



RESEARCH ARTICLE - MANAGEMENT

The Relationship Between the Policies and Procedures of International Auditing Standard (220) Quality Control and Enhancement of Audits

Ali Mohammed Hassan AL-Bakate^{1*}, Sohad Sabih Al-Saffar¹

¹ Technical College of management - Baghdad, Middle Technical University, Baghdad, Iraq.

* Corresponding author E-mail: sedalimmhh@gmail.com

Article Info.	Abstract
<p><i>Article history:</i></p> <p>Received 12 July 2022</p> <p>Accepted 27 August 2022</p> <p>Publishing 31 December 2022</p>	<p>The research paper aims at knowing the link between the policies and procedures of the International Auditing Standard (220) quality control and enhancing the audit process, increasing the reliability of its output, developing its capabilities and capabilities, diversifying its activities and services provided, access to quality and reducing the expectations gap, so the policies and procedures of the International Auditing Standard (220) control were Quality, the guarantee to reach this and consequently the customer's satisfaction, which helps in providing a neutral technical opinion that expresses the economic and financial position of the unit and its business activity honestly and fairly. Quality and enhancing audits, the research was based on the hypothesis (there is no significant correlation between the policies and procedures of the International Auditing Standard (220) Quality Control and Enhancement of Audits), the practical aspect of the research was completed by designing a questionnaire number (115) distributed On a number of auditors working in the Federal Financial Supervision Bureau, private auditing offices and companies, in order to know the extent of the linkage and impact achieved by the policies and procedures of the auditing standard. Quality in enhancing audits. The results reached through this paper are as follows: The results of the statistical tests showed general agreement about the relationship between the policies and procedures of the International Auditing Standard (220) and the strengthening of audits by audit firms and offices. As for the recommendations, they are as follows: Obligating auditing companies and offices to implement the policies and procedures of International Auditing Standard (220) Quality Control, and emphasizing their application amid strict control procedures.</p>

This is an open access article under the CC BY 4.0 license (<http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>)

Publisher : Middle Technical University

Keywords: International Auditing Standard (220); Quality; Quality Control; Strengthening Audit Processes; Audit Firms and Offices.

علاقة الارتباط بين سياسات وأجراءات معيار التدقيق الدولي (220) رقابة الجودة وتعزيز عمليات التدقيق

علي محمد حسن البخاتي^{1*}، سهاد صبيح الصفار¹

¹ الجامعة التقنية الوسطى – كلية التقنيات الإدارية – بغداد – العراق

* البريد الإلكتروني: sedalimmhh@gmail.com

معلومات المقالة	الخلاصة
تاريخ الاستلام 12 تموز 2022	تهدف الورقة البحثية الى معرفة الارتباط بين سياسات وإجراءات معيار التدقيق الدولي (220) رقابة الجودة وتعزيز عملية التدقيق، وزيادة موثوقية نتائجها وتنمية قدراتها وإمكاناتها وتنوع أنشطتها والخدمات المقدمة، والوصول الى الجودة وتخفيض فجوة التوقعات لذا كانت سياسات وإجراءات معيار التدقيق الدولي (220) رقابة الجودة، الضمان للوصول لذلك وبالتالي رضا الزبون بما يساعد في تقديم رأي فني محايد يعبر عن مركز الوحدة الاقتصادية المالي ونشاط أعمالها بصديق وعدالة، ويمكن صياغة مشكلة البحث من خلال التساؤل الاتي: "هل هناك علاقة ارتباط بين سياسات وإجراءات معيار التدقيق الدولي (220) رقابة الجودة، وتعزيز عمليات التدقيق، بني البحث على الفرضية (لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين سياسات وإجراءات معيار التدقيق الدولي (220) رقابة الجودة وتعزيز عمليات التدقيق)، تم اتمام الجانب العملي من البحث من خلال تصميم استمارة استبائية عددها (115) وزعت على عدد من المدققين العاملين في ديوان الرقابة المالي الاتحادي، مكاتب وشركات تدقيق خاصة، وذلك من اجل معرفة مدى الارتباط والتأثير الذي تحققه سياسات وإجراءات معيار رقابة الجودة في تعزيز عمليات التدقيق.
تاريخ القبول 27 اب 2022	خلصت النتائج التي تم التوصل اليها من خلال هذه الورقة الى الاتي: أظهرت نتائج الاختبارات الإحصائية اتفاق عام حول علاقة الارتباط بين سياسات وإجراءات معيار التدقيق الدولي (220) وتعزيز عمليات التدقيق من قبل شركات ومكاتب التدقيق. أما التوصيات فهي كالاتي: إلزام شركات ومكاتب التدقيق بتطبيق سياسات وأجراءات معيار التدقيق الدولي (220) رقابة الجودة، والتأكيد على تطبيقها وسط إجراءات رقابية مشددة
تاريخ النشر 31 كانون الاول 2022	

الكلمات المفتاحية: معيار التدقيق الدولي (220)، الجودة، رقابة الجودة، تعزيز عمليات التدقيق، شركات ومكاتب التدقيق.

1. المقدمة

تعرضت مهنة التدقيق في السنوات الأخيرة إلى العديد من الضغوط والإنقادات بسبب وجود حالات غش وتحريف في القوائم المالية للعديد من الشركات، ونظراً للدور الهام الذي تلعبه مهنة التدقيق من خلال تأثيرها على قرارات المستثمرين، فقد أعطي الحق لهؤلاء المستثمرين في الإدعاء على شركات ومكاتب التدقيق ومطالبتها بالتعويض عما أصابها من ضرر. وبعد انهيار العديد من كبرى الشركات الأمريكية والتي كانت تراجع حساباتها من قبل كبرى شركات ومكاتب انداك، وحيث لم تشر تقاريرها إلى أن مستقبل تلك الشركات في خطر، فقد تزايد عدد الدعاوى القضائية المرفوعة ضد شركات التدقيق، وأدى ذلك إلى خروج كبرى شركات التدقيق من السوق وزوالها نهائياً. هذه التداعيات فرضت واقعاً جديداً أمام تلك الشركات تمثلت في

أن الأبقى هو الأفضل، والأفضلية تقاس بمعايير مختلفة من أهمها معايير الجودة، وفي ظل السعي للحثيث للمنظمات والهيئات الدولية لتطوير المهنة عن طريق وضع وتقوية الالتزام بمعايير مهنية ذات جودة عالية، فقد تم إنشاء مجلس معايير التدقيق والتأكد الدولية IAASB المنبثق عن الإتحاد الدولي للمحاسبين IFAC والذي حل محل لجنة تطبيقات المراجعة الدولية APC، ويمكن القول بأن أبرز إضافات هذا المجلس إلى النشرات السابقة هي المعيار الدولي للرقابة على الجودة بعنوان الرقابة على الجودة للشركات التي تؤدي عمليات تدقيق ومراجعة للبيانات المالية وعمليات التأكد الأخرى والخدمات ذات العلاقة لذا تُعد مهنة التدقيق من المهن المهمة في المجتمع لمنحها المصادقية والثقة للتقارير المالية التي تعمل على تدقيقها. كل ذلك أجبر القائمين على المهنة سواء كانوا جهات تنظيمية أو مدققين أو مساعديهم المتمتع بالمهارات والخبرات اللازمة وبذل العناية المطلوبة للارتقاء بمستوى الأداء نحو الأفضل. وقد أكدت المنظمات المهنية من خلال نشراتها على ضرورة تبني معايير رقابة الجودة من قبل شركات ومكاتب التدقيق كما هو في معيار التدقيق الدولي (220) "رقابة الجودة لتدقيق البيانات المالية". إذ بينت هذه المعايير السياسات والإجراءات الخاصة بالرقابة على الجودة، وأثرها في تعزيز عمليات التدقيق التي تُمكن شركات ومكاتب التدقيق من التأكد بأن الآراء التي تبديها تستند دائماً إلى معايير التدقيق أو أية شروط قانونية، مما يجنبها المساءلة القانونية من قبل الجهات المعتمدة على رأي المدقق.

يضم البحث أربعة أقسام، خصص القسم الأول لعرض منهجية البحث وبعض دراسات سابقة، أما القسم الثاني فقد تناول الجانب النظري من خلال عرضه نظرة تعريفية حول مفهوم الجودة في التدقيق، أهمية جودة التدقيق، نظرة تعريفية عن مفهوم رقابات جودة التدقيق وفقاً لمعيار التدقيق الدولي (220)، مفهوم رقابات جودة التدقيق، أهمية واهداف رقابة جودة التدقيق. أما القسم الثالث (الجانب العملي من البحث) تناول نبذة تعريفية عن عينة البحث (شركات ومكاتب التدقيق)، التحليل الوصفي الاحصائي لمتغيرات الدراسة. تناول القسم الرابع الاستنتاجات والتوصيات التي توصل إليها الباحثان.

2. منهجية البحث

2.1. مشكلة البحث

نظراً لارتباط جودة عمليات التدقيق برضا المجتمع المالي والمستفيدين من العمليات التدقيقية لذا صار لزاماً على المدققين الالتزام بكل ما من شأنه الوصول الى الجودة ولتخفيض فجوة التوقعات لذا كانت سياسات وإجراءات معيار التدقيق الدولي (220) رقابة الجودة، الضمان للوصول لجودة الخدمات المقدمة لزبائنها وبالتالي رضا الزبون والمجتمع ككل، وأمام ذلك يمكن صياغة مشكلة البحث من خلال التساؤل الآتي: "هل هناك علاقة ارتباط بين سياسات وأجراءات معيار التدقيق الدولي (220) رقابة الجودة، وتعزيز عمليات التدقيق.

2.2. أهمية البحث

نظراً لأهمية دور التدقيق في أبرز صدق وعدالة القوائم المالية للوحدات الاقتصادية عن طريق الرأي الفني المحايد الذي تصدره سلط البحث الضوء على أهمية أتباع سياسات وإجراءات معيار التدقيق الدولي (220) رقابة الجودة وتأثيرها في ضبط عملية التدقيق وبالتالي تعزيزها وجودتها.

2.3. أهداف البحث

- عرض مفهوم الجودة ورقابة الجودة في مهنة التدقيق، والسياسات والإجراءات التي تتبعها شركات ومكاتب التدقيق لتعزيزها.
- بيان علاقة الارتباط بين سياسات وأجراءات معيار التدقيق الدولي (220) رقابة الجودة، وتعزيز عمليات التدقيق.

2.4. فرضية البحث

يستند البحث الى الفرضية الرئيسية الآتية] لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين سياسات وأجراءات معيار التدقيق الدولي (220) في التدقيق، وتعزيز عمليات التدقيق] وتنبثق منها الفرضيات الفرعية الآتية :

- لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين مسؤوليات القيادة عن الجودة في التدقيق، وتعزيز عمليات التدقيق
- لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة بالتدقيق، وتعزيز عمليات التدقيق.
- لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين قبول واستمرار العلاقات مع الزبائن، وتعزيز عمليات التدقيق.
- لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين تعيين فريق التدقيق (الموارد البشرية)، وتعزيز عمليات التدقيق
- لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين أداء عملية التدقيق، وتعزيز عمليات التدقيق.
- لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين المتابعة وتعزيز، عمليات التدقيق.
- لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين التوثيق وتعزيز، عمليات التدقيق.

2.5. حدود البحث

الحدود الزمانية والمكانية للبحث كانت كالآتي:

- الحدود الزمانية: تتمثل الحدود الزمانية بالسنة 2022.
- الحدود المكانية: عينة من شركات ومكاتب التدقيق العاملة في البيئة العراقية.

2.6. أداة البحث

الأداة المعتمدة في البحث هي الاستبانة التي تم إعدادها لغرض معرفة مدى علاقة الإرتباط والتأثير بين سياسات وأجراءات معيار التدقيق الدولي (220) رقابة الجودة وتعزيز جودة عملية التدقيق، إذ قُسمت الى (سبعة) محاور تم تنظيمها لتمثل (المتغير المستقل) سياسات وأجراءات معيار التدقيق الدولي (220)، إضافة الى محور خاص بتعزيز عمليات التدقيق (المتغير التابع) تعزيز عمليات التدقيق.

2.7. مجتمع وعينة البحث

وزعت الإستانة على عينة عشوائية من (المدققين والمحاسبين) تمثلت بديوان الرقابة المالية الاتحادي، شركات ومكاتب التدقيق، مكاتب تنظيم الحسابات وقد بلغ عدد الاستمارات التي وزعت (115) استمارة، وأسترجعت (102) أستمارة مستوفية للتحليل والدراسة بنسبة (88%) وهي تشكل نسبة كبيرة كما موضح في الجدول (1).

الجدول (1) مجتمع وعينة البحث

عدد الاستمارات العينة	الاستمارات الموزعة	الاستمارات المستردة الخاضعة للتحليل	النسبة
ديوان الرقابة المالية الاتحادي	60	55	54%
شركات ومكاتب التدقيق	35	30	29%
مكاتب تنظيم الحسابات	20	17	16%
المجموع	115	102	100%

2.8. أسلوب البحث

2.8.1. الجانب النظري

أعتمد الجانب النظري في البحث على المنهج الوصفي، من خلال مجموعة المصادر العربية والأجنبية من كتب وأبحاث منشورة وغير منشورة، الأطاريح والرسائل الجامعية ذات العلاقة بموضوع البحث، الدوريات والمجلات العلمية العربية والأجنبية، البحوث المنشورة على شبكة الانترنت.

يعتمد الباحث عدداً من الأساليب الإحصائية تمثلت باستعمال بعض المقاييس الإحصائية (الوسط الحسابي، والانحراف المعياري، والأهمية النسبية ومعامل الارتباط، والوسط الفرضي)، بهدف استخراج قيم اختبارات الأساليب المذكورة، فقد أدخلت البيانات باستعمال البرنامج الإحصائي (SPSS24) وذلك لغرض تحليل البيانات وعرض النتائج المستخرجة بناءً على أسئلة الاستبانة

2.9. الدراسات السابقة

- أ. دراسة (عبد / 2007) التعرف على مدى التزام مكاتب التدقيق في العراق بمعايير التدقيق، وتوضيح دور الجهات المهنية في تقويم ومتابعة الجودة ومعرفة درجة الاختلاف في الضوابط العامة للجودة المطبقة في مكاتب التدقيق العراقية، حيث ركزت على عدم الاهتمام بمعايير التدقيق الدولية ودورها في رفع جودة عمل مكاتب التدقيق، على الرغم من حدوث المتغيرات في الاقتصاد العالمي وما يرافقها من تطورات في المعايير والقوانين والتشريعات، بالمقابل بقاء القوانين والتشريعات في العراق في مجال الرقابة والتدقيق على حالها، وتوصلت إلى عدم التوافق والانسجام في إصدار المعايير والقواعد بين الجهات الثلاث المشرفة على المهنة في العراق، والمتمثلة بمجلس المعايير ومجلس المهنة ونقابة المحاسبين المدققين [1].
 - ب. دراسة (مهدي / 2008) وتقييم جودة العمل التدقيقي ودور المنظمات المهنية والجهات ذات الصلة في إصدار إرشادات أو معايير مهنية تتعلق بعملية فحص جودة عملية التدقيق مع التأكيد على دراسة العوامل المختلفة التي تؤثر في جودة عملية التدقيق، حيث لم يحظى العمل التدقيقي بمراجعة وتقويم لمستوى الجودة بشكل مستمر وشامل وفق المعايير الدولية وتوصيات المنظمات المهنية الدولية، مما أثر على الثقة والمصداقية والتوكيدات المطلوبة، وأظهرت النتائج وجود فجوة التدقيق، وتعني الاختلاف في التوقعات بين مستخدمي القوائم المالية وواجبات مدقق الحسابات [2].
 - ت. فيما أشارت دراسة (الشيخلي / 2010) إلى معرفة مفهوم معايير الجودة وأهميتها وأهدافها وكيفية تطبيق سياسات وإجراءات تبنيها في العمل التدقيقي، والتأكيد على الالتزام بها بما يحقق درجة عالية من الكفاءة والجودة، عدم توفر أطر لقياس جودة عملية التدقيق لإضفاء المزيد من المصداقية على تقرير المدقق وتطوير المهنة بما يجعلها قادرة على مواجهة التحديات، ضعف الالتزام لدى بعض المدققين في العراق بمعايير التدقيق وصغر حجم أعمال مكاتب التدقيق بصورة عامة أدى إلى عدم الاهتمام بالسياسات والإجراءات المتبعة لتخطيط الموارد البشرية وتحديد ما تحتاجه مستقبلاً من ذوي الكفاءات [3].
 - ث. فيما تناول (أبو هين/ 2005) مفهوم جودة أعمال التدقيق وأهميتها وأهدافها، والسياسات والإجراءات المكونة لها ومعرفة الخصائص والعوامل التي لها تأثير على جودة تدقيق الحسابات في فلسطين، لزيادة المنافسة بين مكاتب التدقيق، تأثيراً سلبياً في جود أعمال التدقيق. يُعد التأهيل العلمي، والخبرة العملية، والمأم مدقق بمعايير التدقيق المتعارف عليها من العوامل المهمة والمؤثرة إيجابياً في جودة تدقيق الحسابات [4].
- الدراسات السابقة ركزت على الارتقاء بمستوى المهنة وتحسين نوعية مخرجاتها عند الالتزام بمعايير التدقيق، إضافة لحماية المدققين من المساءلة القانونية ومعرفة العوامل المؤثرة في جودة أعمال التدقيق. الدراسة الحالية أشارت لجودة التدقيق ومفهومها ومفهوم رقابات جودة التدقيق وفقاً لمعيار التدقيق الدولي (220)، وعناصرها، وأهميتها وأهداف رقابات جودة التدقيق. ومدى علاقة الارتباط بينها وبين تعزيز عمليات التدقيق من خلال استخدام التحليل الوصفي الإحصائي لإثبات فرضيات البحث. وللوصول إلى ذلك تم الاعتماد على عينة من مراقبي ديوان الرقابة المالية الاتحادي وشركات ومكاتب التدقيق العاملة في العراق.

3. الجانب النظري من البحث

3.1. نظرة تعريفية حول مفهوم الجودة في التدقيق

يُعد التدقيق من المهن التي تهدف إلى خدمة المجتمع من خلال قيامها بتزويد الأفراد والوحدات المختلفة بما يحتاجوا إليه من المعلومات اللازمة (تقرير التدقيق) لإضفاء الاعتمادية والثقة للمعلومات الخاصة بالقوائم المالية ونتيجة للتطورات الاقتصادية الحاصلة وحاجات متخذ القرار أصبح المدقق مطالب بتزويدهم بخدمات عالية الجودة (حسين، 2013: 349). إذ يمكن تقسيم أنواع الخدمات التدقيقية إلى الآتي:

3.1.1. الخدمات التأكيدية

وتتضمن خدمات التصديق، التأكيدية الأخرى. حيث تُعرف خدمات التأكيد في أدبيات التدقيق ومعاييرها الدولية بأنها خدمات مهنية مستقلة، تساهم في تحسين نوعية المعلومات ومحتواها لغرض اتخاذ القرارات، وبناءً لهذا التعريف فإن هذه الخدمات تتطلب عند تقديمها تأهيلاً مهنيًا علمي وعملي واستقلالية مقدم خدمة التدقيق، إضافة لتحسين نوعية المعلومات للاعتماد عليها من قبل متخذ القرار

3.1.2. الخدمات غير التأكيدية

وتتضمن خدمات المحاسبة ومسك الدفاتر، والضريبية، والاستشارات الإدارية. تُعد هذه الخدمات امتداداً طبيعياً لخدمات التأكيد التي تقدمها شركات ومكاتب التدقيق للزبائن استناداً لتخصصها والمهارات والخبرات التي تمتلكها لكن لا ينتج عنها أي رأي للمدقق كونها تهدف إلى مساعدة الإدارة في مواجهة موقف أو مشكلة معينة، مثال ذلك، قيام المدقق بإعداد القوائم المالية للزبون، مساعده الزبون في حل مشكلاته الضريبية، وهكذا [5]. إذ عرف (De Angelo) جودة التدقيق الذي يُعد التعريف الأكثر قبولاً لدى العديد من الكتاب في مجال التدقيق بأنها "احتمالية شرط قيام المدقق الخارجي باكتشاف الأخطاء والتغرات في النظام المحاسبي للزبون، والقيام بتسجيل ذلك في التقرير الذي يصوره [6]. كما عرفها [7] بأنها "قدرة المدقق الخارجي واستقلاليته على إصدار حكم مناسب وموثوق به حول القوائم المالية السنوية المعدة على أساس السياسات المحاسبية". فيما عرفها [8] مؤشر لفعالية التدقيق المرتبطة بقدرة مدقق الحسابات على الحد من الأخطاء غير المقصودة في البيانات المالية والحد من التغيير المتعمد في محتوى المعلومات من البيانات المالية وزيادة الدقة فيها.

يرى الباحث بأن جودة التدقيق هي تنفيذ عملية التدقيق بكفاءة ومهارة وفقاً للمعايير المهنية ومتطلبات السلوك المهني والأخلاقي الصادرة عن المنظمات المهنية للتدقيق وسياسات وأجراءات رقابات الجودة والإفصاح عن الأخطاء والتحريفات المكتشفة بما يحقق رضا و رغبات الزبون والأهداف المتوقعة من عملية التدقيق.

• أهمية جودة التدقيق

تبرز أهمية جودة التدقيق في المجالات الآتية:

- أ. الإسهام في تضييق فجوة التوقعات. تُعد فجوة الجودة واحدة من المكونات الفرعية لفجوة التوقعات في التدقيق، وقد عُرفت بأنها الأختلاف بين توقعات المستخدمين والمدققين إتجاه جودة خدمات التدقيق المنفذة [9].
- ب. صراعات الوكالة. كلما زاد التعارض في المصالح بين الوكيل (الإدارة) والأصيل (المساهمين) يُفترض تزداد تكلفة الوكالة، ومعها تزداد الحاجة إلى مكاتب التدقيق لتقديم الخدمات ذات الجودة العالية، على عكس الوحدات التي يكون التعارض فيها ضئيلاً، وبالتالي تنخفض تكاليف الوكالة [10].
- ت. أداة استراتيجية متميزة لتحقيق الميزة التنافسية في سوق الخدمة، ووسيلة لتنمية المكانة السوقية، وزيادة معدلات الربحية وتحقيق رضا الزبائن فالتنافس على أساس الجودة كبديل للمنافسة السعرية ساعد في زيادة جذب الزبائن [11].

3.2. نظرة تعريفية حول مفهوم رقابات جودة التدقيق وفقاً لمعيار التدقيق الدولي (220)

سعت المنظمات المهنية والمشرفة على مهنة التدقيق في سبيل تحسين جودة الخدمات التي تقدمها إلى وضع نظم خاصة برقابة الجودة لتلك الخدمات المقدمة للزبائن [12]، حيث عد المعهد الفدرالي الأمريكي الدعم والتأييد من قبل الإدارة العليا لبرنامج إدارة الجودة من المتطلبات الضرورية لإدارة الجودة فتنفيذ إدارة الجودة قرار إستراتيجي يتم اخذه واتخاذ من جانب القيادة الإدارية العليا [13]، وبما أن عناصر الرقابة على جودة التدقيق تعتبر منفذاً مهماً للتعامل مع مخاطر الأعمال في التدقيق عن طريق الربط بينها وبين إدارة المخاطر، فقد أكدت المعايير على مراحل مهمة تؤثر على مخاطر الأعمال من بينها الارتباط مع الزبون، واختيار الزبائن بعناية، الحصول على التقييم الفعال للمخاطر لا بد من التعرف على الأبعاد المرتبطة بعملية التدقيق وهي:

- بيئة شركة الزبون وصناعاته والمظاهر المميزة لعمله كالوضع المالي والإداري والبيئة الرقابية.
- الأرباح التي يتوقع الحصول عليها من قبول عملية التدقيق بضمنها كافة التكاليف المرتبطة بتخفيض المخاطر الاعمال والتدقيق إضافة إلى التكاليف الخاصة بالتقاضي والسمعة [14]

حيث كان من إصدار الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) ، المعايير الدولية لرقابة الجودة والتدقيق وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة، معيار التدقيق الدولي (220) الموسوم (رقابة الجودة لتدقيق القوائم المالية) وكانت عناصر المعيار بالآتي [15]

- مسؤوليات القيادة لجودة عمليات التدقيق
- المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة بالتدقيق
- قبول واستمرار العلاقات مع الزبائن
- تعيين فريق التدقيق (الموارد البشرية) .
- أداء عملية التدقيق
- المتابعة
- التوثيق

3.3. مفهوم رقابات جودة التدقيق

تُعد معايير رقابة جودة التدقيق من المعايير المهمة التي تفحص جودة عمليات التدقيق وأداة هامة لتحسينها، إذ لا يمكن الوصول إليها إلا بالالتزام بتلك المعايير وعناصرها، لذا سعت المنظمات المهنية لتوضيح هذه العناصر وبيان السياسات والإجراءات التي تتضمنها وسبل تطبيقها في شركات ومكاتب التدقيق. أكدت لجنة معايير التدقيق الدولية في المعيار (220) رقابة جودة التدقيق على تنفيذ سياسات وإجراءات رقابة الجودة في شركات ومكاتب التدقيق كما نصت على ضرورة تنفيذها للتأكد من كفاءة عملية التدقيق حسب معايير التدقيق الدولية أو المعايير المحلية. وتمثلت السياسات والإجراءات بالآتي [15].

عُرفت معايير التدقيق الدولية رقابة الجودة على أنها مجموعة السياسات والإجراءات العامة التي يقبل بها المدقق عند أداء عملية التدقيق. (IFAC, 2017: 136) وعرفها بعض الباحثين بالآتي:

- الوسائل التي تستخدمها أو تتبعها شركات ومكاتب التدقيق للتأكد من مدى مقابلة مسؤولياتها المهنية في مواجهة الزبائن [16]
- مراعاة المعايير الشخصية الملزمة لعمل المدقق والتي تم وضعها في قواعد السلوك المهني الصادرة عن الجامعات المحاسبية [17]
- الإجراءات والسياسات الموضوعية من قبل المدقق للتأكد من أن الإجراءات طبقت لأجل الوصول لمستوى الحد الأدنى الا وهو تطبيق المعايير المهنية المطلوبة [18].
- مجموعة السياسات والإجراءات التي تم تصميمها للحصول على تأكيد الامتثال للمتطلبات القانونية والتنظيمية والأخلاقية عند تنفيذ أي عملية تدقيق للبيانات المالية والتاريخية وتوثيقها [19].

3.4 أهمية واهداف رقابة جودة التدقيق

أصبحت جودة أعمال التدقيق والرقابة عليها ضرورية لمن يرغب من شركات ومكاتب التدقيق بالمحافظة على الزبائن خصوصاً المتميزين منهم والذين يتوقعون نوعية جيدة من أعمال المدققين. فضلاً عن تبني السياسات وإجراءات رقابة جودة أعمال التدقيق تحسن من الربحية للمدى البعيد والارتقاء بالمهنة، عن طريق تحسين نظرة المجتمع لها وللخدمات التي تقدمها لينعكس بصورة إيجابية على جميع أعضاء المهنة. كما وتساهم سياسات وإجراءات رقابة الجودة في تجنب العقوبات والجزاءات المهنية، التي تتعرض لها شركات ومكاتب التدقيق نتيجة أنزاعها بالمعايير المهنية للتدقيق والتي يُعد معيار رقابة الجودة من ضمنها وبخلاف ذلك ستعرض شركات ومكاتب التدقيق إلى العقوبات والجزاءات التي تقررها الهيئات المهنية أو الجهات الرقابية المسؤولة [18] إذ يُعد الهدف الأساس من تطبيق رقابة جودة التدقيق، هو توفير الحد الأدنى المطلوب لامثال الشركة ومكاتب التدقيق وموظفيها للمعايير المهنية والمتطلبات القانونية وطنياً ودولياً والمعايير التنظيمية المعتمدة، إضافة لاعطاء ضمان لجودة التدقيق [19]

يرى الباحث أن مسؤوليات القيادة عن جودة عمليات التدقيق تقتضي وضع السياسات والإجراءات التي تقر بأن الجودة من المتطلبات الأساسية التي يجب أن تسعى الإدارة العليا أو المسؤول التنفيذي لشركات ومكاتب التدقيق بتحمل المسؤولية الكاملة لنشر ثقافة الجودة داخلياً وتزويها لدى المدققين باعتماد كافة السبل والوسائل التي تمكن المدققين من أداء الاعمال الموكلة اليهم ممثلة للمعايير المهنية والمتطلبات التنظيمية المعترف بها ، مع الامتثال لمتطلبات السلوك الأخلاقي التي حددها المنظمات المهنية والتنظيمية التي تُعد إجراءات وقائية للتعامل مع المخاطر والعلاقات التي تهدد الاستقلالية وأخذ الاجراء المناسب لها، إضافة لتقييم عملية قبول الزبون الجديد أو الإستمرار مع الحالي بحيث بنى على أساس إمكانيتها لتنفيذ العملية والمؤهلات المتوفرة لدى مدققها لاداءها بالجودة العالية وفقاً لمتطلبات السلوك الأخلاقي، مع بيان الأمور المتعلقة بالزبون من وضع مالي، ونزاهة وسمعة في السوق، مع إعطاء اهتماماً كبيراً بالموارد البشرية الموجودة لديها سواء كان من ناحية توفر العدد الكافي من المدققين لاداء عمليات التدقيق، أو المؤهلات والقدرات التي يمتلكونها ، مع التأكيد على الرقابة والتوثيق لكافة متطلبات العملية التدقيقية مما يمكن من الحصول على الجودة المطلوبة .

4. الجانب العملي من البحث

4.1. نبذة تعريفية عن عينة البحث (شركات ومكاتب التدقيق)

تُعد شركات التدقيق من الشركات التضامنية التي تتكون من اثنين أو أكثر من المدققين الحاصلين على إجازة ممارسة المهنة من مجلس مهنة رقابية وتدقيق الحسابات على أن يكونوا من الصنف (أ)، وان لديهم من الخبرة أكثر من (5) سنوات للعمل في مجال المهنة، أما بالنسبة لمكاتب التدقيق العراقية فهي أقل هيكلية من شركات التدقيق وتتألف من مدقق (شخص واحد) مع بعض المساعدين من المدققين، ولا تختلف المكاتب عن الشركات بل تتصف بكل المواصفات المطلوبة لشركات التدقيق، وتصنف مكاتب التدقيق الى صنفين (الأول) والذي يضم (117) مكتب للتدقيق حيث تزيد مزاوله المهنة فيه على العشر سنوات، أما الصنف (الثاني) والذي يضم (116) مكتب للتدقيق ممن تقل خدمتهم الفعلية في المهنة عن العشر سنوات حيث يوزع كلا الصنفين على كافة محافظات العراق، وتتبنى شركات ومكاتب التدقيق فحص حسابات الشركات الخاصة وأصدار التقرير المحاييد عن صحة وعدالة تقاريرها المالية وأنشطتها المختلفة وتقديم الاستشارات والأعمال التي تقع ضمن اختصاصها المهني، كونها الجهة المخولة بذلك وتمارس شاطها في العراق بأشراف ومتابعة مجلس مهنة رقابية وتدقيق الحسابات.

4.2. نتائج الاختبارات الإحصائية

سيتم عرض نتائج الاختبارات الإحصائية وتحليلها لمحاور الاستبانة والتي اختصت بالبحث والتحليل عبر مقاييس النزعة المركزية (الوسط الحسابي) ومقاييس التشتت (الانحراف المعياري ومعامل الاختلاف) إضافة الى الأهمية النسبية والنسبة المئوية للتكرارات، والتي تم إعدادها لمعرفة مدى الارتباط بين سياسات وإجراءات رقابة الجودة للمعيار (220) وتعزيز عملية التدقيق، إذ تمت معالجة بيانات الاستبانة بالاعتماد على مقياس ليكرت الخماسي.

• الصدق والثبات

يعني درجة التقارب التي يعطيها المقياس أو الاداة عند تطبيقه مرتين، ومن مقاييس الثبات الأكثر شيوعاً والتي تستخدم لقياس ثبات الاتساق في الإجابات هو (Cronbach's Alpha) تراوحت قيمته الموجبة بين (صفر - 1)، وأن القيمة المقبولة هي (0.60). يوضح الجدول (2)، معامل كرونباخ لقياس الصدق والثبات في إستمارة الاستبيان.

الجدول (2) معامل كرونباخ لقياس الصدق والثبات

ت	المتغير	قيمة الفا كرونباخ = α	مقياس الثبات = $\sqrt{\alpha}$	عدد المجاميع
1	مسؤولية القيادة على عمليات التدقيق	0.788	0.887	5
2	المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة بالتدقيق	0.769	0.876	5
3	قبول وإستمرار العلاقات مع الزبائن	.754	.868	5
4	تعيين فريق التدقيق (الموارد البشرية)	.784	.885	5
5	أداء عملية التدقيق	.828	.909	5

6	المتابعة	.847	.919	5
7	التوثيق	.860	.927	5
	الإجمالي	.951	.975	35

يوضح الجدول (2) أن قيم الفا كرونباخ تتراوح بين (0.724 - 0.860) للمتغيرات والابعاد الخاصة بكل متغير وهي قيم مقبولة كونها أكبر من (0.60) مما يشير للاتساق الداخلي للابعاد، وثبات فقراته وأن القيمة الاجمالية للمقياس هي (0.951) مما تؤكد على أن استمارة الاستبيان تتمتع بمستوى عال من الثبات وبالتالي الحصول على النتائج المطلوبة ودليل على مدى إمكانية تكرار المقياس وأعطاه للنتائج نفسها.

المقياس تمت معالجة بيانات الاستبانة بالاعتماد على مقياس ليكرت الخماسي وكما موضح في الجدول (3).

الجدول (3) مقياس ليكرت الخماسي للاستبانة

المقياس	أفقت تماماً	أفقت	أفقت الى حد ما	لا أفقت	لا أفقت تماماً
الوزن	5	4	3	2	1

4.2.1. إختبار أسئلة (العوامل المؤثرة في جودة عملية التدقيق)

من خلال الجدول (4)، يمكن توضيح الآتي:
تراوحت مديبات الأوساط الحسابية لهذا المحور بين (3.98 - 4.56)، بما يؤكد أن الوسط الحسابي لمجمل فقرات المحور كانت (4.31)، أما بالنسبة للانحراف المعياري فقد تراوح بين (0.59 - 0.78)، فيما تراوح معامل الاختلاف بين (12.94 - 22.03) وهذا أقل من مؤشر القبول البالغ 50%. بناءً على ذلك يتبين أن هنالك إتفاق من قبل المستطلع أرائهم حول الإلتزام بالمعايير المهنية والتنظيمية التي أشارت لها الجهات المشرفة والمنظمة للمهنة وأكدت على ضرورة الامتثال لها، والإهتمام الكبير بالسياسات والإجراءات الخاصة بقبول وإستمرار العلاقات مع الزبائن والحصول على المعلومات التي تمكنها من تطبيق قواعد السلوك المهني ومراعاة الظروف المحيطة بالزبون كـ (النزاهة، الأمانة، الموقف المالي)، ويُمكن الإلتزام بالتطوير والتدريب المستمر مدققي الحسابات من أداء الواجبات المكلفين بها مما يضمن مواكبة التطورات العلمية والمهنية وبالتالي جودة عمليات التدقيق.

الجدول (4) العوامل المؤثرة على جودة عملية التدقيق

ت	المؤشر	اتفق تماماً (5)	اتفق (4)	اتفق الى حد ما (3)	لا اتفق تماماً (2)	لا اتفق (1)	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف	الأهمية النسبية %	العدد الكلي
1	يُعد الإلتزام بالمعايير المهنية والتنظيمية من العوامل المؤثرة في جودة التدقيق، مما ينعكس على تحسين عمليات التدقيق المنفذة.	61	38	2	1	0	4.56	0.59	12.94	91	102
2	يعد الإلتزام بسياسات وأجراءات قبول الزبون الجديد والحالي من العوامل المؤثرة في جودة التدقيق، مما ينعكس على تحسين عمليات التدقيق المنفذة.	25	53	15	9	0	3.92	0.86	22.03	78	102
3	يُعد الإلتزام بأختيار المدققين والمساعدين وتوزيعهم لاداء عملية التدقيق من العوامل المؤثرة في جودة التدقيق.	60	35	3	3	1	4.47	0.78	17.44	89	102
4	يُعد الإلتزام بالتطوير والتعليم المهني للموارد البشرية من العوامل المؤثرة في جودة التدقيق.	52	41	4	4	1	4.36	0.81	18.75	87	102
5	يُعد الإلتزام بسمعة شركة ومكتب التدقيق كمتطلبات أخلاقية من العوامل المؤثرة في جودة التدقيق.	45	42	12	3	0	4.26	0.78	18.35	85	102
		44	41	11	3	0					100

4.2.2. تأثير التزام شركات ومكاتب التدقيق بسياسات وإجراءات مسؤوليات القيادة، في تعزيز عمليات التدقيق

من خلال الجدول (5)، يمكن توضيح الآتي:
تراوحت مديبات الأوساط الحسابية لأسئلة هذا المحور بين (3.88 - 4.35)، بمتوسط حسابي لمجمل فقرات المحور (4.18)، أما بالنسبة للانحراف المعياري فقد تراوح بين (0.68 - 0.93)، فيما تراوح معامل الاختلاف بين (15.94 - 24.12)، بناءً على ذلك يمكن القول بضرورة ان تعزز إدارة شركة ومكتب التدقيق ثقافة الجودة في عملها، وتعمل على توفير الإمكانيات اللازمة لتمكين المدققين من الإيمان بها وتطبيقها، والالتزام بالمعايير المهنية والأخلاقية وقواعد السلوك المهني التي أكدت على تحلي مدقق الحسابات بالمتطلبات الأخلاقية عند أداء عملية التدقيق أو عند تعامله مع الزملاء، لما له من أثر في تعزيز عملية التدقيق مع التأكيد على الإلتزام بتبني ماتم الإتفاق عليه في خطاب التعاقد بما يطمأن الجهة محل التدقيق على أن العمل قد تم تنفيذه وفقاً للمتطلبات المهنية والأخلاقية، إضافة إلى أن سياسات تقييم الأداء والتعويض والتشجيع تساعد على تبني الجودة وتحقيقها. مع التأكيد على إمتلاك القيادة في شركة ومكاتب التدقيق للخبرة والكفاءة والوعي بمتطلبات جودة التدقيق.

الجدول (5) تأثير التزام شركات ومكاتب التدقيق بسياسات وإجراءات مسؤوليات القيادة في تعزيز عمليات التدقيق

ت	المؤشر	اتفق تماماً (5)	اتفق (4)	اتفق الى حد ما (3)	لا اتفق تماماً (2)	لا اتفق (1)	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف	الأهمية النسبية %	العدد الكلي
1	يساعد تبني ثقافة الجودة من قبل شركات ومكاتب التدقيق في تعزيز جودة التدقيق، مما ينعكس على	36	51	12	3	0	4.17	0.75	17.95	84	102
		35	50	11	3	0					100

العدد الكلي	الأهمية النسبية	معامل الاختلاف	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	لا أتفق تماماً (1)	لا أتفق (2)	أتفق إلى حد ما (3)	أتفق (4)	أتفق تماماً (5)	المؤشر	التكرارات	تفسير
102	84	19.06	0.80	4.21	1	2	12	46	41	التكرارات	تكرارات	تسعين عمليات التدقيق المنفذة
100					1	2	11	45	40	النسب المئوية	النسب المئوية	يساعد وجود علاقات عمل طيبة تستند الى التعاون في إنجاز المهام بين المدققين في تعزيز جودة التدقيق، مما ينعكس على تحسين عمليات التدقيق المنفذة.
102	78	24.12	0.93	3.88	1	9	18	47	27	التكرارات	التكرارات	يساعد حصول المستفيدين من نتائج اعمال شركات ومكاتب التدقيق على درجة من الرضا بأن العمل قد تم وفقاً لخطاب التعاقد في تعزيز جودة التدقيق، مما ينعكس على تحسين عمليات التدقيق المنفذة
100					1	9	18	46	26	النسب المئوية	النسب المئوية	يساعد التحفيز والتشجيع والتفويض للمدققين في تعزيز جودة التدقيق، مما ينعكس على تحسين عمليات التدقيق المنفذة
102	86	15.94	0.68	4.30	0	1	10	48	43	التكرارات	التكرارات	يساعد وجود قيادة فاعلة ملتزمة ببرنامج إدارة الجودة ومشاركة في تطبيقها في تعزيز جودة التدقيق، مما ينعكس على تحسين عمليات التدقيق المنفذة
100					0	1	10	47	42	النسب المئوية	النسب المئوية	يساعد وجود قيادة فاعلة ملتزمة ببرنامج إدارة الجودة ومشاركة في تطبيقها في تعزيز جودة التدقيق، مما ينعكس على تحسين عمليات التدقيق المنفذة
102	87	16.99	0.74	4.35	1	1	7	45	48	التكرارات	التكرارات	يساعد وجود قيادة فاعلة ملتزمة ببرنامج إدارة الجودة ومشاركة في تطبيقها في تعزيز جودة التدقيق، مما ينعكس على تحسين عمليات التدقيق المنفذة
100					1	1	7	44	47	النسب المئوية	النسب المئوية	يساعد وجود قيادة فاعلة ملتزمة ببرنامج إدارة الجودة ومشاركة في تطبيقها في تعزيز جودة التدقيق، مما ينعكس على تحسين عمليات التدقيق المنفذة

4.2.3 تأثير التزام شركات ومكاتب التدقيق بسياسات وإجراءات المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة بعمليات التدقيق، في تعزيز عمليات التدقيق.

من خلال الجدول (6)، يمكن توضيح الآتي:
 تراوحت مديبات الأوساط الحسابية لأسئلة هذا المحور بين (3.89 - 4.41) بما يؤكد أن المتوسط الحسابي لمجمل فقرات المحور كانت (4.13)، أما الانحراف المعياري فقد تراوح بين (0.60 - 0.87) فيما تراوح معامل الاختلاف (13.66 - 21.36)، حيث يمكن القول بأن الالتزام التام بالإبلاغ عن متطلبات الاستقلالية للمدققين، والتأكيد على الموضوعية والحياد لدى المدققين، وإبلاغهم عن الظروف والعلاقات التي تخلق تهديداً على الاستقلالية ضمن الوقت المناسب لاتخاذ الإجراءات اللازمة للحد منها، انطلاقاً من معيار التدقيق الدولي (200) الذي ركز على تحلي المدقق بنزعة الشك المهني وإدراك الظروف التي تتسبب في تحريف القوائم المالية بشكل جوهري. وهذا ما أكدت عليه المعايير المهنية والتنظيمية المحلية والدولية وحرصت للحصول على مصادقة كتابية من قبل المدققين سنوياً تبين فيها مدى الالتزام بالمتطلبات المهنية والأخلاقية خاصة الاستقلالية.

الجدول (6) تأثير التزام شركات ومكاتب التدقيق بسياسات وإجراءات المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة بعمليات التدقيق، في تعزيز عمليات التدقيق

ت	المؤشر	اتفق تماماً (5)	اتفق (4)	أتفق إلى حد ما (3)	لا أتفق (2)	لا أتفق تماماً (1)	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف	الأهمية النسبية	العدد الكلي	التكرارات	التفسير
1	النسب المئوية	47	47	6	0	0	4.41	0.60	13.65	88	102	يساعد التأكيد على الاستقلالية والابتعاد عن العلاقات التي تشكل خطر في حيادية وموضوعية اعضاء فريق التدقيق في تعزيز جودة التدقيق، مما ينعكس على تحسين عمليات التدقيق المنفذة	
2	النسب المئوية	34	55	5	4	0	4.20	0.72	17.17	84	102	يعزز إبلاغ اعضاء فريق التدقيق عن المخالفات التي تتضارب مع المتطلبات الاخلاقية من جودة التدقيق، مما ينعكس على تحسين عمليات التدقيق المنفذة	
3	النسب المئوية	36	46	10	8	0	4.10	0.87	21.36	82	102	تعزز حالة اليقظة والشك المهني لملاحظة أي دليل يشير لعدم الامتثال لمتطلبات الاستقلالية من جودة التدقيق، مما ينعكس على تحسين عمليات التدقيق المنفذة.	
4	النسب المئوية	36	46	10	7	0	3.89	0.81	21.05	78	102	يعزز الحصول على الامتثال الخطي السنوي لالتزامات المدققين لسياسات وإجراءات	

شركات ومكاتب التدقيق من جودة التدقيق، مما ينعكس على تحسين عمليات التدقيق المنفذة	التكرارات	النسب المئوية	5	31	55	10	5	1	4.07	0.82	20.32	82	102
يساعد توافر السمعة الحسنة، والشهرة في تعزيز جودة التدقيق، مما ينعكس على تحسين عمليات التدقيق المنفذة.	التكرارات	النسب المئوية	5	31	55	10	5	1	4.07	0.82	20.32	82	102
													100

4.2.4. تأثير التزام شركات ومكاتب التدقيق بسياسات قبول وأستمرار العلاقات مع الزبائن تعزيز عمليات التدقيق

من خلال الجدول (7)، يمكن توضيح الآتي:
تراوحت مديات الأوساط الحسابية لأسئلة هذا المحور بين (3.79 - 4.32) بما يؤكد أن الوسط الحسابي لمجمل فقرات المحور كانت (4.00) أما بالنسبة للانحراف المعياري فقد تراوح بين (0.70 - 0.99)، فيما تراوح معامل الاختلاف (16.32 - 26.31)، يمكن القول أن مستوى الأتباع قد يؤثر على الالتزام بالمتطلبات المهنية كتهديد المصلحة الشخصية مما يؤكد على أن دفع الأتباع بالتوقيت المناسب دون تأجيل سيسهم في تعزيز الجودة. إضافة إلى ضرورة توثيق القضايا المهمة وأدراجها في برنامج التدقيق مع الملاحظات المتضمنة مسألة تعارض المصالح والتي تُعد تهديداً للمتطلبات الأخلاقية لمعالجتها وتجنبها، ووضع السياسات والإجراءات الخاصة بمراعاة نزاهة الزبون والأمور المتعلقة بذلك كهوية وسمعة المالكين في الوحدة محل التدقيق وطبيعة العمليات، تورط الزبون بقضايا غسيل الأموال والأنشطة الإجرامية، مع الاستجابة لمواجهة المخاطر لدى الزبون والتي تتمثل بالتحريفات المادية تحت فريق التدقيق ضرورة الحفاظ على نزعة الشك المهني، كما أكد عليه معيار التدقيق الدولي (330).

الجدول (7) تأثير التزام شركات ومكاتب التدقيق بسياسات قبول وأستمرار العلاقات مع الزبائن تعزيز عمليات التدقيق

ت	المؤشر	اتفق تماماً (5)	اتفق الى حد ما (3)	لا اتفق (2)	لا اتفق تماماً (1)	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف	الأهمية النسبية	العدد الكلي
1	يساعد دفع الأتباع وغياب الدعاوى القضائية في تعزيز جودة التدقيق، مما ينعكس على تحسين عمليات التدقيق المنفذة.	29	36	24	13	3.79	0.99	26.31	76	102
2	يساعد توثيق القضايا التي يتم تحديدها أو أي تعارض بالمصالح قبل قبول المهمة في تعزيز جودة التدقيق، مما ينعكس على تحسين عمليات التدقيق المنفذة.	28	35	23	0	4.02	0.74	18.51	80	102
3	تساعد أمانة ونزاهة الزبون (الوحدة محل التدقيق) في تعزيز جودة التدقيق،	29	47	17	9	3.94	0.89	22.81	79	102
4	تعزز إدارة المخاطر الفعالة لدى الزبون من جودة التدقيق، مما ينعكس على تحسين عمليات التدقيق المنفذة.	28	46	16	9	3.95	0.72	18.29	79	102
5	تعزز جودة الرقابة الداخلية للزبون من جودة التدقيق، مما ينعكس على تحسين عمليات التدقيق المنفذة	21	58	20	3	4.32	0.70	16.32	86	102
		20	57	19	3					100
		46	44	11	1					102
		45	43	10	1					100

4.2.5. تأثير التزام شركات ومكاتب التدقيق بسياسات وإجراءات تعيين فريق التدقيق (الموارد البشرية) في تعزيز عمليات التدقيق

من خلال الجدول (8)، يمكن توضيح الآتي:
تراوحت مديات الأوساط الحسابية لأسئلة هذا المحور بين (3.96 - 4.49) بما يؤكد أن الوسط الحسابي لمجمل فقرات المحور كانت (4.15) أما بالنسبة للانحراف المعياري فقد تراوح بين (0.60 - 0.87)، فيما تراوح معامل الاختلاف (13.56 - 21.36). يمكن القول أن الدورات التأهيلية والتطويرية للمدققين تعمل على زيادة معارفهم وثقافتهم المهنية ومواكبة التطورات الحاصلة في مجال المهنة وبالتالي أداء أعمالهم بمهنية تامة وكفاءة عالية، إضافة إلى أن أستعانة فريق التدقيق بموظفي الوحدة محل التدقيق لإجراء الاستشارات والنقاشات حول المسائل الصعبة والمثيرة للجدل سواء مع الأفراد العاملين في الشركة محل التدقيق بالخصوص (الرقابة الداخلية) أو المستشارين الخارجيين سيعزز من الجودة وتحسين من تطبيق الحكم المهني، حيث تساعد قناعة فريق عملية التدقيق والمشرفين في تعزيز الجودة كونها تمنحهم التقدير لجهودهم ولما يترتب على ذلك من ترقية وتشجيع وتحفيز من قبل إدارة شركة ومكتب التدقيق.

الجدول (8) تأثير التزام شركات ومكاتب التدقيق بسياسات وإجراءات تعيين فريق التدقيق (الموارد البشرية) في تعزيز عمليات التدقيق

ت	المؤشر	اتفق تماماً (5)	اتفق الى حد ما (3)	لا اتفق (2)	لا اتفق تماماً (1)	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف	الأهمية النسبية %	العدد الكلي
1	تعزز الدورات التأهيلية والتطويرية التي تتبناها شركات ومكاتب التدقيق من جودة التدقيق، مما ينعكس على تحسين عمليات التدقيق المنفذة	55	43	3	1	4.49	0.60	13.56	90	102
2	يساعد أستعانة اعضاء فريق التدقيق باعمال موظفي الوحدة محل التدقيق (التدقيق الداخلي) في تعزيز جودة التدقيق،	30	48	18	6	4.00	0.84	21.10	80	102
		29	17	47	6					100

102	79	20.07	0.79	3.96	1	4	16	58	23	التكرارات	تساعد القناعة بالجودة لدى أعضاء فريق التدقيق في تعزيز جودة التدقيق، مما ينعكس على تحسين عمليات التدقيق المنفذة
100					1	4	16	56	22	النسب المئوية	يساعد تقييم أداء أعضاء فريق التدقيق ومتابعة هذه التقييمات في تعزيز جودة التدقيق، مما ينعكس على تحسين عمليات التدقيق المنفذة
102	82	21.36	0.87	4.10	1	5	13	46	37	التكرارات	تعزيز الخبرة الكافية للمدقق في نوع صناعة الزبون من جودة التدقيق
100					1	5	12	45	36	النسب المئوية	
102	84	19.88	0.83	4.20	1	3	12	44	42	التكرارات	
100					1	3	11	43	41	النسب المئوية	

4.2.6. تأثير التزام شركات ومكاتب التدقيق بسياسات وإجراءات تنفيذ عملية التدقيق في تعزيز عمليات التدقيق

من خلال الجدول (9)، يمكن توضيح الآتي:

تراوحت مدى الأوساط الحسابية لأسئلة هذا المحور بين (4.09 - 4.36) بما يؤكد أن الوسط الحسابي لمجمل فقرات المحور كانت (4.21) أما بالنسبة للانحراف المعياري فقد تراوح بين (0.64 - 0.92) فيما تراوح معامل الاختلاف (14.07 - 20.17)، يمكن القول بأن التخطيط السليم يعزز من أداء عملية التدقيق ومن فاعلية الاستخدام الكفاء لجهود أعضاء فريق التدقيق والحصول على أدلة إثبات كافية وملامنة إضافة إلى التأكد من أن المشاكل المحتملة قد تم تشخيصها، مع ضرورة وجود أهمية لإملاك الموارد البشرية والمادية حسب ما اكدت عليه المعايير الدولية والمهنية، لإدارة وتنفيذ عمليات التدقيق ممن يتمتعون بالمؤهلات العلمية، مع التأكيد على أن الالتزام بالإجراءات التحليلية ودقتها من تقييم المعلومات المالية ودراسة العلاقة بين البيانات ومقارنة القيم المسجلة بالسجلات مع توقعات المدققين سيعزز من الجودة أيضاً، ويخفف من الإجراءات التفصيلية وبالتالي وقت عملية التدقيق والجهد المبذول.

الجدول (9) تأثير التزام شركات ومكاتب التدقيق بسياسات وإجراءات تنفيذ عملية التدقيق في تعزيز عمليات التدقيق

ت	المؤشر	اتفق تماماً (5)	اتفق إلى حد ما (3)	لا أتفق تماماً (2)	لا أتفق تماماً (1)	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف	الأهمية النسبية	العدد الكلي	
1	التكرارات	45	50	6	1	4.36	0.64	14.70	87	102	يعزز إعتقاد التخطيط لعملية التدقيق من جودة التدقيق، مما ينعكس على تحسين عمليات التدقيق المنفذة.
2	النسب المئوية	39	44	10	5	4.13	0.92	22.31	83	102	يعزز إمتلاك الموارد الكافية لشركات ومكاتب التدقيق من جودة التدقيق، مما ينعكس على تحسين عمليات التدقيق المنفذة.
3	التكرارات	48	42	9	2	4.31	0.79	18.44	86	102	تعزيز دقة الإجراءات التحليلية من جودة التدقيق، مما ينعكس على تحسين عمليات التدقيق المنفذة.
4	النسب المئوية	38	44	14	2	4.16	0.82	19.77	83	102	يساعد الحصول على الاستشارة القانونية لتقويم عملية التدقيق في تعزيز جودة التدقيق،
5	التكرارات	34	50	12	6	4.09	0.82	20.17	82	102	يساعد تقدير الوقت اللازم والمناسب لإنجاز مهمة التدقيق بما يتلائم مع طبيعة المهمة في تعزيز جودة التدقيق
	النسب المئوية	33	49	11	6					100	

4.2.7. تأثير التزام شركات ومكاتب التدقيق بسياسات وإجراءات المتابعة في تعزيز عمليات التدقيق

من خلال الجدول (10)، يمكن توضيح الآتي:

تراوحت مدى الأوساط الحسابية لأسئلة هذا المحور بين (3.90 - 4.21) بما يؤكد أن المتوسط الحسابي لمجمل فقرات المحور كانت (4.01) أما بالنسبة للانحراف المعياري فقد تراوح بين (0.68 - 0.83)، فيما تراوح معامل الاختلاف (16.22 - 21.49)، يُعد إكتشاف حالات القصور والضعف من الإجراءات الوقائية للعملية ككل وللحالات التي تم إكتشافها، وأبلاغ النتائج إلى المسؤولين لغرض أخذها بالحسبان وبالتالي تعزيز الأداء وجودته، إذ يساعد التحديد لطبيعة وتوقيت عمليات الفحص في تشخيص الظروف الغير عادية لعملية التدقيق والتهديدات التي تبرز وتحتاج إلى معالجة أنية أو مشاورات للتقييم الموضوعي للأحكام الهامة التي يصدرها فريق العمل، حيث تساعد إجراءات فحص النظير عمليات الفحص التي تتم من قبل شركة أو مكتب تدقيق آخر على معرفة مدى الالتزام بنظم رقابة الجودة الموضوعية والسياسات والإجراءات التي صممت مما يعزز من جودة عملية التدقيق، يضاف إلى ذلك عملية أستبدال مدقق عمليات فحص رقابة الجودة تحافظ على موضوعيته، أن الإبلاغ عن نتائج نظام رقابة الجودة الخاص بها إلى الأطراف ذات العلاقة لإتخاذ الإجراء المناسب إذ تقتضي الضرورة وتتطلب، كوصف الإجراءات التي تم بموجبها الفحص، حالات القصور المتكررة وطرق معالجتها.

الجدول (10) تأثير التزام شركات ومكاتب التدقيق بسياسات وإجراءات المتابعة في تعزيز عمليات التدقيق.

ت	المؤشر	اتفق تماماً (5)	اتفق إلى حد ما (3)	لا أتفق تماماً (2)	لا أتفق تماماً (1)	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف	الأهمية النسبية	العدد الكلي	
1	التكرارات	34	59	6	3	4.21	0.68	16.22	84	102	يعزز إكتشاف حالات الضعف والقصور في سياسات وإجراءات رقابات الجودة من
	النسب المئوية	33	58	6	3					100	

102	81	17.84	0.72	4.04	0	3	3	59	34	التكرارات	جودة التدقيق، مما ينعكس على تحسين عمليات التدقيق المنفذة. يساعد تحديد طبيعة وتوقيت ومدى فحص رقابة جودة
100					0	3	3	58	33	النسب المئوية	التدقيق في تعزيز جودة التدقيق، مما ينعكس على تحسين عمليات التدقيق المنفذة.
102	79	19.69	0.77	3.93	0	4	22	53	23	التكرارات	يساعد تبني أسلوب فحص النظير في تعزيز جودة التدقيق، مما ينعكس على تحسين عمليات التدقيق المنفذة.
100					0	4	21	52	22	النسب المئوية	تعزيز عملية استبدال المسؤول عن عمليات الفحص والرقابة عندما تقل قدرته على تنفيذ الفحص الموضوعي من جودة التدقيق،
102	78	21.49	0.83	3.90	1	5	20	53	23	التكرارات	يعزز إبلاغ المسؤولين على الرقابة نتائج متابعتهم لرقابة الجودة بشكل سنوي من جودة التدقيق، مما ينعكس على تحسين عمليات التدقيق
100					1	5	19	52	22	النسب المئوية	
102	79	19.55	0.77	3.97	0	6	14	59	23	التكرارات	
100					0	6	13	58	22	النسب المئوية	

4.2.8. تأثير التزام شركات ومكاتب التدقيق بسياسات وإجراءات التوثيق في تعزيز عمليات التدقيق

من خلال الجدول (11)، يمكن توضيح الآتي:

تراوحت مديات الأوساط الحسابية لأسئلة هذا المحور بين (3.96 - 4.14) بما يؤكد أن المتوسط الحسابي لمجمل فقرات المحور كانت (4.01) أما بالنسبة للانحراف المعياري فقد تراوح بين (0.73 - 0.83). يمكن القول، أن هناك ضرورة لتوثيق كافة القضايا المرتبطة بالجودة والمشاورات وأستنتاجات المترتبة من عملية التدقيق، فضلاً عن طبيعة ونطاق المشاورات لتمكين المشرفين من وضع المعالجات الصحيحة، وأن توثيق القضايا المتعلقة بالمتطلبات الأخلاقية تُسهم في تشخيص العلاقات التي تتسبب في تهديد استقلالية المدققين وبيان مواطن الضعف والقصور التي تؤثر في عملية التدقيق. إضافة إلى توثيق كافة الحالات والاستنتاجات التي يتم التوصل إليها قبل قبول عملية التدقيق يساعد في تشخيص التهديدات التي ستواجه أداء عملية التدقيق وتجنبها.

الجدول (11) تأثير التزام شركات ومكاتب التدقيق بسياسات وإجراءات التوثيق في تعزيز عمليات التدقيق

ت	المؤشر	اتفق تماماً (5)	اتفق (4)	اتفق الى حد ما (3)	لا اتفق تماماً (1)	لا اتفق (2)	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف	الأهمية النسبية	العدد الكلي
1	التكرارات	39	43	17	1	2	4.14	0.83	20.18	83	102
	النسب المئوية	38	42	16	1	2					100
2	التكرارات	25	51	23	0	3	3.96	0.77	19.43	79	102
	النسب المئوية	24	50	22	0	3					100
3	التكرارات	25	55	18	0	4	3.99	0.76	19.15	80	102
	النسب المئوية	24	54	17	0	4					100
4	التكرارات	23	56	20	0	3	3.97	0.73	18.57	79	102
	النسب المئوية	22	55	19	0	3					100

4.3. نتائج الفرضيات الخاصة بآليات علاقة الارتباط بين سياسات وأجراءات معيار التدقيق (220) رقابة الجودة، وتعزيز عمليات التدقيق

سيتم اختبار الفرضيات الخاصة بالارتباط بين المتغير المستقل (سياسات وأجراءات رقابة الجودة) والمتغير التابع (تعزيز عمليات التدقيق) عبر الإحصاءات الوصفية وتحليل الارتباط وبعد ترتيب النتائج الإحصائية أعلاه

4.3.1. إختبار الفرضية الرئيسية

H0: (لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين سياسات وإجراءات رقابة الجودة، وتعزيز عمليات التدقيق).

H1: (توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين سياسات وإجراءات رقابة الجودة، وتعزيز عمليات التدقيق).

أظهرت النتائج في الجدول (12) الآتي :

الجدول (12) العلاقة بين سياسات وإجراءات رقابة الجودة، وتعزيز عمليات التدقيق

المحور	الوسط الحسابي	الوسط الفرضي	الانحراف المعياري	معامل الارتباط	مستوى الدلالة	القرار
سياسات وأجراءات معيار التدقيق (220) رقابة الجودة	4.10	3	0.59	0.642	0.000	

قبول الفرضية البديلة (H1) وثُرفُض فرضية العدم (H0).	0.53	3	4.20	تعزيز عمليات التدقيق
---	------	---	------	----------------------

يتبين من الجدول أعلاه وجود علاقة ذات اتجاه إيجابي (طردى) ضمن مستوى معنوي مستخرج أعلاه بين سياسات وأجراءات معيار التدقيق الدولي 220 وتعزيز عمليات التدقيق وعليه تُقبل الفرضية البديلة (H1) وترفض فرضية العدم (H0) أي بمعنى آخر توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين قبول فريق التدقيق (الموارد البشرية) وتعزيز عمليات التدقيق.

4.3.2. إختبار الفرضية الفرعية الأولى

H0: لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين مسؤوليات القيادة عن الجودة في عمليات التدقيق، وتعزيز عمليات التدقيق.

H1: توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين مسؤوليات القيادة عن الجودة في عمليات التدقيق وتعزيز عمليات التدقيق.

أظهرت النتائج في الجدول (13) الآتي:

الجدول (13) العلاقة بين مسؤوليات القيادة عن الجودة في عمليات التدقيق وتعزيز عمليات التدقيق.

المحور	الوسط الحسابي	الوسط الفرضي	الانحراف المعياري	معامل الارتباط	مستوى الدلالة	القرار
مسؤوليات القيادة	4.18	3	0.57	0.694	0.000	قبول الفرضية البديلة (H1)
تعزيز عمليات التدقيق	4.31	3	0.53			وُثُرفُض فرضية العدم (H0).

يتبين من الجدول أعلاه وجود علاقة ذات اتجاه إيجابي (طردى) ضمن مستوى معنوي مستخرج أعلاه ' وعليه تُقبل الفرضية البديلة (H1) وترفض فرضية العدم (H0) أي بمعنى آخر توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين مسؤوليات القيادة وتعزيز عمليات التدقيق.

4.3.3. إختبار الفرضية الفرعية الثانية

H0: لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة بالتدقيق، وتعزيز عمليات التدقيق.

H1: توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة بالتدقيق، وتعزيز عمليات التدقيق.

أظهرت النتائج في الجدول (14) الآتي:

الجدول (14) العلاقة بين المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة بالتدقيق وتعزيز عمليات التدقيق

المحور	الوسط الحسابي	الوسط الفرضي	الانحراف المعياري	معامل الارتباط	مستوى الدلالة	القرار
المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة بالتدقيق	4.13	3	0.55	0.719	0.000	قبول الفرضية البديلة (H1)
تعزيز عمليات التدقيق	4.31	3	0.53			وُثُرفُض فرضية العدم (H0).

يتبين من الجدول أعلاه وجود علاقة ذات اتجاه إيجابي (طردى) ضمن مستوى معنوي مستخرج أعلاه وعليه تُقبل الفرضية البديلة (H1) وترفض فرضية العدم (H0) أي بمعنى آخر توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة بالتدقيق وتعزيز عمليات التدقيق.

4.3.4. إختبار الفرضية الفرعية الثالثة

H0: لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين قبول وأستمرار العلاقات مع الزبائن وتعزيز عمليات التدقيق.

H1: توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين قبول وأستمرار العلاقات مع الزبائن وتعزيز عمليات التدقيق.

أظهرت النتائج في الجدول (15) الآتي:

الجدول (15) العلاقة بين قبول وأستمرار العلاقات مع الزبائن وتعزيز عمليات التدقيق

المحور	الوسط الحسابي	الوسط الفرضي	الانحراف المعياري	معامل الارتباط	مستوى الدلالة	القرار
قبول وأستمرار العلاقات مع الزبائن	4.00	3	0.58	0.585	0.000	قبول الفرضية البديلة (H1)
تعزيز عمليات التدقيق	4.31	3	0.53			وُثُرفُض فرضية العدم (H0).

يتبين من الجدول أعلاه وجود علاقة ذات اتجاه إيجابي (طردى) ضمن مستوى معنوي مستخرج أعلاه وعليه تُقبل الفرضية البديلة (H1) وترفض فرضية العدم (H0) أي بمعنى آخر توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين قبول وأستمرار العلاقات مع الزبائن وتعزيز عمليات التدقيق.

4.3.5. إختبار الفرضية الفرعية الرابعة

H0: لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين تعيين فريق التدقيق (الموارد البشرية) وتعزيز عمليات التدقيق.

H1: توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين تعيين فريق التدقيق (الموارد البشرية) وتعزيز عمليات التدقيق.

أظهرت النتائج في الجدول (16) الآتي:

الجدول (16) العلاقة بين تعيين فريق التدقيق (الموارد البشرية) وتعزيز عمليات التدقيق

المحور	الوسط الحسابي	الوسط الفرضي	الانحراف المعياري	معامل الارتباط	مستوى الدلالة	القرار
تعيين فريق التدقيق (الموارد البشرية)	4.15	3	0.58	0.692	0.000	قبول الفرضية البديلة (H1)
تعزيز عمليات التدقيق	4.31	3	0.53			وُثُرفُض فرضية العدم (H0).

يتبين من الجدول أعلاه وجود علاقة ذات اتجاه إيجابي (طردى) ضمن مستوى معنوي مستخرج أعلاه وعليه تُقبل الفرضية البديلة (H1) وترفض فرضية العدم (H0) أي بمعنى آخر توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين قبول بين تعيين فريق التدقيق (الموارد البشرية) وتعزيز عمليات التدقيق.

4.3.6. إختبار الفرضية الفرعية الخامسة

H0: لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين أداء عملية التدقيق، وتعزيز عمليات التدقيق.

H1: توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين أداء عملية التدقيق، وتعزيز عمليات التدقيق.

أظهرت النتائج في الجدول (17) الآتي:

الجدول (17) العلاقة بين أداء عملية التدقيق وتعزيز عمليات التدقيق

المحور	الوسط الحسابي	الوسط الفرضي	الانحراف المعياري	معامل الارتباط	مستوى الدلالة	القرار
أداء عملية التدقيق	4.21	3	0.62	0.592	0.000	قبول الفرضية البديلة (H1)
تعزيز عمليات التدقيق	2.31	3	0.53			وتُرفض فرضية العدم (H0).

يتبين من الجدول أعلاه وجود علاقة ذات اتجاه إيجابي (طردية) ضمن مستوى معنوي مستخرج أعلاه وعليه تُقبل الفرضية البديلة (H1) وترفض فرضية العدم (H0) أي بمعنى آخر توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين قبول بين تعيين فريق التدقيق (الموارد البشرية) وتعزيز عمليات التدقيق.

4.3.7. اختبار الفرضية الفرعية السادسة

H0: لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين المتابعة وتعزيز عمليات التدقيق.

H1: توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين المتابعة وتعزيز عمليات التدقيق.

أظهرت النتائج في الجدول (18) وكالاتي:

الجدول (18) العلاقة بين المتابعة وتعزيز عمليات التدقيق

المحور	الوسط الحسابي	الوسط الفرضي	الانحراف المعياري	معامل الارتباط	مستوى الدلالة	القرار
المتابعة	4.01	3	0.59	0.641	0.000	قبول الفرضية البديلة (H1)
تعزيز عمليات التدقيق	4.31	3	0.53			وتُرفض فرضية العدم (H0).

يتبين من الجدول أعلاه وجود علاقة ذات اتجاه إيجابي (طردية) ضمن مستوى معنوي مستخرج أعلاه وعليه تُقبل الفرضية البديلة (H1) وترفض فرضية العدم (H0) أي بمعنى آخر توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين قبول بين تعيين فريق التدقيق (الموارد البشرية) وتعزيز عمليات التدقيق.

4.3.8. اختبار الفرضية الفرعية السابعة

H0: لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين التوثيق وتعزيز عمليات التدقيق.

H1: توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين التوثيق وتعزيز عمليات التدقيق.

أظهرت النتائج في الجدول (19) وكالاتي:

الجدول (19) العلاقة بين التوثيق وتعزيز عمليات التدقيق

المحور	الوسط الحسابي	الوسط الفرضي	الانحراف المعياري	معامل الارتباط	مستوى الدلالة	القرار
التوثيق	4.01	3	0.65	0.574	0.000	قبول الفرضية البديلة (H1)
تعزيز عمليات التدقيق	4.31	3	0.53			وتُرفض فرضية العدم (H0).

يتبين من الجدول أعلاه وجود علاقة ذات اتجاه إيجابي (طردية) ضمن مستوى معنوي مستخرج أعلاه وعليه تُقبل الفرضية البديلة (H1) وترفض فرضية العدم (H0) أي بمعنى آخر توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين قبول بين تعيين فريق التدقيق (الموارد البشرية) وتعزيز عمليات التدقيق.

يرى الباحث وبناءً على الاختبارات أعلاه أن الدراسة الحالية أختلفت عن الدراسات السابقة حيث تم تناول علاقة الارتباط بين سياسات وإجراءات معيار التدقيق الدولي (220) رقابة الجودة وتعزيز عمليات التدقيق والوصول إلى الجودة المطلوبة لما تم إثباته من أن السياسات والإجراءات لها دور في إعطاء تأكيد معقول بأن الخدمات التي يقدمها المدقق تتماشى مع المعايير المهنية إضافة إلى النصوص التشريعية والقانونية وأية ضوابط تتعلق بالمهنة، مما يجنب شركات ومكاتب التدقيق المساوئة القانونية والدعوى التي تترتب على عدم إعطاء الرأي الفني المحايد للمدقق.

5. الاستنتاجات والتوصيات

5.1. الاستنتاجات

1. أظهرت نتائج الاختبارات الإحصائية اتفاق عام حول علاقة الارتباط بين سياسات وإجراءات معيار التدقيق الدولي (220) وتعزيز عمليات التدقيق من قبل شركات ومكاتب التدقيق.
2. ضرورة تطبيق إجراء فحص النظير في عمليات التدقيق يعزز من جودة التدقيق، مما يساهم في كشف النقاط الضعف والثغرات التي تتخلل عملية التدقيق وبالتالي تمكين المدققين من أداء أعمالهم بمهنية تامة.
3. وجود اتفاق على أن امتلاك الموارد البشرية الكافية لشركات ومكاتب التدقيق يعزز من جودة التدقيق، مما ينعكس على تحسين عمليات التدقيق المنفذة.

5.2. التوصيات

1. إلزام شركات ومكاتب التدقيق بتطبيق سياسات وإجراءات معيار التدقيق الدولي (220) رقابة الجودة، والتأكيد على تطبيقها وسط إجراءات رقابية مشددة من قبل الجهات المشرفة على المهنة.
2. التأكيد الإلزامي على تطبيق إجراء فحص النظير والتأكيد عليه في عمل شركات ومكاتب التدقيق لما له من دور رقابي في جودة عملية التدقيق.
3. العمل على وضع إجراءات وضوابط تضمن التأهيل المهني للموارد البشرية، والاختيار الأمثل للكفؤين عند التعيين.

References

- [1] Abd, Dijla Abdul-Hussain ,International Audit Standards and their Role in Raising the Quality of the Audit Process in Iraqi Audit Offices, Master's Thesis, College of Administration and Economics, University of Baghdad, 2007.
- [2] Mahdi, Afaf Abbas , Defining a framework for the factors and variables affecting the measurement of the quality of audit work, a paper submitted to obtain a legal accounting degree, the Higher Institute for Accounting and Financial Studies, University of Baghdad, 2008.
- [3] Al-Sheikhly, Ammar Abdel-Qader Atta , the quality of the performance of the work of the auditor in light of professional standards and related legislation: an analytical study of a sample of auditing offices in Iraq, research submitted to obtain a legal accounting certificate, the Arab Institute of Certified Accountants, Baghdad, 2010,
- [4] Abu Hein, Iyad, Factors affecting the quality of auditing from the point of view of legal auditors in Palestine, an unpublished master's thesis, The Islamic University, Gaza, 2005.

- [5] Hussein, Ali Kazim , The Role of International Auditing Standards in Enhancing Assurance Services, Applied Research on a Sample of Auditors, Journal of Accounting and Financial Studies, Volume 8, Issue 23, 2013.
- [6] Al-Qeeq, Amir Jamal, The extent to which quality control is applied in audit offices in the Gaza Strip - a field study, Master's thesis, College of Commerce, Palestine,2012.
- [7] Hahne, G. E. ,“The Effects of External Quality Control on Quality in Auditin Companies”, Ph.D.thesis, Faculty of Economics and Management,University of Latvia, 2015
- [8] Meyer, K, Industry specialization and discretionary accruals for Big 4 and non-Big 4 auditors. The Florida State University,2009.
- [9] Jerboa, Youssef Mahmoud , The Expectations Gap between the Financial Community and Legal Auditors and Methods of Addressing Narrowing This Gap, Journal of the Islamic University, Series of Human Studies, Volume Twelve, Issue Two, Gaza. ,2004.
- [10] El-Dahrawi, Kamal El-Din , Research Methods in the Field of Accounting, New University House for Publishing, Alexandria,2002.
- [11] Abdel Alim, Muhammad Bakri, Measuring the Quality of Professional Services, An Applied Study of the Concepts and Measures of the Quality of the Audit Service and its Impact on Customer Satisfaction, The Scientific Journal of Economics and Commerce, Faculty of Commerce, Ain Shams University, third issue, 2020 .
- [12] Samour, Nabil Ibrahim Ismail, The role of electronic auditing in improving the quality of the audit service - a field study on audit offices in the Gaza Strip, Master's thesis, Faculty of Commerce, Islamic University, Gaza,2014 .
- [13] El-Eid, Khateem Mohamed, Total Quality Management and Enterprise Strategy, A field study for Sonelgaz Corporation, Master's thesis, Faculty of Economics, Management and Commercial Sciences, Department of Commercial Sciences, Mohamed Boudiaf Universit M'sil 2009.
- [14] Bell,T.,Bedard,J.,&,Johnstone,K, KRiskSM AComputerized Decision Aid for Client Acceptance and Continuance Risk Assessments , Auditing: A Journal of Practice & Theory,Vol. 21, No. 2,(97-113),2002.
- [15] International Federation of Accountants, International Standard on Auditing (220), “Quality Control for an Audit offinancial Statements”,International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), IFAC,2017.
- [16] Arens ,A. ,Elder,J., & , Beasley,M., Auditing and Assurance Services: An Integrated Approach, 11th edition, Pearson Education Inc, 2005.
- [17] Al-Jaafara, Muhammad Mufleh, The extent of the audit offices’ keenness to provide requirements for improving the effectiveness of external auditing for Jordanian public shareholding companies, Master’s Thesis, Middle East University, Amman,2008
- [18] Al-Tamimi, Hadi Abbas, an introduction to auditing from a practical and theoretical point of view, third edition, Wael Publishing House, Amman, 2006.
- [19] Juma, Ahmed , Introduction to Auditing and Assurance According to International Standards on Auditing, 1st Edition, Dar Safaa for Publishing and Distribution, Amman, 2011.
- [20] Lambrouk, Abdel Salam, Contemporary trends in revision and their impact on the development of the profession in the State of Qatar, PhD thesis, Omdurman Islamic University, Sudan, 2008. .
- [21] Abi, Khalida, Research Framework in Quality Control for External Audit, Study of Concepts, Systems, Programs and Professional Standards, Journal of Financial and Accounting Studies, University of Martyr Hama Lakhdar, Issue Seven, Year Seven, 2016.