



تأثير جودة التدقيق في عدم تماثل المعلومات

أ.د. بشرى عبد الوهاب الجواهري

الباحث احمد حسين مجي

كلية الإدارة والاقتصاد / جامعة الكوفة

DOI: [https://doi.org/10.36322/jksc.176\(B\).19553](https://doi.org/10.36322/jksc.176(B).19553)

المستخلص :

يهدف البحث الى بيان وعرض مفهوم جودة التدقيق وعدم تماثل المعلومات ونماذج قياسهم، كما يهدف البحث أيضا عرض وتحليل تأثير جودة التدقيق في عدم تماثل المعلومات من خلال الاعتماد على القوائم المالية لعينة من الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية، اذ بلغت عدد الشركات (اربع عشر) شركة وللمدة (٢٠١٢-٢٠٢١) وتشمل القطاعات (الاتصالات، الخدمات، الزراعة، الصناعة، الفنادق). وقد تم قياس متغيرات البحث من خلال قياس جودة التدقيق من خلال مؤشر (دوران مراقب الحسابات، في حين تم قياس عدم تماثل المعلومات بالاعتماد على مقياس تقلب عوائد الاسهم، فضلا عن استخدام معادلات الانحدار للتوصل الى مقدار تأثير المتغيرات فيما بينها واختبار فرضيات البحث. وقد توصلت الدراسة الى مجموعة من الاستنتاجات تمثلت اهمها بما يأتي: اظهرت نتائج الاختبار الاحصائي وجود تأثير ايجابي ذو دلالة معنوية لجودة التدقيق من خلال مؤشراتها (دوران مراقب الحسابات) في عدم تماثل المعلومات المحاسبية للشركات عينة البحث. واوصى البحث بالاتي : ضرورة العمل على إصدار تشريعات ملزمة من قبل هيئة الاوراق المالية في العراق تلزم بها الشركات في السوق على التدوير الإجباري لمراقب الحسابات كل مدة زمنية محددة، فضلا عن ضرورة تبني مكاتب التدقيق لمبدأ التخصص في الصناعة.





وضرورة العمل في كل من البنك المركزي, سوق العراق للأوراق المالية والمصارف لتخفيض عدم تماثل المعلومات بين الأطراف المختلفة.

الكلمات المفتاحية: جودة التدقيق، عدم تماثل المعلومات

The impact of audit quality on information asymmetry

Prof. Dr. Bushra Abdel-Wahhab El-Gawahery

Researcher Ahmed Hussein Machi

College of Administration and Economics / University of Kufa

Abstract:

The research aims to explain and present the concept of audit quality and information asymmetry and their measurement models. The research also aims to present and analyze the effect of audit quality on information asymmetry by relying on the financial statements of a sample of companies listed in the Iraq Stock Exchange, as the number of companies reached (fourteen) company and for the period (2012-2021) and includes sectors (communications, services, agriculture, industry, hotels). The search variables were measured by measuring the audit quality through the indicator (audit turnover), while the information asymmetry was measured based on the measure of volatility of stock returns. Through its indicators (the turnover of the auditor) in the asymmetry of the





accounting information of the research sample companies, he recommended the need to work on issuing binding legislation by the Securities Commission in Iraq that obliges companies in the market to compulsory rotation of the auditor every specific period of time, and the need to work in each of Central Bank, Iraq Stock Exchange and banks to reduce information asymmetry between different parties.

Keywords: audit quality, information asymmetry

المقدمة:

من أهم الأسباب التي أدت إلى انهيار شركات كثيرة هو النقص في الإفصاح والشفافية في القوائم والتقارير المالية وعدم اظهار البيانات والمعلومات الحقيقية التي تعبر عن الأوضاع المالية لهذه الشركات والذي قد ينتج عنه وجود حالة لا تماثل المعلومات بين المديرين وجميع أصحاب المصلحة من جهة وبين أصحاب المصلحة بعضهم لبعض من جهة أخرى لان المعلومات الموجودة داخل الشركة ليس هي نفس المعلومات المتاحة لأصحاب المصلحة فضلا عن إن عدم اهتمام الشركات بتوفير معلومات إضافية بواسطة الإفصاح الاختياري يعمل على إتاحة المعلومات لكافة المستخدمين الأمر الذي يؤدي بدوره إلى مجموعة من الآثار السلبية من ضمنها اتخاذ قرارات غير صائبة من قبل المستخدمين لهذه المعلومات .

وبرغم الجهود المبذولة بهدف تحسين جودة التدقيق الخارجي على المستوى المحلي والدولي هنالك العديد من التدايعات التي حدثت في الحياة الاقتصادية وتشير بأصابع الاتهام والشكوك حول المصدقية والثقة التي تضيفها عملية التدقيق على المعلومات الواردة في القوائم المالية , ولعل من اشهر تلك التدايعات الانهيارات التي تعرضت لها من الشركات العملاقة رغم ان تقرير التدقيق الخارجي لهذه





الشركات لم ينذر او يقدم اشارة تنبئ عن ذلك مثل شركة انرون للطاقة وشركة وركوم, ومعظم القرارات الاستثمارية تعتمد على كفاءة المعلومات المحاسبية لذلك يجب ان تتم عملية التدقيق الخارجية بجودة عالية.

المبحث الأول: منهجية البحث

١-١ مشكلة البحث

تعد المعلومات المحاسبية عالية الجودة شرطاً مهماً للأداء الصحيح في الأسواق المالية ويمكن اعتبارها وسيلة للحد من عدم تناسق المعلومات وتضارب الوكالات. وللمحد من عدم تماثل المعلومات ينبغي توفير القدر الكافي من الشفافية من خلال إعداد قوائم مالية صحيحة تعبر عن الموقف المالي ونتيجة أعمال المنشأة بشكل سليم في ضوء معايير محاسبية واضحة ومحايدة، بعملية تدقيق لهذه القوائم لإضفاء المزيد من الثقة عليها، مما يؤكد على ان القيام بإجراءات تدقيق الحسابات بشكل سليم هو أحد أدوات تقليل عدم تماثل المعلومات بين الأطراف ذات المصلحة. وبذلك يمكن صياغة مشكلة الدراسة بمجموعة بتساؤلين هما الآتي:

"هل تؤثر جودة التدقيق الخارجي (دوران مراقب الحسابات) في عدم تماثل المعلومات المحاسبية في الشركات عينة الدراسة" ؟

٢-١ أهمية البحث : تنبع أهمية البحث من الآتي:

١. تحسين جودة التدقيق يساعد في رفع حجم المعلومات المتوافرة لدى حاملو الأسهم بالشكل الذي يقربه من حجم المعلومات المتوافر لدى الإدارة وهو ما يعنى تخفيض درجة عدم تماثل المعلومات، وبالتالي





زيادة ثقة حممة الأسهم في صحة المعلومات المتوفرة عن أداء الشركة، بشكل ينعكس على قراراتهم في سوق الأوراق المالية، والخاصة بالاحتفاظ أو بيع أسهمهم.

٢. أهمية دراسة تأثير جودة التدقيق في الحد من عدم تماثل المعلومات مما ينعكس بصورة ايجابية على جميع الاطراف ذات العلاقة من مستثمرين ودائنين ومحللين وغيرهم، وما يؤدي الى تحسين في كفاءة عمليات الوحدات الاقتصادية.

٣. نظرا لأهمية عملية التدقيق الخارجي في اضعاف الثقة في البيانات المالية واعتمادها في اتخاذ القرارات الاستثمارية من قبل مستخدميها.

٣-١ أهداف البحث

تهدف الدراسة الى تشخيص قياس جودة التدقيق وفق متغير دوران مراقب لحسابات ، وتسليط الضوء على التدقيق الخارجي وتأثيره على مصداقية المعلومات المحاسبية، فضلا عن السعي الحثيث للنهوض بدور المراجع الخارجي في الوحدات الاقتصادية بالإضافة إلي الفائدة التي تعود علي المستثمرين من خلال تقديم معلومات تتصف بالمصداقية. وقياس تأثير كل جودة التدقيق (دوران مراقب الحسابات) عدم تماثل المعلومات.

٤-١ فرضيات البحث : يتناول البحث الفرضية الرئيسية الآتية:

"الفرضية الرئيسية : " لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين دوران مراقب الحسابات في الشركات عينة البحث وعدم تماثل المعلومات المحاسبية" .





٥-١ مجتمع وعينة البحث

يتكون مجتمع البحث من الشركات العراقية الخاصة في القطاعات (الاتصالات، الخدمات، الزراعي، الصناعي، الفنادق) المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية اذ تتراوح عدد الشركات المدرجة في السوق خلال أعوام البحث التي امتدت من عام ٢٠١٢-٢٠٢١ من (٥٥) شركة تم اختيار عينة عمدية من تلك الشركات والتي كانت ١٤ شركة والتي تمثل نسبة ٢٥,٥٪ من القطاعات المختارة وقد كانت الشركات المختارة عينة عمدية للشركات المتداولة أسهمها خلال مدة البحث من عام ٢٠١٢ الى عام ٢٠٢١ كذلك فهي شركات خاصة ليست مختلطة. فضلا عن ان هذه العينة تشكل ما نسبة ١٠,٦٪ من اجمالي الشركات المدرجة في السوق والبالغ عدد ١٣٢ شركة خلال مدة البحث.

المبحث الثاني: متغيرات البحث – إطار نظري

١-٢ جودة التدقيق، المفهوم المحددات، القياس

1.1.2 مفهوم جودة التدقيق الخارجي

من الباحثين الذين تبينوا بتعريف جودة تدقيق الحسابات (Linda Elizabeth D'Angelo) وتعتبر (DE Angelo) من اوائل الباحثين الذين عملوا على وضع تعريف لجودة تدقيق الحسابات، وربطوا بين جودته واحتمال اكتشاف المدقق للأخطاء في القوائم المالية، فعرفت بانها: "مدى قدرة المدقق باكتشاف الأخطاء والمخالفات الجوهرية في نظام إعداد القوائم المالية للعميل، وإمكانية الإبلاغ عنها في تقريره للأطراف المعنية". (De Angelo, 1981:86), ونلاحظ في هذا التعريف التركيز على جانبين مهمين من جوانب جودة التدقيق الخارجي:

أ. كفاءة شركة التدقيق الخارجي التي تحدد مدى احتمالية اكتشاف التحريف.





ب. استقلالية المدقق وموضوعيته التي تحدد ما يحتمل أن يقوم به المدقق تفعل حيال كشف خطأ. وأشار مجلس معايير التدقيق والضمان الدولي (IAASB) في إطاره الخاص بجودة التدقيق أن الغرض من التدقيق هو تعزيز درجة ثقة المستخدمين المستهدفين في البيانات المالية. ويمكن الثقة من خلال جمع أدلة تدقيق كافية ومناسبة لإبداء رأي حول ما إذا كانت البيانات المالية قد اعدت من جميع النواحي الجوهرية، وفقاً لمعايير التقارير المالية، ويشير هذا إلى أن (IAASB) ربط بين جودة التدقيق الخارجي وأدلة التدقيق الخارجي المستخدمة للتعبير عن رأي المدقق حول البيانات المالية للشركات وفقاً لمعايير التقارير المالية (2014, IAASB). وعرفت جودة التدقيق من قبل المجمع الأمريكي للمحاسبين الأمريكيين (AICPA) بأنها تطبيق المعايير المهنية للتدقيق وما تتضمنه من قواعد وآداب السلوك المهني، فالالتزام بالمعايير يعبر عن مستويات الجودة المقبولة فيما يتعلق بمراجعة القوائم المالية، أما قواعد السلوك المهني فتمثل المستويات المقبولة لجودة سلوك المدقق. (الكوري، 2017: 7) ويضيف (النعسان، 2018) تعريف جودة التدقيق وهي: "مدى الالتزام بمعايير التدقيق، ومعايير الأداء المهني من قبل أعضاء مكاتب وشركات التدقيق، وتشمل معايير الأداء مجموعة خصائص شخصية يجب توفرها في العاملين في مكاتب وشركات التدقيق مثل النزاهة والموضوعية والاستقلال وتوافر المهارة والكفاءة، للقيام بالمهام بصورة ملائمة بين خبرات ومهارة العاملين وطبيعة المهمة. (النعسان، 2018: 4) ويمكن القول أن جودة التدقيق تتجلى من خلال جودة المدققين الخارجيين من ناحية وجودة عملية التدقيق من ناحية أخرى. كلاهما لا غنى عنه، وتوافق تقارير التدقيق وموثوقيتها هي المظهر النهائي لجودة التدقيق.





وهنا يؤكد الباحث انه قد تختلف الآراء حول جودة التدقيق تبعاً لموقف أصحاب المصلحة في التدقيق. وذلك لأن درجة المشاركة المباشرة في كل تدقيق، وتوافر المعلومات المتعلقة بالتدقيق، والقيمة المطلوبة للتدقيق تختلف اختلافاً كبيراً اعتماداً على الوظيفة. على سبيل المثال، قد يعتقد مستخدمو البيانات المالية المدققة أن جودة التدقيق تزداد كلما أخذ المدقق في الاعتبار بشكل نقدي مطالبات الإدارة ومع زيادة كمية أدلة التدقيق المتاحة.

2.1.2 أهمية جودة التدقيق

تسعى مكاتب التدقيق إلى تحقيق مستوى عالٍ من الجودة للتعبير عن مسؤولياتها والتزاماتها عند ابداء الرأي في تقريرها اتجاه الأطراف ذات المصلحة مما يسهم في تخفيض العقوبات المهنية والقانونية نتيجة التقصير أو المخالفات في أعمال التدقيق، من خلال الالتزام بمعايير التدقيق الدولية والمحلية وقواعد السلوك المهني والتعليمات والقوانين، فضلاً عن تقييم مخاطر العمل، واختيار مدققين مهنيين يتمتعون بالمستوى العلمي والمهني ولمختلف التخصصات، وتطوير القدرات الفنية والمهنية. (راضي، ٢٠١٠: ٤)

وهذا ما يؤكد (الزهيري، ٢٠١٤: ٢١) من حرص مكاتب التدقيق من خلال العمل الجاد في تحقيق جودة التدقيق إلى تجنب العقوبات المهنية أو القانونية، إذ إن عدم تنفيذ إجراءات التدقيق وفقاً لمعايير التدقيق، وبضمنها معيار رقابة الجودة، يعرضها إلى دعاوى قانونية، أو إلى عقوبات مهنية، وتسعى مكاتب التدقيق إلى اتباع نظام داخلي في رقابة الجودة يهدف إلى تنفيذ أعمال التدقيق ضمن جودة عالية، لتحقيق أهداف مهنة التدقيق، وتحقيق أكبر قدر ممكن من الأرباح.

كما إن لجودة التدقيق أهمية من خلال الآتي: (بقيه، ٢٠١٩)





١. زيادة الموثوقية في تقارير التدقيق والقوائم المالية: تؤدي جودة التدقيق الى تعزيز الثقة في القوائم المالية وعلى تقارير مدقق الحسابات.

٢. تأكيد الالتزام بالمعايير المهنية: يؤدي الالتزام بالمعايير المهنية لأداء عملية التدقيق بجودة عالية، وان اداء عملية التدقيق بمستوى جودة ملائم يؤكد التزام المدققين بالمعايير المهنية.

٣. تخفيض صراعات الوكالة ويتحقق ذلك بأداء التدقيق بأعلى مستوى من الجودة، مما ينعكس على تخفيض تكاليف الوكالة لجميع الأطراف ذات العلاقة. (بقيله وزلوم, ٢٠١٩: ٢٠٦-٢٠٧)

٢-١-٣ محددات جودة التدقيق

يقصد بمحددات جودة التدقيق المؤشرات التي توضح ما إذا كانت عملية التدقيق التي يقوم بها مكتب تدقيق معين ذات جودة عالية أم لا. (الخير, ٢٠١٧: ٧٨) ومنها ما يأتي:

١. حجم مكتب التدقيق

استخدم بعض الباحثين حجم شركة التدقيق كمقياس لجودة التدقيق بسبب اعتقادهم أنه إذا كان حجم شركة التدقيق أكبر، فسيتم تحسين جودة التدقيق بشكل أكبر لأن شركات التدقيق الكبيرة لديها القدرة على أداء وظيفتها بشكل أكثر كفاءة وفعالية من شركات التدقيق الصغيرة، كنتيجة لامتلاك القدرة على توظيف المزيد من الموظفين الموهوبين، واستخدام التكنولوجيا المتفوقة، وامتلاك أفضل الموارد المالية لإجراء عملية التدقيق من شركات التدقيق الأصغر. لذلك، تزداد احتمالية اكتشاف الأخطاء والتلاعب في البيانات المالية للعميل. (عودة, ٢٠١١: ١٦)





٢. سمعة مكتب التدقيق

تأتي السمعة الجيدة لمكاتب التدقيق نتيجة الجهد والعمل المبذولين من قبلها، ولسنوات طوال وبجودة عالية في تقديم خدمات تدقيقية عديدة، إضافة الى الالتزام بالمعايير المهنية وقواعد وأداب السلوك المهني ووجود نظام للرقابة على جودة التدقيق الخارجي، حيث تحاول مكاتب التدقيق التي تمتلك سمعة وشهرة في عملها كونه يعتبر معياراً لدى عملائها في الحكم على جودة التدقيق الخارجي، ومصدراً لما تعرضه الشركات في قوائمها المالية المدققة من قبله. (الخير، ٢٠١٧: ٨١)

٤. تخصص مكتب التدقيق في نشاط الشركة محل التدقيق

يطلق مصطلح المدقق المتخصص في الصناعة على المدقق الذي يتم تعيينه من قبل شركات التدقيق، ويكون لديه التدريب والخبرة في انجاز العمل في صناعة معينة.

ويشير العابي واليعقوبي أن التخصص الصناعي للمدقق، يعد من أهم العوامل ذات التأثير الايجابي على جودة التدقيق، لما يوفره المدقق من آليات واجراءات مهنية في المنافسة، تخفيض التكاليف وتحسين للجودة، تؤدي الى ضعف الأثر السلبي للتخصص الصناعي للمدقق. (عابي واليعقوبي، ٢٠١١: ٢١٢)

٥. التأهيل العلمي والعملية للمدقق

أي أن يكون المدقق حاصلًا على مؤهل علمي مناسب بجانب حصوله على قدر كافي من التدريب والخبرة العملية في ممارسة المهنة، حتى يستطيع انجاز العمل الموكول إليه بكفاءة، والوفاء بأي التزامات أخرى قد تطلب منه، وبالتالي فإن مؤهلات المدقق لها دور فعال في تحقيق جودة التدقيق. (الشحنة، 2015: 12) ويضيف (Fallatah, 2017) من الدراسات السابقة يمكن ملاحظة أن مؤهلات وخبرات المدقق تلعب دورًا حيويًا في تعزيز جودة التدقيق الخارجي، كما ويؤدي وجود المدققين المحترفين في مجال الأعمال





إلى مستوى أعلى من المعلومات الفنية والكفاءة الفنية، ويرجع ذلك أساساً إلى قدرة المدققين المحتملة على اكتشاف وكشف الأخطاء الجوهرية والأخطاء، ركزت دراسة من إندونيسيا أجراها عبد الحليم وآخرون ، ٢٠١٤ على اختبار العلاقة بين كفاءة المدققين الخارجيين وجودة التدقيق الشاملة. وان هناك علاقة إيجابية بين كفاءة المدققين الخارجيين وجودة التدقيق الخارجي العالية.. (Fallatah,2017: 44-45)

٦. استقلال المدقق

توجد الاستقلالية عندما يكون لدى الشخص اعتماد ذاتي على نفسه وليس عندما يكون تابع لحكم وراء الآخرين وهي تعني الحفاظ على حالة مستقلة من الذهن مع تجنب المواقف التي قد تميل الى اضعاف الموضوعية او تخلق التحيز الشخصي. (العواد , ٢٠٢١ : ٨١)

إذ تمثل الاستقلالية حجر الزاوية في ممارسة مهنة التدقيق، وعندما يكون مراقب الحسابات مستقلاً فإن له القدرة على العمل بنزاهة وموضوعية، فضلاً عن استقلاليته بالفكر والقدرة على التفكير السليم، وعلى ان يكون مجرداً من اية مصالح سواء اثناء القيام بعملية التدقيق او عند ابداء رأيه. (دوارة، ٢٠١٤ : ٣٤)

٧. مدة عمل المدقق

تمثل مدة المدقق طول العلاقة بين المدققين وعملائهم، وكثير من الباحثين أكدوا أن هناك علاقة قوية بين جودة التدقيق وفترة عمل المدقق بحيث يكون لمدة عمل المدقق الطويلة تأثير إيجابي على جودته.

(Hamid, 2017, 54)

وأظهرت دراسات انه في حالة الانخفاض في اتعاب المدققين يؤدي ذلك إلى ابتعاد المهنيين عن المهنة، وقلة المنتمين من الكفاءات المهنية، وارتفاع في حدة المنافسة، وزيادة في التجاوزات المهنية، ويكون ارتفاع درجة تأثير انخفاض الأتعاب المهنية على مكاتب التدقيق الصغيرة اعلى عن درجة تأثيرها من





المكاتب المتوسطة والكبيرة، ونتيجة لذلك تكون المكاتب الصغيرة أكثر مرونة مع الأوضاع التي فرضت نتيجة استمرار تفشي ظاهرة انخفاض الأتعاب. (المصدر، ٢٠١٣: ٦٧)

٢-٢ عدم تماثل المعلومات Information asymmetry

١-٢-٢ مفهوم عدم تماثل المعلومات

يقصد بعدم تماثل المعلومات هو الفرق بين ما يعرفه البائع وما يعرفه المشتري. في نظرية العقد، يتعامل عدم تماثل المعلومات مع دراسة القرارات في المعاملات حيث يكون لدى أحد الطرفين معلومات أكثر أو أفضل من الآخر، وهذا له القدرة على خلق عدم توازن في القوة، مما يؤدي إلى فشل الصفقة في السوق (Merrill & Howard, 2017: 21)

يعرف مفهوم عدم تماثل المعلومات بأنه عدم المساواة في المعلومات بين إدارة الشركة والمساهمين. لا يملك المساهمون أي معلومات كافية عن آفاق الشركة. يجعل الشركة تعتبر عالية المخاطر. لذلك، يحتاج مستخدمو المعلومات إلى معلومات شفافة، وخاصة المساهمين كمالكين، والتي يمكن استخدام المعلومات كأساس لاتخاذ القرار. (Kiswanto & Fitriani, 2019: 131-146)

في ضوء ما تقدم يمكن تعريف عدم تماثل المعلومات: هو مقدار الاختلاف في كمية ونوع المعلومات المتاحة للإدارة والمعلومات المقدمة لمستخدمي القوائم المالية، يؤدي إلى تحقيق منافع غير اعتيادية للجهات ذات المصلحة وتخفيض تكلفة رأس المال.

حيث يشير عدم تماثل المعلومات إلى أن بعض المستثمرين يعرفون المزيد عن القيمة الأساسية للشركة لأنهم يمتلكون معلومات خاصة. تضارب المصالح بين المتداولين المطلعين والمتداولين غير المطلعين لا





يؤدي فقط إلى زيادة تقلب قيمة الشركة ولكن أيضاً يجعل المستثمرين يتخذون توقعات أكثر تحفظاً للقيمة المستقبلية للشركة.

٢-٢-٢ مخاطر عدم تماثل المعلومات

يشكل عدم تماثل المعلومات خطراً لأي شركة لأنه يؤثر في امور عديدة داخلها مثل تكلفة التمويل، حيث ترتفع كلما ازداد عدم تماثل المعلومات، وايضا انخفاض كفاءة الاستثمار للموارد المتاحة، وقد يدفع الإدارة في اتباع سلوك انتهازى وايضاً عدم اتباع السياسات الرشيدة في إدارة المخاطر، وقد يؤثر على درجة السيولة في سوق الأوراق المالية نتيجة الانخفاض في حجم التداول وانسحاب صغار المستثمرين. (الدسوقي ، ٢٠٢١: ٨) ، ويؤدي إلى مشكلتين: الاختيار المعاكس، والذي يتم إنشاؤه عن طريق عدم تماثل المعلومات قبل حدوث المعاملة، وتعود هذه المخاطر الى الحالة التي لا يمتلك فيها أحد أطراف المعاملة، عند مقارنته بالآخرين معلومات كافية، ما يؤدي نشر هذه المعلومات إلى تغيير قرارهم. تُعرف هذه الحالة بإخفاء المعلومات التي تسبب ضعف القرار وحدث حالة الاختيار المعاكسة (Rostami and Salehi,2013:3276).

اما النوع القاني وهو الخطر الأخلاقي (المعنوي) يحدث نتيجة فصل الملكية عن الإدارة والتي هي سمة عامة في معظم الشركات الكبيرة، حيث يصعب مراقبة أداء الإدارة بشكل مباشر من قبل الأطراف الخارجية، الأمر الذي يترتب عليه إتاحة فرصة للإدارة لتحقيق أهدافها الذاتية مما يترك تأثيراً خطيراً على الأطراف الخارجية.

(نصير، ٢٠٢١: ١٨)، ويتعرض المستثمر الى الخطر الأخلاقي حتى في حالة قدرته على التمييز بين الجيد والسيء من الوحدات الاقتصادية قبل الاستثمار، ومن ثم عدم تعرضهم لمشكلة الاختيار السيئ، وهي





احتمال تعرضهم لمخاطر سوء النية من قبل مستخدمي الأموال الذين يقومون باستخدام الأموال في أنشطة لا يرضى عنها أصحاب الأموال المستثمرين كالأنشطة غير المنتجة أو مرتفعة المخاطر، الأمر الذي يزيد من فرص عدم قدرتهم على الوفاء بالتزاماتهم المالية تجاه أصحاب الأموال، إذ إن عدم توافر المعلومات لدى حملة الأسهم عن كيفية استخدام أموالهم بواسطة مديري الشركات يجعلهم عرضة لهذه المشكلة. (فرهود, ٢٠٢٠: ٤٩٠)

٣-٢-٢ قياس عدم تماثل المعلومات

لجأت العديد من الدراسات الى بعض المقاييس اللازمة التي تحدد مستوى عدم تماثل المعلومات. حيث ان هذه المقاييس تظهر تصور الاسواق المالية لمخاطر الاختبار العكسي، والتي تنشأ من وجود متداولين مطلعين ومتداولين اخرين غير مطلعين. (Leuz and Verrecchia,2000)

١. مدى السعر المعروض لشراء وبيع الأسهم

هو الفرق بين السعر الذي يرغب المستثمر في شراء السهم به (Ask Price)، والسعر الذي يرغب المستثمر في بيع السهم به (Bid Price). إذ ان المستثمر عادة يقوم بتحديد هذا الفرق بالمبلغ الذي يعوضه عن تكلفة تنفيذ أمر الشراء أو البيع معاً، وتكلفة الاحتفاظ بالأسهم لفترة ما قبل، وتكلفة الاختيار العكسي (امتلاك المستثمرين معلومات عن قيمة السهم). وتمثل تكلفة الاختيار العكسي Adverse Selection Cost الجزء الأكبر من التكاليف التي يقوم للمستثمر بتعويضها بواسطة فرق السعر، والتي ترجع إلى عدم تماثل المعلومات في السوق (Callahan et al,1997:51)





٢. مقياس حجم التداول لأسعار البيع والشراء المرغوبة

يشير حجم التداول إلى مقدار الأوراق المالية لفترة زمنية معينة. إذا انخفض عدم تناسق المعلومات، فإن نية البيع والشراء تميل إلى الزيادة، مما يؤدي إلى زيادة حجم التداول، توجد علاقة سلبية بين هذين المقياسين. يتم تعريف تقلب أسعار الأسهم على أنه التباين (أو الانحراف المعياري) للعائد من ورقة مالية معينة لفترة زمنية محددة. (Yoon&Ciganek,2011:159)

٣. مقياس تذبذب عائد الاسهم

يتم حساب هذا المقياس من خلال حساب الانحراف المعياري (او تباين) لأسعار الأسهم. ويستند هذا المقياس على أن سعر السهم ما هو إلا قيمة حالية لسلسلة التدفقات النقدية (التوزيعات المتوقعة من هذا السهم مخصومة بمعدل خصم معين، مع ملاحظة عنصر المخاطرة، إذ أن اختلاف المستثمرين في تفسير وتحليل المعلومات في التقارير المالية المنشورة، ومن ثم اختلاف تأثير تلك المعلومات عن توقعات المستثمرين حول الأرباح المتوقعة في المستقبل وبالتالي التدفقات النقدية المتوقعة في المستقبل، يمكن أن تؤدي إلى زيادة درجة تذبذب أسعار الأسهم في الاسواق. وبعد ذلك مؤشرا على حالة عدم تماثل المعلومات في السوق. (Gil Sadka ,2007: 199–228)

٤. اختلاف تنبؤات المحللين الماليين

يتم قياس تنبؤات المحللين بواسطة استخراج الانحراف المعياري لتوقعات الأرباح قبل إعلان الأرباح السنوية، إذ يمثل المحللون الماليون أحد الادوات التي يعتمد عليها المستثمرين وأصحاب المصلحة الآخرين في التعرف على أداء الشركة والتنبؤ باستثماراتها المستقبلية. ويعتمد المحللون الماليون عند إعداد التنبؤات على مجموعة متنوعة من مصادر المعلومات ومنها القوائم المالية والإقصاءات الاختيارية ومعلومات





الإدارة، لذا فإن قيام الإدارة بحجب جزء من المعلومات سوف يؤثر سلباً في دقة تنبؤات المحللين الماليين (He and Marginson, ٢٠٢٠: ٥٠٠) ، ومن الانتقادات الموجه لهذا المقياس هو مبالغة المحللون الماليون في ردة فعلهم نحو المعلومات الإيجابية قياساً بردة الفعل تجاه المعلومات السلبية، إضافة لذلك فإن بعض الشركات قد يكون لديها أخطاء تنبؤية مرتفعة بسبب كونها تتمتع بأرباح متقلبة أكثر وليس بسبب ارتفاع مستويات لا تماثل المعلومات. (Clarke & Shastri,2000:7)

المبحث الثالث

تأثير جودة التدقيق الخارجي في عدم تماثل المعلومات

يظهر عدم تناسق المعلومات عندما يكون لدى مستثمر واحد أو العديد من المستثمرين معلومات سرية حول قيمة المؤسسة بينما معظم المستثمرين لديهم المعلومات المتاحة للجمهور فقط (Brown & Hillegeist, 2007). ولتخفيض عدم تماثل المعلومات لأنه يؤثر على القرارات التي يجب أن تتخذها الأطراف الثالثة فيما يتعلق بالشركة، منها ما يتم بزيادة عرض المعلومات أو الكشف الطوعي عن المعلومات من قبل الأشخاص من الشركات. وايضا بعملية التدقيق الذي يسعى للكشف عن مستوى متزايد من المعلومات عالية الجودة. وهناك عدم تناسق في المعلومات بين المؤسسة العميلة والمدقق في عملية التدقيق. يمتلك الموظفون والمديرون في المؤسسة معلومات أوضح حول هيكلها وتشغيلها. المدقق هو طرف ثالث يحاول التحقق من المعلومات المقدمة من قبل إدارة المؤسسة. وبالتالي، فإن المدقق هو الذي يمتلك أدق المعلومات حول المؤسسة بعد أولئك الموجودين بالفعل داخل الشركة، يسعى للتحقق من المعلومات المقدمة من قبل إدارة المؤسسة بتشكيك مهني، والمقدمة من الإدارة والتي قد تكون مضللة. في هذا الصدد، تعد تقارير التدقيق ذات أهمية حيوية خاصة بالنسبة للأطراف الثالثة لأنها تسمح بالوصول إلى





المعلومات الدقيقة وتمكن من الكشف عن المعلومات التي يجب الكشف عنها. -132 (Varici 2013)

133)

واكدت دراسة قام بها (Clincha eal ,2012:762) الى ان توظيف مدقق من الشركات الكبرى الاربعة Big 4 ومدققين متخصصين في الصناعة يرتبط بانخفاض عدم تناسق المعلومات بين الاطراف المتداولة, حيث ان هذه الدراسة تبحث ما إذا كان التدقيق عالي الجودة يزيد من جودة المعلومات ويقلل من عدم تناسق المعلومات بين الاطراف المتداولة . باستخدام عينة من ١٤٠ شركة من عام ٢٠٠٢ إلى ٢٠٠٥ في سوق الولايات المتحدة, وتوصلت الى ان توظيف مدقق من الشركات الكبرى الاربعة Big 4 ومدققين متخصصين في الصناعة يرتبط بانخفاض عدم تناسق المعلومات بين الاطراف المتداولة. (Clincha eal ,2012:762)

واضاف (Varici, 2013) الى ان تقارير التدقيق تعد ذات أهمية حيوية خاصة بالنسبة للأطراف الثالثة لأنها تسمح بالوصول إلى المعلومات الدقيقة وتمكن من الكشف عن المعلومات التي يجب الكشف عنها , ولكن لم يتم الكشف عن ذلك بعد. لذلك، فإن رأي المدقق وجوده هذا الرأي لهما أهمية كبيرة. وإن المدقق هو الذي يمتلك أدق المعلومات حول المؤسسة بعد أولئك الموجودين بالفعل داخل جسم المؤسسة. ولأن الغرض من المدقق هو التحقق من المعلومات المقدمة من قبل إدارة المؤسسة بتشكيك مهني , الأمر الذي يتطلب من المدقق التصرف مع الأخذ في الاعتبار أن المعلومات المقدمة من الإدارة قد تكون مضللة.

(Varici, Idiris ,2013:113)

وأكدت دراسة (عبد الله , ٢٠١٧) على أن إتباع المراجع الخارجي لوسيلة المصادقات كأداء للحصول علي مصادقات أو إقرارات مكتوبة من العملاء تساهم في الحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية, وأن





قدرة المراجع الخارجي علي ملاحظة التجهيزات الخاصة بالعميل ومتابعة تنفيذ بعض المهام المحاسبية تساهم في الحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية, واعتبرت أن تفعيل دور المدقق الخارجي من أهم المتطلبات إلى جانب كونه العنصر الأهم في القضاء على عدم تماثل المعلومات لما يضيفه من ثقة ومصداقية على المعلومات كما أن رأيه المحايد يساعد على الحد من التعارض بين المساهمين والإدارة والحد من المخاطر الأخلاقية الناتجة عن عدم تماثل المعلومات . (عبد الله, ٢٠١٧, ٢)

المبحث الرابع

الجانب العملي

4-١ قياس المتغير المستقل " جودة التدقيق "

سيتم قياس جودة التدقيق للشركات عينة البحث من خلال قياس متغير (دوران مراقب الحسابات لمكاتب وشركات التدقيق في العراق) وكالاتي:

أولاً: قياس دوران مراقب الحسابات

تم استخدام عدد سنوات بقاء مكتب وشركة التدقيق في تدقيق نفس الشركة وقد تم تصنيف فترة دوران مكتب وشركة التدقيق:

اعطاء درجة (١) اذا كانت الشركة قد دققت قوائمها المالية لفترة خمسة سنوات فما دون من قبل نفس مكتب وشركة التدقيق, واعطاء درجة (٠) للشركات التي دققت قوائمها المالية من قبل شركة ومكتب التدقيق لمدة اكثر من خمس سنوات , حيث تعكس فترة الاحتفاظ بمكتب وشركة التدقيق الى زيادة في معرفة وخبرة فريق التدقيق فيما يتعلق بصناعة الشركة محل التدقيق , مما يسهل من اداء عملية التدقيق بجودة عالية وضمان نجاحها, وهذا التصنيف يتماشى مع معظم مع تعليمات البنك المركزي الصادرة في





سنة ٢٠١٨ للمؤسسات المالية غير الشركات والتي تلزمها بضرورة تغيير مراقب الحسابات لفترة لا تتجاوز خمس سنوات .

اوضحت النتائج ان ما نسبته (٤٦٪) من شركات عينة البحث لم تلتزم بتغيير مدقق الحسابات كل خمس سنوات خلال الفترة (٢٠١٢-٢٠٢١) وهي (شركة المعمورة للخدمات , النخبة للخدمات, الشرق الاوسط للزراعة, الخياطة الحديثة, العراقية للسجاد والمفروضات, بغداد للمشروبات الغازية, الصناعات الكيماوية, فندق كربلاء), في حين اوضحت النتائج ان ما نسبته (٤٤٪) من شركات عينة البحث قامت بتغيير المدقق الخارجي خلال فترة خمس سنوات كحد اقصى و, وهي (شركة اسيا سيل , مدينة العاب الكرخ النموجية, الاهلية للإنتاج الزراعي, بغداد لصناعة مواد التغليف, الحديثة للإنتاج الحيواني, المنصور للصناعات الدوائية)

٤-٢ قياس المتغير "عدم تماثل المعلومات"

تعد المقاييس القائمة على السوق التي تعتمد على الاختيار السلبي اكثر المقاييس استخداما في البحوث المحاسبية ، لذا ولقياس لا تماثل المعلومات يستند الباحث إلى أحد المقاييس القائمة على السوق وهو مقياس تقلب عوائد الأسهم لقياس لا تماثل المعلومات للشركة عينة البحث، واستنادا للدراسات (Borehei .٢٠١٢ . et al ، (Wu, 2018) & (Yua ،Sorensen.2013) يتم احتساب تقلب عوائد الأسهم باحتساب العائد اليومي لأسهم الشركات عينة البحث ولكل سنة من سنوات البحث، تم اختيار هذه المدة اعتقادا من الباحث بأنها كافية لتوفر المعلومات لكافة الأطراف ذات العلاقة بالسوق المالية، من جهة اخرى فإن المدة التي تتم اعتمادها هي نفس المدة التي حددتها هيئة سوق العراق للأوراق المالية للشركات المدرجة أسهمها





في سوق العراق للأوراق المالية كحد اقصى لإصدار تقاريرها المالية، يستعمل الباحث المعادلة الآتية القياس لا تمثل المعلومات :-

$$VOLA = STDEV.P(\text{daily stock returns}_{1-t}) \%$$

VOLA = stock return volatility

STDEV.P = standard deviation.

$$STDEV.P : S_x = \sqrt{\frac{\sum(x-x)^2}{n-1}}$$

closing price) -= (opening price **Daily stock returns**

t-1 = returns calculation period

STDETP = الانحراف المعياري ويعرف بأنه الجذر التربيعي لتباين البيانات أو الجذر التربيعي لمتوسط مربعات انحراف القيم عن وسطها الحسابي .

Daily stock returns = العائد اليومي للاسهم (سعر الافتتاح - سعر الاغلاق).

وعكست النتائج ان التقلب في عوائد الاسهم للشركات جاءت متفاوتة بين مرتفعة ومنخفضة اذا جاء المتوسط العام لعدم تماثل المعلومات للشركات الآتية مرتفعة وبلغت (اسيا سيل ب (0.728) , مدينة العاب الكرخ (2.337) , لشركة العراقية للسجاد والمفروشات(0.553), لشركة الصناعات الكيماوية(2.510)) ويلاحظ أنه مستوى عدم تماثل المعلومات للشركات مرتفع، ما يعد مؤشراً على ارتفاع مشاكل مشاركة المعلومات بين الأطراف المطلعة داخل الشركة والأطراف غير المطلعة خارجه الناتج من انخفاض مستوى الافصاح. بينما اجاء المتوسط العام لعدم تماثل المعلومات للشركات الآتية منخفضة وبلغت (شركة المعمورة





للاستثمارات العقارية (0.262) , شركة النخبة للمقاولات العامة (0.067), شركة الاهلية للإنتاج الزراعي (0.033) , شركة الشرق الاوسط لإنتاج الأسماك (0.642) , شركة الحديثة للإنتاج الحيواني (0.042) , شركة المنصور للصناعات الدوائية (0.096) , شركة الخياطة الحديثة (0.388) , شركة بغداد لصناعة مواد التغليف (0.241) , شركة بغداد للمشروبات الغازية (0.322) , فندق كربلاء (0.108) ويلاحظ أن مستوى عدم تماثل المعلومات للشركة منخفض، ما يعد مؤشراً على انخفاض مشاكل مشاركة المعلومات بين الأطراف المطلعة داخل الشركة والأطراف غير المطلعة خارجيه الناتج من ارتفاع مستوى الافصاح.

المبحث الخامس

الإحصاء الوصفي واختبار فرضيات البحث

١-٥ ترميز المتغيرات، والاحصاء الوصفي، واختبارات سلامة البيانات:

descriptive statistics, data integrity tests, Variable coding
بعد الانتهاء من قياس المتغيرات المستخدمة في البحث يمكن تلخيص الاحصاء الوصفي للمتغيرات المستقلة "جودة التدقيق" والمتغير التابع عدم تماثل المعلومات
ولغرض اجراء التحليلات اللازمة لفحص البيانات واختبار الفرضيات باستخدام البرامج الاحصائية المتخصصة, قام الباحث بترميز المتغيرات بحسب نوعها كما في الجدول ادناه وتم تضمينه ايضا توضيحا لطريقة قياس كل متغير منها وكالاتي :





جدول (٥) ملخص ترميز متغيرات البحث وطريقة قياسها

طريقة قياسه	رمز المتغير	المتغير	نوع المتغير
أعطي الرقم (١) للشركات التي قامت بتغيير مراقب الحسابات بفترة اقل من ٥ سنوات , ورقم (٠) لغير ذلك	ATU	جودة التدقيق (دوران مراقب الحسابات)	المستقل
مقياس تقلب عوائد الاسهم	Asy	عدم تماثل المعلومات	التابع

المصدر: من اعداد الباحث بالاعتماد على الدراسات السابقة

٢-٥ نتائج الفرضيات : Results of hypothesis testing

الفرضية الرئيسية الاولى : " لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين دوران مراقب الحسابات في الشركات عينة البحث وعدم تماثل المعلومات المحاسبية " .

تم اختبار الفرضية باستخدام البرنامج الاحصائي SPSS، ويبين الجدول رقم (6) النتائج التي تم الحصول عليها وكما يأتي :

ولغرض اختبار هذه الفرضية تم صياغة نموذج الانحدار الخطي الاتي:

$$ASY = B_{0it} + B_1 ATU_{it} + \varepsilon_{it}$$

حيث ان : ATU = التخصص المهني لمراقب الحسابات

ويتم اختبار الفرضية باستخدام البرنامج الاحصائي SPSS، ويبين الجدول رقم (49) النتائج وكالاتي:





جدول (31) نتائج اختبار الفرضية الفرعية الثانية

Model	R	R Square	Adjusted R Square		Std. Error of the Estimate	
1	.451	.204	.198		.89558208	
Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.	
Regression	28.315	1	28.315	35.302	.000	
Residual	110.685	138	.802			
Total	139.000	139				
Model	Unstandardized Coefficients	Standardized Coefficients	T	Sig.		





	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	7.116E-017	٠.076		٠.000	1.000
Zscore: دوران مراقب الحسابات	٠.451	٠.076	٠.451	5.942	٠.000

يبين الجدول (31) ان قيمة الارتباط (R) بين المتغيرات بلغ (٠.451^a) وهي قيمة متوسطة القوة ، وان معامل التحديد R Square بلغ (٠.204) والذي يمثل القوة التفسيرية للنموذج المستخدم ، اي ان المتغير المستقل استطاع ان يفسر ما نسبته ٢٠٪ من التغير في المتغير التابع ، والباقي يعود لعوامل اخرى غير التي تم دراستها في البحث، ويبين ايضا ان الانحراف المعياري لخطأ التقدير بلغ (٠.895) وهو يعد رقماً صغيراً إذ انه كلما قل مثل هذا النوع من الاخطاء كلما كان ذلك افضل .

ويبين الجدول أعلاه ان قيمة F المحسوبة بلغت (35.302) وهي اكبر من قيمتها الجدولية المحسوبة وفق درجات الحرية df (١٣٨ ، ١) والبالغة (٣,٨٤١٥) عند مستوى دلالة 0.05. وان مستوى معنوية الاختبار Sig بلغت (٠.000b) وهي أصغر بكثير من قيمة الخطأ المقبول في العلوم الاجتماعية والمحدد سلفاً بمقدار ٠.05 وهذا مايشير إلى ملاءمة النموذج الاحصائي المستخدم .





ويبين الجدول أعلاه نتائج نموذج الانحدار ومعلمة المتغير المستقل (اختبار T) إذ يظهر الجدول أن لدوران مراقب الحسابات أثراً إيجابياً على عدم تماثل المعلومات، وقد بلغت قيمة الميل (5.942) وإن الأثر معنوي Sig (0.00) عند مستوى دلالة 0.05 نظراً لكون قيمة الاحتمال أصغر من مستوى الدلالة 0.05 . وبالتالي، نرفض الفرضية الفرعية الثانية، إذ تم التوصل لوجود تأثير ذو دلالة إحصائية لدوران مراقب الحسابات في تخفيض عدم تماثل المعلومات. مما يشير إلى أن بيانات العينة أظهرت دليلاً مقنعاً على رفض الفرضية لثبوت الأثر إحصائياً والتي تنص على: " لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لدوران مراقب الحسابات في عدم تماثل المعلومات في الشركات عينة البحث ". ويمكن إعادة صياغة معادلة الانحدار التي اعتمدت في اختبار الفرضية على ضوء النتائج التي تم التوصل إليها والتي يمكن استخدامها لغرض التنبؤ بالشكل الآتي:

$$ASY = 7.116 + 0.451ATU$$

المبحث السادس

الاستنتاجات والتوصيات

١-٦ الاستنتاجات

من خلال الدراسة النظرية والتطبيقية (العملية) للبحث، تم التوصل إلى مجموعة من الاستنتاجات النظرية والنتائج العملية كما يأتي:

١ تعد جودة التدقيق من أهم الآليات الرقابية التي يعتمد عليها مفهوم حوكمة الشركات، كما أن جودة التدقيق تزيد مصداقية وعدالة النتائج المحققة للشركات وهذا يقلل من الصراعات ويجسد حوكمة الشركات ويقلل من إدارة الأرباح.





٢. تساهم جودة التدقيق في تفعيل دور مجلس الادارة من خلال التأكد من شفافية ومصادقية التقارير المالية وبالتالي التقليل من ممارسات ادارة الارباح، فضلا عن ذلك، فان المدقق بما يحققه من جودة في العمل يساعد على التقليل من عدم تماثل المعلومات بين المساهمين والادارة ومنع التلاعب بالارباح.
٣. ظهر الطلب علي خدمات التدقيق كنتيجة للحاجة إلي تحسين العلاقة بين الأطراف ذات المصلحة كالملاك، الدائنين، الحكومة، العاملين والعملاء. حيث تهدف التدقيق إلي تخفيض عدم تماثل المعلومات بين هذه الأطراف بفضل ارتباط جودة التدقيق العالية بمستوي منخفض من عدم تماثل المعلومات وذلك من خلال إضفاء المصادقية علي القوائم المالية للشركات.
٤. اظهرت النتائج ان ما نسبته (٤٦٪) من شركات عينة البحث لم تلتزم بتغيير مدقق الحسابات كل خمس سنوات خلال الفترة (٢٠١٢-٢٠٢١) وهي (شركة المعمورة للخدمات , النخبة للخدمات, الشرق الاوسط للزراعة, الخياطة الحديثة, العراقية للسجاد والمفروضات, بغداد للمشروبات الغازية, الصنائع الكيماوية, فندق كربلاء), وفي حين اوضحت النتائج ان ما نسبته (٤٤٪) من شركات عينة البحث قامت بتغيير المدقق الخارجي خلال فترة خمس سنوات كحد اقصى , وهي (شركة اسيا سيل , مدينة العباب الكرخ النموذجية, الاهلية للإنتاج الزراعي, بغداد لصناعة مواد التغليف, الحديثة للإنتاج الحيواني, المنصور للصناعات الدوائية)
٦. تظهر نتائج الاختبار الاحصائي وجود تأثير ذو دلالة معنوية لجودة التدقيق (دوران المدقق الخارجي) في عدم تماثل المعلومات المحاسبية للشركات عينة البحث وان:





٦-٢ التوصيات

في ضوء النتائج التي تم التوصل إليها فإن الباحث توصي بما يلي:

١. ضرورة قيام مراقبي الحسابات بالاطلاع على التقارير المتكاملة ومناقشة الادارة للقرارات المثبتة فيه بالكامل والاشارة في تقاريرهم الى المعلومات التي اغفلت الادارة عن اضافتها والتوصية بإكمال النواقص او الملاحظات ان وجدت.
٢. الدعوة لعقد دورات تدريبية لمراقبي الحسابات المبتدئين ولمستخدمي تقارير الشركات، لبيان الفرق بين ارتباطات التدقيق والفحص والتأكيد الأخرى، وطبيعة النتيجة ومستوى التأكيد الذي يقدمه كل ارتباط، حيث أن لكل ارتباط طبيعة خاصة.
٣. ضرورة العمل على إصدار تشريعات ملزمة من قبل هيئة الاوراق المالية في العراق تلزم بها الشركات المدرجة في السوق على التدوير الإجمالي لمراقب الحسابات كل فترة زمنية معينة، لما لذلك من أثر على تحسين استقلاليته وجودة الخدمات مع مراعاة أن المدقق يحتاج على الأقل 3 سنوات لفهم أنظمة وعمليات الشركة الجديدة.
٤. ضرورة قيام الهيئات التشريعية والتنظيمية في العراق ومنها مجلس مهنة مراقبة وتدقيق الحسابات بتحديد مدة ارتباط المدقق بالزبون، فمثلاً أن لا تزيد مدة الارتباط على خمس سنوات، والتأكيد على دوران المدقق لتحسين جودة التدقيق من خلال المحافظة على استقلالية مدققي الحسابات، إذ أن طول مدة ارتباط المدقق بالزبون يؤثر سلباً على جودة التدقيق





قائمة المصادر

المصادر والمراجع العربية

١. الخير ، بشير صالح محمد ، ٢٠١٧، دور جودة التدقيق الخارجية في تحسين كفاءة المعلومات المحاسبية دراسة ميدانية على عينة من مكاتب التدقيق والوحدات الاقتصادية المدرجة بسوق الخرطوم للأوراق المالية ، رسالة مقدمة لنيل درجة دكتوراة الفلسفة في المحاسبة. بقبله وزلوم ، بسام خليل ، نضال عمر ، ٢٠١٩، " أثر جودة التدقيق على تكلفة حقوق الملكية دراسة تطبيقية على الوحدات الاقتصادية الصناعية والخدمية المدرجة في بورصة عمان"، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد ١٥ العدد ١
٢. الدسوقي، فاطمة محمود ابراهيم، ٢٠٢١، أثر التحفظ المحاسبي على العلاقة بين عدم تماثل المعلومات ومستوى النقدية المحتفظ بها دراسة اختبارية على الشركات المساهمة المصرية، الفكر المحاسبي.
٣. دواره، سامر، ٢٠١٤، " أثر جودة التدقيق الخارجي على هامش أمان المستثمر في ظل تطبيق أساليب المحاسبة الإبداعية (دراسة ميدانية)، رسالة مقدمة لنيل درجة الماجستير في المحاسبة ، جامعة حلب ،كلية الادارة والاقتصاد ،قسم المحاسبة
٤. راضي، نوال ، ٢٠١٠، "تحليل العوامل المؤثرة في جودة التدقيق " دراسة تحليلية آراء عينة من المدققين في جامعة القادسية، بحث مقدم إلى كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة القادسية، العراق.
٥. الزهيري، رجا محمد عبد الرحيم، ٢٠١٤، " دور التخصيص المهني لمراقب الحسابات في تقدير المخاطر وتحسين جودة التدقيق: بحث تطبيقي في شركة مصرف الوركاء للاستثمار والتمويل"، بحث مقدم الى مجلس المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية-جامعة بغداد للحصول على شهادة الدكتوراه محاسب قانوني المهنية.





٦. الشحنة، رزق أبو زيد، "تدقيق الحسابات: مدخل معاصر وفقا لمعايير التدقيق الدولية"، دار وائل للنشر والتوزيع، ط ١، الأردن-عمان،
٧. عابي خليفة ويعقوبي محمد، ٢٠١١، دراسة للعوامل المؤثرة على جودة التدقيق الخارجية للحسابات، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، جامعة الوادي العدد (٧) المجلد (٢)، الجزائر.
٨. عبد الله ، ايهاب مكي محمد، ٢٠٢٠، "دور المراجع الخارجي في الحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية" دراسة ميدانية على عينة من المصارف السوداني، المجلة الالكترونية الشاملة متعددة التخصصات، العدد الخامس والعشرين ،شهر ٦.
٩. العواد ،اسعد محمد علي وهاب ، ٢٠٢١ ، "التدقيق المتقدم في اطار معايير التدقيق الدولية" ،دار الكتب والوثائق ببغداد ،الطبعة الاولى
١٠. عودة ، علاء الدين صالح محمود، ٢٠١١، " اثر منهج التدقيق القائم على مخاطر الاعمال على جودة التدقيق الخارجي"، رسالة ماجستير مقدمة الى قسم المحاسبة ، كلية الاعمال، جامعة الشرق الاوسط، .
١١. فرهود، صبيحة يرزان ، ٢٠٢٠، " عدم تكاثل المعلومات الأسباب والمعالجات المقترحة"، مجلة الاقتصاد والعلوم الإدارية .
١٢. الكاوري، قحطان طالب حمودي ، ٢٠١٧، "التخصص المهني لمراقب الحسابات وانعكاساته على جودة التدقيق"، دراسة تطبيقه في عينة من مراقبي الحسابات،رسالة قدمت الى مجلس كلية الإدارة والاقتصاد- جامعة القادسية، وهي جزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم المحاسبة.





١٣. المصدر، مرشد عيد ، درغام، ماهر موسى، ٢٠١٣، "أثر مخاطر مهنة التدقيق على جودة التدقيق ، دراسة ميدانية على مكاتب التدقيق في قطاع غزة"، قدمت هذه الدراسة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل من الجامعة الإسلامية غزة - كلية التجارة.
١٤. نصير، عبد الناصر عبد اللطيف،:٢٠٢١، " أثر التحول الرقمي على عدم تماثل المعلومات دليل من الشركات المدرجة في سوق الاوراق المالي السعودي, مجلة الاسكندرية للبحوث المحاسبية قسم المحاسبة والمراجعة , العدد الثاني, المجلد الخامس
١٥. النعسان، سماح اسامة، ٢٠١٨، "العوامل المؤثرة على جودة التدقيق من وجهة نظر مدققي الحسابات الخارجيين دراسة ميدانية"، قدم هذا البحث استكمالاً لمتطلبات الحصول على شهادة الماجستير في الجامعة الإسلامية في غزة .

المصادر الأجنبية Foreign References

1. Callahan, C. M., Lee, C., & Yohn, T. L. (1997). Accounting Information and Bid-Ask Spreads. Accounting horizons, 11(4).
2. Clarke, J., & Shastri, K. (2000). On information asymmetry metrics. Available at SSRN 251938.
3. Clinch, G., Stokes, D., & Zhu, T. (2012). Audit quality and information asymmetry between traders. Accounting & Finance, 52(3), 743-765.
4. De Angelo, L.E. (1981), "Auditor size and audit quality", Journal of Accounting and Economics, 3(3), 183-199





5. Fallatah, Rasha Abdulrahman (2017) Factors affecting external audit quality: the case of listed companies in Saudi Arabia. University of Southampton, Doctoral Thesis, 305pp.
6. Gil Sadka (2007). Understanding Stock Price Volatility: The Role of Earnings. *Journal of Accounting Research*, 45(1), 199–228. doi:10.2307/4622026
7. He, G., & Marginson, D. (2020). The impact of insider trading on analyst coverage and forecasts. *Accounting research journal*, 33(3), 499-521.
8. Hyungwook Yoon; Hangjung Zo; Andrew P. Ciganek (2011). Does XBRL adoption reduce information asymmetry?. *Journal of Business Finance & Accounting*, 38(2), 10–163. doi:10.1016/j.jbusres.2010.01.008
9. International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB). (2014). A framework for audit quality: Key elements that create an environment for audit quality
10. Kiswanto, K., & Fitriani, N. (2019). The influence of earnings management and asymmetry information on the cost of equity capital moderated by disclosure level. *Jurnal Keuangan dan Perbankan*
11. Leuz, C., & Verrecchia, R. E. (2000). The economic consequences of increased disclosure. *Journal of accounting research*, 91-124.





12. Merrill III, H. J. (2017). Consequences of Information Asymmetry on Corporate Risk Management.
13. Salehi & Rostami, Mehdi, Wahab,(٢٠١٣) ” Assessing information asymmetries in financial reporting: another approach, another outcome: new evidence from Iran”, Zagreb International Journal of Economics and Business, Vol. 16, No. 2, pp. 1-18, Faculty of Economics Zagreb, All Rights Reserved. Reprinted in Croatia
14. Varici, I. (2013). The relationship between information asymmetry and the quality of audit: An empirical study in Istanbul Stock Exchange. International Business Research, 6(10), 132
15. Varici, I. (2013). The relationship between information asymmetry and the quality of audit: An empirical study in Istanbul Stock Exchange. International Business Research,
16. Youssef ,A. ,& Hamid ,Y. A. (2017). The Effect of Auditing Quality Characteristics on Accounting Conservatism: The case of Egypt. JRL of the Faculty of Commerce for Scientifici

