

## معايير التدقيق الدولية بين النظرية والتطبيق ومدى تطبيقها في إقليم كردستان

### International auditing standards between theory, practice, and its application in the Kurdistan Region -Iraq

المدرس المساعد گوران حسن قادر

كلية الإدارة والإقتصاد / الجامعة اللبنانية الفرنسية

المدرس المساعد دهباز أنور إسماعيل

كلية الإدارة والإقتصاد / جامعة نولج

#### المخلص

تناولت الدراسة معايير التدقيق الدولية ومدى ملاءمة تطبيقها في جمهورية العراق دراسة ميدانية على إقليم كردستان، وهدفت الدراسة إلى التعرف على أثر العوامل البيئية على تطبيق معايير التدقيق الدولية في الاقليم . استخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي لوصف الظاهرة والمنهج التاريخي والمنهج الاستنباطي والاستقرائي. توصلت الدراسة إلى عدة نتائج من أهمها، إن تطبيق معايير التدقيق الدولية في إقليم كردستان يؤثر في بيئة المحاسبة والتدقيق حسب آراء العينة المبحوثة، وهناك عدم وعي بمعايير التأهيل العلمي والعملية للمدققين في إقليم كردستان . يوصي البحث باعتماد المعايير الدولية للتدقيق، والرقابة على جودة اعمال التدقيق..

#### معلومات البحث

تاريخ البحث:

الاستلام: ٢٠١٨/٣/٦

القبول: ٢٠١٨/٣/٢٩

النشر: ربيع ٢٠١٨

Doi:

10.25212/lfu.qzj.3.2.24

الكلمات المفتاحية:

Standards, international auditing, suitability, environment, accounting, sample, control, quality

## المقدمة

### أولاً: الإطار المنهجي

#### تمهيد:

تهدف معايير التدقيق بصفة عامة إلى تحديد الطريقة أو الأسلوب الذي تتم به الممارسة الوظيفية لمهنة التدقيق، أو بمعنى آخر فإن معايير التدقيق تعتبر بمثابة النموذج الذي يستخدم في الحكم على نوعية العمل الذي يقوم به مدقق الحسابات، ومن هنا فإن تلك المعايير تحدد المسؤولية التي يتحملها المدقق نتيجة قيامه بالفحص، إذ من الضروري أن يتم الفحص وفق عدة معايير التدقيق الدولية بين المهتمين بمهنة التدقيق لتكون هي الفيصل في الحكم على مدى مسؤولية المدقق كما أورده في تقريره . وقد شهدت كوردستان خلال العقدين الآخرين من السنوات الماضية تغيرات واضحة و ملموسة في الظروف السياسية والاقتصادية والاجتماعية، ومن أهم هذه التغيرات التحول إلى النظام الاقتصادي الحر بأدواته و أجهزته المختلفة و تزايد الاستثمارات الأجنبية في كوردستان، وأصبح الأمر يقتضي أن تكون مهنة المحاسبة بشكل عام والتدقيق بشكل خاص في إقليم كوردستان قادرة على مسايرة تلك التغيرات و التطورات حتى يمكن لها أداء الدور المطلوب منها، و لكي يتحقق ذلك فلا بد أن يتوافر للمهنة منظومة من المقومات الأساسية التي تمكنها من ذلك بكفاءة و فعالية، ولتلبية هذه الحاجة زاد الاهتمام بضرورة الاعتماد على معايير التدقيق الدولية لمواكبة التطور المتزايد في حركة التجارة والصناعة في إقليم كوردستان .

#### مشكلة الدراسة:

تركز مشكلة الدراسة في دراسة معايير التدقيق الدولية ومدى ملاءمة تطبيقها في العراق - إقليم كوردستان، ويمكن حصر المشكلة من خلال التساؤلات التالية:

ما هو أثر العوامل البيئية على تطبيق معايير التدقيق الدولية في إقليم كوردستان؟  
ما هو أثر وعي المدققين المحليين على تطبيق معايير التدقيق الدولية في إقليم كوردستان؟

#### فرضيات الدراسة:

تتلخص فرضيات الدراسة في التالي:  
الفرضية الأولى " تطبيق معايير التدقيق الدولية في إقليم كوردستان تتأثر بالعوامل البيئية"  
الفرضية الثانية " يتأثر تطبيق معايير التدقيق الدولية في إقليم كوردستان بوعي المدققين المحليين"

#### أهمية الدراسة:

تتمثل أهمية الدراسة فف دراسة العلاقة بفن تطبيق معافر الءءقق ءوالبفة وءطوفر بئف ءة المحاسبة وءءقق باقلم كورءسان، وءطوفر معافر الءءقق ءوالبفة بالشكل الءف فءلاءم مع طبعفة بئفة المحاسبة وءءقق فف اقللم كورءسان، ومعرفة نءاآ ءللل العلاقة بفن تطبيق معافر الءءقق ءوالبفة وءطوفر بئفة المحاسبة وءءقق باقلم كورءسان فف ءقفم مزفء أ من الرؤف للهئفاء الءنظفمفة فف بئفة الاقللم عن أءر تطبيق معافر الءءقق ءوالبفة على ءطوفر بئفة المحاسبة وءءقق باقلم كورءسان.

#### أءءاف الءراءة:

هءءف الءراءة الى ءءقق ما بلفف:  
ءراءة مءءءاء ءطوفر بئفة المحاسبة وءءقق باقلم كورءسان.  
ءءرف على بئفة الءءقق باقلم كورءسان ومءف ءأهلها لءنظفم معافر الءءقق ءوالبفة.  
ءللل العلاقة بفن تطبيق معافر الءءقق ءوالبفة وءطوفر بئفة الءءقق باقلم كورءسان لأعراض الوصول الى نءاآ ءففء القاءمفن على ءنظفم المهنة باقلم كورءسان.

#### منهآ الءراءة:

اءف الباءء المنهآ ءارفخف لءءفء الءراءاء السابقة ءفف ءءعلق بموضوع الءراءة، المنهآ الاسءقراءف لإءباء مءف وصءة فرضفاء الءراءة، وفسءءءم المنهآ الوصفف وءءلللف، فضلاً عن اسءءءام المنهآ الاسءنباطف لاءءبار مشكلة الءراءة ووضع الفرضفاء.

#### ءءوء الءراءة:

فمكن ءقسفم ءءوء الءراءة إلى الشكل الآءف:  
ءءوء المكائفة: العراق-إقلم كورءسان.  
ءءوء الزمئفة: 2017م.  
ءءوء المؤسسة: شركاء ومكاءب الءءقق العامة فف إقلم كورءسان.  
ءءوء البشرفة: ءءمءل بالمءققفن العاملن وأساءءة الجامعاء قسب المحاسبة، فف إقلم كورءسان.

#### مصادر جمع البفاءاء:

قام الباءء بجمع البفاءاء من كلا من المصادر الاولفة وءاؤونفة وءلك على النحو ءالف:  
1. البفاءاء الأولفة: عن طرفق الاسءبائفة، الملاءظة.  
2. البفاءاء ءاؤونفة: عن طرفق المءقق وءءب وءورفاء والمجلاء وءرسائل الجامعفة وءءقارفر والمؤءمراء وءءوءاء وءالءنرء.

## ثانيا: الاطار النظري للدراسة

### مفهوم معايير التدقيق الدولية

المعايير هي الأساس لقياس الأداء للأفراد والمنظمات وعليه فان المعيار هو هدف مرغوب فيه ومطلوب تحقيقه أو نمط يتأسس بالعرف أو عن طريق القبول العام أو من خلال الهيئات العلمية أو المهنية أو الحكومية أو السلطة التشريعية ويهدف وضع المعيار إلى تكوين قاعدة أساسية للعمل يسترشد بها مجموعة من الأشخاص في نطاق ظروف أعمالهم (1). ونظراً لأهمية مهنة التدقيق وبالأخص في إضفاء المزيد من المصداقية على البيانات المحاسبية فقد بدا التفكير جدياً في توفير قواعد وأصول ممارسة مكتوبة لهذه المهنة بحيث يسهل الرجوع إليها والاحتكام إلى قواعدها وأصول ممارستها حيثما لزم، وقد نجحت بعض الدول الصناعية بوضع قواعد وأصول ممارسة مكتوبة لمهنة التدقيق حلت محل ما كان متعارفاً عليه وحدثت من الاجتهادات في هذا المجال (2)، ومن هنا انبثقت معايير التدقيق التي تعد المرشد للممارسين لمهنة التدقيق والقضاء والمحاكم فضلاً على ذلك تعد الدليل المرشد للدارسين والمدرسين لعلم التدقيق (3). وقد عرّف أحد الباحثين معايير التدقيق بأنها "الأنماط التي يجب أن يحتذى بها المدقق أثناء أدائه لمهنته والتي تستنتج منطقياً من الفروض والمفاهيم التي تدعمها"، كما يرى آخر أن معايير التدقيق هي "قواعد عامة تستخدم كإرشادات تطبيقية المدقق في أدائه لمهامه التدقيق خلال عمله التدقيق وتكون ملزمة التطبيق لضمان مستوى مقبول وملائم لنوعية عمل المدقق" (4).

### خصائص وأهمية معايير التدقيق:

يجب أن تتوفر عدد من الخصائص في معايير التدقيق أهمها (5):

- تعد المعايير أنماط تتأسس بالعرف أو عن طريق القبول العام أو عن طريق إصدارات الهيئات المهنية أو العلمية أو القرارات الحكومية أو القوانين التشريعية.
  - يجب أن يراعى عند وضع المعايير أن يتم تحديد الهدف من تطبيق كل معيار، وألا توجد أية تناقضات بين المعايير.
  - أن تكون مرنة، فهي ليست قانوناً ثابتاً فلا بد أن تكون قابلة للتعديل لكي تتماشى مع القانون الطبيعي المتغير بشكل مستمر وتتلاءم معه ولذلك يجب أن تراجع المعايير باستمرار ويتم تعديلها بصفة منتظمة.
- وتبدو أهمية معايير التدقيق من خلال أهمية وحتمية وظيفة التدقيق التي ترمي إلى إبداء المدقق رأيه عن مدى تعبير القوائم المالية بعدالة عن المركز المالي للمنشأة ونتائج أعمالها وتدقيقاتها النقدية، والمدقق عند إبداء رأيه لابد أن يذكر في تقريره أن الفحص تم طبقاً لمعايير التدقيق حتى يمكن استخدامها في الحكم على نوعية العمل الذي قام به وتحديد المسؤولية التي يتحملها،

(1) عبدالله احمد عمر بامشموس، معايير التدقيق الدولية وإمكانية تطبيقها في الجمهورية اليمنية، رسالة دكتوراه في المحاسبة، غير منشور، كلية التجارة جامعة بغداد، بغداد، 2003، ص30.

(2) جمعة الله حليم أحمد أمين، نحو إطار لمعايير عالمية لتقرير مراقب الحسابات لخدمة الشركات متعددة الجنسية، رسالة ماجستير، غير منشورة، مصر، كلية التجارة، جامعة الزقازيق، ص77.

(3) محمود السيد الناغي، المراجعة إطار النظرية والممارسة، ج2، (المنصورة- مصر: مكتبة الجلاء الجديدة للنشر، 1992)، ص37.

(4) Arens, Alvin A. and Loebbecke, James K., "Auditing –An Integrated Approach", Seventh edition, Prentice Hall International, Inc., (1997). U.S.A.p 29.

(5) أمين السيد أحمد لطفي، معايير التدقيق المصرية دراسة مقارنة لمعايير إبداء الرأي المصرية والدولية والأمريكية، دار المكتبات الكبرى، القاهرة، 2001، ص49.

ومن هنا يجب الاتفاق على هذه المعايير بين المهتمين بمهنة التدقيق بحيث تكون الفيصل في الحكم على مدى مسؤولية المدقق عما أورده في تقريره. ويمكن إبراز أهمية معايير التدقيق فيما يأتي (6):

- تحدد المواصفات والمتطلبات الشخصية الواجب توافرها فيمن يقوم بعملية التدقيق.
- تعتبر معايير التدقيق نموذجاً يقتدي به المدقق عند قيامه بواجباته المهنية.
- تحدد المواصفات الفنية لإعداد التقرير وبيان طبيعة ومحتويات هذا التقرير.
- تعتبر وسيلة لتقويم الأداء المهني للمدقق بعد قيامه بعملية التدقيق وتقديم التقرير.

### الاهم معايير التدقيق الدولية

ولذلك، انبثق عن الاتحاد الدولي للمحاسبين لجنة المعايير أو الأدلة الدولية للتدقيق، والتي تهتم بإصدار المعايير الدولية للتدقيق نيابة عن الاتحاد، وقد أعطيت اللجنة صلاحية ومسؤولية محددة وهي اصدار مسودات المعايير الدولية للتدقيق نيابة عن الاتحاد، وبذلك تعتبر لجنة معايير التدقيق الدولية الهيئة المهنية المختصة في اصدار، تبويب، شرح، وتعديل المعايير الدولية للتدقيق، ويقوم حالياً مجلس معايير التدقيق والتأكد الدولية بذلك AASB ، والذي يهتم اضافة الى التدقيق بالفحص والتأكد والخدمات ذات العلاقة.

وتأسيساً على ذلك، يرى الباحثين ضرورة تقسيم هذا الفصل الى ثلاثة على النحو التالي:

القسم الأول: المعايير العامة للتدقيق الدولية.

القسم الثاني: معايير العمل الميداني في التدقيق الدولي.

القسم الثالث: معايير اعداد التقرير والمعايير ذات القضايا الخاصة.

### القسم الأول: المعايير العامة للتدقيق الدولية.

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. بالتالي يمكن القول بأرج للحصول على تقرير يتضمن رأياً فنياً محايداً له أهميته ومغزاه يتعين أن يكون المدقق على درجة من الكفاءة وان يتمتع بالاستقلال المطلوب، ويتبع قواعد السلوك المهني المتعارف عليها، ومن ثم يمكن للباحثين استعراض هذا نوع من خلال النقاط التالية:

القضايا التمهيدية التي تتعلق بعملية التدقيق.

المبادئ العامة والمسئوليات.

### القسم الثاني: معايير العمل الميداني في التدقيق الدولي

تتأثر كل عملية مراجعة بنطاق التدقيق، وحجم المنشأة التي تخضع للتدقيق، ومدى اتساع أعمالها، وأيضاً بالمهارات الفنية والخبرة المطلوبة لدى المدقق وفريق العمل الذي يساعده. يتعين على المدقق أن ينظر إلى كل عملية مراجعة بصورة مستقلة عن طريق دراسة طبيعة نشاط المنشأة ونظامها المحاسبي والمصادر المتوقعة لقرائن وأدلة التدقيق والعمل المنفذ من قبل موظفي المنشأة، خاصة فيما يتعلق بإعداد ومراجعة القوائم المالية، والتقارير المالية المعدة لإدارة المنشأة، وأي إجراءات خاصة بالتدقيق الداخلية، حتى يمكن تقييم تأثير ذلك كله على إجراءات التدقيق. ولضمان أخذ كل العناصر الأساسية لعملية التدقيق في الحسبان وأيضاً بغرض مساعدة المدقق وفريق التدقيق في إتمام التدقيق بأكبر درجة ممكنة من الفعالية، يتطلب الأمر الاستعانة بمعايير العمل الميداني للتدقيق حيث تعتبر معايير العمل ميداني بمثابة الإرشادات اللازمة لقيام المدقق بإجراءات عملية الفحص مثل جمع الأدلة والقرائن وغيرها، ومن ثم يمكن الباحثين استعراض هذا نوع من خلال النقاط التالية:

تقييم الخطر والاستجابة في تقدير الأخطاء.

أدلة التدقيق.

الاستفادة من عمل آخرين.

### القسم الثالث: معايير إعداد التقرير والمعايير ذات القضايا الخاصة

يعتبر تقرير مراجع الحسابات المنتج النهائي المادي الذي يتم من خلاله توصيل نتائج عملية التدقيق إلى مستخدمي القوائم المالية حيث إن تقرير مراجع الحسابات يلعب دوراً أساسياً عند اتخاذ مستخدمي القوائم المالية القرارات لذلك تم تقسيم معايير إعداد تقرير مراجع الحسابات إلى أربعة معايير من المفترض أن تحكم مراجع الحسابات عند إعداد تقريره، وتعتمد هذه المعايير على العرض الصادق العادل لحظة مراجعة القوائم المالية وهو ما يعني ضمناً استخدام مبادئ المحاسبية المتعارف عليها كما يتجسد في مفهوم العرض الصادق والعادل وفي مفاهيم أخرى كالإفصاح المناسب عن التزامات التدقيق ويعني الإفصاح المناسب صدق أمانة القوائم المالية وتصوير حقيقة الموارد المالية للمنشأة فضلاً عن التزاماتها في لحظة زمنية معينة تغيرت فيها هذه الموارد وتلك الالتزامات خلال فترة زمنية أما التزامات التدقيق فتعني أمانة إخلاص أو العناية المهنية الواجبة في تحميل المسؤولية والحكم على إفصاح المناسب للبيانات المالية، ومن ثم يمكن للباحثين عرض هذا نوع من خلال النقاط التالية:

نتائج وتقارير التدقيق.

المعايير المتعلقة بالمجالات المتخصصة.

### أهم المنظمات والهيئات الدولية الواضحة لمعايير التدقيق:

تعددت الهيئات الدولية المهتمة بأمور التدقيق ولعل أهمها الاتحاد الدولي للمحاسبين FAC، ومعهد المحاسبين القانونيين

الأمريكي AI CPA:

الاتحاد الدولي للمحاسبين FAC:

تم التأسيس في مؤتمر المحاسبين الدولي في استراليا عام 1972، بهدف تحقيق التنسيق المحاسبي، حيث استبدلت لجنة التعاون الدولي لمهنة المحاسبة بالاتحاد الدولي للمحاسبين (FAC) في تشرين الأول من عام 1977 بموجب اتفاقية بين (63)

منظمة محاسبفة تمثل (49) ءولة (7). وبشءرك فف عضوفة الاءءاء ءءى ففنافر عام 2003 (155) هفئة مهنفة تمثل 115 ءولة من مءءلف ءول العالم؁ تمثل 2.4 ملفون محاسب. وففءف الاءءاء الءولف للمحاسبفن I FAC إلى ءءوفر ورفع مسءوى مهنة المحاسبفة بالعالم وءءققء ءءنسفق فف معاففرها؁ بما فضمن ءءءم ءءماء ءاء ءوءة عالفة للمءءمع الءولف بشكل عام؁ وفع الاءءاء منظمة فرر ءكوفمة ءولفة لا ءءءف إلى الرفء وففءكون أعضاؤها من الهفءاء المهنفة المحاسبفة فف مءءلف أءءار العالم (8). لءء نجء الاءءاء الءولف للمحاسبفن I FAC فف إصءار هءة المءموفة المءءانسة م ن المعاففر المهنفة والإءراءء العلمفة ءف فمكن إن فعءمء علفها المءقق فف إءناء عملفة ءءقق فف أفة ءولة؁ وءء نص الاءءاء الءولف انه فف ءالة ءناقض المعاففر الءولفة مع المعاففر الوطنفة (9). وففكنا القول إن ءبافن فف معاففر ءءقق المهنفة فف ءولة عن أخرى فعء اءءلافا فف الءرءة أو المسءوى ولءلك فان السعف نءو ءءانعم أو ءءانسن بفن المعاففر الوطنفة والءولفة لا فصاءفه صعوباء ءءفره ومع ءلك فهنالك العفءم من المءفرءاء وءبافنفاء ءف ما زالت ءسءلزم ءكرفس الءهوء من اءل ءكامل وءءانس عملفة ءءقق الءولفة (10). وفسعف الاءءاء الءولف للمحاسبفن إلى إصءار معاففر ءءقق؁ ءف ءساهم فف ءءسفن نوعفة نظم المءلوماء المحاسبفة المسءءمة وءءوفر آلفاء ءشغبلها للءصول على أفضل المءلوماء المءاءة وضمن عدالة القوائم المالفة (11)

#### بفئة المحاسبفة فف إءلفم كورءسان:

شهد إءلفم كورءسان العراق بعء ءءرفره من أفءف السلءة المركزة فف أزار 1991 عءة ءفرءاء وعلى عءة مسءوفاء وانءكاساء على ءءوراء والاءءصاءفة ءلال ءءسة والعشرون السنة الماضفة إلا أن هءا ءفرءاء لم ءنعكس بشكل ءبفر الممارساء المحاسبفة. وبشكل عام فمسار المحاسبفة فف إءلفم كورءسان ءء اسءمر بءءبفق النظام المحاسبف المءبفق فف الوءءاء الاءءصاءفة فف العراق إذ فءبفن النظام المحاسبف الءكومف للوءءاء الءكوفمة بكافة أنواعها سواء كانت هاءفة أو فرر الهاءفة الأرباء فضلا عن المحاسبفة ءءارفة فف القءاع الءاص والنظام المحاسبف الموءء للوءءاء الاءءصاءفة الهاءفة للرفء فف القءاع الءاص للءولة؁ ووءءاء النفء والغاز لءفهم نظام ءاص؁ لهذا لم فشهد النظام المحاسبف أف إصلاء فناسب ءءفرر الءف شهءه إءلفم كورءسان؁ بل الأنظمة المحاسبفة العراقفة هف المسءعملة فف إءلفم كورءسان (النظام المحاسبف الءكومف؁ والنظام المحاسبف الموءء) (12).

#### ءالءا: إءراءاء الءرءاة المفءائفة

(7) IFAC, IFAC Handbook: "Technical Pronouncements". 2002.

(8) Arpan, Jeffrey S. & Radebaugh, Lee H., "International Accounting and Multinational Enterprises", second edition, John Wiley & Sons. \ p309.

(9) ماهر موسى العفءف؁ النظم المحاسبفة وضرورة ءءوور فف ضوء المءفرءاء الاءءصاءفة المسءقبلفة؁ مجلة المحاسب؁ رقم (3)؁ السنة ءائفة؁ إءلفم كورءسان (9) العراق؁ 2004. ص: 102

(10) سعد عبء الكرفم الساكنف؁ ءفرءاء الاءءصاءفة والاجءماعفة وانءكاساءها على المحاسبفة ووضع المعاففر المحاسبفة؁ اطروءة ءءوراه؁ كلية الإءراءة والا ءءصاء؁ جامعة ببءاء (فرر منشرة) 1999.

(11) Aleqab, Mahmoud Mohmad Ahmad; Nurunnabi, Mohammad; Adel, Dalia., Mind the Gap: Accounting Information Systems Curricula Development in Compliance With IFAC Standards in a Developing Country, Journal of Education for Business, 2015, Vol. 90 Issue 7, p349-358.

( ) فف ظل البفئة العراقفة إءلفم كورءسان نموءا " IASS-IFRSS<sup>(12)</sup> غازف عثمان نوءرانف؁ "مءءلباء ءءوافق وءءبفق لمعاففر المحاسبفة وءقارفر المالفة ) اطروءة ءءوراه؁ كلية الإءراءة لاءءصاء؁ جامعة صلاء الءفن. اربل؁ العراق؁ 2015. ص 141.

تم توزفع اسءمارة الاسءبانه على عفة عشوائفة ءءآف من (150) مبعوء شملت بعض الأكاءمفمف والمهنفمف المءاسبمف فف إقلم كورءسان اسءرء منها (130) اسءمارة صالحة للءللل، وءم وصف عفة ءراسة الءف ءناولءها ءراسة من ءلال ءءفء عءء ونسب والأشكال البفانفة لكل الءصائص الشءصفة للمبعوءمف والءف شملت الأكاءمفمف فف جامعات إقلم كورءسان ءواء الاءءصاص فف علوم المءاسبة والمهنفمف المءاسبمف الءم يزاولون مهنة ءءقفق فف إقلم كورءسان موزعة كما فف الجءول الآءف:

جءول (1/4) ءلوزفع ءءرارب ءسب المسمى الوءظفف

الفءاء	ءءرارب	النسبة	النسبة ءءراكمفة
أكاءمف	80	61.54	61.54
مهنف	50	38.46	100
المجموع	130	100	

المصدر: إءءاء الباءء من بفاءاء الاسءبمف، 2017م.

#### أسالب المءالعة الإءصائفة:

لءق قام الباءء بءللل الاسءبانه من ءلال برنامء SPSS الإءصائف وءم اسءءءام الأءواء الإءصائفة الآءفة:



- النسب المئوية والتكرارات، الوسط الحسابي، الانحراف المعياري.

- اختبار كرونباخ ألفا لمعرفة ثبات وصدق فقرات الاستبانة.

- اختبار  $t$  لمتوسط عينة واحدة  $One\ sample\ T\ test$ .

- اختبار  $One-Sample\ Kol\mogorov-Smirnov\ Test$ .

- اختبار (  $Wilcoxon\ Signed\ Rank$  ) اللامعلمي

- اختبار (  $Mann-Whitney$  ) - اللامعلمي.

- اختبار  $t$  للفرق بين متوسطي عينتين.

فرضيات الدراسة:

الفرضية الرئيسية الأولى: إن تطبيق معايير التدقيق الدولية في إقليم كوردستان تتأثر بالعوامل البيئية.

الفرضية الرئيسية الثانية: يتأثر تطبيق معايير التدقيق الدولية في إقليم كوردستان بوعي المدققين المحليين. وتتفرع منها الفرضيات الفرعية الآتية:

الفرضية الفرعية الأولى: لا يتوفر للمدققين في إقليم كوردستان وعي بمعايير التأهيل العلمي والعملية.

الفرضية الفرعية الثانية: لا يتوفر للمدققين في إقليم كوردستان وعي بمعايير بذل العناية المهنية.

الفرضية الفرعية الثالثة: لا يتوفر للمدققين في إقليم كوردستان وعي بمعايير الاستقلالية.

الفرضية الفرعية الرابعة: لا يتوفر للمدققين في إقليم كوردستان وعي بمعايير التخطيط والإشراف.

المحور الأول- إن تطبيق معايير التدقيق الدولية في إقليم كوردستان تتأثر بالعوامل البيئية.

تم تلخيص نتائج إجابات المحور الأول من خلال الجدول الآتي:

جدول (1): الوصف الإحصائي لتطبيق معايير التدقيق الدولية في إقليم كوردستان تتأثر بالعوامل البيئية

العبارة	لا أتفق بشدة (1)	لا أتفق (2)	محايد (3)	أتفق (4)	أتفق بشدة (5)	الوسط الحسابي	درجة الاتفاق

		النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	
89.75	3.94	8.55	10	81.20	95	5.98	7	4.27	5	0	0	Q1
61.50	3.49	11.1	13	50.4	59	22.2	26	8.5	10	7.7	9	Q2
73.50	3.54	14.5	17	59	69	4.3	5	10.3	12	12	14	Q3
92.30	3.99	15.4	18	76.9	90	3.4	4	0	0	4.3	5	Q4
90.60	4.05	23.9	28	66.7	78	0	0	9.4	11	0	0	Q5
80.20	3.72	12.1	14.18	68.1	79.7	5.1	5.91	8.63	10.1	6.07	7.09	المعدل

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الاستبيان، 2017م.

من خلال جدول (1) نلاحظ أن المعدل العام للمحور الأول (تطبيق معايير التدقيق الدولية في إقليم كوردستان تتأثر بالعوامل البيئية) بلغ (3.72) وأن درجة الاتفاق مع فرضية الدراسة بلغت 80.2% حسب آراء العينة المبحوثة في حين كان 5.1% منهم محايد والباقي 14.7% غير متفقين مع فرضية الدراسة للمحور الأول وكانت نتائج كل عبارة كما يلي:

العبارة (1): تأثير للعوامل والمتغيرات الاقتصادية (بكافة أنواعها وتفصيلها) على تطبيق معايير التدقيق في إقليم كوردستان. من خلال إجابات المبحوثين يتضح أن ما نسبته 89.75% منهم يؤكدون أن هناك تأثير للعوامل والمتغيرات الاقتصادية (بكافة أنواعها وتفصيلها) على تطبيق معايير التدقيق في إقليم كوردستان مقابل نسبة ضئيلة بلغت 4.27% لا يعتقدون بذلك في حين كان على الحياد ما نسبته 5.98%.

العبارة (2): تأثير للعوامل والمتغيرات الاجتماعية (بكافة أنواعها وتفصيلها) على تطبيق معايير التدقيق في إقليم كوردستان. من خلال إجابات المبحوثين يتضح أن ما نسبته 61.54% منهم يؤكدون أن هناك تأثير للعوامل والمتغيرات الاجتماعية (بكافة أنواعها وتفصيلها) على تطبيق معايير التدقيق في إقليم كوردستان مقابل نسبة بلغت 16.24% لا يعتقدون بذلك في حين كان على الحياد ما نسبته 22.22%.

العبارة (3): تأثير للعوامل والمتغيرات السياسية (بكافة أنواعها وتفصيلها) على تطبيق معايير التدقيق في إقليم كوردستان. من خلال إجابات المبحوثين يتضح أن ما نسبته 73.5% منهم يؤكدون أن هناك تأثير للعوامل والمتغيرات السياسية (بكافة أنواعها وتفصيلها) على تطبيق معايير التدقيق في إقليم كوردستان مقابل نسبة بلغت 22.23% لا يعتقدون بذلك في حين كان على الحياد ما نسبته 4.27%.

العبارة (4): تأثير لمستوى تطور مهنة المحاسبة والتدقيق على تطبيق معايير التدقيق في إقليم كوردستان. من خلال إجابات المبحوثين يتضح أن ما نسبته 92.3% منهم يؤكدون أن هناك تأثير لمستوى تطور مهنة المحاسبة والتدقيق على تطبيق معايير التدقيق في إقليم كوردستان مقابل نسبة ضئيلة جداً بلغت 4.27% لا يعتقدون بذلك في حين كان على الحياد ما نسبته 3.42%.

العبارة (5): تأثير لطبيعة التعليم المحاسبي والتدقيق على تطبيق معايير التدقيق في إقليم كوردستان.

من ءلال إجاباء المبحوئلن فف ءضح أن ما نسبته 90.6% منهم فؤءءون أن هنالك آأفر لطففة العلفم المءاسبل والءءقق على ءطبلق معابفر ءءقق فف إقللم كورءسان مءابل نسبة ضئفلة بلغت 9.40% لا ففءءءون بءلك فف ءفن لم فكن هنالك أءء على الءفاء .

المءور الفانف- ففآأر ءطبلق معابفر ءءقق ءوئلفة فف إقللم كورءسان بوعل المءققفن المءللبن.

ءضمن هءا المءور (22) عبارة ءم ءءزءءها على ءمانية أبعاء ءبعأ لمعابفر ءءقق ءوئلفة وعلى هءا الأساس ءناول الباءء

كل بعء على ءءى وكما فلف:

**البعء الأول: لا ففوفر للمءققفن فف إقللم كورءسان وعل بمعابفر ءأهفل العلمف والعملف.**

ءضمن هءا البعء ءلاثة أسئلة ءم ءلءفس نءآء إجاباءها من ءلال المءءول الآف:

ءرءة الءءفاق	الوسء الءسابف	أءفق بشءة (5)		أءفق (4)		مءاء (3)		لا أءفق (2)		لا أءفق بشءة (1)		عبارة
		النسبة	ءءكار	النسبة	ءءكار	النسبة	ءءكار	النسبة	ءءكار	النسبة	ءءكار	
93.16	4.28	41.88	49	51.28	60	0	0	6.84	8	0	0	Q12
66.67	3.64	45.30	53	21.37	25	7.69	9	3.42	4	22.22	26	Q13
76.92	4.11	40.17	47	36.75	42	17.09	20	5.98	7	0	0	Q14
78.92	4.01	42.45	49.67	36.47	42.3	8.26	9.67	5.41	6.33	7.41	8.67	المعءل

المصدر: إءءاء الباءء من بفاءاء الاسءبفاء، 2017م.

من ءلال مءءول (2) نلاءظ أن المعءل العام للبعء الأول (لا ففوفر للمءققفن فف إقللم كورءسان وعل بمعابفر ءأهفل

العلمف والعملف) بلغ (4.01) وأن ءرءة الءءفاق مع فرضفة ءرءة بلغت 78.92% ءسب آراء العفنة المبحوئة فف ءفن كان 8.26% منهم مءاء والباقف 12.82% ففر مءققفن مع فرضفة ءرءة للبعء الأول وكانء نءآء كل عبارة كما فلف:

العبارة (12): ضرورة مءارءة المءققفن فف ءوراء ءءرفبفة المءءءصة.

من ءلال إجاباء المبحوئلن فف ءضح أن ما نسبته 93.16% منهم فؤءءون أن هنالك ضرورة لمءارءة المءققفن فف ءوراء

ءءرفبفة المءءءصة مءابل نسبة ضئفلة بلغت 6.84% لا ففءءءون بءلك فف ءفن لم فكن هنالك أءء على الءفاء .

العبارة (13): ءءرفب الءالف قبل مءارسة مهنه ءءقق إقللم كورءسان ففر كاف.

من ءلال إجاباء المبحوئلن فف ءضح أن ما نسبته 66.67% منهم فؤءءون أن ءءرفب الءالف قبل مءارسة مهنه ءءقق فف

إقللم كورءسان ففر كاف مءابل نسبة بلغت 25.64% لا ففءءءون بءلك فف ءفن كان هنالك ما نسبته 7.69% على الءفاء .

العبارة (14): لا ففءءء المءققون فف إقللم كورءسان ءبرءهم المءاسبفة، فف ءمع وءصنفل وءلءفس المءلوماء المالفه أءفاء

قفامهم بعملمهم.

من خلال إجابات المبحوثين يتضح أن ما نسبته 76.92% منهم يؤكدون على عدم استخدام المدققون في إقليم كوردستان خبرتهم المحاسبية في جمع وتصنيف وتلخيص المعلومات المالية أثناء قيامهم بعملهم مقابل نسبة ضئيلة بلغت 5.98% لا يعتقدون بذلك في حين كان هنالك ما نسبته 17.09% على الحياد .

البعد الثاني: لا يتوفر للمدققين في إقليم كوردستان واعي بمعايير بذل العناية المهنية.

تضمن هذا البعد أربعة أسئلة وتم تلخيص نتائج إجابتها من خلال الجدول الآتي:

جدول (3): الوصف الإحصائي للبعد الثاني

العبارة	لا أتفق بشدة (1)		لا أتفق (2)		محايد (3)		أتفق (4)		أتفق بشدة (5)		الدرجة
	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	
Q15	17	14.53	13	11.11	10	8.55	26	22.22	51	43.59	65.81
Q16	18	15.38	19	16.24	6	5.13	35	29.91	39	33.33	63.24
Q17	4	3.42	7	5.98	38	32.48	0	0	68	58.12	58.12
Q18	6	5.13	5	4.27	5	4.27	25	21.37	76	64.96	86.33
المعدل	11.25	9.62	11	9.4	14.75	12.61	21.5	18.38	58.5	50	68.38

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الاستبيان، 2017م.

من خلال جدول (14/4) نلاحظ أن المعدل العام للبعد الثاني (لا يتوفر للمدققين في إقليم كوردستان واعي بمعايير بذل العناية المهنية ) بلغ (3.9) وأن درجة الاتفاق مع فرضية الدراسة بلغت 68.38% حسب آراء العينة المبحوثة في حين كان 12.61% منهم محايد والباقي 19.02% غير متفقين مع فرضية الدراسة للبعد الثاني وكانت نتائج كل عبارة كما يلي:  
العبارة (15): المدققون في إقليم كوردستان لا يلتزمون بأداب وسلوك وأخلاقيات المهنة.

من خلال إجابات المبحوثين يتضح أن ما نسبته 65.81% منهم يؤكدون أن المدققون في إقليم كوردستان لا يلتزمون بأداب وسلوك وأخلاقيات المهنة مقابل نسبة ضئيلة بلغت 25.64% لا يعتقدون بذلك في حين كان هنالك ما نسبته 8.55% على الحياد .

العبارة (16): المدققون في إقليم كوردستان لا يلتزمون برقابة الجودة على أعمال مساعديه داخل المكتب.

من خلال إجابات المبحوثين يتضح أن ما نسبته 63.24% منهم يؤكدون أن المدققون في إقليم كوردستان لا يلتزمون برقابة الجودة على أعمال مساعديه داخل المكتب مقابل نسبة ضئيلة بلغت 31.62% لا يعتقدون بذلك في حين كان هنالك ما نسبته 5.13% على الحياد .

العبارة (17): لا يقوم المدققين في إقليم كوردستان بكشف حالات الغش والتلاعب في القوائم المالية.

من خلال إجابات المبحوثين يتضح أن ما نسبته 58.12% منهم يؤكدون أن المدققون في إقليم كوردستان لا يقومون بكشف حالات الغش والتلاعب في القوائم المالية مقابل نسبة بلغت 9.4% لا يعتقدون بذلك في حين كان هنالك ما نسبته 32.48% على الحياد .

العبارة (18): لا يلتزم المدققون في إقليم كوردستان بمراعاة القوانين والأنظمة عند مدققة القوائم المالية. من خلال إجابات المبحوثين يتضح أن ما نسبته 86.33% منهم يؤكدون عدم التزام المدققون في إقليم كوردستان بمراعاة القوانين والأنظمة عند مدققة القوائم المالية مقابل نسبة بلغت 9.4% لا يعتقدون بذلك في حين كان هنالك نسبة ضئيلة بلغت 4.27% على الحياد .

البعد الثالث: لا يتوفر للمدققين في إقليم كوردستان وعي بمعايير الاستقلالية.

تضمن هذا البعد أربعة عبارات أيضاً وتم تلخيص نتائج إجاباتها من خلال الجدول الآتي:

جدول (4): الوصف الإحصائي للبعد الثالث

العبارة	لا أتفق بشدة (1)		لا أتفق (2)		محايد (3)		أتفق (4)		أتفق بشدة (5)		الدرجة الاتفاقي	الوسط الحسابي
	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار		
Q19	1.71	2	0	0	3.42	4	69.23	81	25.64	30	94.87	4.17
Q20	0	0	13.68	16	5.13	6	48.72	57	32.48	38	81.20	4.00
Q21	0	0	24.79	29	17.95	21	37.61	44	19.66	23	57.27	3.52
المعدل	0.428	0.5	12.82	15	7.69	9	47.4	55.5	31.63	37	79.06	3.97

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الاستبيان، 2017م.

من خلال جدول (4) نلاحظ أن المعدل العام للبعد الثالث (لا يتوفر للمدققين في إقليم كوردستان وعي بمعايير الاستقلالية) بلغ (3.97) وأن درجة الاتفاق مع فرضية الدراسة بلغت 79.06% حسب آراء العينة المبحوثة في حين كان 7.69% منهم محايد والباقي 13.25% غير متفقين مع فرضية الدراسة للبعد الثالث وكانت نتائج كل عبارة كما يلي:

العبارة (19): يتم الامتناع عن مدققة القوائم في حالة عاينتها للقرابة.

من خلال إجابات المبحوثين يتضح أن ما نسبته 94.87% منهم يؤكدون أنه يتم الامتناع عن مدققة القوائم في حالة عاينتها للقرابة مقابل نسبة ضئيلة بلغت 1.71% لا يعتقدون بذلك في حين كان هنالك ما نسبته 3.42% على الحياد .

العبارة (20): يقرر المدقق الامتناع عن التدقيق في حالة التدخل في عمله.

من خلال إجابات المبحوثين يتضح أن ما نسبته 81.2% منهم يؤكدون أن المدقق يقرر الامتناع عن التدقيق في حالة التدخل في عمله مقابل نسبة بلغت 13.68% لا يعتقدون بذلك في حين كان هنالك ما نسبته 5.13% على الحياد .

العبارة (21): لا يتم مدققة قوائم الشركات التي لها مصلحة شخصية مع المدقق.

من خلال إجابات المبحوثين يتضح أن ما نسبته 57.27% منهم يؤكدون أنه لا يتم مدققة قوائم الشركات التي لها مصلحة شخصية مع المدقق مقابل نسبة بلغت 24.79% لا يعتقدون بذلك في حين كان هنالك ما نسبته 17.95% على الحياد .

البعد الرابع: لا يتوفر للمدققين في إقليم كوردستان و عي بمعايير التخطيط والإشراف.

تضمن هذا البعد ثلاثة أسئلة وتم تلخيص نتائج إجاباتها من خلال الجدول الآتي:

جدول (5): الوصف الإحصائي للبعد الرابع

العبارة	لا أتفق بشدة (1)		لا أتفق (2)		محايد (3)		أتفق (4)		أتفق بشدة (5)		الوسط الحسابي	درجة الاتفاق
	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار		
Q22	8.55	10	12.82	15	2.56	3	14.53	17	14.53	72	4.08	76.07
Q23	13.68	16	7.69	9	14.53	17	35.9	42	28.21	33	3.57	64.11
Q24	18.8	22	10.26	12	14.53	17	27.35	32	29.06	34	3.38	56.41
المعدل	13.68	16	10.26	12	10.54	12.33	25.93	30.3	39.6	46.33	3.68	65.53

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الاستبيان، 2017م.

من خلال جدول (5) نلاحظ أن المعدل العام للبعد الرابع (لا يتوفر للمدققين في إقليم كوردستان و عي بمعايير التخطيط والإشراف) بلغ (3.68) وأن درجة الاتفاق مع فرضية الدراسة بلغت 65.53% حسب آراء العينة المبحوثة في حين كان 10.45% منهم محايد والباقي 23.94% غير متفقين مع فرضية الدراسة للبعد الرابع وكانت نتائج كل عبارة كما يلي:

العبارة (22): ضرورة قيام المدققين في إقليم كوردستان بالاحتفاظ بملفات التدقيق التي تحتوي على أوراق العمل والمستندات والوثائق.

من خلال إجابات المبحوثين يتضح أن ما نسبته 76.07% منهم يؤكدون على ضرورة قيام المدققين في إقليم كوردستان بالاحتفاظ بملفات التدقيق التي تحتوي على أوراق العمل والمستندات والوثائق مقابل نسبة ضئيلة بلغت 21.37% لا يعتقدون بذلك في حين كان هنالك نسبة ضئيلة بلغت 2.56% على الحياد

العبارة (23): يجب أن يحدد خطاب الارتباط المسؤولين الذين يتم الاتصال بهم عند تنفيذ عملية التدقيق.

من خلال إجابات المبحوثين يتضح أن ما نسبته 64.11% منهم يؤكدون على وجوب تحديد خطاب ارتباط المسؤولين الذين يتم الاتصال بهم عند تنفيذ عملية التدقيق مقابل نسبة بلغت 21.37% لا يعتقدون بذلك في حين كان هنالك نسبة بلغت 14.53% على الحياد

العبارة (24): المدققون في إقليم كوردستان يقومون بالإجراءات التحليلية في مرحلة التخطيط لعملية التدقيق عند مدققة القوائم المالية.

من خلال إجابات المبحوثين يتضح أن ما نسبته 56.41% منهم يؤكدون أن المدققون في إقليم كوردستان يقومون بالإجراءات التحليلية في مرحلة التخطيط لعملية التدقيق عند مدققة القوائم المالية مقابل نسبة بلغت 29.06% لا يعتقدون بذلك في حين كان هنالك نسبة بلغت 14.53% على الحياد

البعد الخامس: لا يتوفر للمدققين في إقليم كوردستان وعي بمعايير المبادئ المحاسبية.

تضمن هذا البعد عبارة واحد وتم تلخيص نتائج إجاباته من خلال الجدول الآتي:

جدول (8): الوصف الإحصائي للبعد الخامس

العبارة	لا أتفق بشدة (1)		لا أتفق (2)		محايد (3)		أتفق (4)		أتفق بشدة (5)		الوسط الحسابي	درجة الاتفاق
	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار		
Q25	5.13	6	20.51	24	6.84	8	12.82	15	54.7	64	3.91	67.52

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الاستبيان، 2017م.

من خلال إجابات المبحوثين يتضح أن معدل البعد الخامس بلغ (3.91) ودرجة إتفاق مع فرضية الدراسة بلغت نسبتها 67.52% الذين يؤكدون أنه لا يقوم المدققون في إقليم كوردستان بعمل مقارنات بين القوائم المالية للشركة التي يقوم بمدققة حساباتها مع شركات أخرى لنفس القطاع داخل إقليم كوردستان مقابل نسبة بلغت 25.64% لا يعتقدون بذلك في حين كان هنالك نسبة بلغت 6.84% على الحياد وبالتالي ذلك يعني (لا يتوفر للمدققين في إقليم كوردستان وعي بمعايير المبادئ المحاسبية).

البعد السادس: لا يتوفر للمدققين في إقليم كوردستان وعي بمعايير الثبات.

تضمن هذا البعد عبارتين وتم تلخيص نتائج إجابتهما من خلال الجدول الآتي:

جدول (9): الوصف الإحصائي للبعد السادس

العبارة	لا أتفق بشدة (1)		لا أتفق (2)		محايد (3)		أتفق (4)		أتفق بشدة (5)		الوسط الحسابي	درجة الاتفاق
	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار		
Q26	5.13	6	25.64	30	20.51	24	7.69	9	41.03	48	3.54	48.72
Q27	6.84	8	13.66	16	11.97	14	35.04	41	32.48	38	3.73	67.52
المعدل	5.99	7	19.65	23	16.24	19	21.37	25	36.76	43	3.64	58.12



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الاستبيان، 2017م.

من خلال جدول (9) نلاحظ أن المعدل العام للبعد السادس (لا يتوفر للمدققين في إقليم كوردستان و عي بمعايير الثبات ) بلغ (3.64) وأن درجة الاتفاق مع فرضية الدراسة بلغت 58.12% حسب آراء العينة المبحوثة في حين كان 16.24% منهم محايد والباقي 25.64% غير متفقين مع فرضية الدراسة للبعد الثامن وكانت نتائج كل عبارة كما يلي:

العبارة (26): لا تتم الإشارة على تغيير في المبادئ المحاسبية عند كتابة تقرير التدقيق. من خلال إجابات المبحوثين يتضح أن ما نسبته 48.72% منهم يؤكدون أنه لا تتم الإشارة على تغيير في المبادئ المحاسبية عند كتابة تقرير التدقيق مقابل نسبة بلغت 30.77% لا يعتقدون بذلك في حين كان هنالك نسبة بلغت 20.51% على الحياد .

العبارة (27): لا تتم الإشارة على تغيير في المبادئ المحاسبية عند كتابة تقرير التدقيق من مرحلة إلى أخرى. من خلال إجابات المبحوثين يتضح أن ما نسبته 67.52% منهم يؤكدون أنه لا تتم الإشارة على تغيير في المبادئ المحاسبية عند كتابة تقرير التدقيق من مرحلة إلى أخرى مقابل نسبة بلغت 20.52% لا يعتقدون بذلك في حين كان هنالك نسبة بلغت 11.97% على الحياد .

البعد السابع: لا يتوفر للمدققين في إقليم كوردستان و عي بمعايير الإفصاح.

تضمن هذا البعد عبارة واحد وتم تلخيص نتائج إجاباته من خلال الجدول الآتي:

جدول (10): الوصف الإحصائي للبعد السابع

العبارة	لا أتفق بشدة (1)		لا أتفق (2)		محايد (3)		أتفق (4)		أتفق بشدة (5)		الوسط الحسابي	درجة الاتفاق
	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار		
Q28	19.66	23	19.66	23	3.42	4	10.26	12	47.01	55	3.45	57.27

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الاستبيان، 2017م.

من خلال إجابات المبحوثين يتضح أن معدل البعد السابع بلغ (3.45) ودرجة إتفاق مع فرضية الدراسة بلغت نسبتها 57.27% الذين يؤكدون أنه لا يقوم المدققين في إقليم كوردستان بعمل مقارنات بين القوائم المالية للشركة التي يقوم بمدققة حساباتها مع شركات أخرى لنفس القطاع خارج إقليم كوردستان مقابل نسبة بلغت 39.32% لا يعتقدون بذلك في حين كان هنالك نسبة بلغت 3.42% على الحياد وبالتالي ذلك يعني (لا يتوفر للمدققين في إقليم كوردستان و عي بمعايير الإفصاح).

البعد الثامن: لا يتوفر للمدققين في إقليم كوردستان و عي بمعايير الرأي.

تضمن هذا البعد سبعة أسئلة وتم تلخيص نتائج إجاباتها من خلال الجدول الآتي:



جدول (11): الوصف الإحصائي للبعد الثامن

درجة الاتفاق	الوسط الحسابي	أفق بشدة (5)		أفق (4)		محايد (3)		لا أفق (2)		لا أفق بشدة (1)		العبرة
		النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	
76.07	4.03	54.7	64	21.37	25	5.13	6	10.26	12	8.55	10	Q29
67.52	4.01	59.83	70	7.69	9	11.11	13	16.24	19	5.13	6	Q30
71.79	3.97	47.86	56	23.93	28	9.4	11	15.38	18	3.42	4	Q31
51.29	3.46	37.61	44	13.68	16	11.97	14	30.77	36	5.98	7	Q32
79.49	4.16	56.41	66	23.08	27	5.13	6	11.11	13	4.27	5	Q33
71.67	3.98	51.4	60.29	20.27	23.4	9.28	10.86	13.43	15.7	5.62	6.71	المعدل

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الاستبيان، 2017م.

من خلال جدول (11) نلاحظ أن المعدل العام للبعد الثامن (لا يتوفر للمدققين في إقليم كوردستان و عي بمعايير الرأي ) بلغ (3.98) وأن درجة الاتفاق مع فرضية الدراسة بلغت 71.67% حسب آراء العينة المبحوثة في حين كان 9.28% منهم محايد والباقي 19.05% غير متفقين مع فرضية الدراسة للبعد السادس وكانت نتائج كل عبرة كما يلي:

العبرة (29): لا يتمكن المدققون في إقليم كوردستان من بدء رأيهم حول القوائم المالية بشكل مطلق أو متحفظ أو معاكس أو الامتناع عن إبداء الرأي.

من خلال إجابات المبحوثين يتضح أن ما نسبته 76.07% منهم يؤكدون أن المدققون في إقليم كوردستان لا يتمكنوا من بدء رأيهم حول القوائم المالية بشكل مطلق أو متحفظ أو معاكس أو الامتناع عن إبداء الرأي مقابل نسبة بلغت 18.81% لا يعتقدون بذلك في حين كان هنالك نسبة بلغت 5.13% على الحياد

العبرة (30): لا يقوم المدققون في إقليم كوردستان بفحص وتقييم النتائج المستخلصة من أدلة الإثبات التي تم الحصول عليها والتي تشكل أساساً لإبداء الرأي على القوائم المالية.

من خلال إجابات المبحوثين يتضح أن ما نسبته 67.52% منهم يؤكدون عدم قيام المدققون في إقليم كوردستان بفحص وتقييم النتائج المستخلصة من أدلة الإثبات التي تم الحصول عليها والتي تشكل أساساً لإبداء الرأي على القوائم المالية مقابل نسبة بلغت 21.37% لا يعتقدون بذلك في حين كان هنالك نسبة 11.11% على الحياد

العبارة (31): فحرص المءققون فف إقلفم كورءسان على أن فنص فف ءقرفره بشكل واضف ففما إذا كانت القوائم المالفة ءعبر بصورة صادقة وعاءلة من كافة النواحف الجوهرفة للمركز المالف وءءائج الأعمال وءءءفءات النقءفة. من ءلال إجابء المبحوءفن فءضف أن ما نسبءه 71.79% منهم فؤءءون عءم حرص المءققون فف إقلفم كورءسان على أن فنص فف ءقرفره بشكل واضف ففما إذا كانت القوائم المالفة ءعبر بصورة صادقة وعاءلة من كافة النواحف الجوهرفة للمركز المالف وءءائج الأعمال وءءءفءات النقءفة مقابل نسبة بلغت 18.8% لا فءءقءون بءلك فف ءفن كان هنالك نسبة بلغت 9.4% على الءفاء.

العبارة (32): ءءم الإشارة إلى معافر ءءقق المءبقة عءء ءءابة ءقرفر ءءقق. من ءلال إجابء المبحوءفن فءضف أن ما نسبءه 51.29% منهم فؤءءون أنه لا ءءم الإشارة إلى معافر ءءقق المءبقة عءء ءءابة ءقرفر ءءقق مقابل نسبة بلغت 36.75% لا فءءقءون بءلك فف ءفن كان هنالك نسبة مساوفة لها على الءفاء.

العبارة (33): فقوم المءققون فف إقلفم كورءسان بالإشارة إلى أن المءقق قء ءصل على المءلومات والإفضاءات الءف رآها ضرورة لأعراض ءءقق. من ءلال إجابء المبحوءفن فءضف أن ما نسبءه 79.49% منهم فؤءءون أنه لا فقوم المءققون فف إقلفم كورءسان بالإشارة إلى أن المءقق قء ءصل على المءلومات والإفضاءات الءف رآها ضرورة لأعراض ءءقق مقابل نسبة بلغت 15.38% لا فءءقءون بءلك فف ءفن كان هنالك نسبة ضئفة مءءارها 5.13% على الءفاء.

اءءبار معامل ءءبء (Reliability) والصدق (Validity) للاسءبءة:

سفءم قفاس ءبء وصدق الاسءبءة لكل مءاورها وءلءفصها من ءلال الجءول الآءف:

ءءول (34): اءءبار كرونباخ ألفا لقفاس ءبء وصدق الاسءبءة

المءور	عءء العبارات	معامل كرونباخ-ألفا	معامل الصدق
المءور الأول	11	0.966	0.983
المءور ءءاف	44	0.837	0.915
ءمفم عبارء الاسءبءة	55	0.882	0.939

المصدر: إءءاء الباءء من بفاءء الاسءبءان، 2017م.

إن معامل ءبء كرونباخ ألفا وصدق الاسءبءة لكل أسئلة مءاور الاسءبءة لأءاة القفاس ءءمءع بءرءة عالفة من ءبءء والصدق لآءها أكبر من 60% (بالنسبة إلى معامل كرونباخ ألفا) وأكبء من 80% (بالنسبة إلى معامل الصدق) وبءءالف فءفنى هنالك اءساق ءاآلف لإجابء عبارء مءاور الاسءبءة وءمفم عبارء الاسءبءة بشكل عام.

## اختبار فرضيات الدراسة

تناولت الدراسة اختبار نوعان من الفرضيات تتعلق الأولى بالمتوسطات واتفاق عينة الدراسة مع فرضيات الدراسة وبالتالي تعميم نتائج العينة على المجتمع ككل، في حين كانت الفرضية الثانية مخصصة للتباين بين المتوسطات تبعاً لنوع المهنة (أكاديمي ومهني) ومعرفة هل هنالك فروق معنوية بين إجابات المبحوثين حول فرضيات الدراسة حسب نوع المهنة وأيضاً تعميم نتائج العينة على المجتمع ككل وهي كما يلي:

## فرضيات الاتفاق:

الفرضية الرئيسة الأولى: إن تطبيق معايير التدقيق الدولية في إقليم كوردستان تتأثر بالعوامل البيئية. سيتم هنا اختبار الاتفاق من قبل المبحوثين مع فرضية الدراسة التي تنص على أن تطبيق معايير التدقيق الدولية في إقليم كوردستان تتأثر بالعوامل البيئية من خلال (11) عبارة تمت الإجابة عليهم من قبل (117) مبحوث والتي لديها إطلاع على المعايير الدولية وفقاً لمقياس ليكرت الخماسي بالاعتماد على مدى اتفاقهم مع فرضية الدراسة وبالتحديد اختبار الوسيط يساوي (3) لإجابات المبحوثين (لأن وسيط ليكرت الخماسي يساوي 3) ضد الوسيط أكبر من العدد (3) وعلى هذا الأساس تم استخدام اختبار (Wilcoxon Signed Rank) (اللامعلمي) (لأن متوسطاتهم ليس لها توزيع طبيعي) ولخصت أهم النتائج في الجدول الآتي:

جدول (35): اختبار WSR لوسيط إجابات المحور الأول

قيمة وسيط الاختبار = 3						
المحور الأول	الوسيط	فرق الوسيطين	الخطأ المعياري	t المحسوبة	t الجدولية	قيمة p
X	4	1.000	360.415	6.688	1.96	0.000

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الاستبيان، 2017م.

من خلال جدول (35) نلاحظ أن وسيط إجابات الاتفاق مع فرضية الدراسة التي تنص على أن تطبيق معايير التدقيق الدولية في إقليم كوردستان تتأثر بالعوامل البيئية بلغت (4) وهو أكبر من وسيط المقياس الخماسي بمقدار (1.000) في حين كانت قيمة p- تساوي (0.000) وهي أقل من مستوى المعنوية 5% (قيمة t المحسوبة المعيارية بلغت (6.688) وهي أكبر من قيمتها المعيارية الجدولية (1.96)) مما يعني رفض فرضية العدم وقبول الفرضية البديلة التي تنص على وجود إتفاق مع فرضية الدراسة التي تؤكد على أن تطبيق معايير التدقيق الدولية في إقليم كوردستان تتأثر بالعوامل البيئية حسب آراء العينة المبحوثة الفرضية الرئيسة الثانية: يتأثر تطبيق معايير التدقيق الدولية في إقليم كوردستان بوعي المدققين المحليين.

سيتم هنا اختبار الاتفاق من قبل المبحوثين مع فرضية الدراسة التي تنص على تأثر تطبيق معايير التدقيق الدولية في إقليم كوردستان بوعي المدققين المحليين من خلال (44) عبارة موزعة على ستة أبعاد تبعاً للمعايير الدولية العشرة والتي تمت الإجابة عليها من قبل (117) مبحوث والتي لديها إطلاع على المعايير الدولية وفقاً لمقياس ليكرت الخماسي بالاعتماد على مدى

اتفاقهم مع فرضية الدراسة وبالتحديد إختبار المتوسط يساوي (3) لإجابات المبحوثين (لأن متوسط ليكرت الخماسي يساوي 3) ضد الوسط أكبر من العدد (3) وعلى هذا الأساس تم استخدام إختبار ( t - t est ) (لأن متوسطاتهم لها توزيع طبيعي)

جدول (36): إختبار- t لمتوسط إجابات المحور الثاني

قيمة معدل الإختبار=3							
المحور الثاني	الوسط الحسابي	فرق الوسطين	متوسط الخطأ المعياري	t المحسوبة	t الجدولية	درجات الحرية	قيمة- p
Y	3.732	0.732	0.04423	16.538	1.96	116	0.000

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الاستبيان، 2017م.

من خلال جدول (36) نلاحظ أن معدل إجابات الاتفاق مع فرضية الدراسة تأثر تطبيق معايير التدقيق الدولية في إقليم كوردستان بوعي المدققين المحليين بلغت (3.732) وهو أكبر من معدل المقياس الخماسي بمقدار (0.732) في حين كانت قيمة- p تساوي (0.000) وهي أقل من مستوى المعنوية 5% (قيمة - t المحسوبة بلغت (16.538) وهي أكبر من قيمتها الجدولية (1.96)) مما يعني رفض فرضية العدم وقبول الفرضية البديلة التي تنص على وجود إتفاق مع فرضية الدراسة تأثر تطبيق معايير التدقيق الدولية في إقليم كوردستان بوعي المدققين المحليين حسب آراء العينة المبحوثة والتي تم إختبارها.

تتفرع عن الفرضية الرئيسية الثانية الفرضيات الفرعية الآتية:

الفرضية الفرعية الأولى: لا يتوفر للمدققين في إقليم كوردستان واعي بمعايير التأهيل العلمي والعملية.

سيتم هنا إختبار وجود اتفاق مع فرضية الدراسة التي تنص على عدم توفر للمدققين في إقليم كوردستان واعي بمعايير التأهيل العلمي والعملية والذي تضمن (3) أسئلة وبالتحديد إختبار الوسيط يساوي (3) لإجابات المبحوثين ضد الوسيط أكبر من العدد (3). وعلى هذا الأساس تم استخدام إختبار ( W i coxon Si gned Rank ) (لأن متوسطاتهم ليس لها توزيع طبيعي) ولخصت النتائج في الجدول الآتي:

جدول (37): إختبار MSR لوسيط إجابات البعد الأول

قيمة وسيط الإختبار=3						
البعد الأول	الوسيط	فرق الوسيطين	الخطأ المعياري	t المحسوبة	t الجدولية	قيمة p

0.000	1.96	9.052	355.67	1.000	4.000	y 1
-------	------	-------	--------	-------	-------	-----

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الاستبيان، 2017م.

من خلال جدول (37) نلاحظ أن وسيط إجابات الإتفاق مع فرضية الدراسة عدم توفر للمدققين في إقليم كوردستان و عي بمعايير التأهيل العلمي والعملي بلغت (4.000) وهو أكبر من وسيط المقياس الخماسي بمقدار (1.000) في حين كانت قيمة p- تساوي (0.000) وهي أقل من مستوى المعنوية 5% (قيمة t - المحسوبة المعيارية بلغت (9.052) وهي أكبر من قيمتها المعيارية الجدولية (1.96)) مما يعني رفض فرضية العدم وقبول الفرضية البديلة التي تنص على وجود إتفاق لعدم توفر للمدققين في إقليم كوردستان و عي بمعايير التأهيل العلمي والعملي حسب آراء العينة المبحوثة والتي تم إختبارها

#### الفرضية الفرعية الثانية: لا يتوفر للمدققين في إقليم كوردستان و عي بمعايير بذل العناية المهنية.

سيتم هنا إختبار وجود إتفاق مع فرضية الدراسة التي تنص على عدم توفر للمدققين في إقليم كور دستان و عي بمعايير بذل العناية المهنية والذي تضمن (4) أسئلة وبالتحديد إختبار الوسيط يساوي (3) لإجابات المبحوثين ضد الوسيط أكبر من العدد (3). وعلى هذا الأساس تم إستخدام إختبار (W I coxon Signed Rank) (اللامعلمي (لأن متوسطاتهم ليس لها توزيع طبيعي)

جدول (38): إختبار WSR لوسيط إجابات البعد الثاني

قيمة وسيط الإختبار = 3						
قيمة p	t الجدولية	t المحسوبة	الخطأ المعياري	فرق الوسيطين	الوسيط	البعد الثاني
0.000	1.96	7.229	323.296	1.000	4.000	y 2

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الاستبيان، 2017م.

من خلال جدول (38) نلاحظ أن وسيط إجابات الإتفاق مع فرضية الدراسة عدم توفر للمدققين في إقليم كوردستان و عي بمعايير بذل العناية المهنية بلغت (4.000) وهو أكبر من وسيط المقياس الخماسي بمقدار (1.000) في حين كانت قيمة p- تساوي (0.000) وهي أقل من مستوى المعنوية 5% (قيمة t - المحسوبة المعيارية بلغت (7.229) وهي أكبر من قيمتها المعيارية الجدولية (1.96)) مما يعني رفض فرضية العدم وقبول الفرضية البديلة التي تنص على وجود إتفاق لعدم توفر للمدققين في إقليم كوردستان و عي بمعايير بذل العناية المهنية حسب آراء العينة المبحوثة والتي تم إختبارها .

#### الفرضية الفرعية الثالثة: لا يتوفر للمدققين في إقليم كوردستان و عي بمعايير الاستقلالية.

سفتم هنا اختبار وجود إتفاق مع فرضفة الدراسة الفف تنص على عدم توفر للمدققف فف إقلفم كوردستان وعل بمعافر الاستقلالفة والفف تضمن (4) أسئلة وبالففففف إختبار الوسففف يساوف (3) لإجاباف المبحوفف ضد الوسففف أكبر من العدد (3). وعلى هذا الأساس تم إستخدام إختبار (W I coxon Si gned Rank) (اللامعلمف) لأن متوسطافهم لفس لها توزفع طبعف)

جدول (39): إختبار WSR لوسفف إجاباف البعد الفالف

قفمة وسفف الإختبار=3						
قفمة p	t الجدولفة	t المحسوبة	الخطأ المعفارف	فرق الوسفففف	الوسفف	البعد الفالف
0.000	1.96	9.415	366.614	0.750	3.750	y3

المصدر: إعداف الباف من بفافاف الاسفبفان، 2017م.

من خلال جدول (39) نلاحظ أن وسفف إجاباف الإففاق مع فرضفة الدراسة عدم توفر للمدققف فف إقلفم كوردستان وعل بمعافر الإسفقلالفة بلغت (3.750) وهو أكبر من وسفف المقفاس الفماسف بمقدار (0.750) فف ففن كانت قفمة p- تساوف (0.000) وهف أقل من مسفوى المعنوفة 5% (قفمة t - المحسوبة المعفارف بلغت (9.415) وهف أكبر من قفمفها المعفارف الجدولفة (1.96)) مما فعنف رفض فرضفة العدم وقبول الفرضفة البدلفة الفف تنص على وجود إففاق لعدم توفر للمدققف فف إقلفم كوردستان وعل بمعافر الاستقلالفة حسب آراء العبنة المبحوفة والفف تم إختبارها

الفرضفة الفرعة الرابعة: لا ففوفر للمدققف فف إقلفم كوردستان وعل بمعافر الففففف والإشراف.

سفتم هنا اختبار وجود إتفاق مع فرضفة الدراسة الفف تنص على عدم توفر للمدققف فف إقلفم كوردستان وعل بمعافر الففففف والإشراف والفف تضمن (3) أسئلة وبالففففف إختبار الوسففف يساوف (3) لإجاباف المبحوفف ضد الوسففف أكبر من العدد (3). وعلى هذا الأساس تم إستخدام إختبار (W I coxon Si gned Rank) (اللامعلمف) لأن متوسطافهم لفس لها توزفع طبعف)

جدول (40): إختبار WSR لوسفف إجاباف البعد الرابع

قفمة وسفف الإختبار=3						
قفمة p	t الجدولفة	t المحسوبة	الخطأ المعفارف	فرق الوسفففف	الوسفف	البعد الرابع
0.000	1.96	6.576	351.436	0.670	3.670	y4

المصدر: إعداف الباف من بفافاف الاسفبفان، 2017م.

من خلال جدول (40) نلاحظ أن وسيط إجابات الإتفاق مع فرضية الدراسة عدم توفر للمدققين في إقليم كوردستان وعي بمعايير التخطيط والإشراف بلغت (3.670) وهو أكبر من وسيط المقياس الخماسي بمقدار (0.670) في حين كانت قيمة p- تساوي (0.000) وهي أقل من مستوى المعنوية 5% (قيمة - t المحسوبة المعيارية بلغت (6.576) وهي أكبر من قيمتها المعيارية الجدولية (1.96)) مما يعني رفض فرضية العدم وقبول الفرضية البديلة التي تنص على وجود إتفاق لعدم توفر للمدققين في إقليم كوردستان وعي بمعايير التخطيط والإشراف حسب آراء العينة المبحوثة والتي تم إختبارها .

### فرضية تباين الإتفاق:

الفرضية الرئيسة الأولى: يوجد تباين في الإتفاق مع فرضية أن تطبيق معايير التدقيق الدولية في إقليم كوردستان تتأثر بالعوامل البيئية حسب المسمى الوظيفي.

سيتم هنا إختبار فرضية تباين الإتفاق مع فرضية أن تطبيق معايير التدقيق الدولية في إقليم كوردستان تتأثر بالعوامل البيئية حسب المسمى الوظيفي للمبحوثين (أكاديمي ومهني) من خلال إختبار (Mann-Whitney) (اللامعلمي) على اعتبار أن المتوسطات ليس لها توزيع طبيعي) تحت مستوى معنوية 5%

جدول (41): تباين الإتفاق مع فرضية أن تطبيق معايير التدقيق الدولية في إقليم كوردستان تتأثر بالعوامل البيئية حسب المسمى الوظيفي

المسمى الوظيفي	الوسيط	العدد	الإحصاء	Z-الجدولية	قيمة-p	مستوى الدلالة
أكاديمي	4.000	70	-1.452	1.96	0.146	غير معنوي
مهني	3.727	47				

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الاستبيان، 2017م.

من خلال جدول (41) نلاحظ أن وسيط الإتفاق مع فرضية أن تطبيق معايير التدقيق الدولية في إقليم كوردستان تتأثر بالعوامل البيئية لفئة (أكاديمي) بلغت (4.000) وهو أكبر من وسيط الإتفاق لفئة (مهني) التي بلغت (3.727) في حين كانت القيمة المطلقة لاختبار الفرق بين الوسيطان تساوي (1.452) وهي أقل من قيمتها الجدولية (1.96) وهذا ما تؤكد قيمة p- التي تساوي (0.146) وهي أكبر من مستوى المعنوية 5% مما يدل على عدم وجود فرق معنوي بين فئتا المسمى الوظيفي حول الإتفاق مع فرضية أن تطبيق معايير التدقيق الدولية في إقليم كوردستان تتأثر بالعوامل البيئية حسب آراء العينة المبحوثة والتي تم إختبارها وتعميمها على المجتمع ككل.

الفرضية الرئيسة الثانية: يوجد تباين في الإتفاق مع فرضية تأثير تطبيق معايير التدقيق الدولية في إقليم كوردستان بوعي المدققين المحليين حسب المسمى الوظيفي.



سيتم هنا إختبار فرضية تباين الإتفاق مع فرضية تأثير تطبيق معايير التدقيق الدولية في إقليم كوردستان بوعي المدققين المحليين حسب المسمى الوظيفي للمبحوثين (أكاديمي ومهني) من خلال إختبار (t - test) المعلمي (على اعتبار أن المتوسطات لها توزيع طبيعي) للفرق بين متوسطي عينتين جدول (42): تباين الإتفاق مع فرضية تأثير تطبيق معايير التدقيق الدولية في إقليم كوردستان بوعي المدققين المحليين حسب المسمى الوظيفي

المسمى الوظيفي	المتوسط	العدد	الفرق بين المتوسطين	قيمة- t	قيمة-p
أكاديمي	3.4026	70	0.81887-	16.782-	0.000
مهني	4.2215	47			

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الاستبيان، 2017م.

من خلال جدول (42) نلاحظ أن متوسط الإتفاق مع فرضية تأثير تطبيق معايير التدقيق الدولية في إقليم كوردستان بوعي المدققين المحليين بلغ (3.4026) لفئة أكاديمي وهو أقل من متوسط الإتفاق لفئة مهني والذي بلغ (4.2215) وكانت قيمة t المحسوبة المطلقة مقدارها (16.782) وهي أكبر من قيمتها الجدولية التي تساوي (1.96) مما يدل على وجود تباين في الإتفاق مع فرضية تأثير تطبيق معايير التدقيق الدولية في إقليم كوردستان بوعي المدققين المحليين حسب المسمى الوظيفي وهذا ما تؤكده قيمة-p التي تساوي (0.000) وهي أكبر من مستوى المعنوية 5% وبالتالي نستنتج أن المهنيين أكثر اتفاقاً من الأكاديميين مع فرضية الدراسة التي تنص على تأثير تطبيق معايير التدقيق الدولية في إقليم كوردستان بوعي المدققين المحليين ، حسب آراء العينة المبحوثة والتي تم إختبارها وتعميمها على المجتمع ككل.

وتتفرع منها الفرضيات الفرعية الآتية:

الفرضية الفرعية الأولى: يوجد تباين في الإتفاق مع فرضية لا يتوفر للمدققين في إقليم كوردستان وعي بمعايير التأهيل العلمي والعملية حسب المسمى الوظيفي.

سيتم هنا إختبار فرضية تباين الإتفاق مع فرضية لا يتوفر للمدققين في إقليم كوردستان وعي بمعايير التأهيل العلمي والعملية حسب المسمى الوظيفي للمبحوثين (أكاديمي ومهني) من خلال إختبار (Mann-Whitney) اللامعلمية (على اعتبار أن المتوسطات ليس لها توزيع طبيعي) تحت مستوى معنوية 5% جدول (43): تباين الإتفاق مع فرضية لا يتوفر للمدققين في إقليم كوردستان وعي بمعايير التأهيل العلمي والعملية حسب المسمى الوظيفي

المسمى الوظيفي	الوسيط	العدد	الإحصاء	Z-الجدولية	قيمة-p	مستوى الدلالة
أكاديمي	4.000	70	1.161-	1.96	0.245	غير معنوي
مهني	4.333	47				

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الاستبيان، 2017م.



من ءلال ءءول (43) نلاءظ أن وسلف الإءفاق مع فرضفة لا فءوفر للمءقفن فف إقلفم كورءسان وعل بمعافر الأهل العلمف والعملف لفئة (أكاءمف) بلغت (4.000) وهو أقل من وسلف الإءفاق لفئة (مهنف) اللف بلغت (4.333) فف ءفن ءانء القفمة المطلقة لإءءبار الفرق بفن الوسلطان ءساوف (1.161) وهف أقل من قفمءها ءءولفة (1.96) وهءا ما ءؤءه قفمة-p اللف ءساوف (0.245) وهف أكبر من مسءوى المعنوفة 5% مما فءل على عءم وءوء فرق معنوف بفن فءءا المسمف الوظفلف ءول الإءفاق مع فرضفة لا فءوفر للمءقفن فف إقلفم كورءسان وعل بمعافر الأهل العلمف والعملف ءسب آراء العفنة المءءوءة واللف ءم إءءبارها وءعمفمها على المءءمع ءكل.

**الفرضفة الفرعة الءانفة: فوءء ءبافن فف الإءفاق مع فرضفة لا فءوفر للمءقفن فف إقلفم كورءسان وعل بمعافر بءل العنافة المهنة ءسب المسمف الوظفلف.**

سفءم هنا إءءبار فرضفة ءبافن الإءفاق مع فرضفة لا فءوفر للمءقفن فف إقلفم كورءسان وعل بمعافر بءل العنافة المهنة ءسب المسمف الوظفلف للمءءوئن (أكاءمف ومهنف) من ءلال إءءبار (Mann-Whitney) اللامعلمف (على اعءبار أن المءوسءاء لفس لها ءوزفع ءبفعف) ءء مسءوى معنوفة 5%

ءءول (44): ءبافن الإءفاق مع فرضفة لا فءوفر للمءقفن فف إقلفم كورءسان وعل بمعافر بءل العنافة المهنة ءسب المسمف الوظفلف

المسمف الوظفلف	الوسلف	العءء	الإءءاء	Z-الءءولفة	قفمة-p	مسءوى الءلاءة
أكاءمف	4.000	70	1.788-	1.96	0.074	غفر معنوف
مهنف	4.750	47				

المصدر: إءءاء الباءء من بفاناء الاسءبفان، 2017م.

من ءلال ءءول (44) نلاءظ أن وسلف الإءفاق مع فرضفة لا فءوفر للمءقفن فف إقلفم كورءسان وعل بمعافر بءل العنافة المهنة لفئة (أكاءمف) بلغت (4.000) وهو أقل من وسلف الإءفاق لفئة (مهنف) اللف بلغت (4.750) فف ءفن ءانء القفمة المطلقة لاءءبار الفرق بفن الوسلطان ءساوف (1.788) وهف أقل من قفمءها ءءولفة (1.96) وهءا ما ءؤءه قفمة-p اللف ءساوف (0.074) وهف أكبر من مسءوى المعنوفة 5% مما فءل على عءم وءوء فرق معنوف بفن فءءا المسمف الوظفلف ءول الإءفاق مع فرضفة لا فءوفر للمءقفن فف إقلفم كورءسان وعل بمعافر بءل العنافة المهنة ءسب آراء العفنة المءءوءة واللف ءم إءءبارها وءعمفمها على المءءمع ءكل.

**الفرضفة الفرعة الءانءة: فوءء ءبافن فف الإءفاق مع فرضفة لا فءوفر للمءقفن فف إقلفم كورءسان وعل بمعافر الاسءءلالفة ءسب المسمف الوظفلف.**

سفتم هنا إءءبار فرضفة ءبافن الإءفاق مع فرضفة لا فءوفر للمءقفن فف إقلم كورءسان وعب بمعافر الاسءقلافة حسب المسمف الوظفف للمبءوئفن (أكاءمف ومهنف) من ءلال إءءبار (Mann-Whitney) اللامعلمف (علف اءءبار أن المءوسءاء لفس لها ءوزفء طبعف) ءء مسءوى معنوفة 5% وءلءفص أهم ءءاءء فف الجءول الآف:

جءول (45): ءبافن الإءفاق مع فرضفة لا فءوفر للمءقفن فف إقلم كورءسان وعب بمعافر الاسءقلافة حسب المسمف الوظفف

المسمف الوظفف	الوسفء	العءء	الإءصاء	Z-الجءولفة	قفمة-p	مسءوى ءءالة
أكاءمف	3.750	70	1.944-	1.96	0.052	غفر معنوف
مهنف	4.250	47				

المصدر: إءءاء الباءء من بفااء الاسءبفاان، 2017م.

من ءلال جءول (45) نلاء أن وسفء الإءفاق مع فرضفة لا فءوفر للمءقفن فف إقلم كورءسان وعب بمعافر الاسءقلافة لفءة (أكاءمف) بلغت (3.750) وهو أقل من وسفء الإءفاق لفءة (مهنف) الءف بلغت (4.250) فف ءفن ءانء القفمة المطلقة لاءءبار الفرق بفن الوسفءان ءساوف (1.944) وهف أقل من قفمءءا الجءولفة (1.96) وهذا ما ءوكءه قفمة-p الءف ءساوف (0.052) وهف أكبر من مسءوى المعنوفة 5% مما فءل علف ءءم وءوء فرق معنوف بفن فءءا المسمف الوظفف ءول الإءفاق مع فرضفة لا فءوفر للمءقفن فف إقلم كورءسان وعب بمعافر الاسءقلافة حسب آراء العفنة المبءوءة الءف ءم إءءبارها وءعمفمها علف المءمع كءل.

#### أولاً: ءءاءء:

- من ءلال ءءارسة ءم اسءءءاء مءموءة من ءءاءء الءف فمكن للبباء صفاغءها علف الءو الءالف:
1. معافر ءءقفق ءوالبه ءهءم بالإءراف والفءص وءءقفق بهءف ءءاء من سلاءة ءءرفاء المالفه وءءقفق الاءءام بءنففء الأنءمة والقوائفن وءءلعمفاء، لءمان المءافءة علف الأموال ورفء كفاءة اسءءءامها وءءقفق الفءالفه فف ءءاءء المءقفة، والءشف عن المءالفاء والانعرفاء وءءنبفه بفها
  2. إن ءبفق معافر ءءقفق ءوالبه فف إقلم كورءسان ءءأءر بالءوامل البفئفة ءو ءءالة إءصائفه حسب آراء العفنة المبءوءة الءف ءم إءءبارها.
  3. إن ءأءر ءبفق معافر ءءقفق ءوالبه فف إقلم كورءسان بوعف للمءقفففن المءلففن ءو ءءالة إءصائفه حسب آراء العفنة المبءوءة الءف ءم إءءبارها.
  4. ءءم ءوفر الوعب بمعافر ءءاهفل العلمف والعملف للمءقفففن فف إقلم كورءسان ءو ءءالة إءصائفه حسب آراء العفنة المبءوءة الءف ءم إءءبارها.
  5. ءءم ءوفر وعب بمعافر بءل العناءه المهنفة للمءقفففن فف إقلم كورءسان ءو ءءالة إءصائفه حسب آراء العفنة المبءوءة الءف ءم إءءبارها.
  6. ءءم ءوفر وعب بمعافر الاسءقلافة للمءقفففن فف إقلم كورءسان ءو ءءالة إءصائفه حسب آراء العفنة المبءوءة الءف ءم إءءبارها.

7. عدم توفر وعي بمعايير التخطيط والإشراف للمدققين في إقليم كوردستان ذو دلالة إحصائية حسب آراء العينة المبحوثة والتي تم إختبارها.
8. عدم توفر وعي بمعايير المبادئ المحاسبية للمدققين في إقليم كوردستان ذو دلالة إحصائية حسب آراء العينة المبحوثة والتي تم إختبارها.

#### ثانياً: التوصيات

في ضوء النتائج التي توصلت إليها الدراسة يمكن اقتراح التوصيات التالية:

- 1 - ضرورة استخدام الأساليب الحديثة في تطبيق معايير التدقيق الدولية في القطاعات الخدمية وذلك بما يتماشى مع التغيرات العالمية الاقتصادية الحديثة وتأثيرها على منشآت الأعمال في مختلف القطاعات والعمل بجدية للاستفادة من هذه الأساليب وذلك بما يمكن الصناعة في إقليم كردستان من الاستفادة من التطور التكنولوجي ومواجهة حدة المنافسة العالمية.
- 2 - من الضروري أن تعمل المؤسسات العلمية على تطوير المناهج العلمية بها حتى يستطيع مراقب الحسابات أن يطبق معايير التدقيق الدولية، يتطلب ذلك إجراء تحديث من ومستمر في برامج التعليم المحاسبي في مرحلة البكالوريوس وما بعدها، بما يحقق الانفتاح على العلوم الاقتصادية والإدارية والإحصائية والسلوكية.
- 3 - تكليف حكومة إقليم كوردستان للخبراء بالإقليم بالاشتراك مع الأجانب لإعداد دراسة جدوى تفصيلية لإعادة هيكلة القطاع العام ووضع خطة شاملة مع خارطة طريق لتنفيذ وتطبيق معايير التدقيق الدولية في كافة قطاعات الدولة.
- 4 - تحقيق مستويات التنسيق المثلى بين الوزارات ذات العلاقة عند تناول مشروع تطبيق معايير التدقيق الدولية من التخطيط والتصميم حتى التنفيذ وتفادي الحجج في تحميل الوزارات بعضها البعض مسؤولية تأخير تطبيق المعايير الدولية للتدقيق.
- 5 - الابتعاد عن عقد المؤتمرات الشكلية لأغراض تطبيق معايير التدقيق الدولية على أن يتم تطبيق معايير التدقيق الدولية بشكل أكثر مهنية وشفافية ونزاهة.
6. تطوير التأهيل العلمي للمدقق بتناول بعض التخصصات الإضافية اللازمة لتنفيذ معايير التدقيق الدولية.

#### المصادر والمراجع:

- 1/ أمين السيد أحمد لطفي ، معايير التدقيق المصرية دراسة مقارنة لمعايير إبداء الرأي المصرية والدولية والأمريكية، دار المكتبات الكبرى، القاهرة، 2001، ص 49.
- 2/ جمعة الله حليم أحمد أمين ، نحو إطار لمعايير عالمية لتقرير مراقب الحسابات لخدمة الشركات متعددة الجنسية، رسالة ماجستير، غير منشورة، مصر، كلية التجارة، جامعة الزقازيق، ص 77.
- 3/ سعد عبد الكريم الساكني ، التغيرات الاقتصادية والاجتماعية وانعكاساتها على المحاسبة ووضع المعايير المحاسبية، اطروحة دكتوراه، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة بغداد (غير منشورة) 1999.

- 4/ عبد الله احمد عمر بامشموس, معايير التدقيق الدولية وإمكانية تطبيقها في الجمهورية اليمنية, رسالة دكتوراه في المحاسبة, غير منشور, كلية التجارة جامعة بغداد, بغداد, 2003, ص30.
- 5/ غازي عثمان نوغراني, "متطلبات التوافق والتطبيق لمعايير المحاسبة والتقارير المالية (I ASS- I FRSS) في ظل البيئة العراقية إقليم كردستان نموذجا" أطروحة دكتوراه, كلية الإدارة لاقتصاد , جامعة صلاح الدين . اربيل , العراق, 2015. ص 141.
- 6/ محمود السيد الناغي, المراجعة إطار النظرية والممارسة, ج2, (المنصورة: مكتبة الجلاء الجديدة للنشر, 1992), ص37.
- 7/ ماهر موسى العبيدي , النظم المحاسبية وضرورة التطور في ضوء المتغيرات الاقتصادية المستقبلية, مجلة المحاسب, رقم (3), السنة الثانية, إقليم كردستان العراق, 2004.

#### English References

1. Aleqab, Mahmoud Mohmad Ahmad; Nurunnabi, Mohammad; Adel, Dalia., Mind the Gap: Accounting Information Systems Curricula Development in Compliance With IFAC Standards in a Developing Country, Journal of Education for Business, 2015, Vol. 90 Issue 7, p349-358.
2. Arens, Alvin A. and Loebbecke, James K., "Auditing –An Integrated Approach" , Seventh edition, Prentice Hall International. Inc,(1997). U.S.A.p 29.
3. Arpan, Jeffrey S. & Radebaugh , Lee H. , " International Accounting and Multinationl Enterprises " , second edition , John Wily& Sons. \ p309.
4. Edward , Stamp and Moontiz , Movrice , "International Auditing Standards " , London, Prentice- Hall. In c, P.24
5. IFAC, IFAC Handbook." Technical Pronouncements". 2002.

#### Abstract

#### International auditing standards between theory, practice, and its application in the Kurdistan Region - Iraq

This study dealt with the international audit standards and the extent of their suitability for application in the republic of Iraq. It was a field study of Kurdistan Region. The aim of the study was to know the effect of the environmental facts on the application of the international audit standards in the Region. The study reached a number of findings. Among the important ones is that the application of the international audit standards in Kurdistan Region affects the accounting and auditing environment according to the views of the sample of the study. There is unawareness of scientific and practical qualifying standards of the auditors in Kurdistan Region. The research recommends the approval of the international standards of audit and control over the work quality of auditing.