

دور مكاتب مراقبة وتدقيق الحسابات العاملة في محافظة أربيل/ إقليم كوردستان  
العراق، في تحسين جودة التدقيق الخارجي وفق معيار التدقيق الدولي (220) رقابة  
جودة تدقيق القوائم المالية

راميار رزكار احمد

قسم المحاسبة والمالية، كلية الادارة والاقتصاد، الجامعة اللبنانية الفرنسية، اربيل، اقليم كوردستان، العراق

[ramyaracc@lfu.edu.krd](mailto:ramyaracc@lfu.edu.krd)

ديلان صبحي غفور

قسم المحاسبة والمالية، كلية الادارة والاقتصاد، الجامعة اللبنانية الفرنسية، اربيل، اقليم كوردستان، العراق

[delans65@yahoo.com](mailto:delans65@yahoo.com)

المخلص

معلومات البحث

يهدف هذا البحث دراسة مدى إمكانية تطبيق المعيار (220) لرقابة جودة التدقيق الدولية في مكاتب التدقيق العاملة في إقليم كوردستان العراق/ أربيل، وتحديد جوانب القصور من قبل الجهات المسؤولة عن المتابعة لرقابة الجودة المطبقة في مكاتب التدقيق في محافظة أربيل/ إقليم كوردستان العراق، بإسلوب إستقرائي في الجانب النظري وإستخدام البرنامج الإحصائي (spss) في الجانب العملي، وتسلط الضوء على دور الجامعات والمعاهد المهنية ورقابة المحاسبين في تطوير التعليم المحاسبي. وخرج البحث بجملة من الإستنتاجات وكان من أهمها: أن التأهيل العلمي، والخبرة العملية لمدقق الحسابات، وإمامه بمعايير التدقيق الدولية من المؤشرات المهمة لجودة عملية تدقيق الحسابات. وأن جانب التأهيل العلمي بحاجة دائمة إلى عملية التطوير ومواكبة التطورات العلمية الحديثة وقواعد وآداب سلوكيات المهنة. ويمكن القول أن النتائج التي تم التوصل إليها يمكن أن تكون رسالة الى المسؤولين في مؤسسات التعليم العالي في الإقليم للأخذ بها من أجل تهيئة الظروف الملائمة لتطوير هذه المهارات من خلال تحسين وتطوير برامج التعليم المحاسبي. كما توصل البحث إلى مجموعة من التوصيات من أهمها: إعادة النظر في القوانين المنظمة للمهنة في إقليم كوردستان،

تاريخ البحث:

الاستلام: 2021/2/13

القبول: 2021/3/17

النشر: شتاء 2021

الكلمات المفتاحية:

باللغة الإنكليزية

*audit quality, general controls, procedures, audit offices*

Doi:

10.25212/lfu.qzj.6.1.24

ومعالجة نقاط الضعف فيها، ووضع نصوص قانونية واضحة ومباشرة تلزم مكاتب مراقبة وتدقيق الحسابات باتباع وتطبيق الضوابط العامة لرقابة جودة عملية التدقيق وتطبيق السياسات والإجراءات اللازمة التي تكفل الاستفادة من المدققين ذوي الخبرة، وإيلاء المزيد من الاهتمام بمهنة تدقيق الحسابات في الإقليم. كما إستنتج الباحث أن التأهيل العلمي والخبرة العملية لمدقق الحسابات وإلمامه بمعايير التدقيق الدولية من المؤشرات المهمة لجودة عملية رقابة وتدقيق الحسابات.

## 1. المقدمة:

تدقيق الحسابات علم مثل غيره من العلوم يتكون من مجموعة نظريات ومبادئ ومعايير دولية تهدف الى تقديم الخدمة للاخرين، وتستند على الثقة المتبادلة بين المدقق الخارجي المؤهل على درجة عالية من الخبرة والكفاءة الذي بإمكانه جمع الادلة الكافية التي تقنع مستخدمي القوائم المالية وتزيد من اعتمادهم عليها كمصدر للمعلومات لاتخاذ القرارات الاقتصادية الملائمة. ولقد أدى زيادة مسؤوليات مدققي الحسابات امام تلك الجهات الى زيادة الحاجة الى إتخاذ الاجراءات التدقيقية والرقابية وتنفيذها بدرجة عالية من الدقة، وإضفاء المزيد من الثقة بين مدققي الحسابات والآخرين، من جهة، والى تلافي الانتقادات الموجهة لمهنة التدقيق بشكلها العام وجودة ومصداقية اعمالها، وكذلك سبل الرقابة عليها، والسياسات والاجراءات التي تتحكم في عملها، من جهة أخرى.

لقد خضعت المهنة في الكثير من دول العالم لاهتمامات الأجهزة الحكومية والمنظمات المهنية من خلال إصدار المعايير التي تسهم في زيادة الثقة بنوعية وجودة ونزاهة الخدمات التي تقدمها هذه المهنة ومدى مصداقية الخدمات المهنية التي توفرها وتقدمها للمهتمين وللجهات التي تطلب منها المساعدة الموضوعية قبل أن تتخذ الكثير من القرارات. كما يلعب تدقيق الحسابات دوراً مهماً في التأثير الإيجابي في عمليتي التخطيط والإشراف، وفي تحقيق تقدم ونمو الوحدات الاقتصادية بشكل خاص والمجتمع بشكل عام.

ان تركيز هذه الدراسة على جودة التدقيق هو لتسليط الضوء على المستوى المهني والاجراءات التي تتبعها المكاتب في أداء مهنة التدقيق والتي تساعد المهتمين بهذه المهنة في محافظة أربيل/ إقليم كوردستان العراق، من التعرف على اداء مكاتب مراقبة وتدقيق الحسابات وذلك من أجل رفع كفاءة وجودة المهنة خاصة وان الإقليم يمر بمرحلة التحول نحو السوق والاقتصاد الحر.

### الحوار الأول: منهجية البحث:

**1.2 مشكلة البحث:** مشكلة البحث تتمثل بالمتغيرات المستمرة في الاقتصاد العالمي وما يرافقها من تطور في معايير التدقيق والقوانين والتشريعات التجارية وبقاء القوانين والتشريعات في إقليم كوردستان في مجال الرقابة والتدقيق على حالها ولمدة طويلة مما يلقي على كاهل العاملين في هذا المجال مسؤولية كبيرة، وكذلك عدم استخدام البعض من مراقبي الحسابات ومكاتب التدقيق وأجهزة الرقابة الخارجية للمعيار الدولي لجودة التدقيق رقم (220)، وتجاهل الاهتمام بالسياسات والإجراءات التي تتضمنها المعايير الدولية والتحديات التي تواجه عملية تدقيق الحسابات، وبوجود ضعف في علاقة التعاون والتنسيق بين المدقق الخارجي والمدقق الداخلي، وضعف الوعي الإداري بأهمية تلك العلاقات في تحديد أدلة الإثبات اللازمة لتعزيز رأي مراقب الحسابات عن النتائج التي يتم التوصل إليها في عملية التدقيق، وهذا يؤثر على الخدمات المقدمة وعلى درجة الثقة بتقاريرها وامكانية الاعتماد عليها، وعدم وجود تشريعات ومعايير تحدد طبيعة العلاقات بينهما. كما تكمن في عدم قدرة المدققين على استخدام معايير التدقيق وجودة التدقيق من جهة، وبمعوقات تطبيق هذا المعيار في بيئة الاقليم، وافتقار العديد من مراقبي الحسابات لمنهج رقابة جودة العمل التدقيقي، من جهة أخرى، وتتمثل مشكلة الدراسة في سؤال الرئيسي:

ما هو دور مكاتب التدقيق العاملة في محافظة اربيل/ إقليم كوردستان العراق في تحسين جودة التدقيق الخارجي وفق معيار جودة تدقيق رقم 220؟

الأسئلة الفرعية:

- 1- ما مدى وجود العلاقة بين تطبيق المعايير والضوابط والإجراءات في مكاتب تدقيق الحسابات في إقليم كوردستان، وإدراك أهميتها، وبين جودة المراقبة والتدقيق؟
- 2- ما مدى وجود العلاقة بين المتطلبات المهنية لعملية التدقيق وبين جودة التدقيق؟
- 3- ما مدى وجود العلاقة بين استخدام تكنولوجيا المعلومات وبين جودة التدقيق؟
- 4- ما مدى وجود العلاقة بين ضعف توزيع المهام على الموظفين في مكاتب التدقيق وبين جودة عملية التدقيق؟
- 5- ما مدى وجود العلاقة بين استقلالية المدقق وبين جودة عملية التدقيق؟
- 6- ما مدى وجود العلاقة بين ضعف تقييم عمل ومهارات والكفاءة المهنية للمدقق وبين جودة عملية التدقيق؟
- 7- ما مدى وجود العلاقة بين ضعف علاقات التعاون والتنسيق بين المدقق الخارجي والمدقق الداخلي وبين جودة العملية التدقيق.

## 2.2 هدف البحث: يهدف هذا البحث إلى تحقيق الاهداف التالية:

- 1- معرفة مدى إمكانية تطبيق مكاتب التدقيق العاملة في محافظة أربيل/ إقليم كردستان العراق معيار رقم (220) لرقابة جودة التدقيق الدولية.
- 2- تقييم مستوى جودة أداء مكاتب تدقيق ومراقبة الحسابات في محافظة أربيل /إقليم كردستان العراق وكفاءتها ومقدرتها المهنية ومدى إلتزامها بسياسات وإجراءات رقابة الجودة في العمل التدقيقي، ومحاولة تحديد أوجه ونقاط القوة والضعف فيها.
- 3- دراسة وتحليل دور الجهات والهيئات الرقابية المسؤولة عن الاشراف في تقويم ومتابعة رقابة الجودة.
- 4- تحديد المشكلات والمعوقات المؤثرة في تطبيق المعيار 220 لدي مكاتب تدقيق ومراقبة الحسابات في محافظة أربيل.
- 5- بيان اثر الاستخدام الواسع والشامل لتكنولوجيا المعلومات على إجراءات رقابة الجودة وإمكانية الاستفادة منها في مكاتب تدقيق ورقابة الحسابات.

**3.2 اهمية البحث:** تكمن أهمية تدقيق الحسابات في إعتبارها وسيلة محايدة ذات منهجية علمية في الفحص والبحث عن ادلة الاثبات خلال تدقيق عناصر القوائم المالية وتقييمها بصورة شاملة ونظام الرقابة وفقا لبرنامج تدقيق معين، لاضفاء الثقة بالتقارير والبيانات المالية ودورها في تقديم الخدمة لكل الجهات التي تستخدم القوائم المالية وتعتمد عليها في اتخاذ قراراتها، وفي رسم خططها المستقبلية والإستراتيجية السليمة ومراقبة تنفيذها، واكتشاف الأخطاء. هذه الأهمية أدت الى البحث عن العوامل والمتغيرات التي تؤثر في قياس جودة العمل التدقيقي وامكانية تطبيق رقابة الجودة في مكاتب مراقبي الحسابات وفقا للمعيار الدولي رقم ( 220 ) والمساهمة في تحسين وضبط جودة العمل التدقيقي.

**4.2 فرضيات البحث:** لغرض تحقيق أهداف البحث وإيجاد الحلول للمشكلة الواردة فيه فإنه يمكن صياغة الفرضيات الآتية:

1H الفرضية الرئيسية: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين العوامل المتعلقة بالمكتب وجودة عملية التدقيق، ويندرج تحت هذه فرضية الفرضيات الفرعية التالية:

1-1H توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين إلتزام مكاتب تدقيق الحسابات في إقليم كردستان بالمعايير المهنية، وجودة عملية التدقيق .

1H-2. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين إدراك اهمية ومتطلبات جودة التدقيق في مكاتب تدقيق الحسابات في الإقليم وبين جودة عملية التدقيق.

1H-3. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق وجودة عملية التدقيق.

1H-4. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين توزيع المهام على موظفي مكاتب التدقيق وجودة عملية التدقيق.

2H الفرضية الرئيسية: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين العوامل المتعلقة بالموظفين في المكتب وجودة عملية التدقيق، ويندرج تحت هذه فرضية الفرضيات التالية:

2H-1. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المتطلبات المهنية والأخلاقية لعملية التدقيق وجودة عملية التدقيق.

2H-2. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين ضعف تقييم عملهم ومهاراتهم وكفاءاتهم المهنية واتعاب المدقق وبين جودة عملية التدقيق.

2H-3. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين استقلالية المدقق وبين جودة عملية التدقيق.

2H-4. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين ضعف علاقات التعاون والتنسيق بين المدقق الخارجي والمدقق الداخلي، وجودة العملية التدقيق.

**5.2 منهج البحث:** لتحقيق هدف البحث وفرضياته تم اتباع المنهج الإستقرائي بالاعتماد على الدراسات النظرية المتوفرة في الكتب والمنشورات والمجلات والرسائل والاطروحات والبحوث وعلى شبكة الانترنت.

**6.2 الإطار الميداني:** يتم الإعتماد على الإستبانة لجمع البيانات الخاصة بالجانب العملي التحليلي، وتكون من خلال تصميم استمارة الاستبيان الموزعة على مكاتب التدقيق العاملة في محافظة أربيل/ إقليم كوردستان العراق .

**7.2 حدود البحث:** إختيار عينة البحث: يعتمد البحث على دور مكاتب مراقبة وتدقيق الحسابات العاملة في محافظة أربيل/ إقليم كوردستان العراق في تحسين جودة التدقيق الخارجي وفق معيار جودة تدقيق رقم 220 في إطارها النظري، من وجهة نظر مكاتب مراقبة وتدقيق الحسابات التي تم اختيارها وتوزيع

الاستبانة عليها لمعرفة مدى تطبيق معيار 220 ومدى انعكاسها في تطوير مهنة المحاسبة. أما الحدود الزمانية فتتمثل في الإجراءات البحثية وجمع المعلومات للفترة 10/1 /2020 لغاية 2021/3/1 .

**8.2 أساليب تحليل البيانات:** اعتمد الباحث على الأساليب الإحصائية في تحليل الاستبانة والمتمثلة في الجداول التكرارية والأوساط الحسابية والانحراف المعياري ومعامل الارتباط الخطي البسيط. من خلال البرنامج الإحصائي SPSS في استخراج نتائج أساليب إحصائية.

### 3. المحور الثاني: الإطار النظري للبحث:

**1.3 مفهوم التدقيق:** جمعية المحاسبة الأمريكية (Aaa) عرفها كما يلي: عملية منتظمة وموضوعية للحصول على أدلة إثبات وتقويمها فيما يتعلق بحقائق حول وقائع وأحداث إقتصادية وذلك للتحقيق من درجة التطابق بين تلك الحقائق، وتقديمها إلى الأطراف المعنية والمهتمين بها. ([www.translatetheweb.com](http://www.translatetheweb.com))

ويقول ( روسل ) عن مفهوم التدقيق إنه عمليات مستقلة لتقصي الحقائق وتوفير المعلومات للإدارة بشكل غير منحاز، بهدف تحديد الفرص والتقليل من مخاطر القرارات والإجراءات المناسبة التي تتخذها، ومدى درجة تطابقها مع المعايير المحاسبية المتعارف عليها. (Russell,2000:179) .

ويرى الباحث أن مفهوم التدقيق هو فحص كافة البيانات الواردة في السجلات والدفاتر، والتحقق بصورة موضوعية من موثوقية تلك البيانات، من أجل الخروج برأي محايد وموثوق حولها وإيصال تلك المعلومات إلى المهتمين بها.

### 4. جودة التدقيق.

تعد جودة التدقيق بحد ذاتها هدفاً لمن يمارسون أعمال التدقيق، ويعود معنى كلمة الجودة (Quality) إلى الكلمة اللاتينية (Qualities) والتي تعود إلى طبيعة الشخص أو طبيعة الشيء ودرجة متانته، وفي القديم كانت الجودة تعني الدقة والإتقان من خلال التصنيع للأثار التاريخية والدينية، وبعد تطور علم الإدارة والثورة الصناعية وظهور الشركات المساهمة الكبيرة تغير مفهوم الجودة وأصبح ذات أبعاد جديدة ومتشعبة (القيق،2012:20). كما أهتمت المنظمات المهنية بإنشاء اللجان وإصدار المعايير بهدف الارتقاء بجودة التدقيق، وقد جرت أول محاولة رسمية لوضع إطار لجودة التدقيق من قبل مجلس الإبلاغ المالي في المملكة المتحدة (Financial Reporting Council) في عام 2006 م، وبعد مشاورات مكثفة تم تصميم هذا الإطار بهدف دعم التواصل الفعال بين المدققين، ولجان التدقيق، وكل من له مصلحة في تحقيق جودة التدقيق. رغم عدم وجود تعريف معين متفق عليه لجودة التدقيق لكي يمكن من خلاله تقييم أداء الجودة. ورغم إختلاف وتباين الآراء والاتجاهات التي تناولت مفهوم الجودة نتيجة لتعدد الاطراف المعنية، إلا أن مجلس التقارير في المملكة المتحدة قام بتعريف مفهوم جودة التدقيق، وأكد أن مؤشرات ومحددات جودة

التدقيق قد تتغير بمرور الوقت، وهذا يتطلب تحديث ذلك الإطار في ضوء ما قد يحدث من التغييرات (خضير، عبدالرزاق، 2017: 612).

هذا التباين في تعريف مفهوم الجودة ينبع أساساً من عدم الاتفاق بشأن النطاق أو المجال الذي يجب أن تغطيه جودة التدقيق، وترجع صعوبة وضع مفهوم محدد لجودة التدقيق إلى عدد من أسباب، منها صعوبة قياس جودة التدقيق بعد إتمام عملية التدقيق لعدم وجود مقاييس محددة لها، بالإضافة إلى عدم توافر الخبرة عند المستفيدين والمستخدمين من هذه الخدمة وهنا نستعرض بعض التعاريف لجودة التدقيق (اللهيبي: 2013، ص: 264):

1- جودة التدقيق هي العملية التي تؤكد المؤسسة المستقلة، لنفسها ولأصحاب المصلحة أن لديها آليات مناسبة لضمان جودة الأحكام. وان عملها ليس ممارسة لتحديد الجودة في حد ذاتها . (Sunnasy:2004:4) .

2- تتمثل في السياسات والإجراءات المطبقة في شركة التدقيق للتحقق من إن أعمال التدقيق المنفذة قد تم أداؤها وفق معايير التدقيق المتعارف عليها، وتناول معيار التدقيق الدولي رقم (1) لرقابة الجودة، حيث ذكر أنه من أهم المبادئ التي تحكم عملية التدقيق، هو ارتباط ذلك بوضوح بمفهوم الجودة، حيث هو مبدأ العناية المهنية الواجبة، أو توافر المهارة والكفاءة للمدقق أو على أن يستعين المدقق بأشخاص تتوافر لديهم الخبرة والكفاءة المقبولة والتدريب اللازم والكفاءة العلمية والمهارة المتخصصة (المعيار الدولي رقم 220: 57).

ويرى الباحث أن جودة التدقيق وحسب معيار 220 ، هي أداة للتأكيد من السياسات والإجراءات التي يتبعها مكتب المراقبة والتدقيق في أداء عملية التدقيق والإجراءات التي تخص أعمال التدقيق والمراقبة والالتزام بالاستقلالية والموضوعية، وتدقيق البيانات والمستندات والدفاتر المحاسبية فحصاً نظامياً ومطابقاً للمعايير الدولية المعترف بها ، والخروج من هذه العملية برأي محايد يدل على مدى تطابق القوائم المالية للمنشأة أو المؤسسة.

#### 1.4 رقابة جودة التدقيق:

يمكن تعريف رقابة جودة التدقيق بأنها مجموعة من السياسات والإجراءات التي يقوم بها مكتب المراقبة والتدقيق سواء فيما يتعلق بالمنشأة بشكل عام أو بمهام عملية التدقيق الخاصة، أي على مستوى المنشأة ككل وعلى مستوى كل عملية تدقيق وذلك من أجل ضمان قيام مكتب التدقيق بخدمة الجهات ذات العلاقة بشكل مناسب وبما يتفق مع معايير التدقيق (أسماء، 2016، ص 68).

كما تعني الرقابة على الجودة تطبيق الممارس لسياسات وإجراءات الرقابة على الجودة المصممة للتأكد من أن الأداء قد تم طبقاً للمعايير الواجبة التطبيق في ظل المعيار الدولي عن الرقابة على الجودة، ويقع على المؤسسة التدقيقية الالتزام بوضع نظام الرقابة على الجودة والتأكد بأن المنشأة والعاملين فيها يلتزمون بالمعايير المهنية والمتطلبات التنظيمية والقانونية (لطي، 2009، ص 457).

## 5. العوامل المؤثرة في جودة التدقيق:

### 1.1 العوامل المتعلقة بفريق التدقيق والقائمين بعملية التدقيق

أ-أتعاب التدقيق: إن المنافسة على الأتعاب ينتج عنها انخفاض في أتعاب التدقيق، وما ينجر عنه من تقصير في الأداء، كالتقليص من نطاق مهام التدقيق، وهذا ما يؤثر سلباً على جودة التدقيق (عابي ويعقوبي، سنة نشر غير معروفة: 208). وهي المبلغ الذي يتقاضاه المدقق عن أي عمل يتم القيام به إبداء الرأي بشأن الحالة الحقيقية والعدالة لمركز العميل، عند البدء في مفاوضات تخص الخدمات المهنية يمكن أن يحدد مدقق الحسابات الأتعاب التي يراها مناسبة، وحقيقة أن يحدد أحد المدققين أتعاباً أقل من الآخر يعتبر بحد ذاته عملاً لا أخلاقياً. ومع ذلك فقد يؤثر مستوى الأتعاب المفروضة على الالتزام بالمبادئ الأساسية فعلى سبيل المثال ينشأ تهديد المصلحة الشخصية على الكفاءة المهنية والعناية اللازمة إذا كانت الأتعاب المعروضة متدنية للغاية بحيث قد يكون من الصعب أداء عملية التدقيق وفقاً للمعايير الفنية المهنية المعمول بها مقابل ذلك السعر (أبو نصار، 2019: 16).

ب-استقلالية المدقق: يعتبر استقلال المدقق من المفاهيم التي تميز مهنة التدقيق عن غيرها من المهن الأخرى، كما أنه حجر الزاوية لمهنة التدقيق وأساس الثقة في المعلومات التي تحتوي عليها القوائم المالية ويشمل استقلال المدقق على: الحق في الإشراف على مندوبيه وتوجيه أعمالهم بدون أي تدخل من الشركة التي يقوم بتدقيقها، الحرية التامة في اختيار إجراءات وطرق الفحص التي يقوم بها، بالإضافة إلى حرية التعبير عن الرأي في التقرير الذي يدلي به على القوائم المالية بدون خوف من اتخاذ إجراءات انتقادية ضده (أسماء، 2016: 56). ويجب أن يكون لمدقق الحسابات شخصية ذاتية تجعله لا يتأثر بالآخرين وأن يؤدي واجباته رغم أي ضغط يقع عليه ورغم التعارض بين مصالحه الشخصية وواجباته، لا يوجد اتفاق حول مفهوم استقلالية مدقق الحسابات ولكن يمكن التمييز بين مفهومي الاستقلالية قامت بوضعها هيئة الأوراق المالية الأمريكية (أبو نصار، 2019: 16). أولاً: الاستقلال الذهني: ويعني أن يتجرد المدقق من أي دوافع أو ضغوط أو مصالح خاصة عند إبداء رأيه الفني المحايد، حيث أن ذلك ينسجم مع النظرية الذاتية الشخصية فهي ترى أن الاستقلال حالة ذهنية لا يمكن وضع معايير واضحة لها أو مقاييس محددة لأن هذه المعايير قد تتغير، ولكن الاستقلال الذهني لا يتغير مفهومه حيث أنه يجب على المدقق أن يكون أميناً ونزيهاً يلتزم الصدق في شهادته ويكشف عن الحقيقة في تقريره (أبو نصار، 2019: 16). ثانياً: الاستقلال الظاهري ويقصد به ان يكون هناك أعراف وقواعد مهنية تضمن عدم سيطرة إدارة الشركة على المدقق وعدم وجود أي ارتباط لمصالحه مع إدارة الشركة (أبو نصار، 2019: 16).

ت-خبرة فريق التدقيق: تؤثر الصفات الشخصية لفريق التدقيق على كفاءة وفاعلية أداء عملية التدقيق بشكل جوهري، ومن تلك الصفات ذات الأثر الكبير على عملية التقدير الشخصي وإصدار الأحكام في المراجعة الخبرة المهنية للفريق، تعتبر الخبرة مفهوماً معقداً ومركباً لا يمكن قياسه بصورة كاملة بمقياس واحد مثل عدد سنوات الممارسة أو الأداء، ولكنه يحتاج إلى أكثر من مقياس أي أن الخبرة الحقيقية هي نتاج عوامل عديدة: مثل الممارسة أو الأقدمية، والتعليم، والمعرفة، والقدرة المتميزة في إصدار أحكام ذات جودة عالية،



ونظرا لأهمية هذا العامل فقد تناولت العديد من الدراسات علاقة الخبرة المهنية لفريق التدقيق بجودة التدقيق، وتوصلت أغلب الدراسات إلى أن هناك علاقة إيجابية بينهما، وأن الخبرة المهنية تعتبر أحد خصائص جودة التدقيق (أسماء، 2016: 56).

## 2.5 العوامل المتعلقة بمكتب التدقيق

أ-الزام مكتب التدقيق بالمعايير المهنية: أي إلزام العاملين بمكتب التدقيق بالمعايير والمبادئ والأمانة والموضوعية، والحفاظ على سرية وأخلاقيات المهنة وغيرها (أبو نصار، 2019: 16). وتعتبر معايير التدقيق شأنها شأن أية معايير عن مستوى الأداء المهني التي يتم الالتزام بها والحكم على جودة عملية التدقيق، وصياغة هيكل لمعايير التدقيق مع استمرارية تقييم مدى ملائمتها للاحتياجات المتجددة لمستخدمي القوائم المالية (أسماء، 2016: 56).

ب- مدى كفاءة إجراءات انتقاء المدققين بمكتب التدقيق: نظرا لإتمام عملية التدقيق من خلال فريق التدقيق، ونتيجة لأن المسؤولية الناجمة عن تقصير أحد أعضاء الفريق يتحملها مكتب التدقيق، فإن انتقاء المدققين للعمل بمكتب التدقيق يعتبر مطلبا حيويا لضمان جودة أداء عملية التدقيق. ونتيجة لأهمية كفاءة إجراءات تعيين المدققين للعمل بمكاتب التدقيق فقد أولت الهيئات المهنية اهتماما كبيرا لعملية تعيين المدققين، وقد تضمنت إصدارات الإتحاد الدولي للمحاسبين IFAC ضرورة وضع سياسات تضمن تعيين أفراد أكفاء بمكتب التدقيق (أسماء، 2016: 56).

ت- خبرة مكاتب التدقيق بالصناعة التي ينتمي إليها العميل: مما لا شك فيه أن خبرة مكاتب التدقيق بالصناعة التي تنتمي إليها الشركة محل التدقيق يزيد من احتمال خلو القوائم المالية التي تم تدقيقها من الأخطاء الجوهرية، مما يعني ارتفاع جودة التدقيق (أبو نصار، 2019: 16) تعد تخصيص الأفراد بمكتب التدقيق على مهام عملية التدقيق شرطا ضروريا لجودة عملية التدقيق، فضلا عن اعتبارها ركنا من المعيار الأول من مجموعة معايير العمل الميداني، ويؤدي تخصيص الأفراد على المهام إلى ارتفاع جودة عملية التدقيق وتدنيه احتمالات فشلها (أسماء، 2016: 56).

ث- قيود الوقت: من أهم الضغوط التي يتعرض لها المدققين بمكاتب التدقيق هي قيود الوقت، وضرورة الانتهاء من عملية التدقيق في توقيت محدد، ولا شك أن هذه القيود قد تؤثر على أداء المدقق والذي يمثل حجر الزاوية في تحقيق الجودة. ولا شك أن هذه القيود تعد أمرا طبيعيا في مكاتب التدقيق الكبيرة نظرا لطبيعة ظروف المنافسة التي تواجهها تلك المكاتب، ونتيجة لذلك فإنها تلجأ إلى وضع خطة زمنية تكفل كفاءة وفاعلية الأداء، وتساهم في تخفيض تكلفة التدقيق (أسماء، 2016: 56).

ج- مدى إدراك مدقق الحسابات أهمية تحقيق الجودة في عملية التدقيق: أي أن يدرك مدقق الحسابات بأن يتم أداء عملية التدقيق بالشكل المطلوب وبأعلى جودة ممكنة، حيث أن المستخدمين الخارجيين للقوائم

المالية يتوقعون من مخرجات عملية التدقيق المتمثلة في تقرير المدقق الجودة التامة لأنهم يعتمدون في اتخاذ قراراتهم على هذا التقرير (أبو نصار، 2019: 16).

## 8- البيئة التدقيقية في إقليم كوردستان العراق

بعد التطورات والتغييرات التي حدثت في إقليم كوردستان العراق بعد إنتفاضة اذار 1991 في المجالات الاقتصادية والسياسية والتعليمية والثقافية، لم تواكب مهنة المحاسبة والتدقيق، في الإقليم، تلك التغييرات ولم تؤد دورها الفاعل في المساهمة في تحقيق التنمية الاقتصادية، كما لم تواكب التطورات التي حصلت في مجال المهنة على المستوى العالمي والمحلي، لذلك ظهرت الحاجة لتطوير وتفعيل دور المحاسبة والتدقيق في الإقليم. سواء من حيث القوانين والأنظمة والتعليمات الحكومية المنظمة للمهنة، والأهداف الأساسية التي يسعى إلى تحقيقها، وبيان دورها الحقيقي في الإقليم، ودورها في مواكبة التطورات العالمية الجديدة المؤثرة في مهنة المحاسبة وأدائها المهني، وتلبية حاجات ومتطلبات سوق العمل والمساهمة في النمو الاقتصادي في الإقليم، (احمد، 2017: 151).

الجهات والمنظمات ذات العلاقة بمهنة مراقبة وتدقيق الحسابات في إقليم كوردستان / العراق

أ- ديوان الرقابة المالية في إقليم كوردستان.

نشأة ديوان الرقابة المالية في إقليم كوردستان وأهدافه :

نتيجة للظروف التي مر بها كوردستان والعراق في عام (1991) والتي أدت الى فك ارتباط جزء من كوردستان العراق إدارياً ومالياً مع العراق، وإمتناع حكومة بغداد عن صرف التخصيصات المالية لمحافظات (اربيل وسليمانية ودهوك)، وبعد إنتخاب برلمان كوردستان وتشكيل الكابينة الأولى لحكومة الإقليم، لم تكن هناك موازنة ولا رقابة مالية، بسبب عدم وجود مورد إقتصادي. وعند ظهور اولى النتائج الاقتصادية لمعاهدة (النفط مقابل الغذاء والدواء) المبرمة بين العراق والامم المتحدة في عام 1996 ازداد نشاط بعض المؤسسات الخدمية والوزارات كالصحة والتربية والبلدية والمالية والزراعة، وهذا دفع بالمختصين الى التفكير في ايجاد جهاز متخصص للرقابة المالية، مستقل عن وزارة المالية والاقتصاد، يعمل بإستقلال عن السلطة التنفيذية، فتم صياغة مسودة قانون لديوان الرقابة المالية في الاقليم، وتم إقراره من قبل برلمان الاقليم تحت رقم 14 لسنة 2000، وفي الفترة ما بين (2004- 2014) زادت أنشطة المؤسسات الحكومية في الاقليم وإتسعت التشكيلات الادارية وتشعب مهامها، وبغية السيطرة على هذه النشاطات والتشكيلات الادارية من الناحية المحاسبية والمالية والادارية، ومراقبة كيفية التصرف بالمال العام، وبسبب وجود بعض الثغرات في القانون رقم (14) لسنة (2000) من حيث الاستقلالية والمهام والصلاحيات وتأثيرها السلبي على مهام ديوان الرقابة المالية، تم التفكير في إعادة صياغة هذا القانون من جديد وتم صياغته

بشكله نهائي، وطرح للمناقشة وتم المصادقة عليه من قبل برلمان كوردستان، تحت إسم قانون رقم (2) لسنة (2008) الخاص بـ ( ديوان الرقابة المالية لأقليم كوردستان / العراق ) (محمود وسعيد ومحمد، 2018: 52)

ديوان رقابة المالية لا يقتصر دوره على مجرد كشف الانحرافات وإنما قياس كفاية الوحدات من الناحية الإدارية والمالية وإيجاد حلول للاختلافات في هذه الوحدات والعمل بها، ويقدم الديوان تقريراً سنوياً لرئاسة الأقليم ورئاسة البرلمان ومجلس الوزراء يتضمن ملاحظات للأوضاع المالية والإدارية والإقتصادية، وتفعيل أدوات المراقبة المالية التقليدية والإدارية وزيادة شفافية العمل في كافة لوحدات الحكومية بفاعلية (احمد، 2017: 151).

ويمكن تحديد مهام ونطاق عمل ديوان الرقابة المالية كما يلي: (احمد، 2017: 177).

- يحق للديوان التأكد من نتائج النشاطات الحسابية والإدارية من الوجهة القانونية والتعليمات المالية المطبقة.  
- تفتيش وتدقيق معاملات التخمين وتحقيق وجباية الموارد للتأكد من ملائمة الإجراءات المعتمدة وكيفية تنفيذها.

- تقديم العون الفني في المجالات المحاسبية والرقابية وجميع ما يتعلق بها من أمور إدارية وتنظيمية.

- تنظيم دورات تعليمية لموظفي الديوان والمؤسسات الحكومية لرفع قابلياتهم وللديوان تأمين المخصصات لهم وفقاً للقوانين المرعية.

- يبدي الديوان رأيه حول الجداول والبيانات والتقارير المتعلقة بنتائج عمل النشاطات المالية للجهات التي وضعت تحت الرقابة المالية مع إبداء الرأي حول أسلوب تنظيمها وفق القانون والقواعد الحسابية المتبعة للتأكد من مدى ملائمتها مع الحقيقة وتوافقها مع المراكز المالية ونتائجها.

- إظهار وثائق الفساد والاحتيال والتبذير وسوء الاستعمال وعدم الكفاءة في شؤون التسلم والصرف واستعمال المالية العامة نتيجة التدقيق وتقييم أعمال ونشاطات الدوائر

#### ب- الجمعية العلمية للمحاسبين القانونيين في إقليم كوردستان:

نظراً للتطورات الاقتصادية والمالية التي يشهدها إقليم كوردستان والدور الكبير الذي تلعبه الاستثمارات الداخلية والخارجية فيه، والزيادة الكبيرة في عدد الشركات العاملة حالياً والمتزايدة باستمرار، والحاجة الملحة للملاكمات المحاسبية والتدقيق الكفاء للعمل في هذه المجالات وخاصة المحاسبين القانونيين ولمراقبي الحسابات ومن أجل مواكبة التطورات العلمية والعملية الأخرى بشكل عام، تم تأسيس هذه الجمعية بما يضمن تهيئة أعداد من المحاسبين القانونيين المؤهلين بشكل علمي وعملي سليم من أجل تخطي

النقص الكبير في أعدادهم في إقليم كوردستان، وبما يضمن متطلبات العمل المحاسبي والمالي والتدقيق في إقليم كوردستان، ويساهم في الحفاظ على موارد إقليم كوردستان من الهدر والضياع ويساعد في دفع عجلة التقدم الاقتصادي إلى الامام بصورة أكثر كفاءة من خلال ضم كافة المحاسبين القانونيين ضمن جمعية واحدة بإسم الجمعية العلمية للمحاسبين القانونيين لإقليم كوردستان العراق. وتم انتخاب مجلس الجمعية من قبل الهيئة العامة، يتولى متابعة ومصادقة جميع قرارات وتوصيات مجلس الجمعية، ومن مهام الجمعية أعداد السجل الخاص بالجمعية لتسجيل ااسماء الأعضاء وعناوينهم في النشرة الدورية الصادرة عن الجمعية بأسماء المنتسبين الذين يحق لهم مزاولة المهنة، وفي المادة الثالثة من النظام الداخلي تكون للجمعية الشخصية القانونية المستقلة والأهلية الكاملة للتعاقد (ص/179).

### ج- نقابة المحاسبين والمدققين في إقليم كوردستان العراق

تأسست نقابة المحاسبين والمدققين في الإقليم بوصفها تنظيمًا مهنيًا استناداً إلى أحكام الفقرة (1) من المادة (56) والمادة (53) من قانون المجلس الوطني لإقليم كوردستان رقم (1) لسنة (1992) المعدل وموافقة مجلس الوزراء، وما شرعه المجلس الوطني لإقليم كوردستان العراق بجلسته المرقمة (25) والمنعقدة بتاريخ 2000/12/19، وبموجب الصلاحية المخولة له بموجب الفقرة (3) من قانون رقم (10) لسنة (1997) التي بموجبها أصدر برلمان كوردستان العراق قانون نقابة المحاسبين والمدققين في إقليم كوردستان العراق رقم (18) لسنة (2000) الذي بدأ تنفيذه في 2001/1/18 بعد نشره في جريدة وقائع إقليم كوردستان.

### 2.1 المحور الثالث: الجانب العملي للدراسة/ العوامل المؤثرة على جودة التدقيق

يتم في هذا المحور عرض وتحليل نتائج الدراسة الميدانية للعوامل المؤثرة على جودة التدقيق وفق معيار 220 لجودة التدقيق على المنهج الوصفي التحليلي وذلك لملائمته مع طبيعة البحث، وقد تم جمع البيانات من خلال مصادرها الاولية والثانوية، فالمصادر الاولية تتمثل في تصميم استبيان تم توزيع (95) نسخة منه على الاكاديميين و المدققين في محافظة اربيل/ كوردستان العراق، وتم جمع (91) منه، وذلك لدراسة مفردات البحث وحصر وتجميع المعلومات اللازمة لموضوع البحث، ومن ثم تحليلها بواسطة برنامج التحليل الاحصائي (Statistical Package for Social Science) بهدف الوصول لدلالات ذات قيمة ومؤشرات تدعم موضوع البحث، أما المصادر الثانوية فتم الاعتماد فيها على الكتب، والبحوث، والمجلات المهنية المتخصصة، والمنشورات والندوات العلمية، والقوانين الصادرة في الإقليم عن الجهات المعنية.

### وصف خصائص افراد عينة الدراسة

توضح خصائص الافراد المستجيبين من حيث الجنس، الفئات العمرية، التحصيل الدراسي، التخصص، الخبرة، عدد الدورات، مجال الدورات التي التحقوا بها، وتمثل نتائج التحليل في الفقرات التالية وصفاً

للخصائص الشخصية للأفراد المستجيبين وبموجب البيانات المستمدة من الاستبانة التي وزعت على أفراد عينة الدراسة، وكانت على النحو الآتي:

### 1. توزيع الافراد المستجيبين وفق الجنس:

يوضح الجدول (1) خصائص الافراد المستجيبين من حيث الجنس، بأن النسبة الكبرى للمستجيبين هم من الذكور وبلغت (56.0%)، في حين بلغت نسبة الإناث (44.06%).

### 2. توزيع الافراد المستجيبين وفق الفئات العمرية:

يتضح من نتائج الجدول (1) بأن اغلبية الافراد المستجيبين هم من فئات عمرية (31-40) سنة إذ بلغت (54.4%)، وتلتها الفئة العمرية (41-50) سنة، إذ بلغت (20.0%)، أما الفئة العمرية (51 سنة فأكثر) فبلغت (16.7%)، وبعدها بلغت الفئة العمرية (20-30) سنة، (8.9%)، هذا يدل على نضجهم وادراكهم وكذلك فهمهم للتعامل مع فقرات الاستبانة، والاعتماد على قدراتهم وخبراتهم.

### 3. توزيع الافراد المستجيبين على وفق المهني وأكاديمي:

يتضح من الجدول (1) بأن المهنيين جاءت في المرتبة الأولى بنسبة بلغت (65.9%)، وقد بلغت نسبة الاكاديميين (34.1%)، وهذه اشارة إلى أن اغلبية افراد المستجيبين هم من مهنيين وهذا يدل على ان المدققين الذين يمارسون مهنة التدقيق لهم الخبرة ويجب الدمج بين كل من التعليم والممارسة حتى يتم اكتساب الخبرة، وبالتالي تنعكس ايجابا على أداء الخدمات الموكلة للمدقق.

### 4. توزيع الافراد المستجيبين وفق الخبرة:

يظهر الجدول (1) بأن عدد الافراد الذين لديهم خبرة (16 سنة فأكثر) قد بلغ (33.0%) وهي أعلى نسبة، تليها الفئة (6-10) سنة حيث بلغت (26.4%)، ومن ثم جاءت الفئة (11-15) سنة التي بلغت (23.1%)، بينما كانت نسبة (17.6%) تمثلت بالافراد الذين لهم خدمة (1-5) سنة، وهذا يعني أن أكثر من ثلث عينة البحث من ذوي الخبرات المهنية العالية وأكثر من ربعهم لديهم خبرات كافية لاتقان عملهم .

### 5. توزيع الافراد المستجيبين وفق عدد الدورات :

يشير الجدول(1) الى توزيع الافراد المستجيبين وفق عدد الدورات، حيث بلغ نسبة الافراد الذين انضموا الى الدورات التدريبية من الفئة (1 دورة تدريبية) هي (39.6%) اعلى معدل، في حين بلغت نسبة الذين انضموا الى (2 دورات تدريبية) هي(23.1%) بالمرتبة الثانية، والفئة التي شاركت في (5 دورات تدريبية) قد بلغت (17.6%) وجاءت بالمرتبة الثالثة، اما فئة التي شاركت في (3 دورات تدريبية) فقد بلغت (16.5%) وجاءت بالمرتبة الرابعة، والنسبة الأقل من بين الافراد المستجيبين فقد كانت للأفراد الذين لديهم (4 دورات تدريبية) حيث بلغت (3.3%)..

## 6. توزيع الافراد المستجيبين وفق مجال الدورات التي شاركوا بها :

يشير الجدول (1) الى توزيع الافراد المستجيبين وفق مجال الدورات التي شاركوا فيها ، حيث بلغ نسبة عدد الذين شاركوا في الدورات التدريبية في مجال المحاسبة بالنسبة ( % 46.2 ) أي، اعلى معدل. في حين بلغ نسبة الذين انضموا الى الدورات التدريبية في مجال التدقيق (22.0%) بالمرتبة الثانية. ونسبة الذين التحقوا بالدورات التدريبية في مجال الحاسوب قد بلغت (16.5%) بالمرتبة الثالثة، اما الذين شاركوا في الدورات التدريبية في مجال المصارف فقد بلغت (8.8%) بالمرتبة الرابعة. ونسبة الذين شاركوا في المجالات اخرى، كانت هي الأقل، حيث بلغت (6.6%).. و الجدول (1) يوضح الاحصاءات الوصفية للبيانات الشخصية :

**الجدول (1)**  
**الإحصاءات الوصفية للبيانات الشخصية**

الرقم	الوصف	التكرارات	النسبة (%)
-1	الجنس	ذكر	56.0
		انثي	44.0
-2	العمر	20-30	8.8
		31-40	53.8
		41-50	20.9
		51+	16.5
-3	التأهيل العلمي	مهني	65.9
		اكاديمي	34.1
-4	الخبرة	1 – 5	17.6
		6- 10	26.4
		11 – 15	23.1
		16 +	33.0
-5	عدد الدورات	1	39.6
		2	23.1
		3	16.5
		4	3.3
		5 +	17.6
-6	مجال الدورات التي شاركوا فيها	محاسبة	46.2
		تدقيق	22.0
		حاسوب	16.5
		مصارف	8.8

6.6

6

اخرى

## الجدول (2)

### الوسط الحسابي والانحراف المعياري لعمر والخبرة وعدد الدورات

الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	
8.540	41	العمر
7.999	13	الخبرة
2.324	3	عدد الدورات

المصدر من إعداد الباحث بالإعتماد على مخرجات برنامج spss الإحصائي

الجدول ( 2 ) يوضح أن متوسط الحساب لفئة العمرية بلغت (41 سنة)، ومتوسط الحساب عدد سنوات الخبرة قد بلغت (13 سنة )، وكذلك يتبين من خلال الجدول (2) أن متوسط الحساب لعدد الدورات التدريبية بلغت (3 دورات تدريبية).

## اختبار الفرضيات

### جدول (3)

### اختبار متوسط ل (العوامل المتعلقة بالمعايير والضوابط والاجراءات المتعلقة بجودة عملية التدقيق)

الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	فرق بين المتوسطات	(P-Value) قيمة الاحتمالية	قيمة الاختبار t	الفقرة
0.36	3.97	0.97	0.001	25.88	1. العوامل المتعلقة بالمعايير والضوابط والإجراءات المتعلقة بجودة عملية التدقيق
0.43	3.88	0.88	0.001	19.57	2. العوامل المتعلقة بإدراك اهمية ومتطلبات جودة عملية التدقيق
0.45	4.04	1.04	0.001	22.38	3. العوامل المتعلقة باستخدام تكنولوجيا المعلومات التي تؤثر على جودة التدقيق
0.43	4.07	1.07	0.001	23.86	4. العوامل المتعلقة بتوزيع المهام على موظفي المكتب التي تؤثر على جودة التدقيق
0.36	4.06	1.06	0.001	28.15	5. العوامل المتعلقة بالمتطلبات المهنية والاخلاقية التي تؤثر على جودة عملية التدقيق
0.45	3.88	0.88	0.001	18.73	6. العوامل المتعلقة بتقييم عمل ومهارة وكفاءة واتعاب المدقق

0.51	3.91	0.91	0.001	17.07	7. العوامل المتعلقة باستقلالية مدقق الحسابات التي تؤثر على جودة عملية التدقيق
0.57	3.88	0.88	0.001	14.73	8. العوامل المتعلقة بعلاقات التعاون والتنسيق بين المدقق الخارجي والمدقق الداخلي التي تؤثر على جودة عملية التدقيق

المصدر من إعداد الباحث بالإعتماد على مخرجات برنامج spss الإحصائي

**الفرضية الرئيسية الاولى:** (توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين العوامل المتعلقة بالمكتب وجودة عملية التدقيق). ويندرج تحت هذه فرضية الفرضيات الفرعية التالية:

#### اختبار الفرضية الفرعية الاولى:

لاختبار الفرضية الاولى تم الاعتماد على الاسئلة المثبتة في الاستبانة من السؤال (1-11) والتي تم الإجابة عليها من قبل الاكاديميين و المدققين في محافظة أربيل/ إقليم كوردستان العراق، والجدول التالي يبين نتائج الاحصاء الوصفي للإجابات الخاصة بالفرضية الاولى:-

ومن الجدول (3) نلاحظ ان الاحصاء الوصفي لاجابات الاكاديميين و المدققين لعوامل المتعلقة بالمعايير والضوابط والإجراءات المتعلقة بجودة عملية التدقيق كالأتي: المعدل العام للوسط الحسابي هو (3.97) أي إنها قريبة من (4) وهو اعلى من الوسط الفرضي (3)، وان الانحراف المعياري للإجابات (0.36) وهو درجة قليلة. اما نسبة الفرق بين المتوسطات للإجابات هو (0.97) وهي نسبة اقل من نسبة الخطأ المسموحة وهي (50%). اما نتائج اختبار T لاجابات الاكاديميين و المدققين الخاصة بالفرضية الثانية فقد كانت (25.88) وأن القيمة الاحتمالية لكل من العبارات هي أقل من المستوى المعنوي ( $\alpha = 0.05$ ) كما في الجدول (3). وهذا يدل على ان اجابات الأكاديميين و المدققين لكل من العبارات تتفق مع العوامل المتعلقة بالمعايير والضوابط والاجراءات المتعلقة بجودة عملية التدقيق.

كما يدل أن إثبات الفرضية الأولى (توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التزام مكاتب تدقيق الحسابات بالمعايير المهنية، وجودة عملية التدقيق) .

#### اختبار الفرضية الفرعية الثانية:

لاختبار الفرضية الفرعية الثانية، تم الاعتماد على الاسئلة المثبتة في الاستبانة من السؤال (1-7)، لعوامل المتعلقة بادراك أهمية و متطلبات جودة عملية التدقيق نلاحظ ان الاحصاء الوصفي لاجابات الاكاديميين و المدققين كانت كالأتي: معدل العام لوسط الحسابي (3.88) قريبة من (4) وهو اعلى من الوسط الفرضي (3) وان الانحراف المعياري لاجابات (0.43) وهو درجة قليلة اما نسبة فرق بين المتوسطات للإجابات هو (0.88) وهي نسبة قليلة اقل من نسبة الخطأ المسموحة وهي. (50%) اما نتائج اختبار T لاجابات الاكاديميين و المدققين الخاصة بالفرضية الاولى كانت (19.57) وأن قيمة الاحتمالية لكل من العبارات



هي أقل من المستوى المعنوي ( $\alpha = 0.05$ ) كما في الجدول (3). وهذا يدل على ان اجابات المبحوثين لكل من العبارات تتفق مع العوامل المتعلقة بادراك أهمية و متطلبات جودة عملية التدقيق. وهذا يدل أن تم إثبات الفرضية الثانية (توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين إدراك أهمية و متطلبات جودة التدقيق وبين جودة عملية التدقيق).

#### اختبار الفرضية الفرعية الثالثة:

لاختبار الفرضية الثانية تم الاعتماد على الاسئلة المثبتة في الاستبانة من السؤال (1-7)، لعوامل المتعلقة باستخدام تكنولوجيا المعلومات التي تؤثر على جودة التدقيق نلاحظ ان الاحصاء الوصفي لاجابات كانت كالاتي: المعدل العام للوسط الحسابي (4.04) وهي اعلي من (4) والوسط الافتراضي هو (3)، والانحراف المعياري للاجابات (0.45) وهو درجة قليلة. اما نسبة الفرق بين المتوسطات للاجابات هي (1.04) وهي نسبة اقل من نسبة الخطأ المسموحة وهي. (50%) اما نتائج اختبار T لاجابات الاكاديميين و المدققين الخاصة بالفرضية الثالث كانت (22.38) وأن قيمة الاحتمالية لكل من العبارات هي أقل من مستوى معنوي ( $\alpha = 0.05$ ). كما في جدول (3) وهذا يدل على ان اجابات المبحوثين لكل من العبارات تتفق مع العوامل المتعلقة باستخدام تكنولوجيا المعلومات التي تؤثر على جودة التدقيق وهذا يدل أن تم إثبات الفرضية الثانية (توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين استخدام تكنولوجيا المعلومات وجودة عملية التدقيق)

#### اختبار الفرضية الفرعية الرابعة :

لاختبار الفرضية الرابعة تم الاعتماد على الاسئلة المثبتة في الاستبانة من السؤال (1-5) لعوامل المتعلقة بتوزيع المهام على موظفي المكتب التي تؤثر على جودة التدقيق، والجدول التالي يبين نتائج الاحصاء الوصفي للإجابات الخاصة بالفرضية الرابعة:-

في الجدول (3) نلاحظ ان الاحصاء الوصفي لاجابات الاكاديميين و المدققين هي كالاتي: المعدل العام للوسط الحسابي (4.07) وهي اعلي من (4)، والوسط الافتراضي هي (3)، والانحراف المعياري للاجابات هو (0.43) وهو درجة قليلة. اما نسبة الفرق بين متوسطات الإجابات هي (1.07) وهي نسبة اقل من نسبة الخطأ المسموحة وهي. (50%). اما نتائج اختبار T لاجابات الاكاديميين و المدققين الخاصة بالفرضية الرابعة فهي (23.86) وأن القيمة الاحتمالية لكل من العبارات هي أقل من المستوى المعنوي ( $\alpha = 0.05$ )، كما في الجدول (13). وهذا يدل على ان اجابات الاكاديميين و المدققين لكل من العبارات تتفق مع العوامل المتعلقة بتوزيع المهام على موظفي المكتب التي تؤثر على جودة التدقيق

كما يدل على إثبات الفرضية الثانية (توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين توزيع المهام على موظفي مكتب التدقيق وجودة عملية التدقيق).

**الفرضية الرئيسية الاولى:** (توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين العوامل المتعلقة بالموظفين بلمكتب وجودة عملية التدقيق). ويندرج تحت هذه فرضية الفرضيات الفرعية التالية:

#### اختبار الفرضية الفرعية الخامسة :

لاختبار الفرضية الخامسة تم الاعتماد على الاسئلة المثبتة في الاستبانة من السؤال (1-9) لعوامل المتعلقة بالمتطلبات المهنية والاخلاقية التي تؤثر على جودة عملية التدقيق ، والجدول (3) يبين نتائج الاحصاء الوصفي للإجابات الخاصة بالفرضية الخامسة:-

نلاحظ ان الاحصاء الوصفي لاجابات هي كالاتي: المعدل العام للوسط الحسابي (4.06) وهي اعلي من (4) والوسط الافتراضي هو (3) ، والانحراف المعياري للاجابات (0.36) وهو درجة قليلة اما نسبة الفرق بين المتوسطات للإجابات هو (1.06)، وهي نسبة قليلة اقل من نسبة الخطأ المفروضة وهي (50%). اما نتائج اختبار T لاجابات الاكاديميين و المدققين الخاصة بالفرضية الرابعة فهي (28.15) وأن القيمة الاحتمالية لكل من العبارات هي أقل من المستوى المعنوي ( $\alpha = 0.05$ ) كما في الجدول (3). وهذا يدل على ان اجابات الاكاديميين و المدققين لكل من العبارات تتفق مع العوامل المتعلقة بالمتطلبات المهنية والاخلاقية التي تؤثر على جودة عملية التدقيق.

ويدل على إثبات الفرضية الخامسة (توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المتطلبات المهنية والأخلاقية لعملية التدقيق وجودة عملية التدقيق).

#### اختبار الفرضية الفرعية السادسة :

لاختبار الفرضية السادسة تم الاعتماد على الاسئلة المثبتة في الاستبانة من السؤال (1-7) لعوامل المتعلقة بتقييم عمل و مهارة و كفاءة و اتعاب المدقق ، والجدول (3) يبين نتائج الاحصاء الوصفي للإجابات الخاصة بالفرضية

من الجدول (3) نلاحظ ان الاحصاء الوصفي لاجابات الاكاديميين و المدققين كانت كالاتي: المعدل العام للوسط الحسابي هو (3.88) وهو قريب من (4) والوسط الافتراضي هو (3) وان الانحراف المعياري للاجابات (0.45) وهو درجة قليلة اما نسبة الفرق بين المتوسطات للإجابات هي (0.88) وهي نسبة اقل من نسبة الخطأ المسموحة وهي. (50%) اما نتائج اختبار T لاجابات الاكاديميين و المدققين الخاصة بالفرضية الرابعة فهي (18.73) وأن القيمة الاحتمالية لكل من العبارات هي أقل من المستوى المعنوي ( $\alpha = 0.05$ ) كما في الجدول (18). وهذا يدل على ان اجابات الأكاديميين و المدققين لكل من العبارات تتفق مع العوامل المتعلقة بتقييم عمل و مهارة و كفاءة و اتعاب المدقق.

ويدل على إثبات الفرضية السادسة (توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين ضعف تقييم عملهم ومهاراتهم وكفاءاتهم المهنية و اتعاب المدقق و بين جودة عملية التدقيق) .

### اختبار الفرضية الفرعية السابعة :

لاختبار الفرضية السابعة تم الاعتماد على الاسئلة المثبتة في استمارة الاستبانة من السؤال (1-7) لعوامل المتعلقة باستقلالية مدقق الحسابات التي تؤثر على جودة عملية التدقيق ، والجدول (3) يبين نتائج الاحصاء الوصفي لإجابات والخاصة بالفرضية السابعة:-

ونلاحظ ان الاحصاء الوصفي لاجابات الاكاديميين و المدققين كانت كالاتي: المعدل العام للوسط الحسابي (3.91) وهي قريبة من (4) والوسط الافتراضي هو (3)، وان الانحراف المعياري لاجابات (0.51) وهو درجة قليلة، اما نسبة الفرق بين المتوسطات الإجابات فهو (0.91) وهي نسبة قليلة و اقل من نسبة الخطأ المسموحة وهي (50%). اما نتائج اختبار T لاجابات الاكاديميين و المدققين الخاصة بالفرضية السابعة كانت (17.07) وأن قيمة الاحتمالية لكل من العبارات هي أقل من المستوى المعنوي (0.05) =  $\alpha$  كما في الجدول (19). وهذا يدل على ان اجابات الأكاديميين والمدققين لكل من العبارات تتفق العوامل المتعلقة باستقلالية مدقق الحسابات التي تؤثر على جودة عملية التدقيق. كما يدل على إثبات الفرضية السابعة (توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين استقلالية المدقق وبين جودة عملية التدقيق.)

### اختبار الفرضية الفرعية الثامنة:

لاختبار الفرضية الثامنة تم الاعتماد على الاسئلة المثبتة في الاستبانة من السؤال (1-4) لعوامل المتعلقة بعلاقات التعاون والتنسيق بين المدقق الخارجي والمدقق الداخلي التي تؤثر على جودة عملية التدقيق كما في جدول (3) والتي و يبين نتائج الاحصاء الوصفي للإجابات الخاصة بالفرضية الثامنة: ونلاحظ ان الاحصاء الوصفي لاجابات الاكاديميين و المدققين كانت كالاتي: المعدل العام لوسط الحسابي (3.88) وهي قريبة من (4) والوسط الافتراضي هو (3) وان الانحراف المعياري لاجابات (0.57) وهو درجة قليلة، ونسبة الفرق بين متوسطات الإجابات هو (0.88) وهي نسبة قليلة و اقل من نسبة الخطأ المسموحة وهي (50%). اما نتائج اختبار T لاجابات الاكاديميين و المدققين الخاصة بالفرضية الثامنة كانت (14.73) وأن قيمة الاحتمالية لكل من العبارات هي أقل من مستوى معنوي ( $\alpha = 0.05$ ) كما في الجدول (19). وهذا يدل على ان اجابات الأكاديميين والمدققين لكل من العبارات تتفق العوامل المتعلقة باستقلالية مدقق الحسابات التي تؤثر على جودة عملية التدقيق. كما يدل على إثبات الفرضية الثامنة (توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين ضعف علاقات التعاون والتنسيق بين المدقق الخارجي والمدقق الداخلي، و جودة العملية التدقيق) .

جدول (3)

الفرضيات والاسئلة المخصصة لها

المصدر من إعداد الباحث بالإعتماد على البيانات الواردة في البحث

رقم الفرضية	الفرضية	الاسئلة الخاصة الفرضية	قرار الفرضية
الاولى	توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التزام مكاتب تدقيق الحسابات بالمعايير المهنية، وجودة عملية التدقيق	11-1	مقبول
الثانية	توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين إدراك اهمية ومتطلبات جودة التدقيق وبين جودة عملية التدقيق	18-12	مقبول
الثالثة	توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق وجودة عملية التدقيق	25-19	مقبول
الرابعة	توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين توزيع المهام على موظفي مكتب التدقيق وجودة عملية التدقيق	30-26	مقبول
الخامسة	توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المتطلبات المهنية والأخلاقية لعملية التدقيق وجودة عملية التدقيق	39-31	مقبول
السادسة	توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين ضعف تقييم علمهم ومهاراتهم وكفاءاتهم المهنية واتعاب المدقق وبين جودة عملية التدقيق	46-40	مقبول
السابعة	توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين استقلالية المدقق الحسابات وبين جودة عملية التدقيق	53-47	مقبول
الثامنة	توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين ضعف علاقات التعاون والتنسيق بين المدقق الخارجي والمدقق الداخلي، وجودة العملية التدقيق	57-54	مقبول

جدول (20)

نسبة تأثير كل العوامل على جودة التدقيق

العوامل	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	%
1. العوامل المتعلقة بالمعايير والضوابط والإجراءات المتعلقة بجودة عملية التدقيق.	3.97	0.36	79.4
2. العوامل المتعلقة بإدراك اهمية ومتطلبات جودة عملية التدقيق	3.88	0.43	77.6
3. العوامل المتعلقة باستخدام تكنولوجيا المعلومات التي تؤثر على جودة التدقيق.	4.04	0.45	80.8

81.4	0.43	4.07	4. العوامل المتعلقة بتوزيع المهام على موظفي مكتب التدقيق وجودة عملية التدقيق.
81.2	0.36	4.06	5. العوامل المتعلقة بالمتطلبات المهنية والاخلاقية التي تؤثر على جودة عملية التدقيق.
77.6	0.45	3.88	6. العوامل المتعلقة بتقييم عمل ومهارة وكفاءة واتعاب المدقق
78.2	0.51	3.91	7. العوامل المتعلقة باستقلالية مدقق الحسابات.
77.6	0.57	3.88	8. العوامل المتعلقة بعلاقات التعاون والتنسيق بين المدقق الخارجي والمدقق الداخلي التي تؤثر على جودة عملية التدقيق.
79.2	0.30	3.96	معدل العوامل المتعلقة بالمكتب التي تؤثر على جودة عملية التدقيق
79.6	0.33	3.98	معدل العوامل المتعلقة بموظفي المكتب التي تؤثر على جودة عملية التدقيق
79.4	0.29	3.97	معدل جميع العوامل التي تؤثر على جودة عملية التدقيق

المصدر من إعداد الباحث بالإعتماد على مخرجات برنامج spss الإحصائي

العوامل المؤثرة على جودة عملية التدقيق من وجهة نظر الاكاديميين و المدققين، كما مبين في الجدول رقم (20) الذي يشير الى آراء أفراد عينة البحث مرتبة من الأعلى موافقة الى الاقل موافقة حسب الوزن النسبي هي كما يلي:

- الفرة (4) المتعلقة بتوزيع المهام على موظفي المكتب، إحتل المرتبة الأولى بنسبة (81.8%).
- الفرة (5) المتعلقة بالمتطلبات المهنية والاخلاقية، إحتل المرتبة الثانية بنسبة (81.4%).
- الفرة (3) المتعلقة باستخدام تكنولوجيا المعلومات، إحتل المرتبة الثالثة بنسبة (80.2%).
- الفرة (1) المتعلقة بالالتزام مكاتب التدقيق الحسابات بالمعايير المهنية، إحتل المرتبة الرابعة بنسبة (79.4%).
- الاستقلالية، إحتل المرتبة الخامسة بنسبة (78.2%).
- الفقرات (2) إدراك الاهمية والمتطلبات، و (6) تقييم عمل ومهارة وكفاءة واتعاب المدقق، و (8) علاقات التعاون والتنسيق بين المدقق الخارجي والمدقق الداخلي إحتلت المرتبة السادسة بنسبة (77.6%).

وبشكل عام نلاحظ ان العوامل المتعلقة بموظفي المكتب هو الأكثر تأثيراً على جودة عملية التدقيق بنسبة (79.6) من العوامل المتعلقة بالمكتب بنسبة (79.2). وإن نسبة تأثير العوامل بشكل عام على جودة التدقيق هو (79.4). وبصفة عامة يتبين ان معدل المتوسط الحسابي لجميع المحاور يساوي (3.97)، وهو أكبر من الوسط الافتراضي الذي هو (3) وان الانحراف المعياري للاجابات (0.29) وهو درجة قليلة.

جدول ( 21 )

اختبار التباين حسب سمة الجنس

(P-Value) قيمة قيمة الإحتمالية	قيمة الاختبار t	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	تكرار	الجنس
0.751	-0.319	0.374	3.955	51	ذكر
		0.337	3.980	40	انثي
0.857	0.181	0.448	3.888	51	ذكر
		0.409	3.871	40	انثي
0.867	-0.167	0.379	4.057	51	ذكر
		0.339	4.069	40	انثي
0.962	0.048	0.478	3.880	51	ذكر
		0.409	3.875	40	انثي
0.365	0.910	0.480	3.955	51	ذكر
		0.546	3.857	40	انثي
0.326	0.988	0.600	3.931	51	ذكر
		0.527	3.813	40	انثي
0.824	0.223	0.453	4.053	51	ذكر
		0.441	4.032	40	انثي
0.263	-1.127	0.452	4.024	51	ذكر
		0.391	4.125	40	انثي

المصدر من إعداد الباحث بالإعتماد على مخرجات برنامج spss الإحصائي

اختبار التباين حسب سمة الجنس:

يعتمد اختبار (Independent – Samples T- Test) للتعرف على التباين بين فئات سمة الجنس تجاه سمة الدراسة، كونها تتكون من فئتين فقط (الذكور والإناث)، وتظهر نتائج التحليل في الجدول ( 21 ) أن قيمة الاحتمالية لكل من عبارات الدراسة المتمثلة من ( 1 إلى 8 ) تشير إلى عدم وجود تباين ذات دلالة إحصائية بين آراء عينة الدراسة تجاه كل من عبارات الدراسة المتمثلة من ( 1 إلى 8 ) لإختلاف سمة الجنس بين أفراد العينة، وهي أكبر من المستوى المعنوي الافتراضي للدراسة والبالغة (0.05)، مما

يؤشر الى عدم معنوية التباين تجاه سمة الدراسة، التي يمكن أن تعزى لسمة الجنس وبالتالي لا يوجد مبرر لإجراء الاختبارات البعدية.

## جدول (22)

### اختبار التباين حسب سمة التأهيل العلمي

(P-Value) قيمة الإحتمالية	الاختبار قيمة t	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	تكرار	التأهيل العلمي	
0.64	0.47	0.37	3.98	60	مهني	1. العوامل المتعلقة بالمعايير والضوابط والإجراءات المتعلقة بجودة عملية
		0.34	3.94	31	اكاديمي	
0.16	1.42	0.43	3.93	60	مهني	2. العوامل المتعلقة بإدراك اهمية ومتطلبات جودة عملية التدقيق
		0.43	3.79	31	اكاديمي	
0.57	0.57	0.36	4.08	60	مهني	3. العوامل المتعلقة بالمتطلبات المهنية والاخلاقية التي تؤثر على جودة عملية التدقيق
		0.37	4.03	31	اكاديمي	
0.97	-0.04	0.45	3.88	60	مهني	4. العوامل المتعلقة بتقييم عمل ومهارة وكفاءة واتعاب المدقق
		0.45	3.88	31	اكاديمي	
0.90	-0.13	0.50	3.91	60	مهني	5. العوامل المتعلقة باستقلالية مدقق الحسابات التي تؤثر على جودة عملية التدقيق
		0.53	3.92	31	اكاديمي	
0.85	0.19	0.59	3.89	60	مهني	6. العوامل المتعلقة بعلاقات التعاون والتنسيق بين المدقق الخارجي والمدقق الداخلي التي تؤثر على جودة عملية التدقيق
		0.53	3.86	31	اكاديمي	
0.60	0.53	0.46	4.06	60	مهني	7. العوامل المتعلقة باستخدام تكنولوجيا المعلومات التي تؤثر على جودة التدقيق
		0.42	4.01	31	اكاديمي	
0.87	0.16	0.47	4.07	60	مهني	8. العوامل المتعلقة بتوزيع المهام على موظفي المكتب التي تؤثر على جودة التدقيق
		0.33	4.06	31	اكاديمي	

المصدر من إعداد الباحث بالإعتماد على مخرجات برنامج spss الإحصائي

من الجدول (22) الذي يتعلق بوجهة نظر الاكاديميين و المدققين في محافظة اربيل/ إقليم كوردستان العراق، يتبين بصفة عامة أن هناك اختلاف واضح في متوسط درجات تأثير متغيرات البحث على جودة تدقيق الحسابات، حيث ان في كل الفقرات نلاحظ أن نسبة المهنيين أكبر من نسبة الاكاديميين، إلا في فقرة (4) بما يتعلق بتقييم عمل ومهارة وكفاءة واتعاب المدقق فإنهما متساويين، حيث كان الوسط الحسابي (3.88)، وفي فقرة (5) بما يتعلق باستقلالية مدققي الحسابات نرى أن الوسط الحسابي للمهنيين (3.92) أكبر من الاكاديميين (3.91)، كما بلغ الوسط الحسابي الأكبر (4.08)، ويتعلق بالمتطلبات المهنية

والاخلاقية التي تؤثر على جودة عملية التدقيق من وجهة نظر المهنيين، وهذا يتفق مع دراسة (نورليتا ونوكستن-2019). وبلغ الوسط الحسابي الأدنى (3.79) ويتعلق بعلاقات التعاون والتنسيق بين المدقق الخارجي والمدقق الداخلي التي تؤثر على جودة عملية التدقيق. وهذا يؤكد أن العوامل المتعلقة بالمتطلبات المهنية والاخلاقية التي تؤثر على جودة عملية التدقيق يكون أكثر تأثيراً من أي عامل آخر من وجهة نظر الاكاديميين و المدققين في محافظة اربيل/ إقليم كوردستان العراق، واما الانحراف المعياري في كل الفقرات فهو درجة قليلة، وان اكبر انحراف كانت في فقرة (6) بالنسبة للمهنيين (0.59) واقل انحراف كانت في فقرة (8) بالنسبة للاكاديميين (0.33) وهذا يؤكد ان نسبة الفرق بين متوسطات الإجابات قليلة وهي نسبة اقل من نسبة الخطأ المسموحة.

### جدول(23)

#### اختبار التباين حسب عدد الدورات

(P-Value) قيمة الإحتمالية	قيمة الاختبار F	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	تكرار	
0.79	0.425	.33692	4.0076	36	1
		.38020	3.9784	21	2
		.33077	3.8788	15	3
		.41989	3.8485	3	4
		.40380	3.9602	16	5 +
		.35615	3.9660	91	Total
0.771	0.451	.44180	3.9167	36	1
		.44634	3.8299	21	2
		.37357	3.7810	15	3
		.29738	3.9048	3	4
		.46866	3.9554	16	5 +
		.42924	3.8807	91	Total
0.219	1.467	.32746	4.0741	36	1
		.28462	4.2011	21	2
		.33032	3.9481	15	3
		.35717	3.9630	3	4
		.50057	3.9792	16	5 +
		.35993	4.0623	91	Total
0.205	1.516	.41846	3.9802	36	1
		.51771	3.8095	21	2
		.39629	3.6952	15	3
		.65983	3.6667	3	4
		.38642	3.9464	16	5 +
		.44700	3.8776	91	Total



0.22	1.464	.43974	4.0278	36	1	-E العوامل المتعلقة باستقلالية مدقق الحسابات التي تؤثر على جودة عملية التدقيق
		.55600	3.8639	21	2	
		.67151	3.6667	15	3	
		.67512	4.0476	3	4	
		.33794	3.9196	16	5 +	
		.50967	3.9121	91	Total	
0.041	2.614	.52648	4.0694	36	1	-F العوامل المتعلقة بعلاقات التعاون والتنسيق بين المدقق الخارجي والمدقق الداخلي التي تؤثر على جودة عملية التدقيق
		.68877	3.7738	21	2	
		.40970	3.6000	15	3	
		.25000	3.5000	3	4	
		.53789	3.9219	16	5 +	
		.56931	3.8791	91	Total	
0.861	0.324	.43916	4.0119	36	1	-G العوامل المتعلقة باستخدام تكنولوجيا المعلومات التي تؤثر على جودة التدقيق
		.56527	4.0816	21	2	
		.42675	3.9905	15	3	
		.08248	3.9524	3	4	
		.35174	4.1339	16	5 +	
		.44502	4.0440	91	Total	
0.724	0.516	.39821	4.1167	36	1	-H العوامل المتعلقة بتوزيع المهام على موظفي المكتب التي تؤثر على جودة التدقيق
		.56434	4.1048	21	2	
		.38446	3.9733	15	3	
		.41633	3.8667	3	4	
		.33640	4.0375	16	5 +	
		.42710	4.0681	91	Total	

المصدر من إعداد الباحث بالإعتماد على مخرجات برنامج spss الإحصائي

يتبين من النتائج في الجدول (23)، والمتعلقة بتحليل التباين الأحادي للتعرف على التباين حسب عدد دورات، عدم وجود تباينات معنوية بين استجابات الاكاديميين و المدققين في محافظة اربيل/ إقليم كوردستان العراق تجاه كل من سمة العبارات الدراسة، وبدلالة قيمة المستوى المعنوي المحسوب (Sig-Value) هو أكبر من مستوى المعنوي الافتراضي للدراسة والبالغة من (0.05). ما عدا عبارة (F) المتمثلة ب(العوامل المتعلقة بعلاقات التعاون والتنسيق بين المدقق الخارجي والمدقق الداخلي التي تؤثر على جودة عملية التدقيق) اي يعني وجود تباين في اجوبة الأكاديميين والمدققين، لأن قيمة الاحتمالية البالغة (0.041) هي أقل من المستوى المعنوي الافتراضي للدراسة والبالغة (0.05).

جدول (24)  
الاختبارات البعدية بطريقة LSD

حدود الثقة %95 للاختلاف		(P- Value) قيمة الإحتمالية	فرق بين المتوسطات (I- J)	Dependent Variable	
اعلي	ادني				
0.596	-0.005	0.053	0.296	2	F- العوامل المتعلقة بعلاقات التعاون والتنسيق بين المدقق الخارجي والمدقق الداخلي التي تؤثر على جودة عملية التدقيق
0.805	0.134	0.007	.46944*	3	
1.226	-0.087	0.088	0.569	4	
0.476	-0.181	0.374	0.148	5+	
0.005	-0.596	0.053	-0.296	1	
0.543	-0.196	0.352	0.174	3	
0.949	-0.401	0.422	0.274	4	
0.215	-0.511	0.419	-0.148	5+	
-0.134	-0.805	0.007	-.46944*	1	
0.196	-0.543	0.352	-0.174	2	
0.791	-0.591	0.774	0.100	4	
0.071	-0.715	0.107	-0.322	5+	
0.087	-1.226	0.088	-0.569	1	
0.401	-0.949	0.422	-0.274	2	
0.591	-0.791	0.774	-0.100	3	
0.266	-1.110	0.226	-0.422	5+	
0.181	-0.476	0.374	-0.148	1	
0.511	-0.215	0.419	0.148	2	
0.715	-0.071	0.107	0.322	3	
1.110	-0.266	0.226	0.422	4	

المصدر من إعداد الباحث بالإعتماد على مخرجات برنامج spss الإحصائي

توضح النتائج من الجدول (24) وجود فروق المتوسطات بين عدد الدورات (1) وعدد الدورات (3) بالنسبة البالغة (0.07).

## الإستنتاجات والتوصيات

### أولاً: الإستنتاجات

أجريت هذه الدراسة بهدف التعرف على مستوى إلتزام وتطبيق مكاتب الرقابة والتدقيق العاملة في محافظة أربيل/ إقليم كوردستان العراق بالضوابط والإجراءات والسياسات الخاصة بمعيار رقم (220) لرقابة جودة التدقيق الدولية، وبعد إجراء التحليل الإحصائي المطلوب وبعد إختبار الفرضيات والدراسات السابقة وما تم عرضه في جانب النظري للبحث، وتحليل المعلومات الواردة في الإستبانة بواسطة البرنامج الإحصائي (SPSS) ، بغرض تحديد العوامل المؤثرة على جودة تدقيق الحسابات، قد تم التوصل إلى النتائج التالية :

ان مكاتب الرقابة والتدقيق العاملة في محافظة أربيل/ إقليم كوردستان العراق ملتزمة بتوفير متطلبات تحسين فعالية رقابة جودة التدقيق وذلك عن طريق التقيد بمطبات تطبيق المعيار على نحو التالي:

- 1- أثبتت الدراسة وجود درجة عالية من الإلتزام لدى مكاتب الرقابة والتدقيق العاملة في محافظة أربيل/ إقليم كوردستان العراق ب (المتطلبات المتعلقة بالمعايير والضوابط و الإجراءات المتعلقة بجودة عملية التدقيق). حيث بلغ المعدل العام 3.97 .
- 2- أوضحت الدراسة وجود توافق كبير لدى مكاتب الرقابة والتدقيق العاملة في محافظة أربيل/ إقليم كوردستان العراق حول (ادراك الأهمية و متطلبات جودة عملية التدقيق)، حيث بلغ المعدل العام 3.88 .
- 3- أثبتت الدراسة وجود درجة عالية من الإلتزام لدى مكاتب الرقابة والتدقيق العاملة في محافظة أربيل/ إقليم كوردستان العراق ب (استخدام تكنولوجيا المعلومات تؤثر على جودة التدقيق).
- 4- توصلت الدراسة الى وجود درجة عالية من الموافقة لدى مكاتب الرقابة والتدقيق العاملة في محافظة أربيل/ إقليم كوردستان العراق حول (المتطلبات المهنية و الاخلاقية المؤثرة على جودة عملية التدقيق).
- 5- أثبتت الدراسة وجود درجة عالية من الإلتزام لدى مكاتب الرقابة والتدقيق العاملة في محافظة أربيل/ إقليم كوردستان العراق ب (العمل و المهارة و الكفاءة واتعاب المدقق).
- 6- أثبتت الدراسة وجود درجة عالية من الإلتزام لدى مكاتب الرقابة والتدقيق العاملة في محافظة أربيل/ إقليم كوردستان العراق ب (الاستقلالية مدقق الحسابات).
- 7- أثبتت الدراسة وجود درجة عالية من الإلتزام لدى مكاتب الرقابة والتدقيق العاملة في محافظة أربيل/ إقليم كوردستان العراق ب (علاقات التعاون والتنسيق بين المدقق الخارجي والمدقق الداخلي تؤثر على جودة عملية التدقيق).
- 8- أثبتت الدراسة وجود درجة عالية من الإلتزام لدى مكاتب الرقابة والتدقيق العاملة في محافظة أربيل/ إقليم كوردستان العراق ب (المهام على موظفي مكتب التدقيق يؤثر بشكل إيجابي على جودة التدقيق)

### ثانياً : التوصيات

بناءً على الإستنتاجات فان الباحث يقدم مجموعة من التوصيات ويضعها بين أيدي الباحثين والمعنيين في مجالات التدقيق والمحاسبة في إقليم كوردستان/ العراق، على أمل أن يحقق الغرض المنشود من هذا البحث، وهي:

- 1- على الجهات المعنية الاهتمام بالتأهيل العلمي، والخبرة العملية لمدقق الحسابات، وإلمامه بمعايير التدقيق الدولية.
- 2- إعادة النظر في القوانين المنظمة للمهنة في الإقليم، ومعالجة نقاط الضعف فيها، ووضع نصوص قانونية واضحة ومباشرة تلزم مكاتب مراقبة وتدقيق الحسابات باتباع وتطبيق الضوابط العامة لرقابة جودة عملية التدقيق و تطبيق السياسات والإجراءات اللازمة التي تكفل استقطاب المدققين ذوي الخبرة و الكفاءة واستمرارهم في المهنة ومنع إنتقالهم الى مهنة أخرى وذلك لرفع مستوي الخدمات التي تقدمها المهنة لعملائها.
- 3- إيلاء المزيد من الاهتمام بمهنة تدقيق الحسابات في إقليم كوردستان العراق، بمواكبة التطورات السريعة والكبيرة في المهنة واتباع وتطبيق ضوابط رقابة الجودة على أعمال التدقيق في مكاتب الرقابة والتدقيق، وذلك عن طريق توفير فرص التدريب للمدققين وتنظيم برامج ودورات إرشادية وتطويرية خاصة في مجالات المحاسبة والتدقيق وإستخدام التكنولوجيا بما يتلائم مع طبيعة البيئة الألكترونية الجديدة، ومشاركة المدققين في الندوات والدورات المختلفة لتحديث معلوماتهم ورفع كفاءتهم.
- 4- ضرورة تدخل كل من نقابة المحاسبين والمدققين في إقليم كوردستان العراق/ أربيل وديوان الرقابة المالية، في تنظيم مهنة التدقيق والقيام بالإجراءات التي تكفل تعريف جميع المدققين بالسياسات المتعلقة برقابة جودة عملية التدقيق. والتعاون مع أصحاب الخبرة والاختصاص لتضمين موضوع رقابة جودة التدقيق ضمن مقررات مواد تدقيق الحسابات في جامعات الإقليم.
- 5- الاستمرار بإجراء المزيد من البحوث والدراسات المستقبلية في مجال الدراسة الحالية لكونها يمكن أن تكون دافعاً في إثراء هذا الموضوع، وسبباً لتركيز مكاتب التدقيق العاملة في الإقليم على معالجة نقاط الضعف.

### المصادر:

اولاً: المراجع والمصادر باللغة العربية

أ- التقارير والنشرات الرسمية:

1. قانون ديوان الرقابة المالية لإقليم كوردستان - العراق، 2008، القانون رقم (2) لمجلس الوطني الكوردستان - العراق لسنة.
- ب- الكتب

1. اللهيبي، إسرائ كاظم عبيد، (2013)، إنموذج مقترح لتفعيل دور الهيئات لمهنة التدقيق في تحقيق جودة التدقيق، مجلة دراسات محاسبية ومالية.
2. ريم عقاب ساطع رزوق، (سنة نشر غير معروف)، اثر تكنولوجيا المعلومات على إجراءات رقابة الجودة في مكاتب تدقيق الحسابات، الأردن.
3. لطفي أمين السيد أحمد، (2009)، المحاسبة والمراجعة الدولية، الطبعة الأولى الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر.

#### ج- المجلات:

1. أحمد وريا برهان، 2006، الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية من منظور مجلس معايير المحاسبة المالية، مجلة المحاسب عدد (6،7) سنة (4) أربيل، العراق.
2. البر مصباح محمد يوسف وأحمد موسى محمد، 2014، مؤشرات جودة تدقيق الحسابات ودورها في ترقية الاداء المهني دراسة ميدانية على مكاتب التدقيق بولاية الخرطوم، مجلة العلوم الاقتصادية العدد (1) المجلد (17) الجزائر.
3. خضير بشرى فاضل، عبدالرزاق: عمار لوي، 2017، تأثير خبرة المدقق على جودة التدقيق الداخلي، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية العدد (100) المجلد (23) بغداد، العراق.
4. عابي خليفة وبعقوبي محمد، سنة نشر غير معروفة، دراسة للعوامل المؤثرة على جودة المراجعة الخارجية للحسابات، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، جامعة الوادي العدد (7) المجلد (2)، الجزائر.
5. محمود غازي عثمان و سعيد لقمان محمد ومحمد عمر إبراهيم، 2018، العوامل المؤثرة في اكتشاف الفساد المالي والإداري. دراسة ميدانية في ديوان الرقابة المالية - إقليم كوردستان العراق، مجلة جامعة جيهان-أربيل العلمية العدد (2) الجزء (A)، العراق.

#### د- الرسائل والاطرايح الجامعية

1. أبو نصار، أنس محمود، (2019)، العوامل المؤثرة على أتعاب التدقيق وانعكاسها على جودة التدقيق: دراسة تطبيقية للشركات الصناعية المساهمة العامة المدرجة في سوق عمان للوراق المالية، عمان.
2. احمد راميار زكار احمد، (2017)، معايير المراجعة الدولية ومدى ملاءمة تطبيقها في جمهورية العراق دراسة ميدانية على إقليم كوردستان العراق، كلية الاقتصاد والعلوم الادارية، العراق.
3. أحمد محمودي وضويفي حمزة، (2018) المركز الجامعي تيسمسيلت، دور حوكمة الشركات تعزيز جودة المعلومة المحاسبية و الحد من الممارسات المحاسبية الإبداعية، مجلة التنمية والاقتصاد التطبيقي، جامعة المسيلة، العدد (3) دوحة.
4. أسماء، بودونت، 2016، محاولة صياغة مؤشرات قياس جودة التدقيق دراسة ميدانية في الجزائر، اطروحة دكتوراه في المحاسبة (غير منشورة)، الجزائر. نوات وملقيات علمية:
5. البر، مصباح محمد يوسف، أحمد، موسى محمد، (2014) مؤشرات جودة تدقيق الحسابات ودورها في ترقية الاداء المهني مجلة العلوم الاقتصادية.
6. ريم عقاب وساطع رزوق، اثر تكنولوجيا المعلومات على إجراءات رقابة الجودة في مكاتب تدقيق الحسابات في المملكة الاردنية الهاشمية، الأردن، سنة النشر غير معروف.
7. عمر، شريقي، (2013) التنظيم المهني للمراجعة دراسة مقارنة بين الجزائر وتونس والمملكة المغربية، جامعة سطيف، الجزائر.
8. القيق أمير جمال، (2012)، مدى تطبيق رقابة الجودة في مكاتب تدقيق الحسابات في قطاع غزة دراسة ميدانية (غير منشورة) ، الجامعة الإسلامية كلية التجارة قسم المحاسبة، فلسطين.

#### الثاني: المصادر الاجنبية

1. Sunnasy TERTIARY EDUCATION COMMISSION Quality Audit Handbook.2004
2. [www.translatetheweb.com](http://www.translatetheweb.com)

## رؤی نووسینگه کانی وردبینی ژمیریاری له ههریمی کوردستان/ عیراق به پیوهری ژماره (220) نیوده وه له تی

پوخته

ئامانجی ئەم توژیژینه وهیه، لیکۆلینه وهیه له ئاستی پابه ند بوونی نووسینگه کانی وردبینی ژمیریاری له ههریمی کوردستان/ عیراق به پیوهری ژماره (220) چاودیژی کوالیتی وردبینی نیوده وه له تی و، دهستنی شانکردنی که مو کورتیه کانی لایه نه په یوه نیدیاره کان به به دوا داچوونی چاودیژکردنی په یه وکراو له نووسینگه کانی وردبینی له ههریم و، تیشک خستنه سهر رۆلی زانکو په یمانگاگان و سه ندی کای ژمیریاران له په ره پیدانی خویندنی ژمیریاری.

ئەم توژیژینه وهیه، گه یشته کۆمه لیک ده ره نه نجام، گرنگترینیان ئە وهیه، ئاماده کردنی زانستی و شاره زایی زانستی وردبینی ژمیریاری و، ئاگادار بوون له پیوه ره کانی وردبینی نیوده وه له تی، ئامازه ی گرنگن بۆ به رزی کوالیتی پرۆسه ی وردبینی ژمیریاری و، لایه نی ئاماده کردنی زانستی به به رده وامی پیویستی به پرۆسه ی گه شه پیدان و ئاگادار بوونه له گۆرانکاریه زانستییه کان، به تاییه تی له بواره پیشه ییه کان وه ک پیوه ره کانی وردبینی و ژمیریاری نیو ده وه له تی و پرپساو ره شته کانی پیشه که.

ههر وه ها گه یشته ئە وهی، که ده کری ئه م توژیژینه وهیه بیته نامه یه ک بۆ به پرسانی بواری خویندنی بالآ له ههریم و سوودی لیوه ربگیری له ره خساندنی ژینگه و که شی له بار بۆ گه شه پیدانی تواناو شاره زاییه کان له ریکخستنه وه و چاککردنی به نامه کانی خویندنی ژمیریاری به گویره ره ی پیویستییه کانی خویندنی ژمیریاری نیو ده وه له تی.

ئەم توژیژینه وهیه، گه یشته کۆمه لیک پیشنیار، گرنگترینیان: پیداچوونه وه به یاساکانی ریکخستنی پیشه که یه له ههریمی کوردستانی عیراق و، چاره سه رکردنی خاله لاوازه کانی و، دانانی دهقی یاسایی روون و راسته و خو بۆ پابه ندکردنی نووسینگه کانی وردبینی ژمیریاری به

په پره كردن و جىبه جى كردنى رىسا گشتىبه كانى چاودى رى كردنى كوالىتى پرؤسهى وردىبىنى  
وپه پره كردنى ياساو رىساي پىووىست بؤ كو كوردنه وهى وردىبىنه خاوهن شاره زابىبه كان و بايه خدانى  
پتر به پىشهى وردىبىنى ژمىرىارى له هه رىم .

## The Role of Audit Offices Operating in The Kurdistanregion In Improving the Quality of External Audit According to Auditing Quality Standard No. 220

**Dr. Ramyar Rzgar Ahmed**

Department of Accounting and Finance, College of Adminstration and Economics,  
Lebanese French University, Erbil, Kurdistan Region, Iraq

[ramyaracc@lfu.edu.krd](mailto:ramyaracc@lfu.edu.krd)

**Delan Subhi Ghafour**

Department of Accounting and Finance, College of Adminstration and Economics,  
Lebanese French University, Erbil, Kurdistan Region, Iraq

[delans65@yahoo.com](mailto:delans65@yahoo.com)

**Keywords:** *audit quality, general controls, procedures, audit offices.*

### Abstract

This research aims to study the extent to which audit offices operating in the Kurdistan Region / Iraq adhere to Standard No. (220) for international audit quality control, and to identify deficiencies by the authorities responsible for following up on quality control applied in audit offices in the Kurdistan Region, and to shed light on the role of universities and institutes Professionalism and the Accountants Syndicate in developing accounting education. The research came out with a number of conclusions, the most important of which were: The

scientific qualification, practical experience of the auditor, and his familiarity with international auditing standards are important indicators of the quality of the auditing process. And that the scientific qualification aspect is in constant need of the development process and keeping abreast of modern scientific developments, especially in professional matters such as international auditing and accounting standards, And the rules and ethics of professional behavior. It can be said that the results reached can be a message to officials in higher education institutions in the region to take them in order to create the appropriate conditions for developing these skills by improving and developing accounting education programs in accordance with the requirements of international education. The research also reached a set of recommendations. The most important of them are: Reconsidering the laws governing the profession in the Kurdistan Region, addressing the weaknesses therein, and developing clear and direct legal texts that oblige the audit offices to follow and apply general controls to control the quality of the auditing process and apply the necessary policies and procedures that ensure attracting experienced auditors, and pay more attention. The profession of auditing accounts in the region.

الملاحق

ملحق (1)

جدول المحكمين على إستمارة الاستبيان

اسماء	لقب	اختصاص	جامعة
1. د. دلير موسى	استاذ مساعد	الحاسبة	صلاح الدين/اربيل
2. د. طه حسين .	استاذ	الاحصاء	صلاح الدين/اربيل
3. د. صبحي مجيميد.	استاذ مساعد	الحاسبة	صلاح الدين/اربيل
4. د. عدنان ناد حمد.	استاذ مساعد	الحاسبة	صلاح الدين/اربيل



ملحق (2)

إستمارة استبيان

يقوم البحث بدراسة عنوان:

دور مكاتب التدقيق العاملة في إقليم كوردستان في تحسين جودة التدقيق

الخارجي وفق معيار جودة تدقيق رقم 220

دراسة استطلاعية على عينة من الاكاديميين والمدققين في إقليم كوردستان، وذلك استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة من كلية الادارة والاقتصاد في الجامعة اللبنانية الفرنسية - اربيل، لذا ارجو من حضراتكم التفضل بقراءة فقرات الاستبانة والإجابة عليها بدقة وموضوعية لما لرأيكم من أهمية وأثر كبير في نجاح وإتمام هذه الدراسة، علماً بأن المعلومات التي سندلون بها سوف تعامل بها بسرية تامة، ولن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي.  
المحور الأول: البيانات الشخصية:

الجنس:

ذكر  أنثى

العمر:  سنة

التأهيل العلمي:

دبلوم  بكالوريوس  دبلوم عالي

ماجستير  محاسب قانوني  دكتورا

الخبرة:  سنة

عدد الدورات التي التحقت بها في مجال عملك:.....دورة.  
مجال الدورات التي التحقت بها:

محاسبة  تدقيق  حاسوب  مصارف  أخرى

المحور الثاني:

أ- العوامل المتعلقة بالمعايير والضوابط والإجراءات المتعلقة بجودة عملية التدقيق

تفاصيل	موافق بشدة	موافق	لا ادري	غير موافق	غير موافق بشدة
--------	------------	-------	---------	-----------	----------------

				1. معرفة المدقق بمعايير التدقيق الدولية والطوابط والإجراءات التي تؤثر على جودة التدقيق.
				2. الاعتماد على معيار 220 / معيار جودة التدقيق بحسن جودة عملية التدقيق من خلال وضع برنامج ووضع خطة لعملية التدقيق
				3. معايير التدقيق العراقية تفي بمتطلبات رقابة الجودة طبقاً لمعايير التدقيق الدولية وقابلة للتطبيق في وقت الراهن.
				4. يقوم المدقق بعملية التدقيق وفقاً للمعايير والمتطلبات المهنية اللازمة.
				5. إصدار معايير تدقيق عراقية تساعد على تحسين كفاءة أداء جودة عملية التدقيق.
				6. إصدار معايير تدقيق عراقية تساعد على زيادة ثقة مستخدمي القوائم المالية
				7. وضوح العلاقات والإجراءات والسياسات والمسؤوليات التنظيمية ووسائل الاتصال بين أعضاء المكتب يؤدي إلى تحسين جودة عملية التدقيق
				8. السمعة المهنية الذاتية للمكتب تؤثر على مدى الثقة بنتائج جودة أعمال التدقيق.
				9. إستعانة بالمدقق ذات خبرة عالية من ناحية المتطلبات المهنية اللازمة.
				10. يتحمل المدقق مسؤولية الجودة الشاملة لكل عملية تدقيق يقبل بها.
				11. الرقابة المستمرة على عمل موظفي التدقيق الداخلي من قبل مدير التدقيق الداخلي تؤثر على جودة التدقيق.

ب- العوامل المتعلقة بإدراك أهمية ومتطلبات جودة عملية التدقيق.

التفاصيل	موافق بشدة	موافق	لا ادري	غير موافق بشدة	غير موافق
12. تؤثر نزعة الشك على جودة التدقيق وأداء المدقق					
13. القصور الشخصي من قبل مدقق الحسابات له تأثير على جودة عملية التدقيق في مكاتب التدقيق.					
14. قصور الجهات الاكاديمية المتخصصة له تأثير على جودة عملية التدقيق في مكاتب التدقيق.					

					15. قصور الجهات المهنية (نقابة المحاسبين والمدققين ، مجلس المعايير، مجلس مراقبة المهنة) له تأثير على جودة عملية التدقيق في مكاتب التدقيق.
					16. يصدر المدقق تقاريره وفقاً لنتائج التدقيق بالموضوعية.
					17. يساهم سمعة مكاتب التدقيق على جودة عملية التدقيق.
					18. وجود دعاوي قضائية ضد مكتب التدقيق يؤثر على جودة عملية التدقيق

ت- العوامل المتعلقة باستخدام تكنولوجيا المعلومات التي تؤثر على جودة التدقيق

تفاصيل	موافق بشدة	موافق	لا ادري	غير موافق بشدة	غير موافق بشدة
19. يستطيع المدقق الخارجي من خلال استخدام التكنولوجيا أن يحسن جودة عملية التدقيق.					
20. استخدام التكنولوجيا في عملية تدقيق الحسابات يساعد مستخدمي القوائم المالية في زيادة الثقة بعملية التدقيق					
21. تقييم كفاءة المدقق بناءً على درجة استخدام تكنولوجيا المعلومات.					
22. قيام مكاتب التدقيق بإشراك المدققين في إجراء تعديلات برامج التدقيق المستخدمة في عملية التدقيق.					
23. تطوير النظام المحاسبي كلما دعت الحاجة إلى ذلك لتحسين عملية التدقيق يؤثر على جودة عملية التدقيق.					
24. قيام مكاتب التدقيق بإجراء عمليات المقارنة بين برامج التدقيق لاختيار أفضلها.					
25. قيام المدقق بوضع وتفحص الضوابط الرقابية على نظام التشغيل الإلكتروني للبيانات.					

ث- العوامل المتعلقة بتوزيع المهام على موظفي المكتب التي تؤثر على جودة التدقيق

تفاصيل	موافق بشدة	موافق	لا ادري	غير موافق بشدة	غير موافق بشدة
26. توزيع المهام على موظفي المكتب يؤثر على جودة عملية التدقيق.					
27. تؤثر الاستقلالية بصفة إيجابية على جودة عملية التدقيق					

				28. يؤدي تحديد البيانات والمعلومات الواجب أخذها في الحسبان عند تخطيط العملية إلى تحسين جودة عملية التدقيق.
				29. لتحسين جودة عملية التدقيق يجب الاستعانة بالخبراء كلما دعت حاجة إلى ذلك.
				30. قيام الإدارة بتطوير مهارات المدققين له الأهمية البالغة في عملية التدقيق.

ج- العوامل المتعلقة بالمتطلبات المهنية والاخلاقية التي تؤثر على جودة عملية التدقيق.

تفاصيل	موافق بشدة	موافق	لا ادري	غير موافق بشدة	غير موافق
31. المدقق المؤهل علمياً قادر على تحقيق الجودة المطلوبة لعملية التدقيق.					
32. إستعانة المدقق ببعض الموظفين العاملين في محل التدقيق الذين لديهم خبرات مهنية مناسبة تؤدي الى زيادة جودة التدقيق.					
33. إطلاع المدقق على معايير التدقيق الدولية يؤثر على جودة التدقيق.					
34. الخبرة في المجالات الأخرى تؤثر على جودة التدقيق.					
35. السمعة الحسنة للمدقق تؤثر إيجاباً على جودة عملية التدقيق.					
36. مشاركة المدقق في الدورات الخاصة بالتدقيق تؤثر على جودة عملية التدقيق.					
37. التأهيل العلمي والمهني المناسب لجميع أعضاء فريق التدقيق يؤثر على جودة عملية التدقيق.					
38. تحسين ربحية مكتب التدقيق على المدى الطويل عن طريق المحافظة على عملائه وجذب عملاء جدد، يؤثر على جودة عملية التدقيق.					
39. الدمج بين التحصيل العلمي والممارسة العملية يؤثر على جودة التدقيق.					

ث- العوامل المتعلقة بتقييم عمل ومهارة وكفاءة واتعاب المدقق .

تفاصيل	موافق بشدة	موافق	لا ادري	غير موافق بشدة	غير موافق
40. تدقيق و تقويم أنظمة الرقابة الداخلية من قبل مدقق					
41. فحص المدقق الداخلي للنظام المحاسبي					
42. قيام المكتب بمكافأة موظفي المكتب و ترقيتهم في عملهم يؤثر إيجابياً على جودة عملية التدقيق					
43. كبر حجم المؤسسة يؤثر على جودة عملية التدقيق					

					44. فحص ومراجعة تقويم المدقق الداخلي لوسائل حماية الأصول وتحققه من وجود أصول الشركة.
					45. التأكد من قيام المدقق الداخلي بفحص التقارير والسجلات المالية والتشغيلية للتأكد من صحة وموثوقية المعلومات فيها
					46. التأكد من إستجابة إدارة الشركة لتوصيات المدقق الداخلي

ت-العوامل المتعلقة بتوزيع المهام على الموظفين في المكتب واستقلالية المدقق.

تفاصيل	موافق بشدة	موافق	لا ادري	غير موافق بشدة	غير موافق بشدة
47. تمتع مدقق الحسابات بالاستقلالية والنزاهة والموضوعية أثناء عمله.					
48. تعيين مدقق الحسابات من قبل الجمعية العامة للمساهمين يفسر بأن مدقق الحسابات مستقل.					
49. تجنب العلاقات الشخصية من قبل مدقق الحسابات يؤدي إلى الموضوعية.					
50. عزل مدقق الحسابات إذ لم ينفذ مطالب وتوجيهات المؤسسة، والتي تمس بموضوعيته.					
51. ثمن الأتعاب الذي يستلمه مدقق الحسابات من مجلس الإدارة يمكن أن يقلل من استقلاليته					
52. الاستقلالية لها تأثير إيجابي على جودة عملية التدقيق					
53. طريقة تعيين مدقق الحسابات من قبل اطراف محددة تؤثر على جودة عملية التدقيق					

ج - العوامل المتعلقة بعلاقات التعاون والتنسيق بين المدققي الخارجي والداخلي.

تفاصيل	موافق بشدة	موافق	لا ادري	غير موافق بشدة	غير موافق بشدة
54. السماح للمدقق للحصول على عينة من البيانات لفحصها حسب طلبه للقيام بعملية التدقيق.					
55. التعاون والتنسيق بين المدقق الخارجي والمدقق الداخلي يؤثر على جودة عملية التدقيق.					
56. استخدام التقديرات المحاسبية بما في ذلك تقديرات القيمة العادلة في عملية التدقيق يقلل من موثوقية عمل المدقق وهذا يؤدي إلى تقليل جودة عملية التدقيق.					
57. الاهتمام الزائد لأحد الأطراف بعملية التدقيق يؤثر على جودة عملية التدقيق.					