودة عالية

2-4- فرضيات البحث

يستند البحث الى فرضية رئيسة تتمثل بوجود معوقات تؤثر على امكانية قياس الشك المهني في البيئة المحلية .

2-5- . حدود البحث

- أ- الحدود الزمانية: تعد الفترة (2021) أساساً لجمع البيانات عن الشركات عينة البحث .
- ب- الحدود المكانية: تم اختيار مجموعة من الشركات التدقيق المجازة للعمل في العراق كعينة لتطبيق الجانب العملي من البحث

3 - الاطار النظري للبحث

3-1- مفهوم الشك المهني

يعد الشك من المصطلحات واسعة الانتشار في الكثير من المجالات العلمية والمهنية , ورغم ذلك لا يوجد تحديد واضح ومتفق عليه لمداول ومفهوم هذا المصطلح (Al-Zayigh, 2020: 218). ذكر الزبيدي في تاج العروس ان الشك خلاف اليقين كما في الصحاح وهو اختلاف النقيضين عند الإنسان وتساويهما وذلك قد يكون لوجود أمارتين متساويتين عنده في النقيضين أو لعدم الأمانة فيهما والشك ربما يكون في الشيء اي هل هو موجود أو غير موجود وربما كان في جنسه من أي جنس هو وربما كان في بعض صفاته وربما كان في الغرض الذي لأجله أوجد , والشك ضرب من الجهل وهو أخص منه ؛ لأن الجهل قد يكون عدم العلم بالنقيضين . فكل شك جهل وليس كل جهل شك (Al-Zubaidi, 1993: 229) . فالشك حالة نفسية يتردد معها الذهن بين الإثبات والنفي ويتوقف عن الحكم (Mustafa and ets, 2004: 491) ان موضوع الشك المهني معقد ويمتد إلى العديد من المجالات الأكاديمية بما في ذلك المحاسبة والسلوك التنظيمي وعلم النفس المعرفي وعلم النفس الاجتماعي والتسويق والفلسفة والإدارة والموارد البشرية (Hurtt et al , 2013 : 47) على عكس مجموعة كبيرة من الأدبيات الفلسفية حول الشكوكية حيث لا توجد نظريات شاملة حول الشك في التخصصات الأكاديمية الأخرى فالأشخاص المشككون هم أولئك الذين يبحثون عن الحقيقة المطلقة أو الفضيلة , يسألون ويبحثون عن توضيح وتعريف , يطالبون بالدوافع والأدلة والتبرير , أو الإثبات , حيث يرغب المشككون في دراسة جميع جوانب الموضوع (Quadackers, 2009 : 11). تأتي كلمة (شك) " Skepticism " من الأصل اليوناني "skeptikos" , والتي تعني الاستفسار أو التأمل. وغالباً ما يرتبط كونك متشككاً بالاستجواب والملاحظة الدقيقة والتفكير الاستقصائي وتعليق المعتقد (Glover & Prawitt, 2014 : 1) . يرى الفلاسفة ان الشخص يكون غير متيقن عندما يختبر شيئاً جديداً أو أكثر تعقيداً. وسيوفر عدم اليقين ملاحظات في تفكيره تشير إلى الفضول الذي سيشجعه لتكوين مواقف تؤدي إلى تقليل عدم اليقين (Hussin & Iskandar, 2015 : 71) . في علم الفلسفة الذي يعد من اول واكثر العلوم اهتماماً

بمفهوم الشك اذ ترجع جذوره الى الحضارة اليونانية القديمة (Al-Qabati, 2017: 585). المعرفة حسب تعريف ديكرت هي إدراك مؤكد وغير قابل للشك (Brissey, 2017: 234) فالشك في الفلسفة هدفه المعرفة (Beebe, 2018: 2) حيث ربط ارسطو بين الشك والمعرفة الصحيحة اذ اعتبر الشك ضروري عند بداية كل بحث لان المعرفة لا تكون صحيحة الا بعد الشك بها وفحصها بدقة (Hawari, 2018: 48).

اما في مهنة التدقيق والتي تعتمد بشكل كبير على الاحكام التي يطلقها مراقبي الحسابات المحترفين (14 : 2009, Quadackers), وجدت الدراسات الاكاديمية أن الشك المهني يقود مراقبو الحسابات إلى مزيد من اليقظة عند اداء التدقيق وان مراقبي الحسابات الذين يهتمون أكثر بأخلاقيات المهنة يظهرون مستوى اعلى من الشك المهني (2013 : 311, Liburd et al). فالشك المهني هو حالة ذهنية تتميز بالاستجواب المناسب والتقييم النقدي لأدلة التدقيق فعند إبداء شكوك مهنية لا يفترض المدققون أن الإدارة غير نزيهة ولا يفترضون أن الإدارة صادقة بلا شك. بدلا من ذلك، يقوم المدققون بالتقييم والنظر في :- (48 : 2013, Louwers et al)

- أدلة التدقيق المتناقضة التي تم الحصول عليها من خلال إجراءات مختلفة.
- مصداقية الأدلة المستندية.
- موثوقية المعلومات التي تم الحصول عليها من الإدارة والمكلفين بحوكمة الوحدة (على سبيل المثال، لجنة التدقيق).

2-3- اتجاهات الشك المهني

ان التحليل الموجز لما ورد في المعايير المهنية و الدراسات الاكاديمية , يظهر نقص الدقة في استخدام مصطلح الشك المهني. تم تصنيف محاولات تعريف هذا المفهوم على أنها تحمل إما موقف محايد، أو موقف شك افتراضي (2017 : 35, Ciołek).

أ- الشك المهني المفترض

تشير بعض الدراسات إلى وجهة نظر الشك الافتراضية، والتي تفترض مستوى معين من الإهمال أو عدم الكفاءة أو عدم الأمانة من جانب معدي القوائم المالية (2 : 2014, Glover & Prawitt). الفكرة الأساسية لوجهة النظر هذه هي أنه إذا كان لدى مراقب الحسابات مستوى أقل من الثقة الشخصية فمن المفترض أن يكون أكثر تشككاً وبالتالي انعدام الثقة يرتبط ارتباطاً مباشراً بمنظور الشك الافتراضي للشك المهني (643 : 2014, Quadackers et al), حيث يعكس مفهوم الشك الافتراضي تقييماً متزايداً لمخاطر التمثيل غير الصادق مما يعني أن مراقبي الحسابات الذين يظهرون مستوى عالٍ من الشك المهني يحتاجون إلى أدلة أكثر إقناعاً نسبياً (من حيث الجودة و / أو الكمية) ليقتنعوا بصحة تأكيد الإدارة (2 : 2020, Shaub). نتيجة لذلك يتم قياس مستوى الشك المهني بموجب وجهة النظر هذه من خلال تقييمات المخاطر العالية وزيادة طلب الأدلة (2 : 2018, Nolder & Kadous).

ب- الشك المهني المحايد

يشير الموقف المحايد إلى أن مراقب الحسابات لا يفترض مسبقاً أي تحيز في إقرارات الإدارة مسبقاً فيجب على مراقبي الحسابات المتشككين أن يكونوا غير متحيزين في تكوين معتقداتهم (17 : 2009, Quadackers). فيتم تعليق الحكم حتى يتم الحصول على أدلة جوهرية للتوصل إلى نتيجة (35 : 2017, Ciołek), أي يجب ألا يكون هناك أي تحيز في الاتجاه الإيجابي (الثقة) أو الاتجاه السلبي (الشك) (17 : 2009, Quadackers) فبموجب هذا المنظور يجب طلب الأدلة وتقييمها من قبل مراقب الحسابات ليس فقط للتأكد من تأكيدات الإدارة ولكن أيضاً لاستبعاد التفسيرات البديلة حيث يناسب هذا المفهوم للشك المهني مع مبدأ ثق ولكن تحقق، افترض Quadackers et al أن كلا المنظورين يقودان مراقبي الحسابات إلى أحكام وقرارات متشككة، ولكن في حالة المخاطر العالية، سيكون الشك الافتراضي أكثر تنبؤاً بسلوكيات مراقب الحسابات. فيشير هذا التوقع إلى أن الشك الافتراضي يرتبط ارتباطاً وثيقاً بسلوكيات مراقبي الحسابات المتشككين أكثر من الحياد (641 : 2014, Quadackers et al). ويرى Hurtt انه يمكن لمراقب الحسابات استخدام كلا المنهجين المحايد و الافتراضي للشك المهني لممارسة التدقيق اعتماداً على ظروف العميل (Shaub 5 : 2020).

3-3 - خصائص الشك المهني

إن الفحص الدقيق للمعايير يكشف عن وجود خصائص متعددة للشك المهني. تم تحديد مجموعة من الخصائص المستمدة من معايير التدقيق والدراسات المتعلقة بعلم النفس والفلسفة وبحوث سلوك المستهلك في محاولة لتوسيع فهم مهنة المحاسبة

للشك المهني , حيث وجد ان هذه الدراسات تشير إلى مجموعة محتملة من السلوكيات التي تدل على الشك المهني (Hurtt : 51 , 2010). وهذه الخصائص هي :

- أ- عقل متسائل
- ب- تعليق الحكم
- ت- البحث عن المعرفة
- ث- فهم الشخصية
- ج- الاستقلالية الذاتي
- ح- الثقة بالنفس:

4-3- العوامل المؤثرة على ممارسة الشك المهني

اثبتت الدراسات الحديثة أن تقييم الأدلة وتوليد التفسيرات البديلة و البحث عن معلومات إضافية واكتشاف مراقبي الحسابات للتناقضات والأخطاء يكون أكبر في ظل ظروف تحفز الشك المهني (Hurtt et al, 2008 : 9-11) . فهناك عوامل تحد من ممارسة المستوى المطلوب من الشك المهني، قسم منها يتعلق بطبيعة وسمات مراقب الحسابات نفسه وقسم يتعلق ببيئة الرقابة ومخاطر عمل منشأة الزبون والقسم الآخر يتعلق باعتبارات التكلفة (Abu al-Fadl, 2016: 186) . واستنادا للدراسات الأكاديمية المهمة بدراسة وتطوير الشك المهني يمكن تحديد اهم العوامل التي تؤثر على ممارسة الشك المهني في الحالات العملية وكما يأتي:

- أ- السمات العقلية
- ب- السمات الاخلاقية
- ت- عوامل نفسية
- ث- الاطار الزمني والتنظيمي لعملية التدقيق
- ج- تكاليف عملية التدقيق
- ح- التعليم والتدريب
- خ- الخبرة العملية
- د- استمرارية العمل
- ذ- بيئة العمل
- ر- التكنولوجيا

5-3- قياس الشك المهني

ان اعتبار الشك المهني كخاصية فردية متعددة الأبعاد يمكن أن تكون ثابتة ومتغيرة في نفس الوقت (Hurtt, 2010: 150) , قد يؤدي لاختلاف مستواه بين مراقبي الحسابات بسبب الاختلافات في الخصائص الشخصية وبيئات العمل (Hussin : 226 , 2017 , et al) . فهناك أبحاث قليلة جدا حول كيفية قياس الشك المهني , فعندما احتاج الباحثون إلى قياس الشك المهني لجئوا إلى مقاييس مصممة لأمر أخرى مثل الثقة والاستقلالية , وحتى أن بعض الباحثين طوروا مقاييس خاصة لتجاربهم (Hurtt, 2010: 150) . هناك نوعين من المقاييس يتم استخدامهما بكثرة في الأبحاث الأكاديمية لقياس الشك المهني اعتمادا على مفهومي الحياد والشك الافتراضي , حيث يُقاس الشك الافتراضي بمقياس RIT لـ Julian B. Rotter في 1967 ويُقاس الحياد بمقياس HPSS الذي تم وضعه من قبل R. Kathy Hurtt في 2010 :

أ- مقياس RIT (مقياس الثقة الشخصية)

وهو استبيان مكون من 25 عنصراً مع عناصر فردية مسجلة على مقياس من 1 إلى 5 ينتج عنها درجة ثقة تتراوح من 25 إلى 125 , وقد تم تطويره في عام 1967 لقياس الثقة الكامنة في الأفراد حيث تم تعريف الثقة على أنها "توقع عام يتم الاحتفاظ به من قبل فرد أو مجموعة من الافراد يمكن الاعتماد على كلمة أو وعد أو بيان شفهي أو مكتوب من فرد آخر أو مجموعة أخرى (Boritz et al , 2019 : 13) . وقد أبلغت دراسات التدقيق التي استخدمت مقاييس ثقة أخرى غير (RIT) عن نتائج مختلطة في تفسير الأحكام والقرارات المتشككة , فالجدارة بالثقة والاستقلالية أجزاء من مقياس الطبيعة البشرية ولا تتعلق بشكل كبير بقرار المدقق بالثقة في الزبون وعلى عكس مقياس (RIT) للثقة الشخصية الذي ارتبط بالسلوكيات الواقعية بشكل أقوى من مقاييس الثقة الشخصية الأخرى (Quadackers et al, 2014 : 642) . تستخدم بعض الدراسات مقياس (RIT) لقياس الشك الافتراضي باعتباره ردوداً سلبية على مقياس (RIT) للثقة الشخصية (Shaub

5 : 2020) ، حيث وجدو انه يرتبط ارتباطاً وثيقاً بأحكام مراقبي الحسابات المتشككة ، أي أن درجات الثقة المنخفضة ترتبط بقوة بفحص المزيد من البدائل والسلوكيات الأخرى المقاسة والتي تهدف إلى قياس السلوك المتشكك ولا سيما في البيئة عالية المخاطر (, 2019 : 13 Boritz et al) .

ب- مقياس HPSS للشك المهني

شدد العديد من المؤلفين على الحاجة إلى تطوير مقياس شك مهني محدد للتدقيق وردا على ذلك طور Hurtt في عام 2010 مقياس لقياس مستوى الشك المهني والمعروف اختصاراً بـ ((HPSS Quadackers et al , 2014 : 644)) . وهو عبارة عن استبيان مكون من 30 عنصراً مع عناصر فردية مسجلة على مقياس من 1 إلى 6 ينتج عنه درجة شك تتراوح من 30 إلى 180 وقد تم استخدام هذا المقياس في العديد من الدراسات (11 : 2019 , 2019) . حيث حدد Hurtt ستة خصائص لقياس الشك المهني وباستخدام خصائص الشك المهنية الست كأساس لأداة التشكك ، قام بتطوير مجموعة عناصر أولية تتكون من 220 سؤالاً . تم استخلاص 170 من هذه الأسئلة من المقاييس النفسية المتاحة والمتعلقة بخصائص الشك المهني ، وتمت كتابة 50 سؤالاً إضافياً للتركيز على جوانب الشك المهني التي لا تتوافق مع عناصر من المقاييس الموجودة ، فمن خلال عملية التحقق المتكررة تم تخفيض هذه الأسئلة إلى مقياس نفسي مكون من 30 عنصراً مصمماً لقياس مستوى الشك في السمات التي يمتلكها مراقب الحسابات (151 : 2010 , Hurtt) هناك أدلة تجريبية محدودة ومختلطة على أن الدرجات على مقياس Hurtt مرتبطة بالسلوك المتشكك لمراقبي الحسابات . فالدرجات في هذا المقياس مرتبطة بشكل كبير بالتناقضات المكتشفة في أوراق العمل وأن مراقبي الحسابات الذين لديهم مستويات أعلى من الشك المهني وفقاً لمقياس HPSS يفترضون عدداً أكبر من البدائل (644 : 2014 , Quadackers et al) .

4- الجانب العملي

1-4 مجتمع وعينة البحث

يتمثل مجتمع البحث في شركات التدقيق المجازة للعمل في العراق والبالغ عددها 26 شركة حسب التقرير الصادر من مجلس المهنة المتضمن أسماء شركات التدقيق المجازة للعمل عام 2022 . ولغرض تحقيق هدف البحث قامت الباحثة باختيار عينة قصدية مكونة من 5 شركات تدقيق اي ما يعادل 19 % من مجموع مجتمع البحث ، حيث تم توزيع 70 قائمة الفحص والمرفق نسخة منها ضمن الملاحق على افراد العينة ، في حين بلغ عدد القوائم المستردة منها 56 اي ما نسبته 80 % من عدد القوائم الموزعة ، كما تم استبعاد 4 لعدم صلاحيتها وبذلك يكون عدد القوائم المستردة والصالحة للتحليل 52 والتي تعادل 74 % من اجمالي عدد القوائم المرسله وكما موضح في الجدول رقم 1 .

الجدول 1

عدد القوائم الموزعة والمستردة والصالحة

عدد القوائم الموزعة		عدد القوائم المستردة		القوائم الصالحة	
العدد	النسبة	العدد	النسبة	العدد	النسبة
72		56	80%	52	74%

المصدر : اعداد الباحثة

ونظراً لخصوصية المعلومات والبيانات المستخدمة لم يتم الافصاح عن اسماء تلك الشركات التي شملتها عينة البحث وبدلاً من ذلك تم استخدام الرموز (ا ، ب ، ج ، د ، هـ ، ز ، ح ، ط ، ي) كرموز اصطلاحية للإشارة الى تلك الشركات عينة البحث.

في حين كان عدد القوائم (الاجابة) لكل شركة من الشركات عينة البحث كما في الجدول ادناه

الجدول 2

عدد القوائم لكل شركة من الشركات عينة البحث

ت	اسم الشركة	عدد القوائم
1	أ	10
2	ب	6
3	ج	12
4	د	15
5	هـ	9
	المجموع	52

المصدر : اعداد الباحثة

2-4- الخصائص الشخصية لأفراد عينة البحث

من خلال تفريغ البيانات الواردة في القوائم المستردة من عينة البحث تم تصنيف افراد عينة البحث وحساب التكرارات والنسب المئوية وفقاً للمؤهل العلمي وعدد سنوات الخبرة وكانت النتائج كما موضح في الجدول رقم 3

الجدول (3)

الخصائص الشخصية لأفراد عينة البحث

النسبة المئوية	العدد		
67%	35	بكالوريوس	المؤهل العلمي
-	-	ماجستير	
33%	17	دكتوراه	
100%	52		المجموع
33%	17	محاسب قانوني	المؤهل المهني
67%	35	اخرى	
100%	52		المجموع
12%	6	اقل من 5 سنوات	سنوات الخبرة
34%	18	من 5-10 سنوات	
54%	28	اكثر من 10 سنوات	
100%	52		المجموع

المصدر : اعداد الباحثان

من خلال الجدول اعلاه نلاحظ الاتي

- ان معظم افراد عينة البحث هم من الحاصلين على درجة البكالوريوس حيث بلغت نسبتهم 67% في حين بلغت نسبة الحاصلين على شهادة الدكتوراه 33% وهذا الامر له تأثير متباين على مستوى الشك المهني لدى افراد العينة .
- بلغت نسبة الحاصلين على شهادة مهنية 33% وهذا الامر بالتاكيد يؤثر بشكل سلبي على مستوى الشك المهني لدى افراد العينة .
- بلغت نسبة افراد العينة ممن لديهم سنوات خبرتهم اكثر من 10 سنوات ما يقارب 54% وهذا يعزز النتائج المرجوة من عينة البحث , يليه الذين خبرتهم من 5-10 سنوات وبنسبة 34% اما افراد العينة الذين خبرتهم اقل من 5 سنوات فقد بلغت نسبتهم 12%

3-4- اداة القياس

تم استخدام مقياس Hurtt (HPSS) لقياس مستوى الشك المهني, وهو مقياس نفسي (اعتمد على تفاصيل من علم النفس) مصمم لقياس مستوى الشك المهني بالاعتماد على الخصائص الستة للشك المهني والتي تشمل العقل المتسائل , تعليق الحكم , البحث عن المعرفة , فهم الشخصية , الاستقلال الذاتي والثقة بالنفس والتي تم تحديدها من خلال دراسة مكثفة لمعايير التدقيق والدراسات والبحوث المتعلقة بالشك في التدقيق وعلم النفس والفلسفة وسلوك المستهلك , تم إنشاء وتطوير المقياس باستخدام إجراءات تطوير صارمة ولقد تم التحقق من صحة هذا المقياس باستخدام مراقبي حسابات من شركات محاسبة كبرى , فالمقياس مكون من 30 عنصراً (استفسار) مسجل له درجات من 6 نقاط ومصمم بشكل اسئلة صيغت بهيئة عبارات يمكن ان يستخدمها الأشخاص لوصف أنفسهم , حيث تتراوح نتائج الردود من 1 إلى 6 درجة , ويمكن أن تتراوح درجات المقياس الاجمالية لكل فرد من 30 إلى 180 درجة , مع الاخذ بالاعتبار ان هناك اسئلة وضعت بصيغة معكوسة اي ان نتيجهها ستكون عكس الارقام الممنوحة لها ضمن السياق الاعتيادي (Hurtt 2010:165,166)

رابعاً : كيفية قياس الشك المهني

من اجل قياس الشك المهني لأفراد عينة البحث وتحقيق هدفه تم توزيع قائمة الفحص على افراد الشركات عينة البحث , وبعد تفريغ محتويات القوائم تم جمع الدرجات الممنوحة لمراقبي الحسابات المستجيبين لكل عنصر من عناصر القائمة والبالغة 30 سؤال بصورة فردية مع الاخذ بنظر الاعتبار ان الأسئلة 1 ، 10 ، 11 ، 16 ، 17 ، 19 ، 25 ، 26 مسجلة بشكل عكسي, تم طرح النتيجة من 7 واستخدام الرقم المقلوب في جمع النتيجة الإجمالية. وقد تم تحويل الدرجة الى نسبة مئوية من خلال قسمة درجة الفرد على 180 لوضع النتيجة على مقياس مكون من 100 نقطة , وحسب الجدول ادناه

جدول (4)

تقييم نتائج استمارة الفحص حسب الدرجات

الدرجة	60-30	90-60	120-90	160-130	180-160
التقييم	ضعيف جدا	ضعيف	متوسط	جيد	شك مهني عالي

المصدر : اعداد الباحثان

تم قياس الشك المهني لجميع مراقبي الحسابات المستجيبين العاملين في الشركات عينة البحث بشكل فردي فيما بعد تم قياس درجة الشك المهني لكل شركة وعرض النتائج باستخدام المتوسط الحسابي لدرجات مراقبي الحسابات في كل شركة وكما موضح في ما يأتي :

الجدول (5)

قياس الشك المهني لأفراد شركة أ ر :

عدد ودرجات أفراد العينة										السؤال	ت
10	9	8	7	6	5	4	3	2	1		
4	4	4	3	4	1	4	4	6	3	غالبًا ما أقبل تفسيرات الآخرين دون المزيد من التفكير.	1
6	5	4	5	2	6	5	5	6	5	أشعر بالرضا عن نفسي	2
4	3	5	5	3	5	5	5	6	5	انتظر لاتخاذ اي قرار حتى يمكنني الحصول على مزيد من المعلومات	3
3	2	6	1	1	5	6	4	6	6	احتمالية التعلم تتبرني	4
3	3	6	1	1	4	3	4	6	5	مهتم بفهم ما يجعل الناس يتصرفون بالطريقة التي يتصرفون بها	5
6	6	6	4	4	6	4	5	6	6	أنا واثق من قدراتي	6
6	5	6	5	1	6	5	5	6	5	غالبًا ما أرفض التصريحات ما لم يكن لدي دليل على صحتها.	7
6	6	6	5	1	6	6	6	6	6	اكتشاف معلومات جديدة أمر ممتع.	8
6	6	6	5	1	4	5	5	6	6	أخذ وقتي عند اتخاذ القرارات.	9
5	3	5	6	1	6	4	4	6	2	أميل إلى قبول ما يقوله لي الآخرون على الفور.	10
4	4	2	4	1	6	4	2	6	6	سلوك الآخرين لا يثير اهتمامي.	11
6	6	6	5	4	6	6	5	6	5	أنا واثق نفسي.	12
3	4	2	1	3	4	6	5	6	5	أخبرني أصدقائي أنني عادة أتساءل عن الأشياء التي أراها أو أسمعها.	13
3	4	6	1	1	4	3	5	6	5	أحب أن أفهم سبب سلوك الآخرين.	14
6	6	6	4	1	4	6	4	6	6	أعتقد أن التعلم مثير.	15
4	3	5	4	4	3	4	2	6	4	عادة ما أقبل الأشياء التي أراها أو أقرأها أو أسمعها في ظاهرها.	16
5	6	6	6	3	6	4	4	6	5	غير متأكد من نفسي	17
3	3	5	1	3	4	4	5	6	4	عادة ما ألاحظ وجود تناقضات في التفسيرات	18
4	4	3	6	5	3	3	3	6	3	في أغلب الأحيان أتفق مع ما يعتقده الآخرون في مجموعتي	19
3	6	1	5	5	5	6	5	6	5	أنا لا أحب الاضطرار إلى اتخاذ القرارات بسرعة.	20
6	6	6	5	1	6	6	5	6	6	أحب ان تكون لدي ثقة في نفسي.	21

5	6	6	5	2	5	5	6	6	4	22	لا أحب أن أقرر حتى ألقى نظرة على جميع المعلومات المتاحة بسهولة.
6	6	6	5	3	4	6	5	6	6	23	أنا أحب البحث عن المعرفة.
5	4	6	5	3	4	4	5	6	5	24	كثيراً ما أتساءل عن الأشياء التي أراها أو أسمعها.
5	4	3	6	4	6	3	4	6	4	25	من السهل على الآخرين إقناعي.
4	4	1	2	2	6	4	2	6	5	26	نادراً ما أفكر في سبب تصرف الناس بطريقة معينة.
5	6	6	5	3	4	5	5	6	5	27	أود التأكد من أنني نظرت في معظم المعلومات المتاحة قبل اتخاذ أي قرار.
5	4	6	3	3	4	6	5	6	6	28	أستمتع بمحاولة تحديد ما إذا كان ما قرأته أو سمعته صحيحاً.
6	6	6	4	3	6	6	4	6	6	29	أنا أستمع بالتعلم.
4	3	6	4	3	1	5	4	6	5	30	الإجراءات التي يتخذها الناس وأسباب تلك الإجراءات رائعة.
141	138	148	121	76	140	143	132	180	149		المجموع
78%	77%	82%	67%	42%	78%	79%	72%	100%	83%		النسبة المئوية

المصدر : اعداد الباحثان

من الجدول اعلاه نلاحظ توافر خصائص الشك المهني بدرجة جيدة لدى اغلب افراد (شركة أ ر) حيث تتراوح الدرجات المسجلة على مقياس HPSS لمراقبي الحسابات والمشاركين في الاجابة على اسئلة المقياس بين 180 و 121 درجة وهي (شك مهني جيد , شك مهني عالي) بحسب مطور المقياس , فيما عدا واحد من الافراد عينة البحث حيث تم تسجيل شك مهني بدرجة 76 وبنسبة 42% وهي درجة منخفضة نسبياً (شك مهني ضعيف) حيث تشير الدرجات الاعلى الى شك مهني اعلى .

الجدول (6)
قياس الشك المهني لأفراد شركة ق أ :

ت	السؤال	عدد ودرجات أفراد العينة					
		6	5	4	3	2	1
1	غالبًا ما أقبل تفسيرات الآخرين دون المزيد من التفكير	6	5	4	4	4	3
2	أشعر بالرضا عن نفسي	3	3	6	5	4	5
3	أنتظر لاتخاذ أي قرار حتى يمكنني الحصول على مزيد من المعلومات	5	4	5	6	4	6
4	احتمالية التعلم تثيرني	5	5	6	3	5	3
5	مهتم بفهم ما يجعل الناس يتصرفون بالطريقة التي يتصرفون بها.	3	3	5	2	4	4
6	أنا واثق من قدراتي	5	4	6	5	5	5
7	غالبًا ما أرفض التصريحات ما لم يكن لدي دليل على صحتها	5	5	6	5	3	2
8	اكتشاف معلومات جديدة أمر ممتع	5	6	5	4	5	1
9	أخذ وقتي عند اتخاذ القرارات	6	5	6	4	5	4
10	أميل إلى قبول ما يقوله لي الآخرون على الفور	6	5	4	6	3	3
11	سلوك الآخرين لا يثير اهتمامي	3	3	5	2	3	4
12	أنا واثق من نفسي	5	4	6	6	4	3
13	أخبرني أصدقائي أنني عادة أتساءل عن الأشياء التي أراها أو أسمعها	4	4	5	2	2	3
14	أحب أن أفهم سبب سلوك الآخرين	5	5	4	4	2	3
15	أعتقد أن التعلم مثير	5	6	6	5	6	1
16	عادة ما أقبل الأشياء التي أراها أو أقرأها أو أسمعها في ظاهرها	3	3	5	4	6	3
17	غير متأكد من نفسي	6	4	5	5	3	3
18	عادة ما ألاحظ وجود تناقضات في التفسيرات	5	4	4	4	3	3
19	في أغلب الأحيان أتفق مع ما يعتقده الآخرون في مجموعتي	2	5	3	3	3	5
20	أنا لا أحب الاضطرار إلى اتخاذ القرارات بسرعة	6	5	4	5	6	5
21	أحب أن تكون لدي ثقة في نفسي	6	5	6	5	6	2
22	لا أحب أن أقرر حتى ألقى نظرة على جميع المعلومات المتاحة بسهولة	6	5	4	5	5	3
23	أنا أحب البحث عن المعرفة	6	5	5	5	5	3
24	كثيرًا ما أتساءل عن الأشياء التي أراها أو أسمعها	5	5	5	5	4	3
25	من السهل على الآخرين إقناعي	2	5	4	4	4	5
26	نادرًا ما أفكر في سبب تصرف الناس بطريقة معينة	3	4	3	5	4	5
27	أود التأكد من أنني نظرت في معظم المعلومات المتاحة قبل اتخاذ أي قرار	6	5	6	4	5	3
28	أستمتع بمحاولة تحديد ما إذا كان ما قرأته أو سمعته صحيحًا	5	6	5	5	5	3
29	أنا أستمتع بالتعلم	5	6	6	6	4	2
30	الإجراءات التي يتخذها الناس وأسباب تلك الإجراءات رائعة	4	4	3	4	4	2
	المجموع	141	146	136	131	131	100
	النسبة المئوية	78%	81%	76%	73%	73%	56%

المصدر : اعداد الباحثان

من الجدول اعلاه نلاحظ توافر خصائص الشك المهني بدرجة جيدة لدى جميع افراد (شركة ق أ) حيث تراوحت الدرجات المسجلة على مقياس HPSS في الاجابة على اسئلة المقياس بين 100 و 146 (شك مهني متوسط , شك مهني جيد) مع وجود تقارب كبير في درجات الشك المهني المسجلة لمراقبي الحسابات في الشركة .

الجدول (7)
قياس الشك المهني لأفراد شركة ع ح

عدد ودرجات افراد العينة												السؤال	ت
12	11	10	9	8	7	6	5	4	3	2	1		
4	5	4	1	4	4	1	1	4	4	6	5	غالبًا ما أقبل تفسيرات الآخرين دون المزيد من التفكير	1
5	4	6	1	1	4	5	1	1	6	5	3	أشعر بالرضا عن نفسي	2
5	5	3	6	6	5	6	1	1	6	6	2	أنتظر لاتخاذ اي قرار حتى يمكنني الحصول على مزيد من المعلومات	3
5	4	6	6	3	4	5	1	6	5	1	1	احتمالية التعلم تثيرني	4
5	4	3	1	3	4	5	4	3	5	3	3	مهتم بفهم ما يجعل الناس يتصرفون بالطريقة التي يتصرفون بها	5
5	4	6	6	1	5	5	1	1	6	6	3	أنا واثق من قدراتي	6
4	5	2	6	1	5	6	1	1	6	6	3	غالبًا ما أرفض التصريحات ما لم يكن لدي دليل على صحتها	7
6	5	6	6	1	4	6	1	1	5	6	3	اكتشاف معلومات جديدة أمر ممتع	8
5	5	4	6	1	5	6	2	6	2	6	3	أخذ وقتي عند اتخاذ القرارات	9
2	5	5	3	3	4	6	1	5	3	4	5	أميل إلى قبول ما يقوله لي الآخرون على الفور	10
4	5	2	6	4	4	4	3	1	1	4	4	سلوك الآخرين لا يثير اهتمامي	11
5	4	6	6	1	5	5	1	1	4	6	2	أنا واثق من نفسي	12
4	3	4	5	3	4	5	3	1	5	3	4	أخبرني أصدقائي أنني عادة أتساءل عن الأشياء التي أراها أو أسمعها	13
5	3	6	1	3	5	5	5	1	6	6	3	أحب أن أفهم سبب سلوك الآخرين	14
6	5	6	5	3	4	6	2	1	3	6	2	أعتقد أن التعلم مثير	15
2	5	5	2	4	4	5	3	6	6	1	4	عادة ما أقبل الأشياء التي أراها أو أقرأها أو أسمعها في ظاهرها	16
5	2	6	1	1	3	6	2	1	2	6	4	غير متأكد من نفسي	17
4	4	1	5	3	5	4	5	4	1	1	3	عادة ما ألاحظ وجود تناقضات في التفسيرات	18
4	3	4	2	6	3	4	4	4	2	3	4	في أغلب الأحيان أتفق مع ما يعتقده الآخرون في مجموعتي	19
5	4	5	6	6	3	3	2	6	6	6	6	أنا لا أحب الاضطرار إلى اتخاذ القرارات بسرعة	20
6	5	6	6	5	5	5	1	1	6	6	3	أحب ان تكون لدي ثقة في نفسي	21

5	4	6	5	1	5	6	2	1	6	6	4	لا أحب أن أقرر حتى ألقى نظرة على جميع المعلومات المتاحة بسهولة	22
5	4	5	6	6	4	6	2	1	6	6	4	أنا أحب البحث عن المعرفة	23
5	4	6	6	5	4	6	2	1	2	6	6	كثيرا ما أتساءل عن الأشياء التي أراها أو أسمعها	24
4	3	1	4	4	4	6	6	6	2	4	6	من السهل على الآخرين إقناعي	25
4	3	4	2	4	3	5	4	5	4	3	5	نادرا ما أفكر في سبب تصرف الناس بطريقة معينة	26
5	5	4	6	6	3	5	3	6	6	6	5	أود التأكد من أنني نظرت في معظم المعلومات المتاحة قبل اتخاذ أي قرار	27
6	2	1	6	5	5	6	5	6	6	6	6	أستمتع بمحاولة تحديد ما إذا كان ما قرأته أو سمعته صحيحا	28
6	4	6	6	5	4	6	6	6	6	6	4	أنا أستمتع بالتعلم	29
5	2	6	3	5	2	5	4	6	4	5	5	الإجراءات التي يتخذها الناس وأسباب تلك الإجراءات رائعة	30
141	120	135	131	104	123	154	79	94	132	145	115	المجموع	
78%	67%	75%	73%	58%	68%	86%	44%	52%	73%	80%	64%	النسبة المئوية	

المصدر : اعداد الباحثان

من الجدول اعلاه نلاحظ تباين ملحوظ في درجات الشك المهني لدى افراد العينة حيث تراوحت الدرجات المسجلة على مقياس HPSS لأغلب مراقبي الحسابات العاملين في الشركة (ع ح) المشاركين في الاجابة على اسئلة المقياس بين 100 و 154 درجة وبنسب مئوية تراوحت بين 44% و 86% (شك مهني متوسط , شك مهني جيد) باستثناء فرد كان شكه المهني ضعيف حيث بلغت درجاته 79 درجة وبنسبة 44% .

الجدول (8)

قياس الشك المهني لأفراد شركة ع ش

عدد ودرجات افراد العينة															السؤال	ت
15	14	13	12	11	10	9	8	7	6	5	4	3	2	1		
6	5	5	4	4	3	4	4	6	2	4	6	5	2	6	1	غالبًا ما أقبل تفسيرات الآخرين دون المزيد من التفكير
5	6	6	6	5	5	4	2	5	6	4	6	2	5	5	2	أشعر بالرضا عن نفسي
6	6	5	4	3	5	5	3	5	6	4	4	3	6	6	3	أنتظر لاتخاذ اي قرار حتى الحصول على

															مزيد من المعلوما ت	
6	4	5	3	2	1	6	1	5	6	3	4	2	4	6	احتمالية التعلم تتغيرني	4
6	5	6	3	3	1	6	1	5	4	3	1	2	6	3	مهتم بفهم ما يجعل الناس يتصرف ون بالطريقة التي يتصرف ون بها	5
6	6	6	6	6	4	6	4	5	6	2	6	3	5	6	أنا واثق من قدراتي	6
6	5	6	6	5	5	6	1	5	6	3	4	4	5	5	غالبًا ما أرفض التصريح ات ما لم يكن لدي دليل على صحتها	7
6	5	6	6	6	5	6	1	5	6	3	6	3	6	5	اكتشاف معلومات جديدة أمر ممنوع	8
6	5	5	6	6	5	6	1	5	6	4	4	3	6	5	أخذ وقتي عند اتخاذ القرارات	9
6	5	6	5	3	6	5	1	6	5	4	5	2	4	6	أميل إلى قبول ما يقوله لي الآخرون على الفور	10
6	5	2	4	4	4	2	1	6	2	2	6	3	4	4	سلوك الآخرين لا يؤثر اهتمامي	11
6	6	6	6	6	5	6	4	5	6	1	6	5	6	6	أنا واثق من نفسي	12
6	5	6	3	4	1	2	3	3	1	5	1	3	3	3	أخبرني أصدقائي أنني عادة أتساءل عن	13

															الأشياء التي أراها أو أسمعها	
6	5	5	3	4	1	6	1	4	5	5	3	3	6	3	أحب أن أفهم سبب سلوك الآخرين	14
6	5	5	6	6	4	6	1	5	6	3	6	3	5	6	أعتقد أن التعلم مثير	15
6	4	4	4	3	4	5	4	6	2	2	3	4	5	4	عادة ما أقبل الأشياء التي أراها أو أقرأها أو أسمعها في ظاهرها	16
6	6	6	5	6	6	6	3	6	6	1	6	4	6	6	غير متأكد من نفسي	17
6	6	4	3	3	1	5	3	4	1	2	4	3	6	4	عادة ما ألاحظ وجود تناقضات في التفسيرات	18
6	4	4	4	4	6	3	5	3	4	4	4	3	5	4	في أغلب الأحيان أتفق مع ما يعتقدونه الآخرون في مجموعتي	19
6	5	6	3	6	5	1	1	5	6	5	3	3	6	6	أنا لا أحب الاضطراب إلى اتخاذ القرارات بسرعة	20
6	6	6	6	6	5	6	1	5	6	2	6	3	6	6	أحب أن تكون لدي ثقة في نفسي	21
6	6	5	5	6	5	6	2	5	6	4	6	3	6	5	لا أحب أن أقرر	22

															حتى ألقى نظرة على جميع المعلوما ت المتاحة بسهولة	
6	4	6	6	6	5	6	3	5	6	2	6	3	5	5	أنا أحب البحث عن المعرفة	2 3
6	5	5	5	4	5	6	3	5	5	3	4	3	2	4	كثيرا ما أتساءل عن الأشياء التي أراها أو أسمعها	2 4
6	6	6	5	4	1	3	4	6	5	2	5	4	5	4	من السهل على الآخرين إقناعي	2 5
6	5	6	4	4	2	1	2	6	3	3	2	4	5	2	نادراً ما أفكر في سبب تصرف الناس بطريقة معينة	2 6
5	5	6	5	6	5	6	3	6	6	3	6	3	6	5	أود التأكد من أنني نظرت في المعلوما ت المتاحة قبل اتخاذ قرار	2 7
6	5	6	5	4	3	6	3	6	6	2	5	3	6	5	أستمع بمحاولة تحديد ما إذا كان ما قرأته أو سمعته صحيحاً	2 8
6	5	6	6	6	4	6	3	6	6	1	6	3	6	6	أنا أستمع بالتعلم	2 9
6	5	6	4	3	4	6	3	3	3	5	4	5	4	3	الإجراءا ت التي يتخذها	3 0

الناس وأسباب تلك الإجراء ت رانعة	المجموع	النسبة المنوية	14	15	13	97	14	15	72	14	91	13	14	15	16	15	17
80%	84%	54%	77%	51%	80%	84%	40%	82%	64%	77%	78%	90%	86%	99%			

المصدر : اعداد الباحثان

من الجدول اعلاه نلاحظ توافر خصائص الشك المهني بدرجة جيدة لدى اغلب افراد العينة حيث تتراوح الدرجات المسجلة على مقياس HPSS لأغلب مراقبي الحسابات العاملين في الشركة (أ ر) والمشاركين في الاجابة على اسئلة المقياس بين 132 و 179 وبتقييم بلغ (شك مهني جيد وشكل مهني عالي) في حين حصل ثلاثة اشخاص على درجات اقل بلغت لأول 116 درجة بنسبة 64% و الثاني 97 درجة وبنسبة 54% والثالث 91 درجة وبنسبة 51% وبتقييم (شك مهني متوسط) للجميع , أما اقل الدرجات فقد بلغت 72 درجة بنسبة 40% وبتقييم (شك مهني ضعيف) وهي تمثل اقل درجة مسجلة ضمن عينة البحث

الجدول (9)

قياس الشك المهني لأفراد شركة م ف

عدد ودرجات افراد العينة									السؤال	ت
9	8	7	6	5	4	3	2	1		
4	5	4	5	6	1	4	5	6	غالبًا ما أقبل تفسيرات الآخرين دون المزيد من التفكير.	1
4	5	6	3	3	6	5	5	6	أشعر بالرضا عن نفسي	2
4	4	5	4	5	5	5	5	5	أنتظر لاتخاذ اي قرار حتى يمكنني الحصول على مزيد من المعلومات	3
5	3	6	5	5	5	6	4	6	احتمالية التعلم تثيرني	4
2	4	2	5	3	4	3	4	5	مهتم بفهم ما يجعل الناس يتصرفون بالطريقة التي يتصرفون بها	5
5	4	6	4	5	6	4	5	6	أنا واثق من قدراتي	6
3	5	5	6	5	6	5	5	5	غالبًا ما أرفض التصريحات ما لم يكن لدي دليل على صحتها.	7
5	4	5	6	5	6	6	6	6	اكتشاف معلومات جديدة أمر ممتع	8
5	4	6	5	6	4	5	5	6	أخذ وقتي عند اتخاذ القرارات	9
6	4	4	5	6	6	4	4	2	أميل إلى قبول ما يقوله لي الآخرون على الفور	10

5	3	2	5	3	6	4	2	6	سلوك الآخرين لا يثير اهتمامي	11
4	6	6	4	5	6	6	5	5	أنا واثق نفسي	12
2	4	2	5	4	4	6	5	5	أخبرني أصدقائي أنني عادة أتساءل عن الأشياء التي أراها أو أسمعها	13
2	4	4	5	5	4	3	5	5	أحب أن أفهم سبب سلوك الآخرين	14
6	5	6	6	5	4	6	4	6	أعتقد أن التعلم مثير	15
6	3	4	5	3	3	4	2	4	عادة ما أقبل الأشياء التي أراها أو أقرأها أو أسمعها في ظاهرها	16
5	5	5	4	6	6	4	4	5	غير متأكد من نفسي	17
3	4	4	4	5	4	4	5	4	عادة ما ألاحظ وجود تناقضات في التفسيرات	18
3	3	3	5	2	3	3	3	3	في أغلب الأحيان أتفق مع ما يعتقده الآخرون في مجموعتي	19
6	5	4	5	6	5	6	5	5	أنا لا أحب الاضطرار إلى اتخاذ القرارات بسرعة	20
6	5	6	5	6	6	6	5	6	أحب أن تكون لدي ثقة في نفسي	21
5	5	4	5	6	5	5	6	4	لا أحب أن أقرر حتى ألقى نظرة على جميع المعلومات المتاحة بسهولة	22
5	5	5	5	6	4	6	5	6	أنا أحب البحث عن المعرفة	23
4	5	5	5	5	4	4	5	5	كثيرا ما أتساءل عن الأشياء التي أراها أو أسمعها	24
4	4	4	5	2	6	3	4	4	من السهل على الآخرين إقناعي	25
4	5	3	4	3	6	4	5	5	نادراً ما أفكر في سبب تصرف الناس بطريقة معينة	26
5	4	6	5	6	4	5	5	5	أود التأكد من أنني نظرت في معظم المعلومات المتاحة قبل اتخاذ أي قرار	27
5	5	5	6	5	4	6	5	6	أستمتع بمحاولة تحديد ما إذا كان ما	28

									قرأته أو سمعته صحيحاً
4	6	6	6	5	6	6	4	6	29
4	4	3	4	4	1	5	4	5	30
									أنا أستمتع بالتعلم
									الإجراءات التي يتخذها الناس وأسباب تلك الإجراءات رائعة
131	132	136	146	141	140	143	136	153	المجموع
73%	73%	76%	81%	78%	78%	79%	76%	85%	النسبة المئوية

المصدر : اعداد الباحثان

من الجدول اعلاه نلاحظ توافر خصائص الشك المهني بدرجة جيدة لدى اغلب افراد العينة حيث تراوحت الدرجات المسجلة على مقياس HPSS لمراقبي الحسابات العاملين في الشركة (م ف) المشاركين في الاجابة على اسئلة المقياس بين 153 و 131 درجة بنسب مئوية تراوحت بين 85% و 73% وبتقييم بلغ (شك مهني جيد).

نلاحظ من الجداول اعلاه وجود تفاوت ملحوظ في درجات الشك المسجلة على مستوى الشركة ولكن بشكل عام تم ملاحظة وجود تقارب في درجات الشك المهني المسجلة للشركات عينة البحث, حيث بلغ متوسط درجات الشك المهني للشركات 133,08 وبنسبة 74% بمتوسط درجات شك مهني تتراوح بين 122,8 و 139,8 في حين بلغت اعلى درجة للشك المهني تم تسجيلها ضمن عينة البحث 180 درجة وبنسبة 100% في شركة أ ر تليها درجة شك مهني بمقدار 179 وبنسبة 99% في شركة ع ش و اقل درجة تم تسجيلها ضمن افراد عينة البحث 72 وبنسبة 40% وكما موضح في الجدول 10 ادناه :

جدول (10)
قياس الشك المهني لعينة البحث

ت	اسم الشركة	متوسط درجة الشك المهني	النسبة المئوية	اعلى درجة	ادنى درجة	التقييم
1	ار	136.8	76%	180	76	شك مهني جيد
2	ق أ	130.8	73%	146	100	شك مهني جيد
3	ع ح	122.8	68%	154	79	شك مهني متوسط
4	ع ش	135.2	75%	179	72	شك مهني جيد
5	م ف	139.8	78%	153	131	شك مهني جيد
	المجموع	133.08	74%	180	72	شك مهني جيد

المصدر : اعداد الباحثان

نستخلص مما سبق واستنادا الى النتائج التي تم تحقيقها من خلال الجانب العملي من البحث والتي توصل اليها الباحثان فيها الى رفض الفرضية الرئيسية للبحث والمتضمنة وجود معوقات تحد من امكانية قياس الشك المهني من خلال إثبات القدرة على القياس بموجب الجانب العملي مع الاخذ بنظر الاعتبار وجود معوقات ثانوية متعلقة بمتطلبات طريقة القياس الرياضية .

5- الاستنتاجات والتوصيات

5-1- الاستنتاجات

- ان الفهم الكافي لأهمية ممارسة الشك المهني من قبل مراقبي الحسابات في جميع مراحل عملية التدقيق يساعدهم على الوفاء بمسؤوليتهم في ابداء رأي مهني محايد حول مدى عدالة القوائم المالية وخلوها من أي خطأ او غش او احتيال وذلك لكون المستخدمين بمختلف فئاتهم يضعون ثقتهم في هذا التقرير .
- ان امتلاك مراقب الحسابات لمستوى كافي من الشك المهني وميله لافتراض عدم صحة تأكيدات ادارة الوحدة محل التدقيق يؤدي الى التركيز على جمع وتقييم الادلة التي تثبت احتمالية وجود اخطاء او احتيال خاصة مع ارتفاع تقييم مخاطر التدقيق وذلك لان الشك المهني يقود مراقب الحسابات الى مزيد من اليقظة عند اطلاق الاحكام .

ت- أن التطورات السريعة التي تشهدها بيئة الاعمال جعلت تعزيز الشك المهني لمراقبي الحسابات يمثل تحدياً رئيسياً لكل من شركات التدقيق والهيئات التنظيمية , وخصوصاً في المجالات التي تتضمن أحكام إدارية مهمة مع عدم تأكيد كبير في القياس , لذلك فمن المتوقع أن يزداد عدد هذه المجالات في المستقبل ، مما يجعل عملية تطبيق مستوي كافٍ من الشك المهني في إجراءات التدقيق أكثر أهمية .

ث- ان امتلاك مراقب الحسابات لسمات وخصائص الشك المهني قد لا تؤدي بالضرورة الى تطبيق المستوى المناسب من الشك المهني فالطبيعة البشرية لمراقب الحسابات تجعله عرضة للتأثر بعوامل بيئة العمل وهذا ينعكس بالتأكد على سلوكياته و احكامه وقراراته المهنية .

5-2- التوصيات

- أ- العمل على دعم الدراسات الاكاديمية ونشر الوعي حول مفهوم الشك المهني وتقديم التوجيه الكافي لمراقبي الحسابات حول كيفية ممارسة الشك المهني و كيفية معرفة المواطن التي تستدعي ممارسة مستوى اعلى من الشك المهني .
- ب- التحلي بعقلية متسائلة والتيقظ للحالات التي قد تشير إلى إمكانية وجود تحريف سواء كان ناتج عن خطأ أو غش وإجراء تقييم انتقادي للتأكدات قبل قبولها كأدلة من قبل مراقب الحسابات .
- ت- قيام الهيئات المهنية و التنظيمية المسؤولة عن مهنة التدقيق بالتأكد على اهمية الشك المهني وضرورة ممارسته اثناء عملية التدقيق وبمختلف الانواع والمستويات .
- ث- اعتماد المقاييس الرياضية لقياس مستوى الشك المهني من اجل مساعدة مراقبي الحسابات على الوفاء بمسؤوليتهم في ابداء رأي مهني محايد وذلك لكون المستخدمين بمختلف فئاتهم يضعون ثقتهم في هذا التقرير .

References:

1. . Hurtt R. Kathy , Development of a Scale to Measure Professional Skepticism , Auditing: A Journal of Practice &Theory , Volume. 29 Issue 1 , United States of America , 2010.
2. Abu El Fadl, Abdel Aal Mustafa, A proposed framework for the characteristics of professional skepticism and its impact on the soundness of auditors' judgment on management's assessment of the continuity assumption: A field study, Journal of Accounting Research, Volume 3, Issue 2, Arab Republic of Egypt, 2016
3. Al-Qabati, Sobhi Saeed, The development and trend of professional skepticism in the auditing process in light of the method of knowledge that the auditor will follow, Scientific Journal of Commercial and Environmental Studies, Volume Eight, Supplement to the Third Issue, Arab Republic of Egypt, 2017.
4. Al-Zayigh, Hani Farhan, The Relationship between the Use of Professional Skepticism by the External Auditor and the Detection of Fraud and Material Errors in the Financial Statements - A Field Study on Auditing Offices and Firms Operating in the Gaza Strip, Journal of the Islamic University for Economic and Administrative Studies, Volume 28, Issue 2, Palestine, 2020.
5. Al-Zubaidi, Muhammad Murtada Al-Hussaini, The Bride's Crown from the Jewels of the Dictionary, edited by Mustafa Hijazi, Part 27, Kuwait edition, 1993.
6. Beebee Helen , Philosophical Scepticism and the Aims of Philosophy , Proceedings of the Aristotelian Society , Volume 118, Issue 1, United Kingdom , 2018 .
7. Boritz J. Efrim , Patterson Katharine Elizabeth , Rotaru Kristian , Wilkin Carla , How Reliable are the Hurtt Professional Skepticism Scale and the Rotter Interpersonal Trust Scale for Audit Experimental Research , Canadian Academic Accounting Association Annual Conference, Available at SSRN: <https://ssrn.com/abstract=3101814> , Canada , 2018
8. Brissey Patrick , The Form of Descartes' Method of Doubt , Southwest Philosophy Review, volume 33 Issue2 , United States of America , 2017
9. Ciołek Maciej , Professional Skepticism in Auditing and its Characteristics , Scientific work of the University of Economics in Wroclaw , Issue 474 , Poland , 2017.
10. Ciołek Maciej , Emerling Izabela , Can We Shape Trait Professional Skepticism through University Accounting Programs? Evidence from Polish University , Sustainability ,Volume 11 Issue 1, Poland , 2019

11. Glover M .Steven , Prawitt F. Douglas, Enhancing Auditor Professional Skepticism: The Professional Skepticism Continuum , auditing , volume 8 Issue 2 , United States of America ,2014 .
12. Houari, Shadi, From Philosophical Doubt to Scientific Relativity: A Chronological Study, Scientific Observer Magazine, Issue Five, Algeria, 2018.
13. Hurtt R. Kathy , Liburd Helen Brown , . Earley E. Christine , Krishnamoorthy Ganesh , Research on Auditor Professional Skepticism: Literature Synthesis and Opportunities for Future Research , Auditing: A Journal of Practice & Theory, Volume. 32, Issue 1 , United States of America , 2013.
14. Hussin Sayed Alwee Hussnie Sayed , Iskandar Takiah Mohd , Re-Validation of Professional Skepticism Traits , Procedia Economics and Finance , Volume 28 , Malaysia , 2015 .
15. Hussin Sayed Alwee Hussnie Sayed , Iskandar Takiah Mohd , Saleh Norman Mohd, Jaffar Romlah , Professional skepticism and auditors' assessment of misstatement risks the moderating effect of experience and time budget pressure , Economics and Sociology , Volume. 10, no. 4, Malaysia , 2017.
16. Liburd L. Brown Helen , Cohen Jeffrey , Trompeter Greg , Effects of Earnings Forecasts and Heightened Professional Skepticism on the Outcomes of Client–Auditor Negotiation , Journal of Business Ethics , Volume 116, Issue 4, United States of America , 2013.
17. Louwers J .Timothy , Ramsay J . Robert , Sinason H .David , Strawser R . Jerry , Thibodeau C . Jay , Auditing and assurance services , Sixth edition , McGraw-Hill Education. , United States of America , 2013.
18. Mustafa Ibrahim, Ahmed Hassan Al-Zayat. Hamed Abdel Qader, Mohamed Ali Al-Najjar, The Intermediate Dictionary, Fourth Edition, Al-Shorouk International Library, Arab Republic of Egypt, 2004.
19. Nolder J . Christine, Kadous Kathryn , Grounding the professional skepticism construct in mindset and attitude theory: A way forward , Accounting Organizations and Society, Volume 67 , United States of America , 2018
20. Quadackers Luc , Groot Tom , Wright Arnold , Auditors' Professional Skepticism: Neutrality versus Presumptive Doubt , Contemporary Accounting Research , Volume31 Issue3 , Canada , 2014
21. Quadackers , Luc, A study of auditors' skeptical characteristics and their relationship to skeptical judgments and decisions , ACADEMIC THESIS to obtain the degree of Doctor, Vrije University , Holland, 2009
22. Shaub K . Michael , Research on Professional Responsibility and Ethics in Accounting, Volume 23, Emerald Publishing Limited , United kingdom , 2020