



فرائن للعلوم الاقتصادية والإدارية

KHAZAYIN OF ECONOMIC AND
ADMINISTRATIVE SCIENCES

ISSN: 2960-1363 (Print)

ISSN: 3007-9020 (Online)



The impact of external audit quality on improving the financial performance of Iraqi economic units

Anmar Muhsein Hameed¹, Sami Taha Yaseen²

¹ Ministry of higher education and scientific research / Research and Development department, Baghdad, Iraq

² Ministry of education / Kirkuk general directorate of education, Kirkuk, Iraq

anmar.muhsein@moheer.edu.iq

sami.taha1106a@coadec.uobaghdad.edu.iq

ABSTRACT: The research aims to study the role of external audit quality in improving the financial performance of Iraqi economic units by testing the relationship between the dimensions of external audit quality, which are represented by (independence, auditor experience and competence, adherence to professional standards) and the dimensions of financial performance, which are represented by (profitability, operational efficiency, reducing financial risks), as well as studying the factors affecting the quality of external audit. The researchers followed the descriptive analytical approach and relied on the questionnaire to collect and analyze data, as the research community included external auditing companies, auditors, and Iraqi profit-oriented economic units who possess sufficient experience and academic qualifications. The sample included (118) individuals. After analyzing the results, it was concluded that there is a direct relationship with significant moral significance between the quality of external audit and the financial performance of economic units, indicating that the high level of audit quality contributes to improving various aspects of financial performance. The results also concluded that the impact of external audit quality was more evident in the profitability dimension, followed by the financial risk reduction dimension and then operational efficiency, indicating that the role of external audit quality is not limited to the supervisory aspect, but extends to influence administrative and strategic decisions. The study concluded with a set of recommendations, the most important of which is the need to enhance the independence of external auditors through legislation and regulatory controls that reduce the impact of personal relationships or administrative pressures on their professional work, and to call on regulatory and supervisory bodies to adopt mechanisms for periodic evaluation of the effectiveness of external auditing within the framework of improving the efficiency of the financial market in general.

Keywords: audit, external audit, external audit quality, Financial performance, economic units

DOI: 10.69938/Keas.25020414

أثر جودة التدقيق الخارجي في تحسين الأداء المالي للوحدات الاقتصادية العراقية

م. أنمار محسن حميد¹، م. د. سامي طه ياسين²

¹ وزارة التعليم العالي والبحث العلمي / دائرة البحث والتطوير، بغداد، العراق

² وزارة التربية / المديرية العامة لتربية كركوك، كركوك، العراق

anmar.muhsein@moheer.edu.iq

sami.taha1106a@coadec.uobaghdad.edu.iq

المستخلص. يهدف البحث إلى دراسة دور جودة التدقيق الخارجي في تحسين الأداء المالي لدى الوحدات الاقتصادية العراقية من خلال اختبار العلاقة بين أبعاد جودة التدقيق الخارجي والتي تمثلت في (الاستقلالية، خبرة وكفاءة المدقق،

الالتزام بالمعايير المهنية) وابعاد الأداء المالي المتمثلة في (الربحية، الكفاءة التشغيلية، تقليل المخاطر المالية)، فضلا عن دراسة العوامل المؤثرة في جودة التدقيق الخارجي، وقد اتبع الباحثان المنهج الوصفي التحليلي والاعتماد على الاستبيان لجمع البيانات وتحليلها، حيث شمل مجتمع البحث من شركات التدقيق الخارجي ومراقبي الحسابات والوحدات الاقتصادية العراقية الهادفة للربح ممن يمتلكون الخبرة والمؤهلات العلمية الكافية، وقد شملت العينة على (118) فرد من شركات التدقيق والوحدات الاقتصادية، وبعد تحليل النتائج تم التوصل إلى وجود علاقة طردية ذات دلالة معنوية بين جودة التدقيق الخارجي والأداء المالي للوحدات الاقتصادية مما يشير إلى أن ارتفاع مستوى جودة التدقيق يسهم في تحسين جوانب الأداء المالي، كما توصلت النتائج إلى أن تأثير جودة التدقيق الخارجي كان أكثر وضوحاً في بعد الربحية يليه بعد تقليل المخاطر المالية ثم الكفاءة التشغيلية مما يشير إلى أن جودة التدقيق الخارجي لا يقتصر دورها على الجانب الرقابي بل يمتد إلى التأثير على القرارات الإدارية والاستراتيجية، وقد خلص البحث إلى مجموعة من التوصيات من أهمها ضرورة تعزيز استقلالية المدققين الخارجيين من خلال تشريعات وضوابط تنظيمية تقلل من تأثير العلاقات الشخصية أو الضغوط الإدارية على عملهم المهني ودعوة الجهات الرقابية والإشرافية إلى تبني آليات تقييم دورية لفعالية التدقيق الخارجي ضمن إطار تحسين كفاءة السوق المالي بشكل عام.

الكلمات المفتاحية: التدقيق، التدقيق الخارجي، جودة التدقيق الخارجي، الأداء المالي، الوحدات الاقتصادية.

Corresponding Author: E-mail: anmar.muhsein@moheer.edu.iq

المقدمة

في ظل التغيرات الاقتصادية المتزايدة والبيئة التنافسية العالمية أصبحت جودة التدقيق الخارجي عنصراً أساسياً في دعم مصداقية التقارير المالية وتعزيز الثقة في المعلومات المحاسبية المقدمة للمستخدمين، حيث لا يقتصر دور المدقق الخارجي على التحقق من دقة البيانات المالية بل يتعداه إلى تقييم فعالية الأنظمة الرقابية والكشف عن المخاطر والانحرافات وتقديم توصيات تساعد في تحسين الكفاءة التشغيلية، كما يعزز التدقيق الخارجي عالي الجودة من الثقة بين الوحدة الاقتصادية وبيئتها المحيطة سواء على مستوى الأسواق المالية أو المؤسسات التمويلية أو السلطات الرقابية. فعندما تلتزم تقارير التدقيق بالشفافية والموضوعية تزداد قدرة الوحدة الاقتصادية على الوصول إلى مصادر تمويل أكثر استقراراً وبكفاءة أقل الأمر الذي ينعكس إيجاباً على استدامة أدائها المالي (Francis, 2023; 128).

من جانب آخر يعد الأداء المالي مؤشراً حيوياً على كفاءة واستدامة الوحدة الاقتصادية ويعتمد تحقيقه على ممارسات رقابية فعالة وقرارات استراتيجية مبنية على معلومات موثوقة، وهنا يبرز دور جودة التدقيق الخارجي كأداة رقابية تسهم في تحسين الأداء المالي من خلال تعزيز جودة المعلومات وتقليل المخاطر مما يساعد في اتخاذ قرارات رشيدة تعزز من استدامة وتنافسية الوحدات الاقتصادية. كما أن وجود اختلاف بين مصالح المساهمين والمديرين يخلق حاجة ملحة إلى طرف مستقل يمكنه الحد من فجوة المعلومات وممارسات الانحياز مما يلعب المدقق الخارجي دوراً أساسياً في ضمان التوازن وتقليل مخاطر إساءة استخدام الموارد (Abraham et al., 2024: 3).

ويكتسب موضوع جودة التدقيق الخارجي وأثره على الأداء المالي في البيئة العراقية أهمية خاصة نظراً للتحديات الاقتصادية والسياسية التي مرت بها البلاد والتي أثرت بشكل كبير على بيئة الأعمال والرقابة المالية، فبعد سنوات من الصراعات والتغيرات تسعى الوحدات الاقتصادية العراقية إلى إعادة بناء الثقة وتعزيز الشفافية لجذب الاستثمارات وتحقيق التنمية المستدامة، وفي هذا السياق أصبح دور التدقيق الخارجي أكثر حيوية في ضمان سلامة التقارير المالية وموثوقيتها مما يسهم في بناء بيئة استثمارية جاذبة.

عليه يسعى البحث إلى تسليط الضوء على العلاقة الجوهرية بين جودة التدقيق الخارجي وتحسين الأداء المالي في الوحدات الاقتصادية وتحليل العوامل التي تؤثر في جودة التدقيق الخارجي وكيف يمكن لهذه الجودة أن تسهم في تعزيز كفاءة وفعالية الأداء المالي للوحدات الاقتصادية.

المحور الأول: منهجية البحث

أولاً: مشكلة البحث

تعد جودة التدقيق الخارجي من الركائز الأساسية التي تعزز الثقة في التقارير المالية للوحدات الاقتصادية لما لها من دور أساسي في ضمان الشفافية والموثوقية للبيانات المالية، إلا أن العديد من الوحدات الاقتصادية تواجه تحديات متعددة تتعلق بفعالية وكفاءة عمليات التدقيق الخارجي مما ينعكس سلباً على أدائها المالي. وتبرز المشكلة الرئيسية في هذا السياق وجود تباين واضح بمستوى جودة خدمات التدقيق المقدمة من قبل مكاتب التدقيق الخارجي نتيجة عوامل عديدة منها ضعف استقلالية المدقق أو نقص الخبرة الكافية أو لجوء بعض الوحدات الاقتصادية إلى اختيار وتعيين مدققين ذوي جودة منخفضة لتقليل التكاليف الأمر الذي يعرض الوحدة الاقتصادية لمخاطر مالية وقانونية كبيرة مستقبلاً، أن التفاوت في جودة التدقيق قد يؤدي إلى إصدار تقارير تدقيق غير دقيقة مما يضر بقرارات المستثمرين والدائنين ويؤثر سلباً على استقرار الوحدة الاقتصادية وقدرتها على تحقيق أهدافها المالية، لذلك يصبح من الضروري دراسة تأثير جودة التدقيق الخارجي في الأداء المالي للوحدات الاقتصادية وتحديد العوامل التي تعزز أو تضعف هذه الجودة بهدف اقتراح حلول عملية تسهم في تعزيز فعالية التدقيق مما ينعكس في تحسين الأداء المالي للوحدات الاقتصادية. عليه تكمن مشكلة البحث في الإجابة على التساؤل الآتي " إلى أي مدى تسهم جودة التدقيق الخارجي في تحسين الأداء المالي للوحدات الاقتصادية؟ "

ثانياً: فرضيات البحث

تتمثل فرضية البحث الرئيسية بالآتي:

1. توجد علاقة دالة احصائياً بين جودة التدقيق الخارجي وتحسين الأداء المالي في الوحدات الاقتصادية. وتتفرع من الفرضية الرئيسية الفرضيات الفرعية الآتية:

أ. توجد علاقة دالة احصائياً بين جودة التدقيق الخارجي ومستوى ربحية الوحدات الاقتصادية.

ب. توجد علاقة دالة احصائياً بين جودة التدقيق الخارجي ومستوى الكفاءة التشغيلية للوحدات الاقتصادية.

ت. توجد علاقة دالة احصائياً بين جودة التدقيق الخارجي وقدرة الوحدات الاقتصادية على تقليل المخاطر المالية.

ثالثاً: هدف البحث

يهدف البحث إلى تحقيق الاهداف الآتية: -

1. تحليل دور جودة التدقيق الخارجي في تحسين الأداء المالي للوحدات الاقتصادية من خلال دراسة العلاقة بين أبعاد جودة التدقيق الخارجي ومؤشرات الأداء المالي مثل الربحية والكفاءة التشغيلية وتقليل المخاطر المالية.

2. تحديد العوامل التي تؤثر على جودة التدقيق الخارجي سواء كانت متعلقة بالمصدق نفسه مثل الخبرة والاستقلالية أو بالبيئة التنظيمية والرقابية المحيطة بعملية التدقيق.

3. زيادة الوعي بأهمية التدقيق الخارجي الفعال كأداة لتحسين الشفافية المالية مما يعزز ثقة المستثمرين وأصحاب المصلحة الأمر الذي ينعكس إيجابياً في تحسين الأداء المالي للوحدات الاقتصادية.

4. تقديم توصيات عملية للوحدات الاقتصادية لاختيار مدققين ذوي جودة عالية ومساعدة المشرعين لتعزيز الإطار التنظيمي لعملية التدقيق.

رابعاً: أهمية البحث

تكمن الأهمية العلمية لهذا البحث في الآتي:

1. يسهم في تعميق الفهم العلمي والعملية لدور جودة التدقيق الخارجي في تحسين الأداء المالي للوحدات الاقتصادية.

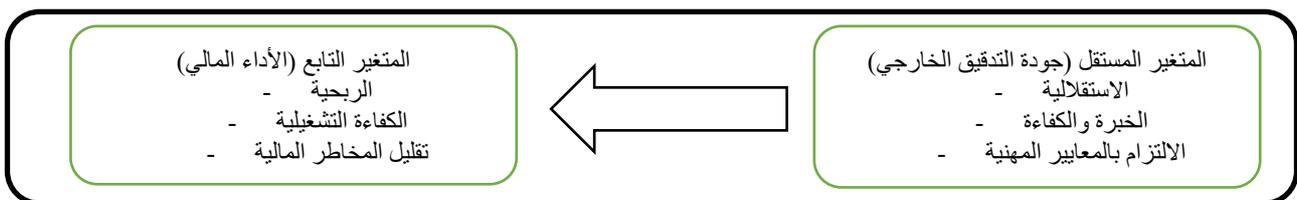
2. يقدم تحليلاً معمقاً للعوامل التي تؤثر في العلاقة بين جودة التدقيق الخارجي وتحسين الأداء المالي، كما يوفر إطاراً نظرياً يمكن البناء عليه في دراسات لاحقة تتناول تحديات مختلفة في مجال التدقيق والشفافية المالية.

3. يقدم قيمة ملموسة للوحدات الاقتصادية من خلال مساعدتها في اختيار مدققين ذوي كفاءة عالية مما يقلل من مخاطر الأخطاء المالية واحتمالية حدوث فضائح محاسبية.

بينما تكمن الأهمية العملية من خلال قدرته في تقديم توصيات مباشرة يمكن ان تفيد صناع القرار والهيئات الرقابية في تحسين جودة الممارسات التدقيقية

خامساً: أسلوب البحث:

اعتمد الباحثان المنهج الوصفي التحليلي في تقديم المفاهيم والجانب النظري من البحث، واستخدام الأساليب والبرامج الاحصائية منها (SPSS) لاختبار التأثير بين متغيرات البحث، والشكل (1) يمثل نموذج البحث.



شكل 1: نموذج البحث

سادساً: مجتمع البحث

بناءً على مشكلة وأهداف البحث فإن مجتمع البحث المستهدف يتألف من جميع شركات التدقيق الخارجي ومراقبي الحسابات المجازين للعمل في البيئة العراقية وفق نشرة مراقبة مراقبي الحسابات الصادرة من مجلس مهنة مراقبة وتدقيق الحسابات والوحدات الاقتصادية الهادفة للربح، حيث تم اختيار عينة من شركات تدقيق ومراقبي الحسابات والوحدات الاقتصادية في البيئة العراقية.

سابعاً: دراسات سابقة

1. دراسة (Oroud et al., 2023)

The effect of audit quality as a moderator on the relationship between financial performance) (indicators and the stock return

هدفت الدراسة إلى اختبار تأثير جودة التدقيق كمتغير وسيط على العلاقة بين مؤشرات الأداء المالي وعوائد الأسهم للشركات المدرجة في سوق عمان للأوراق المالية، حيث تُعد هذه الدراسة ذات أهمية خاصة لأنها تتناول العلاقة المعقدة بين جودة التدقيق والأداء المالي وعوائد الأسهم وهي جوانب حيوية للمستثمرين وصناع القرار. وقد استخدمت الدراسة عدة متغيرات لقياس جودة التدقيق هي أتعاب المدقق وحجم شركة التدقيق ورأي المدقق، حيث تعد أتعاب المدقق مؤشراً على الجهد والموارد المخصصة لعملية التدقيق، بينما يعكس حجم شركة التدقيق (مثل الانتماء إلى شركات التدقيق الكبرى) الخبرة والموارد المتاحة، أما رأي المدقق فيعكس تقييمه لموثوقية القوائم المالية.

وقد كشفت نتائج الدراسة التأثير الوسيط لجودة التدقيق في العلاقة بين الأداء المالي وعائد السهم، مما يعني أن جودة التدقيق لا تؤثر بشكل مباشر على الأداء المالي وعوائد الأسهم فحسب بل تلعب أيضاً دوراً في تعديل وتقوية العلاقة بينهما. وقد أوصت الدراسة بأن تتأكد الهيئات التنظيمية مثل دائرة مراقبة الشركات وسوق عمان للأوراق المالية من أن شركات التدقيق المحلية في الأردن تحسن جودة تدقيقها لتكون على قدم المساواة مع شركات التدقيق الأربع الكبرى والذي من شأنه أن يسهم في تحسين مقاييس الأداء المالي وعوائد الأسهم ويعزز من جاذبية السوق المالي الأردني للمستثمرين المحليين والأجانب.

2. دراسة (Fossung and Verges , 2022)

(External audit quality and value creation: what relationship in the Cameroonian context)

هدفت الدراسة إلى التحقق من العلاقة بين جودة التدقيق الخارجي وخلق القيمة في الوحدات الاقتصادية مع الأخذ بنظر الاعتبار العوامل الخارجية الأخرى مثل حجم الشركة وعمرها، حيث تبرز أهمية هذه الدراسة في تركيزها على الوحدات الاقتصادية غير المدرجة في سوق الأوراق المالية في الكاميرون مما توفر رؤياً تختلف عن الدراسات التي تركز عادة على الوحدات الاقتصادية المدرجة في الأسواق المتقدمة. تم قياس جودة التدقيق من خلال مؤشرين رئيسيين هما كفاءة المدقق واستقلاليتيه، بينما تم قياس خلق القيمة من خلال تطور حجم المبيعات وصافي الدخل وهما مؤشران يعكسان قدرة الوحدة الاقتصادية على توليد الإيرادات والأرباح على المدى الطويل.

أظهرت نتائج الدراسة عن وجود تأثير إيجابي ومعنوي لجودة التدقيق على خلق القيمة، مما يعني أن الوحدات التي تتمتع بجودة تدقيق خارجي أعلى تميل إلى تحقيق مستويات أعلى من خلق القيمة سواء من حيث نمو المبيعات أو زيادة صافي الدخل، هذه النتيجة تدعم الفرضية القائلة بأن التدقيق عالي الجودة لا يقتصر دوره على توفير معلومات مالية موثوقة فحسب بل يسهم أيضاً في تحسين الأداء التشغيلي والإستراتيجي للوحدة مما يؤدي إلى زيادة قيمتها السوقية. وقد أوصت الدراسة أن تقوم الإدارة بتوظيف مدقق مختص يحترم خطوات عملية التدقيق لخلق المزيد من القيمة، هذا التأكيد على الكفاءة والالتزام بالمعايير المهنية يعكس أهمية الجودة الأساسية للتدقيق.

3. دراسة (Iliemena and Okolocha , 2019)

(Effect of audit quality on financial performance: evidence from a developing capital market)

تناولت الدراسة فحص العلاقة بين جودة التدقيق والأداء المالي للشركات الصناعية في نيجيريا، حيث ركزت الدراسة على بيئة الأسواق الناشئة كونها تتميز بخصائص مختلفة عن الأسواق المتقدمة من حيث مستوى الشفافية والإفصاح والرقابة التنظيمية، وقد اعتمدت الدراسة على مؤشرين رئيسيين لقياس جودة التدقيق تمثلت في دوران شركات التدقيق وأتعاب التدقيق، أما قياس الأداء المالي فقد اعتمد الباحثان على مؤشر العائد على الأصول والذي يعد من أهم المؤشرات المالية لقياس كفاءة الشركة في استخدام أصولها لتوليد الأرباح. وقد خلصت الدراسة إلى أن جودة التدقيق لها تأثير إيجابي ومعنوي على الأداء المالي للشركات الصناعية في نيجيريا، هذه النتيجة لها آثار مهمة على مستوى الممارسة والسياسات، حيث أوصت الدراسة بضرورة قيام الشركات بتدوير شركات التدقيق بشكل دوري للإستفادة من خبراتهم المتنوعة في تحسين الطرق والسياسات المحاسبية مما يؤدي في النهاية إلى تحسين الأداء المالي، كما أوصت الدراسة المساهمين بالتركيز على جودة التدقيق عند تعيين المدققين مع إيلاء اهتمام أقل لإعتبارات التكلفة كون أن الإستثمار في تدقيق عالي الجودة يؤدي إلى عوائد أكبر على المدى الطويل.

4. دراسة (Gathigia , 2018)

(The effect of external audit quality on the financial performance of commercial banks in Kenya)

تناولت الدراسة تأثير جودة التدقيق الخارجي على الأداء المالي للبنوك التجارية في كينيا مع تحليل أربعة جوانب محددة لجودة التدقيق: استقلالية المدقق وكفاءة المدقق المهنية وتأثير تقديم الخدمات غير التدقيقية وتأثير امتثال المدقق لمعايير التدقيق، حيث أشارت الدراسة إلى ثلاثة نظريات رئيسية لتفسير الحاجة إلى التدقيق ودوره في تعزيز الأداء المالي، أولاً "نظرية الوكالة التي تفترض وجود تضارب في المصالح بين أصحاب المصلحة، حيث يعمل التدقيق الخارجي كآلية لتقليل عدم تماثل المعلومات ومراقبة أداء الإدارة مما يقلل من تكاليف الوكالة ويزيد من ثقة الملاك في التقارير المالية، ثانياً "نظرية مصداقية الإقراض التي تؤكد على أن جودة المعلومات المالية المدققة تزيد من مصداقية الوحدة الاقتصادية لدى المقرضين والمستثمرين المحتملين مما يسهل عليها الحصول على التمويل بشروط أفضل، ثالثاً "نظرية الثقة التي تشير إلى أن وجود تدقيق خارجي مستقل وعالي الجودة يعزز الثقة لدى جميع أصحاب المصلحة بما في ذلك المستثمرين والعملاء والموردين مما يعزز من استقرار الوحدة ونموها. وقد أظهرت نتائج الدراسة أن العلاقة بين الأداء المالي وجودة التدقيق إيجابية وجوهريّة مما يعني أن البنوك التي تتمتع بجودة تدقيق خارجي أعلى تميل إلى تحقيق أداء مالي أفضل، وقد أوصت الدراسة البنوك التجارية أن تعطي اهتماماً كبيراً لجودة التدقيق الذي تتلقاه من المدققين الخارجيين نظراً لتأثيره المباشر على الأداء المالي.

المحور الثاني: الإطار النظري

أولاً: مفهوم التدقيق

يعد التدقيق حجر الأساس في تعزيز الثقة بجودة وصدق المعلومات المالية لما له من دور جوهري في حماية مصالح أصحاب المصلحة وضمان سلامة اتخاذ القرار، حيث عرف التدقيق على أنه عملية منظمة ومنهجية يتم من خلالها جمع الأدلة وتقييمها بحيادية لغرض فحص القوائم المالية والتأكد من توافقها مع المعايير المعتمدة ليُعبّر عن درجة موثوقيتها من خلال رأي مهني محايد (حميد والتميمي، 2022 : 485)، كما عرف على أنه مجموعة من الأنشطة المنهجية والمستقلة التي يتم فيها جمع وتقييم الأدلة بهدف تقديم ضمان معقول بأن القوائم المالية خالية من التحريفات الجوهرية وتعكس الواقع المالي بدقة، كما ينطلق مفهوم التدقيق من حرص الإدارة على تعزيز الثقة لدى المستثمرين وأصحاب المصلحة في القوائم المالية وذلك من خلال ضمان جودة عمليات التدقيق التي تمكن من اتخاذ قرارات استثمارية سليمة، حيث تسعى الوحدات الاقتصادية في هذا الإطار إلى تحسين أداء التدقيق لتحقيق المنفعة القصوى وضمان مصالح جميع الأطراف (السامرائي والشريفة، 2020 : 20) وعليه يرى الباحثان أن التدقيق يعد بمثابة التزام مهني وأخلاقي وركيزة أساسية لتحقيق الشفافية والمصادقية في التقارير المالية وتقديم التأكيد المعقول الذي يحتاجه المستثمرون وأصحاب المصالح لاتخاذ قراراتهم بثقة.

ثانياً: مفهوم التدقيق الخارجي

هو عملية فحص مستقل وموضوعي تتم وفقاً لمتطلبات الأطراف الخارجية المستفيدة من خدمات المدقق والتي تؤدي إلى تقديم رأي حول القوائم المالية للوحدة الاقتصادية عن طريق مدقق محايد (جبور، 2022 : 53)، وفي نفس السياق يشير كل من (Rashid & Fatah) إلى أن التدقيق الخارجي يمثل مراجعة موضوعية ومنهجية يتم تنفيذها بواسطة مدقق مستقل من جهة خارجية تهدف إلى تقديم تأكيد معقول على عدم وجود تحريفات جوهرية في القوائم المالية وتعكس بصورة عادلة المركز المالي والأداء التشغيلي للوحدة الاقتصادية بما يتوافق والمعايير المحاسبية المعتمدة (Rashid & Fatah, 2022 : 2-3) ويتضمن التدقيق الخارجي إجراءات دقيقة تشمل استعراض السياسات المحاسبية المعتمدة وفحص السجلات والوثائق المحاسبية وإجراء الاختبارات الرقابية إلى جانب تقييم فعالية الضبط الداخلي المعمول بها في الوحدة الاقتصادية مما يوفر رؤية واضحة حول مدى التزام هذه الوحدة بالمعايير المعتمدة ويسهم في الكشف عن أي انحرافات أو أخطاء قد تؤثر على الرأي النهائي بشأن القوائم المالية (Almasria et al, 2021 : 3-4).

ثالثاً: أهداف التدقيق الخارجي

يتحقق الهدف الأساسي من التدقيق الخارجي من خلال قيام مدقق الحسابات بأداء رأي فني محايد بشأن مدى صدق وعدالة عرض القوائم المالية في جميع الجوانب الجوهرية وما إذا كانت قد أعدت وفقاً للمبادئ والمعايير المحاسبية المعتمدة، ويعد هذا الرأي الفني ركيزة أساسية لتحقيق عدد من الأهداف الفرعية المرتبطة بعملية التدقيق من أبرزها: (الججاوي والركابي، 2022 : 68)

1. التحقق من دقة البيانات الواردة في القوائم المالية ومدى إمكانية الاعتماد عليها.
 2. تقديم رأي فني موضوعي يستند إلى أدلة وبراهين تعكس مدى صدق وموثوقية المعلومات المحاسبية.
 3. دعم الإدارة في صياغة السياسات واتخاذ القرارات الإدارية المناسبة.
 4. تزويد إدارة الوحدة الاقتصادية بمعلومات دقيقة عن مدى فاعلية نظام الرقابة الداخلية مع تحديد مواطن القصور أو الخلل فيه الأمر الذي يساعد في تحسين النظام وتعزيز كفاءته التشغيلية.
- كما يشير كل من (Qader & Cek, 2023 : 3) إلى أن من أهداف التدقيق الخارجي تعزيز جودة المعلومات المحاسبية من خلال تقديم تأكيد مستقل على مصادقية القوائم المالية فضلاً عن تعزيز الشفافية وتقليل التلاعب المالي داخل الوحدات الاقتصادية لا سيما في المؤسسات المصرفية.

رابعاً: أهمية التدقيق الخارجي

تمثل أهمية التدقيق الخارجي في كونه أداة حيوية تخدم شريحة واسعة من الأطراف ذات العلاقة بالوحدة الاقتصادية، سواء من داخلها أو من خارجها، حيث تعتمد هذه الجهات بشكل كبير على مصادقية المعلومات المحاسبية عند اتخاذ القرارات المالية ورسم السياسات المستقبلية، ويشكل تقرير التدقيق مصدر ثقة يعزز من موضوعية البيانات المالية ويقلل من مخاطر الاعتماد على معلومات مضللة أو غير دقيقة، ومن أبرز الفئات المستفيدة من التدقيق الخارجي: (جبور، 2022 : 54)

1. إدارة الوحدة الاقتصادية: تعتمد في تخطيطها واتخاذ قراراتها على معلومات موثوقة، ولا يمكن ضمان صحة هذه المعلومات إلا إذا تمت مراجعتها والمصادقة عليها من طرف مدقق مستقل ومحايد.
2. المساهمون: يساعدهم تقرير التدقيق في متابعة كيفية إدارة الموارد والكشف عن الوضع المالي الحقيقي للوحدة الاقتصادية ما يعزز من الشفافية في إدارة ممتلكاتهم.
3. المستثمرون الحاليون والمحتملون: يعتمدون على نتائج التدقيق لتقييم أداء الوحدة الاقتصادية وإرباحها ومقارنة عوائدها مع الوحدات الاقتصادية الأخرى فضلاً عن تحليل مخاطر الاستثمار وسياسات توزيع الأرباح.
4. الدائنون والموردون: يستخدمون نتائج التدقيق لتحليل قدرة الوحدة الاقتصادية على الوفاء بالتزاماتها المالية لا سيما ما يتعلق بالسيولة والاستدامة.

5. الزبائن: يهتمهم التأكد من قدرة الوحدة الاقتصادية على الاستمرار في تلبية احتياجاتهم لا سيما في حالات العقود طويلة الأجل أو الاعتماد المستمر على الوحدة الاقتصادية كمورد أساسي.
6. العاملون: يهتمون بالمعلومات المالية المتعلقة بقدرة الوحدة الاقتصادية على صرف الرواتب والمكافآت وتوفير الأمن الوظيفي والمزايا التقاعدية.
7. البنوك ومؤسسات التمويل: تعتمد على تقارير المدققين في اتخاذ قرارات منح القروض ، حيث تعد نتائج التدقيق مؤشرا" على الاستقرار المالي والقدرة على السداد.
8. الجهات الحكومية: تستفيد من تقارير التدقيق في إعداد السياسات الاقتصادية وفرض الضرائب ورصد النشاط الاقتصادي ضمن السوق.
- كما تعد أهمية التدقيق الخارجي ملموسة ومدمجة ضمن منظومة دعم النزاهة والشفافية في الوحدات الاقتصادية من خلال:
1. تحسين حوكمة الوحدات الاقتصادية والشفافية: يعمل المدقق الخارجي كهيئة رقابة مستقلة يفصح عن أي ممارسات غير نظامية أو اختلالات وبالتالي يرفع من مستوى الالتزام بالقوانين ويعزز المساءلة ضمن هيكل الحوكمة (Akinsola & Hamzah , 2025) .(1)
 2. حماية أصحاب المصلحة ووقايتهم من الاحتيال: يقدم التدقيق الخارجي كشفا" محايدا" للمخاطر المباشرة والمحتملة في البيانات المالية، مما يساعد في كشف التلاعب والاحتيال قبل أن تتفاقم وتلحق ضررا" بالمستفيدين (Rafly & Handayani , 2025 :25).
 3. دعم الاستقرار المالي وسهولة الحصول على تمويل: بفضل الثقة التي تولدها التقارير المدققة، تتحسن قدرة المؤسسة على جذب القروض وتحقيق شروط تمويل أفضل، كما تقل تقلبات السوق في أسعار أسهمها (804: Celestin , 2020).
 4. تقليل الفجوة بين التوقعات والواقع: بفضل الرؤية الموضوعية للمدقق تقل الفجوة بين ما يتوقعه المستخدمون من القوائم المالية وما تعكسه فعلا" ، مما يؤدي إلى تطابق أفضل بين التصورات الداخلية والافصاحات المالية الرسمية (Cunningham & Stein) (4: 2025).
 5. تعزيز مصداقية أنشطة الشركة في السوق: أن وجود تقرير تدقيق خارجي يشكل مصدر مصداقية للمؤسسة أمام العملاء والموردين والجهات التنظيمية، مما يساعدها في الحفاظ على علاقات استراتيجية ونمو مستمر (Akinsola & Hamzah , 2025) .(1)
 6. تعزيز فعالية ضوابط الإدارة الداخلية: لا يكفي المدقق الخارجي بالكشف عن القصور في الرقابة الداخلية بل يقدم توصيات تساعد في رفع كفاءتها مما يدعم تحسين الأداء والمساءلة التنظيمية (Rafly & Handayani , 2025 :24).
- خامسا" : مفهوم جودة التدقيق الخارجي**
- حظي مفهوم جودة التدقيق الخارجي باهتمام متزايد من قبل العديد من المنظمات المهنية والهيئات التشريعية والجهات المنظمة لأسواق الأوراق المالية ولا سيما في الدول المتقدمة، وقد انعكس هذا الاهتمام في المعايير الدولية للتدقيق مثل المعيار الدولي للتدقيق رقم (1) الخاص برقابة جودة أداء التدقيق، والذي يؤكد على أهمية الالتزام بمبدأ العناية المهنية اللازمة باعتباره أحد الأسس الجوهرية التي تحكم مهنة التدقيق، ويشير هذا المعيار إلى أن جودة أداء التدقيق ترتبط بشكل مباشر بمدى توفر المهارة والكفاءة المهنية لدى المدقق الخارجي، مما يستوجب عليه الاستعانة بأفراد يمتلكون الخبرة اللازمة والمؤهلات العلمية والمهنية المقبولة ، فضلا عن التدريب الملائم والمهارات الفنية المتخصصة في مجال التدقيق (العبيدي وعويد ، 2021 : 76)، حيث تشير جودة التدقيق إلى مستوى الأداء المهني الذي يقدمه المدقق بهدف ضمان تطبيق الإجراءات والأساليب الحديثة في عملية التدقيق وبما يكفل اكتشاف أي تحريف جوهري أو حذف مؤثر في البيانات المالية والإبلاغ عنه، وتستند هذه العملية إلى مبدأ الأهمية النسبية مع التركيز على التحقق من مدى التزام الوحدة الاقتصادية بتطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها عند إعداد القوائم المالية وضمان الاستمرارية في تطبيق هذه المبادئ من سنة مالية إلى أخرى، ويهدف ذلك في جوهره إلى تعزيز مصداقية التقارير المالية الصادرة عن الوحدات الاقتصادية وتأكيد موثوقيتها لدى مستخدميها من الأطراف ذات العلاقة (الشمايله : 2022 : 472). وفي إصدارها المعنون "تعليمات جودة التدقيق لسنة 2004" الصادر في لوكسمبورغ أكدت مجالس التدقيق العليا (SAIs) إلى جانب المحكمة الأوروبية للمدققين أن جودة التدقيق تتحقق من خلال تحديد وإدارة الأنشطة الأساسية التي تمكن من تحقيق الأهداف الاستراتيجية لهذه المجالس، وقد تم تعريف الجودة في هذا السياق على أنها درجة تحقق مجموعة من الخصائص الجوهرية التي ينبغي أن تتوافر في متطلبات التدقيق وتشمل هذه الخصائص كل من الأهمية والموثوقية والموضوعية فضلا عن اتساع النطاق والتوقيت المناسب والوضوح والكفاءة وأخيرا" التأثير، إذ تمثل هذه المعايير مجتمعة الأساس الذي يبنى عليه تقييم جودة أعمال التدقيق وفقا" لهذه الرؤية المؤسسية الأوروبية (شمخي وعبد الحسين ، 2023 : 219).
- كما يمكن تناول مفهوم جودة التدقيق الخارجي من خلال ثلاث زوايا رئيسية كما أشار إلى ذلك (-Sulaiman , 2023 :1417) (1440)، حيث يعد هذا المفهوم متعدد الأبعاد ويتأثر بعدة مكونات متداخلة وهي كل من:
1. جودة الخدمة المقدمة للعملاء بالقيمة المضافة التي يحققها المدقق للجهة الخاضعة للتدقيق بما في ذلك تحقيق مبدأ "القيمة مقابل المال" من خلال تقديم خدمات تدقيق فعالة وموثوقة.

2. الامتثال لمتطلبات التوثيق ومعايير الرقابة النوعية بالتزام المدققين بالمعايير المهنية والإجراءات التنظيمية والرقابية التي تهدف إلى ضمان تنفيذ عملية التدقيق وفق أعلى مستويات الجودة.
 3. الخصائص الفردية للمدققين، والتي تشمل المؤهلات العلمية والخبرة المهنية المتراكمة ومستوى التدريب المستمر والتي تعد من المحددات الجوهرية في تقييم جودة الأداء المهني للمدقق الخارجي.
- سادساً: أهمية جودة التدقيق الخارجي**
- تناول عدد من الباحثين أهمية جودة التدقيق الخارجي من خلال عدة محاور رئيسية، حيث يرون أنها تلعب دوراً "حيوياً" في: (عبد الكريم وجاسم ، 2022 : 62-63)
1. تعزيز ثقة المستثمرين والأسواق بمصادقية المعلومات المالية مما يسهم في استقرار بيئة السوق وفعالية أدائه.
 2. الامتثال للمعايير المحاسبية المقبولة قبولاً "عاماً" لا سيما لدى الشركات التي يتم تدقيق حساباتها من قبل شركات التدقيق الأربع الكبرى (Big Four) ، حيث يتمكن هؤلاء المدققون من فرض مستويات أعلى من الالتزام بتلك المعايير مما ينعكس إيجاباً على شفافية التقارير المالية وقدرتها على إقناع السوق.
 3. الحد من إدارة الأرباح وكشف الاحتيال، حيث يلاحظ أن الشركات التي توظف مدققين من شركات التدقيق الكبرى أقل عرضة للعقوبات المتعلقة بالتلاعب المالي، كما يكون تأثير جودة التدقيق سلبياً "على إدارة الأرباح بمعنى أن ارتفاع الجودة يقلل من ممارسات التلاعب.
 4. تمكن شركات ومكاتب التدقيق نفسها من الحفاظ على عملائها الحاليين وجذب عملاء جدد مما يسهم في تعزيز سمعتها وزيادة إيراداتها على المدى البعيد.
- كما تبرز أهمية جودة التدقيق الخارجي باعتبارها قيمة مشتركة لمختلف الأطراف ذات العلاقة حيث يمكن بيان أهمية هذه الجودة من خلال ما يلي: (احططاش ، 2019 : 131-132)
1. المدقق الخارجي: يحرص المدقق على تقديم خدمات تدقيق عالية الجودة لما لذلك من أثر في تعزيز سمعته المهنية ومكانته التنافسية في سوق العمل.
 2. إدارة الوحدة الاقتصادية: نظراً "لتحمل الإدارة مسؤولية إعداد القوائم المالية، فهي تسعى إلى إخضاعها لتدقيق خارجي بجودة عالية بهدف ضمان مصداقيتها وسلامة عرض المركز المالي، وهو ما ينعكس على السمعة المالية للشركة ويزيد من ثقة المستثمرين وبالتالي قد يساهم في رفع قيمة أسهمها.
 3. البنوك ومؤسسات التمويل: تعتمد هذه الجهات بشكل أساسي على البيانات المالية المدققة عند اتخاذ قرارات منح القروض والتسهيلات الائتمانية لذا فإن جودة التدقيق تؤثر مباشرة في مدى توفر التمويل للشركة بشروط مناسبة.
 4. الدائنون: يستند الدائنون في قراراتهم المتعلقة بتقديم التسهيلات الائتمانية إلى موثوقية القوائم المالية وبالتالي فإن جودة التدقيق تعد عاملاً "حاسماً" في تقييم الجدارة الائتمانية للشركات.
 5. الهيئات والأجهزة الحكومية: تعتمد الجهات الرسمية على البيانات المالية المدققة في عدة مجالات تشمل التخطيط الاقتصادي والرقابة واحتساب الضرائب وتحديد أحقية بعض الصناعات في الحصول على الدعم وهو ما يستدعي ضمان مستوى عالٍ من جودة التدقيق لتحقيق العدالة وحماية الاقتصاد.
 6. الهيئات المهنية المنظمة لمهنة التدقيق: تسعى هذه المؤسسات إلى رفع مستوى جودة أداء مكاتب التدقيق وتعزيز "ثقة المجتمع بمهنة التدقيق وتحقيقاً لتطويرها المستدام ومواكبتها للمعايير العالمية.
- سابعاً: معايير جودة التدقيق الخارجي**
- أشارت المعايير الدولية للتدقيق لاسيما المعيار الدولي رقم 220 (المعدل) إلى أن إدارة جودة عملية تدقيق القوائم المالية تعد من الأركان الأساسية لتحقيق مصداقية المعلومات المالية وذلك لما لها من دور في ضمان التزام فريق الارتباط بالمعايير المهنية والمتطلبات النظامية والتنظيمية.
- ووفقاً للفقرة (6) من المعيار فإن تنفيذ ارتباطات التدقيق بجودة عالية يخدم المصلحة العامة ويتطلب الالتزام بتخطيط وتنفيذ التدقيق وإعداد التقرير وفقاً "للمعايير المهنية ذات العلاقة، كما يشدد المعيار على ضرورة ممارسة الحكم المهني ونزعة الشك المهني من قبل فريق التدقيق كشرط جوهري لتحقيق الجودة، حيث إن هذه الممارسات تمكن المدقق من إصدار تقرير يعكس الواقع المالي بدقة ويعزز ثقة المستخدمين (الفقرتان 7 و33). ويعد الشريك المسؤول عن الارتباط هو الطرف الذي يتحمل المسؤولية النهائية عن جودة التدقيق بما يشمل توفير بيئة تشجع على الجودة وتحديد التوقعات السلوكية والفنية لأعضاء الفريق كما ورد في الفقرتين (13) و(14). فضلاً عن ذلك فقد نص المعيار على عناصر مهمة مثل التخطيط والتوجيه والإشراف (الفقرة 29) وتخصيص الموارد المناسبة (الفقرة 25) وضمن التوثيق الكافي (الفقرة 41)، ويلتزم المدققون بموجب الفقرة (16) بفهم المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة خاصة فيما يتعلق بالاستقلالية ، كما يتوجب على الشريك المسؤول التأكد من وفاء جميع الأعضاء بهذه الالتزامات قبل إصدار تقريره (الفقرة 21).

عليه يرى الباحثان أن جودة التدقيق ليست مجرد مفهوم نظري بل هي منظومة متكاملة تتضمن التزاماً فعلياً بالمعايير وتطبيقاً دقيقاً لإجراءات التدقيق وإشرافاً مستمراً مما يعزز مصداقية التقارير المالية ويخدم مصلحة المستثمرين والمجتمع المالي ككل.

ثامناً: العوامل المؤثرة في جودة التدقيق الخارجي

يمكن تحديد مجموعة من العوامل التي تؤثر بصورة مباشرة أو غير مباشرة في مستوى جودة التدقيق الخارجي، حيث تسهم هذه العوامل في تعزيز أو إضعاف كفاءة وفعالية عملية التدقيق وذلك بحسب توافرها أو غيابها ضمن بيئة العمل المهني والتنظيمي للمدقق العوامل المتعلقة بخصائص المدقق الخارجي وكما يلي:

1. كفاءة المدقق الخارجي: وتشير إلى قدرته المهنية على اكتشاف الأخطاء المحتملة في البيانات المالية الخاصة بالعميل مما يعكس مدى فعاليته في تنفيذ مهام المراجعة بكفاءة ودقة (Fossung & Verges , 2022 , 26) وتتمثل هذه الكفاءة في امتلاكه لمزيج من المعرفة الفنية والمهارات التحليلية والالتزام الصارم بالمعايير الأخلاقية المرتبطة بالمهنة الأمر الذي يضمن نزاهة وموثوقية عملية التدقيق (6 : Mashayekhi & Mohammed , 2025).

2. استقلالية المدقق الخارجي: وتعد من الركائز الأساسية التي تقوم عليها مهنة التدقيق، حيث أن نزاهة وحيادية المدقق تمثلان الأساس في إصدار رأي مهني موضوعي حول مدى مصداقية القوائم المالية، وتمكن الاستقلالية للمدقق من أداء عمله دون تحيز لأي طرف وتعزز من قدرته على تقييم المعلومات المالية بصورة موضوعية وشفافة (الركابي والجواوي ، 2023 : 205) لهذا ينبغي على مدقق الحسابات أن يتحلى بدرجة عالية من الاستقلالية في جميع مراحل مهمة التدقيق بما يشمل استقلالية التخطيط والتنفيذ والتقرير فضلاً عن تجنب أي علاقات أو مصالح شخصية أو اجتماعية قد تؤثر على حيادية المدقق المهنية (Molaei et al. , 31 : 2022) وتشمل هذه الاستقلالية القدرة على إعداد خطة التدقيق دون تأثير من الإدارة وتنفيذ إجراءات الفحص والمراجعة بحرية مهنية، فضلاً عن تقديم الرأي الفني حول القوائم المالية دون ضغوط أو تأثيرات خارجية، وعليه فإن الاستقلالية تعد عاملاً حاسماً في ترسيخ الثقة في نتائج التدقيق وتعزيز مصداقيتها لدى الأطراف ذات العلاقة (6 : Mashayekhi & Mohammed., 2025).

3. حجم مكتب التدقيق: تعد حجم شركة التدقيق من المؤشرات المهمة التي يمكن من خلالها قياس جودة التدقيق الخارجي، حيث تشير الأدبيات إلى أن شركات التدقيق الكبرى غالباً ما توظف كوادر مهنية مؤهلة ذات خبرات عالية وتتمتع بموارد تقنية وبشرية متقدمة مما يمكنها من تقديم خدمات تدقيق ذات مستوى أعلى من الجودة مقارنة بالشركات الأصغر حجماً (المطي ، 2020 : 94) وتفترض معظم الدراسات السابقة أن شركات التدقيق الأربع الكبرى (Big Four) تمتلك قدرة أفضل على تنفيذ عمليات تدقيق عالية الجودة بفضل ما تمتلكه من خبرات متراكمة وبنية تحتية مهنية قوية، ويعزى التفاوت بين مكاتب التدقيق الصغيرة والكبيرة إلى اختلاف الإمكانيات المتوفرة لدى كل منها سواء على المستوى البشري أو المادي، حيث تعتمد الشركات الكبرى على هذه المقومات كأداة استراتيجية لاستقطاب عملاء جدد والحفاظ على ريادتها في السوق، كما أن زيادة عدد العملاء والانتماء إلى شبكة دولية لمكاتب التدقيق يعد من العوامل المؤثرة التي تسهم في تعزيز القدرة التنافسية لمكاتب التدقيق الكبيرة على حساب نظيراتها الأصغر حجماً (سعود وآخرون ، 2020 : 46).

4. سمعة مكتب التدقيق: أظهرت العديد من الدراسات وجود علاقة طردية بين السمعة المهنية لمكتب التدقيق ومستوى جودة خدماته، فالمكاتب التي تتمتع بسمعة جيدة تسعى باستمرار إلى الحفاظ على موقعها التنافسي في السوق من خلال توظيف مدققين ذوي كفاءة عالية وتطبيق إجراءات مراجعة دقيقة تتماشى مع المعايير المهنية مما يعزز من مصداقيتها أمام العملاء والجهات الرقابية، كما أن الحفاظ على السمعة الجيدة يتطلب من هذه المكاتب الالتزام بمستويات عالية من الجودة والاستقلالية والنزاهة في تنفيذ مهامها المهنية (almasria , 2022 : 81).

5. التخصص القطاعي: تشير العديد من الدراسات إلى أن خبرة مدقق الحسابات في قطاع اقتصادي معين تعد من العوامل الحاسمة في تحسين جودة التدقيق الخارجي، حيث تزداد احتمالية خلو القوائم المالية من الأخطاء الجوهرية عندما يمتلك المدقق خبرة متخصصة في القطاع الذي تنتمي إليه المنشأة محل التدقيق (سعود وآخرون ، 2020 : 49) وتنبع أهمية هذا التخصص القطاعي من كونه يسهم في تقليل تكاليف التدقيق عبر تطوير معرفة المدقق بطبيعة النشاط الاقتصادي مما يجعله أكثر قدرة على التعامل مع التحديات والمشكلات التي قد تظهر أثناء عملية التدقيق، فضلاً عن أن تخصص مكاتب التدقيق في صناعات محددة كالمصارف أو الشركات الصناعية أو التجارية يمنحها ميزة إضافية تتمثل في إتقان الإجراءات والممارسات المرتبطة بتلك الصناعة وبالتالي أداء مهمة التدقيق بكفاءة أعلى، وتؤكد الأدبيات أنه كلما زادت خبرة المدقق في مجال الصناعة التي ينتمي إليها العميل ارتفعت جودة التدقيق نتيجة تراكم الخبرة والمعرفة الفنية الدقيقة بالإجراءات والصوابط الخاصة بذلك القطاع (عبد القادر ، 2021 : 162).

6. التخطيط الجيد للمهمة وموازنة الوقت: يعد التخطيط الجيد لمهمة التدقيق نقطة الانطلاق الأساسية لتحقيق عملية تدقيق فعالة ومهنية، ويبدأ هذا التخطيط من خلال حصول المدقق على فهم كاف للمؤسسة محل التدقيق وذلك عبر تكوين تصور شامل عن العمليات القانونية والرقابية والإدارية والمالية المرتبطة بنشاطها مما يمكنه من إعداد برنامج تدقيق تفصيلي يتضمن الإجراءات اللازمة للتنفيذ مع مراعاة جوانب المخاطر المحتملة داخل الوحدة الاقتصادية (خليل وآخرون ، 2024 : 178) ويشكل التخطيط والهيكلة الدقيقة لمهمة التدقيق الأساس الذي يبنى عليه نجاح العملية ككل، حيث أن لهما تأثير مباشر في تعزيز كفاءة الأداء المهني للمدقق وتحقيق جودة عالية في تنفيذ أعماله، كما يساعد التخطيط المدروس في تحديد الأولويات بوضوح وتوجيه الجهود والموارد نحو المسائل ذات المخاطر الأعلى وتجنب الانشغال بالأمر الروتينية التي لا تضيف قيمة جوهرية (عابدة وجمعة ، 2023 : 142).

7. دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية: أن وجود هيكل رقابي داخلي فعال داخل الوحدة الاقتصادية يسهم بشكل مباشر في تعزيز جودة التدقيق الخارجي، حيث يساعد هذا التقييم المدقق على فهم بيئة العمل ونقاط القوة والضعف في النظام الرقابي ما يمكنه من تصميم إجراءات تدقيق مناسبة وتحديد مدى الاعتماد على الضوابط الداخلية أثناء تنفيذ المهمة، كما يعد نظام الرقابة الداخلية الجيد مؤشراً على وجود انضباط مالي وإداري داخل الوحدة الاقتصادية مما يقلل من احتمالية الأخطاء أو التلاعب ويسهل على المدقق اكتشاف الانحرافات الجوهرية في القوائم المالية وبالتالي رفع مستوى الدقة والموثوقية في نتائج التدقيق (عايدة وجمعة ، 2023 : 142).

8. بذل العناية والشك المهنيين: يعد الشك المهني سلوكاً ضرورياً لإصدار أحكام مهنية عالية الجودة خلال عملية التدقيق، وبالرغم من ذلك فإن السمات الشخصية للمدقق مثل الحزم أو المرونة إضافة إلى بيئة العمل المحيطة به قد تؤثر على سلوكه المهني مما ينعكس بشكل مباشر على أدائه أثناء تنفيذ مهمة التدقيق وبالتالي يؤثر في جودة مخرجات عملية التدقيق (عبد القادر ، 2021 : 290).

9. كفاية وملائمة أدلة الإثبات: كلما ارتفع مستوى مخاطر التدقيق زادت الحاجة إلى جمع أدلة أكثر جودة وكفاية، إذ تعد الأدلة الملائمة والموثوقة حجر الأساس في تكوين رأي مهني مدعوم، فكلما تمكن المدقق من الحصول على أدلة كافية ومناسبة ازدادت قدرته على تقليص المخاطر إلى أدنى حد ممكن وارتفعت درجة اعتماده عليها في دعم رأيه وهو ما ينعكس بشكل مباشر على تحسين جودة أدائه المهني (Ehiedu & Toria , 2022 : 15).

10. الإشراف على فريق التدقيق: يعد إعداد خطة مناسبة للتدقيق من الخطوات الأساسية لضمان تنفيذ العملية بكفاءة وفعالية، حيث تسهم هذه الخطة في تنظيم العمل وتوزيعه على المساعدين بشكل يضمن الاستفادة المثلى من قدراتهم ومهاراتهم ويحقق في الوقت ذاته مستوى مقبولاً من جودة الأداء المهني في جميع مراحل عملية التدقيق (اسامة واخرين ، 2020 : 41).

11. تقرير التدقيق: ترتبط جودة التدقيق ارتباطاً مباشراً بمحتوى تقرير التدقيق، إذ يعد هذا التقرير مؤشراً عملياً على مدى كفاءة المدقق في تنفيذ مهمته وكذلك على مستوى استقلاليته عن إدارة الوحدة مما يعكس مصداقية وحيادية نتائج التدقيق أمام الأطراف المعنية (32 : Molaei et al., 2022).

12. مخاطر المسؤولية القانونية: يمارس المدقق مهامه في بيئة مهنية معقدة تتداخل فيها مصالح العديد من الأطراف والتي قد تكون أحياناً متضاربة مما يفرض عليه مسؤوليات متعددة المستويات تشمل المسؤولية المدنية والجزائية والتأديبية، هذا الأمر يعرض المدقق لمخاطر قانونية محتملة في حال الإخلال بأي من تلك المسؤوليات ويلزمه بالامتثال الكامل للتشريعات القانونية والمعايير المهنية والقواعد السلوكية بما يضمن قيامه بمهامه بأعلى درجات الكفاءة والمهنية ويقلل من احتمالية تعرضه للمساءلة أو العقوبات (عايدة وجمعة ، 2023 : 143).

13. رقابة الجودة على التدقيق: تعرف رقابة الجودة على أعمال التدقيق بأنها مجموعة من السياسات والإجراءات التنظيمية التي يتعين على مكتب التدقيق اعتمادها سواء على مستوى المكتب ككل أو في سياق تنفيذ مهام تدقيق محددة، وتهدف هذه الرقابة إلى ضمان تقديم خدمات تدقيق تتوافق مع المعايير المهنية المعتمدة وتلبي في الوقت ذاته متطلبات واحتياجات الأطراف ذات العلاقة بشكل مهني وموثوق (سهام وبعقوب ، 2019 : 66).

14. أتعاب التدقيق: تشير العديد من الدراسات إلى أن تكلفة التدقيق تعد من العوامل المؤثرة في جودة التدقيق الخارجي رغم تباين الآراء حول طبيعة هذا التأثير، فبعض الباحثين يرون أن خفض أتعاب التدقيق غالباً ما يؤدي إلى تراجع جودة الأداء المهني نتيجة تقليص الوقت المخصص للعمل وتقليل نطاق الفحص والإجراءات المتبعة (الركابي والجواوي ، 2023 : 205) ويعزى ذلك إلى الضغوط التي تفرضها المنافسة في سوق التدقيق، حيث تسعى بعض المكاتب إلى خفض أتعابها لاجتذاب العملاء وهو ما قد يجبر المدققين على تقليل الجهد والموارد المخصصة لكل مهمة، ومن جانب آخر يرى آخرون أن ارتفاع الأتعاب قد يرتبط إيجابياً بتحسين الجودة كونه يتيح تخصيص وقت وموارد كافية لتنفيذ المهام بكفاءة أعلى وبالتالي فإن العلاقة بين أتعاب التدقيق وجودته تبقى معقدة وتعتمد على سياق المهمة ومدى التزام المكتب بالمعايير المهنية (عثمان وآخرون ، 2020 : 163).

15. التغيير الدوري الإلزامي للمدقق الخارجي: إن طول مدة ارتباط المدقق بالوحدة الاقتصادية قد يمنحه ميزة نسبية من حيث تعمقه في فهم طبيعة نشاطها وأنظمتها الداخلية مما يسهم في تسريع تنفيذ إجراءات التدقيق وزيادة كفاءة الأداء، إلا أن هذا الارتباط طويل الأجل قد يحمل في المقابل بعض الآثار السلبية، إذ قد تنشأ درجة من الألفة والثقة الزائدة بين المدقق والإدارة ما يؤدي إلى تخفيف بعض إجراءات الفحص والاعتماد المفرط على الخبرة السابقة وهو ما قد يضعف من استقلالية المدقق ويقلل من قدرته على اكتشاف الأخطاء الجوهرية في القوائم المالية والإفصاح عنها بشكل موضوعي وشفاف (عايدة وجمعة ، 2023 : 144).

16. المنافسة: أظهرت العديد من الدراسات أن المنافسة بين مكاتب التدقيق قد تسهم في تحسين جودة خدمات التدقيق، حيث تسعى المكاتب في ظل المنافسة إلى رفع كفاءتها وتحسين أدائها المهني لاجتذاب العملاء والمحافظة عليهم إلا أن هذا الرأي لا يحظى بإجماع تام، إذ يرى بعض الباحثين أن المنافسة قد تؤدي إلى خفض أتعاب التدقيق كوسيلة لجذب العملاء وهو ما قد ينتج عنه تراجع في جودة التدقيق نتيجة تقليص الوقت والموارد المخصصة لتنفيذ المهمة، وعليه فإن من الضروري أن يتم ضبط أتعاب التدقيق ضمن إطار مهني وتنظيمي واضح يضمن تحقيق التوازن بين كفاءة الأداء وحماية مصالح جميع الأطراف ذات العلاقة (Cahyonowati & Yolandita , 2022 : 4).

تاسعاً: خصائص جودة التدقيق الخارجي

يشير كل من (Sarpong et al., 2024:1587) إلى أن جودة التدقيق تعد مفهوماً متعدد الأبعاد ولا يمكن اختزاله في متغير واحد أو مؤشر منفرد بل هو نتاج تفاعل مجموعة من السمات والمكونات المهنية التي تعكس كفاءة وفعالية عملية التدقيق، ومن أبرز هذه الأبعاد:

1. التحفظ المحاسبي: ويقصد به اتباع الحذر في التقديرات والتقييمات المحاسبية مما يسهم في زيادة مصداقية القوائم المالية وتقليل مخاطر التضليل.
 2. القدرة على اكتشاف الأخطاء: وهي مؤشر أساسي على فعالية عملية التدقيق وتعكس مدى كفاءة المدقق في التعرف على الانحرافات أو التحريفات الجوهرية في البيانات المالية.
 3. الإفصاح والشفافية: وتشير إلى مدى وضوح وشمولية الشروحات والملاحظات المرفقة بالتقارير المالية بما يعزز فهم مستخدمي القوائم المالية.
 4. الامتثال للمعايير: ويشمل مدى التزام المدقق بالمعايير الفنية للمراجعة وكذلك بالمعايير الأخلاقية للمهنة وهو ما يعزز موثوقية نتائج التدقيق.
 5. الانتهاء في الوقت المناسب: ويقصد به إصدار تقرير التدقيق خلال فترة زمنية مناسبة بعد انتهاء السنة المالية بما يمكن الجهات المعنية من استخدام المعلومات في الوقت الملائم لاتخاذ القرارات.
- هذه الأبعاد مجتمعة تمثل الإطار المهني الذي تقاس من خلاله جودة التدقيق وتسهم في تعزيز ثقة المستخدمين بالمخرجات المالية.
- عاشراً: انعكاس جودة التدقيق الخارجي في أداء الوحدة الاقتصادية**
- تعد جودة التدقيق الخارجي من الركائز الأساسية التي تعزز مصداقية المعلومات المالية وتؤثر بالتالي على الأداء المالي للوحدات الاقتصادية، فالمدقق الخارجي لا يعد مجرد جهة تحقق من الأرقام بل يلعب دوراً "رقابياً" استراتيجياً يسهم في بناء الثقة بين الشركة والمستثمرين وأصحاب المصلحة ويؤثر على قرارات التمويل والاستثمار وتقييم المخاطر، حيث يرى الباحثان أن جودة التدقيق الخارجي لها دور في:

1. التدقيق الخارجي كأداة لتعزيز الشفافية: عندما يكون التدقيق الخارجي ذا جودة عالية فإنه يسهم في تحسين شفافية التقارير المالية من خلال التحقق من صحة الأرقام والإفصاحات ومدى التزام الإدارة بالمعايير المحاسبية، وهذا بدوره يعزز من مصداقية البيانات المالية ويقلل من احتمالية تضليل المستثمرين أو المقرضين، حيث أن البيانات الدقيقة والواضحة تعد أساساً لاتخاذ قرارات رشيدة سواء على مستوى التمويل أو التوسع أو التسعير (Alhawtmeh & Altarawneh, 2024: 1420).
2. العلاقة بين جودة التدقيق والأداء المالي المحاسبي: يرتبط الأداء المالي المحاسبي غالباً بمؤشرات مثل العائد على الأصول (ROA) والعائد على حقوق الملكية (ROE) وعندما تكون التقارير المالية مدققة بجودة عالية فإن ذلك يعبر عن كفاءة استخدام الأصول والموارد بطريقة سليمة ويعكس الثقة في الأرباح المعلنة، فعلى سبيل المثال تدقيق مالي دقيق قد يكشف عن ضعف في إدارة النقد أو أوجه خلل في الرقابة الداخلية مما يدفع الإدارة لتصحيح المسار وتحسين الأداء التشغيلي (Ozegbe & Jeroh, 2022):185.
3. جودة التدقيق وتقليل المخاطر المالية: من أبرز آثار جودة التدقيق الخارجي أيضاً "هي الحد من المخاطر المالية لاسيما تلك المرتبطة بالأخطاء أو الاحتيال المالي، حيث أن وجود مدقق خارجي مستقل وذو كفاءة عالية يردع السلوكيات غير الأخلاقية أو الإدارية المتهورة ويجبر الإدارة على الالتزام الصارم بالضوابط المالية، هذا الانضباط يترجم إلى تقارير أكثر موثوقية ما يؤدي إلى تقليل كلفة التمويل كون المصارف والمستثمرين ينظرون للشركات الشفافة على أنها أقل مخاطرة (Nguyen & Nguyen, 2023):5.
4. التأثير على القيمة السوقية والثقة المؤسسية: لا يتوقف أثر التدقيق الجيد عند حدود الأداء الداخلي بل يمتد إلى السوق والمجتمع المالي، حيث أن الوحدات الاقتصادية التي تظهر درجة عالية من الانضباط المالي نتيجة لتدقيق خارجي صارم غالباً ما تحظى بثقة أعلى من المستثمرين مما يعكس على ارتفاع أسعار أسهمها وزيادة تقييمها السوقي (Nguyen & Nguyen, 2023: 7).
5. الدور في تحسين الحوكمة: جودة التدقيق تؤدي دوراً "محورياً" في تحسين نظام الحوكمة المؤسسية لاسيما فيما يتعلق بالإفصاح والمساءلة، حيث أن المدقق الخارجي الجيد لا يكتفي بفحص الأرقام بل يقيم أيضاً "البيئة الرقابية الداخلية ومدى التزام الشركة بمعايير الحوكمة، وكلما كان التدقيق الخارجي مستقلاً وبعيداً" عن أي تضارب مصالح زادت فعاليته في دفع الشركة نحو ممارسات إدارية أكثر انضباطاً" (Abu Afifa et al., 2021 : 758).

المحور الثالث: الجانب التطبيقي

أولاً: مقياس الثبات والصدق للاستبيان

لغرض ضمان جودة نتائج الاستبانة فإنه يشترط التأكد من توفر خصائص الصدق والثبات فيها، حيث يشير الصدق إلى مدى قدرة الاستبانة على قياس ما وضعت من أجله فعلياً، أي توافق محتواها مع المفهوم أو المتغير محل البحث، بينما يدل الثبات على مدى اتساق الإجابات عند تكرار نفس القياس في ظروف مماثلة، عليه فإن التحقق من صدق وثبات الاستبانة يمثل خطوة أساسية قبل الشروع في اختبار الفرضيات وتحليل النتائج لضمان سلامة البيانات المستخلصة ومصداقية الاستنتاجات التي يبني عليها البحث.

وفي هذا الإطار تم التحقق من ثبات الاستبانة باستخدام برنامج (SPSS) من خلال حساب معامل كرونباخ ألفا والجدول (1) يوضح قيم المعامل للمتغير المستقل والمتغير التابع.

جدول 1: قيم معامل كرونباخ ألفا

المتغيرات	قيم المعامل
جودة التدقيق الخارجي	0,929
الأداء المالي	0,947
الإجمالي	0,971

المصدر (من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS)

حيث بلغت قيمة معامل المتغير المستقل (جودة التدقيق الخارجي) (0,929) في حين بلغت قيمة معامل المتغير التابع (الأداء المالي) (0,947) وبقيمة معامل إجمالي بلغ (0,971) وهي نسب مرتفعة جداً" وتشير إلى مستوى عالي من الاتساق الداخلي بين فقرات الاستبانة وتعد مقبولة إحصائياً وفق المعايير المعتمدة في البحوث، أما فيما يخص الصدق فقد تم الاعتماد على الصدق الظاهري وذلك من خلال عرض فقرات الاستبانة على مجموعة من المحكمين والمتخصصين في مجال الدراسة والذين أكدوا مناسبة الفقرات لموضوع البحث وسلامة صياغتها ومدى تغطيتها لأبعاد مشكلة البحث المدروسة، وعليه فإن الاستبانة المعتمدة في البحث تتسم بدرجة عالية من الثبات ومستوى مقبول من الصدق مما يعزز من موثوقية النتائج التي سيتم التوصل إليها.

ثانياً: خصائص عينة البحث

بلغ عدد استمارة الاستبيان المعتمدة ما مجموعه (118) استبانة لتوافقها مع الشروط والمؤهلات العلمية المطلوبة والجدول (2) يبين توزيع عينة البحث استناداً إلى الجنس والتحصيل الدراسي وسنوات الخبرة.

جدول 2: خصائص عينة البحث

المعلومات العامة	العدد	النسبة %	
الجنس	ذكر	96	81%
	انثى	22	19%
التحصيل الدراسي	دكتوراه	32	27%
	ماجستير	19	16%
	بكالوريوس	51	43%
	دبلوم	16	14%
سنوات الخبرة	5 سنوات أو أقل	11	9%
	6 - 10 سنوات	31	26%
	11 - 15 سنة	36	31%
	16 - 20 سنة	23	19%
	20 سنة فأكثر	17	15%
المجموع		100%	

المصدر (من إعداد الباحث بالاعتماد على الحاسوب)

يظهر الجدول (1) أن الذكور يشكلون النسبة الأعلى من عينة الدراسة، حيث بلغت نسبة الذكور (81%) من عينة الدراسة مقابل (19%) للإناث، كما يظهر الجدول أن العينة تمتاز بالمؤهلات العلمية الجيدة، حيث بلغت نسبة حاملي الشهادات العليا (دكتوراه، ماجستير) (27% ، 16%) على التوالي بينما بلغت نسبة حاملي الشهادة الأولية والدبلوم (43% ، 14%) من إجمالي العينة، كما يتبين من خلال سنوات الخبرة بأن أغلب عينة البحث لديهم خبرة تزيد عن (10) سنوات مما يعكس أجمالاً من حيث الشهادة وسنوات الخبرة أن النسبة العظمى من العينة لديها الخبرة الكافية للإجابة على فقرات الاستبانة وعليه إمكانية الحصول على إجابات موضوعية.

ثالثاً: نتائج تحليل البيانات

لغرض تحقيق هدف البحث واختبار الفروض تم الاعتماد على الأساليب الإحصائية الوصفية باستخدام البرنامج الاحصائي (SPSS) وتحليل استجابات أفراد العينة لاستخلاص نتائج دقيقة والتحقق من مدى الانسجام في استجابات عينة البحث.

1. التحليل الإحصائي الوصفي لفقرات متغير جودة التدقيق الخارجي

تم اعتماد المتغيرات المستقلة (الاستقلالية، كفاءة وخبرة المدقق، الالتزام بالمعايير المهنية) كأبعاد مشتركة لجودة التدقيق الخارجي، حيث اعتمدت تلك المتغيرات في العديد من الدراسات التي تناولت جودة التدقيق ومنها دراسة كل من (Ainun & Djamil, 2024) و (Sulaeman et al., 2024) و (Zaqiani & Sopian, 2025) و (Zhang et al., 2024) و (Aprilia & Hidayah, 2023)، وقد تم تحليل فقرات كل بعد من أبعاد متغير جودة التدقيق الخارجي باستخدام عدد من المؤشرات الإحصائية الوصفية والتي شملت (المتوسط الحسابي، الانحراف المعياري، اختبار T-test) فضلاً عن ترتيب الفقرات بحسب أهميتها النسبية.

• البعد الأول: استقلالية المدقق الخارجي

يشمل هذا البعد خمس فقرات تقيس مدى استقلالية المدقق الخارجي عن الإدارة والتأثيرات الخارجية وكما موضح بالجدول (3).

جدول 3: الإحصاء الوصفي لبعد استقلالية المدقق الخارجي

ت	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	T test	الوزن المعنوي	ترتيب أهمية الفقرة
---	---------	-----------------	-------------------	--------	---------------	--------------------

4	80,169	12,157	0,901	4,008	يمارس المدقق الخارجي عمله دون أي تدخلات من أصحاب القرار الداخليين
1	82,711	17,876	0,690	4,135	لا تربط المدقق الخارجي أي علاقة مالية أو إدارية بإدارة الوحدة
3	81,016	12,501	0,913	4,050	يتم اختيار المدقق بناءً على معايير مهنية وشفافة لضمان الاستقلالية
5	79,830	12,790	0,842	3,991	يتم تدوير مكتب التدقيق بشكل دوري لتقليل احتمالية تضارب المصالح
2	81,186	14,827	0,776	4,059	يلتزم المدقق بإصدار تقاريره المهنية دون مجاملة أو تأثير خارجي
	80,982		0,824	4,048	المؤشرات الإجمالية

المصدر (من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS)

تشير النتائج الإحصائية الواردة في الجدول (3) اعلاه بأن المتوسطات الحسابية لفقرات بعد الاستقلالية تراوحت بين (3,991-4,135) مما يشير إلى تقدير مرتفع نسبياً لاستقلالية المدقق الخارجي من وجهة نظر المبحوثين، إذ جاءت بالمرتبة الأولى الفقرة (2) التي حققت أعلى متوسط حسابي بلغ (4,135) وانحرافاً "معياريًا" (0,690) وبوزن معنوي بلغ (84,711) والتي نصت على (لا تربط المدقق الخارجي أي علاقة مالية أو إدارية بإدارة الوحدة)، مما يعني أن عدم وجود علاقة مالية أو إدارية تربط المدقق الخارجي بإدارة الوحدة له أهمية نسبية أعلى من باقي فقرات البعد، ويليهما في الأهمية الفقرة (5) التي حققت متوسط حسابي بلغ (4,059) وانحرافاً "معياريًا" (0,776) ووزن معنوي بلغ (81,186) والتي نصت على (يلتزم المدقق بإصدار تقاريره المهنية دون مجاملة أو تأثير خارجي).

وقد بلغ المؤشر العام للمتوسطات الحسابية (4,048) وهو أعلى من الوسط الفرضي (3) على مقياس (Likert) الخماسي وللانحرافات المعيارية (0,824) والاوزان المعنوية (80,982) كما يتبين أن قيم (T-test) المحسوبة لمتغيرات البحث أعلى من القيمة الجدولية البالغة (1,984) عند مستوى دلالة (0,05) مما يعني أن هناك علاقة دالة إحصائية بين فقرات بعد استقلالية المدقق الخارجي كأحد أبعاد جودة التدقيق الخارجي.

• البعد الثاني: كفاءة وخبرة المدقق

يشمل هذا البعد خمس فقرات تقيس مدى كفاءة المدقق وخبراته المهنية في أداء مهام التدقيق الخارجي وكما موضح بالجدول (4).

جدول 4: الإحصاء الوصفي لبعد كفاءة وخبرة المدقق

ت	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	T test	الوزن المعنوي	ترتيب أهمية الفقرة
1	يقدم المدقق تحليلات دقيقة تدعم اتخاذ قرارات مالية وتشغيلية بشكل أفضل	4,118	0,897	13,545	82,372	2
2	يتملك المدقق الخارجي خبرات طويلة وسابقة في تدقيق وحدات مشابهة	4,067	0,884	13,120	81,355	3
3	حصل المدقق على مؤهلات مهنية دولية معترف بها مثل CPA أو CIA	4,033	0,805	13,950	80,677	5
4	يتعامل المدقق باحترافية مع برامج وأنظمة المحاسبة الحديثة والمعقدة	4,042	0,990	11,436	80,847	4
5	يتمكن المدقق من اكتشاف الأخطاء والاحتمالات المحاسبية بسهولة وفعالية	4,127	0,811	15,095	82,542	1
	المؤشرات الإجمالية	4,077	0,877		81,558	

المصدر (من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS)

تشير النتائج الإحصائية الواردة في الجدول (4) اعلاه بأن المتوسطات الحسابية لفقرات بعد كفاءة وخبرة المدقق الخارجي تراوحت بين (4,033-4,127) مما يشير إلى تقدير مرتفع نسبياً لخبرة وكفاءة المدقق الخارجي من وجهة نظر المبحوثين، إذ جاءت بالمرتبة الأولى الفقرة (5) التي حققت أعلى متوسط حسابي بلغ (4,127) وانحرافاً "معياريًا" (0,811) وبوزن معنوي بلغ (84,542) والتي نصت على (يتمكن المدقق من اكتشاف الأخطاء والاحتمالات المحاسبية بسهولة وفعالية)، مما يعني أن اكتشاف المدقق للأخطاء والاحتمالات المحاسبية له أهمية نسبية أعلى من باقي فقرات البعد، ويليهما في الأهمية الفقرة (1) التي حققت متوسط حسابي بلغ (4,118) وانحرافاً "معياريًا" (0,897) ووزن معنوي بلغ (82,372) والتي نصت على (يقدم المدقق تحليلات دقيقة تدعم اتخاذ قرارات مالية وتشغيلية بشكل أفضل).

وقد بلغ المؤشر العام للمتوسطات الحسابية (4,077) وهو أعلى من الوسط الفرضي (3) على مقياس (Likert) الخماسي وللانحرافات المعيارية (0,877) والاوزان المعنوية (81,558) كما يتبين أن قيم (T-test) المحسوبة لمتغيرات البحث أعلى من القيمة الجدولية البالغة (1,984) عند مستوى دلالة (0,05) مما يعني أن هناك علاقة دالة إحصائية بين فقرات بعد خبرة وكفاءة المدقق الخارجي كأحد أبعاد جودة التدقيق الخارجي.

• البعد الثالث: الالتزام بالمعايير المهنية

يشمل هذا البعد خمس فقرات تقيس مدى التزام المدقق الخارجي بتطبيق معايير التدقيق الدولية والإجراءات المهنية السليمة وكما موضح بالجدول (5).

جدول 5: الإحصاء الوصفي لبعد الالتزام بالمعايير المهنية

ت	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	T test	الوزن المعنوي	ترتيب أهمية الفقرة
1	يقوم المدقق بتوثيق الملاحظات والإجراءات التي اتبعها بدقة عالية	3,872	0,832	11,395	77,457	4
2	يتم عرض نتائج التدقيق بلغة مهنية وموضوعية تعزز من مصداقيته	3,940	0,899	11,365	78,813	2
3	لا يتغاضى المدقق عن أية ملاحظات مهنية تؤثر على جودة التقرير	3,864	0,895	10,490	77,288	5
4	يلتزم المدقق الخارجي بالمعايير الدولية للتدقيق مثل معايير ISA	3,949	0,885	11,649	78,983	1

5-	يعطي تقرير التدقيق جميع الجوانب المالية الهامة دون استثناءات	3,881	0,878	10,903	77,627	3
	المؤشرات الإجمالية	3,901	0,877		78,033	

المصدر (من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS)

تشير النتائج الإحصائية الواردة في الجدول (5) اعلاه بأن المتوسطات الحسابية لفقرات بعد الالتزام بالمعايير المهنية تراوحت بين (3,864-3,949) مما يشير إلى تقدير مرتفع نسبياً "للتزام المدقق الخارجي بالمعايير المهنية من وجهة نظر المبحوثين، أذ جاءت بالمرتبة الأولى الفقرة (4) التي حققت أعلى متوسط حسابي بلغ (3,949) وانحرافاً "معياريًا" (0,885) وبوزن معنوي بلغ (78,983) والتي نصت على (يلتزم المدقق الخارجي بالمعايير الدولية للتدقيق مثل معايير ISA)، مما يعني أن التزام المدقق بالمعايير الدولية للتدقيق له أهمية نسبية أعلى من باقي فقرات البعد، ويليهما في الأهمية الفقرة (2) التي حققت متوسط حسابي بلغ (3,940) وانحرافاً "معياريًا" (0,899) ووزن معنوي بلغ (78,813) والتي نصت على (يتم عرض نتائج التدقيق بلغة مهنية وموضوعية تعزز من مصداقيته).

وقد بلغ المؤشر العام للمتوسطات الحسابية (3,901) وهو أعلى من الوسط الفرضي (3) على مقياس (Likert) الخماسي وللانحرافات المعيارية (0,877) والأوزان المعنوية (78,033) كما يتبين أن قيم (T-test) المحسوبة لمتغيرات البحث أعلى من القيمة الجدولية البالغة (1,984) عند مستوى دلالة (0,05) مما يعني أن هناك علاقة دالة إحصائية بين فقرات بعد التزام المدقق الخارجي بالمعايير المهنية كأحد أبعاد جودة التدقيق الخارجي.

2. التحليل الإحصائي الوصفي لفقرات متغير الأداء المالي

تم اعتماد المتغيرات المستقلة (الربحية، الكفاءة التشغيلية، تقليل المخاطر المالية) كأبعاد مشتركة للأداء المالي، حيث اعتمدت تلك المتغيرات في العديد من الدراسات التي تناولت أبعاد الأداء المالي ومنها دراسة كل من (Hashim & Al-ahdal, 2022) و (Alsmady, 2022) و (Haddad, 2022) و (Mahdi et al., 2023)، وقد تم تحليل فقرات كل بعد من أبعاد متغير الأداء المالي باستخدام عدد من المؤشرات الإحصائية الوصفية والتي شملت (المتوسط الحسابي، الانحراف المعياري، اختبار T-test) فضلاً عن ترتيب الفقرات بحسب أهميتها النسبية.

• البعد الأول: الربحية

يشمل هذا البعد خمس فقرات تقيس مستوى ربحية الوحدات الاقتصادية وكما موضح بالجدول (6).

جدول 6: الإحصاء الوصفي لبعد الربحية

ت	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	T test	الوزن المعنوي	ترتيب أهمية الفقرة
1-	سجلت التقارير المالية تحسناً تدريجياً في صافي الربح خلال السنوات الأخيرة	3,932	0,949	10,669	78,644	3
2-	تظهر بيانات الربحية في القوائم المالية بدقة وشفافية تامة	3,957	0,918	11,330	79,152	2
3-	يتم إعادة استثمار الأرباح المتحققة في الأنشطة التشغيلية والتوسعية للوحدة	3,983	0,876	12,189	79,661	1
4-	تسهم الأرباح المتحققة في تحسين صورة الوحدة لدى المستثمرين والممولين	3,822	0,930	9,601	76,440	5
5-	تحقق الوحدة الاقتصادية أرباحاً سنوية مستقرة تعكس كفاءة الإدارة المالية	3,889	0,855	11,304	77,796	4
	المؤشرات الإجمالية	3,916	0,905		78,338	

المصدر (من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS)

تشير النتائج الإحصائية الواردة في الجدول (6) اعلاه بأن المتوسطات الحسابية لفقرات بعد الربحية تراوحت بين (3,822-3,983) مما يشير إلى تقدير مرتفع نسبياً "لبعد ربحية الوحدات الاقتصادية من وجهة نظر المبحوثين، أذ جاءت بالمرتبة الأولى الفقرة (3) التي حققت أعلى متوسط حسابي بلغ (3,983) وانحرافاً "معياريًا" (0,876) وبوزن معنوي بلغ (79,661) والتي نصت على (يتم إعادة استثمار الأرباح المتحققة في الأنشطة التشغيلية والتوسعية للوحدة)، مما يعني أن استثمار الأرباح المتحققة له أهمية نسبية أعلى من باقي فقرات البعد، ويليهما في الأهمية الفقرة (2) التي حققت متوسط حسابي بلغ (3,957) وانحرافاً "معياريًا" (0,918) ووزن معنوي بلغ (79,152) والتي نصت على (تظهر بيانات الربحية في القوائم المالية بدقة وشفافية تامة).

وقد بلغ المؤشر العام للمتوسطات الحسابية (3,916) وهو أعلى من الوسط الفرضي (3) على مقياس (Likert) الخماسي وللانحرافات المعيارية (0,905) والأوزان المعنوية (78,338) كما يتبين أن قيم (T-test) المحسوبة لمتغيرات البحث أعلى من القيمة الجدولية البالغة (1,984) عند مستوى دلالة (0,05) مما يعني أن هناك علاقة دالة إحصائية بين فقرات بعد ربحية الوحدات الاقتصادية كأحد أبعاد الأداء المالي.

• البعد الثاني: الكفاءة التشغيلية

يشمل هذا البعد خمس فقرات تقيس مستوى الكفاءة التشغيلية للوحدات الاقتصادية وكما موضح بالجدول (7).

جدول 7: الإحصاء الوصفي لبعد الكفاءة التشغيلية

ت	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	T test	الوزن المعنوي	ترتيب أهمية الفقرة
1-	تستخدم الوحدة مواردها المتاحة بكفاءة عالية لتحقيق أهدافها التشغيلية	3,838	0,836	10,900	76,779	4
2-	يتم رصد مستويات الهدر والتكرار في العمليات ومعالجتها بانتظام	3,855	0,954	9,745	77,118	3
3-	تعتمد الإدارة على مراجعة دورية لمؤشرات الأداء التشغيلي للوحدة	3,915	0,801	12,411	78,305	2
4-	يتم استخدام نتائج الأداء في تحسين جودة وأساليب التشغيل المستقبلي	3,788	0,875	9,783	75,762	5

5-	تُنفذ الأنشطة التشغيلية حسب الجداول الزمنية والخطط المحددة مسبقاً	3,949	0,885	11,649	78,983	1
	المؤشرات الإجمالية	3,869	0,870		77,389	

المصدر (من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS)

تشير النتائج الإحصائية الواردة في الجدول (7) اعلاه بأن المتوسطات الحسابية لفقرات بعد الكفاءة التشغيلية تراوحت بين (3,788-3,949) مما يشير إلى تقدير مرتفع نسبياً لبعدها الكفاءة التشغيلية للوحدات الاقتصادية من وجهة نظر المبحوثين، إذ جاءت بالمرتبة الأولى الفقرة (5) التي حققت أعلى متوسط حسابي بلغ (3,949) وانحرافاً معيارياً (0,885) وبوزن معنوي بلغ (78,983) والتي نصت على (تُنفذ الأنشطة التشغيلية حسب الجداول الزمنية والخطط المحددة مسبقاً)، مما يعني أن تنفيذ الأنشطة التشغيلية حسب ما مخطط له أهمية نسبية أعلى من باقي فقرات البعد، ويلبها في الأهمية الفقرة (3) التي حققت متوسط حسابي بلغ (3,915) وانحرافاً معيارياً (0,801) ووزن معنوي بلغ (78,305) والتي نصت على (تعتمد الإدارة على مراجعة دورية لمؤشرات الأداء التشغيلي للوحدة).

وقد بلغ المؤشر العام للمتوسطات الحسابية (3,869) وهو أعلى من الوسط الفرضي (3) على مقياس (Likert) الخماسي وللانحرافات المعيارية (0,870) والأوزان المعنوية (77,389) كما يتبين أن قيم (T-test) المحسوبة لمتغيرات البحث أعلى من القيمة الجدولية البالغة (1,984) عند مستوى دلالة (0,05) مما يعني أن هناك علاقة دالة إحصائية بين فقرات بعد الكفاءة التشغيلية للوحدات الاقتصادية كأحد أبعاد الأداء المالي.

• البعد الثالث: تقليل المخاطر المالية

يشمل هذا البعد خمس فقرات تقيس مستوى تقليل المخاطر المالية للوحدات الاقتصادية وكما موضح بالجدول (8).

جدول 8: الإحصاء الوصفي لبعدها تقليل المخاطر المالية

ت	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	T test	الوزن المعنوي	ترتيب أهمية الفقرة
1-	تطبيق الوحدة سياسات فعالة لرصد وتحليل المخاطر المالية المحتملة	4,271	0,649	21,275	85,423	1
2-	انخفضت الخسائر الناتجة عن المخاطر المالية غير المتوقعة في السنوات الأخيرة	3,906	0,942	10,455	78,135	5
3-	يتم تقييم مستوى المخاطر بانتظام لاتخاذ قرارات مالية أكثر أماناً	3,974	0,861	12,294	79,491	4
4-	ساعد التدقيق الخارجي في الكشف عن نقاط ضعف ومصادر خطورة مالية	4,025	0,871	12,787	80,508	2
5-	تستند الوحدة إلى تقييمات دقيقة قبل اتخاذ أي قرار استثماري أو تمويلي	4,016	0,857	12,889	80,338	3
	المؤشرات الإجمالية	4,038	0,836		80,779	

المصدر (من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS)

تشير النتائج الإحصائية الواردة في الجدول (8) اعلاه بأن المتوسطات الحسابية لفقرات بعد تقليل المخاطر المالية تراوحت بين (3,906-4,271) مما يشير إلى تقدير مرتفع نسبياً لبعدها تقليل المخاطر المالية للوحدات الاقتصادية من وجهة نظر المبحوثين، إذ جاءت بالمرتبة الأولى الفقرة (1) التي حققت أعلى متوسط حسابي بلغ (4,271) وانحرافاً معيارياً (0,649) وبوزن معنوي بلغ (85,423) والتي نصت على (تطبيق الوحدة سياسات فعالة لرصد وتحليل المخاطر المالية المحتملة)، مما يعني أن رصد وتحليل المخاطر المالية المحتملة له أهمية نسبية أعلى من باقي فقرات البعد، ويلبها في الأهمية الفقرة (4) التي حققت متوسط حسابي بلغ (4,025) وانحرافاً معيارياً (0,871) ووزن معنوي بلغ (80,508) والتي نصت على (ساعد التدقيق الخارجي في الكشف عن نقاط ضعف ومصادر خطورة مالية).

وقد بلغ المؤشر العام للمتوسطات الحسابية (4,038) وهو أعلى من الوسط الفرضي (3) على مقياس (Likert) الخماسي وللانحرافات المعيارية (0,836) والأوزان المعنوية (80,779) كما يتبين أن قيم (T-test) المحسوبة لمتغيرات البحث أعلى من القيمة الجدولية البالغة (1,984) عند مستوى دلالة (0,05) مما يعني أن هناك علاقة دالة إحصائية بين فقرات بعد تقليل المخاطر المالية للوحدات الاقتصادية كأحد أبعاد الأداء المالي.

رابعاً: اختبار فرضيات البحث

اختبار فرضية البحث الأولى

يظهر الجدول (9) نتائج اختبار معامل الارتباط بيرسون (Pearson Correlation) وجود علاقة ارتباط قوية وموجبة بين جودة التدقيق الخارجي وبعدها الربحية في الوحدات الاقتصادية عينة البحث، حيث بلغت قيمة معامل الارتباط (0,945) وهي قيمة مرتفعة تدل على أن العلاقة بين المتغيرين تكاد تكون تامة في الاتجاه الموجب، ويعني ذلك أنه كلما ارتفعت جودة التدقيق الخارجي انعكس ذلك إيجابياً على مستوى الربحية لدى الوحدات الاقتصادية، وقد بلغت قيمة الدلالة الإحصائية (Sig. 2-tailed) (0,000) مما يدل على أن العلاقة ذات دلالة إحصائية، وعليه يتم قبول فرضية البحث التي تقر بوجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين جودة التدقيق وبعدها الربحية.

جدول 9: نتائج معامل الارتباط بين جودة التدقيق الخارجي وبعدها الربحية

المتغير المستقل	المتغير التابع	معامل الارتباط (Pearson)	قيمة الدلالة الإحصائية (Sig. 2-tailed)	عدد المشاهدات (N)	الدلالة الإحصائية
جودة التدقيق الخارجي	الربحية	0,945	0,000	118	0,01

المصدر (من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS) كما يظهر الجدول (10) نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط وجود تأثير إحصائي معنوي وقوي لجودة التدقيق الخارجي على بعد الربحية في الوحدات الاقتصادية عينة البحث.

جدول 10: نتائج الانحدار الخطي البسيط بين جودة التدقيق الخارجي وبعد الربحية

R	R Square	Adjusted R Square	F	Sig.	β الثابت	β جودة التدقيق الخارجي	Sig.
0,945	0,894	0,893	973,710	0,000	0,419-	1,081	0,004

المصدر (من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS)

حيث بلغت قيمة معامل التحديد (R Square) ما نسبته (0,894) مما يشير إلى أن جودة التدقيق الخارجي تفسر ما نسبته (89,4%) من التغيرات الحاصلة في بعد الربحية وهي نسبة تفسير مرتفعة تعكس قوة النموذج في تفسير العلاقة بين المتغيرات، كما جاءت قيمة اختبار (F) بمقدار (973,710) عند مستوى دلالة إحصائية (0,000) مما يدل على أن النموذج ككل ذو دلالة إحصائية قوية بمعنى أن جودة التدقيق الخارجي تؤثر بشكل جوهري على بعد الربحية، وقد بلغت قيمة ثابت الانحدار (-0,419) وهو دال إحصائياً عند مستوى دلالة (0,004) بمعنى أن بعد الربحية سيكون منخفضاً عند غياب جودة التدقيق الخارجي، في حين بلغت قيمة معامل الانحدار للمتغير المستقل (جودة التدقيق الخارجي) (1,081) مما يعني أن كل ارتفاع بمقدار وحدة واحدة في جودة التدقيق الخارجي يؤدي إلى زيادة في بعد الربحية بمقدار (1,081) وحدة وهو تأثير مباشر وواضح، وعليه تؤكد النتائج أن جودة التدقيق الخارجي تمثل عاملاً مؤثراً رئيسياً في تعزيز ربحية الوحدات الاقتصادية، وأن تحسين جودة ممارسات التدقيق الخارجي ينعكس بشكل إيجابي على كفاءة الأداء المالي المتمثل في الربحية ويعكس النموذج قوة تفسيرية مرتفعة وموثوقة عالية تدعم صحة فرضية البحث الأولى.

اختبار فرضية البحث الثانية

يظهر الجدول (11) نتائج اختبار معامل الارتباط بيرسون (Pearson Correlation) وجود علاقة ارتباط قوية وموجبة بين جودة التدقيق الخارجي وبعد الكفاءة التشغيلية في الوحدات الاقتصادية عينة البحث، حيث بلغت قيمة معامل الارتباط (0,869) وهي قيمة مرتفعة تدل على أن العلاقة بين المتغيرين تكاد تكون تامة في الاتجاه الموجب، ويعني ذلك أنه كلما ارتفعت جودة التدقيق الخارجي انعكس ذلك إيجاباً على مستوى الكفاءة التشغيلية لدى الوحدات الاقتصادية، وقد بلغت قيمة الدلالة الإحصائية (-0,000) (Sig. 2-tailed) مما يدل على أن العلاقة ذات دلالة إحصائية، وعليه يتم قبول فرضية البحث التي تقترح وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين جودة التدقيق وبعد الكفاءة التشغيلية.

جدول 11: نتائج معامل الارتباط بين جودة التدقيق الخارجي وبعد الكفاءة التشغيلية

المتغير المستقل	المتغير التابع	معامل الارتباط (Pearson)	قيمة الدلالة الإحصائية (Sig. 2-tailed)	عدد المشاهدات (N)	الدلالة الإحصائية
جودة التدقيق الخارجي	الكفاءة التشغيلية	0,869	0,000	118	0,01

المصدر (من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS)

كما يظهر الجدول (12) نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط وجود تأثير إحصائي معنوي وقوي لجودة التدقيق الخارجي على بعد الكفاءة التشغيلية في الوحدات الاقتصادية عينة البحث.

جدول 12: نتائج الانحدار الخطي البسيط بين جودة التدقيق الخارجي وبعد الكفاءة التشغيلية

R	R Square	Adjusted R Square	F	Sig.	β الثابت	β جودة التدقيق الخارجي	Sig.
0,869	0,755	0,753	356,868	0,000	0,083-	0,986	0,004

المصدر (من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS)

حيث بلغت قيمة معامل التحديد (R Square) ما نسبته (0,755) مما يشير إلى أن جودة التدقيق الخارجي تفسر ما نسبته (75,5%) من التغيرات الحاصلة في بعد الكفاءة التشغيلية وهي نسبة تفسير مرتفعة تعكس قوة النموذج في تفسير العلاقة بين المتغيرات، كما جاءت قيمة اختبار (F) بمقدار (356,868) عند مستوى دلالة إحصائية (0,000) مما يدل على أن النموذج ككل ذو دلالة إحصائية قوية، بمعنى أن جودة التدقيق الخارجي تؤثر بشكل جوهري على بعد الكفاءة التشغيلية وقد بلغت قيمة ثابت الانحدار (-0,083) وهو دال إحصائياً عند مستوى دلالة (0,004) بمعنى أن بعد الكفاءة التشغيلية سيكون منخفضاً عند غياب جودة التدقيق الخارجي، في حين بلغت قيمة معامل الانحدار للمتغير المستقل (جودة التدقيق الخارجي) (0,986) مما يعني أن كل ارتفاع بمقدار وحدة واحدة في جودة التدقيق الخارجي يؤدي إلى زيادة في بعد الكفاءة التشغيلية بمقدار (0,986) وحدة وهو تأثير مباشر وواضح، وعليه تؤكد النتائج أن جودة التدقيق الخارجي تمثل عاملاً مؤثراً رئيسياً في تعزيز الكفاءة التشغيلية للوحدات الاقتصادية، وأن تحسين جودة ممارسات التدقيق الخارجي ينعكس بشكل إيجابي على كفاءة الأداء المالي المتمثل في الكفاءة التشغيلية ويعكس النموذج قوة تفسيرية مرتفعة وموثوقة عالية تدعم صحة فرضية البحث الثانية.

1. اختبار فرضية البحث الثالثة

يظهر الجدول (13) نتائج اختبار معامل الارتباط بيرسون (Pearson Correlation) وجود علاقة ارتباط قوية وموجبة بين جودة التدقيق الخارجي وبعد تقليل المخاطر المالية في الوحدات الاقتصادية عينة البحث، حيث بلغت قيمة معامل الارتباط (0,923) وهي قيمة مرتفعة تدل على أن العلاقة بين المتغيرين تكاد تكون تامة في الاتجاه الموجب، ويعني ذلك أنه كلما ارتفعت جودة التدقيق الخارجي انعكس ذلك إيجاباً على تقليل المخاطر المالية لدى الوحدات الاقتصادية، وقد بلغت قيمة الدلالة الإحصائية (-2 Sig. 0,000) مما يدل على أن العلاقة ذات دلالة إحصائية، وعليه يتم قبول فرضية البحث التي تقر بوجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين جودة التدقيق وبعد تقليل المخاطر المالية.

جدول 13: نتائج معامل الارتباط بين جودة التدقيق الخارجي وبعد تقليل المخاطر المالية

المتغير المستقل	المتغير التابع	معامل الارتباط (Pearson)	قيمة الدلالة الإحصائية (-2 Sig.)	عدد المشاهدات (N)	الدلالة الإحصائية
جودة التدقيق الخارجي	تقليل المخاطر المالية	0,923	0,000	118	0,01

المصدر (من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS)

كما يظهر الجدول (14) نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط وجود تأثير إحصائي معنوي وقوي لجودة التدقيق الخارجي على بعد تقليل المخاطر المالية في الوحدات الاقتصادية عينة البحث.

جدول 14: نتائج الانحدار الخطي البسيط بين جودة التدقيق الخارجي وبعد تقليل المخاطر المالية

Sig.	β جودة التدقيق الخارجي	β الثابت	Sig.	F	Adjusted R Square	R Square	R
0,004	1,022	-0,058	0,000	670,277	0,851	0,852	0,923

المصدر (من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS)

حيث بلغت قيمة معامل التحديد (R Square) ما نسبته (0,852) مما يشير إلى أن جودة التدقيق الخارجي تفسر ما نسبته (85,2%) من التغيرات الحاصلة في بعد تقليل المخاطر المالية وهي نسبة تفسير مرتفعة تعكس قوة النموذج في تفسير العلاقة بين المتغيرات، كما جاءت قيمة اختبار (F) بمقدار (670,277) عند مستوى دلالة إحصائية (0,000) مما يدل على أن النموذج ككل ذو دلالة إحصائية قوية، بمعنى أن جودة التدقيق الخارجي تؤثر بشكل جوهري على بعد تقليل المخاطر المالية، وقد بلغت قيمة ثابت الانحدار (-0,058) وهو دال إحصائياً عند مستوى دلالة (0,004)، بمعنى أن بعد تقليل المخاطر المالية سيكون منخفضاً عند غياب جودة التدقيق الخارجي، في حين بلغت قيمة معامل الانحدار للمتغير المستقل (جودة التدقيق الخارجي) (1,022) مما يعني أن كل ارتفاع بمقدار وحدة واحدة في جودة التدقيق الخارجي يؤدي إلى زيادة في بعد تقليل المخاطر المالية بمقدار (1,022) وحدة وهو تأثير مباشر وواضح، وعليه تؤكد النتائج أن جودة التدقيق الخارجي تمثل عاملاً مؤثراً رئيسياً في تقليل المخاطر المالية لدى الوحدات الاقتصادية، وأن تحسين جودة ممارسات التدقيق الخارجي ينعكس بشكل إيجابي على كفاءة الأداء المالي المتمثل في تقليل المخاطر المالية، ويعكس النموذج قوة تفسيرية مرتفعة وموثوقة عالية تدعم صحة فرضية البحث الثالثة.

المحور الرابع: الاستنتاجات والتوصيات

أولاً: الاستنتاجات

الجانب النظري

- تعد استقلالية المدقق الخارجي من عناصر جودة التدقيق الخارجي المهمة، حيث إن استقلال المدقق عن الإدارة يعزز من مصداقية التقارير المالية ويحد من التحيز مما يدعم متخذي القرار في بناء سياسات مالية أكثر كفاءة.
- أن خبرة المدققين الخارجيين تؤدي دوراً مهماً في تعزيز فعالية التدقيق، إذ يسهم تراكم الخبرات العملية والمعرفية في زيادة قدرة المدقق على اكتشاف الأخطاء والتحديات الخاطئة مما ينعكس إيجاباً على كفاءة الأداء التشغيلي.
- أن التزام المدقق بالمعايير المهنية يسهم في رفع جودة التدقيق، حيث يسهم الالتزام الصارم بالمعايير المحاسبية والتدقيقية في تعزيز دقة وشفافية الإفصاح المالي وهو ما يعزز الثقة بالتقارير المالية لدى المستثمرين والمستخدمين الآخرين.

الجانب العملي

أظهرت نتائج التحليل الإحصائي وجود علاقة طردية ذات دلالة معنوية بين جودة التدقيق الخارجي والأداء المالي للوحدات الاقتصادية مما يشير إلى أن ارتفاع مستوى جودة التدقيق يسهم في تحسين مختلف جوانب الأداء المالي. بينت نتائج الدراسة أن تأثير جودة التدقيق الخارجي كان أكثر وضوحاً في بعد الربحية يليه بعد تقليل المخاطر المالية ثم بعد تقليل الكفاءة التشغيلية مما يشير إلى أن جودة التدقيق الخارجي لا يقتصر دورها على الجانب الرقابي بل يمتد إلى التأثير على القرارات الإدارية والاستراتيجية.

كشفت البيانات المستخلصة من الاستبيان عن وجود وعي عالي لدى أفراد العينة بأهمية جودة التدقيق الخارجي في تعزيز الأداء المالي مما يعكس إدراكاً متزايداً لدى الإدارات العليا بالدور الفعال للتدقيق المستقل في دعم استدامة المؤسسات وتحقيق أهدافها المالية.

ثانياً: التوصيات

1. ضرورة تعزيز استقلالية المدققين الخارجيين من خلال تشريعات وضوابط تنظيمية تقلل من تأثير العلاقات الشخصية أو الضغوط الإدارية على عملهم المهني.
2. رفع كفاءة المدققين من خلال برامج تدريب مستمرة تركز على المهارات التحليلية وفهم طبيعة النشاط الاقتصادي للجهات الخاضعة للتدقيق.
3. ينبغي الالتزام الصارم بالمعايير المهنية الدولية والمحلية في أعمال التدقيق بما في ذلك المعايير الخاصة بتقارير الأداء المالي والرقابة.
4. حث الوحدات الاقتصادية على اختيار مكاتب تدقيق مرخصة وذات سمعة مهنية موثوقة لضمان جودة المخرجات التدقيقية.
5. توسيع نطاق التدقيق الخارجي ليشمل الجوانب التشغيلية وليس فقط الجوانب المالية بما يعزز من قيمة المخرجات التدقيقية على مستوى الأداء الكلي.
6. دعوة الجهات الرقابية والإشرافية إلى تبني آليات تقييم دورية لفعالية التدقيق الخارجي ضمن إطار تحسين كفاءة السوق المالي بشكل عام.

المراجع العربية

1. احططاش، نشيدة. (2019). تأثير عوامل جودة التدقيق الخارجي المتعلقة بالمدقق على موثوقية القوائم المالية: دراسة استطلاعية لآراء عينة من محافظي الحسابات في الجزائر. *مجلة ادارة الاعمال والدراسات الاقتصادية*، 15(1)، 127 – 146.
2. أسامة، معمري، حمزة، مفتاح، وجمال، عمورة. (2020). متطلبات تحسين جودة التدقيق وتفعيل الرقابة عليها في شركات او مكاتب التدقيق وفق المعيار الدولي للتدقيق 220. *مجلة دراسات متقدمة في المالية والمحاسبة*، 3(2)، 36 – 52.
3. الججاوي، طلال محمد علي، والركابي، صفا ياسين شاكر. (2022). دور جودة التدقيق الخارجي والمشارك والتشاركي وانعكاسه على ثقة المستخدمين: بحث تطبيقي في عينة من مكاتب التدقيق وديوان الرقابة المالية في العراق. *مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة*، 3(69)، 63 – 84.
4. الركابي، صفا ياسين شاكر، والججاوي، طلال محمد علي. (2023). العوامل المؤثرة في جودة التدقيق الخارجي والمشارك والتشاركي وانعكاسه في قيمة الشركة: بحث تطبيقي في عينة من الوحدات الاقتصادية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية. *مجلة الادارة والاقتصاد / جامعة كربلاء*، 12(45)، 198 - 225.
5. السامرائي، عمار عصام، والشريفة، نادية عبد الجبار. (2020). دور تقنيات الذكاء الاصطناعي باستخدام التدقيق الرقمي في تحقيق جودة التدقيق ودعم استراتيجيته من وجهة نظر مدققي الحسابات "دراسة ميدانية في شركات تدقيق الحسابات في مملكة البحرين. *المجلة العالمية للاقتصاد والاعمال*. (1)8.
6. الشميلة، عبد الله زكي محمد. (2022). أثر جودة التدقيق الخارجي في الحد من ممارسات المحاسبة الابداعية. *المجلة العربية للنشر العلمي*، 5(50)، 465 – 476.
7. العبيدي، علي قاسم حسن، وعويد، علي كريم. (2021). جودة اداء المدقق الخارجي في ظل معايير التدقيق الدولية ومتغيرات البيئة الخارجية. *مجلة الريادة للمال والاعمال*، 2(3)، 71 – 89.
8. جبور، علي سايح. (2022). التدقيق الخارجي كألية لحوكمة الشركات وتحسين جودة القوائم المالية: دراسة استطلاعية لآراء عينة من محافظي الحسابات. *مجلة المنهل الاقتصادي*. (4)5. 51 – 62.
9. حميد، عبد الرحمن جذع، والتميمي، ناظم شعلان. (2022). دور مراقب الحسابات بأخلاقيات مهنة المحاسبة والتدقيق في زيادة جودة عملية التدقيق. *مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والادارية*. 18(4). 521 – 538.
10. خليل، ذكري عبد الرزاق، جباد، دعاء احمد، والعبيدي، الهام محمد وائق. (2024). تأثير استخدام تقنيات الذكاء الاصطناعي في جودة التدقيق الخارجي: دراسة استقصائية. *مجلة الكوت للعلوم الادارية والاقتصادية*، 16(53)، 161 – 197.
11. سعود، عبد الرضا حسن، الغزبوي، حازم عبد عزيز، وسلمان، رائد فاضل حمد. (2020). محددات جودة التدقيق وأثرها في اداء مدقق الحسابات الخارجي (دراسة استطلاعية لآراء عينة من مكاتب وشركات التدقيق الخارجي). *مجلة كلية الكوت للعلوم الانسانية*، 1(1)، 37 – 63.
12. سهام، طالب حسين، ويعقوب، محمد. (2019). الافاق المختلفة لتفعيل جودة التدقيق الخارجي بالجزائر: دراسة ميدانية لمجموعة من مكاتب التدقيق الخارجي لولايات الشرق الجزائري. *مجلة التكامل الاقتصادي*، 7(3)، 36 – 76.
13. شمخي، ضياء، وعبد الحسين، موفق. (2023). الية مقترحة لقياس جودة وفشل التدقيق الخارجي. *مجلة علوم الادارة والاقتصاد جامعة اوروك*، 6(3)، 211 – 232.
14. عايدة، بلخيوي، وجمعة، هوام. (2023). دور جودة التدقيق الخارجي في تحسين جودة المعلومة المحاسبية في إطار حوكمة الشركات. *مجلة ابحاث اقتصادية معاصرة*، 6(1)، 137 – 162.
15. عبد الكريم، نوار قيس، وجاسم، مثنى روكان. (2022). تأثير جودة التدقيق الخارجي في ادارة الارباح الحقيقية: دراسة تطبيقية على عينة من الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية. *مجلة تكريت للعلوم الادارية والاقتصادية*، 18(58)، 56 – 73.
16. عثمان، ابراهيم يعقوب اسماعيل، الربيع، عاصم محمد الفضل، وأبكر، محمد اسحق عبد الله. (2020). الدور الوسيط لجودة المراجعة في العلاقة بين مراجعة النظر وفجوة التوقعات: دراسة ميدانية على عينة من مكاتب المحاسبة والمراجعة العاملة بولاية الخرطوم. *مجلة العلوم والتقانة في العلوم الاقتصادية*، 21(1)، 155 – 173.
17. مالطي، سناء. (2020). جودة التدقيق الخارجي وآليات حوكمة المؤسسات: دراسة ميدانية في السياق الجزائري. *اطروحة دكتوراه*. جامعة الجبالي للاباس. كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير. الجزائر.

18. عبد القادر، مفرانيت. (2021). العوامل المؤثرة على جودة التدقيق من وجهة نظر معدي القوائم المالية. اطروحة دكتوراه. جامعة جيلالي لياسس. كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير. الجزائر.

References

1. Abraham, R. Chaarani, H.E. & Tao, Z. (2024). The impact of audit oversight quality on the financial performance of U.S. firms: A subjective assessment. **Journal of risk and financial management**, 17(4), 1-19.
2. Abu Afifa, M. M., Saleh, I. H. & Haniah, F. F. (2021). Does earnings management mediate the relationship between audit quality and company performance? Evidence from Jordan. **Journal of Financial Reporting and Accounting**, 21(3), 747–774.
3. Ainun, S. & Djamil, N. (2024). Audit quality: the impact of audit competence, independence, and professionalism with evidence competence as mediator. **Journal of Ahkam Wa Iqtished**, 2(3), 422 – 432.
4. Akinsola, O.K. & Hamzah, F. (2025). The role of external auditors in corporate governance: legal standards, compliance, and enhancing transparency in financial reporting. **Working paper**.
5. Alhawtmeh, O. m. & Altarawneh, O. (2024). the impact of audit quality on the financial performance of the listed Jordanian chemical company sector. **Evolutionary studies in imaginative culture**, 8.2(s2), 1409 – 1435.
6. Almasria, N. A. (2022). Corporate governance and the quality of audit process: an exploratory analysis considering internal audit, audit committee and board of directors. **European journal of business and management research**, 7(1), 78 – 99.
7. Almasria, N., Airout, R. M., Samara, A. I., Saadat, M. & Jrairah, T. S. (2021). The role of accounting information systems in enhancing the quality of external audit procedures. **Journal of management Information and Decision Sciences**, 24(7), 1-23.
8. Alsmady, A.A. (2022). Quality of financial reporting, external audit, earnings power and companies' performance: the case of gulf corporate council countries. **Research in Globalization**, 5, 1 – 13.
9. Aprilia, G. N. & Hidayah, N. (2023). The effect of auditor competence and auditor independence on audit quality with auditor ethics as a moderating variable. **International journal of humanities education and social sciences**, 3(2), 856 – 865.
10. Cahyonowati, N. & Yolandita, A. A. (2022). The effects of audit quality firm value of Indonesian financial service sector (fss). **Diponegoro journal of accounting**, 11(1), 1 – 8.
11. Celestin, M. (2020). the role of external audits in building investor confidence: how independent assurance influences stock market performance. **Brainae journal of business, sciencesand technology**, 4(2), 800 – 811.
12. Cunningham, L. M. & Stein, S. E. (2025). The role of external auditors in the financial reporting process. Handbook on the Financial Reporting Environment. **Edward Elgar Publishing**. 1-38.
13. Ehiedu, V. C. & Toria, G. (2022). Audit indicators and financial performance of manufacturing firms in Nigeria. **Linguistics and culture review**, 6(S1), 14 – 41.
14. Fossung, M.F. & Verges, D.K.V. (2022). External audit quality and value creation: what relationship in the Cameroonian context. **open journal of accounting**, 11(1), 21 – 41.
15. Francis, J.R. (2023). What exactly do we mean by audit quality?. **Accounting in Europe**, 21(2), 123 – 133.
16. Gathigia, M.G. (2018). The effect of external audit quality on the financial performance of commercial banks of Kenya. **Thesis master of business administration**, University of Nairobi.
17. Haddad, A. (2022). The impact of the external audit quality on the financial performance of conventional and Islamic banks. **Asian journal of middle eastern and Islamic studies**, 16(2), 127 – 147.
18. Hahim, H.A. & Al-ahdal, W. M. (2022). Impact of audit committee characteristics and external audit quality on firm performance: evidence from India. **The international journal of business in society**, 22(2), 424 – 445.
19. Iliemena, R.O.C. & Okolocha, C.B. (2019). Effect of audit quality on financial performance: evidence from a developing capital market. **International journal of recent research in commerce economics and management**, 6(3), 191 – 198.
20. International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB). (2020). International Standard on Auditing (ISA) 220 (Revised): Quality Management for an Audit of Financial Statements.
21. Qader, K. S. & Cek, K. (2023). Analysis of the Impact of External Auditors' Autonomy on Financial Accounting Information Quality: A case study of commercial banks in Northern Iraq. **Sustainability**, 15(12), 1 – 21.
22. Mahdi, M. S., Jappar, M. S. & Machi, A. H. (2023). Investigation the role of external audit on the quality of financial reports company performance, and earnings power. **World economics and finance bulletin**, 27, 26 – 42.
23. Mashayekhi, B. & Mohammed, Y. (2025). Perceived Internal Audit Quality and External Auditors' Attributes in Iranian and Iraqi Banks. **Journal of Risk and Financial Management**, 18(3), 1 – 17 .
24. Molaei, M. E., PourAghajan, A. A. & Abbasian, M. M. (2022). Explanation and validation of the audit quality improvement model with the approach of focusing on internal and external components in Iran. **International journal of finance and managerial accounting**, 7(25), 29 – 43.
25. Nguyen, Q.M.& Nguyen, C. v. (2023). Corporate governance, audit quality and firm performance – empirical evidence. **Cogent Economics & Finance**, 11(1). 1-16.

26. Oroud, Y., Almashaqbeh, M., Almahadin, H. A., Hashem, A. & Altarawneh, M. (2023). The effect of audit quality as a moderator on the relationship between financial performance indicators and the stock return. **Decision science letters**, 12(2), 191 – 198.
27. Ozegbe, K. K. & Jeroh, E. (2022). Audit Quality and the Financial Performance of Quoted Companies in Nigeria: Empirical Discourse. **Acta Universitatis Danubius**, 18(5), 182–197.
28. Rafly, M., and Handayani, M. (2025) A deep understanding of the value of external audit for internal control and stakeholder. **Journal ekonomi pembangunan, manajemen dan bisnis, akuntansi**, 5(1), 19 -25.
29. Rashid, C. A. and Fatah, N. A. (2022). the roles of external auditors on financial information quality. **Eurasian journal of management and social sciences**, 3(2), 1-13.
30. Sarpong, R. A. , Gyasi , S. T. and Affram , H. . (2024). audit quality and its determinants; study the factors that influence audit quality, including auditor independence, firm size, and regulatory environment. **International journal of innovative science and research technology**, 9(8), 1584 – 1598.
31. Sulaeman, A., Ismail, T. and Mulyasari, W. (2024). The influence of competency, professionalism and auditor independence on audit quality with integrity as a moderation variable at DKI Jakarta public accounting firm: empirical study at the public accounting office of DKI Jakarta province. **Journal of applied business, taxation and economics research**, 3(5), 487 – 503.
32. Sulaiman, N. A. (2023). External audit quality: its meaning, representations and potential conflict in practice. Accounting, **Auditing & Accountability Journal**, 36(5), 1417–1440 .
33. Zaqiani, S. P. and Sopian, D. (2025). The role of auditor competence and independence in enhancing internal audit quality with auditor ethics as a mediating variable. **Indonesian interdisciplinary journal of sharia economics**, 8(1), 2344 – 2358.
34. Zhang, C., Shah, S.M., Lau, Y.W. and Ngalim, S. M. (2024). The impact of independence, auditors' competence and information technology usage on internal audit quality: empirical evidence from chinese commercial banks. **Corporate ownership and control**, 21(3), 18 – 30.