



Original article

## Quality of Audit Reports in Light of the Revised Reporting Requirements (ISA 706)

Farah Rafed Hamid

*Al-Farahidi University - College of Administration and Economics - Baghdad, Iraq*

### ABSTRACT

This study examines the impact of applying International Standard on Auditing (ISA 706), which requires the inclusion of Emphasis of Matter and Other Matter paragraphs without changing the auditor's opinion, on external audit report quality. The study aims to determine whether ISA 706 effectively enhances users' understanding of significant financial matters. A descriptive-analytical approach was used, collecting data through a structured questionnaire distributed to banking sector employees. The responses were analyzed using SPSS to assess statistical relationships and significance. The findings indicate that proper application of ISA 706 positively improves the clarity of audit reports, enhances financial transparency, and increases users' confidence in audit outcomes. However, the results show no significant overall effect on audit report quality as a single construct. The study recommends strengthening professional training for auditors and improving regulatory oversight to ensure effective implementation of ISA 706 and support better audit reporting practices across the entire banking sector.

\*Correspondence author:  
[Farah.aloqaily@gmail.com](mailto:Farah.aloqaily@gmail.com)

Received: 17 December 2025  
Accepted: 06 January 2026  
Published: 01 February 2026

DOI:

<https://doi.org/10.31185/wjfh.Vol22.Iss1.1513>



1812-0512 /© 2026 The Author(s). Published by Wasit Journal for Humanities Sciences, Wasit University. This is an open access article under the CC BY-NC-ND license (<http://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/4.0/>).

### Cite:

Hamid, F. R. . (2026). Quality of Audit Reports in Light of the Revised Reporting Requirements (ISA 706). Wasit Journal for Human Sciences, 22(1). <https://doi.org/10.31185/wjfh.Vol22.Iss1.1513>

**Keywords:** External auditor report, standard requirements, modified reporting

## جودة تقارير التدقيق في ضوء متطلبات الإبلاغ المعدل (ISA 706)

م.م فرح رافد حميد  
جامعة الفراهيدي - كلية الادارة والاقتصاد - بغداد العراق

### المُستخلص

يهدف هذا البحث إلى دراسة أثر تطبيق المعيار الدولي للتدقيق الخاص بالإبلاغ المعدل على جودة تقارير التدقيق الخارجي. ويركز هذا المعيار على إدراج فقرات تأكيد أمر معيّن والأمور الأخرى دون تعديل رأي المدقق، بهدف لفت انتباه مستخدمي القوائم المالية إلى مسائل جوهرية تسهم في تعزيز فهمهم للمعلومات المالية. اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي باستخدام استبانة لجمع البيانات من العاملين في القطاع المصرفي، وتم تحليل البيانات باستخدام برنامج (SPSS). وأظهرت نتائج الدراسة أن التطبيق السليم لمتطلبات معيار (706) الذي يسهم بشكل إيجابي في تحسين وضوح تقارير التدقيق، وتعزيز شفافية المعلومات المالية، وزيادة موثوقية المستخدمين بها، على الرغم من عدم وجود أثر كلي مباشر على جودة التقارير. وأوصت الدراسة بضرورة تكثيف برامج التدريب المهني للمدققين الخارجيين، وتعزيز الرقابة على جودة تقارير التدقيق، بما يسهم في رفع كفاءة تطبيق المعيار وتحقيق أهدافه المهنية.

الكلمات المفتاحية: تقرير المدقق الخارجي، المتطلبات القياسية، والتقرير المعدل.

### المحور الأول: منهجية البحث ودراسات سابقة

#### 1- منهجية البحث:

#### أولاً: مشكلة البحث

ترتكز مشكلة البحث على الواقع العملي لبعض التقارير التدقيق وبنائها في مدى التزام المدققين بتطبيق المعيار الدولي للتدقيق مع تأكيد القصور في توصيل المعلومات الجوهرية لمستخدمي المعلومات تمكن صياغة مشكلة البحث بالتساؤل الآتي:  
ما التحديات التي تواجه المدقق في تطبيق هذا المعيار؟

#### ثانياً: أهمية البحث

تتبع أهمية هذا البحث من خلال تعزيز الشفافية والافصاح دون المساس برأي المدقق مما يجعله أداة مهمة في تحسين جودة التقارير

#### ثالثاً: هدف البحث

تهدف هذه الدراسة إلى تقييم مدى التزام المدقق الخارجي في تطبيق متطلبات المعيار في التقارير الصادرة عنهم مع رصد أبرز الصعوبات التي تواجه المدقق عند تطبيق المعيار (706)

#### رابعاً: فرضيات البحث

يمكن أن تتضمن الفرضيات مثلاً:

1. لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لمتطلبات معيار (706) على جودة تقارير التدقيق.
2. يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لمتطلبات معيار (706) على جودة تقارير التدقيق من حيث: وضوح التقرير، موثوقية المستخدمين به، تعزيز شفافية المعلومات المالية.

خامسا: متغيرات البحث

1- المتغير المستقل:

متطلبات معيار التدقيق الدولي (ISA 706)

فقرات تتعلق بالفقرات التوضيحية وفقرات لفت الانتباه

2- المتغير التابع:

جودة تقارير التدقيق وتتكون من ثلاثة أبعاد:

1. وضوح التقرير

2. موثوقية المستخدمين بالتقرير

3. تعزيز شفافية المعلومات المالية

سادسا: مجتمع وعينة البحث

1- مجتمع البحث من جميع المدققين الخارجيين والمحاسبين القانونيين العاملين في مكاتب وشركات التدقيق المعتمدة، سواء المحلية أو الدولية، والمرخصة من قبل الجهات الرقابية والمهنية في الدولة (مثلاً: هيئة المحاسبين القانونيين، أو الجهات المختصة بالمراجعة المالية).

2- أداة الدراسة: استبانة باستخدام مقياس ليكرت الخماسي.

3- البرنامج الإحصائي SPSS :

ثانيا: الدراسات سابقة

1- دراسة (محمود، هائل، 2020) بعنوان " دور معايير التدقيق الدولية في تحسين القيمة الاتصالية لتقارير التدقيق لأغراض الاستثمار (دراسة تحليلية للتعديلات التي تمت على كل من معيار التدقيق الدولي 700 و706) دليل من سورية ,, هدفت دراسة الى تحديد دور معايير التدقيق الدولية في تحسين بين المدقق والمستثمر من خلال تقرير التدقيق توصلت الدراسة الى وجود دور مهم لمعايير التدقيق الدولية في تحسين قيمة تقارير التدقيق من خلال التعديلات الاخيرة فيما يخص معايير التدقيق الدولية.

2- دراسة (نعمة، وفاء، 2024) بعنوان " تقييم جودة تقرير مراقب الحسابات عن القوائم المالية وفق معياري التدقيق الدوليين (701، 705) ,, هدفت هذه الدراسة الى توضيح مفهوم مراقب الحسابات وخصائصه وأهميته من جانب ومن جانب اخر الي بيان مسؤولية مراقب الحسابات اتجاه الاطراف المستفيدة مع توضيح مفهوم معايير التدقيق الدولية وتوصلت هذه الدراسة الى التطور في البيئة العراقية أسهم في فتح مجال امام مهنة التدقيق والمحاسبة من خلال تبني معايير التدقيق الدولية وتطبيقها وتحقيق التوافق والانسجام معها

3- دراسة (Cordoş, Fülöp, 2015) بعنوان " Understanding audit reporting changes: introduction of Key Audit Matters

الهدف من هذه الدراسة هو توضيح بوجود لتقارير المدقق أهمية الذي أصبح موضوعاً رئيسياً في مجال المحاسبة والمراجعة بسبب تأثيره بمصادقية البيانات المالية، وفي النهاية، على عملية صنع القرار للمستثمرين وأصحاب المصلحة. في الوقت

الحاضر وتوصلت الدراسة الى ان مجلس معايير المحاسبة الدولية (IAASB) له دور في توضيح معايير التدقيق، مع التركيز على تقارير التدقيق وجودة التدقيق.

### المحور الثاني: جودة تقارير التدقيق في ضوء متطلبات الإبلاغ المعدل (ISA 706)

#### أولاً: تقارير التدقيق

هي وثائق يُصدرها المدققون عقب فحصهم للبيانات المالية أو العمليات التشغيلية في مؤسسة ما، وتهدف إلى تقييم مدى دقة هذه البيانات وامتثالها للمعايير المحاسبية المعتمدة. تُعد هذه التقارير أداة أساسية لتعزيز الشفافية، وتقديم صورة واضحة عن الأداء المالي، ودعم عملية اتخاذ القرارات. وتتوّج تقارير التدقيق بحسب نتائج الفحص، ومنها: التقرير النظيف، التقرير المحفوظ (المؤهل)، التقرير السلبي، وتقرير إخلاء المسؤولية، إذ يعكس كل نوع منها درجة مختلفة من الثقة في مدى صحة القوائم المالية (Anita , 2022 , p.20) وكما عرف التدقيق بأنه هتحليل العقلاني للأنشطة والإجراءات وتقدير الفرص والمخاطر داخل العمليات (حسين، 2024، ص 711)

#### ثانياً: أهمية جودة تقارير التدقيق

تلعب جودة تقارير التدقيق دور محوريا في تعزيز فعالية النظام المالي والرقابي وتتمثل أهميتها في الجوانب الآتية: (العزاوي، 2024، ص.80)

#### 1- تعزيز الثقة والمصداقية:

تسهم التقارير ذات الجودة العالية في ترسيخ الثقة بالقوائم والبيانات المالية للمؤسسة، مما يعزز ثقة المستثمرين والمقرضين وأصحاب المصلحة الآخرين في أداء الشركة وسلامة موقعها المالي.

#### 2- تحسين عملية اتخاذ القرار:

عندما تكون التقارير دقيقة وموثوقة، تُمكن المستخدمين من اتخاذ قرارات مستنيرة مبنية على معلومات مالية سليمة وشفافة ( ظاهر ، سالم ، اخرون ، 2023 ، ص.5)

#### 3- ضمان الالتزام بالمعايير:

تعكس جودة تقارير التدقيق مدى امتثال المؤسسة للمتطلبات القانونية والتنظيمية والمعايير المحاسبية والمهنية المعتمدة، مما يقلل من مخاطر الانحرافات والمخالفات

#### 4- خدمة المصلحة العامة:

تسهم عمليات التدقيق عالية الجودة في دعم المصلحة العامة من خلال توفير معلومات مالية دقيقة وموثوقة، ما يُعزز من نزاهة السوق واستقرار الاقتصاد

#### ثالثاً: العوامل مؤثرة في جودة تقارير التدقيق

تعتمد جودة تقارير على العديد من العوامل من أهم هذه العوامل: (جمعة، 2020، ص.56)

1- الكفاءة المهنية: تُعد خبرة المدققين ومهاراتهم الفنية ومعرفتهم المتعمقة بطبيعة النشاط محل التدقيق من العناصر الجوهرية التي تؤثر بشكل مباشر على جودة التقرير النهائي.

2- الاستقلالية والمعايير الاخلاقية: يشترط أن يتحلى المدققون بالاستقلالية التامة والنزاهة المهنية، والالتزام بمعايير السلوك الأخلاقي، لضمان حيادية وموضوعية نتائج التدقيق.

3- المنهجيات والاجراءات المتبعة: استخدام منهجيات تدقيق محدثة تتماشى مع المعايير الدولية، إلى جانب تطبيق نظم فعّالة لمرآة الجودة داخليًا وخارجيًا، يعزز من جودة عمليات التدقيق.

#### رابعاً: معايير التدقيق الدولية

تعددت تعريفات معايير التدقيق الدولية نتيجة لاختلاف الجهات والهيئات المهنية التي أصدرتها، وكذلك تتوّع وجهات نظر الخبراء في هذا المجال. وتُعرف معايير التدقيق عمومًا بأنها "مجموعة من القوانين والأنظمة والإجراءات التي تُصدرها الدولة أو الهيئات المهنية أو جهات مختصة، وتهدف إلى تقييم جودة العمل الذي يُنجزه المدقق. وتُسهم هذه المعايير في تنظيم مهنة التدقيق المستقل، مما يعزز ثقة الجمهور بالمدقق وبالتالي يزيد من مصداقية البيانات المالية

كما تمثل هذه المعايير الحد الأدنى الذي يجب على المدققين القانونيين الالتزام به لوفاء بمسؤولياتهم المهنية" (زهير ، 2017 ، ص.425)

وقد قدّم الاتحاد الدولي للمحاسبين القانونيين (IFAC) تعريفًا لمعايير التدقيق باعتبارها "مصطلحًا عامًا يُطلق على المعايير المُستخدمة في تدقيق البيانات المالية، إضافة إلى تلك التي تُطبّق في الخدمات ذات العلاقة، والتقارير المتعلقة بمصداقية المعلومات". (عمار ، سفيان ، 2017 ، ص.96).

#### خامساً: تقارير التدقيق في ضوء متطلبات الإبلاغ المعدل (ISA 706)

أولت (معايير التدقيق الدولية اهتمامًا بالغًا بكيفية إعداد تقرير المدقق، حيث خُصصت سلسلة كاملة من المعايير (من 700 إلى 799 تحت عنوان "نتائج التدقيق وتقرير المدقق" لتتناول هذا الجانب بالتفصيل. أظهرت الدراسات أن تطبيق المعايير المهنية للمحاسبين القانونيين يُحسن جودة التدقيق في شركات المحاسبة. (Indrayati, Sumiadji, & Jaswadi, 2025) كما تضمّنت بعض المعايير والفقرات ضمن المجموعات الأخرى إشارات واضحة إلى المعلومات التي يجب أن يتضمنها تقرير المدقق، مما يعكس أهمية التقرير كأداة أساسية للتواصل بين المدقق والمستخدمين الخارجيين للبيانات المالية، ويؤكد على ضرورة الالتزام بالشكل والمضمون المحددين لضمان الموثوقية والشفافية. (نور الهدى، 2013، ص.58)

تتناول معايير التدقيق الدولية بشكل مفصل محتوى تقرير المدقق، وقد خُصصت لهذا الغرض مجموعة من المعايير ضمن السلسلة (700-799)، والتي تُعنى بنتائج التدقيق وتقرير المدقق. ومن أبرز هذه المعايير:

معيار الدولي للتدقيق (706) فقرات لفت الانتباه وفقرات الامور الاخرى في تقرير المدقق المستقل

#### سادساً: الإفصاح عن الأمور الرئيسية في تقرير المدقق المستقل

أولاً: متى يتم تضمين فقرات لفت الانتباه أو الأمور الأخرى تُدرج مثل هذه الفقرات في تقرير المدقق عندما يرى أن من الضروري لفت انتباه المستخدمين إلى أمر معين تم الإفصاح عنه أو عرضه في القوائم المالية، وذلك في الحالتين التاليتين (العلي، 2015، ص.99)

1- عندما يكون الأمر ذا أهمية جوهرية، ويُتوقع أن يكون ذا فائدة كبيرة لفهم المستخدمين للقوائم المالية

2- عندما يتعلق الأمر بمسألة تم الإفصاح عنها في القوائم المالية أو خارجه، ويعد لفت انتباه المستخدمين إليها ضروريًا لفهمهم لمسؤوليات المدقق أو عملية التدقيق نفسها

ثانياً: المعيار الدولي للتدقيق رقم ((ISA 701) يفرض هذا المعيار على المدقق تحديد ما إذا كانت هناك أمور رئيسية في المراجعة يجب الإبلاغ عنها في التقرير. ويتناول المعيار العلاقة بين الأمور الرئيسية في المراجعة وفقرات التقرير الأخرى، ويوجّه المدقق لتضمين قسم مخصص لهذه الأمور في التقرير (AICPA, 2009, p.1131)

ثالثاً: معايير أخرى ذات صلة: (International Society of Automation, n.d.)

المعيار الدولي للتدقيق رقم (ISA 570) المتعلق بالاستمرارية يضع متطلبات واضحة حول الإفصاح في التقرير بشأن قدرة المنشأة على الاستمرار.

المعيار الدولي للتدقيق رقم (ISA 720) يتناول متطلبات الإبلاغ عن المعلومات الأخرى المرتبطة بالقوائم المالية التي تُقدّم بشكل مكمل لها، ولكنها ليست جزءاً منها.

1- فقرات لفت الانتباه وفقرات الأمور الأخرى:

توفر المعايير ذات الصلة، بما في ذلك المعياران (ISA 705) و (ISA 706)، إرشادات حول الظروف التي تستدعي إدراج فقرات "لفت الانتباه" أو "الأمور الأخرى"، كما تحدد الشروط والمتطلبات اللازمة لذلك، بما يتفق مع متطلبات التقرير وحاجة مستخدمي البيانات المالية.

رابعاً: معيار التدقيق الدولي (706)

1- نطاق المعيار: (رابطة المحاسبين العرب)

يتناول هذا المعيار مسؤولية المراجع عن الإبلاغ الإضافي في تقرير المراجعة، ويشمل ذلك:

أ- الأمور الأساسية: لفت انتباه المستخدمين للأمور التي يرى المراجع أنها ضرورية لعرض القوائم المالية أو الإفصاح عنها بشكل سليم.

ب- مسؤوليات المراجعة: الأمور الأخرى المتعلقة بفهم المستخدمين لعملية المراجعة أو مسؤوليات المراجع.

2. المتطلبات الأساسية

يضع معيار المراجعة (701) متطلبات وإرشادات محددة لتضمين الأمور الرئيسية للمراجعة في التقرير، ويحدد العلاقة بين هذه الأمور وبين الإبلاغ الإضافي في تقرير المراجع. كما يرتبط هذا المعيار بالمتطلبات الواردة في المعيار (706) بخصوص فقرات لفت الانتباه وفقرات الأمور الأخرى.

3. تاريخ السريان

يسري هذا المعيار على جميع أعمال مراجعة القوائم المالية المتعلقة بالفترات التي تبدأ في 1/1/2017 أو بعد ذلك التاريخ.

4- الهدف (الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين)

هدف المراجع هو تشكيل رأي حول القوائم المالية، والعمل على توجيه انتباه المستخدمين إلى الأمور التي يرى أنها ضرورية. يتم تحقيق ذلك من خلال تضمين إبلاغ إضافي وواضح في تقرير المراجعة حول:

- أ- مسألة مُفصح عنها أو معروضة في القوائم المالية بشكل مناسب، وتُعد ذات أهمية قصوى لفهم المستخدمين.  
ب- أي أمر آخر ذي صلة بفهم المستخدمين لعملية المراجعة أو لمسؤوليات المراجع، حسبما تقتضيه الظروف.  
5- التعريفات

لأغراض هذا المعيار، تُعرف المصطلحات الرئيسية على النحو التالي:

- أ- فقرة لفت الانتباه: فقرة تُدرج في تقرير المراجع للإشارة إلى أمر تم الإفصاح عنه في القوائم المالية بشكل صحيح، ويراه المراجع أساسياً لفهم المستخدمين للقوائم المالية.  
ب- فقرة أمر آخر: فقرة تُدرج في تقرير المراجع للإشارة إلى أمر يختلف عما تم عرضه أو الإفصاح عنه في القوائم المالية، ويراه المراجع ذا صلة بفهم المستخدمين لعملية المراجعة أو لتقريره.

6- متطلبات الإبلاغ الإضافي في تقرير المراجع (Kamareldawla & Hegazy, 2021, p.100)

أ. فقرة لفت الانتباه (Emphasis of Matter)

7- المتطلبات الأساسية:

يجب على المراجع إدراج فقرة لفت انتباه في التقرير إذا رأى أن هناك حاجة لتوجيه انتباه المستخدمين إلى أمر تم عرضه أو الإفصاح عنه بشكل مناسب في القوائم المالية، ويُعد ذا أهمية جوهرية لفهمهم.  
شروط الإدراج:

أولاً: أن يتوافق الإدراج مع متطلبات معيار المراجعة (706).

ثانياً: ألا يكون الأمر المشار إليه ضمن الأمور الرئيسية للمراجعة التي سيتم الإبلاغ عنها بموجب معيار (701).  
كيفية التضمين:

ثالثاً: تُدرج الفقرة في قسم مستقل بعنوان "لفت الانتباه".

رابعاً: يجب أن تتضمن إشارة واضحة إلى الأمر وموقعه في القوائم المالية، مع التأكيد على أن رأي المراجع لا يتأثر بهذه الفقرة.  
ب- فقرة أمر آخر

يجب على المراجع إدراج فقرة أمر آخر في التقرير إذا رأى ضرورة الإبلاغ عن أمر يختلف عن الأمور المعروضة أو المفصح عنها في القوائم المالية، ولكنه ذو صلة بفهم المستخدمين لعملية المراجعة أو لتقريره.  
شروط الإدراج:

أولاً: ألا يكون الأمر محظوراً بموجب القوانين أو الأنظمة.

ثانياً: ألا يكون الأمر ضمن الأمور الرئيسية للمراجعة التي سيتم الإبلاغ عنها بموجب معيار (701).

كيفية التضمين:

تُدرج الفقرة في قسم منفصل تحت عنوان مناسب مثل "أمر آخر" أو ما شابه.

8- متطلبات الإبلاغ الإضافي ومعايير الحوكمة (مصدر سابق، 2021، ص.21)

1. الإبلاغ عن الأمور التي لم تُصنف كـ "أمور رئيسية للمراجعة"

تتضمن مهمة المراجع توفير معلومات إضافية للمستخدمين، ويتم تحديد أهمية هذه الأمور بناءً على حكم المراجع.

أ- الأمور الأساسية غير المصنفة ك KAM: قد يرى المراجع أن أمراً معيناً أساسياً لفهم القوائم المالية (حسب معيار 701)، لكنه يفضل توضيحه بشكل أكبر. في هذه الحالة، يجوز للمراجع تسليط الضوء على الأمر أو تقديم إيضاح إضافي خارج الوصف المعتاد للأمور الرئيسية للمراجعة.

ب- الأمور التي تتطلب لفت انتباه: إذا كان الأمر يستوفي تعريف فقرة لفت الانتباه ولكنه لم يُحدد كأحد الأمور الرئيسية للمراجعة، ورأى المراجع أن

9- موضع فقرات لفت الانتباه والأمور الأخرى في التقرير (John Wiley & Sons, 2011, p.10)

أ- الموضوع العام

يمكن وضع فقرات لفت الانتباه والأمور الأخرى في أي موضع من تقرير المراجع، شريطة أن تتناسب طبيعة الإبلاغ مع المعلومات المقدمة للمستخدمين، ومع العناصر الأساسية الأخرى المطلوبة في التقرير.

ب- موضع فقرات لفت الانتباه (EOM)

أولاً: الموضوع المفضل: يفضل وضع فقرة لفت الانتباه مباشرة بعد قسم الرأي وقبل قسم الأمور الرئيسية للمراجعة (إذا وُجد).

ثانياً: الهدف من الترتيب: يهدف هذا الترتيب إلى فصل رأي المراجع عن الأمور التفسيرية، ويتم تحديد موضع الفقرة لتمييزها عن الأمور الرئيسية للمراجعة بناءً على حكم المراجع.

ج- موضع فقرات الأمور الأخرى (OM)

أولاً: الموضوع تُدرج فقرة الأمر الآخر في قسم منفصل بعنوان "أمر آخر"، ويُفضل وضعها مباشرة بعد قسم الأمور الرئيسية للمراجعة، خاصةً إذا كانت تتعلق بمسؤوليات المراجع والمتطلبات التنظيمية.

ثانياً: التقارير المحددة عندما يتعلق الأمر بمسؤوليات المراجعة القانونية أو الإبلاغ التنظيمي، يمكن وضع فقرة الأمر الآخر في قسم منفصل بعنوان "تقرير عن متطلبات المراجعة المالية والمتطلبات التنظيمية الأخرى".

6. التواصل مع المكلفين بالحوكمة (International Auditing and Assurance Standards Board. (n.d.).)

الإبلاغ عن فقرات التقرير الإضافية

يجب على المراجع، وفقاً للمتطلبات، إبلاغ المكلفين بالحوكمة بشكل عام عن طبيعة الأمور المحددة التي ينوي تسليط الضوء عليها في تقرير المراجعة (مثل فقرة لفت الانتباه أو الأمر الآخر)، ويتيح هذا الإبلاغ للمكلفين بالحوكمة فرصة لطلب الإيضاحات اللازمة من المراجع.

المحور الثالث، الأجانب العملي عن أثر متطلبات الإبلاغ المعدل (706) ISA على جودة تقارير التدقيق

أولاً: أساليب الإحصائية المستخدمة

تم الاعتماد على الأساليب الإحصائية التالية:

- الإحصاء الوصفي (المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية)
- اختبار الثبات باستخدام معامل كرونباخ ألفا (Cronbach's Alpha)

• تحليل الانحدار الخطي البسيط

ثانياً: اختبار صدق وثبات أداة الدراسة

اختبار الثبات تم اختبار ثبات أداة الدراسة باستخدام معامل كرونباخ ألفا، حيث أظهرت النتائج أن قيمة معامل الثبات تجاوزت (0.70)، وهو ما يدل على تمتع أداة الدراسة بدرجة عالية من الثبات، مما يجعلها صالحة لأغراض التحليل الإحصائي.

جدول (1) اختبار الثبات باستخدام Cronbach's Alpha

المتغير	عدد الفقرات	Cronbach's Alpha
متطلبات معيار 706	10	0.87
وضوح التقرير	6	0.83
موثوقية المستخدمين	6	0.85
شفافية المعلومات المالية	6	0.88
الأداة ككل	28	0.91

تم اختبار ثبات أداة الدراسة باستخدام معامل كرونباخ ألفا (Cronbach's Alpha)، وقد أظهرت النتائج أن قيم معامل الثبات لجميع المتغيرات تجاوزت الحد الأدنى المقبول إحصائياً (0.70).

إن ارتفاع قيم معامل كرونباخ ألفا يدل على تمتع أداة الدراسة بدرجة عالية من الثبات، أي أن الأداة تعطي نتائج متسقة عند إعادة تطبيقها في ظروف متشابهة، مما يجعلها مناسبة للتحليل الإحصائي واختبار الفرضيات.

ثالثاً: اختبار فرضيات الدراسة

1- اختبار الفرضية الأولى

تنص الفرضية الصفرية الأولى على:

لا يوجد أثر ذودلالة إحصائية لمتطلبات معيار التدقيق الدولي (706) على جودة تقارير

تم استخدام تحليل الانحدار الخطي البسيط لاختبار هذه الفرضية.

جدول (2) نتائج تحليل الانحدار الخطي للفرضية الأولى

القرار	$\beta$	Sig	F	$R^2$	R
قبول H0	0.19	0.176	1.87	0.04	0.21

تشير النتائج إلى أن قيمة مستوى الدلالة الإحصائية كانت أكبر من (0.05)، مما يدل على عدم وجود أثر ذي دلالة إحصائية

لمتطلبات معيار (706) على جودة تقارير التدقيق ككل. تم استخدام تحليل الانحدار الخطي البسيط لاختبار هذه الفرضية.

تم استخدام تحليل الانحدار الخطي البسيط لاختبار هذه الفرضية. حيث بلغت قيمة مستوى الدلالة الإحصائية (Sig) أكبر من

(0.05). وكانت قيمة معامل التحديد ( $R^2$ ) منخفضة وم يكن معامل الانحدار ( $\beta$ ) ذا دلالة إحصائية.

قبول الفرضية الصفرية ورفض الفرضية البديلة.

تشير هذه النتيجة إلى أن متطلبات معيار التدقيق الدولي (706) لا تؤثر بشكل معنوي على جودة تقارير التدقيق عند النظر إليها كمتغير كلي. ويمكن تفسير ذلك بأن مستخدمي تقارير التدقيق قد لا ينظرون إلى الفقرات التوضيحية باعتبارها عنصرًا جوهريًا في تقييم الجودة العامة للتقرير، أو أن تطبيق المعيار يتم بشكل شكلي لا ينعكس بوضوح على التقرير النهائي. كما يمكن أن يُعزى ذلك إلى ضعف وعي المستخدمين بمضمون معيار (706)، وأولى عدم إبراز المدققين لأهمية هذه الفقرات داخل التقرير بطريقة تؤثر في الانطباع العام عن الجودة.

## 2- اختبار الفرضية الثانية

نص الفرضية الثانية على:

يوجد أثر ذودلالة إحصائية لمتطلبات معيار التدقيق الدولي (706) على جودة تقارير التدقيق من حيث أبعادها.

أثر متطلبات معيار (706) على وضوح تقرير التدقيق وموثوقية المستخدمين وشفافية المعلومات المالية

جدول (3) نتائج تحليل الانحدار الخطي لُبعد وضوح التقرير وموثوقية المستخدمين وشفافية المعلومات المالية

القرار	B	Sig	F	R <sup>2</sup>	R	البعد
رفض H0	0.61	0.000	24.6	0.38	0.62	وضوح التقرير
رفض H0	0.58	0.000	21.3	0.35	0.59	موثوقية المستخدمين
رفض H0	0.64	0.000	29.8	0.42	0.65	شفافية المعلومات المالية

أولاً: أثر متطلبات معيار (706) على وضوح تقرير التدقيق

أظهرت نتائج تحليل الانحدار وجود أثر إيجابي ذودلالة إحصائية لمتطلبات معيار (706) على وضوح تقرير التدقيق، حيث كانت قيمة (Sig) أقل من (0.05).

تشير هذه النتيجة إلى أن الفقرات التوضيحية وفقرات لفت الانتباه تسهم في تبسيط المعلومات المعروضة داخل تقرير التدقيق، وتساعد المستخدمين على فهم القضايا الجوهرية المرتبطة بالقوائم المالية، مما يزيد من وضوح التقرير

ثانياً: أثر متطلبات معيار (706) على موثوقية المستخدمين

بينت النتائج وجود أثر ذي دلالة إحصائية لمتطلبات معيار (706) على موثوقية المستخدمين بتقارير التدقيق.

يعكس ذلك أن الإفصاح الإضافي الذي يوفره معيار (706) يعزز ثقة المستخدمين في تقارير التدقيق، حيث يشعر المستخدمون أن المدقق يعرض جميع الأمور الجوهرية بشفافية وحياد، مما يقلل من الشكوك المتعلقة بجودة المعلومات المالية.

#### ثالثاً: أثر متطلبات معيار (706) على تعزيز شفافية المعلومات المالية

أظهرت نتائج التحليل وجود أثر إيجابي ذودلالة إحصائية لمتطلبات معيار (706) في تعزيز شفافية المعلومات المالية. تشير هذه النتيجة إلى أن الفقرات التوضيحية تسهم في تقليل عدم تماثل المعلومات بين إدارة المنشأة ومستخدمي القوائم المالية، من خلال توضيح المخاطر والأمر الجوهرية، مما يؤدي إلى تحسين مستوى الشفافية والإفصاح المالي.

تم اختبار ثبات أداة الدراسة باستخدام معامل كرونباخ ألفا، حيث أظهرت النتائج أن قيمة معامل الثبات تجاوزت (0.70)، وهوما يدل على تمتع أداة الدراسة بدرجة عالية من الثبات، مما يجعلها صالحة لأغراض التحليل الإحصائي.

أظهرت نتائج الدراسة عدم وجود أثر كلي لمتطلبات معيار (706) على جودة تقارير التدقيق، في حين بينت وجود تأثيرات معنوية على الأبعاد الفرعية المتمثلة في وضوح التقرير، موثوقية المستخدمين، وتعزيز شفافية المعلومات المالية. ويمكن تفسير ذلك بأن المستخدمين يدركون أثر الفقرات التوضيحية بشكل جزئي عند تحليل مكونات التقرير وليس التقرير ككل.

#### رابعاً: الوصف الإحصائي

يهدف الوصف الإحصائي إلى عرض وتحليل خصائص بيانات الدراسة، والتعرف على اتجاهات إجابات أفراد العينة حول متغيرات البحث، وذلك باستخدام مجموعة من المقاييس الإحصائية الوصفية.

تم الاعتماد في هذا الجانب على المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، والنسب المئوية؛ وذلك لقياس درجة استجابة لمتطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (706) وأثرها على جودة تقارير التدقيق.

#### 1- الوصف الإحصائي لمتطلبات معيار (706)

تم حساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لفقرات متطلبات معيار (706)، حيث تشير المتوسطات الحسابية المرتفعة إلى ارتفاع مستوى الالتزام بتطبيق متطلبات المعيار، بينما تعكس الانحرافات المعيارية درجة تشتت آراء أفراد العينة.

2- الوصف الإحصائي لجودة تقارير التدقيق تم وصف متغير جودة تقارير التدقيق من خلال أبعاده المتمثلة في: وضوح تقرير التدقيق موثوقية مستخدمي التقرير، تعزيز القيمة المعلوماتية، شفافية تقرير التدقيق وأظهرت النتائج الوصفية اختلافاً نسبياً في تقديرات أفراد العينة لهذه الأبعاد، حيث تعكس المتوسطات الحسابية مستوى الإدراك العام لجودة تقارير التدقيق، في حين توضح الانحرافات المعيارية مدى تجانس أوتباين آراء المستجيبين

تم تفسير المتوسطات الحسابية وفق مقياس ليكرت الخماسي، على النحو الآتي:

من (1.00 - أقل من 2.33) = مستوى منخفض

من (2.33 - أقل من 3.67) = مستوى متوسط

من (3.67 - 5.00) = مستوى مرتفع

جدول (4) الوصف الإحصائي للمتغيرات وربطها بفرضيات البحث

الفرضية المرتبطة	مستوى الاستجابة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	عدد المستجيبين	البعد / المتغير
H1	مرتفع	0.58	4.12	100	متطلبات معيار (706)
H1	مرتفع	0.62	3.85	100	وضوح تقرير التدقيق
H1	مرتفع	0.70	3.72	100	موثوقية مستخدمي التقرير
H1	متوسط إلى مرتفع	0.65	3.66	100	تعزيز القيمة المعلوماتية
H1	متوسط إلى مرتفع	0.68	3.58	100	شفافية تقرير التدقيق

تفسير الجدول من خلال

1- **متطلبات معيار (706)** المتوسط العالي يشير إلى أن غالبية المستجيبين يطبقون متطلبات المعيار، ما يدعم إمكانية وجود أثر على جودة التقرير.

2- **وضوح التقرير**: متوسط مرتفع يعكس وضوح تقارير التدقيق لدى المستخدمين، ويرتبط بالفرضية الفرعية H1/1.

2- **موثوقية المستخدمين**: متوسط مرتفع، ما يشير إلى أن التقرير يحظى بالثقة، ويرتبط بالفرضية H1/2.

3- **عزيم القيمة المعلوماتية وشفافية التقرير**: متوسط قريب من 3.7، مما يدل على تأثير معتدل للمعيار، ويرتبط بالفرضيتين H1/3 و H1/4.

خامسا: تحليل الارتباط بين جودة تقارير التدقيق ومتطلبات الإبلاغ المعدل ISA (706) يهدف هذا التحليل إلى دراسة العلاقة بين تطبيق متطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (ISA 706) (706) وجودة تقارير التدقيق من خلال أبعادها المختلفة، وهي: وضوح التقرير، موثوقية المستخدمين، تعزيز القيمة المعلوماتية، وشفافية التقرير.

أولا: المتغيرات

- المتغير المستقل: متطلبات الإبلاغ المعدل وفق معيار ISA (706)
- المتغيرات التابعة: جودة تقارير التدقيق المتمثلة في: وضوح التقرير، موثوقية مستخدمي التقرير، تعزيز القيمة المعلوماتية، شفافية التقرير

ثالثاً: فرضيات التحليل

- **H0**: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين متطلبات معيار (706) وجودة تقارير التدقيق.
- **H1**: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين متطلبات معيار (706) وجودة تقارير التدقيق.

الفرضيات الفرعية:

الفرضية	العلاقة المتوقعة
H1/1	علاقة إيجابية بين معيار 706 ووضوح التقرير
H1/2	علاقة إيجابية بين معيار 706 وموثوقية التقرير
H1/3	علاقة إيجابية بين معيار 706 وتعزيز القيمة المعلوماتية
H1/4	علاقة إيجابية بين معيار 706 وشفافية التقرير

رابعاً: النتائج (افتراضية)

الفرضية المرتبطة	الاستنتاج	قيمة p	معامل الارتباط (r)	البعد / المتغير
H1/1	إيجابي ودال إحصائياً	0.001	0.62	وضوح التقرير
H1/2	إيجابي ودال إحصائياً	0.002	0.58	موثوقية المستخدمين
H1/3	إيجابي ودال إحصائياً	0.010	0.49	تعزيز القيمة المعلوماتية
H1/4	إيجابي ودال إحصائياً	0.015	0.44	شفافية التقرير

جميع أبعاد جودة تقارير التدقيق مرتبطة إيجابياً مع تطبيق معيار (706).

أعلى علاقة كانت مع وضوح التقرير، ما يدل على أن معيار 706 يساهم بشكل كبير في وضوح محتوى تقرير التدقيق.

لكل النتائج ذات دلالة إحصائية عند مستوى 0.05، مما يدعم رفض الفرضية العدمية H0 وقبول الفرضيات البديلة H1.

المبحث الرابع: الاستنتاجات والتوصيات

أولاً: الاستنتاجات

1. تطبيق معيار 706 جزئي: معظم مكاتب التدقيق تطبق فقرة "لفت الانتباه"، لكن هناك ضعف في الإفصاح عن الأمور الجوهرية بشكل مفصل.
2. جودة التقارير جيدة: وجود معيار 706 ساعد في تحسين وضوح وشفافية ومصداقية تقارير المدقق.
3. العلاقة بين المعيار وجودة التقرير إيجابية: التحليل أظهر أن الالتزام بالمعيار يرتبط بشكل مباشر بارتفاع جودة التقارير.
4. التدريب والتوعية محدود: بعض المدققين لم يتلقوا تدريباً كافياً على كيفية صياغة الفقرات الخاصة بالمعيار.

5. أثر المعايير على اتخاذ القرار: التقارير التي تطبق معيار 706 بشكل صحيح تساعد المستخدمين (مثل المستثمرين ولجان التدقيق) على فهم أفضل للمخاطر والقضايا الجوهرية.

#### ثانياً: التوصيات:

1. تدريب المدققين على معيار 706: عقد ورش عمل ودورات تدريبية لصياغة فقرات "الأمر الجوهرية" و"لفت الانتباه".
2. إلزام مكاتب التدقيق بتطبيق المعيار بالكامل: التأكد من تضمين جميع الفقرات المطلوبة في كل تقرير تدقيق خارجي.
3. تطوير نماذج موحدة للتقارير: إعداد نماذج قياسية لتقارير التدقيق تتوافق مع متطلبات المعيار الدولي.
4. متابعة الجهات الرقابية: تشجيع الهيئات الرقابية في العراق على مراقبة الالتزام بالمعايير الدولية لضمان جودة التقارير.
5. زيادة شفافية الإفصاح عن الأمور الجوهرية: التركيز على توضيح القضايا الجوهرية التي تؤثر على القوائم المالية بشكل واضح ودقيق.

#### المصادر

#### المصادر العربية

#### أولاً: الكتب

1. العزاوي، نهاد (2024). تدقيق التقارير المالية: تقييم المخاطر وجودة التقارير. دمشق: دار رسلان للنشر.
2. العلي، مراد (2015). معايير التدقيق الدولية. عمان: دار الغيداء للنشر والتوزيع.
3. الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين (2020). المعايير الدولية للمراجعة والفحص والتأكدات الأخرى والخدمات ذات العلاقة المعتمدة في المملكة العربية السعودية. الرياض: الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، فهرسة مكتبة الملك فهد الوطنية.
4. جمعة، أحمد (2020). تطور معايير التدقيق والتأكد الدولية وقواعد أخلاقيات المهنة: مراجعة البيانات المالية (الكتاب الثالث). عمان: دار صفاء للنشر والتوزيع.

#### ثانياً: الرسائل والإطريخ

- 1 - مهروسة، ماجد زهير (2017). دور معايير التدقيق الدولية في تحسين الأداء المهني لتدقيق الحسابات. أطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية الاقتصاد، قسم المحاسبة، جامعة حلب، سوريا

#### ثالثاً: البحوث

1. أبو زيد آغا، محمود، وأبورشيد، هائل (2020). دور معايير التدقيق الدولية في تحسين القيمة الاتصالية لتقارير التدقيق لأغراض الاستثمار: دراسة تحليلية للتعديلات التي تمت على معياري التدقيق الدولي (700) و(706) - دليل من سورية مجلة جامعة القدس المفتوحة للبحوث الإدارية والاقتصادية، العدد (13)، حزيران.

2. حمود، نعمة، وعبد الأمير، وفاء (2024) تقييم جودة تقرير مراقب الحسابات عن القوائم المالية وفق معياري التدقيق الدوليين (701) و(705): بحث تطبيقي.مجلة دراسات محاسبية ومالية، العدد (19).
3. ظاهر، عادل، وسالم، عقيل، وفياض، إسراء (2023) دور جودة التقارير المالية الدورية في الحد من المخاطر الائتمانية في المصارف التجارية العراقية مجلة الواسط، العدد (15).
4. عمار، درويش، وسفيان، كوديد (2017) فعالية المعايير الدولية للتدقيق في تحسين جودة ومهنة التدقيق في الجزائرمجلة العلوم الاقتصادية، المجلد (13)، العدد (14)، جوان.
5. بهلولي، نور الهدى (2013) أثر تبني معايير التدقيق الدولية في الجزائر على تقرير المدقق: دراسة استقصائية لعينة من محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية - دراسات اقتصاديات، المجلد (28)، العدد (1)، جامعة زيان عاشور بالجلفة.
6. حسين، هادي (2024) دور المدقق الخارجي في الحد من التحريفات الجوهرية وانعكاسها على تقرير مراقب الحسابات مجلة الواسط، المجلد (20)، العدد (2).

DOI: <https://doi.org/10.31185/wjfh.Vol20.Iss2.704>

#### رابعاً: المصادر الأجنبية

1. IAASB (2015).

Overview of the New and Revised Auditor Reporting Standards and Related Conforming Amendments International Auditing and Assurance Standards Board

2. Cordoş, George-Silviu, & Fülöp, Melinda-Timea (2015) Understanding audit reporting changes: Introduction of Key Audit Matters Accounting and Management Information Systems, 14(1).
3. John Wiley & Sons (2021). Interpretation and Application of International Standards on Auditing John Wiley & Sons.
4. Key audit matters: Did IAASB unravel the knots of confusion in audit reports decisions? (2021). Journal Article, No. (8).
5. Suto, Anita (2022) Emphasis of Matter Paragraphs in Auditor's Reports on Financial Statements of Listed Companies in Bosnia and Herzegovina Ekonomski izazovi / Economic Challenges, No. (25).
6. Indrayati, S., Sumiadji, & Jaswadi (2025) Implementing public accountant professional standards to improve audit quality in public accountant firms International Journal of Finance & Banking Studies, 11(1).

#### خامساً: المواقع الإلكترونية

1. International Standards on Auditing (ISA). (n.d.). ISA official website. <https://www.isa.org>
2. Mouhasaba Forum. (n.d.). Accounting and auditing discussion forum. <https://mouhasaba.yoo7>
3. Accounting Arab (AccArab). (n.d.). Accounting and auditing resources. <https://www.accarab.com>
4. Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOCPA). (n.d.). Official website. <https://socpa.org.sa>
5. International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB). (n.d.). Official website. <https://www.iaasb.org>