



أثر تطبيق متطلبات تخطيط عملية التدقيق في ظل معيار التدقيق الدولي رقم (300) على فاعلية إدارة الوقت*

د. جمال عادل الشرايري

قسم المحاسبة

د. مرعي حسن بني خالد

قسم إدارة الأعمال

جامعة آل البيت

المملكة الأردنية الهاشمية

ملخص:

هدفت الدراسة إلى التعرف على أثر تخطيط عملية التدقيق على فاعلية إدارة الوقت، وتم تصميم استبانة لهذا الغرض وزعت على (212) مدققًا خارجيًا، حيث بلغت الاستبانات المستردة والمناسبة للتحليل (159) استبانة، بنسبة استرداد (75%)، وتم تحليل بيانات الاستبانة باستخدام (SPSS)، وعدد من الأساليب الإحصائية من خلال الإحصاء الوصفي، والمتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، والنسب المئوية، وتم اختبار فرضيات الدراسة بواسطة اختبار الانحدار المتعدد. وتوصلت الدراسة إلى وجود أثر دال إحصائيًا لجميع المتغيرات المستقلة على فاعلية إدارة الوقت، حيث إن هناك أثرًا ذا دلالة إحصائية لتخطيط عملية التدقيق في ظل معيار التدقيق الدولي رقم (300) على فاعلية إدارة الوقت، مع تفاوت نسب الأثر بين المتغيرات المستقلة.

وفيما يلي النتائج مرتبة تنازليًا حسب الأثر:

- يؤثر متغير إعداد استراتيجيات التدقيق على فاعلية إدارة الوقت، وهو أعلى أثر بين باقي المتغيرات.
- ثم جاء متغير توثيق عملية التدقيق مؤثرًا على فاعلية إدارة الوقت.
- وأخيرًا جاء متغير التمهيد لتخطيط عملية التدقيق (الأنشطة الأولية) مؤثرًا على فاعلية إدارة الوقت.

وقد أوصت الدراسة بالآتي:

- ضرورة زيادة اهتمام المحاسبين القانونيين الأردنيين بالتمهيد لتخطيط عملية التدقيق، وزيادة الاهتمام بتوثيق عملية التدقيق، مما يزيد من فاعلية إدارة الوقت.
- التنسيق الدوري بين المدققين الداخليين في الشركات مع المحاسبين القانونيين الأردنيين (المدققين الخارجيين) لتداول ومناقشة القضايا المعقدة وإيجاد الحلول المناسبة، اختصارًا للوقت مما يساهم في زيادة فاعلية إدارة الوقت.
- إجراء دراسات حول إدارة الوقت وأثرها على جودة التدقيق الداخلي أو التدقيق الخارجي.

مقدمة:

يعتبر معيار التدقيق الدولي رقم (300) المحرك الرئيس في ممارسة عملية التدقيق، إذ إنه يوجه المدقق إلى وضع استراتيجية شاملة وفعالة، بحيث تتضمن خطة مطورة تساعده في إجراءات عملية التدقيق وتحديد المشكلات المحتملة، وإيجاد

* تم تسلم البحث في إبريل 2012، وقُبل للنشر في يوليو 2012.

الحل في الوقت المناسب، بغض النظر عن حجم وتعقيد المنشأة محل التدقيق، مما يحتم على المدقق القيام بوضع استراتيجية لتنفيذ عمله ضمن برنامج زمني يتوافق مع فترة التعاقد التي بنهايتها يجب أن يكون قد أعد تقريره النهائي حول القوائم المالية، الأمر الذي يتطلب إدارة وقته في ممارسة عملية التدقيق، بعد التحليل والتخطيط، ووضع استراتيجيات تضمن له التخصيص والاستخدام الأمثل للموارد، حتى يتسنى حل المشكلات المعقدة والمتوقعة مسبقاً قبل أن تنتشر وتتفاقم، فهي أيضاً عملية يتوجب أن تتناسب الظروف الخاصة لكل مدقق من فريق التدقيق وتغيير الأساليب الروتينية بقوة الإرادة والعزم، حتى يستغل الوقت بطريقة جيدة، فلبداية السيطرة على الوقت المتوافر وإعطاء الأولويات والأهمية النسبية لتحقيق أهداف عملية التدقيق.

مشكلة الدراسة:

يشمل التخطيط لتدقيق البيانات المالية وضع استراتيجية تدقيق شاملة موضعاً فيها النطاق والتوقيت والاتجاه والأوليات، وكون عملية التدقيق ليست مرحلة منفصلة، بل هي مستمرة ومتكررة، وفيها إطار قانوني وتنظيمي، وأهمية نسبية واستعانة بخبراء في بعض الأحيان، ولا تخلو من المخاطر. الأمر الذي يتطلب إدارة وتخصيص الوقت حسب مهام فريق التدقيق الواجب تنفيذها ووفقاً للجدول الزمني والوقت الذي يتطلبه تنفيذ كل مهمة يقوم بها كل مدقق حتى يتم تحقيق وإنجاز عملية التدقيق في الوقت والجهد المناسبين. ومن هنا تكمن مشكلة الدراسة في الإجابة عن الأسئلة التالية:

- 1- هل يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للتمهيد في تخطيط عملية التدقيق على فاعلية إدارة الوقت.
- 2- هل يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لإعداد استراتيجية التدقيق على فاعلية إدارة الوقت.
- 3- هل يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتوثيق عملية التدقيق على فاعلية إدارة الوقت.

أهداف الدراسة:

هدفت الدراسة بصفة أساسية إلى التعرف على أثر تطبيق معيار التدقيق الدولي رقم (300) على فاعلية إدارة الوقت، وإبراز أهمية هذه الدراسة من خلال تحقيق الأهداف التالية:

- 1- بيان أثر التمهيد في تخطيط عملية التدقيق على فاعلية إدارة الوقت.
- 2- بيان أثر إعداد استراتيجية التدقيق على فاعلية إدارة الوقت.
- 3- بيان أثر توثيق عملية التدقيق على فاعلية إدارة الوقت.

أهمية الدراسة:

تعود أهمية الدراسة إلى أهمية قيام المدقق الخارجي (المحاسب القانوني الأردني) بعمل مواعمة وانسجام لعملية التخطيط لتدقيق البيانات المالية مع استراتيجيات إدارة الوقت، لكون عملية التدقيق تحتاج إلى وقت ليس بالقليل، فالعمليات المعقدة والمشكلات المحتملة ينبغي تشخيصها وحلها في خلال مدة وجيزة، حتى لا يحدث تأخير في إبداء الرأي من قبل المدقق الخارجي. ومما يزيد من أهمية الدراسة الأثر لعملية التخطيط لتدقيق البيانات على فاعلية إدارة الوقت، إن كان سلباً أو إيجاباً. كما إن تطبيق هذا المعيار يكفل للمدقق إصدار رأي محايد حول عدالة ومصداقية القوائم المالية حسب الوقت المطلوب، حيث إن الممارسة الصحيحة لإدارة وقت عملية التدقيق تضمن التوزيع المناسب للموارد والتكاليف المستخدمة في عملية التدقيق. كما إن أهمية الدراسة تكمن في كونها استكمالاً لرؤية معايير التدقيق الدولية، وتكشف أيضاً إن كان هناك قصور في متطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (300)، وإيجاد مقترحات ترفع من فاعلية وكفاءة إدارة الوقت من وجهة نظر كل من المدقق والعميل.

فرضيات الدراسة:

- H01: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للتمهيد في تخطيط عملية التدقيق على فاعلية إدارة الوقت.
H02: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لإعداد استراتيجيات التدقيق على فاعلية إدارة الوقت.
H03: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتوثيق عملية التدقيق على فاعلية إدارة الوقت.

حدود الدراسة:

تم حصر حدود الدراسة المكانية في مكاتب تدقيق الحسابات الأردنية والبالغ عددها (53) وفقاً لإحصائيات جمعية المحاسبين القانونيين الأردنيين. واقتصرت على المدققين الممارسين للمهنة في العاصمة عمان، وتم استثناء الحاصلين على الشهادة ولكنهم غير ممارسين للمهنة. أما فيما يخص الحدود الزمنية للدراسة، فأجريت الدراسة على مدار الفترة من شهر حزيران 2011 وأنجزت في شهر آذار 2012.

الدراسات السابقة والأدب النظري:

الدراسات السابقة: رتبت الدراسات السابقة حسب التسلسل الزمني من الأحدث إلى الأقدم:

هدفت دراسة (الفريجات وآخرون، 2010) إلى التعرف على درجة فاعلية إدارة الوقت لدى طالبات كلية عجلون الجامعية وعلاقتها بالتحصيل الدراسي في ضوء متغيرات: التخطيط طويل الأمد، الاتجاه نحو الوقت، التخطيط قصير الأمد، والتحكم في الوقت. وأسفرت الدراسة عن وجود ارتباط بين المتغيرات والتحصيل الدراسي بدرجة متوسطة، وكان متغير الاتجاه نحو الوقت الأكثر ارتباطاً.

هدفت دراسة (غالب، 2009) إلى التعرف على مدى التزام مدققي الحسابات بمتطلبات تخطيط عملية التدقيق في ظل معيار التدقيق الدولي رقم (300) والتعرف على الصعوبات والمعوقات التي تحول دون تطبيقهم لمتطلبات المعيار. وأظهرت الدراسة أن مدققي الحسابات في اليمن يدركون أهمية تخطيط عملية التدقيق، وأيضاً هم ملتزمون بمتطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (300). وأوصت الدراسة بضرورة التزام المدققين في اليمن بمتطلبات المعيار فيما يخص الاتصال مع المدققين السابقين امتثالاً لمتطلبات أخلاقيات المهنة.

وهدفت دراسة (Shaaban; McNamara, 2009) لتحسين كفاءة خطوط الإنتاج عن طريق عدم التقيد بالأوقات الروتينية لتقديم الخدمة. وبينت الدراسة أن عدم التقيد بالأوقات الروتينية لتقديم الخدمة أدى إلى تخفيض أوقات التعطيل.

وقد هدفت دراسة (Fitsimmons, 2008) إلى التعرف على نوعية القيادة الجيدة لإدارة الوقت، كسند لمعايير أداء القيادة. وتوصلت الدراسة إلى أن وضع الأهداف الوظيفية (المهنية) يمكن استخدامها بفاعلية كأداة تخطيط الوقت، من أجل مساعدة المنظمة في تحقيق أهدافها بكفاءة وفاعلية في ظل استخدام إدارة الوقت.

هدفت دراسة (السلمي، 2008) إلى التعرف على درجة ممارسة مديري مدارس المرحلة الثانوية بالعاصمة المقدسة لإدارة الوقت في مهام أعمالهم. وكذلك التعرف على درجة توافر مهارات الإبداع الإداري لدى مديري مدارس المرحلة الثانوية بالعاصمة المقدسة. وتحديد درجة العلاقة بين ممارسة إدارة الوقت وتنمية مهارات الإبداع الإداري لدى مديري مدارس المرحلة الثانوية بالعاصمة المقدسة. وتوصلت الدراسة إلى أن درجة ممارسة مديري مدارس المرحلة الثانوية بالعاصمة

المقدسة لإدارة الوقت في مهام أعمالهم الواردة في أداة هذه الدراسة كانت بدرجة "غالبًا"، حيث بلغ المتوسط العام (3.93) وأن الموافقة على درجة توافر مهارات الإبداع الإداري لديهم كانت بدرجة "غالبًا"، حيث بلغ المتوسط العام (3.93). وأوصت إلى أنه يجب استثمار الوقت استثمارًا أمثل لأنه من الموارد المهمة في الحياة لدوره المؤثر في تنمية المهارات الإبداعية.

هدفت دراسة (العيمري؛ المعزاز، 2007) إلى معرفة مدى تأثير تخطيط عملية التدقيق بتحول المنشآت من النظام التقليدي إلى نظام التجارة الإلكترونية. وتوصلت الدراسة إلى أن 35% عبارة ثبتت معنوية تأثرها بتوقع تحول المنشأة إلى نظام التجارة الإلكترونية. وأن الخصائص المعنوية ليس لها أثر في اختلاف إجابات المشاركين بالبحث.

هدفت دراسة (Low, 2004) لمعرفة آثار التخصص الصناعي على تقييم تقدير مخاطر التدقيق وإجراءات التخطيط. وبينت الدراسة أن المعرفة لدى المدقق بالجهة التي يراجعها قد تحسنت من ناحية تقييم مخاطر التدقيق، والتأثير المباشر على طبيعة جودة التخطيط من خلال المعرفة والإلمام بالجهة موضع التدقيق ومواجهة الصعوبات وإيجاد حلول مناسبة لها.

بينما هدفت (Zimbardo, 2002) إلى التعرف على نوعية الإرباكات المصاحبة للحياة العامة للمواطن الأمريكي العامل في مجال الأعمال الإدارية في المنظمات في ظل تشعب الحياة ومساهمات التقنيات الحديثة، وبينت الدراسة وجود عدم توازن بين العمل والتمتع بالراحة، مما أدى لضغط نفسي، لصعوبة القدرة على إنجاز العمل في مكان العمل، وإنما إتمام العمل في البيوت.

وهدفت دراسة (Glover et al., 2000) إلى اختبار قرار المدققين لتعديل خطة التدقيق الأولية بعد عمل الإجراءات التحليلية خلال فترة الاختبار والتي كشفت تقلبات مهمة غير متوقعة. وتوصلت الدراسة إلى أن المدققين هم فحسب الذين يستطيعون تعديل خطط التدقيق وفقًا لوجود مبررات مقنعة أو غير اعتيادية، لكن النسبة الكبرى من المدققين لا يعدلون خططهم الأولية بسبب اعتقادهم أن الخطط الأولية كافية لمواجهة أي خطر ناتج من التقلبات غير المتوقعة.

فيما هدفت دراسة (Guoging; Yongzin, 2000) إلى التعرف على أثر اختلاف الجنس بين المديرين الصينيين على إدارة الوقت، وتبين أن المديرات الإناث هن أقل فاعلية من المديرين الذكور فيما يخص إدارة الوقت، لكن لا يوجد اختلاف بين الذكور المديرين والإناث المديرات فيما يخص مضيعات الوقت.

كما هدفت دراسة (Joyce, 1996) إلى توضيح بعض المراحل العملية وأهميتها، خصوصًا تلك التي تنطوي على تجميع المعلومات الأولية من مصادرها المختلفة، وأن قرار المدقق في إبداء رأيه حول البيانات المالية من خلال اعتماده أيضًا على أوراق العمل التي تعتبر الأساس للحكم على القوائم المالية. وبينت نتيجة الدراسة أن هناك اختلافًا بين المدققين فيما يخص الاختبارات الشخصية، ويعود ذلك إلى شخصية المدقق وطريقة جمع البيانات والأدلة، كما أن وقت إجراء الاختبارات له تأثير على حكم المدقق.

وأورد (Stainsen, 1990) في دراسته، أن الاتصالات الهاتفية واستقبالات الزوار الشخصيين والأصدقاء في مكان العمل، وأيضًا عدم تفويض السلطات للغير، هي أهم مضيعات الوقت وعدم القدرة على إدارة الوقت.

ما يميز الدراسة عن الدراسات السابقة:

إن جميع الدراسات التي وردت في هذه الدراسة تطرقت إما إلى معايير التدقيق الدولية والتدقيق، أو إلى إدارة الوقت. أما ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة، فقد ربطت معيار التدقيق الدولي رقم (300) مع فاعلية إدارة الوقت، لكون هذان المتغيرات متشابهين من حيث المضمون والتطبيق، كما إن الدراسة هي الأولى من نوعها على المستوى المحلي والعربي والأجنبي حسب علم الباحث، لأنه لم يتم العثور على دراسات ذات صلة بالمتغيرين معًا.

الأدب النظري:

متطلبات تخطيط عملية التدقيق:

يرى الباحثان أن عملية التدقيق منتظمة تحتوي على العديد من الخطوات المهمة والمتسلسلة، وبالتالي يتوجب إنجازها في وقت معين، بعيداً عن الطابع العشوائي، كما أن الوقت هو الأعلى، فلا بد من وضع خطة استراتيجية سابقة، تحتوي على الشمولية من أهداف وطبيعة ونطاق وتوقيت وإبداء الرأي، حتى يتسنى تنفيذها ببسر وسلاسة، وتحقيق أهداف التدقيق. يتوجب عند التمهيد لتخطيط عملية التدقيق الأخذ بعين الاعتبار كلاً من: حجم الشركة محل التدقيق، القوانين التنظيمية والأنظمة المالية للشركة، الحلول للمشكلات السابقة في التدقيق، مناقشة خطة التدقيق وإجراءاتها مع فريق التدقيق ومع وحدة التدقيق الداخلي في الشركة، تحديد القرارات الخاصة بالأهمية النسبية. وهذا يتطلب تخصيص الوقت الكافي لتحقيق أهداف التدقيق.

ويمكن حصر أهم متطلبات تخطيط عملية التدقيق كما وردت في نص معيار التدقيق الدولي رقم (300) كما يلي:

1- التمهيد لتخطيط عملية التدقيق (الأنشطة الأولية): وردت في الفقرات (5 و 6 و 13) والمتعلقة بالأنشطة الأولية والاعتبارات الإضافية، ومفصلة كما يلي:

الفقرة 5- يشارك كل من شريك العملية والأعضاء الرئيسيين الآخرين في فريق العملية في التخطيط لعملية التدقيق، بما في ذلك التخطيط والمشاركة في المناقشات بين أعضاء فريق العملية.

الفقرة 6- يقوم المدقق بأنشطة أولية في بداية عملية التدقيق وهي: استمرار العلاقة مع العميل وعملية التدقيق المحددة، وتقييم الامتثال للمتطلبات الأخلاقية والاستقلالية، وتحقيق فهم لشروط العملية.

الفقرة 13- على المدقق القيام بالأنشطة التالية قبل البدء في عملية التدقيق الأولية وتشمل:

أ- أداء الإجراءات التي يقضيها معيار التدقيق الدولي 220 فيما يتعلق بقبول العلاقة عن العميل وعملية التدقيق المحدودة.

ب- الاتصال مع المدقق السابق، حيث يكون هناك تغيير في المدققين، وذلك امتثالاً لمتطلبات أخلاقية ذات صلة.

2- إعداد استراتيجية التدقيق: تضمنت الفقرات من (7- 11) والفقرات من (8 أ- 10) والفقرات (12 وأ) (13) من المعيار السابق والمتعلقة بإعداد استراتيجية التدقيق الشاملة وخطة التدقيق:

الفقرة 7- ينبغي على المدقق وضع استراتيجية تدقيق شاملة توضح نطاق وتوقيت واتجاه التدقيق وتوفر الإرشادات في وضع خطة التدقيق.

الفقرة 8- على المدقق في حال وضع خطة تدقيق شاملة مراعاة ما يلي:

أ- تحديد خصائص العملية التي تبين نطاقها.

ب- التحقق من أهداف إعداد التقارير الخاصة بالعملية للتخطيط لتوقيت التدقيق وطبيعة الاتصالات المطلوبة.

ج- دراسة العوامل التي تعتبر مهمة - وفقاً للتقدير المهني - في توجيه جهود فريق العملية.

د- تحديد نتائج الأنشطة الأولية للعملية، وحيثما كان ذلك ممكناً، فيما إذا كانت المعرفة المكتسبة في العمليات الأخرى التي يتم أداؤها للمنشأة من قبل شريك العملية التي تعتبر ملائمة.

هـ- التحقق من طبيعة وتوقيت ونطاق الموارد اللازمة لأداء العملية.

- الفقرة 9- على المدقق وضع خطة تتضمن بياناً لم يلي:
- أ- طبيعة وتوقيت ونطاق إجراءات تقييم المخاطر المخطط لها.
- ب- طبيعة وتوقيت ونطاق إجراءات تقييم المخاطر المخطط لها عند مستوى الإثبات.
- ج- إجراءات التدقيق الأخرى المخطط لها والمطلوب تنفيذها، بحيث تمثل العملية لمعايير التدقيق الدولية.
- الفقرة 10- يتعين على المدقق أن يقوم بتحديث وتغيير استراتيجية التدقيق الشاملة وخطة التدقيق، بحيث تكون إلزامية خلال سياق التدقيق.
- الفقرة 11- على المدقق أن يخطط لطبيعة وتوقيت ونطاق توجيه وإشراف أعضاء فريق العملية ومراجعة أعمالهم.
- الفقرة 8 أ- عملية وضع استراتيجية تدقيق شاملة تساعد المدقق على تحديد المسائل التالية، مع مراعاة إجراءات المدقق لتقييم المخاطر:
- الموارد التي سيتم استخدامها لنواحي تدقيق محددة، مثل استخدام أعضاء فريق يتمتعون بالخبرة المناسبة في مجالات المخاطرة المرتفعة أو إشراك خبراء في المسائل المعقدة.
 - مقدار الموارد التي سيتم تخصيصها لنواحي تدقيق محددة، مثل عدد أعضاء الفريق المعنيين لمراقبة جرد المخزون في مواقع مهمة، ومدى مراجعة عمل المدققين الآخرين في حال عمليات تدقيق المجموعات، أو موازنة التدقيق بالساعات التي ستخصص لمجالات المخاطرة المرتفعة.
 - متى سيتم استخدام هذه الموارد، سواء في مرحلة تدقيق مرحلية أو في تواريخ قطع رئيسة (Cut-off Dates).
 - كيفية إدارة هذه الموارد وتوجيهها والإشراف عليها، مثل الوقت الذي يتوقع فيه عقد اجتماعات الفريق للإطلاع على معلومات أو استخلاصها، وكيف يتوقع أن تتم مراجعات الشريك ومدير العملية (على سبيل المثال في الموقع أو خارج الموقع)، وفيما إذا كان سيتم إكمال مراجعات رقابة الجودة على العملية.
- الفقرة 9 أ- يورد الملحق أمثلة على الاعتبارات في وضع استراتيجية تدقيق شاملة.
- الفقرة 10 أ- ما أن يتم وضع استراتيجية التدقيق الشاملة، يصبح من الممكن وضع خطة تدقيق لتتناول مختلف الأمور التي تم تحديدها في استراتيجية التدقيق الشاملة، آخذين بعين الاعتبار الحاجة إلى تحقيق أهداف التدقيق من خلال الاستخدام الكفء لموارد المدقق. إن استراتيجية التدقيق الشاملة وخطة التدقيق المنفصلة ليستا بالضرورة عمليتين منفصلتين، ولكنهما مرتبطتين بشكل وثيق، حيث إن التغيير في إحدهما قد يترتب عليه تغيير في الأخرى.
- الفقرة 12 أ- تكون خطة التدقيق أكثر تفصيلاً من استراتيجية التدقيق الشاملة في أنها تشمل طبيعة وتوقيت ونطاق إجراءات التدقيق التي سيقوم بأدائها أعضاء فريق العملية.
- الفقرة 13 أ- نتيجة لأحداث غير متوقعة أو تغييرات في الظروف أو أدلة التدقيق التي يتم الحصول عليها من نتائج إجراءات التدقيق، فقد يحتاج المدقق إلى أن يعدل استراتيجية التدقيق الشاملة وخطة التدقيق، معدلاً بذلك طبيعة وتوقيت ونطاق إجراءات التدقيق الإضافية الناجمة والمخطط لها، وذلك على أساس الدراسة المعدلة للمخاطر المقيّمة.

ويمكن أن يكون هذا الحال عندما تصل معلومات إلى علم المدقق تختلف بشكل جوهري عن المعلومات المتوفرة عندما خطط المدقق لإجراءات التدقيق. وعلى سبيل المثال، يمكن ان تتعارض أدلة التدقيق التي يتم الحصول عليها من خلال أداء إجراءات أساسية مع أدلة التدقيق التي يتم الحصول عليها من اختبارات أنظمة الرقابة.

3- توثيق عملية التدقيق: جاءت الفقرة (12) والفقرات من (16) و(17) و(18) من المعيار والمتعلقة بتوثيق عملية التدقيق:

الفقرة 12- على المدقق توثيق: استراتيجية التدقيق الشاملة، وخطة التدقيق، وأية تغييرات مهمة تطرأ خلال عملية التدقيق على استراتيجية التدقيق الشاملة أو خطة التدقيق، وأسباب هذه التغييرات.

الفقرة 16 أ- يجب أن يسجل توثيق المدقق لاستراتيجية التدقيق الشاملة القرارات الرئيسية التي تعتبر ضرورية لتخطيط التدقيق بشكل سليم وإبلاغ الأمور المهمة إلى فريق العملية، وعلى سبيل المثال، فإنه يمكن للمدقق تلخيص استراتيجية التدقيق الشاملة على شكل مذكرة تحتوي على القرارات الرئيسية المتعلقة بالنطاق والتوقيت والأداء الشامل لعملية التدقيق.

الفقرة 17 أ- يجب أن يسجل توثيق خطة التدقيق بيان طبيعة وتوقيت ونطاق إجراءات تقييم المخاطر وإجراءات التدقيق الإضافية عند مستوى الإثبات، استجابة للمخاطر المقيمة، كما ينبغي أن يسجل التخطيط السليم لإجراءات التدقيق التي يمكن مراجعتها والمصادقة عليها قبل أداؤها. ويمكن للمدقق استخدام برامج تدقيق موحدة أو قوائم فحص لاكتمال التدقيق، وعلى أن تكون مصممة كما يلزم لتعكس الظروف المحددة للعملية.

الفقرة 18 أ- إن سجل التغييرات المهمة التي تطرأ على استراتيجية التدقيق الشاملة وخطة التدقيق، والتغييرات الناجمة عن طبيعة إجراءات التدقيق وتوقيتها ونطاقها المخطط له - أمور تفسر السبب وراء حدوث التغييرات المهمة، والاستراتيجية الشاملة وخطة التدقيق التي تم تبنيها بشكل نهائي للتدقيق، كما يعكس الاستجابة المناسبة للتغييرات المهمة التي تحدث خلال التدقيق.

إدارة الوقت:

هناك الكثير من التعريفات التي وردت في المراجع والكتب بخصوص هذا الأمر، وأهمها، تعريف (Fitsimmons, 2008) إدارة الوقت بأنها: عملية مستمرة تتضمن التخطيط والتنظيم والرقابة على إدارة الأنشطة الممارسة في المنشأة خلال زمنية محددة، لتحقيق الأهداف بفاعلية وفقاً لتوظيف الوقت المتاح. وأشار (القيوتي، 2003) إلى أن هناك أسلوبين هما: إدارة الوقت بفعالية، وإدارة الوقت بكفاءة. ونعني بإدارة الوقت بفعالية: القدرة على تحقيق ما نريد من أهداف في الوقت المتاح، أما المقصود بإدارة الوقت بكفاءة: تحقيق الأهداف المنشودة في أقصر وقت ممكن، ومن أهم الطرق للتعامل مع الضغوط على الوقت استعمال مفكرات يومية، لتسهيل التمييز بين ما هو مهم وما هو طارئ، ولتحديد الأنشطة، والمهام المطلوب إنجازها، ثم ترتيبها حسب أهميتها وجدولة تلك الأنشطة والمهام وتحديد أوقات إنجازها حسب الأولوية. كما أشار (إسماعيل، 2002) إلى أن إدارة الوقت هي قدرات إبداعية موجودة لدى كل فرد، لكنها متفاوتة النسب، ويتوجب تنميتها والابتعاد عن النمط الروتيني حتى تؤدي إلى أفضل استغلال للوقت، وبالتالي إلى أفضل فاعلية. وقد أشار (Robbins, 1998) إلى أن المبادئ الأساسية المعتمدة لإدارة الوقت هي إعداد قائمة لتأدية الأعمال والأنشطة الواجب إنجازها، وتحديد أوليات الأنشطة الواجب إنجازها، وتحديد الوقت المتاح لإنجاز الأعمال، والتأكد من الإنجاز.

أما وجهة نظر الباحث فيما يخص إدارة الوقت: فهي وضع خطة من قبل الشخص (المدقق) لإدارة الوقت تتضمن تقسيم التسلسل الزمني وفقاً لما هو متاح من وقت لإنجاز المهام والأهداف المخطط لها، وتحديد الأولويات تلك المهام حسب أهميتها النسبية، مع الأخذ بعين الاعتبار المراجعة الدورية لإنجاز وتنفيذ المهام.

كما يرى الباحثان أن الوقت أحد عناصر التكلفة، وكلما ضاع الوقت على المدقق، زادت التكلفة عليه أيضاً، كما يرى الباحثان أنه يتوجب على مدقق الحسابات عند تطبيقه لمتطلبات تخطيط عملية التدقيق، أن يأخذ بعين الاعتبار إدارة وقته حتى يتسنى له إنجاز خطته المرسومة وأهدافه في الوقت المطلوب، وذلك أن فاعلية إدارة الوقت تتمثل من خلال ما يلي:

- **تخطيط الوقت:** الذي يتضمن تحديد الأهداف وتوقيت وكيفية إنجازها من قبل المدقق.
- **تنظيم الوقت:** ويتضمن تحديد وتوزيع الجهد العملي على المهام المناط للمدقق لإنجازها وفقاً للوقت المحدد، والتنسيق مع باقي المدققين لتوزيع المهام والمسئوليات.
- **مراقبة الوقت:** التي تتضمن التأكد من درجة إنجاز الأهداف وفقاً للخطة المعدة لذلك الغرض، ومقارنة المخطط له مع المنجز فعلاً.

مجتمع الدراسة وعينته:

يتكون مجتمع الدراسة من مكاتب تدقيق الحسابات الأردنية والبالغ عددها (53) وفقاً لإحصائيات جمعية المحاسبين القانونيين الأردنيين. وقد وزعت الاستبانة على المدققين الممارسين بواقع أربع استبانات لكل مكتب، وبذلك يكون مجموع ما تم توزيعه (212) استبانة / مدقق، وقد تم استرجاع (159) استبانة مناسبة للتحليل، وبنسبة استرداد بلغت 75%.

وصف خصائص عينة الدراسة:

جدول رقم (1)
خصائص عينة الدراسة

النسبة %	العدد	المتغير	البند
70.4%	112	- بكالوريوس	المؤهل العلمي
19.5%	31	- ماجستير	
10.1%	16	- دكتوراه	
85.5%	136	- محاسبة	التخصص
5.7%	9	- إدارة أعمال	
5%	8	- تمويل ومصارف	
3.8%	6	- اقتصاد	
13.8%	22	- أقل من 5 سنوات	الخبرة في مجال التدقيق
39.6%	63	- من 5-10 سنوات	
25.2%	40	- من 10-15 سنة	
21.4%	34	- من 15 سنة فأكثر	

نلاحظ من جدول رقم (1) أن غالبية عينة الدراسة هم من حملة درجة البكالوريوس، حيث بلغت النسبة 70.4%، يليها حملة الماجستير بنسبة 19.5%، ثم الدكتوراه بنسبة 10.1%، ولا يوجد حملة شهادة أقل من بكالوريوس؛ مما يعني وجود مؤهل علمي يمكن العينة من الإجابة عن أسئلة الاستبانة بصورة أفضل. أما فيما يتعلق بالتخصص، فنلاحظ أن غالبية عينة الدراسة هم حملة تخصص المحاسبة، حيث بلغت النسبة 85.5%، يليها إدارة الأعمال بنسبة 5.7%، ثم التمويل والمصارف بنسبة 5%، وأخيراً الاقتصاد بنسبة 3.8% وهذا يدل على أن من يمارسون التدقيق غالبيتهم يحملون شهادة تخصص المحاسبة والذين يكونون على دراية أكبر من غيرهم في مجالات التدقيق وتطوراتها. أما فيما يتعلق بالخبرة فنلاحظ أن غالبية عينة الدراسة خبراتهم بين (5-10 سنوات) بنسبة 39.6%، يليها من خبراتهم (10-15 سنة) بنسبة 25.2%، ومن تزيد خبراتهم على (15 سنة) بلغت نسبتهم 21.4%، وأخيراً ممن خبراتهم أقل من (5 سنوات) بنسبة بلغت 13.8%، وبناءً على ما سبق نجد أن غالبية عينة الدراسة لديها الخبرة الكافية للإجابة عن فقرات الاستبانة بصورة دقيقة.

متغيرات الدراسة:

بناءً على مشكلة الدراسة وفرضياتها، فإن المتغيرات المستقلة تتمثل بما يلي: التمهيد لتخطيط عملية التدقيق، إعداد استراتيجية التدقيق، توثيق عملية التدقيق. أما المتغير التابع فهو فاعلية إدارة الوقت.

أداة الدراسة ووصفها وثباتها وصدقها:

تم تطوير أداة لتحقيق أغراض الدراسة من خلال مراجعة الأدب النظري المتعلق بمتطلبات تخطيط عملية التدقيق، حيث تم حصر أهم متطلبات تخطيط عملية التدقيق كما وردت في نص معيار التدقيق الدولي (300) لدراسة أثرها على فاعلية إدارة الوقت، واشتملت أداة الدراسة على جزأين: الجزء الأول: متعلق بالعوامل الديمغرافية للمحاسبين القانونيين الأردنيين (المدققين الخارجيين)، وكما يلي: المؤهل العلمي، الخبرات في مجال التدقيق، التخصص. أما الجزء الثاني: فقد خصص لقياس أثر متطلبات تخطيط عملية التدقيق على فاعلية إدارة الوقت. واعتمد في تطوير أداة الدراسة على مقياس ليكرت الخماسي، وقد تم احتساب أوزان فقراتها على النحو التالي: (موافق بشدة -5 درجات)، و(موافق -4 درجات)، و(موافق بدرجة متوسطة -3 درجات)، و(غير موافق -درجتان)، و(غير موافق بشدة -درجة واحدة). وسيتم التعامل معها لتفسير البيانات على النحو التالي: (1-2.49) تعني درجة متدنية، و(2.50-3.49) درجة متوسطة، و(3.5-5) درجة عالية. ووزعت الاستبانة ذات الـ (50) فقرة، وبواقع أربعة مجالات لتشمل جميع المتغيرات المستقلة والمتغير التابع.

الأساليب الإحصائية:

ولأغراض تحليل بيانات الدراسة، فقد تم استخدام الأساليب الإحصائية التالية:

التحليل الوصفي (Descriptive Analysis) اعتمد هذا التحليل على المتوسط الحسابي والانحراف المعياري، والنسب المئوية. وتحليل الانحدار المتعدد (Multiple Regression) لقياس أثر المتغيرات المستقلة (تخطيط عملية التدقيق) على المتغير التابع (إدارة الوقت). وأيضاً لاختبار أداة الدراسة وإمكانية الاعتماد عليها في اختبار الفرضيات،

ولتحقيق أهداف الدراسة، فقد تم استخدام مقياس الاتساق الداخلي كرونباخ ألفا (Cronbach Alpha)؛ لقياس ثبات إجابات عينة الدراسة عن أسئلة الاستبانة، ويفسر (Sekaran, 2003) معامل الثبات الداخلي بين الإجابات بأن القيمة المقبولة إحصائياً لهذه المقياس هي 60% فأكثر. وقد أظهرت نتائج احتساب هذا المعامل أن الثبات في مجالات الأداة كان عاليًا جدًا، مما يؤكد إمكانية الاعتماد على الاستبانة في اختبار الفرضيات، كما يوضحها الجدول التالي:

جدول رقم (2)

معاملات الثبات بطريقة كرونباخ ألفا (Cronbach Alpha) لمجالات الدراسة

المجال	عدد الأسئلة	قيمة معامل ألفا
التمهيد لتخطيط عملية التدقيق (الأنشطة الأولية)	10	0.89
إعداد استراتيجية التدقيق	20	0.82
توثيق عملية التدقيق	10	0.91
فاعلية إدارة الوقت (المتغير التابع)	10	0.78
الأداة ككل	50	0.89

إن المقصود بصدق الأداة هي عملية التأكد من أن العبارات التي تحتويها أداة الدراسة يمكن أن تؤدي إلى جمع البيانات بدقة. (Sekaran, 2003). وتم عرض أداة الدراسة على عدد من المتخصصين في مجال المحاسبة في الجامعات الأردنية لمعرفة مدى ملاءمة، فقررات الاستبانة لغويًا، ومدى انتمائها للبعد الذي وضعت ضمنه، وتم الأخذ بملاحظات المحكمين وآرائهم، وأعيدت صياغة بعض الفقرات في ضوء هذه الملاحظات.

وقد تم استخدام معامل التباين التضخمي Variance Inflation Factor للتأكد من عدم وجود ارتباط متعدد بين المتغيرات المستقلة (Multicollinearity).

جدول رقم (3)

اختبار قوة نموذج الدراسة

VIF	Model
3,562	التمهيد لتخطيط عملية التدقيق (الأنشطة الأولية)
2,330	إعداد استراتيجية التدقيق
3,001	توثيق عملية التدقيق

وبما أن قيمة (VIF) أقل من (4) لجميع المتغيرات، فإن ذلك يعني عدم وجود تداخل بين المتغيرات المستقلة، مما يعكس قوة نموذج الدراسة.

تحليل البيانات المتعلقة بمجالات الدراسة:

لغرض وصف أثر متطلبات تخطيط عملية التدقيق على فاعلية إدارة الوقت، قام الباحث باستخراج الأوساط الحسابية، والانحرافات المعيارية، لتقديرات أفراد عينة الدراسة على فقررات الاستبانة، وتوضح الجداول التالية ذلك:

جدول رقم (4)

المجال الأول: التمهيد لتخطيط عملية التدقيق (الأنشطة الأولية) (ن=159)

الترتيب	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	التمهيد لتخطيط عملية التدقيق (الأنشطة الأولية)	الرقم
1	0.57	4.25	يؤخذ بعين الاعتبار حجم الشركة محل التدقيق عند التمهيد للتخطيط.	1
5	0.68	3.92	يؤخذ بعين الاعتبار القوانين التنظيمية والأنظمة المالية للشركة محل التدقيق عند التمهيد للتخطيط.	2
3	0.86	4.04	يؤخذ بعين الاعتبار الحلول للمشكلات السابقة عند التمهيد للتخطيط.	3
2	0.69	4.06	تتم مناقشة خطة التدقيق وإجراءاتها مع فريق التدقيق.	4
8	0.75	3.78	تتأقش خطة التدقيق وإجراءاتها مع وحدة التدقيق الداخلي	5
9	0.87	3.64	يقوم المدقق بأنشطة أولية في بداية عملية التدقيق وهي: استمرار العلاقة مع العميل وعملية التدقيق المحددة، التي يقتضيها معيار التدقيق الدولي 220.	6
6	0.62	3.86	يقوم المدقق بتقييم الامتثال للمتطلبات الأخلاقية والاستقلالية، وتحقيق فهم لشروط العملية.	7
7	0.54	3.79	يقوم المدقق الحالي قبل البدء بعملية التدقيق إجراء الاتصال مع المدقق السابق.	8
4	0.52	3.99	يتم تحديد القرارات الخاصة بالأهمية النسبية عند التمهيد للتخطيط.	9
2	0.44	4.06	تحدد متطلبات الأفراد وفريق التدقيق عن التمهيد للتخطيط.	10
-----	0.48	3.94	المجال الكلي/ التمهيد لتخطيط عملية التدقيق (الأنشطة الأولية).	

يبين جدول (4) أن درجة قياس التمهيد لتخطيط عملية التدقيق (الأنشطة الأولية) في جميع الفترات مرتفعة وقد تراوح الوسط الحسابي بين (3.64-4.25)، فقد احتلت الفقرة (1) المرتبة الأولى، إذ بلغ الوسط الحسابي لها (4.25) وهي أعلى المتوسطات الحسابية، واحتلت الفقرتان (4) و(10) المرتبة الثانية، إذ بلغ الوسط الحسابي لهما (4.06)، وجاءت الفقرة (6) في المرتبة الأخيرة، إذ بلغ الوسط الحسابي لها (3.64). وبلغ الوسط الحسابي للمجال الكلي/ التمهيد لتخطيط عملية التدقيق (الأنشطة الأولية) (3.94).

جدول رقم (5)

المجال الثاني: إعداد استراتيجية التدقيق (ن=159)

الترتيب	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	إعداد استراتيجية التدقيق	الرقم
7	0.44	3.92	يقوم المدقق بوضع استراتيجية تدقيق شاملة توضح نطاق وتوقيت واتجاه التدقيق وتوفر الإرشادات في وضع خطة التدقيق.	11
13	0.62	3.60	يقوم المدقق في حال وضع خطة تدقيق شاملة بمراعاة تحديد خصائص العملية التي تبين نطاقها.	12
10	0.41	3.79	يقوم المدقق في حال وضع خطة تدقيق شاملة بمراعاة التحقق من أهداف إعداد التقارير الخاصة بالعملية للتخطيط لتوقيت التدقيق وطبيعة الاتصالات المطلوبة.	13
3	0.62	4.13	يقوم المدقق في حال وضع خطة تدقيق شاملة بمراعاة دراسة العوامل التي تعتبر وفقاً للتقدير المهني مهمة في توجيه جهود فريق العملية.	14

تابع جدول رقم (5) - المجال الثاني: إعداد استراتيجية التدقيق (ن=159):

الترتيب	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	إعداد استراتيجية التدقيق	الرقم
8	0.50	3.86	يقوم المدقق في حال وضع خطة تدقيق شاملة بمراعاة تحديد نتائج الأنشطة الأولية للعملية، وحيثما كان ذلك ممكناً، فيما إذا كانت المعرفة المكتسبة في العمليات الأخرى التي يتم أداؤها للمنشأة من قبل شريك العملية تعتبر ملائمة.	15
5	0.52	3.99	يقوم المدقق في حال وضع خطة تدقيق شاملة بمراعاة التحقق من طبيعة وتوقيت ونطاق الموارد اللازمة لأداء العملية.	16
4	0.62	4.12	يقوم المدقق بوضع خطة تتضمن بياناً لطبيعة وتوقيت ونطاق إجراءات تقييم المخاطر المخطط لها.	17
10	0.66	3.79	يقوم المدقق بوضع خطة تتضمن بياناً لطبيعة وتوقيت ونطاق إجراءات تقييم المخاطر المخطط لها عند مستوى الإثبات.	18
1	0.55	4.19	يقوم المدقق بوضع خطة تتضمن بياناً لإجراءات التدقيق الأخرى المخطط لها والمطلوب تنفيذها بحيث تمثل العملية لمعايير التدقيق الدولية.	19
8	0.62	3.86	يقوم المدقق بتحديث وتغيير استراتيجية التدقيق الشاملة وخطة التدقيق بحيث تكون إلزامية خلال سياق التدقيق.	20
6	0.58	3.94	يخطط المدقق لطبيعة وتوقيت ونطاق توجيه وإشراف أعضاء فريق العملية ومراجعة أعمالهم.	21
2	0.63	4.14	إن عملية وضع استراتيجية تدقيق شاملة تساعد المدقق على تحديد الموارد التي سيتم استخدامها لنواحي تدقيق محددة، مثل استخدام أعضاء فريق يتمتعون بالخبرة المناسبة في مجالات المخاطرة المرتفعة أو إشراك خبراء في المسائل المعقدة.	22
5	0.52	3.99	إن عملية وضع استراتيجية تدقيق شاملة تساعد المدقق على تحديد مقدار الموارد التي سيتم تخصيصها لنواحي تدقيق محددة. مثل عدد أعضاء الفريق المعنيين لمراقبة جرد المخزون في مواقع مهمة، ومدى مراجعة عمل المدققين الآخرين في حال عمليات تدقيق المجموعات، أو موازنة التدقيق بالساعات التي ستخصص لمجالات المخاطرة المرتفعة.	23
1	0.40	4.19	إن عملية وضع استراتيجية تدقيق شاملة تساعد المدقق على تحديد متى سيتم استخدام هذه الموارد، سواءً في مرحلة تدقيق مرحلية أو في تواريخ قطع رئيسة (Cut-off Dates).	24
12	0.57	3.73	إن عملية وضع استراتيجية تدقيق شاملة تساعد المدقق على تحديد كيفية إدارة هذه الموارد وتوجيهها والإشراف عليها، مثل الوقت الذي يتوقع فيه عقد اجتماعات الفريق للإطلاع على معلومات أو استخلاصها، وكيف يتوقع أن تتم مراجعات الشريك ومدير العملية (على سبيل المثال في الموقع أو خارج الموقع)، وفيما إذا كان سيتم إكمال مراجعات رقابة الجودة على العملية.	25
9	0.54	3.80	من الممكن وضع خطة تدقيق شاملة يتناول فيها مختلف الأمور التي تم تحديدها في استراتيجية التدقيق الشاملة، أخذين بعين الاعتبار الحاجة إلى تحقيق أهداف التدقيق من خلال الاستخدام الكفء لموارد المدقق.	26
11	0.57	3.74	إن عملية وضع استراتيجية التدقيق الشاملة، وخطة التدقيق المنفصلة ليستا بالضرورة عمليتين منفصلتين، ولكنهما مرتبطتان بشكل وثيق حيث إن التغييرات في إحدهما قد يترتب عليها تغييرات في الأخرى.	27
14	0.73	3.53	تكون خطة التدقيق أكثر تفصيلاً من استراتيجية التدقيق الشاملة في أنها تشمل طبيعة وتوقيت ونطاق إجراءات التدقيق التي سيقوم بأدائها أعضاء فريق العملية.	28
15	0.88	3.52	يحتاج المدقق إلى أن يعدل استراتيجية التدقيق الشاملة وخطة التدقيق نتيجة لأحداث غير متوقعة أو تغييرات في الظروف أو أدلة التدقيق التي يتم الحصول عليها من نتائج إجراءات التدقيق.	29
14	0.72	3.53	يقوم المدقق بتعديل طبيعة وتوقيت ونطاق إجراءات التدقيق الإضافية الناجمة والمخطط لها، وذلك على أساس الدراسة المعدلة للمخاطر المقيّمة.	30
	0.28	3.87	المجال الكلي/ إعداد استراتيجية التدقيق	

يبين جدول (5) أن درجة قياس إعداد استراتيجيات التدقيق في جميع الفقرات مرتفعة، وتراوح الوسط الحسابي بين (3.52-4.19) فقد احتلت الفقرتان (19) و (24) المرتبة الأولى، إذ بلغ الوسط الحسابي لهما (4.19) وهي أعلى المتوسطات الحسابية، واحتلت الفقرة (22) المرتبة الثانية، إذ بلغ الوسط الحسابي (4.24)، وجاءت الفقرة رقم (29) في المرتبة الأخيرة، وبلغ الوسط الحسابي لها (3.52). وبلغ الوسط الحسابي للمجال الكلي/ إعداد استراتيجيات التدقيق (3.87).

جدول رقم (6)

المجال الثالث: توثيق عملية التدقيق (ن=159)

الترتيب	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	توثيق عملية التدقيق	الرقم
1	0.63	3.01	يقوم المدقق بتوثيق استراتيجيات التدقيق الشاملة.	31
2	0.75	2.81	يقوم المدقق بتوثيق خطة التدقيق.	32
3	0.86	2.75	يقوم المدقق بتوثيق أية تغييرات مهمة تطرأ خلال عملية التدقيق على استراتيجية التدقيق الشاملة أو خطة التدقيق.	33
6	0.72	2.60	يقوم المدقق بتوثيق تفسير أسباب هذه التغييرات التي تطرأ خلال عملية التدقيق على استراتيجية التدقيق الشاملة أو خطة التدقيق.	34
2	0.76	2.81	يسجل المدقق توثيقاً لاستراتيجية التدقيق الشاملة القرارات الرئيسة التي تعتبر ضرورية لتخطيط التدقيق بشكل سليم وإبلاغ الأمور المهمة إلى فريق العملية.	35
4	0.87	2.74	يقوم المدقق بتلخيص استراتيجيات التدقيق الشاملة على شكل مذكرة تحتوي على القرارات الرئيسة المتعلقة بالنطاق والتوقيت والأداء الشامل لعملية التدقيق.	36
5	0.71	2.68	يوثق المدقق في خطة التدقيق بياناً لطبيعة وتوقيت ونطاق إجراءات تقييم المخاطر وإجراءات التدقيق الإضافية عند مستوى الإثبات استجابة للمخاطر المقيمة.	37
8	0.62	2.48	يسجل المدقق التخطيط السليم لإجراءات التدقيق التي يمكن مراجعتها والمصادقة عليها قبل أدائها.	38
4	0.87	2.74	يوثق المدقق استخدام برامج تدقيق موحدة أو قوائم فحص لاكتمال التدقيق. على أن تكون مصممة كما يلزم لتعكس ظروف العملية.	39
7	0.97	2.55	يوثق المدقق الحلول للمسائل المعقدة المؤثرة على العميل.	40
	0.59	2.72	المجال الكلي/ توثيق عملية التدقيق	

يبين الجدول رقم (6) أن درجة قياس توثيق عملية التدقيق في جميع الفقرات متوسطة باستثناء الفقرة (38) التي احتلت المرتبة الأخيرة، إذ بلغ الوسط الحسابي لها (3.48)، وقد تراوح الوسط الحسابي بين (2.48-3.01)، فقد احتلت الفقرة (31) المرتبة الأولى، إذ بلغ الوسط الحسابي لها (3.01) وهي أعلى المتوسطات الحسابية، واحتلت الفقرتان (32) و (35) المرتبة الثانية، إذ بلغ الوسط الحسابي (2.81). وبلغ الوسط الحسابي للمجال الكلي/توثيق عملية التدقيق (2.72).

جدول رقم (7)
المجال الرابع: فاعلية إدارة الوقت (ن=159)

الترتيب	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	فاعلية إدارة الوقت	الرقم
7	0.65	4.00	تساهم متطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (300) في وضع خطة زمنية لإنجاز وتنفيذ أعمال التدقيق (قائمة الوقت).	1
4	0.55	4.19	متطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (300) يؤثر إيجاباً على التخطيط لتوظيف الوقت المتاح.	2
1	0.61	4.38	متطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (300) تساعد في استخدام الترقيم والترميز للمهام الواجب إنجازها والمنجزة.	3
6	0.45	4.06	متطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (300) تساهم في تقييم المهام المنجزة وأهداف التدقيق المرسومة.	4
6	0.44	4.06	متطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (300) تساعد المدقق في اختيار أوليات البدء في إنجاز الأعمال وحسب أهميتها النسبية.	5
2	0.48	4.35	متطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (300) تجعل المدقق يبدأ في عملية ما بعد الانتهاء من إنجاز العملية السابقة بالكامل، على اعتبار أن هذا الأمر هو من ضمن إدارة الوقت.	6
3	0.40	4.20	متطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (300) تساعد المدقق في تنظيم وتوزيع المهام على الأشخاص الآخرين (فريق التدقيق).	7
4	0.55	4.19	متطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (300) تساعد رئيس فريق التدقيق في التأكد من أن باقي الفريق يعمل ضمن الوقت المتاح.	8
5	0.50	4.13	متطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (300) تساعد رئيس فريق التدقيق في توزيع الصلاحيات والمهام، مما يؤدي إلى ترشيد الوقت وإدارته.	9
8	0.52	3.99	تساهم متطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (300) في المراجعة الدورية للمهام والأعمال للتأكد من درجة إنجاز الأهداف وفقاً للخطة المعدة لذلك الغرض. ومقارنة المخطط له مع المنجز فعلاً.	10
	0.30	4.16	المجال الكلي/ فاعلية إدارة الوقت	

يبين الجدول رقم (7) أن درجة قياس فاعلية إدارة الوقت في جميع الفقرات مرتفعة، وقد تراوح الوسط الحسابي بين (3.99-4.38)، فقد احتلت الفقرة (3) المرتبة الأولى، إذ بلغ الوسط الحسابي لها (4.38) وهي أعلى المتوسطات الحسابية، واحتلت الفقرة (6) المرتبة الثانية، إذ بلغ الوسط الحسابي (4.35)، وجاءت الفقرة رقم (10) في المرتبة الأخيرة، إذ بلغ الوسط الحسابي لها (3.99). وبلغ الوسط الحسابي للمجال الكلي/ فاعلية إدارة الوقت (4.16).

جدول رقم (8)
نتائج اختبار الانحدار الخطي المتعدد لأثر متطلبات تخطيط عملية التدقيق على إدارة الوقت (ن=159)

المتغيرات المستقلة	قيمة (T) المحسوبة	الدلالة الإحصائية (a)	معامل الارتباط (r)	معامل التحديد (R2)	معامل الانحدار β	معامل الانحراف المعياري (Beta)	قيمة F المحسوبة	الدلالة الإحصائية	نتيجة اختبار الفرضية العدمية
التمهيد لتخطيط عملية التدقيق (الأنشطة الأولية)	3.175	0.002	0.737	0.54	0.205	0.065	61.60	0.000	رفض
إعداد استراتيجيات التدقيق	9.414	0.000			0.832	0.088			رفض
توثيق عملية التدقيق	5.335	0.000			0.256	0.048			رفض

* دالة إحصائياً عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$).

* ثابت الانحدار (-0.56).

تبين من الجدول رقم (8) أن قيمة (R) بلغت (0.737)، وتدل على درجة ارتباط عالية بين متطلبات تخطيط عملية التدقيق في ظل معيار التدقيق الدولي رقم (300) وفاعلية إدارة الوقت. كما بلغت قيمة (R Square) (0.54) وهي قيمة كبيرة وتفسر قدرة متطلبات تخطيط عملية التدقيق في التأثير على إدارة الوقت. كما بلغت قيمة الاختبار (F) (61.60) وهي قيمة دالة إحصائيًا عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$)، وبالتالي وجود أثر ذي دلالة إحصائية للمتغيرات المستقلة على إدارة الوقت مجتمعة.

المتغير الأول (التمهيد لتخطيط عملية التدقيق - الأنشطة الأولية): بلغت قيمة (β) (0.205%)، وقيمة (T) (3.175)، وهما قيمتان موجبتان ودالتان إحصائيًا عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$)، وهذا يدل على وجود أثر لمتغير التمهيد لتخطيط عملية التدقيق (الأنشطة الأولية) على فاعلية إدارة الوقت. ويرى الباحثان أن السبب يعود لوجود وعي لدى جميع المدققين حول ضرورة إدارة وقتهم لعملية التمهيد، لما له من أهمية في تقليل الجهد وضياح الوقت.

المتغير الثاني (إعداد استراتيجية التدقيق): بلغت قيمة (β) (0.832%) وقيمة (T) (9.414) وهي قيم موجبة ودالة إحصائيًا عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$)، وهذا يدل على وجود أثر لمتغير إعداد استراتيجية التدقيق على فاعلية إدارة الوقت. ويرى الباحثان أن اتباع استراتيجية معدة لعملية التدقيق يؤدي إلى الفاعلية في إدارة الوقت، وبالتالي يؤدي إلى استغلال الوقت الأمثل دون إهدار.

المتغير الثالث (توثيق عملية التدقيق): بلغت قيمة (β) (0.256%)، وقيمة (T) (5.335)، وهما قيمتان موجبتان ودالتان إحصائيًا عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$)، وهذا يدل على وجود أثر إيجابي ودال إحصائيًا لمتغير توثيق عملية التدقيق على فاعلية إدارة الوقت. ونرى أن ذلك يعود إلى اتباع المدققين نظام توثيق يساهم في تنفيذ الأعمال ضمن الوقت المحدد ومستغل بالكامل.

النتائج:

في ضوء ما سبق أظهرت الدراسة أثرًا ذا دلالة إحصائية لتخطيط عملية التدقيق في ظل معيار التدقيق الدولي (300) على فاعلية إدارة الوقت، مع تفاوت نسب الأثر بين المتغيرات المستقلة، وفيما يلي النتائج مرتبة تنازليًا حسب الأكثر أثرًا:

1- يؤثر متغير إعداد استراتيجية التدقيق على فاعلية إدارة الوقت، وهو أعلى أثر بين باقي المتغيرات.

2- جاء متغير توثيق عملية التدقيق مؤثرًا على فاعلية إدارة الوقت.

3- جاء متغير التمهيد لتخطيط عملية التدقيق (الأنشطة الأولية) مؤثرًا على فاعلية إدارة الوقت.

التوصيات:

1- ضرورة زيادة اهتمام المحاسبين القانونيين الأردنيين بالتمهيد لتخطيط عملية التدقيق، وزيادة الاهتمام بتوثيق عملية التدقيق، مما يزيد من فاعلية إدارة الوقت.

2- التنسيق الدوري بين المدققين الداخليين في الشركات مع المحاسبين القانونيين الأردنيين (المدققين الخارجيين) لتداول ومناقشة القضايا المعقدة وإيجاد الحلول المناسبة، اختصارًا للوقت مما يساهم في زيادة فاعلية إدارة الوقت.

3- إجراء دراسات حول إدارة الوقت وأثرها على جودة التدقيق الداخلي أو التدقيق الخارجي.

المراجع

أولاً- مراجع باللغة العربية:

- إسماعيل، محمد حنفي. (2002). "استراتيجيات العصف الذهني"، ورقة مقدمة في: *حلقة استراتيجيات العصف الذهني*، كلية الباحة، السعودية.
- الاتحاد الدولي للمحاسبين. (2010). *معييار التدقيق الدولي رقم (300)*، إصدارات المعايير الدولية لرقابة الجودة والتدقيق والمراجعة وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة"، ج 1.
- السلمي، فهد. (2008). "ممارسة إدارة الوقت وأثرها في تنمية مهارات الإبداع الإداري لدى مديري مدارس المرحلة الثانوية بتعليم العاصمة المقدسة"، *رسالة ماجستير غير منشورة*، جامعة أم القرى، السعودية.
- العميري، المعتاز؛ وإحسان محمد. (2004). "أثر التجارة الإلكترونية على تخطيط أعمال المراجعة: دراسة ميدانية على مكاتب المراجعة في السعودية" *مجلة جامعة الملك عبد العزيز-الاقتصاد والإدارة*، مج 21، ع2، المملكة العربية السعودية.
- الفريجات، عمار؛ وعمر الربابعة؛ وحامد دعوم. (2010). "درجة فاعلية إدارة الوقت لدى طالبات كلية عجلون الجامعية وعلاقتها بالتحصيل الدراسي"، *مجلة الجامعة الإسلامية*، مج 18، ع 2.
- القريوتي، محمد قاسم. (2003). "السلوك التنظيمي: دراسة للسلوك الإنساني الفردي والجماعي في المنظمات المختلفة". ط3، عمان، الأردن: دار الشروق للنشر والتوزيع.
- غالب، لؤي سلطان. (2009). "مدى التزام مدقي الحسابات بمتطلبات تخطيط عملية التدقيق في ظل معيار التدقيق الدولي رقم (300)، دراسة ميدانية في الجمهورية اليمنية"، *رسالة ماجستير غير منشورة*، جامعة آل البيت، الأردن.

ثانياً- مراجع باللغة الأجنبية:

- Fitsimmons, Gary. (2008). "Time Management Part 1: Goal Setting As A Planning Tool Managing", *Library Finances*, Vol. 21. No. 11.
- Glover, M.; J. Jiambalov and J. Kenndy. (2000). "Analytical Procedures and Audit-planning Decision", *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, Vol. 19, No.2.
- Guoging, Yu and Zhou Yongzin. (2000). "Gender Difference of China's Managers in Time Management", *Women in Management Review*, Vol. 15, No. 1.
- Joyce, Edward. (1996). "Export Judgment in Audit Program Planning", *Accounting Review*, Vol. 20, No. 2, Spring.
- Low, Kin. (2004). "The Effects of Industry Specialization on Audit Risk Assessment and Audit-planning Decisions", *Accounting Review*, Vol. 79, No. 1.
- Robbins, Stephen. P. (1998). *Organizational Behavior*. 8th Ed., New Jersey, Prentice-Hall International Inc.
- Sekraran, Uma. (2003). *Research Method for Business: A Skill Building Approach*. 7th Ed., John Wiley and Sons, New York.
- Shaaban, Sabry and Tom McNamara. (2009). "Improving the Efficiency of Unlaced Production Lines by Unbalancing Service Time Means", *International Journal of Operational Research*, Vol. 4, No. 3, (16).
- Stainsen, Sara. (1990). "Benefits of Time Planning", *Training and Development Journal*, Aug.
- Zimbardo, Philip G. (2002). "Time to Take Our Time ", *Psychology Today*, Mar. / Apr., Vol. 35, Issue 2.

Impact of Applying Audit Process Planning Related To the Effectiveness of Time Management in Light of International Standard of Auditing No. (300)

Dr. Mari'e Hassan Banykhaled
Department of Business Administration

Dr. Jamal Adel Al-Sharairi
Department of Accounting

Al Al-Bayt University
Hashemite Kingdom of Jordan

ABSTRACT

The study aimed to identify the impact of the audit process planning on the effectiveness of time management, a questionnaire has been designed for this purpose, distributed to (212) external auditors, the recovered questionnaires and appropriate for analysis reached to (159) questionnaires, with a recovery percentage of (75%), and the questionnaire data was analyzed using the (SPSS), and a number of statistical techniques through descriptive statistics, arithmetic means, standard deviations and percentages. The study hypotheses were tested by multiple regression tests, the study found a statistically significant impact for all independent variables on the effectiveness of time management, where the greatest affect for the variable of preparation of audit strategy. The study has recommended the need to increase the interest in the external auditors to plan the audit process, and also increase the interest in documenting the audit process, which will increase the effectiveness of time management. Where there is a statistically significant effect for the planning of the audit under the ISA number (300) on the effectiveness of time management, with varying ratios between the effects of independent variables.

The following are the results in descending order by the most impact: - Variable affects the preparation of audit strategy on the effectiveness of time management, the highest effect among the other variables. - And then came to document the audit process variable affecting the effectiveness of time management. - And finally came the boot variable for the planning of the audit (initial activities) influence on the effectiveness of time management.

Has recommended the following: - The need to increase the interest of Jordanians external auditors boot to plan the audit process, and increasing interest in documenting the audit process, Which increases the effectiveness of time management.

Regular coordination between the internal auditors in the companies with the Jordanian external auditors for the circulation and discussion of complex issues and find appropriate solutions, to save time, contributing to increase the effectiveness of time management. - Conducting studies on time management and its impact on the quality of internal audit or external audit.