

أثر معيار التدقيق الدولي رقم 220 في تعزيز جودة أداء مراقبي الحسابات

((دراسة تطبيقية في مكاتب مراقبي الحسابات في العراق))

The effect of standard No. 220 in enhancing the quality of the auditors' performance, an applied study in the auditors' offices in Iraq

م.م. وليد خالد هندي م.م. احمد مشرف رشيد م.م. احمد فاضل صالح
رئاسة جامعة الانبار

Waleed Khalid Hindi

Walid.khalid@uoanbar.edu.iq

Ahmed Fadhil Saleh

Ahmedm.Rashid@uoanbar.edu.iq

Ahmed Mushrif Rashid

Ahmedf.Saleh@uoanbar.edu.iq

تاريخ استلام البحث 2021/ 12 /29 تاريخ قبول النشر 2022/ 2 /24 تاريخ النشر 2022/ 4 / 3

المستخلص

يهدف البحث الى معرفة مدى التزام مكاتب التدقيق بالمعيار الدولي رقم 220 وهومن المعايير المهمة والذي يسلط الضوء على أداء عمل مكاتب تدقيق الحسابات والقوائم المالية، ورفع جودة أداء مراقبي الحسابات والتقليل من الدعاوي القضائية المرفوعة ضد مراقبي الحسابات ورفع سمعة المهنة في الأوساط الاقتصادية وفق متطلبات هذا المعيار ، ولتحقيق أهداف الدراسة قام الباحثون بتصميم استبانة شملت (172) مدققاً من العاملين في مكاتب التدقيق وزعت على عينة الدراسة وذلك لجمع البيانات الأولية عينة الدراسة ، وبناءً على ذلك جرى جمع وتحليل البيانات واختبار الفرضيات باستخدام البرنامج الإحصائي (SPSS) وقد توصلت نتائج التحليل الإحصائي الى مجموعه من النتائج. هناك اثر ذو دلالة إحصائية للمعيار 220 في جودة الأداء المهني حيث بلغت قوة تأثير والحفاظ على العملاء في جودة الأداء المهني (0.171)، كما أثبتت الدراسة عدم وجود معايير تخص رقابة الجودة في العراق ، كما أثبتت الدراسة وجود زيادة في الدعاوى القضائية المرفوعة ضد مكاتب التدقيق ، وقد أوصت الدراسة بضرورة إعادة النظر بأدلة التدقيق العراقية وإصدار دليل يخص رقابة جودة التدقيق في العراق ، وتحديث برامج تدريب المدققين ، والتأكيد على الالتزام بمضمون المعيار الدولي 220 لما له من أهمية في رفع جودة أداء عمل مكاتب التدقيق .

الكلمات المفتاحية: معيار التدقيق رقم 220، جودة الأداء، مراقبي الحسابات، مراقبة الجودة، حجم مكتب التدقيق، سمعة وشهرة مكتب التدقيق.

Abstract

The aim of this study was to know the extent to which auditing offices are committed to international standard No. 220, which is one the an important criteria that highlights several goals such as auditing offices performance quality, reduce the lawsuits filed against auditors, and raise a reputation of the profession in the economic circles according to this standard requirements. To achieve the objectives of the study, the researchers designed a questionnaire that included (172) auditors working in audit offices in order to collect the primary data of the study sample. Accordingly, the statistical program (SPSS) has been used to collect, analyze and hypotheses testing the data.

The analysis showed a set of results, the most important of which is that there is a statistically significant effect of standard 220 on the professional performance quality, where the strength degree of accepting effect and maintaining clients on the quality of professional performance was (0.171). The study also proved the standards absence related to auditing quality in Iraq. Moreover, the existence of an increase in lawsuits filed against audit offices. The study recommended the need to reconsider the Iraqi audit quality evidence and issuing a guide for auditing quality control in Iraq. Also, emphasis on adherence to international standard 220 for its importance in raising the auditing offices performance quality working in Iraq.

Key words: International Auditing Standard No 220, Performance Quality, Auditing Controllers, Auditing Office Size and Reputation

المقدمة:

تعد معايير رقابة الجودة من المعايير التي اصدرها الاتحاد الدولي للمحاسبين لما لها من أهمية كبيرة في تعزيز وتدعيم الثقة بعمل مراقبي الحسابات حيث اصدر المعيار رقم 220 الرقابة على جودة عمليات التدقيق، ويهدف المعيار رقم 220 الى اصدار التوجيهات الخاصة برقابة الجودة والتي يجب أن تتبع من قبل مكاتب التدقيق على مستوى مكاتب وشركات التدقيق، وأن هذه التوجيهات والارشادات التي اصدرها المعيار أسهمت بشكل فاعل في تعزيز جودة أداء مراقبي الحسابات خصوصاً بعد الانتقادات الكبيرة التي واجهتها مهنة التدقيق خصوصاً بعد الازمات المالية العالمية والتي كان يعزى السبب الى تدني جودة اداء مراقبي الحسابات.

تعد جودة الاداء من المواضيع التي لاقت اهتماماً كبيراً بسبب تأثيرها المباشر على قرارات المستفيدين من خدمات التدقيق كالمقرضين والمساهمين وغيرهم بالإضافة الى ان جودة الاداء لمراقبي الحسابات تسهم في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية المنشورة كما يحسن من نظرة المجتمع تجاه خدمة التدقيق ويقلل من احتمالية رفع دعاوى قضائية ضد مراقب الحسابات وكذلك تزداد سمعة وشهرة مكتب التدقيق، وتزداد جودة القوائم المالية لان جودة الاداء تؤدي الى لاكتشاف التحريفات بالقوائم المالية ان وجدت وتزداد ثقة المستفيدين من خدمات مهنة التدقيق وقد أورد المعيار رقم 220 عدد من التوجيهات والارشادات التي يجب على المدقق أن يتبعها قبل وأثناء تنفيذ عملية التدقيق ومن هذه التوجيهات ما يتعلق بقبول العملاء وكذلك المتطلبات المهنية التي تلزم بأن يكون فريق العمل من ذوي الخبرة والكفاءة.

المبحث الأول (منهجية البحث ودراسات سابقة)

اهمية البحث: تتمثل اهمية البحث في كيفية رفع جودة اداء مراقبي الحسابات والتقليل من الدعاوى القضائية المرفوعة ضد مراقبي الحسابات ورفع سمعة المهنة في الاوساط الاقتصادية وفق متطلبات المعيار رقم 220.

مشكلة البحث: تتمثل مشكلة البحث في عدم التزام مراقبي الحسابات في العراق بتنفيذ ضوابط المعيار رقم 220 مما ادى الى انخفاض جودة الاداء لمراقبي الحسابات والذي كان له تأثير على قرارات المستفيدين من خدمات التدقيق وكذلك تدني سمعة المهنة وكثرة الدعاوى القضائية المرفوعة ضد مراقبي الحسابات، ويمكن صياغة مشكلة الدراسة بالسؤال الاتي: هل هناك للمعيار الدولي رقم (220) في تعزيز جودة الاداء المهني لمراقبي الحسابات؟ اذ حدد

المعيار ضوابط يجب على مراقبي الحسابات اتباعها لغرض انجاز اعمال التدقيق بجودة مميزة ومن هذه الضوابط قبول والحفاظ على العملاء، المتطلبات الاخلاقية، المهارات اللازمة والكفاءات، توزيع المهام، التوجيه والاشراف فرضيات البحث: يقوم البحث على فرضية رئيسية وهي عدم وجود ذو دلالة احصائية للمعيار رقم 220 على جودة اداء مراقبي الحسابات، ومنها يتفرع الى الفرضيات التالية:

الفرضية الأولى: لا يوجد ذو دلالة إحصائية بين قبول العملاء والمحافظة عليهم وبين جودة الاداء المهني لمراقبي الحسابات.

الفرضية الثانية: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للمتطلبات المهنية في جودة الاداء المهني لمراقبي الحسابات

الفرضية الثالثة: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتوجيه والاشراف في جودة الاداء المهني لمراقبي الحسابات.

اهداف البحث: يهدف البحث الى توضيح دور وضوابط المعيار الدولي رقم (220) في تعزيز جودة الاداء المهني لمراقبي الحسابات، والتي تتمثل ب (قبول العملاء والمحافظة عليهم، رفع جودة الأداء المهني لمراقبي الحسابات، رفع مستوى التوجيه والاشراف في جودة الأداء المهني لمراقبي الحسابات).

منهجية البحث: يعتمد البحث في تحقيق فرضياته والوصول الى أهدافه باستخدام الأسلوب الوصفي باستخدام الاستبانة وتوزيعها على عينة البحث وتحليل البيانات باستخدام البرنامج الاحصائي (SPSS)

نطاق البحث: يعتمد البحث على نطاقين هما:

- النطاق المكاني (الجغرافي): مكاتب التدقيق المجازين لممارسة هذه المهنة في المحافظات العراقية التالية: (بغداد، الانبار، صلاح الدين)

- النطاق الزمني: دور ضوابط المعيار رقم 220 في تعزيز جودة الاداء المهني لمراقبي الحسابات المجازين بممارسة المهنة في العراق للمدة من (2010 – 2019).

متغيرات البحث: يتكون البحث من متغيرات مستقلة تتمثل بضوابط المعيار رقم 220 (الحفاظ على العملاء، المطالبات الاخلاقية، المهارات والكفاءات، التوجيه والاشراف، توزيع المهام، المراقبة) والمتغير التابع جودة الاداء المهني لمراقبي الحسابات فيتم قياسه من خلال مؤشرات منها (حجم مكتب التدقيق، سمعة وشهرة مكتب التدقيق ، قلة الدعاوى القضائية المرفوعة ضد مراقبي الحسابات).

منهجية البحث: لكي يحقق البحث أهدافه تم تقسيمه الى المباحث التالية:

المبحث اول: (منهجية البحث ودراسات سابقة)

المبحث الثاني (الجانب النظري) يقسم الى: المعيار الدولي رقم (220) الرقابة على جودة التدقيق، جودة اداء مراقبي الحسابات وجودة التدقيق

المبحث الثالث الجانب العملي والذي يبين (اثر المعيار رقم 220 على جودة اداء مراقبي الحسابات

الدراسات السابقة:

دراسة (الشحادة وعيشو 2016) بعنوان (مجالات تطوير جودة اداء مكاتب التدقيق الخارجية في بيئة الاعمال الاردنية)

تهدف الدراسة الى البحث عن التغيرات التي تحصل في مهنة تدقيق الحسابات في الاردن في ضوء المتغيرات التكنولوجية والاقتصادية والمالية وكذلك تحديد الطرق التي يستطيع من خلالها تعزيز جودة اداء مكاتب التدقيق. وتناولت الدراسة دور جودة التدقيق في اضعاف المصداقية على القوائم المالية وأوضحت الجودة مطلبا لكل

الاطراف التي لها مصلحة من مخرجات عمل المدقق فإدارة الشركة تتوقع من المدقق تقديم النصائح والاستشارات المتعلقة بعمليات الشركة وايضاحات عن نقاط الضعف في أنظمة الرقابة الداخلية المطبق لدى الشركة، وكذلك بينت الدراسة أهمية الجودة للمستثمرين والمساهمين فهم يتوقعون ان يكتشف المدقق الاخطاء بالقوائم المالية، وتعود اسباب الفشل للوصول الى جودة التدقيق عدم استطاعة المدقق بكشف التحريفات بالقوائم المالية، واستخدم الباحثان استمارة الاستبيان في تحصيل المعلومات من المدققين، وتوصلت الدراسة الى ان مكاتب التدقيق في الاردن تطبق عناصر مراقبة الجودة عن طريق توفير الموضوعية والاستقلالية وتطبق اليات ذات طابع علمي في ادارة الافراد واوصت الدراسة بضرورة تفعيل رقابة مكتب تدقيق على مكتب تدقيق اخر، وكذلك استخدام البرامج الخبرة وشبكات الانترنت في التدقيق.

دراسة محمد 2014 بعنوان (جودة التدقيق قراءة جديدة لمفهوم قديم)

تهدف الدراسة على توجيه الانظار على مفهوم جودة التدقيق بشكل عام وبيان المطالبات الاخلاقية والقانونية التي تضمن للمدققين وتحقيق الهدف المنشود المتمثل باجتنااب المسائلة الناتجة عن التقصير في تلبية مطالبات الجودة واستحصال ثقة الجمهور، وتناولت الدراسة مفهوم الجودة خلال قيام المدقق بكشف الثغرات والاطفاء في النظام المحاسبي والافصاح عنها بشكل واضح في تقريره، وكذلك تناولت الدراسة أهمية جودة التدقيق في التحقق من التزام المدقق بالقوانين ومراقبة التعاقدات تؤدي في النهاية الى تخفيض خطر المعلومات المفصح عنها في القوائم المالية. وتوصلت الدراسة بأن مهنة التدقيق تتعرض لضغوطات من الجهات المستفيدة من خدمات التدقيق من اجل تحسين جودة التدقيق وذلك لأهمية الجودة لأسواق رأس المال والمستثمرين والمقرضين واوصت الدراسة بضرورة التقيد بمطالبات جودة التدقيق لغرض الوصول الى نتائج دقيقة لعملية التدقيق وكسب ثقة الجهات المستفيدة وتجنب المسائلة القانونية.

دراسة قمر الدين 2014 بعنوان (التأهيل المهني وأثره على جودة المراجعة)

تهدف الدراسة الى توضيح دور التأهيل المهني والتدريبات العملية لمدققي الحسابات على جودة التدقيق، وتناولت الدراسة الى أهمية التطوير المهني المستمر الذي يساعد على منح المدقق بالتأهيل والكفاءة كمطالبات ضرورية لأداء عملية التدقيق بصورة يتحقق من خلالها الجودة المميزة، حيث يجب على مدقق الحسابات تطوير أدائه ومواكبته التطورات السريعة ذات العلاقة بمهنة التدقيق، وأوضحت الدراسة ان التعليم والتدريب المستمر يساعد المدقق على كشف التحريفات الجوهرية والاطفاء بالبيانات المالية وهذا ما أوصى به المعيار الدولي للتدقيق رقم 220 . وتوصلت الدراسة الى ان التأهيل العلمي والخبرة العملية يزيد من جودة التدقيق. وأوصت الدراسة بزيادة عدد الدورات التطويرية للمدققين وخصوصا فيما يتعلق بالأساليب الكمية والاحصائية ونظم المعلومات المحاسبية.

دراسة . دراسة Knechel, 2013 بعنوان: Do Auditing standards matter?

هل معايير التدقيق مهمة ؟

تهدف الدراسة الى بيان اثر الالتزام بتنفيذ معايير رقابة جودة التدقيق ومنها المعيار رقم 220 في تحسين فعالية التدقيق وتوفير دافع لمدققي الحسابات بتنفيذ عمليات التدقيق بجودة مميزة، وتناولت الدراسة بيان دور المعايير التي تخص رقابة جودة التدقيق في أضفاء الموثوقية والمصدقية على القوائم المالية كونها توفر للمدقق التوجيهات المناسبة لأداء عمليات التدقيق وتقليل الاجتهادات الشخصية وتحمي المدقق من المحاسبة والمسائلة، وأجريت الدراسة على عينة من مراقبي الحسابات وعددهم 100 مراقب حسابات في امريكا، وتوصلت الدراسة ان معايير جودة

التدقيق يمكن استخدامها للحكم على اداء المدقق وتعزز من جودة البيانات المفصح عنها عن طريق اضافة المصادقية على هذه البيانات.

دراسة جبار 2014 بعنوان (مخاطر التدقيق وأثرها على جودة الاداء ومصادقية النتائج) هدفت الدراسة الى معرفة مخاطر التدقيق والعوامل التي تؤثر فيها ودور مخاطر التدقيق في جودة الاداء لمراقبي الحسابات، وتناولت الدراسة مفهوم مخاطر التدقيق من خلال قيام المدقق بالمصادقة على البيانات المالية من دون التحقق من صحتها حيث ان لهذه المصادقة عواقب وخيمة خصوصا على رأي الجهات المستفيدة التي اعتمدت على تقرير المدقق ورأيه بالبيانات المالية المصادق عليها ومن المخاطر الاخرى للتدقيق هي عدم كشف التحريفات المادية بالقوائم المالية. وتوصلت الدراسة الى مخاطر التدقيق اصبحت واقعا يهدد نتائج الاعمال لذلك ينبغي على المدقق تحديد مستوى معين ومقبول للمخاطر ومن ثم ابداء رأيه بالقوائم المالية.

المبحث الثاني (الجانب النظري)

أولاً: المعيار الدولي رقم (220) الرقابة على جودة التدقيق

أصدر الاتحاد الدولي للمحاسبين سنة 1994 المعيار رقم 220 والذي يتعلق بالرقابة على جودة اعمال التدقيق. اذ حدد المعيار ضوابط يجب على مراقبي الحسابات اتباعها لغرض انجاز اعمال التدقيق بجودة مميزة ومن هذه الضوابط قبول والحفاظ على العملاء، المتطلبات الاخلاقية، المهارات اللازمة والكفاءات، توزيع المهام، التوجيه والاشراف، والتشاور (الاتحاد الدولي للمحاسبين، 2009: 41).

ضوابط المعيار 220 وهي كالتالي:

1- قبول والحفاظ على العملاء: من الاجراءات التي جاء بها المعيار رقم 220 والتي يلزم مراقبي الحسابات باتباعها هي ابداء العناية اللازمة في اختيار العملاء اذ يجب التحري عن سمعتهم في السوق وكذلك معرفة مدى نزاهة الادارة وكذلك متابعة العلاقة بشكل دوري مع العميل للتحقق من عدم وجود اي مؤثرات على العمل، وينبغي ان يتوفر في المكتب عدد من الشروط من أجل قبول واستمرار العلاقة مع العملاء منها ان يمتلك المكتب المؤهلات والموارد والخبرات اللازمة لأداء عملية التدقيق، حيث ينبغي على ادارة المكتب ان تؤخذ بعين الاعتبار ما إذا كان يتمتع بالموارد والقدرات والكفاءات من اجل تنفيذ عملية التدقيق مع عميل جديد أو مع عميل حالي، ومن الامور التي ينبغي على ادارة المكتب ان تؤخذها بعين الاعتبار هو أن يكون موظفي المكتب يمتلكون الخبرة والمعرفة في مجال عمل العميل أو مقدرتهم على اكتساب المهارات، والمعرفة اللازمة بمجال عمل العميل، وان يمتلك المكتب العدد الكافي من الموظفين من ذوي الخبرة والكفاءة، وان يكون المكتب قادراً على اكمال مهمة التدقيق بالوقت المحدد. (IAASB, 2018 : 135).

2- المطالبات الاخلاقية: يجب على مكاتب التدقيق الالتزام بالمطالبات الاخلاقية وهي الاستقلالية والنزاهة والامانة والموضوعية اذ يجب الزام العاملين بالمكاتب الالتزام بهذه المطالبات لغرض انجاز الاعمال المكلفين بها بفاعلية وكفاءة، حيث تعتبر الاستقلالية امراً هاماً من اجل اضافة المصادقية والموثوقية على القوائم المالية، وكذلك تسهم الاستقلالية في رفع مكانة مهنة التدقيق في المجتمع، وينبغي على مكتب التدقيق ان يضع اجراءات وسياسات مصممة لتزويده بتأكيد معقول حول قيام المكتب وموظفيه بالنقد بالاستقلالية وينبغي أن يقوم المكتب بإبلاغ موظفيه عن متطلبات الاستقلالية، وتحديد وتقييم الظروف التي تؤثر على الاستقلالية، واتخاذ الاجراءات لغرض التخلص من هذه التهديدات عن طريق تطبيق الاجراءات الوفاية او الانسحاب من

- عملية التدقيق إذا تطلب الامر، وينبغي على المكتب أن يحصل على تعهد خطي من الموظفين على الاقل مرة في السنة حول امتثالهم للسياسات والاجراءات المتبعة بالاستقلالية. (الكوري، 2017: 45)
- 3- المهارات والكفاءات: يجب على مكاتب التدقيق التحري عن المدققين من ذوي المهارات والكفاءات اذ تعتبر الموارد البشرية احد اصول المكتب لذا يجب الدقة والعناية في تعيينهم وكذلك تأهيلهم بشكل مستمر للاطلاع على كافة التطورات التي لها علاقة بمهنة التدقيق وكذلك ترقيتهم .لأن من مقومات جودة التدقيق هو توفر المدققين من ذوي الخبرة العلمية والعملية التي تمكنهم لاكتشاف التحريفات والاطعائ بالبيانات المالية، وينبغي على المكتب أن يقوم بوضع معايير خاصة لتقييم اداء الموظفين ومن هذه المعايير الاجتهاد، والمعرفة الفنية، والقدرة على التحليل ومن ثم يتم تقييمهم بشكل دوري عن طريق جمع المعلومات الخاصة بأدائهم مع تبليغ الموظفين بنتائج التقييم، والخطوة الثانية بعد التقييم هي ترقية الموظفين المستحقين، لأن هذه الاجراءات توفر حافزاً للموظفين لتطوير أدائهم وتحسين أدائهم.
- 4- توزيع المهام : من الاجراءات التي اوردها المعيار رقم 220 هو توزيع المهام على العاملين بحسب الخبرة وحسب حجم عملية التدقيق والمخاطر التي قد تتعرض لها فمثلا عند تدقيق النقدية تحتاج الى مدققين من ذوي الخبرة العالية للتحقق من رصيد النقدية والتأكد من عدم تعرض النقدية للاختلاس لان النقدية احد الاصول التي تتعرض لمخاطر السرقة والاختلاس لذلك يجب على مراقب الحسابات ايلاء موضوع توزيع المهام اهمية كبيرة لما له من الدور الكبير في انجاز اعمال التدقيق بجودة مميزة.(الكوري، 2017: 45)
- 5- التوجيه والاشراف: من التوجيهات والضوابط التي جاء بها المعيار رقم 220 هي متابعة عمل العاملين بالمكتب والاشراف على كافة الاعمال المنجزة للتحقق والتيقن من جودة العمل كما يجب على مراقب الحسابات وضع خطة تفصيلية لعملية التدقيق توزع من خلالها المهام على العاملين بأدق التفاصيل والاشراف عليهم ومتابعتهم بشكل دقيق. (IASSB,2018:143))
- 6- التشاور: من الوسائل التي تزيد المعرفة والخبرة لدى المدققين هي التشاور لذلك الزم المعيار رقم 220 مكاتب مراقبي الحسابات بتشخيص الظروف والحالات التي يطلب الاستشارة فيها وكذلك تحديد المدققين من ذوي الخبرة العالية والكفاءة كمصادر رسمية للاستشارة. ان التشاور بين اعضاء فريق التدقيق يعتبر ذو اهمية كبيرة لتحديد اي نواح يجب الانتباه اليها عند تنفيذ عملية التدقيق، كما أن التشاور يمكن الافراد ذوي الخبرة العالية من مناقشة ملاحظات ومشاهدات الافراد الافل خبرة. (الكوري، 2017: 45)
- 7- المراقبة: تعتبر الوسيلة الفعالة للتفتيش والتحقق من جودة العمل المنجز وهي اعداد برنامج للرقابة على عمل العاملين بالمكتب ، وكذلك متابعة عمل البرنامج بشكل مستمر للتحقق من فعاليته وتعديله حسب الظروف والمتغيرات، وينبغي توكيل مهمة المراقبة لأشخاص يمتلكون خبرة وسلطة كافية، مع عدم اشراك الذين ينفذون العملية، وينبغي على مكتب التدقيق تبليغ الموظفين والشركاء عن حالات القصور التي تم تشخيصها نتيجة عمليات المراقبة، والتوصيات المتعلقة بالإجراءات التصحيحية لحالات القصور التي تم تشخيصه، كما ينبغي على مكتب التدقيق ان يقوم بإبلاغ نتائج المراقبة على الاقل مره في السنة الى شركاء العملية أو الاشخاص المناسبين في المكتب، ويجب أن يكون التبليغ كافياً الى المعنيين لغرض اتخاذ الاجراءات الفورية والمناسبة حيث تقتضي الضرورة وفقاً لمسؤولياتهم وادوارهم المحددة، وينبغي أن تتضمن المعلومات التي تم الابلاغ عنها وصف لإجراءات المراقبة التي تمت والاستنتاجات التي تم التوصل عن طريق اجراءات المراقبة ووصف لحالات القصور الهامة وكذلك الاجراءات المتخذة لتعديل ومعالجة حالات القصور. (التميمي، 2018: 58)

ثانيا: جودة اداء مراقبي الحسابات وجودة التدقيق:

مفهوم اداء مراقبي الحسابات:

لجودة الاداء اهمية كبيرة لدى المستفيدين من خدمات التدقيق لاعتمادهم على تقرير المدقق في رسم السياسات واتخاذ القرارات، فعرفت جودة الاداء المهني على انها مهارات وقدرات المدقق بكشف التحريفات والاختفاء بالبيانات المالية وكشف انحرافات النظام المحاسبي المتبع من قبل العميل والابلاغ عنها بشكل واضح وصريح بتقريره. (zahmatkesh & Rwzazadeh, 2017:4) كما عرفت جودة الاداء على انها عمل مراقب الحسابات بمهنية وموضوعية وكفاءة اعلى من الاخرين وفق ما تبغية التعليمات الخاصة بمهنة التدقيق والانظمة والقوانين مع تحمل المسؤوليات الناتجة عن عمله امام الرأي العام وزملاء المهنة والجهات المستفيدة ولأجل الوفاء بهذه المسؤوليات يلزم عليه ان يتصرف على نحو امين بصرف النظر عن ما يقدمه من تضحيات شخصية. (محمد، 2014: 369) ولغرض تحقيق جودة الاداء لابد من نظام لرقابة الجودة لما لها من التأثير الكبير في تعزيز جودة اداء مراقبي الحسابات فقد عرفت رقابة الجودة على انها الاجراءات والسياسات التي يتم تبنيها من قبل مراقب الحسابات من اجل توفير ثقة معقولة بان عمليات التدقيق المنفذة من قبل المكتب قد جرت وفق المبادئ والاهداف الاساسية التي تنظم عملية التدقيق والتي حددتها معايير التدقيق الدولية والنظم ذات العلاقة والتي تنظم ادائهم المهني اثناء تقديم الخدمات المهنية. (مهدي، 2011: 15). كما عرفها (Arens, et al, 2013) بأنها الطرق التي تستخدمها مكاتب التدقيق للتيقن من مدى مقابلة مسؤولياتها المهنية في مقابلة الزبائن. (Arens, et al, 2013: 37) وهناك اسباب عديدة دعت للحاجة الى رقابة الجودة منها: (العلي والراوي، 2010: 162)

- المتطلبات المحاسبية تكون في حالة تغير بشكل دائم والتي يكون مصدرها معايير المحاسبة والتشريعات القانونية بسبب التقلبات في دنيا الاعمال والتي تكون نتيجة الاعمال تتغير من فترة محاسبية لأخرى مما يستدعي الحاجة من المدقق ان يوضح لزبائنه اثر هذه المتطلبات على شركاتهم.
 - حماية المستفيدين من الاداء المهني بمعايير ثانوية او غير معروفة والحد من التدخلات الحكومية في شؤون مهنة التدقيق ومساعدة المهنة من اجل الوفاء بمسؤولياتها الاجتماعية
 - ان رقابة الجودة تهم فئات عديدة منها الزبائن والمجتمع والمهنيين.
- العوامل المؤثرة في جودة الاداء المهني لمراقب الحسابات. توجد عدد من العوامل التي تؤثر في جودة الاداء وقد اعتبرها البعض بأنها مؤشرات لجودة الاداء ومن هذه العوامل هي:

1- حجم مكتب التدقيق: تمتاز غالبا مكاتب التدقيق الكبيرة بجودة اداء عالية بسبب الامكانيات المادية والبشرية التي تمتلكها والتي لها الدور الفعال في تحقيق عمليات تدقيق بجودة عالية كما ان الامكانيات المادية التي تمتلكها تجعلها اكثر قدرة على استقطاب مدققين من ذوي الخبرة والكفاءة ولها القدرة على مواصلة التدريب للعاملين بشكل مستمر كما ان هذه المكاتب تتميز بتوفر كافة التخصصات فيها لذلك لا تستعين بالخبراء كما ان نشاطها متسع داخل وخارج الدولة كما تتميز بضخامة الايرادات بسبب كثرة عملائها نتيجة جودة الاداء العالية التي تمتلكها. (Yuniarti, 2011: 86)

2- سمعة وشهرة مكتب التدقيق: المقصود بسمعة وشهرة مكتب التدقيق هو تداول اسم المكتب في الاوساط الاقتصادية وان هذا المكتب يقدم خدمات بجودة ممتازة عن طريق اعطاء مصداقية للبيانات المالية التي قام بتدقيقها على افضل شكل. (Abdul Halim, et al, 2014: 65) وان سمعة مكتب التدقيق عبارة عن مجموعة من عدد العوامل المتداخلة: (Yuniarti, 2011: 86)

1-الصدى الاعلامي للبيانات المالية المنشورة.

2- الارتباط بمكتب تدقيق عالمي.

اساليب الرقابة على جودة اداء مراقبي الحسابات:

أ. اسلوب الرقابة بواسطة لجان يشكلها المكتب: ويتم الرقابة عن طريق لجان يشكلها المكتب لهذا الغرض وتكون عملية التفتيش قبل ان يصدر المدقق تقريره وبعد ان يصدر المدقق لكل عملية تدقيق على العملاء ومن شروط اعضاء اللجنة ان يكونوا من ذوي الخبرة والكفاءة والاستقلالية (جوهر، 2008: 24)

ب. اسلوب الرقابة عن طريق الشريك المتزامن: وطبقا لهذا الاسلوب يقوم احد الشركاء بالمكتب بفحص اجراءات عمل التدقيق ويتم هذا الفحص قبل ان يصدر ريس فريق التدقيق تقريره (Rittenberg, et al، 2008: 740)

ت. اسلوب فحص النظير: وبموجب هذا الاسلوب يقوم مراقب حسابات بتدقيق اعمال مراقب حسابات اخر للتحقق من جودة العمل المنجز، وظهر الاسلوب في سبعينات القرن الماضي ويطلق عليه فحص الند ايضا (كريم، 2010: 23) وان تطبيق هذا الاسلوب منافع مهمة حيث يساعد على تطبيق معايير رقابة الجودة، وتحسين الاداء المهني لمراقبي الحسابات، وتنفيذ عمليات التدقيق بجودة مرتفعة وتحسين سمعة المهنة وتقليل التعرض للنقاضي (Arens, et al، 2012: 39). ويعد اسلوب مراجعة النظير من الوسائل التي استخدمها التي استخدمها المجمع الأمريكي في سبعينات القرن الماضي لتقليل الخطر الذي يحدق بالمهنة للتحقق من احكام الرقابة على جودة الاداء (النواس، 2008: 252)

المبحث الثالث

أثر المعيار رقم 220 على جودة اداء مراقبي الحسابات:

توجد علاقة وثيقة بين معايير جودة التدقيق ومنها المعيار الدولي رقم 220 الصادر من الاتحاد الدولي للمحاسبين والمدققين وبين جودة الاداء المهني لمراقبي الحسابات فهي تحدد لمراقبي الحسابات الخطوات التي يجب اتخاذها لإنجاز الاعمال المكلفين ووضع المعيار التوجيهات المناسبة التي يجب ان يتبعها مراقب الحسابات فحددت ضوابط لقبول العملاء ومتابعة العلاقة بشكل مستمر للتحقق من عدم وجود اي مجالات تضعف استقلالية العمل وكذلك فيما يتعلق بوضع خطه تفصيلية لعملية التدقيق ومتابعة هذه الخطة بشكل مستمر وتوزيع الاعمال على العاملين بحسب الخبرة والكفاءة وكذلك تصميم برنامج من قبل ادارة المكتب للتحقق من جودة العمل المنجز ومتابعة عمل البرنامج للتحقق من كفاءته وان الغرض الاساسي من اصدار المعيار رقم 220 هو تقديم تأكيد معقول بأن الخدمات التدقيقية المقدمة تمتاز بالجودة المناسبة (Kallapure، 2008: 1)

مجتمع الدراسة مكون من مجموع مراقبي الحسابات في العراق والمجازين بممارسة المهنة حسب نشرة المجازين لسنة 2019 اما عينة الدراسة فكانت 172 حسب معادلة ثامسون، وبغلت الاستثمارات الموزعة وعند فحص الاستثمارات تبين ان 22 منها غير صالحة وتبقى 150 استمارة وهي تساوي حجم العينة وكان توزيع الاستثمارات كالاتي:

جدول (1) الاستثمارات الموزعة والمستردة

التسلسل	عدد الاستثمارات	النسبة المئوية
استثمارات مستردة	172	86%
استثمارات غير مستردة	28	14%
المجموع	200	100%

المصدر: الجدول من إعداد الباحثين

أما الاستثمارات الصالحة وغير الصالحة كانت كما مبين في الجدول أدناه:

جدول (2) الاستثمارات الصالحة وغير الصالحة

	عدد الاستثمارات	النسبة المئوية
استثمارات صالحة	150	87.2%
استثمارات غير صالحة	22	12.8%
المجموع	172	100%

المصدر: الجدول من إعداد الباحثين

اختبار صدق وثبات الاستبانة

يقصد بثبات استبانة ان يعطي المقياس النتائج نفسها اذا استخدم اكثر من مرة واحدة تحت نفس الظروف وقد تم التحقق من ثبات عبارات الاستبانة عن طريق معامل الفا كرونباخ حيث تتراوح قيمته ما بين (0-1) وان القيمة المقبولة احصائيا لمعامل الفا (60%) فأكثر ليكون المقياس جيدا حيث تم احتساب معامل الفا لكل العبارات كما موضح في الجدول التالي رقم (3)

جدول رقم (3) معامل الألفا

عدد العبارات	معامل الالف	معامل الصدق
42	.940	.969

المصدر: الجدول من اعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج spss

يتضح من الجدول رقم (3) ان قيمة معامل الالف هي .940. وتعتبر هذه القيمة مقبولة بالشكل الذي يوفر الثقة بمتغيرات البحث

التحليل الوصفي

قام الباحثون بإجراءات التحليل الوصفي عن طريق البرنامج الاحصائي spss لغرض التعرف على قيم المتوسطات الحسابية والاهمية النسبية والانحرافات المعياري

جدول رقم (4) المتوسطات والانحراف المعياري للمتغيرات

الاهمية النسبية	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	الابعاد	متغيرات الدراسة
93.288 %	.54135	4.6644	قبول والمحافظة على العملاء	المعيار رقم 220
90.382 %	.51154	4.5191	المتطلبات المهنية	
90.828 %	.53549	4.5414	المهارات والكفاءات	
88.934 %	.64284	4.4467	التوجيه والاشراف	
92.21%	.36931	4.6105	توزيع المهام	
89.734 %	.45667	4.4867	التشاور	
90.134 %	.43576	4.5067	المراقبة	
89.244 %	.51782	4.4622	حجم مكتب التدقيق	جودة الاداء المهني لمراقب الحسابات
89.244 %	.51782	4.4622	سمعة وشهرة مكتب التدقيق	
89.022 %	.59721	4.4511	الدعاوى القضائية المرفوعة ضد مكتب التدقيق	

المصدر: الجدول من اعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج spss

يتضح من الجدول اعلاه ادراك العينة المبحوثة لأهمية الضوابط التي اوردها المعيار رقم 220 وخاصة فيما يتعلق بقبول والحفاظ على العملاء حيث تبين ان عينة البحث تدرك اهمية العناية باختيار العملاء عن طريق التأكد من

سمعة العميل ونزاهة الادارة قبل التعاقد معه لما له من الدور الكبير في تعزيز جودة الاداء للمكتب ولعملية التدقيق وكذلك متابعة العلاقة مع العميل بعد التعاقد معه للتحقق من عدم وجود جوانب تضعف الاستقلالية، وبلغ الوسط الحسابي لهذا الضابط (4.6644) ، وكذلك الحال بالنسبة للضابط الثاني من ضوابط المعيار وهي المتطلبات المهنية حيث تبين ان عينة البحث لديها ادراك كبير لأهمية هذا الضابط في تحسين جودة الاداء من خلال الالتزام بالمتطلبات المهنية كالنزاهة والموضوعية والامانة فبدون الاستقلالية والامانة والموضوعية لا تتحقق جودة الاداء بل يحدث العكس وهو الانحياز لجانب الادارة واصدار تقرير منحاز للإدارة وبالتالي المصادقة على بيانات مالية تحتوي على تحريفات جوهرية، وبلغ الوسط الحسابي لهذا الضابط (4.5191)، اما بالنسبة للضابط الثالث وهو المهارات والكفاءات حيث بلغ الوسط الحسابي لهذا الضابط (4.5414) وهذا يعني ان عينة البحث لديها الادراك العالي لأهمية توفر المهارات والكفاءات بالمكتب حيث تعتبر الموارد البشرية ذات المهارات والكفاءات العالية العنصر الفعال في انجاز عمليات التدقيق بجودة مميزة لذلك يتجه مراقبي الحسابات الى التأني والدقة في توظيف العاملين بالمكتب عن طريق التحقق من كفاءتهم ومقابلتهم قبل تعيينهم وبعد التعيين يتم تدريبهم لتطوير قدراتهم بشكل مستمر ولمواكبة التطورات الحاصلة في مهنة التدقيق. ان التزام مراقبي الحسابات بتنفيذ هذه الضوابط تسهم بشكل فعال في تطوير جودة الاداء للمكاتب. وكذلك بلغ الوسط الحسابي للضابط الرابع من المعيار 220 وهو التوجيه والاشراف حيث بلغ الوسط الحسابي (4.4467) مما يدل على ان عينة البحث تعي اهمية توجيه العاملين بمكاتب التدقيق والاشراف عليهم للتحقق والتيقن من جودة العمل المنجز من قبلهم، وبلغ الوسط الحسابي لمحور توزيع المهام (4.6105) مما يدل على ان عينة البحث تعي وتدرك اهمية توزيع المهام بشكل مناسب بشكل يحقق التوازن بين حجم المهام المطلوبة وبين المهارات والكفاءات لذلك يلتزم مراقبي الحسابات بتوزيع المهام على العاملين بمكاتبهم بطريقة تمكنهم من انجاز الاعمال المكلفين بها بشكل مميز وبما يتناسب مع مؤهلاتهم وكفاءتهم، اما بالنسبة للضابط السادس وهو التشاور بلغ الوسط الحسابي (4.4867) مما يدل على ان عينة البحث لها من الادراك الكافي لأهمية التشاور لأنه يسهم بشكل فعال في زيادة المعرفة والخبرة العملية للعاملين وبالتالي تزيد من جودة ادائهم لذلك يحرص اصحاب مكاتب التدقيق في عينة البحث لحث وتوجيه العاملين على الاستشارة وتحدد الحالات التي يجب الاستشارة فيها وكذلك تحديد اشخاص من ذوي الخبرة والكفاءة كمصادر رسمية للاستشارة. وبلغ الوسط الحسابي لضابط المراقبة (4.5067) مما يدل على ان عينة البحث وهم اصحاب مكاتب التدقيق تدرك اهمية وجود برنامج لمراقبة جودة العمل في المكتب وهذا البرنامج يتم تصميمه في المكتب ليقدم من خلاله تأكيد معقول على ان عمليات التدقيق التي يقوم بها تؤدي وفقا لمعايير التدقيق وبجودة مميزة ويتم مراجعة البرنامج بشكل مستمر للتحقق من فعاليته وتعديله ان استوجب الامر. وبلغ الوسط الحسابي لكبر حجم مكتب التدقيق (4.4622) مما يدل على ان عينة البحث لديها تصور واضح حول اهمية كبر حجم مكتب التدقيق ودوره في انجاز اعمال التدقيق بجودة مميزة حيث تتصف المكاتب الكبيرة بأنها تمتلك امكانيات مادية وبشرية تؤهلها لإنجاز عمليات التدقيق المكلف بها بجوده عالية لذلك يتجه مراقبي الحسابات الى تكوين شركة تضامنية فيما بينهم للاستفادة من الامكانيات المادية والبشرية في تحقيق جودة اداء عالية. وبلغ الوسط الحسابي لمحور سمعة وشهرة مكتب التدقيق (4.4622) مما يدل على اهمية الحفاظ على سمعة وشهرة مكتب التدقيق بالوسط الذي يعمل فيه وهذا يعني ان عينة البحث تعمل جاهدة لإنجاز اعمال التدقيق بأعلى جودة ممكنة من اجل الحفاظ على سمعة وشهرة مكتب التدقيق. وبلغ الوسط الحسابي لمحور الدعاوى القضائية المرفوعة ضد مكتب التدقيق (4.4511) مما يدل على عينة البحث تعي خطورة الفشل بتنفيذ عمليات التدقيق بالجودة المطلوبة وما يترتب عليها من اقامة الدعاوى القضائية ضد المكتب في حالة الفشل بتنفيذ عمليات التدقيق لذلك يحرص مراقبي

الحسابات على تنفيذ اعمال التدقيق بالجودة المطلوبة لتجنب اقامة الدعاوى القضائية ضده بالإضافة الى الحفاظ على سمعة المكتب .يلاحظ ان ضوابط المعيار حققت اهمية نسبية مقبولة اي من 80% فما فوق حيث تراوحت الاهمية النسبية ما بين (88.934-93.288) وقد بلغ اعلى مستوى للأهمية النسبية لمحور قبول والحفاظ على العملاء وتوزيع المهام بمقدار(92.21,93.288) على التوالي وتفسير ذلك ان عينة الدراسة متفقة على المقياس المعتمد للمتغيرات. كما ويلاحظ ان جودة الاداء حققت اهمية نسبية مقبولة ايضا (اي من 80% فما فوق) وتراوحت النسبة ما بين(89.022-89.244) وبلغت اعلى مستوى للأهمية عند محور كبر حجم مكتب التدقيق وتفسير ذلك ان عينة الدراسة متفقة على المقياس المعتمد للمتغير.

اختبار الفرضيات :

جدول رقم 6 معامل التأثير بين المتغيرات

المتغيرات	Sing	T	F	R2	R
قبول والحفاظ على العملاء	0.00	5.531	30.596	171.	414.
المتطلبات المهنية	0.00	6.215	38.624	257.	455.
المهارات والكفاءات	0.00	5.531	3.596	171.	414.
التوجيه والاشراف	0.01	3.432	11.775	074.	271.
توزيع المهام	0.03	2.996	8.979	075.	239.
التشاور	0.00	7.662	8.713	284.	533.
المراقبة	0.00	8.663	75.03	336.	58.

الجدول: من اعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج spss

يتبين من الجدول اعلاه ما يلي:

1. تبين ان قيمة F بالنسبة للمحور الاول قبول والحفاظ على العملاء هي(30.596) وبمستوى معنويه (0.00) وهي اقل من مستوى(0.05) وبلغ معامل الانحدار R^2 (.171). وهذا يعني ان هناك تأثير ذو دلالة احصائية لمحور قبول والحفاظ على العملاء في جودة الاداء لمراقبي الحسابات

2. بالنسبة للضابط الثاني من ضوابط المعيار وهي المتطلبات المهنية حيث بلغت قيمة F (38.624) وبمستوى معنوية (0.00) وهي اقل من مستوى (0.05) وبلغ معامل الانحدار 2R (0.352). وهذا يدل على وجود علاقة تأثير للمتطلبات المهنية في جودة الاداء
 3. تبين من الجدول اعلاه ان قيمة F بالنسبة للمهارات والكفاءات (30.596) وبمستوى (0.00) وهي اقل من (0.05) وبلغ معامل الانحدار 2R (0.171). وهذا يدل على وجود علاقة تأثير للمهارات والكفاءات في جودة الاداء
 4. بلغت قيمة F لمحور التوجيه والاشراف (11.775) وبمستوى (0.01) وهي اقل من (0.05) وبلغ معامل الانحدار 2R (0.271). وهذا يدل على وجود علاقة تأثير للتوجيه والاشراف في جودة الاداء
 5. بلغت قيمة F لمحور توزيع المهام (8.979) وبمستوى (0.03) وهي اقل من (0.05) وبلغ معامل الانحدار 2R (0.239). وهذا يدل على وجود علاقة تأثير لتوزيع المهام في جودة الاداء
 6. بلغت قيمة F لمحور التشاور (8.713) وبمستوى (0.00) وهي اقل من (0.05) وبلغ معامل الانحدار 2R (0.284). وهذا يدل على وجود علاقة تأثير للتشاور في جودة الاداء
 7. بلغت قيمة F لمحور التشاور (75.03) وبمستوى (0.00) وهي اقل من (0.05) وبلغ معامل الانحدار 2R (0.336). وهذا يدل على وجود علاقة تأثير للتشاور في جودة الاداء.
- نستنتج مما سبق صحة الفرضية بوجود علاقة تأثير ذو دلالة إحصائية للمعيار 220 في جودة الاداء لمراقبي الحسابات.

الاستنتاجات والتوصيات

توصل البحث الى مجموعه من الاستنتاجات والتوصيات

اولا: الاستنتاجات

1. أثبتت الدراسة وجود اثر ذو دلالة احصائية لضوابط المعيار رقم 220 في جودة الاداء المهني حيث بلغت قوة تأثير قبول والحفاظ على العملاء في جودة الاداء المهني 171. اي اذا زادت قبول والحفاظ على العملاء بمقدار وحدة واحدة تزيد جودة الاداء بمقدار (0.171). اي ان هناك تأثير لقبول والحفاظ على العملاء في جودة الاداء المهني

2. عدم وجود معايير تخص رقابة الجودة في العراق.

3. تسهم جودة الاداء العالية لمراقبي الحسابات في تقليل رفع الدعاوى القضائية ضد مكاتب التدقيق

التوصيات

1. يجب اعادة النظر بأدلة التدقيق العراقية وضرورة اصدار دليل يخص رقابة جودة التدقيق في العراق.
2. ضرورة قيام نقابة المحاسبين والمدققين بأجراء تفتيش دوري على مكاتب مراقبي الحسابات للتحقق من مدى التزامهم بمتطلبات المعيار رقم 220.
3. تحديث برامج تدريب المدققين بما يساهم في رفع ادائهم مما يساهم في تحسين ادائهم وتقليل الدعاوى المرفوعة ضدهم .
4. حث مراقبي الحسابات على الاستمرار بتنفيذ المعيار 220 بما يساهم في تطوير جودة الاداء.

المصادر:

اولا: المصادر باللغة العربية

الاطاريح والرسائل الجامعية

1. الحمد ، عدنان كاظم مطرود (2013) دور جودة التدقيق في تعزيز الحاكمية المؤسسية ،دراسة تطبيقية على عينه من الشركات العراقية ألعامه ،رسالة المعهد العالي للدراسات المالية والمحاسبية ،جامعة بغداد ،بغداد .العراق
2. الكاوري ، قحطان طالب جمودي (2017) التخصص المهني لمراقب الحسابات وانعكاسه على جودة التدقيق _دراسة تطبيقية على عينه من مراقبي الحسابات ،رسالة ماجستير ، كلية الادارة والاقتصاد ،جامعة القادسية.
3. جوهر، هبة عزيز(2008) العوامل والمتغيرات المؤثرة في قياس جودة اداء عملية التدقيق في ضوء معايير التدقيق الدولية، دراسة ميدانية في مكاتب مراقبي الحسابات في العراق، رسالة المعهد العربي للمحاسبين القانونيين، الاتحاد العام للمحاسبين والمراجعين العرب، بغداد، العراق.
4. حسن، بشرى عبدالوهاب (2008) العوامل المؤثرة في جودة التدقيق نموذج مقترح لتضيق فجوة التوقعات بين المدققين والمستثمرين في سوق العراق للأوراق المالية ، اطروحة دكتوراه ، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة بغداد
5. قمرالدين، نسرين الامين(2014) التأهيل المهني للمراجع الخارجي وأثره على جودة المراجعة الخارجية، دراسة ميدانية في مكاتب المراجعة بالسودان، رسالة ماجستير ،جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا.
6. مهدي، عفاف عباس (2012) تحديد اطار للعوامل والمتغيرات المؤثرة في قياس جودة العمل التدقيقي، دراسة تطبيقية في ديوان الرقابة المالية وبعض المكاتب الخاصة، رسالة المعهد العالي للدراسات المالية والمحاسبية، بغداد، العراق.

الهيئات الرسمية

1. الاتحاد الدولي للمحاسبين (2009) اصدارات المعايير الدولية للتدقيق ورقابة الجودة، نيويورك، الولايات المتحدة الامريكية، www.ifac.org

المجلات

1. الشحادة، عبدالرزاق قاسم ، عبشو، عمران عبدالله (2016) مجالات تطوير مكاتب التدقيق الخارجي في بيئة الاعمال الاردنية، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، العدد الخامس
2. التميمي، هاشم حسن(2018) اثر عدم تبني الدوران الإلزامي على جودة التدقيق ،مجلة كلية الرافدين الجامعة للعلوم ،العدد 43.
3. النعيمي، سالم قاسم حسين، & سنان سالم قاسم. (2011). نحو تطبيق المعايير الدولية لجودة التدقيق دراسة تحليلية لبعض مكاتب تدقيق الحسابات المجازة. مجلة الجامعة العراقية، 3(27/3)، 425-488

4. العلي، منهل مجيد، والراوي، شيماء محمد سمير (2010) تطبيق رقابة الجودة في مكاتب تدقيق الحسابات وفقا لمعايير التدقيق الدولية، دراسة حالة ل احد مكاتب التدقيق في نينوى، مجلة تكريت للعلوم الادارية والاقتصادية، المجلد6، العدد19، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة تكريت، العراق
 5. النواس، رافد عبيد (2008) اثر حوكمة الشركات على جودة اداء مراقب الحسابات انموذج مقترح، مجلة العلوم الاقتصادية والادارية، المجلد14، العدد 50، جامعة بغداد، العراق.
 6. جبار ،ناظم شعلان (2014) مخاطر التدقيق وأثرها على جودة الأداء ومصداقية النتائج ،مجلة المثلى للعلوم الإدارية والاقتصادية ،المجلد 2.
 7. عبد الكريم ، شاكر (2002) فجوة التوقع دراسة تحليلية لأسبابها من وجهة نظر مراقبي الحسابات في العراق ، مجلة الادارة والاقتصاد، الجامعة المستنصرية ، العدد 38.
- المؤتمرات والندوات
1. محمد، عبدالكريم محمود (2014) جودة التدقيق قراءة جديدة لمفهوم قديم ، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية ، العدد الخاص بالمؤتمر العلمي الخامس

FOR-Books

- 1- Arens,A.,Randal,E,&Mark,B,(2012) Auditing& Assurance Services: An Integrated Approach 14th ed,,prentice-Hall,,Inc,,new jersey,USA
- 2- Kallapur, Sanjay (2008) Auditing market competition and Audit Quality ,Sinapor University
- 3- Rittenberg , Larry E, Schwieger , B & Johnston,K.(2008) A uditink: A Business Risk Approach .Thomson .USA.

:Periodieals and Reseaches

1. Abdul Halim ,Sutrisono,T,Rosid (2014) Effect of competence and Auditor indepedece on Audit Quality with Audit Time Budget and professional commitment as amoderation variable, International Journal of Bussiness and management invention, Issue :2319-8028,vol3.
2. Hosseinniakani, S. M., Inacio, H., & Mota, R. (2014). A review on audit quality factors. International Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences.254-243 ،(2)4 ،
3. Knechel, W. R. (2013). Do auditing standards matter?. Current Issues in Auditing, 7(2), A1-A16
4. Yuniarti,R (2011)Audit Firm size,Audit fee and Audit Quality, Journal of Global Management ,vol2,n1
5. Zahmatkesh, S., & Rezazadeh, J. (2017). The effect of auditor features on audit quality. Tékhne, 15(2), 79-87

Formal Publications

1. IAASB, International Auditing and Assurance Standards Board ,(2018) Handbook of International Quality Control Auditing Review other Assurance and related services pronouncements.