



**Tikrit Journal of Administration
and Economics Sciences**

مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية

ISSN: 1813-1719 (Print)



The role of professional organizations in enhancing the quality of professional performance of auditors in Iraq an-exploratory study

Researcher: Thanya Ismeil T. Amen
College of Administration and Economics
University of Mosul

thanya.bap252@student.uomosul.edu.iq

Assist. Prof. Dr. Kobrra Mohammed Tahir
College of Administration and Economics
University of Mosul

kubraa_mhamd@uomosul.edu.iq

Abstract:

The aim of the research is to clarify the role of professional organizations in enhancing the quality of professional performance of auditors, as well as the versions insisted by professional organizations as they set the general framework and enhance the activities carried out by the auditors, evaluate their professional performance, improve audit processes within the auditors' offices, and follow up on their development and updating.

The study started from a problem that what role should be played by professional organizations (local) to enhance the quality of professional performance by encouraging auditors to apply standards related to performance quality when preparing and auditing the financial statements of the companies that audit their accounts, and to enhance their professional performance in the field of training and rehabilitation. The research concluded with the most important results, the most important of which is that joining and participating with professional and international organizations will give them a proper position and raise the quality of the auditors' performance. and oversight in the Republic of Iraq, and the questionnaire form was used to collect the necessary information, as (200) questionnaire forms were distributed to the auditors' offices licensed to practice the profession according to the Certification Bulletin issued by the Board of Audit and Profession of Auditing in Iraq for the year 2021, and 152) were retrieved using the SPSS statistical program. The results indicated that there are positive moral correlations in the levels of the strength of the paragraphs of the research axes.

Keywords: professional organizations, quality of professional performance.

دور المنظمات المهنية في تعزيز جودة الأداء لمراقبي الحسابات في العراق دراسة استطلاعية

الباحثة: ثانياة إسماعيل ذنون أمين

كلية الإدارة والاقتصاد

جامعة الموصل

أ.م.د. كبرى محمد طاهر

كلية الإدارة والاقتصاد

جامعة الموصل

المستخلص:

هدف البحث الى بيان دور المنظمات المهنية في تعزيز جودة الأداء المهني لمراقبي الحسابات، فضلا عن الإصدارات التي اصرتها المنظمات المهنية اذ تقوم بوضع الإطار العام وتعزز الأنشطة التي يقوم بها مراقبو الحسابات وتقييم ادائهم المهني وتحسين العمليات التدقيقية داخل مكاتب مراقبي الحسابات ومتابعة تطورها وتحديثها.

وانطلقت الدراسة من مشكلة مفادها ما الدور الذي يجب أن تقوم به المنظمات المهنية (المحلية) لتعزيز جودة الأداء المهني من خلال تشجيع مراقبي الحسابات لتطبيق المعايير ذات العلاقة بجودة الأداء عند اعداد وتدقيق القوائم المالية للشركات التي يدققون حساباتهم، وتعزيز ادائهم المهني في مجال التدريب والتأهيل، وخلص البحث الى نتائج أهمها ان الانضمام والمشاركة مع المنظمات المهنية والدولية سوف يعطي المكانة اللائقة بها ويرفع من جودة اداء مراقبي الحسابات، وأوصى البحث بتوصيات ضرورة التزام مكاتب مراقبي الحسابات في العراق بعناصر رقابة الجودة كما وردت في دليل التدقيق رقم (7) الصادر عن مجلس المعايير المحاسبية والرقابية في جمهورية العراق وتم استعمال استمارة الاستبيان في جمع المعلومات اللازمة إذ تم توزيع (200) استمارة استبيان على مكاتب مراقبي الحسابات المجازة بممارسة المهنة حسب نشرة المجازين الصادرة عن مجلس مهنة مراقبة وتدقيق الحسابات في العراق لعام 2021 وتم استرجاع (152) باستعمال البرنامج الإحصائي SPSS استخرجت النتائج الى وجود علاقات ارتباط معنوية إيجابية في مستويات قوة فقرات محاور البحث.

الكلمات المفتاحية: المنظمات المهنية، جودة الأداء المهني.

المقدمة

حظيت جودة الأداء المهني لمراقبي الحسابات باهتمام كبير من قبل المنظمات المهنية والمراقبين والأطراف التي تعتمد على خدمات وأراء مراقبي الحسابات، فقد مثلت جودة الأداء المهني في التدقيق محورا للعديد من التشريعات والإرشادات والمعايير التي حرصت المنظمات المهنية على إصدارها، حيث قامت الكثير من المنظمات بوضع ضوابط ومعايير للتأكيد على جودة الأداء منها الاتحاد الدولي للمحاسبين الذي قام بإصدار الإرشاد الخاص لرقابة الجودة على اداء اعمال التدقيق رقم (7)، وأهتم أيضاً المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين بإصدار نشرات الخاصة بالرقابة على جودة اداء ممارسات مكاتب مراقبي الحسابات، وفي العراق اصدر ديوان الرقابة المالية الاتحادي دليل التدقيق رقم (7) لرقابة الجودة الذي يوفر تاكي معقول بالزام مكاتب مراقبي الحسابات بالمعايير المهنية المعتمدة (المحلية والدولية) والمتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول بها.

المبحث الأول: منهجية البحث

أولاً. مشكلة البحث: تمت صياغة مشكلة البحث بالتساؤلات الآتية:

١. ما هو دور المنظمات المهنية المختصة بمهنة مراقبي الحسابات في تعزيز جودة الأداء المهني لمراقبي الحسابات؟
٢. ما مدى التزام مراقبي الحسابات بتطبيق معايير رقابة الجودة أثناء القيام بعمليات التدقيق؟
٣. هل تؤثر معايير رقابة الجودة في تعزيز جودة الاداء المهني؟
٤. هل عدم الاشراف من قبل المنظمات المهنية على المهنة واعمال مراقبي الحسابات يؤثر على تعزيز جودة الأداء المهني؟

ثانياً. أهمية البحث:

١. يستمد البحث أهميته من خلال التعرف على أهم الإصدارات والمعايير التي نصت عليها المنظمات المهنية، وضرورة الارتقاء بمستوى جودة الأداء المهني لمراقبي الحسابات من خلال تطبيق الإصدارات والمعايير الدولية.
٢. إظهار دور المنظمات المهنية الدولية والمحلية المهتمة بالمهنة، ففي المدة الأخيرة زاد الاهتمام بها واصبحت هدفاً تسعى اليه المنظمات لتحقيقه في ضوء المتطلبات الموضوعية من قبل المنظمات المهنية، بغرض التحقق من جودة المهنة وضمان القيام بعمليات التدقيق لزيادة ثقة كل الأطراف المهتمة بها.

ثالثاً. اهداف البحث:

١. التعرف على أهم الإصدارات والإرشادات والمعايير المنظمات المهنية الدولية والمحلية.
٢. التعرف على مفهوم ومقومات جودة الاداء المهني لمراقبي الحسابات.
٣. التعرف على مدى التزام مراقبي الحسابات بدليل رقابة الجودة رقم (7) الصادر عن مجلس معايير الرقابية والمحاسبية.

رابعاً. فرضيات البحث:

١. الفرضية الرئيسة الأولى: لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة احصائية بين المنظمات المهنية وجودة الأداء المهني لمراقبي الحسابات على المستوى الكلي.
٢. الفرضية الرئيسة الثانية: لا توجد علاقة تأثير ذات دلالة احصائية للمنظمات المهنية في جودة الأداء المهني لمراقبي الحسابات على المستوى الكلي.

خامساً. منهج البحث: لتحقيق أهداف البحث تم الاعتماد على المنهج الوصفي من خلال الاستعانة بالأطاريح والرسائل والبحوث والدوريات، والمنهج التحليلي وذلك من خلال الدراسة الاستطلاعية لدور المنظمات المهنية في تعزيز جودة الاداء المهني.

سادساً. خطة البحث: يتكون البحث من جانبين جانب نظري وجانب عملي (الاستبيان) الجانب النظري يتضمن أولاً الإصدارات والإرشادات والمعايير الصادرة عن المنظمات المهنية وتضمن ثانياً مفهوم ومقومات جودة الاداء المهني لمراقبي الحسابات أما الجانب العملي (الاستبيان) فتضمن دور المنظمات المهنية في تعزيز جودة الأداء المهني لمراقبي الحسابات، ومدى التزام مراقبي متطلبات معايير رقابة الجودة الصادرة عن مجلس المعايير المحاسبية والرقابية.

المبحث الثاني: الجانب النظري

أولاً. الإصدارات والمعايير الصادرة عن المنظمات المهنية

١. مفهوم المنظمات المهنية: عرفت المنظمات المهنية على أنها تلك المنظمات التي تقوم بإصدار المعايير والنشرات الدورية وإقامة الندوات العلمية، وتنمية المهارات لمراقبي الحسابات من خلال تقديم كل ما هو جديد للمهنة، كما تعمل على تقديم العون للمهنيين وحمايتهم تجاه أي أطراف خارجية (الجعافرة، ٢٠٠٨: ٣٠).

وترى الباحثتان بأن المنظمات المهنية هي تلك المنظمات التي تعمل على تطوير المعايير المهنية وإصدار النشرات والتي تتمثل بمجموعة من السياسات والإجراءات التي يتم اتباعها من قبل مراقبي الحسابات لأداء عمليات التدقيق وفق المبادئ والمعايير التي تحكم عملية التدقيق، والمساهمة في تأهيل الأعضاء من خلال برامج التدريب والتعليم المستمر.

٢. الإصدارات والمعايير الصادرة عن المنظمات المهنية:

أ. إصدارات المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA): عام 1979 أول برنامج لمعايير رقابة جودة على الأداء المهني، وتم تطويره عام 1991 والذي يتضمن العناصر، الاستقلالية التعيين (التوظيف) التطوير المهني، الترقية، توزيع المهام، الإشراف، الاستشارات، قبول واستمرار الزبائن، التفقيش والفحص الدوري لبرنامج رقابة جودة الأداء (جبران، ٢٠١٠: ١٥).

وفي عام 1996 أصدرت لجنة معايير التدقيق التابعة للمعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين معايير رقابة الجودة (SQCS No.2) ليحل مكان معايير رقابة الجودة رقم (1) الصادرة عام 1979 من الجدير ذكره أن المعهد في عام 1989، أصدر المعهد برنامجاً أطلق عليه الفحص المتعمق يلزم البرنامج مكاتب مراقبي الحسابات كأفراد والذين تنشأ عن خدماتهم مسؤولية تجاه الطرف الثالث بتسجيل أسمائهم لدى لجنة بالمعهد متخصصة في تقييم أداء مكاتب مراقبي الحسابات، إذ تقوم هذه اللجنة بفحص وتقييم نظام لدى مكاتب مراقبي الحسابات ثم إصدار تقرير النتيجة هذا الفحص (بوزنادة، ٢٠١٦: ٤٢)، وبمجرد تسجيل مكاتب مراقبي الحسابات لدى المعهد فإنه يتعين عليه ضرورة مراعاة معايير رقابة الجودة الصادرة عن المعهد بحيث يتم إجراء فحص متعمق لأدائه المهني في مجال أعمال المحاسبة والتدقيق. وقد تم إدخال تعديلات وتحسينات على هذه المعايير في عام 2001 من أجل تحسين جودة إعداد التقارير المالية، ولحماية العامة ممن يعتمدون على هذه التقارير في اتخاذ القرارات (التويجري، ٢٠١١: ١٤).

ب. إصدارات الإتحاد الدولي للمحاسبين IFAC: أصدر الإتحاد الدولي للمحاسبين (مجلس معايير المراجعة والتأكيد الدولية) المعيار الدولي للرقابة على الجودة رقم (1) حيث قام الإتحاد الدولي للمحاسبين في عام 2003 بإصدار مقترح لمعيار دولي للرقابة على أداء مكاتب مراقبي الحسابات بعنوان:

Proposed ISQC1, Quality Control for Audit Assurance and Related Services Practices:

وفي عام 2004 تم إصدار معيار مستقل يتقدم المعايير الدولية للتدقيق والتأكيد، بعنوان مراقبة الجودة للمنظمات التي تقوم بالتدقيق والفحص المحدود للمعلومات المالية التاريخية وغير ذلك من مهام التأكد والخدمات الأخرى المتعلقة بها ليكون أول معيار عام مستقل يختص بالرقابة على جودة أداء مكاتب مراقبي الحسابات. ومن الجدير بالذكر أن المعيار الدولي لرقابة جودة مكاتب مراقبي الحسابات يختلف عن المعيار الدولي للرقابة على جودة أداء عمليات التدقيق حيث

أن الأول: يطبق على مكتب مراقبي الحسابات ككل والالتزام به يحقق الجودة الكلية في أداء مكاتب مراقبي الحسابات. بينما الثاني: يطبق على عمليات التدقيق الفردية والالتزام به يحقق توافر الجودة في مخرجات عملية التدقيق وتم تعديل المعيار الدولي لرقابة جودة مكتب مراقبي الحسابات (ISOCNo.1) من قبل الاتحاد الدولي للمحاسبين مرة أخرى، بحيث بدأ تطبيقه في ديسمبر 2009 على مكاتب مراقبي الحسابات ووفقا للمعيار الجديد يجب أن يشتمل نظام مراقبة الجودة على عناصر رقابة الجودة الآتية: (بركات، ٢٠١٨: ١٣)، (طقطق، ٢٠١٣: ٥٣)

١. مسؤولية قيادة المتعلقة بالجودة ٢. المتطلبات الأخلاقية والسلوكية ٣. قبول واستمرار العلاقات مع العملاء ٤. الموارد البشرية ٥. أداء المهام ٦. المتابعة ٧. التوثيق.

ج. إصدارات الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين SOCPA: تعد الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين (SOCPA) هي أول جمعية مهنية على المستوى العربي تقوم بإصدار برنامج لجودة الأداء المهني للمحاسبين القانونيين. (القيق، ٢٠١٢: ٣٩) ويهدف هذا البرنامج إلى تحقيق درجة مقبولة من الالتزام بالمعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة التي تحكم تقديم خدمات التدقيق للزبائن وذلك بهدف الارتقاء بمستوى المهنة (بوزنادة، ٢٠١٦: ٤٣)، وهناك نوعان من الفحص أو التفتيش تخضع له مكاتب مراقبي الحسابات:

١. تدقيق دوري سنوي تتطلب من مكاتب مراقبي الحسابات استيفاء مجموعة من المستندات وتوفير معلومات عن ملاك المكتب، الشركاء، المديرين، الموظفين، الزبائن وطبيعة الخدمات التي يقدمها المكتب. ويجب تقديم هذه المستندات والمعلومات خلال 90 يوماً من نهاية السنة المالية لمكتب مراقب الحسابات ويشمل هذا الفحص إلى فحص الهيكل التنظيمي والتنظيم الإداري لمكتب مراقب الحسابات. (أبو يوسف، ٢٠١١: ٣٩)، (الزبيدي، ٢٠١٠: ٦٥).

٢. الفحص أو التفتيش والتي تتضمنه برامج تدقيق جودة عمليات التدقيق، الفحص وتقييم نظم الرقابة الداخلية للجودة التي تطبقها مكاتب مراقبي الحسابات، وهذا النوع يتم من خلال فريق خاص يعين ويراقب من قبل الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين. ويؤدي هذا التقييم كل ثلاث سنوات لمكاتب مراقبي الحسابات التي تمارس عمليات التدقيق لشركات القطاع العام، أو كل خمس سنوات لمكاتب مراقبي الحسابات التي تقدم خدماتها لشركات القطاع الخاص. ويشمل هذا الفحص جميع الخدمات المهنية التي يقدمها مكتب مراقب الحسابات، وتتمثل عناصر الرقابة النوعية لمراقبي الحسابات فيما يأتي: (جبران، ٢٠١٠: ١٧).

الاستقلال، تخصيص المساعدين على العمليات، المشورة، التوظيف، تطوير وتدريب الموظفين، تقييم أداء الموظفين وترقيتهم، قبول العملاء واستمرارية العلاقة معهم، الالتزام بأحكام النظام ولوائحه، الفحص الداخلي الدوري، ويلاحظ أن هذه العناصر تتشابه مع العناصر الصادرة عن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (www.socpa.org)

د. إصدارات المعهد المصري للمحاسبين القانونيين: أصدر المعهد المصري للمحاسبين القانونيين في عام 1996م المعيار رقم (7)، والذي يختص بالرقابة على جودة التدقيق، ويهدف هذا المعيار إلى تقديم إصدارات تتعلق بالرقابة على الجودة وهذه الإصدارات غير ملزمة للمراقبين وهذا المعيار يتشابه إلى حد كبير مع المعيار الدولي رقم (7) الصادر عن الاتحاد الدولي 1981 (أبو يوسف، ٢٠١١: ٤١)، وتحتوي على الإصدارات والاجراءات الخاصة بمكتب مراقب الحسابات وتتعلق بالمهام الموكلة للمساعدين في عملية التدقيق، وتتوقف طبيعة وتوقيت نطاق

سياسات وإجراءات رقابة الجودة لمكتب مراقب الحسابات على عدد من الاعتبارات، مثل حجم وطبيعة الخدمات التي يقدمها، وموقع المكتب وهيكله التنظيمي، واعتبارات التكلفة، ومن ثم تختلف السياسات والإجراءات المستعملة في كل مكتب، وكذلك مدى توثيق هذه السياسات، ومن العناصر الرئيسية التي يمكن استعمالها في تقييم الجودة بمكتب مراقبي الحسابات. (الزبيدي، ٢٠١٠: ٦٥) (صولي، ٢٠١٤: ٢٥) المتطلبات المهنية، المهارات والكفاءات، التكليف بالمهام، التوجيه والإشراف، الاستشارات، قبول أو الاحتفاظ بالعملاء، والمراقبة.

٥. إصدارات مجلس المعايير المحاسبية والرقابية في جمهورية العراق: قام مجلس المعايير المحاسبية والرقابية عام 1988 بالعديد من الدراسات حول القوانين والأنظمة والتعليمات المالية والمحاسبية النافذة وحدد مشاكل تطبيقها، وتوصل إلى الحلول المناسبة لتجاوزها وأصدر (14) قاعدة محاسبية و (6) أدلة رقابية، وأسهم في تهيئة مستلزمات التطبيق. (الحمد، ٢٠١٣: ٣٩).

❖ أدلة التدقيق الصادرة عن المجلس:

١. مسؤولية مدقق الحسابات عن الأحداث اللاحقة، ٢. تقرير مراقب الحسابات حول البيانات المالية، ٣. المعايير الأساسية للتدقيق، ٤. دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية، ٥. التوثيق، ٦. تخطيط عملية التدقيق والإشراف عليها.

❖ القواعد المحاسبية الصادرة عن المجلس:

١. محاسبة عقود الإنشاءات، ٢. تكاليف البحث والتطوير، ٣. رسملة نفقات الاقتراض، ٤. محاسبة أثر التغير بأسعار العملات الأجنبية، ٥. المحاسبة على الخزين، ٦. الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالبيانات المالية والسياسة المحاسبية، ٧. كشف التدفق النقدي، ٨. المعلومات التي تعكس أثر التغير بالأسعار، ٩. الاحتمالات الطارئة والأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية العامة، ١٠. الإفصاح عن البيانات المالية للمصارف والشركات المالية المماثلة، ١١. المحاسبة عن النشاط الزراعي، ١٢. الأرباح والخسائر الرأسمالية، ١٣. المحاسبة من ضريبة الدخل، ١٤. محاسبة الاستثمارات.

ومن خلال متابعة عمل مجلس المعايير منذ أحداث عام 2003 ولغاية بداية سنة 2010 لوحظ توقف نشاط المجلس خلال تلك المدة، لكنه عاود نشاطه منذ الشهر العاشر من العام نفسه، وقد أعيد تشكيل المجلس بإضافة عدد من الأعضاء (اللهيبي وخلف، ٢٠١٢: ٧٤).

وقد قام المجلس خلال هذه المدة بتعديل بعض القواعد المحاسبية التي تم إصدارها سابقا وبما يتلاءم مع التطورات الحاصلة في مهنة المحاسبة والتدقيق في العراق، ومنها القاعدة (1) محاسبة عقود الإنشاءات، القاعدة (5) المحاسبة عن الخزين، القاعدة (6) الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالبيانات المالية والسياسة المحاسبية، والقاعدة (7) كشف التدفق النقدي ويعتمد حاليا على ما تم إصداره من دليل رقم (7) الخاص برقابة الجودة الصادر عن ديوان الرقابة المالية الاتحادي وبما يتلاءم مع البيئة العراقية.

وتفعيل دور مجلس المعايير المحاسبية والرقابية في جمهورية العراق في رفع مستوى جودة أداء مراقبي الحسابات الذي يتضمن عناصر الجودة الواجب توافرها في مكاتب مراقبي الحسابات. وتتضمن الآتي: مسؤوليات القيادة المتعلقة بالجودة، المتطلبات السلوك الأخلاقي قبول واستمرار العلاقات مع الزبائن، الموارد البشرية، أداء العملية، المراقبة، وينبغي أن توثق مكاتب مراقبي الحسابات سياساتها وإجراءاتها وتبليغها إلى موظفيها.

و. إصدارات نقابة المحاسبين والمدققين في العراق: إصدارات نقابة المحاسبين والمدققين في العراق: (الشيخلي، ٢٠١٠: ٣٧)، (الكوري، ٢٠١٧: ٢٧)

١. قواعد السلوك المهني الصادر عن نقابة المحاسبين والمدققين العراقية لسنة 1983 قانون نقابة المحاسبين والمدققين رقم (185) لسنة 1969 المعدل بقانون رقم (77) لسنة 1983، والقانون رقم (94) لسنة 1988.

٢. نظام ممارسة مهنة مراقبة وتدقيق الحسابات رقم (3) لسنة 1999.

٣. النظام الداخلي لجمعية مراقبي الحسابات العراقية لسنة 1992.

٤. تأسيس جمعيتين متخصصتين في مجال مراقبة وتطبيق القواعد والمعايير المحاسبية والتدقيقية هما:

❖ جمعية منظمي الحسابات: تهتم بنشاط وشؤون المحاسبين والعمل على رفع وتعزيز ادائهم نحو الافضل بما يتماشى وتطور الفكر المحاسبي.

❖ جمعية مراقبي الحسابات تهتم بنشاط وشؤون المراقبين والعمل على تعزيز ادائهم نحو الافضل بما يتناسب مع اساليب التدقيق الحديثة.

بما أن النقابة عضوا في اتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC)، فيقوم الاتحاد بإرسال القواعد والمعايير إلى النقابة لإبداء الرأي بها ومدى انسجامها مع البيئة الاقتصادية والمحاسبية في العراق. فضلا عن ارسال القواعد والمعايير الدولية إلى النقابة عند نشرها. كما أن النقابة عضوا في اتحاد المحاسبين والمراجعين العرب، ولها اسهامات فاعلة في تنظيم مهنة المحاسبة وتدقيق الحسابات، من خلال مشاركتها في المؤتمرات العلمية التي يقيمها الاتحاد، وكان لأعضاء النقابة مشاركة فاعلة في المؤتمر العلمي الذي عقد في عمان عام 1992 الخاص بالمعايير المحاسبية (اللهيبي وخلف، ٢٠١٢: ٦٩).

بالإضافة الى ذلك اصدرت النقابة برنامج رقابة جودة الأداء المهني المقترح تطبيقه على شركات ومكاتب مراقبي الحسابات في العراق في 2020/11/23 للوصول الى جودة مهنية في ممارسة اعمال مكاتب مراقبي الحسابات تكون مقبولة وفق معايير التدقيق الدولية ومعايير التدقيق المحلية

ز. إصدارات مجلس مهنة مراقبة وتدقيق الحسابات: استنادا الى أحكام المادتين (10) و (23) من نظام ممارسة مهنة مراقبة وتدقيق الحسابات رقم (3) لسنة 1999 المعدل وبناء على ما أقره مجلس المهنة بجلسته السادسة عشر المنعقدة في 2020/12/12 قرر إصدار معايير وأسس توزيع الاعمال بين مزاولي مهنة مراقبة وتدقيق الحسابات. (مجلس مهنة مراقبة وتدقيق الحسابات، ٢٠٢٠)

١. الارتقاء بمستوى الأداء المهني لمزاولي المهنة من خلال توفير فرص عمل متكافئة للجميع بعيدا عن الاستحواذ غير المشروع على الأعمال وتحقيق دخل مناسب لمزاولي المهنة.

٢. تعزيز ثقة الدولة والمجتمع بمهنة الرقابة والتدقيق ومزاوليها كوظيفة اقتصادية واجتماعية متميزة وفعالة للمجتمع والدولة والاقتصاد الوطني.

٣. تشجيع تكوين الشركات التضامنية والشركات المحدودة من المؤهلين لممارسة المهنة انسجاما مع أحكام ممارسة المهنة لما يتحقق من فائدة من خلال تفاعل الخبرات وزيادة إمكانيات العمل ومسؤولياته الجماعية.

٤. إتاحة الفرصة أمام مزاولي المهنة لرقابة وتدقيق أنواع الوحدات الاقتصادية التي يحق لهم تدقيق بياناتها المالية بموجب نظام مزاوله المهنة وبأعلى مستويات الأداء وفقا لمعايير التدقيق المعتمدة

وانجاز الأعمال في الوقت المناسب. وكذلك إصدار ضوابط تحديد الحد الأدنى لأجور التدقيق السنوية واجور الخدمات المهنية الأخرى التي تقدم من قبل مراقبي الحسابات. واستنادا إلى أحكام المادة (80) من الدستور والبند (أولا) من المادة (220) من قانون الشركات رقم (21) لسنة 1997، فقد تم إصدار قرار رقم (7) لسنة 2011 والذي ينص على التعديل الأول لنظام ممارسة مهنة مراقبة وتدقيق الحسابات رقم (3) لسنة 1999، حيث ألغى نص المادة (8) و(17) من النظام وأحل محلها نص جديد يتضمن أحكام جديدة لنظام ممارسة المهنة وفي عام 2013 أصدر التعديل الثاني لنظام ممارسة مهنة مراقبة وتدقيق الحسابات رقم (3) لسنة 2013. نص تعديل المادة (8): (الحمد، ٢٠١٣: ٣٧)

❖ تقدم طلبات الحصول على اجازة ممارسة المهنة معززة بالوثائق التي تؤيد توفر الشروط المنصوص عليها في هذا النظام إلى أمانة سر المجلس، تمهيدا لعرضها على لجنة القبول والتطوير.

❖ تمنح إجازة ممارسة المهنة للشركات التضامنية المؤسسة لهذا الغرض على أن يكون جميع مؤسسيها من المؤهلين لممارسة المهنة على وفق أحكام نظام ممارسة مهنة مراقبة وتدقيق الحسابات.

المادة (12): على مراقب الحسابات:

- ❖ الالتزام بقواعد السلوك المهني ومعايير الأداء التي يعتمدها المجلس في تنظيم المهنة.
- ❖ الالتزام بالمعايير الرقابية الصادرة عن (مجلس المعايير المحاسبية والرقابية في جمهورية العراق).
- ❖ تنظيم المكتب الذي يمارس فيه عمله بما يؤمن حفظ أوراق العمل والبيانات والمستندات المؤيدة لقيامه بمراقبة وتدقيق الحسابات مدة لا تقل عن خمس سنوات.
- ❖ تثبيت أسماء وتوابع الأشخاص التابعين له الذين قاموا بمراقبة وتدقيق الحسابات على أوراق عمل المكتب.
- ❖ مسك السجلات والمستندات المحاسبية بإعمال المكتب التي تعطي صورة كاملة عن نشاطه ونتيجة أعماله.
- ❖ عدم الجمع بين أعمال تنظيم الحسابات وتدقيق تلك الحسابات من مدقق الحسابات او شركائه أو مساعديه.
- ❖ إبلاغ أمانه سر المجلس بعنوانه أو أي تغيير فيه خلال مدة لا تزيد عن ثلاثين يوما من تاريخ فتح المكتب أو تغيير العنوان.

ومما سبق ترى الباحثتان بان المنظمات المهنية الدولية والمحلية لها دور فعال في إعداد المعايير والإصدارات وتطبيقها من أجل الحفاظ على استقلالية مراقبي الحسابات وضمان الحماية لهم لارتقاء بمستوى المهنة والعمل على وضع القواعد والاجراءات لتأهيل وتدريب مراقبي الحسابات لتقديم الخدمات بشكل أفضل.

ثانياً. مفهوم ومقومات جودة الأداء المهني:

١. مفهوم جودة الأداء المهني: تعدّ جودة الأداء المهني من الركائز الأساسية التي تهتم بها مكاتب مراقبي الحسابات، إذ تؤدي دوراً مهماً في مختلف مراحل عملية التدقيق التي يقوم بها مراقبو الحسابات باعتبارها إحدى العناصر المهمة في عملية التدقيق والتي تنعكس من خلال التأهيل العلمي والخبرات المهنية وإدراكه الواسع للعلوم السلوكية واستعماله للأساليب الكمية (السحر، ٢٠١٥: ٤٨).

فقد عرفت جودة الاداء المهني على أنها مستوى التأكيد الذي يقدمه مراقبو الحسابات في ظل اجراءات التدقيق التي تم أداؤها بعدم احتواء القوائم المالية على الأخطاء والتحريرات الجوهرية وكلما كبر هذا المستوى دل على جودة الأداء والعكس صحيح (هنية، ٢٠١٦: ٤٤)، كذلك عرفت بانها مؤشراً جيداً ترتكز عليه العديد من القرارات المهمة، فهو الذي يحدد نشاطات واتجاهات المنظمات سلباً وإيجاباً، ويحدد التقارب أو الابتعاد عند تحقيق الأهداف وتنفيذ الخطط الموضوعية وبذلك يعكس مدى نجاح المنظمات (عمر، ٢٠١٩: ١٧١).

مما سبق ترى الباحثتان بأن جودة الاداء المهني ان يؤدي مراقبو الحسابات مهامهم بشكل متميز وبدقة عالية والتزامهم بالمعايير المهنية، وقواعد السلوك المهني والاخلاقي الصادرة عن المنظمات المختصة بالمهنة والمبادئ المحاسبية المقبولة عموماً وذلك لتحقيق الاهداف والخطط الموضوعية.

٢. مقومات جودة الاداء المهني لمراقبي الحسابات: نظراً لعدم الاتفاق على مفهوم واحد لجودة الاداء المهني فقد ركزوا على تحديد مجموعة من المقومات واهم هذه المقومات:

أ. حجم مكتب مراقب الحسابات: لمكاتب مراقبي الحسابات الكبيرة عمليات تدقيق ذات مستوى عالٍ الجودة يجنبها العقوبات المهنية والقانونية، فالمكاتب الأكبر حجماً لديها حوافز أقل للتنازل عن معاييرها لضمان بقاء الزبائن مقارنة مع المكاتب الأصغر حجماً وإن جودة الاداء هي وظيفة لعدد من إجراءات التدقيق التي يقوم بها المراقبون والمكاتب الكبيرة لديها مزيداً من الموارد لأداء هذه الإجراءات (AIKiladlash & others, 2013: 208). فضلاً عن ذلك يمكن قياس تأثير العلاقة بين حجم المكتب وبين جودة الاداء المهني من خلال ما يأتي: (Acyarsyah, 2014: 11).

(عبدالرحيم، ٢٠١٤: ١٠)

❖ اجمالي الإيرادات التي تم الحصول عليها من الزبائن الخاضعين للتدقيق.

❖ عدد مكاتب مراقبي الحسابات التابعة لأحد مكاتب التدقيق العالمية.

❖ عدد الموظفين كمدققين بمكتب مراقبي الحسابات.

ب. عدد الدعاوى القضائية المرفوعة ضد مكاتب مراقبي الحسابات: إن فشل مراقبي الحسابات في تحقيق القيمة المضافة لعملية التدقيق قد تعرض المراقبين لدعاوى قضائية من الطرف الثالث بالتعويض عن الاضرار الناتجة عن الاهمال لعملية التدقيق وتتمثل في زيادة الثقة للطرف الثالث في القوائم المالية إذ تكون هذه القوائم خالية من الأخطاء (القاضي، ٢٠١٤: ٤٦٨).

ج. مدة ارتباط مكتب مراقب الحسابات بالشركات محل التدقيق: تعني عدد السنوات التي تقوم الشركة من خلالها بتدقيق القوائم المالية للوحدة الاقتصادية نفسها (الزهيري، ٢٠١٤: ٩).

د. المنافسة بين شركات التدقيق: إن المنافسة بين شركات التدقيق تؤثر بشكل جوهري على جودة الاداء المهني وذلك لما لها من أهمية في وضع السياسات العامة التي تنظم عمل مراقبي الحسابات (الطويل، ٢٠١٢: ٤٥).

هـ. عدد ساعات إنجاز التدقيق: بعض الدراسات تشير إلى وجود علاقة طردية بين الزمن الفعلي المستنفد في عملية التدقيق وجودة الاداء المهني، إلا أن هذا العامل قد لا توجد له علاقة في كثير من الحالات بالجودة، فيمكن أن يكون حجم الشركة وهيكلها التنظيمي المعقد سبب زيادة ساعات عملية التدقيق (القاضي، وآخرون، ٢٠١٤: ٤٦٩)، ومن ناحية أخرى فإن تقليل ساعات تدقيق الحسابات

له آثار جانبية تضر بالجمهور، مما يؤدي إلى سلوك يهدد جودة الأداء لعمليات التدقيق (Jaya & others, 2016: 175).

و. التقدم التقني في أداء المهنة: إن اتباع الوسائل التقنية والعلمية الحديثة في شركات التدقيق يعد من أهم مظاهر جودة الاداء لعملية التدقيق ويترتب على استعمال شركة التدقيق لتلك الوسائل جعل فريق العمل الذي يقوم بأعمال التدقيق على معرفة بأحدث التطورات المهنية والتقنية في تنفيذ عملية التدقيق ومن أمثلة التطورات التقنية توسع مكتب مراقب الحسابات في استعمال الحاسب الآلي عند القيام بعملية التدقيق (علي، ٢٠١٧: ٢٦).

ز. تخصص شركات التدقيق: يعزز التخصص من سمعة شركة التدقيق المرتبطة بتقديم خدمات ذات جودة عالية ويمكنها أيضا من توسيع نطاق خدماتها، وتستطيع شركة التدقيق المتخصصة تكوين هيكل ومعرفة وخبرات خاصة وبالتالي تقديم خدمات ذات مستوى عالٍ من الجودة في الأداء المهني، مما يؤدي الى زيادة كفاءة وفعالية التدقيق (حداد، ٢٠٠٨: ٦٤).

ح. هيكلية عملية التدقيق: يمكن لعملية التدقيق تخطيط برامج إذ يوضح التطبيق العملي في مجال التدقيق وجود تشابه في خطوات عملية التدقيق إلا أن هناك اختلافا في كيفية تنفيذ خطواتها ومن هنا تبين مفهوم هيكلية عملية التدقيق، إذ تقوم الشركة بما يأتي: (القاضي، ٢٠١٤: ٤٧٢).

❖ تنميط الممارسة العملية من خلال وضع البرامج.

❖ التخطيط قبل التنفيذ.

❖ التحديد الواضح لسلطات ومسؤوليات أفراد فريق التدقيق سابقاً.

❖ تحديد خطر التدقيق سابقاً.

ط. الأهمية النسبية لأتباع التدقيق الخاصة بالزبون على إجمالي الأتباع المهنية: تبين عدم وجود تأثير ملحوظ لانخفاض الأتباع على جودة الأداء المهني، وإن هذا الانخفاض يقود إلى عزوف المهنيين عن المهنة، وعدم اجتذاب الكفاءات المهنية، وزيادة المنافسة والتجاوزات المهنية وارتفاع ظاهرة انخفاض الأتباع المهنية على مكاتب مراقبي الحسابات الصغيرة عن درجة تأثيرها على المكاتب الصغيرة والكبيرة، مما جعل المكاتب الصغيرة أكثر تعرضاً لمسايرة الأوضاع التي فرضت في ظل استمرار تفشي ظاهرة انخفاض الأتباع المهنية (الشاطري، والعنقري، ٢٠٠٥: ٩٨).

وترى الباحثتان أن المنظمات والهيئات التي تنظم مهنة التدقيق سواء كانت محلية أو دولية قد اهتمت بموضوع جودة الأداء المهني والارتقاء بمستوى الأداء المهني لمراقبي الحسابات، فهي مستمرة في إصدار المعايير والنشرات التي تلزم مراقبي الحسابات على تقديم خدمات بأعلى مستويات الأداء وفق المعايير المعتمدة.

ثالثاً. الجانب العملي: لغرض تحقيق هدف البحث، والمتضمن بيان دور المنظمات المهنية في تعزيز جودة الأداء المهني لمراقبي الحسابات تم اختيار مجتمع الدراسة المكون من مجموعة من مراقبي الحسابات في العراق والمجازين بممارسة مهنة مراقبة وتدقيق الحسابات الذين يعملون في الشركات والمكاتب الخاصة، بلغ عدد مراقبو الحسابات حسب نشرة المجازين بممارسة المهنة لعام 2021 الصادرة عن مجلس مراقبة وتدقيق الحسابات (264) مراقب حسابات، ولضمان تحقق متطلبات الدراسة فإن الباحثتان عملتا على توزيع (200) استبانة على العينة المختارة، بطريقة عشوائية ومباشرة للمدة من (2021/9/20-2021/9/8) استرجع منها (152) جميعها صالحة للتحليل الإحصائي، كما موضح في الجدول (١).

الجدول (١): عدد الاستبانات الموزعة

الحالة	العدد	النسبة المئوية
عدد الاستبانات الموزعة	200	100
عدد الاستبانة غير المرجعة	48	24%
عدد الاستبانة المرجعة	152	76%

المصدر: إعداد الباحثان.

١. المتغير المستقل (المنظمات المهنية):

المحور الأول: مجلس المعايير المحاسبية والرقابية:

الجدول (٢): المقاييس الوصفية لمحور مجلس المعايير المحاسبية والرقابية

المتغير	بدائل الاستجابة												نوع المتغير			
	أوافق تماماً		أوافق		محايد		أوافق		لا أوافق تماماً		لا أوافق					
	%	عدد	%	عدد	%	عدد	%	عدد	%	عدد	%	عدد				
X1	57%	87	36%	54	7%	10	0%	0	1%	1	0%	0	15.17%	89.74%	0.68074	4.4868
X2	57%	87	40%	61	2%	3	0%	0	1%	1	0%	0	13.42%	90.66%	0.60809	4.5329
X3	36%	54	49%	75	14%	22	0%	0	1%	1	0%	0	17.31%	83.82%	0.72545	4.1908
X4	20%	30	53%	81	20%	31	6%	9	1%	1	6%	9	21.40%	77.11%	0.82517	3.8553
X5	36%	54	57%	87	7%	10	0%	0	1%	1	0%	0	15.00%	85.39%	0.64047	4.2697
X6	54%	83	44%	67	1%	1	0%	0	1%	1	0%	0	12.98%	90.39%	0.58650	4.5197
X7	33%	50	51%	77	14%	22	2%	3	0%	0	2%	3	17.65%	82.89%	0.73158	4.1447
X8	29%	44	62%	94	9%	13	1%	1	0%	0	1%	1	14.46%	83.82%	0.60608	4.1908
X9	43%	66	39%	60	16%	24	1%	1	1%	1	1%	1	18.59%	84.87%	0.78897	4.2434
X10	58%	88	37%	56	3%	5	1%	2	1%	1	1%	1	15.34%	90.00%	0.69052	4.5000
X11	30%	45	53%	80	18%	27	0%	0	0%	0	0%	0	16.52%	82.37%	0.68022	4.1184
X12	60%	91	38%	57	3%	4	0%	0	0%	0	0%	0	11.97%	91.45%	0.54714	4.5724
X13	33%	50	45%	68	18%	27	4%	6	1%	1	4%	6	21.02%	81.05%	0.85187	4.0526
X14	33%	50	52%	79	13%	20	2%	3	0%	0	2%	3	17.31%	83.16%	0.71969	4.1579
X15	16%	25	50%	76	22%	34	11%	17	0%	0	11%	17	23.46%	74.34%	0.87207	3.7171
X16	20%	30	59%	89	20%	30	2%	3	0%	0	2%	3	17.41%	79.21%	0.68939	3.9605
X17	36%	54	51%	78	7%	11	5%	8	1%	1	5%	8	19.79%	83.16%	0.82273	4.1579
X18	34%	51	53%	80	12%	18	2%	3	0%	0	2%	3	17.00%	83.55%	0.71040	4.1776
X19	22%	34	41%	63	30%	45	5%	8	1%	2	5%	8	23.75%	75.66%	0.89825	3.7829
X20	24%	36	50%	76	25%	38	1%	2	0%	0	1%	2	18.58%	79.21%	0.73585	3.9605
X21	35%	53	55%	83	9%	14	1%	2	0%	0	1%	2	15.74%	84.61%	0.66582	4.2303
X22	34%	52	51%	77	15%	23	0%	0	0%	0	0%	0	16.18%	83.82%	0.67827	4.1908
X23	37%	56	44%	67	14%	22	5%	7	0%	0	5%	7	20.03%	82.63%	0.82738	4.1316
X24	26%	40	58%	88	15%	23	1%	1	0%	0	1%	1	16.07%	81.97%	0.65872	4.0987
X25	27%	41	51%	78	21%	32	1%	1	0%	0	1%	1	17.61%	80.92%	0.71260	4.0461
X26	41%	62	51%	77	8%	12	0%	0	1%	1	0%	0	15.63%	86.18%	0.67337	4.3092
X27	41%	62	51%	78	7%	10	1%	1	1%	1	1%	1	15.85%	86.18%	0.68313	4.3092
X28	46%	70	51%	77	1%	2	1%	2	1%	1	1%	1	14.85%	88.03%	0.65367	4.4013
المؤشر الكلي	85%	129	12%	19	3%	4			12%	19			17.02%	83.79%	0.71301	4.1896

المصدر: من اعداد الباحثان وفقاً لنتائج التحليل الاحصائي.

استناداً لمعطيات الجدول (٢) يتكون المحور (البعد) الأول للمتغير المستقل (المنظمات المهنية) للبحث الحالي والمتمثل بـ (مجلس المعايير المحاسبية والرقابية) من (28) متغيراً فرعياً (تساؤل، فقرة) وهي (x1-x28)، حيث توضح نتائج التحليل الاحصائي وعلى المستوى الكلي (جميع المتغيرات الفرعية) لهذا البعد وجود اتفاق في اراء العينة المبحوثة (أوافق تماماً، أوافق) بلغت نسبته (85%)، فيما بلغت نسبة الآراء المحايدة ما نسبته (12%) في حين تجسدت اراء عدم الاتفاق الكلي (لا أوافق تماماً، لا أوافق) بما نسبته (3%)، وجاءت هذه النسب بوسط حسابي بلغ (4.1896)، والذي تجاوز بقيمته قيمة الوسط الحسابي الفرضي البالغة (3)، وبانحراف معياري يبلغ (0.71301)، وبنسبة استجابة بلغت (83.79%)، الى جانب نسبة معامل الاختلاف (التجانس) البالغة (17.02%).

اما على المستوى الجزئي، تجسدت اعلى نسبة اتفاق لآراء العينة المبحوثة حول المتغيرات الفرعية (فقرات) لهذا البعد والتي اغنته ايجابياً بدورها لكل من المتغير (x6) الذي كان مفاده (مراقب الحسابات يقوم بمتابعة فريق العمل للتأكد من الالتزام بقواعد السلوك المهني)، وكذلك المتغير (x12) الذ كان مفاده (يحتفظ مراقب الحسابات بقائمة محدثة بأسماء زبائنه والشركات الذي يصدق حساباتهم باستمرار)، وذلك بنسبة بلغت (98%) لكل منهما، إذ جاءا وعلى التوالي بوسط حسابي يبلغ (4.5197) (4.5724)، وبانحراف معياري بلغ (0.58650) (0.54714)، فضلاً عن نسبة استجابة بلغت على التوالي (90.39%) و(91.45%)، وبمعامل اختلاف (تجانس) (12.98%) (11.97%) مما يدل أن هناك إدراكا واضحاً من قبل جميع مراقبي لقبول والمحافظة على الزبون ودورهم المهم في تعزيز جودة الاداء المهني ولكي يسهل على مراقب الحسابات عملية التدقيق ومتابعة وتقييم زبائنه باستمرار

المحور الثاني: مجلس مهنة مراقبة وتدقيق الحسابات:

الجدول (٣): المقاييس الوصفية لمحور مجلس مهنة مراقبة وتدقيق الحسابات

رمز المتغير	بدائل الاستجابة												الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	نسبة الاستجابة	معامل الاختلاف
	أوافق تماماً		أوافق		محايد		أوافق		أوافق تماماً							
	عدد	%	عدد	%	عدد	%	عدد	%	عدد	%						
X29	49	32%	77	51%	24	16%	2	1%	0	0%	4.1382	0.71917	82.76%	17.38%		
X30	61	40%	84	55%	7	5%	0	0%	0	0%	4.3553	0.56858	87.11%	13.06%		
X31	47	31%	82	54%	16	11%	6	4%	1	1%	4.1053	0.79032	82.11%	19.25%		
المؤشر الكلي	133	87%	16	11%	3	2%					4.1996	0.69269	83.99%	16.49%		

المصدر: من اعداد الباحثتان وفقاً لنتائج التحليل الاحصائي.

استناداً لمعطيات الجدول (3) يتكون المحور الثاني للمتغير المستقل (المنظمات المهنية) للبحث الحالي والمتمثل بـ مجلس مراقبة وتدقيق الحسابات من ثلاثة متغيرات فرعية (فقرات) وهي (x29-x31)، حيث توضح نتائج التحليل الاحصائي وعلى المستوى الكلي (جميع المتغيرات الفرعية) لهذا البعد وجود اتفاق في اراء العينة المبحوثة (أوافق تماماً، أوافق) بلغت نسبته (87%)، فيما بلغت نسبة الآراء المحايدة ما نسبته (11%) في حين تجسدت اراء عدم الاتفاق الكلي (لا أوافق تماماً، لا أوافق) بما نسبته (2%)، وجاءت هذه النسب بوسط حسابي بلغ (4.1996)، والذي تجاوز بقيمته قيمة الوسط الحسابي الفرضي البالغة (3)، وبانحراف معياري يبلغ (0.69269)،

وبنسبة استجابة بلغت (83.99%)، الى جانب نسبة معامل الاختلاف (التجانس) البالغة (16.49%).

اما على المستوى الجزئي، تجسدت اعلى نسبة اتفاق لآراء العينة المبحوثة حول المتغيرات الفرعية (فقرات) لهذا البعد والتي اغنته ايجابياً بدورها للمتغير (x30) بنسبة بلغت (95%) وكان مفاده (برامج التأهيل المهني تعد وسيلة فعالة تساعد مراقبي الحسابات على متابعة كل ما يحدث من تطورات على المهنة)، إذ جاء بوسط حسابي يبلغ (4.3553) وبانحراف معياري بلغ (0.56858)، فضلاً عن نسبة استجابة عالية بلغت (87.11%)، وبمعامل اختلاف (تجانس) (13.06%)، (لان برامج التأهيل المهني تساهم في تحسين جودة الخدمات المهنية من قبل مكاتب مراقبي الحسابات).

المحور الثالث: جمعية العراقيين للمحاسبين القانونيين:

الجدول (٤): المقاييس الوصفية لـ محور جمعية المحاسبين القانونيين

رمز المتغير	بدائل الاستجابة												الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	نسبة الاستجابة	معامل الاختلاف
	أوافق تماماً		لا أوافق		محايد		أوافق		أوافق تماماً							
	عدد	%	عدد	%	عدد	%	عدد	%	عدد	%						
X32	33	22%	53	35%	53	35%	12	8%	1	1%	3.6908	0.92237	73.82%	24.99%		
X33	48	32%	78	51%	22	14%	3	2%	1	1%	4.1118	0.76815	82.24%	18.68%		
X34	54	36%	74	49%	14	9%	8	5%	2	1%	4.1184	0.87598	82.37%	21.27%		
X35	36	24%	71	47%	38	25%	6	4%	1	1%	3.8882	0.83428	77.76%	21.46%		
المؤشر الكلي	112	73%	32	21%	8	6%					3.9523	0.85020	79.05%	21.51%		

المصدر: من اعداد الباحثتان وفقاً لنتائج التحليل الاحصائي.

استناداً لمعطيات الجدول (٤) يتكون المحور الثالث للمتغير المستقل (المنظمات المهنية) للبحث الحالي والمتمثل بـ جمعية المحاسبين القانونيين من اربعة متغيرات فرعية (فقرات) وهي (x32-x35)، حيث توضح نتائج التحليل الاحصائي وعلى المستوى الكلي (جميع المتغيرات الفرعية) لهذا البعد وجود اتفاق في آراء العينة المبحوثة (أوافق تماماً، أوافق) بلغت نسبته (73%)، فيما بلغت نسبة الآراء المحايدة ما نسبته (21%) في حين تجسدت آراء عدم الاتفاق الكلي (لا أوافق تماماً، لا أوافق) بما نسبته (6%)، وجاءت هذه النسب بوسط حسابي بلغ (3.9523)، والذي تجاوز بقيمته قيمة الوسط الحسابي الفرضي البالغة (٣)، وبانحراف معياري يبلغ (0.85020)، وبنسبة استجابة بلغت (79.05%)، الى جانب نسبة معامل الاختلاف (التجانس) البالغة (21.51%).

اما على المستوى الجزئي، تجسدت اعلى نسبة اتفاق لآراء العينة المبحوثة حول المتغيرات الفرعية (فقرات) لهذا البعد والتي اغنته ايجابياً بدورها للمتغير (x34) بنسبة بلغت (85%) وكان مفاده (هناك إلزام لمراقبي الحسابات من قبل الجمعية بتطبيق المعايير المهنية)، إذ جاء بوسط حسابي يبلغ (4.1184) وبانحراف معياري بلغ (0.87598)، فضلاً عن نسبة استجابة عالية بلغت (82.37%)، وبمعامل اختلاف (تجانس) (21.27%)، (مما يدل على ان الجمعيات المهنية تقوم بإصدار قوانين تلزم فيها إتباع نظام معين لمكاتب مراقبي الحسابات من خلال متابعة عملية التدقيق ومراقبة اعضاء المكتب للتأكد من اعضائها بأنهم يلتزمون بكل القوانين والتنظيمات الصادرة مما يزيد من جودة الاداء وزيادة الموثوقية في التقارير).

المحور الرابع: نقابة المحاسبين والمدققين العراقيين

الجدول (٥): المقاييس الوصفية لـ محور نقابة المحاسبين والمدققين العراقيين

رمز المتغير	بدائل الاستجابة												الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	نسبة الاستجابة	معامل الاختلاف
	أوافق تماماً		أوافق		محايد		أوافق		أوافق تماماً							
	عدد	%	عدد	%	عدد	%	عدد	%	عدد	%						
X36	61	40%	66	43%	20	13%	4	3%	1	1%	4.1974	0.81411	83.95%	19.40%		
X37	72	47%	56	37%	22	14%	1	1%	1	1%	4.2961	0.78764	85.92%	18.33%		
X38	55	36%	59	39%	30	20%	7	5%	1	1%	4.0526	0.89731	81.05%	22.14%		
X39	48	32%	60	39%	42	28%	2	1%	0	0%	4.0132	0.80550	80.26%	20.07%		
X40	66	43%	65	43%	18	12%	3	2%	0	0%	4.2763	0.74760	85.53%	17.48%		
المؤشر الكلي	121		79%		27	18%	4		3%		4.1671	0.81043	83.34%	19.45%		

المصدر: من اعداد الباحثان وفقاً لنتائج التحليل الاحصائي.

استناداً لمعطيات الجدول (٥) يتكون المحور الرابع للمتغير المستقل (المنظمات المهنية) للبحث الحالي والمتمثل بـ نقابة المحاسبين والمدققين العراقيين من خمسة متغيرات فرعية (فقرات) وهي (x36-x40)، حيث توضح نتائج التحليل الاحصائي وعلى المستوى الكلي (جميع المتغيرات الفرعية) لهذا البعد وجود اتفاق في آراء العينة المبحوثة (أوافق تماماً، أوافق) بلغت نسبته (79%)، فيما بلغت نسبة الآراء المحايدة ما نسبته (18%) في حين تجسدت آراء عدم الاتفاق الكلي (لا أوافق تماماً، لا أوافق) بما نسبته (3%)، وجاءت هذه النسب بوسط حسابي بلغ (4.1671)، والذي تجاوز بقيمته قيمة الوسط الحسابي الفرضي البالغة (٣)، وبانحراف معياري يبلغ (0.81043)، ونسبة استجابة بلغت (83.34%)، الى جانب نسبة معامل الاختلاف (التجانس) البالغة (19.45%).

اما على المستوى الجزئي، تجسدت اعلى نسبة اتفاق لآراء العينة المبحوثة حول المتغيرات الفرعية (فقرات) لهذا البعد والتي اغنته ايجابياً بدورها للمتغير (x40) بنسبة بلغت (86%) وكان مفاده (الانضمام الى المنظمات الاقليمية والدولية ذات الصلة بالمهنة ومواكبة التطورات في قطاع الاعمال)، إذ جاء بوسط حسابي يبلغ (4.2763) وبانحراف معياري بلغ (0.74760)، فضلاً عن نسبة استجابة عالية بلغت (85.53%)، وبمعامل اختلاف (تجانس) (17.48%)، مما يدل على ان الانضمام والمشاركة مع المنظمات المهنية والدولية سوف يعطي المكانة اللائقة بها ويرفع من جودة اداء مراقبي الحسابات).

٢. المتغير المتابع: جودة الاداء المهني لمراقب الحسابات

أ. حجم مكتب مراقب الحسابات:

الجدول (٦): المقاييس الوصفية لـ حجم مكتب مراقب الحسابات

رمز المتغير	بدائل الاستجابة												الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	نسبة الاستجابة	معامل الاختلاف
	أوافق تماماً		أوافق		محايد		أوافق		لا أوافق تماماً							
	%	عدد	%	عدد	%	عدد	%	عدد	%	عدد						
X41	66	43%	67	44%	12	8%	6	4%	1	1%	4.2566	0.81782	85.13%	19.21%		
X42	54	36%	77	51%	21	14%	0	0%	0	0%	4.2171	0.67026	84.34%	15.89%		
X43	45	30%	86	57%	16	11%	5	3%	0	0%	4.1250	0.72159	82.50%	17.49%		
لمؤشر الكلي	132		87%		16	10%	4		3%		4.1996	0.73656	83.99%	17.54%		

المصدر: من اعداد الباحثان وفقاً لنتائج التحليل الاحصائي.

استناداً لمعطيات الجدول (٦) يتكون بعد حجم مكتب مراقب الحسابات من ثلاثة متغيرات فرعية (فقرات) وهي (x41-x43)، حيث توضح نتائج التحليل الاحصائي وعلى المستوى الكلي (جميع المتغيرات الفرعية) لهذا البعد وجود اتفاق في اراء العينة المبحوثة (أوافق تماماً، أوافق) بلغت نسبته (87%)، فيما بلغت نسبة الآراء المحايدة ما نسبته (10%) في حين تجسدت اراء عدم الاتفاق الكلي (لا أوافق تماماً، لا أوافق) بما نسبته (3%)، وجاءت هذه النسب بوسط حسابي بلغ (4.1996)، والذي تجاوز بقيمته قيمة الوسط الحسابي الفرضي البالغة (3)، وبانحراف معياري يبلغ (0.73656)، وبنسبة استجابة بلغت (83.99%)، الى جانب نسبة معامل الاختلاف (التجانس) البالغة (17.54%).

اما على المستوى الجزئي، فقد تساوت جميع المتغيرات الفرعية الثلاث (x41) و (x42) و (x43) من حيث حصولها على اعلى نسبة اتفاق، حيث تجسدت نسبة كل متغير من المتغيرات الثلاث بما نسبته (87%)، اذ جاءوا بوسط حسابي بلغت قيمته على التوالي بما مقداره (4.2566)، (4.2171)، (4.1250)، وبانحراف معياري يبلغ على التوالي (0.81782)، (0.67026)، (0.72159)، فضلاً عن نسبة الاستجابة التي جاءت على التوالي بمقدار (85.13%)، (84.34%)، (82.50%)، وبمعامل اختلاف جاء على التوالي بما نسبته (19.21%)، (15.89%)، (17.49%) (مما يدل على أن هناك ادراكاً من قبل عينة الدراسة حول أهمية كبر حجم مكاتب مراقبي الحسابات من الناحية المادية والبشرية في أداء أعمال التدقيق بجودة عالية إذ تتميز مكاتب مراقبي الحسابات الكبيرة بجودة أداء عالية بسبب الإمكانيات البشرية والمادية الضخمة التي تمتلكها والتي تؤهلها لإنجاز أعمال التدقيق بجودة عالية إذ تسعى المكاتب الكبيرة لجذب مراقبين من ذوي الخبرة والكفاءة العالية وتدفع لهم أتعاب توفر لهم دافعاً لتحسين جودة أدائهم.

ب. سمعة وشهرة مكتب مراقب الحسابات:

الجدول (٧): المقاييس الوصفية لسمعة وشهرة مكتب مراقب الحسابات

رمز المتغير	بدائل الاستجابة												المؤشر الكلي		
	أوافق تماماً		أوافق		محايد		أوافق		أوافق تماماً		الوسط الحسابي	الانحراف المعياري		نسبة الاستجابة	معامل الاختلاف
	عدد	%	عدد	%	عدد	%	عدد	%	عدد	%					
X44	62	41%	81	53%	7	5%	2	1%	0	0%	4.3355	0.62977	86.71%	14.53%	
X45	63	41%	67	44%	19	13%	1	1%	2	1%	4.2368	0.79516	84.74%	18.77%	
	136	89%	13	9%	3	2%					4.2862	0.71246	85.72%	16.62%	

المصدر: من اعداد الباحثتان وفقاً لنتائج التحليل الاحصائي.

استناداً لمعطيات الجدول (٧) يتكون بعد سمعة وشهرة مكتب مراقب الحسابات من متغيران اثنان فقط وهما (x44-x45)، حيث توضح نتائج التحليل الاحصائي وعلى المستوى الكلي (جميع المتغيرات الفرعية) لهذا البعد وجود اتفاق في اراء العينة المبحوثة (أوافق تماماً، أوافق) بلغت نسبته (89%)، فيما بلغت نسبة الآراء المحايدة ما نسبته (9%) في حين تجسدت اراء عدم الاتفاق الكلي (لا أوافق تماماً، لا أوافق) بما نسبته (2%)، وجاءت هذه النسب بوسط حسابي بلغ (4.2862)، والذي تجاوز بقيمته قيمة الوسط الحسابي الفرضي البالغة (3)، وبانحراف معياري

يبلغ (0.71246)، وبنسبة استجابة بلغت (85.72%)، الى جانب نسبة معامل الاختلاف (التجانس) البالغة (16.62%).

اما على المستوى الجزئي، تجسدت اعلى نسبة اتفاق لآراء العينة المبحوثة حول المتغيرات الفرعية (فقرات) لهذا البعد والتي اغنته ايجابياً بدورها للمتغير (x44) بنسبة بلغت (94%) وكان مفاده (سمعة وشهرة مكتب مراقب الحسابات تجعله أكثر حرصاً على انجاز أعمال التدقيق)، إذ جاء بوسط حسابي يبلغ (4.3355) وبانحراف معياري بلغ (0.62977)، فضلاً عن نسبة استجابة عالية بلغت (86.71%)، وبمعامل اختلاف (تجانس) (14.53%)، مما يدل على ان سمعة المكتب أكثر حرصاً بسبب الاشراف على العمل المنجز من قبل العاملين).

ج. المنافسة بين مكاتب مراقب الحسابات:

الجدول (٨): المقاييس الوصفية لـ المنافسة بين مكاتب مراقب الحسابات

رمز المتغير	بدائل الاستجابة												الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	نسبة الاستجابة	معامل الاختلاف
	أوافق تماماً		أوافق		محايد		أوافق		أوافق تماماً							
	عدد	%	عدد	%	عدد	%	عدد	%	عدد	%						
X46	44	29%	70	46%	29	19%	9	6%	0	0%	3.9803	0.84939	79.61%	21.34%		
X47	47	31%	67	44%	27	18%	10	7%	1	1%	3.9803	0.90232	79.61%	22.67%		
X48	34	22%	58	38%	39	26%	17	11%	4	3%	3.6645	1.02901	73.29%	28.08%		
X49	42	28%	61	40%	38	25%	10	7%	1	1%	3.8750	0.91574	77.50%	23.63%		
المؤشر الكلي	106	70%	33	22%	13	8%					3.8750	0.92411	77.50%	23.85%		

المصدر: من اعداد الباحثتان وفقاً لنتائج التحليل الاحصائي.

استناداً لمعطيات الجدول (٨) يتكون بعد المنافسة بين مكاتب مراقب الحسابات من أربعة متغيرات فرعية (فقرات) وهي (x46-x49)، حيث توضح نتائج التحليل الاحصائي وعلى المستوى الكلي (جميع المتغيرات الفرعية) لهذا البعد وجود اتفاق في آراء العينة المبحوثة (أوافق تماماً، أوافق) بلغت نسبته (70%)، فيما بلغت نسبة الآراء المحايدة ما نسبته (22%) في حين تجسدت آراء عدم الاتفاق الكلي (لا أوافق تماماً، لا أوافق) بما نسبته (8%)، وجاءت هذه النسب بوسط حسابي بلغ (3.8750)، والذي تجاوز بقيمته قيمة الوسط الحسابي الفرضي البالغة (3)، وبانحراف معياري يبلغ (0.92411)، وبنسبة استجابة بلغت (77.50%)، الى جانب نسبة معامل الاختلاف (التجانس) البالغة (23.85%).

اما على المستوى الجزئي، تجسدت اعلى نسبة اتفاق لآراء العينة المبحوثة حول المتغيرات الفرعية (فقرات) لهذا البعد والتي اغنته ايجابياً بدورها لكل من المتغير (x46) الذي كان مفاده (المنافسة بين مكاتب مراقب الحسابات تؤثر بشكل جوهري على الجودة)، وكذلك المتغير (x47) الذي كان مفاده (ارتفاع درجة المنافسة بين مكاتب مراقب الحسابات في تقدير الاتعاب المالية يؤثر سلباً على جودة الاداء المهني)، وذلك بنسبة بلغت (75%) لكل منهما، إذ جاء وعلى التوالي بوسط حسابي يبلغ (3.9803)، وبانحراف معياري بلغ (0.84939) (0.90232)، فضلاً عن نسبة استجابة بلغت (79.61%)، وبمعامل اختلاف (تجانس) (21.34%) (22.67%) (مما يدل بأن المنافسة بين المكاتب مراقبي الحسابات لها تأثير ايجابي وسلبى).

د. الدعاوي القضائية ضد مكتب مراقب الحسابات:

الجدول (٩): المقاييس الوصفية لـ الدعاوي القضائية ضد مكتب مراقب الحسابات

رمز المتغير	بدائل الاستجابة												الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	نسبة الاستجابة	معامل الاختلاف
	أوافق تماماً		أوافق		محايد		لا أوافق		لا أوافق تماماً							
	عدد	%	عدد	%	عدد	%	عدد	%	عدد	%						
X50	51	34%	84	55%	15	10%	2	1%	0	0%	4.2105	0.66742	84.21%	15.85%		
X51	48	32%	76	50%	26	17%	2	1%	0	0%	4.1184	0.72728	82.37%	17.66%		
X52	35	23%	80	53%	29	19%	8	5%	0	0%	3.9342	0.79461	78.68%	20.20%		
المؤشر الكلي	125			83%	23	15%	4		3%		4.0877	0.72977	81.75%	17.85%		

المصدر: من اعداد الباحثتان وفقاً لنتائج التحليل الاحصائي

استناداً لمعطيات الجدول (٩) يتكون بعد الدعاوي القضائية ضد مكتب مراقب الحسابات من ثلاث متغيرات هي (x50-x52)، حيث توضح نتائج التحليل الاحصائي وعلى المستوى الكلي (جميع المتغيرات الفرعية) لهذا البعد وجود اتفاق في اراء العينة المبحوثة (أوافق تماماً، أوافق) بلغت نسبته (83%)، فيما بلغت نسبة الآراء المحايدة ما نسبته (15%) في حين تجسدت اراء عدم الاتفاق الكلي (لا أوافق تماماً، لا أوافق) بما نسبته (3%)، وجاءت هذه النسب بوسط حسابي بلغ (4.0877)، والذي تجاوز بقيمته قيمة الوسط الحسابي الفرضي البالغة (3)، وبانحراف معياري يبلغ (0.72977)، وبنسبة استجابة بلغت (81.75%)، الى جانب نسبة معامل الاختلاف (التجانس) البالغة (17.85%).

اما على المستوى الجزئي، تجسدت اعلى نسبة اتفاق لآراء العينة المبحوثة حول المتغيرات الفرعية (فقرات) لهذا البعد والتي اغنته ايجابياً بدورها للمتغير (x50) بنسبة بلغت (89%) وكان مفاده (تجنب الدعاوي القضائية ضد مراقب الحسابات تجعل إدارة المكتب أكثر حرصاً على أداء أعمال التدقيق بأعلى جودة من خلال الاشراف والمتابعة)، إذ جاء بوسط حسابي يبلغ (4.2105) وبانحراف معياري بلغ (0.66742)، فضلاً عن نسبة استجابة عالية بلغت (84.21%)، وبمعامل اختلاف (تجانس) (15.85%)، (مما يدل بأن زيادة الدعاوى القضائية المرفوعة ضد مراقبي الحسابات تعد مؤشراً لانخفاض جودة الاداء المهني وتنفيذ عمليات مخالفة للمعايير).

ثالثاً. اختبار فرضيات البحث:

١. الفرضية الرئيسية الأولى: لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة احصائية بين المنظمات المهنية وجودة الاداء المهني لمراقبي الحسابات على المستوى الكلي.

الجدول (١٠): نتائج علاقة الارتباط بين المنظمات المهنية وجودة الاداء المهني لمراقبي الحسابات على المستوى الكلي

مستوى المعنوية	T		معامل الارتباط	جودة الاداء المهني لمراقبي الحسابات
	الجدولية	المحسوبة		
0.000	1.960	6.451	0.466	المنظمات المهنية

$$P \leq 0.05, \quad N = 152, \quad df = 150$$

المصدر: من اعداد الباحثتان بالاستناد على نتائج البرمجية SPSS.

استناداً لمعطيات الجدول (10) فقد بلغ معامل الارتباط بين المنظمات المهنية وجودة الاداء المهني لمراقبي الحسابات على المستوى الكلي ما قيمته (0.466)، عند مستوى معنوية (0.05) ودرجة حرية (150)، وجاءت علاقة الارتباط هذه معنوية ودالة احصائياً وذلك عند مستوى معنوية (0.000)، وذلك استناداً لقيمة (T) المحسوبة البالغة (6.451) والتي جاءت بقيمة اكبر من قيمتها الجدولية والبالغة (1.960)، واعتماداً على ما تحقق من نتائج احصائية ترفض الفرضية الصفرية للفرضية الأولى الرئيسة وتقبل بديلتها التي مفادها (توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين المنظمات المهنية وجودة الاداء المهني لمراقبي الحسابات على المستوى الكلي).

٢. **الفرضية الرئيسة الثانية:** لا توجد علاقة تأثير ذات دلالة احصائية للمنظمات المهنية في جودة الاداء المهني لمراقبي الحسابات على المستوى الكلي.

الجدول (١٠): نتائج تأثير المنظمات المهنية في جودة الاداء المهني لمراقبي الحسابات على المستوى الكلي

مستوى المعنوية	F		R ²	T		β	جودة الاداء المهني لمراقبي الحسابات المنظمات المهنية
	الجدولية	المحسوبة		الجدولية	المحسوبة		
0.000	3.84	41.698	0.218	1.960	6.457	0.158	

$$P \leq 0.05, N = 152, df = (1, 150)$$

المصدر: من اعداد الباحثان بالاستناد على نتائج البرمجية SPSS.

وفقاً لما ورد من معطيات ضمن الجدول (١٠) يتضح وجود تأثير ذو دلالة معنوية احصائياً للمنظمات المهنية في جودة الاداء المهني لمراقبي الحسابات على المستوى الكلي، إذ جاءت قيمة (F) المحسوبة البالغة (41.698) اكبر من قيمتها الجدولية البالغة (3.84) عند مستوى معنوية (0.05) ودرجتي حرية (1.150)، الامر الذي يستدل من خلاله حول مستويات قوة تأثير المنظمات المهنية في جودة الاداء المهني لمراقبي الحسابات على المستوى الكلي (مما يدل بأن المنظمات المهنية هي التي تقوم بوضع المعايير والقواعد والاساليب للرقابة الميدانية لأداء مراقبي الحسابات وتحديثه وتطويره وتقويم الاداء المهني)، كما يمكن الإشارة الى ان قيمة معامل التحديد (R^2) قد بلغت (0.218) الامر الذي يشير بدروه الى ان المنظمات المهنية قد أسهمت بما نسبته (21.8%) من مجموع التأثير الحاصل في جودة الاداء المهني لمراقبي الحسابات على المستوى الكلي، فيما تعود التأثيرات المتبقية الى متغيرات عشوائية غير مسيطر عليها او لا تدخل في انموذج الانحدار اصلاً، ويمكن عبر تتبع معاملات (β) توضيح نتائج اختبار (T)، إذ جاءت قيمتها المحسوبة البالغة (6.457) اعلى من قيمتها الجدولية البالغة (1.960)، لذلك وعلى هذا الاساس ترفض الفرضية الصفرية للفرضية الرئيسة الثانية وتقبل عوضاً عنها بديلتها التي تنص (توجد علاقة تأثير ذات دلالة احصائية للمنظمات المهنية في جودة الاداء المهني لمراقبي الحسابات على المستوى الكلي).

رابعاً. خلاصة الجانب العملي: تم في هذا الجانب اجراء الدراسة الاستطلاعية على عينة من مكاتب مراقبي الحسابات في العراق، اذ تم تعزيز الدراسة الميدانية باختبار أهمية وتأثير أبعاد المنظمات المهنية في تعزيز جودة الاداء المهني لمراقبي الحسابات وتم ذلك من خلال مبحثين، تناول الأول وصفاً لعينة الدراسة واختبار ثبات استمارة الاستبيان، ومناقشة نتائج التحليل الاحصائي للوقوف على مدى ادراك عينة الدراسة للمتغير المستقل للمنظمات المهنية وهي (مجلس المعايير المحاسبية

والرقابية، مجلس مهنة مراقبة وتدقيق الحسابات، الجمعية العراقية للمحاسبين القانونيين، ونقابة المحاسبين والمدققين العراقيين)، والمتغير التابع جودة الأداء المهني بأبعاده (حجم مكتب مراقبي الحسابات، السمعة والشهرة، الدعاوى القضائية، المنافسة وفي المبحث الثاني تم اختبار فرضيات الدراسة الخاصة بالعلاقة بين المتغيرين اذ اظهرت نتائج الدراسة بوجود علاقة ارتباط معنوية ايجابية في مستويات فقرات محاور الاستبانة، ومن ثم اختبار الفرضيات الخاصة بتأثير المتغير المستقل في المتغير التابع اذا اظهرت نتائج انه يوجد علاقة تأثير ذات دلالة احصائية للمنظمات المهنية في جودة الاداء المهني لمراقبي الحسابات على المستوى الكلي، وبناء على ما سبق تكون الدراسة قد حققت أهدافها من خلال تأكيد التأثير الذي يمكن ان تؤديه المنظمات المهنية في جودة الاداء المهني لمراقبي الحسابات.

الاستنتاجات والتوصيات

اولاً. الاستنتاجات:

١. إن نظام مزاول مهنة مراقبة وتدقيق الحسابات رقم (3) لسنة 1999 هو التشريع الرئيس لمهنة مراقبي الحسابات في العراق وعدم وجود معايير رقابة جودة للحفاظ على قواعد السلوك المهني لجودة الأداء لمراقبي الحسابات.
٢. إن الانضمام والمشاركة مع المنظمات المهنية والدولية سوف يعطي المكانة اللائقة بها ويرفع من جودة اداء مراقبي الحسابات.
٣. إن تنظيم مكتب مراقب الحسابات وسمعته وشهرته وعلاقاته مع زبائنه يؤثر إيجابياً في جودة مراقبي الحسابات وتجعله أكثر حرصاً على توظيف مراقبين ذوي كفاءة وخبرة عالية ليعزز مكانته بين مكاتب مراقبي الحسابات.
٤. أوضح البحث بان هناك إدراك واضح من قبل مراقبي الحسابات بالالتزام بمتطلبات مجلس معايير المحاسبية والرقابية.

ثانياً. التوصيات:

١. ضرورة التزام مراقبي الحسابات بنظام مزاول مهنة مراقبة وتدقيق الحسابات ومواكبة التشريعات المنظمة للمهنة مع توفير عناصر ومعايير أساسية لقياس جودة الأداء المهني.
٢. ضرورة خضوع مكاتب مراقبي الحسابات للتدقيق المستمر من قبل لجان تفتيشية تشكل من قبل المنظمات للتأكد من جودة الأعمال المؤداة.
٣. ضرورة قيام المنظمات المهنية بتقديم الدراسات والبحوث والبرامج التعليمية والتدريبية التي تمكن من تأهيل وزيادة خبرة أعضائها.
٤. ضرورة التزام مكاتب مراقبي الحسابات في العراق بعناصر رقابة الجودة كما وردت في دليل التدقيق رقم (7) الصادر عن مجلس المعايير المحاسبية والرقابية في جمهورية العراق لتحقيق الجودة في مجال المهني.

المصادر

اولاً. المصادر العربية:

أ. الوثائق والنشرات الرسمية:

١. اسس توزيع الاعمال بين مزاولي مهنة مراقبة وتدقيق الحسابات، (٢٠٢٠)، جمهورية العراق مجلس مهنة مراقبة وتدقيق الحسابات العدد ٥٤٧.

٢. نظام ممارسة مهنة مراقبة وتدقيق الحسابات في العراق رقم (٣) لسنة ١٩٩٩، جمهورية العراق، وزارة العدل، جريدة الوقائع العراقية، العدد (٤٢٩٠) في ١٦ / ٩ / ٢٠١٣.
٣. برنامج عمل رقابة جودة الاداء المهني الواجب توافرها للشركات ومكاتب تدقيق الصنف الاول، نقابة المحاسبين والمدققين في نينوى.
- ب. الرسائل والأطاريح:**
 ١. أبو يوسف، محمد سالم، (٢٠١١)، تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في قطاع غزة بتوفير متطلبات تحسين فعالية رقابة جودة التدقيق الخارجي وفقا لمعيار التدقيق الدولي رقم ٢٢٠، رسالة ماجستير، كلية التجارة، جامعة الاسلامية، غزة.
 ٢. بوزنادة، عبد الرحيم، (٢٠١٦)، متغيرات البيئة الداخلية للمرجعة الخارجية وتأثيرها على جودة الاداء المهني لمحافظي الحسابات، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خضير، بسكرة.
 ٣. التويجري، خالد بن محمد، (٢٠١١)، العوامل المؤثرة في جودة الحسابات من وجهة نظر المحاسبين القانونيين، رسالة ماجستير جامعة الامام محمد بن سعود الاسلامية، كلية الاقتصاد والعلوم الادارية.
 ٤. الجعافرة، محمد مفلح محمد، (٢٠٠٨)، مدى حرص مكاتب التدقيق على توفير متطلبات تحسين فاعلية التدقيق الخارجي للشركات المساهمة العامة الاردنية، رسالة ماجستير، كلية العلوم الادارية والمالية، جامعة الشرق الاوسط للدراسات العليا.
 ٥. حداد، سامح عبد الرزاق، (٢٠٠٨)، تحليل وتقييم استراتيجيات التخصص المهني للمراجع الخارجي وأثره على جودة الاداء المهني في خدمات المراجعة، رسالة ماجستير، كلية التجارة الجامعة الاسلامية، غزة.
 ٦. الحمد، عدنان كاظم مطرود، (٢٠١٣)، دورة جودة التدقيق في تعزيز الحاكمية المؤسسية، بحث تطبيقي على عينة من الشركات العراقية العامة، رسالة المعهد العالي للدراسات المالية والمحاسبية، جامعة بغداد، بغداد، العراق.
 ٧. الزبيدي، خالد سالم محمد، (٢٠١٠)، أثر المسؤولية القانونية لمراقبي الحسابات على جودة عملية التدقيق، رسالة المعهد العربي للمحاسبين القانونيين، الاتحاد العام للمحاسبين والمراجعين العرب، بغداد، العراق.
 ٨. الزهيري، رجاء محمد عبد الرحيم، (٢٠١٤)، دور التخصص المهني لمراقب الحسابات في تقدير المخاطر وتحسين جودة التدقيق، اطروحة دكتوراه، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، جامعة بغداد، العراق.
 ٩. السحار، أكرم صابر، (٢٠١٥)، العلاقة بين تطبيق إطار حوكمة الشركات وجودة الاداء المهني للمراجع الخارجي، رسالة ماجستير، كلية التجارة، الجامعة الاسلامية، غزة.
 ١٠. الشخيلي، عمار عبد القادر عطا، (٢٠١٠)، جودة اداء مراقب الحسابات في ظل المعايير المهنية والتشريعات ذات العلاقة، دراسة تحليلية لعينة من مكاتب تدقيق الحسابات في العراق، رسالة المعهد العربي للمحاسبين القانونيين، الاتحاد العام للمحاسبين والمراجعين العرب، بغداد، العراق.
 ١١. صولي، ليندة، (٢٠١٤)، أثر جودة المراجعة في تضيق فجوة التوقعات بين المراجع الخارجي ومستخدمي القوائم المالية، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الوادي.

١٢. طقطق، كنان، (٢٠١٣)، مدى الالتزام بالمعايير المهنية لرقابة الجودة لدى مهنة تدقيق الحسابات في سورية، رسالة ماجستير، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق، سوريا.
١٣. الطويل، سهام أكرم عمر، (٢٠١٢)، تأثير متغيرات بيئة المراجعة الخارجية على جودة الاداء المهني لمراجعي الحسابات في قطاع غزة، رسالة ماجستير، كلية التجارة جامعة الاسلامية، غزة.
١٤. علي، كريمة محمد، (٢٠١٧)، دور جودة المراجعة في الحد من مخاطر الازمات المالية، رسالة ماجستير، كلية الدراسات، جامعة النيلين.
١٥. عمر، مسعودي، (٢٠١٩)، فعالية تخطيط التدقيق وفق المعايير الدولية في تحسين جودة الاداء المهني للمدقق، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة احمد دراية، ادرار.
١٦. القيق، امير جمال، (٢٠١٢)، مدى تطبيق رقابة الجودة في مكاتب تدقيق الحسابات في قطاع غزة، دراسة ميدانية، رسالة ماجستير، كلية التجارة، الجامعة الاسلامية، غزة، فلسطين.
١٧. الكاوري، قحطان طالب حمودي، (٢٠١٧)، التخصص المهني لمراقب الحسابات وانعكاسه على جودة التدقيق، دراسة تطبيقية، رسالة ماجستير، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة القادسية.
١٨. اللهبي، أسراء كاظم عبيد حسن، (٢٠١٢)، أنموذج مقترح لتفعيل دور الهيئات المنظمة لمهنة التدقيق في تحقيق جودة التدقيق، أطروحة دكتوراة، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، جامعة بغداد
١٩. هنية، شابي، (٢٠١٦)، العوامل المؤثرة في جودة م٧٣ حافظي الحسابات في الجزائر، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، جامعة محمد خضير بسكرة، جمهورية الجزائر.

ج. البحوث والدوريات:

١. الشاطري، وحسام بن عبد المحسن العنقري، (٢٠٠٥)، اثار تطبيق برنامج مراقبة جودة الاداء المهني على مكاتب المراجعة في المملكة العربية السعودية، مجلة جامعة الملك عبدالعزيز، المجلد (١٩)، العدد (٢).
٢. بركات، محمد متولي ابراهيم، (٢٠١٨)، أثر جهود المنظمات المهنية في مجال رقابة جودة المراجعة على جودة الأداء المهني، المجلة العلمية للدراسات التجارية والمهنية، المجلد (٩)، العدد (٢)، الجزء الثاني.
٣. عبد الرحيم، عبدالكريم، جليل ابراهيم صالح، (٢٠١٤)، قياس مستوى جودة التدقيق لمكاتب تدقيق المنطقة الجنوبية، جامعة البصرة، كلية الادارة والاقتصاد، مجلة جامعة ذي قار، مجلد (٩)، العدد (١).

د. المؤتمرات والندوات:

١. جبران، محمد علي، (٢٠١٠)، العوامل المؤثرة في جودة مراجعة الحسابات من وجهة نظر المحاسبين القانونيين في اليمن، الندوة الثانية عشر لسبل تطوير المحاسبة في المملكة، كلية التجارة والاقتصاد، جامعة صنعاء.

هـ. الكتب:

1. القاضي، حسين أحمد دحدوح، (٢٠١٤)، أصول المراجعة، كلية الاقتصاد جامعة دمشق، الجزء الأول.

ثانياً. المصادر الأجنبية:

A. Recherche:

1. Jaya, T.E, Irenem, Choirul, (2016), Skepticism, Time Limitation of audit, ethics of professional Accountant and Audit Quality, Review of Integrative Business & Economics Research, July.

B. Journals:

1. Acyarsyah, Padri, (2014), Audit Firm Tenure Audit Firm size and Audit Quality, Galobal Journal of Bussines and social science Review, Issu 2289- 8056.
2. Al-khaddash, H., Al Nawas, Ramadan, (2013), Factors affecting the Quality of Auditing the Case of Jordanian Commercial Banks, International Journal of Business and Social Sciences, September, 2013.