جامعة الجنان

لبنان – طرابلس

كلية أدارة الاعمال

الدراسات العليا

قسم المحاسبة

دراسة العلاقة بين جودة التدقيق وجودة المعلومات المحاسبية في الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية

Studying the relationship between the quality of auditing and the quality of accounting information in the companies listed in the Iraq Stock Exchange

رسالة أُعدت استكمالاً لمتطلبات نيل درجة ماجستير في ادارة الأعمال (المحاسبة)

إعداد

بشرى محسن صالح السعيدي

الرقم الجامعي

10210413

إشراف

أ. م .د. هائل محمد ابو رشيد

العام الجامعي

2022م – 2023م **1443هـ –1444هـ**

بسم الله الرحمن الرحيم

(وأنزل الله عليك الكتاب والحكمة وعلمك ما لم تكن تعلم)

صدق الله العظيم

(النساء /١١٣)

الشكر والتقدير

الشكر لله أولاً وأخيراً فهو الذي ساعدني على إكمال هذا البحث المتواضع، ومن ثم يسعدني أن أتقدم بجزيل شكري وامتناني إلى الدكتور هائل محمد ابو رشيد الذى تفضل بالإشراف على هذه الدراسة، حيث قدَم لي النصح والإرشاد و توجيهات القيّمة طيلة مدة البحث فله مني خالص شكري وامتناني وتقديري .

كما أشكر كل من ساعدني في إنهاء وإكمال رسالتي ، وخاصة أختي افتكار محسن التي كانت أفضل أخت وصديقة دفعتني لإنهاء هذا العمل.

الاهداء

أهدي ثمرة هذا العمل المتواضع

إلى روح والدي الحبيب عرفانا وتقديرا ..... محسن صالح رحمه الله واسكنه فسيح جناته .

إلى مَنْ سهرت وضحت وتعبت من اجلي الى من تستحق كل كلمات الشكر والعرفان إلى من كرمها الله سبحانه وتعالى ووضع الجنة تحت اقدامها الى من هي جنة في هذه الارض إلى..... أمي الغالية حفظها الله وأطال بعمرها. .

إلى مَنْ غرست فيّ الاخلاق النبيلة إلى من ذكراها في قلبي وعقلي .....جدتي الحبيبة رحمها الله.

إلى مَنْ هم سندي في هذه الدنيا ..... اخواتي واخي حفظكم الله .

إلى كل مَنَ تمنى لي التوفيق والسعادة والنجاح والذين لهم في قلبي محبة واحترام.

جامعة الجنان
لبنان

JINAN UNIVERSITY
LEBANON

مرسوم جمهوري 1948

تصريح وتعهد بعدم الانتحال الفكري

أنا الطالب/ة ....بشرى محسن صالح السعيدي.... في مرحلة (الماجستير/الدكتوراه)، أصرّح بأنني قد أجريت البحث بالكامل بالإستعانة بالمراجع المذكورة، وأن هذه الرسالة/الأطروحة ككل، أو أي جزء منها لم يُقدّم من قبل لنيل أي درجة أو لقب علمي أو بحثي لدى أي مؤسسة تعليمية أو بحثية أخرى. وقد قمت بجمع البيانات وتحليلها والتوصل إلى النتائج المذكورة في بحثي وأنني مسؤول/ة مسؤولية تامّة في حال ثبوت عدم الأمانة العلمية حتى بعد مناقشة البحث والحصول على الدرجة العلمية.

وأنني أفوّض جامعة الجنان بتزويد نسخ من رسالتي/أطروحتي للمنظمات أو المؤسسات أو الهيئات المعنية بالأبحاث والدراسات العلمية عند طلبها.

وأنني أدرك أن الاقتباس الكلّي أو الجزئي للمستندات المنشورة ورقياً أو الكترونياً من دون ذكر المصدر يشكّل انتحالاً فكرياً لحقوق المؤلفين. بناء عليه، أتعهد بذكر كافة المراجع التي استندت إليها من أجل إعداد هذه الرسالة/الأطروحة.

وهذا إقرار مني بذلك.

الإسم: ....بشرى محسن صالح....

التوقيع: .....

التاريخ: ....11/6/2017....

المستخلص:

تهدف الدراسة لمعرفة العلاقة بين جودة التدقيق وجودة المعلومات المحاسبية بالشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية عن طريق استخدام التحليل الوصفي في بيان وجود الارتباط من عدمه بين المتغيرات حيث تم استخدام الانحدار الخطي المتعدد ولغرض جمع البيانات التي تخص الجانب العملي اعتمدت الباحثة على القوائم المالية للشركات محور الدراسة والمنشورة ضمن موقع سوق العراق للأوراق المالية، ولجمع واستخراج البيانات الازمة وتنظيمها وتصنيفها ضمن برنامج (EXCEL) ومن ثم استخدام برنامج (EVIEWS 12) للتحليل واختبار الفرضيات. وفيما يخص الجانب النظري تم الاعتماد على الكتب والمقالات العلمية الخارجية والداخلية والمنشورة ضمن المجلات العلمية المعتبرة. يتمثل مجتمع الدراسة بمجموعة من الشركات العراقية المدرجة اسهمها في سوق العراق للأوراق المالية ضمن السوق النظامي وللفترة الممتدة من (٢٠١٣-٢٠١٩)، وقد تم اختيار عينة متكونة من (٣٥) شركة من الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية.وتضمنت (٢٤٥) ملاحظة (لـ ٣٥ شركة على مدى ٧ سنوات) توصلت الباحثة الى عدد من الاستنتاجات أهمها تعد التقارير من أهم مصادر المعلومات للمستثمرين في سوق العراق للأوراق المالية المعدة من قبل الشركات وتقرير تدقيق لذلك حتى تتحقق من الأداء يجب أن تتوفر في المعلومات المنشورة في البيانات المالية المصداقية والموثوقية والموضوعية. يجب أن يعكس تقرير التدقيق أيضًا حقيقة قوائم الجرد المالية. و يجب التركيز على تقديم المعلومات الجيدة من خلال التركيز على أهم الجوانب التي تعكس جودتها وخاصة تلك التي تعكس ثقة المستفيدين.

الكلمات المفتاحية: التدقيق ، الجودة ، جودة التدقيق ، المعلومات المحاسبية ، جودة المعلومات المحاسبية.

ABSTRACT

THE STUDY AIMS TO FIND OUT THE RELATIONSHIP BETWEEN THE QUALITY OF AUDITING AND THE QUALITY OF ACCOUNTING INFORMATION IN COMPANIES LISTED ON THE IRAQI STOCK EXCHANGE BY USING DESCRIPTIVE ANALYSIS TO INDICATE THE PRESENCE OF A RELATIONSHIP OR NOT BETWEEN THE VARIABLES, WHERE MULTIPLE LINEAR REGRESSION WAS USED. FOR THE PURPOSE OF COLLECTING DATA RELATED TO THE PRACTICAL ASPECT, THE RESEARCHER RELIED ON THE FINANCIAL STATEMENTS OF THE COMPANIES IN THE AXIS THE STUDY WAS PUBLISHED ON THE IRAQ STOCK EXCHANGE WEBSITE, TO COLLECT AND EXTRACT THE NECESSARY DATA, ORGANIZE IT, AND CLASSIFY IT WITHIN THE (EXCEL) PROGRAM, AND THEN USE THE (EVIEWS 12) PROGRAM FOR ANALYSIS AND TESTING HYPOTHESES. REGARDING THE THEORETICAL ASPECT, RELIANCE WAS PLACED ON EXTERNAL AND INTERNAL SCIENTIFIC BOOKS AND ARTICLES PUBLISHED IN RESPECTED SCIENTIFIC JOURNALS. THE STUDY POPULATION IS REPRESENTED BY A GROUP OF IRAQI COMPANIES WHOSE SHARES ARE LISTED ON THE IRAQ STOCK EXCHANGE WITHIN THE REGULAR MARKET FOR THE PERIOD EXTENDING FROM (2013-2019). A SAMPLE CONSISTING OF (35) COMPANIES WAS SELECTED FROM THE COMPANIES LISTED ON THE IRAQ STOCK EXCHANGE. IT INCLUDED (245) OBSERVATIONS. (FOR 35 COMPANIES OVER 7 YEARS) THE RESEARCHER REACHED A NUMBER OF CONCLUSIONS, THE MOST IMPORTANT OF WHICH IS THAT REPORTS ARE CONSIDERED ONE OF THE MOST IMPORTANT SOURCES OF INFORMATION FOR INVESTORS IN THE IRAQI STOCK EXCHANGE PREPARED BY COMPANIES, AND AN AUDIT REPORT FOR THAT, IN ORDER TO VERIFY PERFORMANCE, THE INFORMATION PUBLISHED IN THE FINANCIAL STATEMENTS MUST HAVE CREDIBILITY AND RELIABILITY. AND OBJECTIVITY. THE AUDIT REPORT MUST ALSO REFLECT THE REALITY OF THE FINANCIAL INVENTORIES. EMPHASIS MUST BE PLACED ON PROVIDING GOOD INFORMATION BY FOCUSING ON THE MOST IMPORTANT ASPECTS THAT REFLECT ITS QUALITY, ESPECIALLY THOSE THAT REFLECT THE CONFIDENCE OF THE BENEFICIARIES .

KEYWORDS: AUDITING, QUALITY, AUDIT QUALITY, ACCOUNTING INFORMATION, ACCOUNTING INFORMATION QUALITY.

فهرست المحتويات

الموضوع	الصفحة
الآية القرآنية	أ
شكر وتقدير	ب
الاهداء	ج
تعهد	د
الخلاصه	هـ
Abstract	و
فهرست المحتويات	ز – ل
فهرست الجداول	م
فهرست الاشكال	ن
المخرجات الاحصائية	ن – ش
فهرس المصطلحات	ت
الفصل الاول: الاطار العام للدراسة والدراسات السابقة	**١ - ٢١**
المبحث الاول: الاطار العام للدراسة	١
المقدمة	١-٢
اهداف الدراسة	٣

اهمية الدراسة	٣ - ٤
اشكالية الدراسة	٤-٥
فرضيات الدراسة	٥
نموذج الدراسة	٦-٧
منهجية الدراسة	٨
أدوات الدراسة	٩
عينة الدراسة	٩
حدود الدراسة	١٠
اسباب اختيار الموضوع	١٠
الجمهور المستهدف	١١
مسلمات الدراسة	١١
مخطط الدراسة	١١-١٢
مصطلحات الدراسة	١٢-١٤
المبحث الثاني	١٥
الدراسات العربية	١٥-١٨
الدراسات الاجنبية	١٨-٢٠
مايميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة	٢١
الفصل الثاني: اهمية الجودة في العملية التدقيقية	٢٢-٦٣

المبحث الاول: جودة التدقيق	**٢٢**
تمهيد	**٢٣**
اولا: التدقيق	**٢٤**
ثانيا: مفهوم وتعريف جودة التدقيق	**٢٥**-٢٦
ثالثا: مراحل التطور التاريخي للتدقيق وجودته	**٢٦**-٢٩
رابعا: اهمية جودة التدقيق	**٣٠**-٣١
خامسا: مبادئ التدقيق	**٣١**-٣٢
سادسا: التخطيط لعملية التدقيق	**٣٢**-٣٤
سابعا: مقاييس جودة التدقيق	**٣٤**-٣٥
ثامنا: اهداف جودة التدقيق	**٣٥**-٣٦
المبحث الثاني: جودة المعلومات المحاسبية	**٣٨**
تمهيد	**٣٩**
اولا: مفهوم الجودة	**٤٠**
ثانيا: العلاقة بين البيانات والمعلومات المحاسبية	**٤٠**-٤٢
ثالثا: جودة المعلومات المحاسبية	**٤٢**-٤٣
رابعا: تعريف جودة المعلومات المحاسبية	**٤٣**-٤٤
خامسا: اهمية جودة المعلومات المحاسبية	**٤٤**-٤٦

سادسا: أهداف جودة المعلومات المحاسبية	٤٦
سابعا: خصائص جودة المعلومات المحاسبية	٤٧-٤٩
ثامنا: مقاييس جودة المعلومات المحاسبية	٥٠
تاسعا: مستخدمي المعلومات المحاسبية	٥٠-٥٣
المبحث الثالث: العلاقة بين جودة التدقيق وجودة المعلومات المحاسبية	٥٥
تمهيد	٥٦
اولا: مساهمة التدقيق في تحسين جودة المعلومات المحاسبية	٥٧-٥٨
ثانيا: أثر جودة المعلومات المحاسبية على كفاءة المدقق	٥٩
ثالثا: أثر المدقق الخارجي بمصداقية المعلومات المحاسبية	٦٠-٦١
رابعا: الثقافة التنظيمية وأثرها على جودة التدقيق والمعلومات المحاسبية	٦١
خامسا: العلاقة بين جودة التدقيق الخارجي وجودة المعلومات المحاسبية	٦٢-٦٣
الفصل الثالث: الاطار العملي للدراسة	٦٥-١٠٤
المبحث الاول: معلومات عامة عن مجتمع الدراسة وعينتها	٦٦
١. ١ لمحة تاريخية عن سوق العراق للأوراق المالية	٦٦-٦٧
١. ٢ مجتمع وعينة الدراسة	٦٧-٧٠
١. ٣ فترة الدراسة	٧١
١. ٤ أساليب جمع البيانات	٧١
المبحث الثاني: قياس المتغيرات للوحدات عينة البحث	٧٢

٢. ١ قياس المتغير المستقل (جودة التدقيق)	٧٢
٢. ٢ قياس المتغير التابع (جودة المعلومات المحاسبية)	٧٢-٧٤
٢. ٣ المتغيرات الرقابية	٧٤-٧٥
٢,٤نموذج اختبار الفرضيات	٧٦-٧٧
٢. ٥ الاحصاء الوصفي	٧٧-٧٩
٢. ٦ اختبار معامل الارتباط بين المتغيرات الدراسية	٨٠-٨٢
٢. ٧ اختبار استقرارية البيانات (السكون) لمتغيرات الدراسة	٨٣-٨٤
المبحث الثالث: اختبار الفرضيات	٨٥
٣. ١ النموذج الاول: النموذج المتعلق باختبار الفرضية الفرعية الاولى من الفرضية الرئيسية	٨٥
٣. ١. ١ نتائج تركيب النموذج الاول	٨٥-٨٦
٣. ١. ٢ معامل تضخم التباين (VIF)	٨٧
٣. ١. ٣ اختبار الفرضية الفرعية الاولى من الفرضية الرئيسية الاولى	٨٧-٨٩
٣. ٢ النموذج الثاني: النموذج المتعلق باختبار الفرضية الفرعية الثانية من الفرضية الفرعية الرئيسية الاولى	٩٠
٣. ٢. ١ نتائج تركيب النموذج الثاني	٩٠-٩١
٣. ٢. ٢ معامل تضخم التباين (VIF)	٩٢
٣. ٢. ٣ اختبار الفرضية الفرعية الثانية من الفرضية الرئيسية الاولى	٩٢-٩٤

٣. ٣ النموذج الثالث: النموذج المتعلق باختبار الفرضية الفرعية الاولى من الفرضية الرئيسية الثانية	**٩٥**
٣. ٣. ١ نتائج تركيب النموذج الثالث	**٩٥**-٩٦
٣. ٣. ٢ معامل تضخم التباين (VIF)	**٩٧**
٣. ٣. ٣ اختبار الفرضية الفرعية الاولى من الفرضية الرئيسية الثانية	**٩٧**-٩٩
٣. ٤ النموذج الرابع: النموذج المتعلق باختبار الفرضية الفرعية الثانية من الفرضية الرئيسية الثانية	**١٠٠**
٣. ٤. ١ نتائج تركيب النموذج الرابع	**١٠٠**-١٠١
٣. ٤. ٢ معامل تضخم التباين (VIF)	**١٠٢**
٣. ٤. ٣ اختبار الفرضية الفرعية الثانية من الفرضية الرئيسية الثانية	**١٠٢**-١٠٤
الاستنتاجات والتوصيات والخاتمة والدراسات المستقبلية	**١٠٦**-١١٢
الخاتمة	**١٠٦**
الاستنتاجات	**١٠٨**-١٠٩
مقارنة لابرز نتائج الرسالة مع الدراسات السابقة	**١١٠**
التوصيات	**١١١**
الدراسات المستقبلية	**١١١**
المصادر والمراجع	**١١٢**-١٢٥
الملاحق	١٢٦-١٣٤

فهرست الجداول

رقم الجدول	الموضوع	الصفحة
جدول رقم (١)	اهم المراحل التاريخية التي مر بها التطور التاريخي للتدقيق	٢٩
جدول رقم (٢)	المقارنة بين البيانات والمعلومات	٤٢
جدول رقم (٣)	نبذة مختصرة عن الشركات عينة البحث	٦٨-٧٠
جدول رقم (٤)	الاحصاء الوصفي لجميع متغيرات الدراسة	٧٧-٧٨
جدول رقم (٥)	مصفوفة الارتباط لمتغيرات الدراسة	٨٠-٨١
جدول رقم (٦)	نتائج اختبار جذر الوحدة لمتغيرات الدراسة	٨٣
جدول رقم (٧)	جدول الخاص باختبار Chow او F المقيد	٨٥
جدول رقم (٨)	اختبار هاسمن	٨٦
جدول رقم (٩)	نتائج اختبار معامل تضخم التباين (VIF) نموذج الدراسة الأولى	٨٧
جدول رقم (١٠)	اختبار الفرضية الفرعية الاولى من الفرضية الرئيسية الاولى	٨٨
جدول رقم (١١)	جدول الخاص باختبار Chow او F المقيد	٩٠
جدول رقم (١٢)	اختبار هاسمن	٩١
جدول رقم (١٣)	نتائج اختبار معامل تضخم التباين (VIF)	٩٢
جدول رقم (١٤)	اختبار الفرضية الفرعية الثانية من الفرضية الرئيسية الاولى	٩٣
جدول رقم (١٥)	جدول الخاص باختبار Chow او F المقيد	٩٥
جدول رقم (١٦)	اختبار هاسمن	٩٦
جدول رقم (١٧)	نتائج اختبار معامل تضخم التباين (VIF)	٩٧
جدول رقم (١٨)	اختبار الفرضية الفرعية الاولى من الفرضية الرئيسية الاولى	٩٨
جدول رقم (١٩)	جدول الخاص باختبار Chow او F المقيد	١٠٠
جدول رقم (٢٠)	اختبار هاسمن	١٠١
جدول رقم (٢١)	نتائج اختبار معامل تضخم التباين (VIF)	١٠٢
جدول رقم (٢٢)	اختبار الفرضية الفرعية الثانية من الفرضية الرئيسية الثانية	١٠٣

فهرست الاشكال

رقم الشكل	الموضوع	الصفحة
شكل رقم (١)	يوضح المتغيرات الخاصة بالدراسة	٨ و ٧٥
شكل رقم (٢)	يوضح خصائص المعلومات المحاسبية	٤٩
شكل رقم (٣)	مستخدمو المعلومات المحاسبية	٥٣
شكل رقم (٤)	دور التدقيق في تحسين جودة المعلومات المحاسبية	٥٨

فهرست الملاحق

رقم الشكل	الموضوع	الصفحة
جدول (١)	الاحصاء الوصفي لجميع متغيرات الدراسة	١٢٦
جدول (٢)	مصفوفة الارتباط لمتغيرات الدراسة	١٢٧
جدول(٣)	اختبار CHOW او F النموذج الأول	١٢٨
جدول(٤)	اختبار هاسمن النموذج الأول	١٢٨
جدول(٥)	معامل تضخم التباين (VIF) نموذج الدراسة الاول	١٢٨
جدول(٦)	اختبار الفرضية الفرعية الأولى من الفرضية الرئيسية الأولى	١٢٩
جدول (٧)	اختبار CHOW او F النموذج الثاني	١٢٩
جدول(٨)	اختبار هاسمن النموذج الثاني	١٢٩
جدول (٩)	نتائج اختبار معامل تضخم التباين النموذج الثاني	١٣٠
جدول(١٠)	اختبار الفرضية الفرعية الثانية من الفرضية الرئيسة الأولى	١٣٠
جدول(١١)	اختبار CHOW او F النموذج الثالث	١٣١
جدول (١٢)	اختبار هاسمن النموذج الثالث	١٣١
جدول (١٣)	نتائج اختبار معامل تضخم التباين للنموذج الثالث	١٣١
جدول (١٤)	اختبار الفرضية الفرعية الأولى من الفرضية الرئيسية الثانية	١٣٢
جدول (١٥)	اختبار CHOW او F النموذج الرابع	١٣٢
جدول (١٦)	اختبار هاسمن النموذج الرابع	١٣٣
جدول (١٧)	نتائج اختبار معامل تضخم التباين النموذج الرابع	١٣٣
جدول (١٨)	اختبار الفرضية الفرعية الثانية من الفرضية الرئيسية الثانية	١٣٤

قائمة المصطلحات والهيئات المهنية واختصاراتها

	المصطلحات بالعربية	الاختصارات	Terminology in English
١	التدقيق		Auditing
٢	جودة التدقيق		Audit quality
٣	فترة وجود المدقق		Period of presence of the auditor
٤	شهرة المدقق		Auditor reputation
٥	المعلومات المحاسبية		Accounting information
٦	جودة المعلومات المحاسبية		Quality of accounting information
٧	جودة المستحقات		Quality of receivables
٨	استمرارية الأرباح		Continuity of profits
١٠	الجودة		the quality
١١	البيانات		Data
١٢	المعلومات		the information
١٣	خصائص المعلومات المحاسبية		Characteristics of accounting information
١٤	مقاييس جودة التدقيق		Audit quality standards
١٥	مقاييس جودة المعلومات المحاسبية		Accounting information quality standards
١٦	التدقيق الخارجي		External audit
١٧	التدقيق الداخلي		internal audit
١٨	الكفاءة المهنية		Professionalism
١٩	الثقافة التنظيمية		Organizational culture
٢٠	جمعية المحاسبة الامريكية	AAA	American Accounting Association
٢١	مجمع المحاسبين الأمريكيين	SAA	Society of American Accountants
٢٢	لجنة الأوراق المالية والبورصات	SEC	Securities and Exchange Commission

الفصل الاول

الاطار العام للدراسة والدراسات السابقة

المبحث الاول : الاطار العام للدراسة

المبحث الثاني : الدراسات السابقة

المبحث الاول : الإطار العام للدراسة

المقدمة

لقد واجهت مهنة التدقيق ضغوطا متزايدة وانتقادات مستمرة في السنوات الأخيرة بسبب وجود حالات الغش والتلاعب وعمليات التحريف في القوائم المالية ، مما أدى الى تزايد الدعاوي القضائية المرفوعة ضد المدققين وخصوصا بعد تعرض الشركات الكبيرة للفشل رغم خضوع قوائمها المالية الى التدقيق من قبل أكبر المكاتب الخاصة بالتدقيق ، ومن أجل التغلب على تلك الضغوط استلزم الأمر الاهتمام بجودة التدقيق والتي تعتبر مطلباً ضرورياً لكافة أطراف التدقيق (المدقق– الشركة محل التدقيق– المستفيدين من خدمات التدقيق).

وللوقوف على طبيعة جودة التدقيق في ظل الاقتصاد العالمي وعولمة أسواق رأس المال والتطورات المتلاحقة في تكنولوجيا المعلومات جاءت هذه الدراسة لتناول المعايير الخاصة بجودة التدقيق باعتبارها احد ضوابط انتاج معلومات شفافة وكاملة ،مع توضيح ابرز الجوانب المحركة لاختيار هذا الموضوع منها النقص الحاصل في ثقافة تطبيق جودة التدقيق في الشركات التجارية. فضلا عن ذلك نجد ان الدافع في اختياره هو الرغبة في الإلمام بالموضوع لأهميته وفائدته في مجال التخصص العلمي. ولانغفل عن توضيح أهمية توفر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية للشركات التي كان لها الأثر الواضح في اختيار الموضوع. إضافة الى تقييم واقع جودة المعلومات المحاسبية في الشركات التجارية بعد تطبيق جودة التدقيق عليها. وقد استلهمت الباحثة من الدراسة عدة اهداف في ضوء مشكلة البحث المطروحة حيث كان الهدف الرئيسي للبحث في اختبار اثر جودة التدقيق على جودة المعلومات المحاسبية في بيئة الاعمال العراقية وينبثق عن هذا الهدف عدة اهداف فرعية ابرزها هي إبراز أهمية جودة التدقيق وعرض

الجوانب النظرية والفكرية لمعايير جودة التدقيق الدولية، توضيح ماهية جودة المعلومات المحاسبية المساهمة التي تقوم بها جودة المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الإدارية، بيان الخصائص التي يجب توفرها في المعلومات المحاسبية لكي تكون ذات فائدة لمستخدميها وتتضح أهمية الدراسة في أن موضوعها يحظى باهتمام جميع المؤسسات العامة والخاصة السواء.

فضلاً عن ذلك فان قوة الشركة ومكانتها تتجلى من خلال مركزها المالي والنظام المحاسبي لها، فإنه من الضروري الاهتمام بالقوائم المالية والمحاسبية وتدقيقها ومراجعتها على أكمل وجه وأدق صورة، حتى يتحقق الهدف المنشود من نشاط الشركة في الوقت وبالكيفية المناسبين، أي أنه يتوجب على المسؤولين ترشيد القرارات وتوخي الجودة في اتخاذ القرار داخل الشركة دعما وتعزيزا للتنافسية في السوق.

1.1 اهداف الدراسة.

إن الهدف الرئيسي من هذه الدراسة هو اختبار أثر جودة التدقيق على جودة المعلومات المحاسبية في بيئة الأعمال العراقية ومن هذا الهدف يتم استنباط الأهداف الفرعية التالية:

١- إبراز أهمية جودة التدقيق وعرض الجوانب النظرية والفكرية لمعايير جودة التدقيق الدولية.

٢- توضيح جودة المعلومات المحاسبية ومساهمتها في اتخاذ القرارات الإدارية.

٣- ابراز أهمية جودة المعلومات المحاسبية لمستخدميها وخصائص ومعايير قياس هذه الجودة.

٤- اختبار أثر التحول إلى معايير جودة التدقيق على جودة المعلومات المحاسبية ومقدرتها التفسيرية من خلال تحليل تأثيرها على تخفيض قيمة المستحقات الكلية والخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية..

2.1 أهمية الدراسة.

تتمثل أهمية هذه الدراسة في أن موضوعها، يكون موضع اهتمام جميع المؤسسات العامة والخاصة على السواء، وبما أن عملية اتخاذ القرارات الاستثمارية لا تتم بالصورة المنشودة بدون توافر قاعدة من المعلومات بشكل عام، ومن المعلومات المحاسبية بشكل خاص تفي باحتياجات متخذي القرار، لذا فإن عملية الربط ما بين جودة التدقيق وجودة المعلومات المحاسبية أمر حتمي. ومن هنا تبرز أهمية هذه الدراسة والتي تعالج دور جودة التدقيق في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسات والشركات العاملة في سوق العراق.

تنبع أهمية الدراسة من وجهة نظر **أكاديمية وعلمية** من مصدرين:

أولاً: أهمية موضوع البحث في الفكر المحاسبي المعاصر حيث يعد موضوع جودة التدقيق وجودة المعلومات المحاسبية من الموضوعات الهامة التي شغلت الفكر المحاسبي فقد أُثير الجدل في الفترة الأخيرة حول جودة المعلومات المحاسبية، وشفافية القوائم المالية، ومدي قابليتها للمقارنة

خاصة في ظل عولمة أسواق رأس المال والحاجة إلى جذب مستثمرين جدد؛ لذا اهتمت الدراسات المحاسبية بمحددات التوافق مع جودة التدقيق لمحاولة تحسين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وتعظيم قيمة الشركة .

ثانيًا: يساهم البحث في بناء نموذج الاختبار الخاص ببيان دور جودة التدقيق على تحسين جودة المعلومات المحاسبية خاصة في ظل تعدد نماذج قياسهما من خلال إدخال متغيرات جديدة إلى النماذج التي سبق وقدمتها الدراسات السابقة، مما يعكس مؤشرات جديدة ذات دلالة في تفسير تلك العلاقة.

أما من **الناحية العملية:** فتنبع أهمية البحث من خلال تقديمه دليلاً عملياً على أثر التحول إلى جودة التدقيق على جودة المعلومات المحاسبية، ومن ثم تعظيم قيمة الشركة في البيئة العراقية خاصة في قطاع المصارف، والخدمات المالية، وقطاع شركات التأمين وهو ما قد يوفر معلومات مفيدة للجهات التنظيمية.

كما تنبع أهمية البحث من تزايد الضغوط على المؤسسات والشركات من جانب الهيئات المهنية بتوفير معلومات محاسبية عالية الجودة لاستخدامها في اتخاذ القرارات مختلفة .فضلاً عن ذلك فان هنالك قلة في الدراسات السابقة حول موضوع البحث خاصة ببيئة الأعمال العراقية.

3.1.إشكالية الدراسة.

يمكن أن يكون لفشل الشركات في تطبيق معايير جودة التدقيق آثار سلبية كبيرة في العديد من المجالات بما في ذلك دقة المعلومات المحاسبية وفعالية اتخاذ القرار ، مما قد يؤثر سلبًا على جودة المعلومات المحاسبية المتعلقة بقرارات الاستثمار ، مما يقلل من الثقة في البيانات المالية ويهدد النمو والتطور المستقبلي لهذه المؤسسات.

يمكن للباحثة توضيح سؤال البحث من خلال طرح **السؤال الرئيسي:**

-هل هناك علاقة بين جودة التدقيق وجودة المعلومات المحاسبية؟

ويتفرع منه الأسئلة الفرعية التالية:

١. هل هنالك علاقة بين جودة التدقيق(فترة وجود المدقق) وتحسين جودة المعلومات المحاسبية (جودة المستحقات)؟

٢. هل هنالك علاقة بين جودة التدقيق (شهرة المدقق) وتحسين جودة المعلومات المحاسبية (جودة المستحقات)؟

٣. هل هنالك علاقة بين جودة التدقيق (فترة وجود المدقق) وتحسين جودة المعلومات المحاسبية (استمرارية الارباح)؟

٤. هل هنالك علاقة بين جودة التدقيق (شهرة المدقق) وتحسين جودة المعلومات المحاسبية (استمرارية الارباح)؟

4.1.فرضيات الدراسة.

في الإجابة على أسئلة البحث وأهدافه ،اعتمدت الباحثة على الافتراضات التالية:

الفرضية الرئيسية الأولى: الفرضية الرئيسة الاولى: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين جودة التدقيق وجودة المعلومات المحاسبية (جودة المستحقات)، وتتفرع منها الفرضيات آلاتية:

١- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين جودة التدقيق (فترة وجود المدقق) وجودة المعلومات المحاسبية (جودة المستحقات).

٢-توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين جودة التدقيق (شهرة المدقق) وجودة المعلومات المحاسبية (جودة المستحقات).

٣- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين جودة التدقيق (فترة وجود المدقق) وجودة المعلومات المحاسبية (استمرارية الأرباح).

٤- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين جودة التدقيق (شهرة المدقق) وجودة المعلومات المحاسبية (استمرارية الأرباح).

5.1.نموذج الدراسة (متغيرات الدراسة).

من أجل فهم أفضل لمشكلة الدراسة المطروحة تم وضع نموذج تصوري نوضح من خلاله متغيرات الدراسة والعلاقة الموجودة بينها فقد قام الباحث بصياغة وتصميم نموذج نظري يتضمن:

١. **المتغير المستقل:** المتغير المستقل في هذه الدراسة جودة التدقيق الخارجي حيث اعتمدت الباحثة في القياس على نموذجين هما:

المتغير الأول: في هذه الدراسة فترة وجود المدقق من أجل قياس فترة وجود المدقق يعتمد على السنة التي بدأ فيها المدقق العمل في الشركة قياساً على دراسة كل من (MYERS ET AL، 2003).

المتغير الثاني: في هذه الدراسة شهرة المدقق اعتمدت الباحثة في قياس شهرة المدقق على تقسيم مجموع ايرادات شركة تدقيق على مجموع ايرادات شركات التدقيق الاخرى في نفس الصنعة قياساً على دراسة (HASSOON ET AL ,2021)

٢. **المتغير التابع:** المتغير التابع في هذه الدراسة جودة المعلومات المحاسبية اعتمدت الباحثة في قياس جودة المعلومات المحاسبية على نموذجين (جودة المستحقات، واستمرارية الارباح) وكانت كآلاتي:

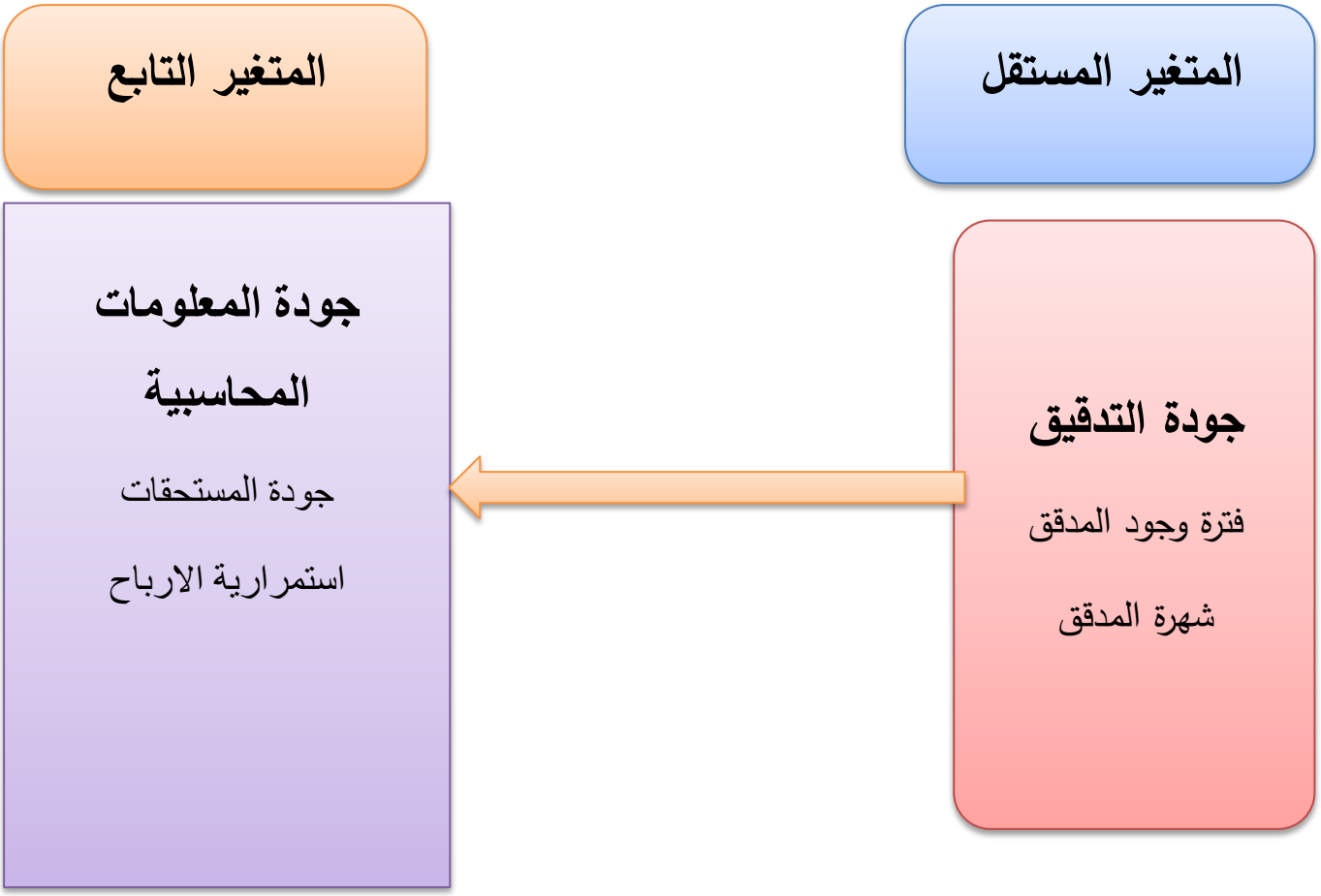
النموذج الأول في هذه الدراسة نموذج جودة المعلومات المحاسبية (استمرارية الارباح) اعتمدت الباحثة في قياس جودة المعلومات المحاسبية على نموذج (DECHOW & SCHRAND, 2004 FRANCIS ET AL, 2004; PENMAN & ZHANG, 2002)، وكما مبين في النموذج إذناه:

$$\boldsymbol{E_t = \beta_0 + \beta_1 E_{t-1} + \varepsilon}$$

النموذج الثاني في هذه الدراسة نموذج جودة المعلومات المحاسبية (جودة المستحقات) اعتمدت الباحثة في قياس جودة المعلومات المحاسبية على نموذج دجو وديجو (٢٠٠٢) المعدل من قبل فرانسيس وآخرون (٢٠٠٥)، كما مبين في النموذج إدناه:

$$\frac{\mathrm{TCC_{it}}}{\mathrm{Asset_{it-1}}} = \phi_0 + \phi_1 . \frac{\mathrm{CFO_{it-1}}}{\mathrm{Asset_{it-1}}} + \phi_2 . \frac{\mathrm{CFO_{it}}}{\mathrm{Asset_{it-1}}} + \phi_3 . \frac{\mathrm{CFO_{it+1}}}{\mathrm{Asset_{it-1}}} + \phi_4 . \Delta\mathrm{Rev_{it}} + \phi_5 . \mathrm{PPE_{it}} + \varepsilon_{it}$$

شكل رقم (١) : يوضح المتغيرات الخاصة بالدراسة



المصدر من اعداد الباحثة

6.1.منهجية الدراسة ومصادر جمع البيانات والمعلومات :

تهدف الدراسة لمعرفة العلاقة بين جودة التدقيق وجودة المعلومات المحاسبية بالشركات المدرجة في الاسواق العراقية للأوراق المالية عن طريق استخدام التحليل الوصفي في بيان وجود الارتباط من عدمه بين المتغيرات حيث تم استخدام الانحدار الخطي المتعدد ولغرض جمع البيانات التي تخص الجانب العملي اعتمدت الباحثة على القوائم المالية للشركات محور الدراسة والمنشورة ضمن موقع الاسواق العراقية للأوراق المالية.

7.1.أدوات الدراسة:

تم جمع واستخراج البيانات اللازمة وتنظيمها وتصنيفها في برنامج (EXCEL) ، ثم استخدام برنامج (EVIEWS 12) للتحليل واختبار الفرضيات.

من الناحية النظرية يتم الاعتماد على الكتب والمقالات العلمية الخارجية والداخلية المنشورة في المجلات العلمية المعترف بها.

8.1.عينة ومجتمع الدراسة:

يشمل مجتمع البحث جميع الشركات العراقية المساهمة المدرجة ضمن سوق العراق للأوراق المالية للفترة من العام ٢٠١٥ – ٢٠٢٠ على ان تتوفر فيها الشروط التالية:

١. ان تكون مدرجة ضمن السوق للفترة ما بين العام ٢٠١٠ – ٢٠٢١، لان نماذج جودة المعلومات المحاسبية تحتاج لبيانات (٥) سنوات سابقة وسنه قادمة.

٢. ان تنتهي السنة المالية للشركات عينة الدراسة في ١٢/٣١.

٣. ان تكون مستمرة خلال سنوات الدراسة.

٤. إمكانية الوصول الى البيانات المالية للشركات.

من خلال الشروط أعلاه كان عدد الشركات هي (٣٥) شركة تقع ضمن (٤) قطاعات (قطاع الخدمات، الصناعة، الفنادق والسياحة، الزراعة) مدرجة في سوق العراق للأوراق المالية حيث تم جمع المعلومات من الموقع الرسمي للسوق وكذلك من هيئة الأوراق المالية المسئولة عن نشر التقارير المالية الخاصة بالشركات المدرجة ضمن السوق.

.9.1حدود الدراسة ومحدداتها.

الحدود الموضوعية : تتطرق هذه الدراسة إلى موضوع جودة التدقيق وجودة المعلومات المحاسبية في الشركات العراقية المساهمة (الصناعية، والخدمية، والزراعية، والفنادق).

الحدود الزمنية: تم إجراء الدراسة التطبيقية خلال الفتر الممتدة من(٢٠١٣ – ٢٠١٩).

الحدود المكانية : تم اختيار الشركات العراقية المساهمة (الصناعية، والخدمية، والزراعية، والفنادق) المدرجة ضمن الاسواق العراقية للأوراق المالية.

محددات الدراسة: يتوقف تعميم نتائج الدراسة على ما يلي:

– تمت الدراسة على الشركات المساهمة العامة المدرجة في الاسواق العراقية للأوراق المالية .

– أجريت الدراسة فقط للعوامل التالية (فترة وجود المدقق ، شهرة المدقق).

– تمت دراسة جودة المعلومات المحاسبية بالاعتماد على (جودة المستحقات ، استمرارية الأرباح).

10.1.أسباب اختيار الموضوع.

من أهم أسباب اختيار موضوع الدراسة ما يلي:

١– النقص الحاصل في ثقافة تطبيق جودة التدقيق في الشركات التجارية.

٢– الرغبة في الإلمام بالموضوع لأهميته وفائدته في مجال التخصص العلمي.

٣- توضيح أهمية توفر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية للشركات.

٤- بيان مدى مساهمة جودة التدقيق في تحقيق الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية.

٥- ايجاد أفضل الطرق والاساليب لتحسين جودة المعلومات المحاسبية.

٦- تقييم واقع جودة المعلومات المحاسبية في الشركات التجارية بعد تطبيق جودة التدقيق.

11.1. الجمهور المستهدف لهذه الدراسة:

قد يكون المستفيدين من هذه الدراسة الباحثون في مجال المحاسبة والتدقيق، مدققي الحسابات الخارجيين، الإدارات العليا والمساهمون في الشركات المساهمة .

12.1.مسلّمات الدراسة.

تتمثل مسلمات الدراسة بالنقاط التالية:

- تعتبر جودة التدقيق أمر بالغ الأهمية لتقليل الفروقات الناشئة من التطبيقات المحاسبية المختلفة في انحاء العالم.

- دراسة جودة المعلومات المحاسبية كمتغير تابع في الشركات العراقية.

13.1. مخطط الدراسة :

سوف تقسم الدراسة الى أربعة فصول كالاتي :

- الفصل الأول: الإطار المنهجي العام للدراسة

  المبحث الاول : الإطار العام للدراسة

  المبحث الثاني : الدراسات السابقة

- الفصل الثاني : أهمية الجودة في العملية التدقيقية

  المبحث الاول : جودة التدقيق

المبحث الثاني : جودة المعلومات المحاسبية

المبحث الثالث : العلاقة بين جودة التدقيق وجودة المعلومات المحاسبية

- الفصل الثالث: الدراسة الميدانية
- المبحث الأول : الإجراءات المنهجية للدراسة الميدانية .
- المبحث الثاني : نتائج الدراسة الميدانية
- المبحث الثالث: اختبار الفرضيات.

الفصل الرابع: النتائج والتوصيات

- الخاتمة .
- توصيات الدراسة .

14.1 .مصطلحات الدراسة:

• التدقيق:

يعرف التدقيق بأنه عملية فحص الحسابات من خلال فحص بيانات الشركة المدققة وحساباتها وأنظمة الرقابة الداخلية ، بشرط أن تكون منظمة وتهدف إلى إبداء رأي فني محايد حول عدالة البيانات المالية وبيان الوضع المالي للشركة.(ELDER ، ET.A، 2011). يُعرَّف التدقيق الخارجي بأنه عملية منظمة يقوم بها مدققون مستقلون، من خلال إبداء رأي مهني على مجموعة من البيانات المالية المتعلقة بوحدة اقتصادية معينة وإبلاغ النتائج للمستخدمين المهتمين (بابنات وعدون ، ٢٠٠٨).

جودة التدقيق

حظي مفهوم جودة التدقيق باهتمام العديد من المنظمات المهنية والهيئات التشريعية والهيئات المنظمة لأسواق الأوراق المالية في البلدان المتقدمة منها ما تناوله معيار التدقيق الدولي رقم (١) لرقابة جودة عملية التدقيق .اذ ذكر ان من اهم المبادئ التي تحكم عملية التدقيق هو بذل العناية المهنية اللازمة او توافر المهارة والكفاءة للمدقق وارتباط ذلك بوضوح بمفهوم الجودة، حيث نص على ان يستعين المدقق بأشخاص تتوافر لديهم الخبرة والكفاءة المقبولة والتدريب اللازم والكفاءة العلمية والمهارة في التخصص. (اللهيبي &خلف،٢٠١٣) وتعبر جودة التدقيق عن قدرة المدقق الخارجي في الحصول على أدلة ذات جودة عالية تدعم الراي الفني المحايد عن القوائم المالية التي يقوم بتدقيقها.(SCHIPPER& VINCENT,2003) .

شهرة المدقق : ويعني الثقة والمصداقية في تقرير التدقيق، وهو نتيجة الخدمة عالية الجودة والعمل الجاد. (احمد عبد السلام ،٢٠٢٢ ،ص٢٣).

فترة وجود المدقق: وهي الفترة التي يتواجد فيها المدقق في احدى الشركات او المؤسسات الخاضعة للتدقيق خلال فترة محددة .

المعلومات المحاسبية:

تعتبر المعلومات المحاسبية من الركائز الأساسية لنظام اتخاذ القرار المتكامل ، سواء على مستوى المنشأة أو على مستوى أي وحدة اقتصادية مشتقة من المنشأة. بل ان من اهم اسباب وجود المحاسبة وتطورها المستمر يتمثل في أنها توفر معلومات تعتبر اساس لاتخاذ القرارات، حيث يقوم المحاسب بتوفير المعلومات المناسبة سواء لمواجهة الإدارة بمستوياتها المختلفة أو لمواجهة احتياجات الأطراف الخارجية لترشيد عملية اتخاذ القرارات (لوندي، ١٩٩٨). وتتكون

المعلومات المحاسبية من البيانات التي تم استرجاعها، ومعالجتها لأغراض استدلالية أو لإبداء الرأي أو كأساس للتنبؤ أو لاتخاذ القرار.

جودة المعلومات المحاسبية :

تعني ما تتمتع به هذه المعلومات من مصداقية وما تحققه من منفعة للمستخدمين وأن تخلو من التحريف والتضليل وأن تعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية بما يساعد على تحقيق الهدف من استخدامها متمثلة ب (الملائمة والمصداقية والتوقيت المناسب والقابلية للمقارنة والأهمية النسبية). وهناك من يرى ان جودة المعلومات المحاسبية بأنها مفهوم غامض ولايوجد لها مفهوم واحد متفق عليه حيث ترتبط بتفسيرات مختلفة في أذهان مستخدميها(VERLEUN ET AL:2011).

استمرارية الأرباح : وهي عملية ارتباط جودة الأرباح ارتباطا وثيقا باستمرارها ، كما يمكن ان تجعل إدارة الأرباح الدخل اكثر استقرارا ويمكن التنبؤ به مقارنه بما هو عليه في الواقع . (شيراز محمد ، ٢٠٢٢ ،ص٥٢) ويمكن تحديد محددات استمرار الأرباح بما يأتي :

(تقلب الأرباح ، اتجاه الأرباح ، حوافز الإدارة ، إدارة الأرباح)

جودة المستحقات : وهي رصيد من الأموال المستحقة للشركة على الغير مقابل سلع تم تسليمها او خدمات تم تقديمها ،او مبلغ يدين به العملاء للشركة مقابل الشراء على الحساب . (بلال نوري ، ٢٠٢١).

المبحث الثاني : الدراسات السابقة

1.2. الدراسات العربية

في هذا القسم يقوم الباحثون بتحليل الأدبيات المتعلقة بالفكر المحاسبي والتي تركز على تأثير جودة التدقيق على تحسين جودة المعلومات المحاسبية في شركات الأعمال ويقترحون الفرضيات التالية ذات الصلة:

١- دراسة (عباس فاضل علي ٢٠٢٢) بعنوان:

"أثر التدقيق على جودة نظم المعلومات المحاسبية دراسة ميدانية للشركات في قطاع الاتصالات العراقي"

الهدف من الدراسة هو تحديد أثر التدقيق الخارجي على جودة نظم المعلومات المحاسبية للشركات في قطاع الاتصالات العراقي. وتمت الدراسة في الشركات العاملة في قطاع الاتصالات السلكية واللاسلكية في العراق . حيث استخدمت الدراسة المنهج الوصفي والتحليلي والاستنتاجي وكانت أداة البحث عبارة عن استبيان إلكتروني ، أشار الباحث إلى عدد من النتائج أهمها وجود مستوى متوسط لتطبيق عملية التدقيق وكذلك وجود مستوى متوسط للجودة النظم المحاسبية بأبعادها الأربعة (الفاعلية – المصداقية – الفاعلية – دورها في تقليل المخاطر) في الشركات العاملة فيها قطاع الاتصالات في العراق.

٢- دراسة (نذير ، ياسين ٢٠٢٢) بعنوان:

"تأثير التدقيق الداخلي القائم على تقنية المعلومات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية"

الهدف من هذه الدراسة هو تحديد أثر المراجعة الداخلية على تحسين جودة المعلومات المحاسبية وتقنية المعلومات. حيث كان مجتمع الدراسة وهي شركة للكهرباء والطاقة المتجددة

SKTMوكالة غرداية الجزائرية. التي توظف ٦٥ شخصا، ولتحقيق هذا الهدف اعتمادًا على نوع الدراسة تّم استخدام المنهج الوصفي التحليلي يتم تطوير استبيان علمي جيد الصياغة وتوزيعه على مجتمع الدراسة وتم استخدام برنامج إحصائي (٠,٢٢ فولت SPSS) لتحليل البيانات واختبار الفرضيات نتج عنه عددٍ من النتائج كان من أبرزها:

١- استخدام تقنية المعلومات في عملية التدقيق يحسن جودة المعلومات المحاسبية.

٢- يساعد في الحصول على معلومات محاسبية عالية الجودة وموثوقة.

٣- دراسة (مدياني محمد ٢٠٢٢) بعنوان:

" أثر التدقيق الداخلي على جودة المعلومات المحاسبية"

الهدف من هذه الدراسة هو فهم دور التدقيق الداخلي في تنفيذ إدارة جودة المعلومات المحاسبية ، والتي يتم تطبيقها على دراسة ميدانية في مؤسسة عامة في بلدية أدرار الجزائرية وكانت المدة الزمنية للدراسة هي ٢٠٢١-٢٠٢٢،وللتحقق من نطاق وأنشطة التدقيق الداخلي تم اعتماد المنهاج الوصفي للدراسة باستخدام الاستبيان القائم على العينة كموظفين ، وفي النهاية نستخلص بعض الاستنتاجات ، وأهمها وجود تأثير إيجابي على الروح المعنوية بين استخدام الضوابط الداخلية وإدارة جودة المعلومات المحاسبية في السلطات المحلية.

٤- دراسة (مفتن ٢٠٢٢) بعنوان:

" دور كفاءة التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية"

تهدف هذه الدراسة إلى توضيح دور فاعلية التدقيق الداخلية في تحسين جودة معلومات المحاسبين. في عينة من المحاسبين والمدققين العاملين لحساب المصارف العراقية. تناولت الدراسة المجتمع المصرفي ومكاتب التدقيق ، واستخدم المنهاج الوصفي للدراسة (مقياس ليكرد الخماسي) المقياس المستخدم في الاستبانه وطرق القياس لدراسة وتحليل العلاقة بين متغيرات

الاستبيان والأثر الإحصائي باستخدام برنامج SPSS وقد وجدت الدراسة إلى علاقة ذات دلالة إحصائية بين فعالية التدقيق الداخلية وجودة المعلومات المحاسبية.

٥- دراسة (عبدالحفيظ ، مرزوق ٢٠٢٠) بعنوان:

" دور التدقيق الخارجية في تحقيق مصداقية المعلومات المحاسبية"

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز دور التدقيق الخارجية في مصداقية المعلومات المحاسبية وتنفيذها في البيئة الجزائرية .ولهذه الغاية تم استخدام المنهاج الوصفي واستخدام برنامج (SPSS)أجرينا مسحًا ميدانيًا للخبراء والباحثين العاملين في الجزائر من خلال إصدار استبيانات على المستجوبين خلال شهر(٦ و٧ لسنة ٢٠٢٠)، بإجمالي٣١ عينة. وتتعلق نتائج التدقيق بمصداقية إجراءات التدقيق الخارجي والمعلومات المحاسبية ، وهو ما ينعكس في تقرير التأكيد الخارجي موثوقية المعلومات الحاسوبية التي تم الحصول عليها .

٦- دراسة (سهام وفاطمة ٢٠٢١) بعنوان:

" دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية "

تهدف هذه الدراسة إلى فهم تأثير التدقيق الداخلي على جودة المعلومات المحاسبية في الشركة ، حيث تم العمل في الشركات الجزائرية، وقد تم الاعتماد على مختلف الدراسات والمراجع العلمية المتعلقة بالموضوع. بالإضافة الى الاستفادة من الأفكار والمعلومات التي جمعها الأساتذة ذوي الاختصاص والخبرة في هذا المجال، وتم اعتماد الدراسة على المنهج الوصفي كما يعتمد على المنهج التحليلي من خلال محاكاة دراسات سابقة ،وابرز النتائج التي توضح الدور المهم للمدقق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية وتأكيد الثقة بها خاصة عندما يكون لديه المؤهلات اللازمة.

٧-دراسة (فاطيمة ٢٠١٩) بعنوان:

" أسس تدقيق نظام المعلومات المحاسبية الإلكترونية للمؤسسات الاقتصادية"

الهدف من هذه الدراسة هو فهم وتوضيح أساسيات تدقيق نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية لشركة تحويل المعادن بخميس مليانة ولاية عين الدفلي في الجزائر للفترة الزمنية ٣٠-٩-٢٠١٨. ومن اجل الوصول الى اهداف الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي وفي الجانب تطبيقي المنهج الاستقرائي. وتم الاستعانة بادوات البحث المكتبي كالكتب والمراجع والمصادر العلمية. من أهم الاستنتاجات أن الدور المهم لأنظمة المعلومات المحاسبية الإلكترونية في العملية المحاسبية هو أن عمل الحاسوب يسهل عمل المدققين ، لكنه يحد من الوقت والجهد المبذولين في العمل اليدوي بأقل تكلفة.

٨- دراسة (علي بن قطيب ٢٠١٦) بعنوان:

"دور التدقيق في تحسين جودة المعلومات المحاسبية من منظور تقنية المعلومات"

تهدف هذه الدراسة في العلاقة بين اختبار معالجة البيانات الإلكترونية (كمتغير مستقل) والمعلومات المحاسبية المتغيرة النوعية (كمتغير تابع). تم اختيار عينة عشوائية من المدققين والمحاسبين في المؤسسات الاقتصادية في ولاية تيارت بالجزائر، وقد تم استخدام مقياس ليكرت الخماسي لبيان اراء عينة الدراسة المختارة وتم تطوير استبيان وتوزيعه على ٣٠بولاية تيارت وتم تحليل عناصر الاستبيان باستخدام برنامج الحزمة الإحصائية SPSS. تتحقق المحاسبة عالية الجودة من خلال التأكيد على دور تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في تطوير وظيفة التدقيق ، وهو من أهم الإنجازات. يقف البحث على أهم طريقة لتمكين التدقيق من إدراك جودة المعلومات المحاسبية ، ويخلص إلى استنتاج مفاده أن تقنية المعلومات موجودة في عملية التدقيق لتحقيق جودة المعلومات المحاسبية.

٩- دراسة (وليد العازمي ٢٠١٢) بعنوان:

"أثر المدققين الخارجيين في تعزيز مصداقية المعلومات المحاسبية لبيت الزكاة الكويتي"

الهدف من هذه الدراسة هو تحديد أثر المدققين الخارجيين في تحسين مصداقية المعلومات المحاسبية لبيت الزكاة في الكويت، وتمت هذه الدراسة خلال الفترة مابين شهر تموز ٢٠١١ والى نيسان ٢٠١٢، وتعد من الدراسات التي اتبع الباحث فيها المنهاج الوصفي التحليلي حيث تم توزيع الاستبانه بطريقة المسح الشامل، اعتمد الباحث على وحدة تحليل تضم المدير المالي والمراقب المالي ورئيس قسم المحاسبة والمدقق الداخلي في بيت الزكاة الكويتي . وقد وصل الباحث الى وجود اثر لمدقق الحسابات الخارجي في تحسين مصداقية المعلومات المحاسبية .

2.2 الدراسات الاجنبية:

١- دراسة (VLAD BULAU 2021) بعنوان :

"WAYS OF MAINTAINING THE QUALITY OF FINANCIAL AUDIT

"IN THE CONTEXT OF VALIDATING FINANCIAL STATEMENTS

تهدف الى معرفة طرق المحافظة على جودة التدقيق المالي في سياق التحقق من صحة البيانات المالية، من المعروف أن الكيانات الاقتصادية والاجتماعية التي تحتفظ بسجلات محاسبية قد نفذت أنشطتها بشكل صحيح وصحيح وفقًا لمعايير المحاسبة الدولية. تهدف المراقبة المنتظمة لأنشطة الشركة من قبل متخصصين مؤهلين تقنيًا وأخلاقيًا إلى بناء الثقة في المعلومات المحاسبية. تكمن أهمية التدقيق المالي في تأكيد وتعزيز مصداقية المعلومات الواردة في البيانات المالية ، وهو أمر حاسم لاتخاذ القرار في المستقبل.هذا يجعلها أكثر قانونية وفقًا لمبادئ ومبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا. مستخدموها جمع وتقديم المعلومات.

٢ - **دراسة** (SITI NURYANAH 2019 ،SYLVIAVERONICA SIREGAR) **بعنوان:**

FINANCIAL REPORTING QUALITY, AUDIT QUALITY, AND INVESTMENT EFFICIENCY: EVIDENCE FROM INDONESIA

الهدف من دراسة هو فحص تأثير جودة المعلومات المالية والتدقيق على فعالية الاستثمار. وقد تمت الدراسة في الشركات المدرجة في اندنوسيا ،و ملاحظاتنا خاصة بهذه الشركات نتحقق أيضًا لمعرفة ما إذا كان هذا هو الحال. جودة المدقق تغير العلاقة بين جودة التقارير المالية وأداء الاستثمار. المدققون هم إحدى هيئات الحوكمة المؤسسية ، خاصة فيما يتعلق بمبدأ الشفافية. ، وبما يتعارض مع الملاحظات العامة ، يُظهر بحثنا أن جودة التقارير المالية لها علاقة إيجابية كبيرة بأداء الاستثمار. نجد أيضًا نتائج مماثلة في العينة الفرعية للإفراط في الاستثمار. لقد توقعنا أن تتمتع جودة التدقيق بميزة وجود تأثير إيجابي فوري وتأثير متواضع ، ومع ذلك ، لم نعثر على أي دليل يدعم ذلك.

٣- **بحث (JUSHUA: 2018) بعنوان**

AUDIT FEES AND AUDIT QUALITY: A STUDY OF LISTED COMPANIES IN THE DOWNSTREAM SECTOR OF NIGERIAN "PETROLEUM INDUSTRY

تهدف هذه الدراسة إلى فحص العلاقة بين رسوم التدقيق وجودة التدقيق للشركات المدرجة في قطاع النفط في نيجيريا. ولتحقيق هذا الهدف تم اختيار عينة من (٩) شركات للدراسة بناءً على التقارير السنوية للشركات المختارة لمدة (٨) سنوات (٢٠٠٧-٢٠١٤).

استنتج الباحثون أن رسوم التدقيق مرتبطة بشكل سلبي بجودة التدقيق ، في حين أن النفوذ لا يرتبط بشكل كبير بجودة التدقيق. يرتبط عمر الشركة المدققة ارتباطًا إيجابيًا كبيرًا بجودة التدقيق وبهذا المعنى ، خلص الباحثون إلى أن رسوم التدقيق المرتفعة يمكن أن تضعف استقلالية المدققين مما يؤدي إلى انخفاض جودة التدقيق وبالتالي هناك احتمال كبير بتدني جودة بعض البيانات الواردة في القوائم المالية.

٤- دراسة (KRAUB ET AL., 2015) بعنوان:

RMAL AUDIT FEES AND AUDIT QUALITY: INITIALEVIDENCE FROM THE GER MAN AUDITMARKET ABNO

تهدف هذه الدراسة إلى قياس أثر رسوم التدقيق غير العادية على جودة التدقيق. هذه الدراسة هي الأولى من نوعها لإجراء تحليل تجريبي لعينة من (٢٣٣٤) شركة في ألمانيا على مدى ٥ سنوات (٢٠٠٥-٢٠١٠). تظهر النتائج التجريبية أن رسوم التدقيق الخاصة الإيجابية ترتبط ارتباطًا سلبيًا بجودة التدقيق ، مما يعني أن هناك ارتباطًا اقتصاديًا بين المدققين والعملاء ، مما يؤثر على استقلالية المدقق.

3.2.ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة :

الفرق بين هذه الدراسة والدراسات السابقة هو أن معايير قياس جودة التدقيق مختلفة ، لكن الاختلاف الأساسي هو أن الدراسات السابقة تفتقر إلى الاهتمام بالعلاقة بين جودة التدقيق وجودة المعلومات المحاسبية ، باستثناء الاختلافات في مجتمع البحث.

لذلك فإن الاختلاف بين هذه الدراسة والدراسات السابقة يكمن في الاختلافات في المتغيرات الواردة في جداول الدراسة وتلك الموجودة في باقي الدراسات ، حيث تم أخذ جميع المتغيرات المتوقع أن يكون لها تأثير كبير على جودة التدقيق. من ناحية أخرى تختلف هذه الدراسة عن

غيرها من حيث أنها تعتمد على عملية تحليل البيانات الواردة في البيانات المالية التي تنشرها سوق العراقية للأوراق المالية. كما أن مجتمع الدراسة يشمل جميع الشركات المملوكة للقطاع العام باستثناء تلك التي لا تستوفي شروط الدراسة مما يعني أنها لا تعتمد على الاستبيانات أو الآراء الفردية بالإضافة لاعتمادها على عينة دراسة نامل أن تكون كبيرة نسبيًا مما يساعد على دقة النتائج والأهداف المتوقعة.

الفصل الثاني: الاطار النظري

أهمية الجودة في العملية التدقيقية

المبحث الأول : جودة التدقيق

اولا : التدقيق

ثانيا : مفهوم وتعريف جودة تدقيق

ثالثا : مراحل التطور التاريخي للتدقيق وجودته

رابعا : أهمية جودة التدقيق

خامسا : مبادئ التدقيق

سادسا : التخطيط لعملية التدقيق

سابعا : مقاييس جودة التدقيق

ثامنا : اهداف جودة التدقيق

تمهيد

برزت الحاجة إلى وجود إجراءات لضمان جودة أعمال التدقيق بسبب ازدياد مستخدمي القوائم المالية واعتمادهم بشكل كبير على البيانات المالية المدققة كمصدر للمعلومات الملائمة لاتخاذ القرارات وازدياد مسؤولية مراجع الحسابات أمام الغير وكذلك خدمة تدقيق الحسابات مستندة اصلا على الثقة المتبادلة بين عضو المهنة والأطراف ذات العلاقة وهنا تبرز اهمية إجراءات جودة أعمال التدقيق بانها توفر القناعة المطلوبة لمدقق الحسابات وللأطراف المعنية، بأن أعمال التدقيق نفذت بدرجة عالية من الكفاءة والسرعة والاقتصاد ،و توفر مزيد من الثقة والمصداقية والاعتماد على عمل المدقق وتخدم الأهداف العامة للمجتمع .

وأنَّ مفهوم جودة التدقيق من المفاهيم الحديثة نسبياً ولابد من التركيز عليه كأحد المفاهيم المعاصرة في التدقيق، وعدم تطبيق مفهوم الجودة على أعمال التدقيق ينتج عنه نتائج خطيرة ومضللة للمستفيدين من تقارير التدقيق وبالأخص (متخذي القرارات وراسمي السياسات وكذلك المستثمرين).

و يستعرض هذا الفصل للتدقيق ولمفهوم جودة تدقيق وأهمية الجودة ، ومراحل التطور التاريخي للتدقيق وجودته وتعرف على مبادئ التدقيق وانواع التدقيق بالإضافة الى المقاييس المستخدمة في قياس الجودة وعرضاً لأهم الاهداف في تدقيق الجودة .

المبحث الاول : جودة التدقيق

1.1. التدقيق :

هناك العديد من التعريفات التي تنطوي على التدقيق وتتضمنها بما في ذلك تعريف جمعية المحاسبة الأمريكية (AAA) للتدقيق على أنه "العملية المنظمة لجمع وتقييم الأدلة المتعلقة بنتائج التشغيل والأحداث الاقتصادية القائمة على الموضوعية للشركة للتحقق من أن هذه النتائج هي تتوافق مع المعايير المعمول بها والمقبولة تمامًا وإبلاغ النتائج إلى جميع الأطراف "المعنية". (Buhafs، 2018، p.8). تعني التدقيق **حرفيًا** "فحص البيانات أو السجلات أو الأرقام للتحقق من صحتها" أما الجانب **المهني** فهو عملية فحص مستندات ودفاتر وسجلات الشركة وهو أمر محايد ونقدي للتحقق من فاعلية العمليات وإبداء الرأي حول عدالة البيانات المالية للشركة بناءً على قوة نظام الدقيق الداخلي (Melody and Bakraway، 2021، p.7). يُعرّف التدقيق أيضًا على أنه "فحص البيانات المالية للشركة. هذا الفحص دقيق وشامل. هدفه النهائي هو صياغة تقرير مالي مصادق عليه ومعتمد من قبل محاسب قانوني محايد بحيث تصبح لاحقًا بمثابة المرجع الأساسي. مرجع يمكن لأصحاب المصلحة ومجموعات المصالح المختلفة الاعتماد عليه "(أبو نصار ٢٠١٩ ، ص ١٢). تعريف التدقيق بسيط ومباشر. إنه جمع وتقييم أدلة المعلومات لتحديد مدى استيفاء المعايير المحددة مسبقًا والإبلاغ عنها. يجب أن تتم عمليات التدقيق من قبل موظفين مستقلين أكفاء (رقراقي ، ٢٠١٨ ، ص ٥). يعرّف بيان ASOBAC لمفاهيم التدقيق الأساسية التدقيق بأنه "عملية منهجية لجمع الأدلة والتقييم الموضوعي للتأكيدات من مختلف العوامل أو الإجراءات أو الأحداث الاقتصادية لتحديد درجة الاتساق بين تلك التأكيدات" (Ramdhan،(Vol. 2، vol. 2020 1 إصدار).

يتضح من التعريفات السابقة أن هناك ثلاث نقاط رئيسية تدور حولها عملية التدقيق ، وهي (هوارية ، ٢٠١٦ ، ص ٨٠):

١- الفحص: فحص المستندات والسجلات المحاسبية والوثائق والبيانات وكل ما يتعلق بعملية التدقيق من أدلة للإثبات ومسار المعالجة للتأكد من صحة ومصداقية وموثوقية العملية المدققة. أي فحص القياس المحاسبي والكمي و النقدي للأحداث الاقتصادية للشركة.

٢-التحقيق: وهو الحكم على صلاحية القوائم المالية الختامية كأداة فعالة للتعبير السليم لنتائج أعمال الشركة وعلى مدى تمثيل المركز المالي للوضع الحقيقي للشركة في فترة زمنية معينة، بمعنى التأكد من الوجود الفعلي والميداني لعناصر الذمة على أرض الواقع.

٣- التقرير: يقصد به التقرير الذي يوضح فيه الشكل النهائي لنتائج الفحص و التحقيق في شكل تقرير يقدم للأطراف المستفيدة لرأي المدقق سواء كانت داخل أو خارج الشركة ، و بذلك نستطيع أن نقول بأن التقرير هو العملية الأخيرة للتدقيق وثمرتها .

2.1.مفهوم وتعريف جودة تدقيق Concept and definition of audit quality

كان هناك عدد من المحاولات لتعريف " جودة التدقيق" في الماضي ومع ذلك لم ينتج عن أي منها ملف واضح التعريف الذي يحقق عتراف عالمي وقبول ، وجودة التدقيق في جوهرها موضوع معقد ومفهوم متعدد الأوجه تخضع جودة التدقيق للعديد من الأمور المباشرة وغير المباشرة تأثيرات. بينما قد يركز البعض بشكل أكبر على التأثيرات المباشرة لجودة التدقيق ، هذا المنظور وحده لا يكفي لمعالجة مسألة ما إذا كان تم تحقيق جودة التدقيق في السياق الأوسع. وتختلف تصورات جودة التدقيق بين أصحاب المصلحة اعتمادًا على مستوى مشاركتهم المباشرة في عمليات التدقيق ومن منظور تقييم جودة التدقيق.(AUDIT QUALITY AN IAASB PERSPECTIVE,2011)

ويعرف (Palmrose 1988) من حيث مستوى التأكيد،لأن الغرض من التدقيق هو تقديم تأكيد على البيانات المالية فإن جودة التدقيق "هي احتمال أن البيانات المالية لا تحتوي على التحريفات الجوهرية في الواقع " يستخدم هذا التعريف نتائج التدقيق أي موثوقية التدقيق البيانات المالية لتعكس جودة التدقيق. يقدم تعريف Palmrose جودة التدقيق الفعلية. منذ الفعلي جودة التدقيق غير قابلة للرصد قبل وعندما يتم إجراء التدقيق ، هناك حاجة إلى وكيل صالح عندما التحقيق في العلاقات بين جودة التدقيق الفعلية وعوامل أخرى (chadegani ,2011,p312).

هذا ويمكن اعتبار مفهوم جودة أعمال التدقيق من المفاهيم الحديثة نسبيا، لذلك لابد من التركيز على هذا المفهوم كأحد المفاهيم أو الاتجاهات المعاصرة في التدقيق وهو موضوع مهم جدا ومتجددة

دائما، وتكمن أهميته لما يترتب على عدم تطبيقه من نتائج خطيرة ومضللة للمطلعين على تقارير المراجعة خاصة متخذي القرارات وراسمي السياسات وكذلك المستثمرين.(أبو عطوي، ٢٠١٢، ص٤٣). يمكن القول بان جودة التدقيق هي أداء عملية التدقيق بكفاءة وفعالية وفقا للمعايير المهنية للتدقيق وقواعد وآداب السلوك المهني الصادرة عن المنظمات المهنية وضوابط رقابة الجودة مع الإفصاح عن الأخطاء والمخالفات المكتشفة بما يحقق للأطراف ذات الصلة الأهداف المتوقعة من عملية التدقيق(Hussainey,2002,p.7).

ولوصف جودة عملية التدقيق العديد من المصطلحات منها(جودة التدقيق، رقابة الجودة، تاكيد اوضمان الجودة)ولكل من هذه المصطلحات تفسير خاص بها لذلك ترجع صعوبة وضع مفهوم محدد لجودة التدقيق الى عدد من الاسباب منها ان الخدمات على خلاف السلع المادية لا يمكن اختبارها مقدما، كما ان هناك صعوبة في قياس جودة التدقيق بعد اتمام عملية التدقيق لعدم وجود مقاييس محددة لها بالاضافة الى عدم توافر الخبرة عند المستفيدين من هذه الخدمة(اسراء &صلاح،٢٠١٣،مجلد٨،العدد٢٣،ص٢٦٣- ٢٦). وتعرف جودة التدقيق على أنها " الخصائص الفنية والنوعية في التدقيق والتي تشبع حاجات أصحاب المصلحة في الشركة بخصوص توفير آلية لمراقبة الاداء المالي والاقتصادي للشركة ""(البازي وآخرون ، مجلة دينار ، ٢٠٢٠ ، ص ٥٢٧).

فضلا عن تعريفها على أنها "إجراءات وسياسات موضوعة من قبل مكتب التدقيق نفسة للتأكد من أن هذه الاجراءات طبقت لاجل الوصول لمستوى الحد الادنى الا وهو تطبيق المعايير المهنية المطلوبة وأية شروط تعاقدية وقانونية وممارسات وطنية" (التميمي، ٢٠٠٦: ٦٨). بالمقابل نجد ان المجمع الامريكي للمحاسبين الامريكيين (AICPA)عرف جودة التدقيق "بأنه تتحقق من خلال التزام شركات ومكاتب التدقيق بمعايير التدقيق الدولية وتطبيق مجموعة من الاعتبارات المتعلقة بها في شركات التدقيق". أستنتجت الباحثة أنه لا يوجد تعريف محدد لجودة التدقيق ، ولكن أؤكد على أن المدققين يجب أن يلتزموا بجميع معايير التدقيق المهني المقبولة والعلامات المهنية وقواعد السلوك ، بالإضافة إلى الكشف عن الأخطاء والمخالفات الموجودة في البيانات المالية.

3.1.مراحل التطور التاريخي للتدقيق وجودته Stages of the historical development of auditing and its quality

شهد التدقيق تطورا واضحا منذ ظهور الوكالة التي تعد ملازمة لظهور التدقيق ،حيث نجد انه قديما كان الموكل يمنح توكيلا لشخص اخر للقيام بأعماله فضلا عن ذلك يكون هناك الحاجة لشخص ثالث يقوم بضمانة صاحب الملكية عن مدى قيام الموكل بالأعمال الموكلة اليه حسب الشروط

المتفق عليها. على حين كان المصريون القدماء يستخدمون من يتولى فحص السجلات الخاصة بالضرائب المقبوضة كما ان اليونانيون والرومان يقومون بفحص السجلات الخاصة بالمقبوضات والمدفوعات هذا ونجد ان الاقطاعيون فقد كانوا يعينون من يقوم بفحص الحسابات والتقارير المقدمة من قبل العاملين الذين يخدمون في اقطاعاتهم . (الذنيبات،٢٠١٥،ص٧)

ستوجب التطور السريع في الحياة الاقتصادية الدولية حدوث تطور وتغيير في مختلف جوانب عملية التدقيق لاسيما في منتصف القرن الثامن عشر ونتيجة الثورة الصناعية ادى ظهور الشركات الضخمة التي تتسم بانفصال الملكية عن الادارة وزيادة حجم الاستثمار والمضاربة في اسهم الشركات الضخمة الى خلق طلب مزيد من الافصاح. وهكذا فان انفصال ملكية رؤوس الاموال عن ادارتها كان سبب ظهور التدقيق المحاسبي كوسيلة تطمئن اصحاب الاموال عن نتيجة ما استثمروه وعدم التلاعب به ونظرا لأهمية التدقيق المحاسبي كعلم ومهنة فقد اتجهت العناية اثر ذلك الى تدريس علم المحاسبة والتدقيق والفروع العلمية المرتبطة بينهما في ميدان التدقيق والمحاسبي(زهير بوشامة، ٢٠١٤،ص٤).

وفي ظل التطورات المرافقة للثورة الصناعية وزيادة الاهتمام بعملية التدقيق بدأت بنبثاق مهنة التدقيق والمحاسبة لتلبية احتياجات السوق ،زاد على ذلك بدأت عملية تطوير التشريعات تتسارع حيث بدأ التصريح لافراد من غير المساهمين يتولى عملية التدقيق مما مهد لظهور شركات التدقيق وفي نهاية القرن التاسع عشر بدأ الاهتمام بالتدقيق ينتقل من بريطانيا الى الولايات المتحدة الامريكية وذلك بسبب تزايد الاستثمار الانجليزي في الشركات الامريكية وقد كان التركيز في ذلك الوقت منصبا على اكتشاف الاخطاء في حسابات الميزانية والغش الذي بدأ يظهر مع ظهور الادارة المهنية في ظل غياب المالكين عن الرقابة وكان من اهم مميزات المدققين هي السمعة الحسنة والامانة والاستقلالية الذهنية. نجد ان اول منظمة مهنية في مجال تدقيق الحسابات ظهرت في فينيسيا عام ١٥٨١ حيث اسست كلية (Roxonati) وكان شرط النجاح بالامتحان الخاص بالمهنة ولهذه الكلية فترة تدريبية ست سنوات ليصبح الشخص خبير في مهنة المحاسبة. اما في عام ١٧٧٣ اصبحت مهنة تدقيق الحسابات مستقلة في بريطانيا وفي عام ١٨٥٤ اهتمت المنظمات بمهنة التدقيق والتي من بينها جمعية المحاسبين القانونيين في ادنبرة . اما في عام ١٨٦٢ فقد صدر قانون الشركات البريطانية والذي نص على وجوب التدقيق بهدف حماية اموال المستثمرين من تلاعب الشركات بها حيث ساهم بالاهتمام بمهنة التدقيق وانتشارها وفي عام ١٨٨١ انتشرت التدقيق في فرنسا وفي عام ١٨٨٢ انتشرت في امريكا والمانيا عام ١٨٩٦وكندا ١٩٠٢واستراليا ١٩٠٤وفنلندا ١٩١١ بعد ذلك انتشرت في معظم دول العالم حتى لا يكاد يخلو بلد من مهنة التدقيق(رفاعة ،٢٠١٧،

ص١٩). وتطورت الممارسة الامريكية منذ اواخر القرن التاسع عشر نحو عملية جمع الادلة المتعلقة بالأصول والالتزامات او ما يشار اليه عادة باسم مراجعة الميزانية العمومية وذلك نتيجة التقارير مالية مضللة واسعة النطاق التي ساهمت في انهيار سوق الاسهم في عام ١٩٢٩وفي عام١٩٣٣و١٩٣٤اسست قوانين الاوراق المالية الامريكية لجنة الاوراق المالية والبورصات(SEC) التي نظمت بورصات الاوراق المالية رئيسية في الولايات المتحدة وقد اثرت هذه التشريعات بشكل كبير على التدقيق في جميع انحاء العالم. وفي الاربعينيات من القرن العشرين حدثت تحولات هامة في مجال التدقيق ومسؤوليات المدققين في كل من الولايات المتحدة وبريطانيا منها (ذنيبات ، ٢٠١٥، صفحة ص٨):

١.التحول من التدقيق الشامل والتفصيلي للحسابات إلى التدقيق باستخدام عينات للتحقق من عدالة البيانات المالية.

٢. تركيز المدققين على انظمة الرقابة الداخلية وربط الاختبارات التي يقومون بها بنتيجة تقييمهم لهذه الانظمة .

٣. تراجع التركيز على اكتشاف الغش كهدف اساسي لعملية التدقيق.

بين عامي ١٩٠٠ و ١٩٣٣ اعترف كتاب المحاسبة والتدقيق بأهمية وضرورة الرقابة الداخلية ودورها في المؤسسات والشركات ، وزادت من الوعي بأهمية التدقيق الخارجي ، وكان أول من أدرك هذه الأهمية هو البروفيسور ديكسي(Dicksee) الذي أوضح ذلك. أن نظام رقابة داخلية فعال يمكن أن يعوض عن تدقيق تفصيلي ، موضحًا الأهداف الرئيسية التالية (تميمي، ٢٠٠٦، صفحة ص١٨) :((الكشف عن الاحتيال ،الكشف عن الأخطاء الفنية، الكشف عن أخطاء المبادئ المحاسبية)) وخلال نفس الفترة تم تغيير هذه الاهداف الى:((تحديد المركز المالي وربحية المؤسسة ،اكتشاف الغش والاخطاء)). وبعد عام ١٩٣٩ تم التاكيد وباجماع علماء المحاسبة والتدقيق ان الغرض من التدقيق ليس فقط اكتشاف الغش والخطأ بل ان الغرض رئيسي للتدقيق هو تقرير المدقق المستقل والمحايد فيما اذا كانت المعلومات المحاسبية تبين عدالة المركز المالي .

أدى تقدم أسواق الأوراق المالية ومؤسسات منح الائتمان إلى تسهيل تطور سوق رأس المال في هذه الفترة. مع نمو حجم الشركات أصبح الفصل بين وظائف الملكية والإدارة أكثر وضوحًا. ومن ثم لضمان استمرار تدفق الأموال من المستثمرين إلى الشركات، وعمل الأسواق المالية بسلاسة هناك حاجة لإقناع المشاركين في الأسواق المالية بأن البيان المالي للشركة قدم صورة حقيقية وصحيحة (.Heang , 2008 p2) فضلا عن ذلك استمر الاقتصاد العالمي في النمو في الستينيات والسبعينيات تميزت هذه الفترة بتطور مهم في التقدم التكنولوجي وحجم وتعقيد شركات. لعب

المدققون في السبعينيات دورًا مهمًا في تعزيز مصداقية المعلومات المالية وتعزيز عمليات سوق رأس المال الفعال(Porter وآخرون ، ٢٠٠٥). ويتبين لنا ان في أوائل عام ١٩٨٠ كان هناك تعديل في نهج المدققين حيث تقييم أنظمة الرقابة الداخلية وجد أنها عملية مكلفة ولذلك بدأ المدققون في تقليص عمل أنظمتهم وزيادة الاستفادة منها الإجراءات التحليلية (صالحي،٢٠٠٧).امتداد لهذا كان التطور خلال منتصف الثمانينيات من القرن الماضي على أساس المخاطر التدقيق (Turley & Cooper، 1991).واستمر التطور في مجال التدقيق والمحاسبة مواكبا للتطورات الاقتصادية التي تحدث في دول العالم الى يومنا هذا وفي الجدول التالي اهم المراحل التاريخية التي مر بها التطور التاريخي للتدقيق :

جدول رقم (١) " المراحل التاريخية التي مر بها التطور التاريخي للتدقيق "

الفترة	الهدف من عملية التدقيق	مدى الفحص	اهمية الرقابة الداخلية
قبل عام ١٥٠٠	أكتشاف التلاعب والأختلاس	بالتفصيل	عدم الاعتراف بها
١٥٠٠- ١٨٥٠	أكتشاف التلاعب والأختلاس	بالتفصيل	عدم الاعتراف بها
١٨٥٠- ١٩٠٥	١-أكتشاف التلاعب والأختلاس ٢-أكتشاف الاخطاء الكتابية	بعض الاختبارات لكن الاساس هو المراجعة التفصيلية	عدم الاعتراف بها
١٩٠٥- ١٩٣٣	-تحديد مدى سلامة وصحة تقرير المركز المالي ٢-أكتشاف التلاعب والأخطاء	بالتفصيل ومراجعة اختبارية	اعتراف سطحي
١٩٣٣- ١٩٤٠	١-تحديد مدى سلامة وصحة تقرير المركز المالي ٢-أكتشاف التلاعب والأخطاء	مراجعة اختبارية	بداية في الاهتمام
١٩٤٠- ١٩٦٠	تحديد مدى سلامة وصحة تقرير المركز المالي	مراجعة اختبارية	اهتمام وتركيز

المصدر(كتاب المراجعة والتدقيق الشرعي ، المغربي ،٢٠١٨ ،ص٢٤)

يوضح الجدول رقم (١) الفترات الزمنية التي مر بها التطور التاريخي وان لكل فترة زمنية هدف من عملية التدقيق في تلك الفترة وكيف كانت عملية التدقيق والفحص تتم فيها وكذلك اهمية الرقابة في تلك الفترات الزمنية.

4.1.أهمية جودة التدقيق quality audit of Importance

تعمل مكاتب التدقيق باستمرار على تحقيق مستوى عالي من الجودة في عملياتها التدقيقية من خلال التزامها بمعايير التدقيق الدولية والمحلية وقواعد السلوك المهني والتعليمات والقوانين ذات الصلة، من اجل تلافي التعرض الى العقوبات والجزاءات المهنية وأن يسلط الضوء على أمثلة الممارسات الجيدة وليس فقط تحديد عدم المطابقة ومشكلات العملية والإجراءات التصحيحية سيسهل ذلك للإدارات الأخرى بمشاركة المعلومات وتعديل ممارسات العمل الخاصة بهم ، مما ينتج عنه تحسين مستمر لذلك. وتعد جودة التدقيق وسيلة مهمة تخدم جهات كثيرة ذات مصلحة مع المؤسسة وتوفر الثقة والمصداقية التي يطلبها المستفيدون من العملية التدقيقية حيث تؤثر جودة التدقيق على موثوقية المعلومات المالية المدققة التي يحتاجونها في اعداد التقارير المالية والتي يعتمد عليها المستفيدون في اتخاذ قراراتهم .وتعمل جميع شركات ومكاتب التدقيق الى اتباع النظام الداخلي لرقابة الجودة من اجل تنفيذ اعمال التدقيق بجودة عالية لغرض تحقيق اهداف مهنة التدقيق وكذلك تقليل تعرض المكاتب لمخاطر المسائلة القانونية، وان الجهات الخاضعة للتدقيق لديها فهم أقوى لمتطلبات التدقيق التي تنطبق عليها وفهم دورهم بوضوح أكبر في عملية التدقيق (قاسم جلوب ، ٢٠٢٠، ص ١١٠). بالإضافة إلى ذلك يسعى المدققون إلى الجودة العالية من أجل الوفاء بالتزاماتهم تجاه المستفيد من نتائج التدقيق، ولمساعدة المكاتب في تجنب العقوبات المهنية والقانونية جراء أي تقصير في أعمال التدقيق ومن خلال تقويم المدقق لمخاطر العمل لدى الزبون و الالتزام بسياسة التعيين والترقية الفعالة والتي تركز على استقطاب الكوادر المهنية ذات المستوى العالي في التأهيل العلمي والخبرة العملية وفي تخصصات متعددة مع إمتلاكهم الموضوعية، كذلك السعي لتحديث وتطوير القدرات الفنية والمهنية لكوادرها من خلال التخطيط الجيد لبرامج التدريب المهني المعدة(سماح ،٢٠١٨،ص٤١).على حين واجهت مهنة التدقيق ضغوطا متزايدة وانتقادات مستمرة في السنوات الاخيرة بسبب وجود حالات غش وتحريف جوهرية في القوائم المالية وكثرة الدعاوي القضائية المرفوعة ضد المدققين وخاصة بعد تعرض العديد من الشركات الامريكية الكبيرة للفشل، بالرغم من تدقيق قوائمها المالية من قبل اكبر مكاتب التدقيق وللتغلب على تلك الضغوط يجب الاهتمام بجودة التدقيق والتي تمثل مطلبا اساسيا لأطراف كافة في عملية التدقيق وهم(المدقق ،الشركة محل

التدقيق، المستفيدون من خدمات التدقيق، المنظمات المهنية.) (أسراء اللهيبي ،٢٠١٣،ص٢٦٥) ومن بين المستفيدين من التدقيق (مازون ، ٢٠١١ ، ص ١٠):

((مجلس الإدارة، الملاك والمساهمون، الدائنون والموردون، الزبون، موظفين، البنوك ومؤسسات الإقراض الأخرى، الجهات الحكومية)). لهذا يوجد العديد من الاسباب للاهتمام بجودة التدقيق منها : رغبة المدقق الخارجي في إضفاء مصداقية اشمل واوسع على تقريره ورغبة إدارة الشركة في جعل الثقة في قوائمها المالية، ورغبة المنظمات المهنية في تحقيق و ضمان وفاء مهنة التدقيق بمسئوليتها تجاه جميع الاطراف المعنية (ابو نصار،٢٠١٩،ص١٩).

تستنتج الباحثة ان اهمية جودة تدقق تكون في جانبن اساسيين هما : الوقاية من انخفاض فاعلة نظام الجودة، ورفع فاعلة الجودة لضمان التحسن المستمر لجودة المنتجات أو الخدمات.(إسلام الجابي، مجلة المنصور، العدد ٢٩ ،٢٠١٨، ص٥٠) .

5.1.مبادئ التدقيق Principles of auditing

يعتمد التدقيق على مجموعة من المبادئ التي تجعله أداة فعالة يمكن الإعتماد عليها في دعم سياسة ورقابة الإدارة وإمداد الشركة بالمعلومات التى تمكنها من العمل على تحسين أدائها وان التمسك بهذه المبادئ هو شرط اساسي وضروري لابد من توفره قبل تقديم نتائج تدقيق كافية وهذه المبادئ يمكن تلخيصها بالاتي :

١. **السلوك الأخلاقي**: وهو أساس المهنة الثقة والنزاهة والمصداقية والسرية وهي صفات يجب ان تكون لدى المدققين عند انطلاقهم في اعمالهم و إثبات كفاءتهم خلال تمرين التدقيق.

٢. **الاستقلالية والموضوعية**: : وتعني الاستقلالية أن يكون المدققون مستقلون تماما اي فعليا وظاهريا عند إبداء رأيهم عن القوائم المالية للشركة. وبعيد عن صراع المصالح ويجب أن يحافظ المدققون على الخط الموضوعى الذين يسلكونه أثناء عملية التدقيق للتأكد من أن النتائج والإستنتاجات قد بنيت فقط على دليل التدقيق وأن يكون موضوعيا ومتحررا من أي تأثيرات غير مناسبة (النعسان،٢٠١٨،ص٤٧). وتعتبر الاستقلالية اهم مبادئ التدقيق كونها ركيزة الاساسية في ممارسة المهنة وترتبط بشكل وثيق بجودة التدقيق .

٣. **الكفاءة المهنية والعناية اللازمة**: تتطلب من المدقق ان يكون على مستوى علمي عالي بالمهارات المهنية يؤهله لانجاز خدماته بصورة جيدة ، وان لا يقبل اي عمل لا يتمكن من انجازه بصورة مرضية وان يبدي في العمليات التدقيقية التي يجريها العناية المهنية المطلوبة وكذلك في

اعداد التقارير(التميمي،٢٠٠٦،ص٦٦) وقدرة المدقق على إصدار الأحكام قيمة معقولة في جميع أنحاء التدقيق.

٤. **الاتعاب الشرطية :** وهي الاتعاب التي يحصل عليها المدقق بناءً على تحقق شرط مستقبلي

مثل أن تكون نسبة من صافي الدخل المتحقق وإن قبول هذه الاتعاب في حال القيام بالتدقيق او الخدمات الاخرى التي يقدم تقرير بشانها، قد تؤدي إلى تهديد الموضوعية و الإستقلالية بسبب المصلحة الشخصية للمدقق.(الحذوه ، ٢٠١٥،ص٢٨).

٥. **سرية المعلومات**: يجب على المدققين احترام سرية المعلومات التي تم الحصول عليها في سياق عملهم وعدم الكشف عن أي من هذه المعلومات إلى أي طرف آخر دون ترخيص أو تصريح مناسب ما لم يكن هناك التزام قانوني أو مهني بالكشف عن هذه المعلومات والسرية مسألة معلومات. والسرية هي استخدام وعنصر مهم للحماية من الاستخدام غير المناسب.

٦ . **إظهار الجودة والتحسين المستمر**: وهو مبدأ يهتم بالمحافظة على فعالية وكفاءة التدقيق الداخلي لذلك لابد من توفر إجراءات متسقة مع إجراءات الشركة وتتوافق مع إطار الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي كذلك لا بد من وضع برنامج لتوكيد وتحسين الجودة ووضع مؤشرات أداء (مجلة التدقيق الداخلي، ايمن عبد الرحيم، العدد ٩ ،٢٠١٩، ص١٤) .

٧.**العرض العادل**: الالتزام بتقديم التقرير بصدق ودقة بما في ذلك المعوقات الرئيسية في عملية التدقيق والآراء المختلفة بين لجنة التدقيق ووحدة التدقيق ، أي أنه يجب أن يعكس آراء المراجعة للوحدة الخاضعة للرقابة بشكل حقيقي ودقيق للمعلومات المقدمة خلال عملية التدقيق.

٨. **التخطيط**: يجب أن يكون لدى المدقق خطة لعمله تمكنه من أداء العمل في الوقت المناسب وبطريقة فعالة ، ويجب أن تستند هذه الخطة إلى المعرفة بأعمال العميل يجب أن تتجاوز خططه وأفكاره الصياغة والمراجعة ، إذا لزم الأمر أثناءالتدقيق.

٩ . **التوثيق**: يجب على المدقق توثيق الأمور المهمة في تقديم دليل على أن عمليات التدقيق قد تم إجراؤها وفقًا للمبادئ الأساسية للتدقيق ومعايير التدقيق الدولية.

١٠. أن تكون متوافقة مع استراتيجيات وأهداف ومخاطر الشركة وأن تكون خطط التدقيق متسقة مع ما تطمح له الشركة (مجلة التدقيق الداخلي، ايمن عبد الرحيم ، العدد ٩ ،٢٠١٩، ص١٤).

6.1.التخطيط لعملية التدقيق Planning the audit

يجب على المدقق أن يخطط لعملية التدقيق بطريقة تضمن أن التدقيق ذو جودة عالية تتم بطريقة اقتصادية وفعالة وتتم في الوقت المناسب والمحدد لها ، حيث يوفر التخطيط المسبق فهمًا أوليًا للمخاطر والمسؤوليات والعمليات الرئيسية للعملية التي يتم تدقيقها. يتضمن التخطيط فهم مفصل لعمليات العملية التدقيقية ويتضمن التخطيط مقابلات وجهاً لوجه واستخراج بيانات نموذجية ووضع خطة اختبار للعمل الميداني. ويعرف مصطلح التخطيط لعملية التدقيق كما ورد في معيار التدقيق الدولي رقم (٣٠٠): بإنه التخطيط لعملية التدقيق يتضمن وضع إستراتيجية تدقيق شاملة للعملية وتطوير خطة تدقيق، والمقصود بالتخطيط في هذا المعيار هو وضع إستراتيجية عامة ومعالجات تفصيلية تتفق وطبيعة الاعمال المتوقع أداؤها والتوقيت المطلوب لأنهائها(محمود زقوت،٢٠١٦،ص٣٦) تشتمل عملية التدقيق على المراحل التالية:

المرحلة الاولى : تخطيط وتوثيق عملية التدقيق وتحديد إستراتيجية التدقيق الشاملة.

المرحلة الثانية: تنفيذ إختبارات الرقابة والاختبارات الاساسية للعمليات.

المرحلة الثالثة: تنفيذ إجراءات التدقيق التحليلية والاختبارات التفصيلية للأرصدة.

المرحلة الرابعة: إكمال عمليات التدقيق وأصدار تقرير المدقق النهائي(سمور ،٢٠١٤ ،ص٣٥)

للتخطيط ثلاث فوائد للجهاز الرقابة:

١.العقلانية: تشجع عملية التخطيط ونتائجها على التقييم المنطقي لمهام الجهاز وتحديد أهداف واضحة لها .

٢.التوقعات: يتم تحديد المهام في أبعادها الزمنية المحددة بحيث يمكن الحصول على رؤية أوضح اكتسبت من الأوليات .

٣.التنسيق: تنسيق سياسات التدقيق للجهاز وعمل التدقيق الفعلي.(Friedmann ،ص٩) .

ويتطلب التخطيط لعملية التدقيق وضع خطة تكون محكمة ومتكاملة وملائمة وملتزمه بتنفيذ معايير التدقيق الدولية قادرة على تنفيذ عمليات التدقيق بمستوى مهني عالي يزيد من ثقة المستخدمين للقوائم المالية . يمكن تقسيم عملية تخطيط التدقيق إلى المراحل الثلاث التالية:

((بدء المشروع ، المسح الأولي (خطة التدقيق وإجراء تقييم المخاطر) ، إنشاء خطة تدقيق))

يتبع هذه الخطوات العمل الميداني وإعداد التقرير على النحو التالي:

١. **بدء التدقيق (بدء المشروع) :** وهو البدء بتعيين فريق عمل من المدققين للقيام بعملية التدقيق وان يتمتع الفريق المكلف بالمهمة بالكفاءة التي تمكنه من القيام بالمهمة ولديه الوقت الكافي لاتمامها والتزامه بالمتطلبات الاخلاقية للمهنة بمافيها الاستقلالية .

٢. **المسح الأولي تخطيط التدقيق وتقييم المخاطر (الدراسة المسبقة):** الغرض من الدراسة المسبقة هو الحصول على المعلومات الأساسية التي يحتاجها المدقق لتدقيق وتقييم المخاطر وفهم البرنامج وأهميته وتحديد المخاطر الرئيسية ، والنظر في ضوابط الإدارة للتخفيف من المخاطر والضعف العام للبرنامج . تقييم المخاطر من خلال تصنيف الضوابط الداخلية وتقييمًا للمخاطر والملفات والسجلات المتاحة والقوانين والقواعد واللوائح المعمول بها ، وتحديد المصادر وموثوقية الأدلة. يتم استخدام هذه المعلومات لتطوير خطة وبرنامج التدقيق.

٣.**الأخطار:** يتم إرسال مذكرة او خطاب بدء العمل إلى الوكالة أو المؤسسة أو الشركة المنطقة المراد تدقيقها. ستشير المذكرة إلى نطاق التدقيق والأهداف والتوقيت المتوقع للعمل الميداني للتدقيق والمدققين المكلفين بعملية التدقيق والتاريخ المستهدف للتدقيق .

٤. **وضع خطة تدقيق**: مسودة تقرير العمل الميداني سيتم تقديم مسودة تقرير إلى الإدارة للمراجعة والسماح للإدارة بتقديم رد على أي منها .

٥.**تقرير التدقيق النهائي:** بمجرد استلام ردود الإدارة سيتم دمجها في التقرير النهائي ثم يتم تقديمه في الاجتماع المقبل المخطط له للجنة المالية والتدقيق حيث ستدعى الإدارة إليه تقديم خطط للإجراءات التصحيحية لأعضاء اللجنة .

أهداف تخطيط عملية التدقيق هي: (Friedmann ،ص٩)

أ - تحديد الطريقة التي سيتم بها تحقيق الالتزامات القانونية وأولويات التدقيق الأخرى و تحديد النطاق والأهداف والمخرجات المتوقعة لعمليات التدقيق.

ب -لتحديد كيفية الحصول على أدلة التدقيق اللازمة لتحقيق الأهداف وتحليلها و تحديد الموارد اللازمة والمستخدمة بالفعل في عمليات التدقيق وضع ميزانيات التكلفة والوقت.

ج - للسماح للإدارة بالإشراف والرقابة على عمليات التدقيق الفردية والجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة بشكل عام.

7.1.مقاييس جودة التدقيق Metrics Quality Auditing

تعددت الابحاث التي سعت الى ايجاد مقاييس جودة التدقيق ولم يتم تحديد وسيلة قياس معينة لقياس الجودة ،ويمكننا ذكر اهم مقاييس جودة التدقيق الاكثر استخداما" في الادبيات والدراسات السابقة وتتمثل بالخصائص الخاصة بشركة او مكتب التدقيق وتشمل: (جلوب ، الفيحاء ، ٢٠٢٠، ص ١١١، مجلة دراسات)

١.**حجم الشركة ومكتب التدقيق**: يعتبر حجم مكتب التدقيق أحد الخصائص التي يتم على أساسها التمييز بين مكتب التدقيق فهناك مكاتب تحقيق صغيرة ومكتب تحقيق متوسط الحجم ومكتب تحقيق كبيرة

٢. **سمعة شركة ومكتب التدقيق**: وجود علاقة طردية بين الحكم الجيد للمكتب ومستوى جودة الأداء المهني لنشاط التدقيق .

٣. **عدم وجود دعوي قضائية مرفوعة على مكتب التدقيق**: زاد عدد القضايا المعروضة على المحاكم ضد مدققي الحسابات خلال العقدين الماضيين بتهمة تقصير وإهمال المدققين. لذلك على مدققي الحسابات الالتزام باستخدام المعايير المهنية في تدقيق البيانات المالية ومبادئ الأخلاق المهنية والالتزام بالقانون والأنظمة أثناء الفحص

٤.خبرة شركة ومكتب التدقيق ، تخصص شركة أو مكاتب التدقيق في أنشطة العميل.

٥. **فترة الاحتفاظ بالعملاء**: يجب على كل مكتب تدقيق تقييم كل عميل قبل الدخول في عقد معهم. يجب أيضًا إعادة تقييم العملاء السابقين لتقليل مخاطر العملاء المحتالين

٦. **أتعاب مدقق الحسابات**(عبد الرضا/ حازم / رائد ، مجلة جامعة الكوت، العدد ١ ، ٢٠٢٠ ، ص ٤٧).

٧. **الهيكل التنظيمي لمكتب التدقيق.**

8.1.اهداف جودة التدقيق audit quality objectives :

سبق أن ذكرنا أن عملية التدقيق هي مراجعة وتقرير وفي الأصل كان للتدقيق أهداف تقليدية هي:

١.التأكد من صحة ودقة المعلومات المالية المقيدة في دفاتر وسجلات الشركة.

٢.يقدم رأيًا فنيًا محايدًا حول توافق البيانات المالية السنوية مع المستندات المحاسبية الموجودة.

٣.يكتشف الأخطاء والاحتيال التي قد تحدث في الدفاتر والسجلات .

٤.تقليل احتمالية الخطأ والاحتيال من خلال زيارات تدقيق للشركة .

اما في الآونة الأخيرة ضاعفت عملية التدقيق أهدافها وتتطلع إلى تحقيق أهداف أخرى أكثر حداثة تتعلق بالتطورات الأخيرة في التدقيق وهي(صالح والجميلي،٢٠١٢ ،مجلد٤،العدد٩،ص٣٧٧) :

١.متابعة الخطط التي تضعها الجهات المتعاقدة وتنفيذها.

٢.تقويم نتائج نشاط التخطيط الشركة بالنسبة للأهداف الموضوعة .

٣.تحقيق أقصى قدرمن الإنتاجية من خلال القضاء على الهدر في جميع جوانب أنشطة التصميم

٤.تحقيق أكبر قدر ممكن من الرخاء لأفراد المجتمع الذي يتم تنفيذ الشركة فيه.

ونتيجة لذلك أصبح التدقيق وسيلة وليس غاية وتستخدم هذه الطريقة من قبل العديد من الأطراف لوضع الخطط ومتابعة وتقييم النتائج. فمنذ ظهور مفهوم الجودة حاول الباحثون العمل على تحديد الأهداف المراد تحقيقها من خلال تبني هذه الفكرة حتى تكون الرؤية واضحة لجميع افراد المنظمة الذين يتبنون هذا المبدأ، يوجهون تنفيذهم نحو هذه الأهداف و من بين أهم هذه الأهداف (معمري واخرون ،مجلة دراسات متقدمة ،مجلد ٣، العدد ٢، ٢٠٢٠ ، ص٣٩) :

١.توفير بيئة عمل تشجع على الابتكار وتزيد من الإنتاجية والأداء وتشجع على تطوير الأفكار والرؤية لتحسين وتطوير ممارسات العمل.

٢.الرضا الوظيفي العالي بين الموظفين .

٣.تقليل الوقت والروتين في إدارة الأعمال التجارية .

٤.تطوير وتحسين أساليب العمل .

٥.القيام بقياس أداء الموظف بسهولة باستخدام معايير واضحة.

٦.زيادة التعاون والتكامل بين أجزاء المنظمة .

٧.تدريب الموظفين للعمل في فريق واحد .

٨.استبعاد الرسائل غير الضرورية والمكررة .

٩.زيادة الثقة والكفاءة العملية بين الموظفين والعملاء .

١٠.كسب ثقة العملاء من خلال زيادة الدقة والاهتمام بالتفاصيل في العمل .

الخلاصة:

من خلال المبحث الاول تطرقت الباحثة الى دور جودة التدقيق في تحسين جودة المعلومات المحاسبية حيث استنتجت ان جودة التدقيق هي بالأساس فحص المعلومات المحاسبية أو البيانات المالية لأي شركة (بغض النظر عن أهدافها أو حجمها أو شكلها القانوني) من قبل شخص مستقل ومحايد بالاعتماد على مجموعة من المعايير والقواعد الاساسية التي يجب على المدقق احترامها وتنفيذها في مهمته بسهولة بإقناع الأطراف الأخرى بوضعية الشركة الحقيقية والوصول الى جودة المعلومات المحاسبية من خلال عملية التدقيق حيث سأتناول في المبحث الثاني اهم المقاييس المحاسبية و الأكثر انتشاراً للاستدلال على تحقق هذه الجودة في جودة المعلومات المحاسبية.

المبحث الثاني : جودة المعلومات المحاسبية

اولا : مفهوم الجودة

ثانيا : العلاقة بين البيانات والمعلومات المحاسبية

ثالثا: جودة المعلومات المحاسبية

رابعا : تعريف جودة المعلومات المحاسبة

خامسا : اهمية جودة معلومات المحاسبية

سادسا : اهداف جودة المعلومات المحاسبية

سابعا: خصائص جودة المعلومات المحاسبية

ثامنا : مقاييس جودة المعلومات المحاسبية

تاسعا : مستخدمي المعلومات المحاسبية

تمهيد

كانت ولا زالت مسألة تحسين جودة المعلومات المحاسبية من المواضيع المهمة التي يركز ويهتم بها العديد من العلماء لما لها من اهمية أساسية للتقدم والنمو، اما المستثمرون فيسعون دائما الى الحصول على درجة عالي من جودة المعلومات المحاسبية لتحقيق الكفاءة المطلوبة ،ويقاس تقدم المؤسسات من خلال قدرتها على إنتاج المعلومات بشكل عام والمعلومات المحاسبية بشكل خاص

لذلك تتطلب ان تتمتع المعلومات المحاسبية بمجموعة من الخصائص والقواعد الواجب توفرها في المعلومات المحاسبية من أجل مساعدة مستخدمي هذه المعلومات على اتخاذ القرارات الصحيحة وادارة الشركات بأفضل كفاءة وفعالية.

كما أن المعلومات المحاسبية هي الوسيلة التي من خلالها تم إظهار الوضع المالي للشركات ونفقاتها النقدية وغير النقدية، والوسيلة الفنية المستخدمة لتوصيل المعلومات المحاسبية هي التقارير المالية، والتي تجب أن تكون ملائمة وذات جودة عالية ومعدة بطريقة جيدة تتضمن المصداقية الكافية حتى يمكن الاعتماد عليها واستخدامها في اتخاذ القرارات المناسبة (الحوراني،٢٠١٣، ص٧٣). وتناول هذا المبحث مفهوم الجودة و تعريف جودة المعلومات المحاسبية وأهميتها واهدافها، وتطرق الى جودة المعلومات المحاسبية وشرح أهم خصائصها الرئيسة وهي الملاءمة والموثوقية والخصائص الفرعية لها، ووضح مقاييس جودة المعلومات المحاسبية ومن هم مستخدمي المعلومات المحاسبية .

1.2.مفهوم الجودة Quality concept :

تعددت المفاهيم التي تخص الجودة الا ان ابن منظور عرفها في معجمه لسان العرب " بأنها عكس الرديء ومنها اجدث الشيء أي احسنته والشيء جيد بين الجودة و الجودة (ابن منظور، سنة ،ص٧٦٠).وعلى حين نجد ان مفهوم الجود(Quality)كمصطلح مشتق من كلمة لاتينية(Qhalies) يقصد بها طبيعة الشيء ودرجة صلاحيته .

والجودة في اللغة: تشتق صفة الجودة من كلمة جاد وتعبر عن كون الشيء جيدا، فعند القول إن جاد الشيء جودة، وجودة يعني أنه جعل الشيء جيدا . وأجوده وجاد أتى بالجيد من القول فهو مجواد ، والذي يعبر انه حسن. (بوقابة ،٢٠٢٢ ،ص٢٤). وتعرف الجودة مهنيا بانها " قدرة التدقيق على اكتشاف نقاط الضعف في نظام الرقابة ،وتقديم التوصيات لمعالجتها او الحد منها ، وامكانية تحقيق اقصى منفعة ممكنة لشركة العميل " (المطيري ،٢٠١٢ ،ص٥٥).وقد عرف جوران (jauran) الجودة بانها " ملائمة المنتج للمستخدم " (علوان ،٢٠١٣ ،ص٢٠).علاوة على ذلك عرفت الجودة بأنها ترتبط ببرنامج التشديد على المخرجات النهاية لنظام المعلومات المحاسبية عن طريق الحد من العيوب في أداء ووضع الشيء المراد تحقيقه (المجهلي،٢٠٠٩ ،ص٣٨) .

وعرفت الجودة بانها : مجموعة من الميزات والفوائد التي تمكن المنتج من تلبية حاجة معينة ، وتتحدد جودة المنتج المصنَّع بشكل أساسي من خلال جودة التصميم وجودة التصنيع (القزاز،٢٠١٥ ،ص١٦).أما الجودة فهي الوفاء بمتطلبات المستفيد وتجاوزها أو تلافي العيوب والنواقص من المراحل الأولى للعملية بما يرضي المستفيد ،أو هي بإيجاز تلبية متطلبات المستفيد وتوقعاته .

2.2.العلاقة بين البيانات والمعلومات المحاسبية The relationship between data and accounting information:

تحتوي أنظمة المعلومات على مصطلحين مهمين للغاية وهما "البيانات" و "المعلومات" غالبًا ما يتم استخدام هذين المصطلحين بشكل مترادف في الحياة الواقعية لوصف شيء واحد بالرغم من اختلاف المفاهيم والمعاني الخاصة بكل منها اختلافًا كبيرًا ،لذلك علينا في بداية مناقشة المعلومات المحاسبية توضيح معنى ومفهوم كل من "البيانات" و "المعلومات" بحيث يمكن فهم معناها جيدًا.

-البيانات(Data)لديها عدة تعريفات ، بما في ذلك:

- مجموعة من الرموز أو الكلمات مجمعة داخل وخارج الشركة حيث تمثل المواد الخام التي يتم التعامل معها وترتيبها ويتم تطبيق بعض العمليات عليها بحيث يتم استخراج المعلومات (الزعانين ،٢٠٠٧ ،ص١٦).
- يتم تعريف البيانات على أنها أرقام أو أرقام غير مفسرة أو تم تحليلها أو معالجتها وتعرف البيانات بانها الأرقام المطلوب معالجتها بواسطة النظام حيث تكون البيانات غير منظمة وغير محدودة القيمة ولا تستخدم رسميًا في صنع القرار ويتم الحصول عليها من مصادر مختلفة وبكميات كبيرة تعتبر مدخلات النظام (فرج الله ، ٢٠١١ ، ص ٤٧).
- عرّفت البيانات على أنها حقائق مجردة تعبر عن حدث محدد أو أكثر في الشكل رمزًا أو حرفًا أو رقمًا أو رسومًا في شكل غير مرتب ، يتم جمعها أو الحصول عليها من مصادر مختلفة من أجل تحويلها الى المعلومات التي يمكن استخدامها بعد تنفيذ العمليات اللازمة وترتيبها فهي مادة أولية (مادة أساسية) ضرورية لإنتاج المعلومات (السقا ،٢٠١١ ،ص٢٨).

وبناءً على التعريفات السابقة يمكن القول أن البيانات هي مادة خام تخرج منها بعد المعالجة منتج نهائي أو سلعة مصنعة (معلومات) لا قيمة لها عادة إلا بعد تحولها الى معلومة ويتم ذلك من خلال معالجة وتحليل محتواها ، ومن ثم عرضها بطريقة تمكن المستفيد من استخدامها.

- وتعرف المعلومات Information :

- في أبسط معانيها المعلومات هي المنتج النهائي للبيانات التي تمت معالجتها على مراحل نظام المعلومات المحاسبية كما أنها تمثل لغة ووسيلة اتصال بين مؤلفها الذي يجب أن يحدد موضوعها بوضوح والمتلقي الذي يتوقع أن تكون المعلومات فعالة وكفؤة ومفيدة لصنع القرار و يجب أن يكون لهذه المعلومات خصائص تجعلها معلومات محاسبية مفيدة وقابلة للاستخدام من جميع الاطراف الداخلية والخارجية (بطل ، ٢٠١٩ ، ص ١١).
- تعرف المعلومات على أنها بيانات أو معلومات تمت معالجتها أو إنتاجها في شكل اكثر نفعا لشخص في المستقبل يرى لها قيمة في الاستخدامات أو الخيارات الحالية والمخطط لها(السعيدي ،٢٠١٣ ،ص٨) .
- المعلومات هي جزء أساسي من أنشطة الإدارة المختلفة تم التخطيط لها وتنظيمها وتوجيهها أو التحكم فيها والتي يكون عملها ذا أهمية حاسمة في عملية الاتصال وصنع القرار(سبسبي ،٢٠١١ ،ص٥) .

باختصار تستنتج الباحثة أن هذه التعريفات اجمعت على أن المعلومات هي بيانات تمت معالجتها من خلال خطوات تمر بها عملية المعالجة لتحويل البيانات إلى معلومات وهذه المراحل والخطوات عبارة عن جمع ابيانات وتصنيفها وتحليلها وتفسيرها وتخزينها واسترجاع لجعلها ذات مغزى

وقيمة لمستلميها أو مستخدمي هذه المعلومات (السعيد ،٢٠١٤ ،ص١٩) . ويمكن التمييز بين المصطلحين المعلومات والبيانات من خلال المقارنة بينهما من خلال الجدول التالي:

جدول رقم (٢) أوجه المقارنه بين البيانات والمعلومات

وجه المقارنـة	البيانـــات	معلومـــات
الترتيب	غير منظمة في هيكل تنظيمي	منظمة في هيكل تنظيمي
القيمة	غير محدودة القيمة	محدودة القيمة بالضبط
الاستعمال	لا تستعمل على الصعيد الرسمي	تستعمل على الصعيدين الرسمي وغير الرسمي
المصدر	متعددة المصادر	محددة المصادر
الدقة	منخفضة	عالية
الموقع	مدخلات	مخرجات
الحجم	كبيرة جدا	صغيرة نسبيا مقارنة بحجم البيانات

المصدر(فرج الله ،٢٠١١،ص٤٩)

يوضح هذا جدول أوجه المقارنه بين البيانات والمعلومات من حيث الترتيب و القيمة والاستعمال والمصدر والدقة والموقع والحجم وهو بيان التشابه والاختلاف بينهما.

3.2.جودة المعلومات المحاسبية quality of accounting information:

يمكن تميز المعلومات المحاسبية بخصائص الحكم على جودتها أذ يمكن تعريف الجودة بأنها : درجة المعلومات التي تمثل الواقع وتتحدد بقدرتها على تحفيز متخذي القرارات لاتخاذ هذه الاخيرة بأكثر فاعلية وتتحدد الجودة من خلال ثلاث عوامل اساسية هي(فائدة المعلومات ، درجة الرضا عنها ،الرضا عنها وقلة الاخطاء والتحيز) . فضلا عن ذلك يمكن تعريفها ايضاً بأنها" كل ما تتمتع بها هذا المعلومات من مصداقية وما تحققه من منفعه للمستخدمين وان تخلو من التحريف والتضليل" (خليل، مجلة الدراسات ،٢٠٠٧ ،ص٢٦). يبدو ان مصطلح الجودة بشكل عام يعني صلاحية

الشيء للغرض الذي اعد من اجله او مطابقة السلعة أو الخدمة للمواصفات المطلوبة فان الجودة مفهوم واسع يهدف الى تحقيق التغير فيما تقدمه المؤسسة من منتجات وخدمات مثل التقارير المالية (سليماني ،٢٠٢٠، ص١٥٣). فالمعلومات المحاسبية هي ناتج نظام المعلومات المحاسبية الذي يتم تزويده بالبيانات من خلال تسجيلها ومعالجتها واخراجها بشكل القوائم المالية حيث تكون الغاية منها هو المحرك للادارة لاستخدامها في ادارة مشاريعها وتتوقف فعالية الادارة على مدى توفير هذه المعلومات المحاسبية اللازمة للتخطيط والرقابة والتوجيه (العطارواخرين ،٢٠١٩ ،ص١٣٠). على حين نجد ان جودة المعلومات المحاسبية تمثل التقارير المحاسبية والمعلومات هي العنصر الأساسي لمستخدميها في اتخاذ القرارات فضلا عن اعتماد جودة المعلومات المحاسبية كمخرجات لنظام المعلومات المحاسبي (قاسم،٢٠٠٦،ص١٣). يمكن وصف جودة المعلومات المحاسبية بـ ثلاثة أبعاد وهي(الوقت والمحتوى والشكل) أي يجب أن تكون المعلومات ذات صلة ودقيقة وفي الوقت المناسب وكاملة(Faiz Said Bachmid, 2016:28).

4.2.تعريف جودة المعلومات المحاسبة Definition of accounting information quality:

يقصد بمفاهيم جودة المعلومات المحاسبية تلك الخصائص التي يجب ان تتسم بها المعلومات المحاسبية المعبر عنها بالفائدة المرجوة من اعداد التقارير المالية في تقييم نوعية المعلومات الي تنتج عن تطبيق الطرق والأساليب المحاسبية البديلة (صبا يحيى ،ملتقى دولي ،ص٨،الجزائر) .

على حين نجد ان مفهوم جودة المعلومات المحاسبية من المفاهيم المعاصرة تهتم بها مختلف المجامع العلمية والمهنية وذلك لماله من اهمية عند اعداد القوائم المالية . فضلا عن ذلك يمكن تعريف جودة المعلومات" بأنها المعلومات المحاسبة المعدة وفقاً لمعايير جودة المعلومات وهي الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية ، الافصاح المحاسبي والدور الرقابي والمعايير المحاسبية، بحيث تحقق الفائدة المستخدمين المعلومات وتمكينهم من اتخاذ القرارات الرشيدة (حامد،٢٠٢١،ص٤٢) . ونظر لتعدد وجهات الباحثين حول تعريف مفهوم جودة المعلومات المحاسبية إلا اننا يمكن اعطاء تعريف جامع وشامل لجودة المعلومات المحاسبية وهو تمتع المعلومات المحاسبية بالخصائص المطلوبة من قبل مرتاديها في اتخاذ القرارات القيمية لتحقيق الاهداف التنظيمية فضلاً عن ذلك فان جودة المعلومات هي المعلومات المفيدة لاتخاذ القرار زاد عليه بأنها المعلومات المناسبة للمستخدم وجديد بذكر نجد ان المعلومات المحاسبية المطلوبة تكون ذات جودة اذ عدت كمورد قيم من تجنب المخاطر التي قد تصيب المنظمة اذ استمرت في عملها (هوام جمعة

،ص١٢،سنة) . هذا ويمكن تعريف جودة المعلومات المحاسبية بأنها تتمتع هذه المعلومات بالمصداقية وما تحققه من منفعة للمستخدمين وان تخلو من التحريف والتضليل وان تعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والمهنية والرقابية والفنية ، بما يساعد على تحقيق الهدف من استخدمها(خليل، مجلة الدراسات ،٢٠٠٧ ،ص٢٤). وجودة المعلومات المحاسبية يجب ان تعد على اسس ومبادئ محـــاسبية ووفق المعايير الدولية ويتم تدقـــيقها من قبل لجان تدقيقية مستـقلة بحيث تكـون ذات فائدة لمستخدميها وتساهم في معرفة الوضع السابق والحالي للشركة بطريقة شـفافة وتنـبأ للمستقبل ثم يتم عرضها بشـكل مكـتمل ومحـايد وفي الوقـت المـناسب مـع بـيان التغـيرات كـــافـة فـي الوضـع المـــالي واداء الشركة وقـيمة الشركة (هادي ،٢٠٢٢،ص١٦٣) .وتعريف جودة المعلومات المحاسبية "هي درجة قيمة المعلومات التي تقدم الى المستخدمون والى الشركة بشكل عام ولكي تكون المعلومات ذات جودة عالية يجب أن تكون ذات علاقة وثيقة باتخاذ القرار من قبل المستفيدين من هده المعلومات(كنزة ،٢٠١٩ ،ص٨) .

5.2.اهمية جودة معلومات المحاسبية The importance of the quality of accounting information:

ويتضح لنا مما سبق اهمية جودة المعلومات المحاسبية التي اصبحت جزءً هاماً من عمل الإدارة ومورداً اساسياً تعتمد عليه من تدعيم قرارات المالية كما ان المعلومات المحاسبية لها دور كبير وهام في عملية اتخاذ القرارات وجودة التدقيق . بالمقابل يمكن اعتبار المعلومات المحاسبية على انها لغة واداة اتصال مابين معدها الذي يجب عليه ان يحدد هدفها بوضوح وبين مستلمها الذي يتطلب من تلك المعلومات أن تكون فاعلة مفيدة (ياسر ابراهيم واخرون،٢٠١٧،ص٣٠). فالمعلومات هي احد ثلاثة موارد هامة في (المنظمة الموارد البشرية، الموارد المادية، المعلومات)زاد على ذلك نجد ان المعلومات أصبحت بمثابة القاعدة الاساسية بالنسبة للمنظمات الاعمال المعاصرة والناجحة التي تعتمد عليها وتمثل المعلومات الاساس المنطقي لعملية اتخاذ القرارات(شبير ،٢٠٠٦،ص٣٧).

على حين نجد ان اهمية المعلومات المحاسبية تنبع من خلال عدة ادوار مهمة يمكن تلخيصها بما يلي وهي :

١. اتخاذها القرارات الاقتصادية في تحسين هذه القرارات بواسطة المعلومات المحاسبة نظراً لندرة هذه الموارد الاقتصادية نسبياً بشكل لا يسمح تلبية كافة احتياجات سواء كانت على مستوى الفرد

اوعلى مستوى المجتمع وذلك تمثيل الدافع وراء النشاط الاقتصادي الذي يعمل على تحسين عمليات اتخاذ القرارات عن طريق الاعتماد على المعلومات الملائمة .

٢. فضلا عن ذلك تتبع اهمية المعلومات المحاسبية من خلال القوائم المالية والتقارير التي تقدم للإدارة العليا الوحدات الاقتصادية وذلك من اجل الوقوف على سير الاداء ومطابقته مع الوحدات الاقتصادية .

٣. هذا وتلعب المعلومات دوراً هاماً في تسهيل عملية اتخاذ القرارات عن طريقة تخفيف درجة عدم التأكد المحيطة بمكونات القرار، وعلاوة على ذلك نجد ان المعلومات تساهم في نتائج تنفيذ القرار اذ تتعامل الوحدات الاقتصادية مع المعلومات في بيئة الاعمال المعاصرة على انها موارد اقتصادية بها تنمية (هند رمضان ،٢٠١٩،ص٥٢) .

يبدوان الحاجة للمعلومات المحاسبية قد نشأت من نقص المعرفة في حالة عدم التأكد المتلازمة للنشاط الاقتصادي وذلك بهدف توفير وتقديم المعلومات المحاسبية تحدد في حالة القلق التي تنساب مستخدمي تلك المعلومات حيث ان وفرة المعلومات الضرورية اما ان تؤدي إلى زيادة المعرفة المسبقة او تقلل من حجم التباين في الخيارات(اشرف سالم ،مجلة سرت العلمية ،العدد١ ،٢٠١٦،ص١٦٢)

ترى الباحثة بان اهمية المعلومات المحاسبية تكمن في كونها وسيلة اساسية واداة فاعلة بيد الادارة لاتخاذ مهامها وتعمل ايضاً على تحقيق اهدافها ،زاد على ذلك بان اهمية المعلومات المحاسبية ازدادت الحاجة اليها نتيجة لمجموعة من العوامل و المتغيرات الاقتصادية والسلوكية التي يمكن بيانها من الاتي :

١- الثروة العلمية والتكنولوجية.

٢- العوامل الاقتصادية اذ ادى زيادة حجم الشركات وتنوع اهدافها وظهور الشركات متعددة الجنسيات .

وانتشار التجارة الإلكترونية في ظل الظروف الاقتصادية العالمية جعلها تعاني من التضخم وارتفاع معدلاته ومخاطرها هذا دفع الى زيادة الحاجة للمعلومات المحاسبية الملائة لأغراض التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات .

هذا ونجد ان اهمية المعلومات المحاسبية تتمثل بعدة جوانب مهمة منها :

١. اعتماد القرارات الادارية التي تتوقف على دقة وكفاية المعلومات.

٢.علاوة على ذلك نجد ان كبر حجم الشركات ادى ال تعقد العمليات الادارية والمحاسبية .

٣.تتطلب وجود معلومات محاسبية صحيحة وذلك نتيجة ازدياد حجم الشركات وكبرها وخطورة الازمة الاقتصادية العالمية وازدياد هذه المنافسة بين الشركات (محمد عبد الحليم،٢٠٠١،ص٩٨).

٤.التأثر بالبيئة الخارجية: أن الوحدة الاقتصادية تتأثر بالبيئة وتؤثر بها وقد ازدادت هذه العلاقة نتيجة كثرة التغيرات التي تحدث في البيئة، وينبغي على إدارة الوحدة أن تكون على علم بكافة هذه الظروف وتغيراتها، حتى تستطيع اتخاذ الخطوات الضرورية لملاءمة عملياتها ونظامها لتتماشى مع تلك التغيرات وهذا تطلب قدرا كبيرا من المعلومات(الحوراني ،٢٠١٣،ص٧٥) .

6.2.اهداف جودة المعلومات المحاسبية Objectives of the quality of accounting information

تهدف المعلومات المحاسبية باعتبارها اداة لقياس الوحدات الادارية وكذلك لقياس اداء الافراد فضلا عن ذلك نجد ان المعلومات المحاسبية توفر معلومات لتنبيه الادارة من الانحرافات عن الخطط الموضوعية مثل التقارير الأستثناء حتى تتخذ القرارات التصحيحية اللازمة(بابكر، ٢٠١٠،ص٣١). وتفيد المعلومات المحاسبية ادارة المؤسسة في الرقابة والتخطيط وتقييم الاداء حيث يتضح مما سبق ما يلي:

١.تهدف المعلومات المحاسبية الى توفير معلومات حول المركز المالي.

٢. توفير معلومات عن الاداء المالي اي قدرة الشركة على توليد النقد مقابل النقد وقدرة الشركة على سداد القروض من خلال وضع توقيتات مناسبة لتمكنها من ذلك وكذلك سداد الالتزامات للموردين.

٣. توفير معلومات عن التدفقات النقدية وذلك له اهمية بالغة لشريحة كبيرة من المستخدمين لاتخاذ قرارتهم الاقتصادية(النقيب، ٢٠٠٤، ص٣٠٦-٣٠٧).

٤. الافصاح عن المعلومات الملائمة لاحتياجات مستخدمي القوائم المالية.

٥. تقسيم مواطن القوة والضعف والاداء والمساعدة في اتخاذ القرارات الاقتصادية.

٦. التقرير عن النشاط الكلي للوحدة المحاسبية فضلاً عن ذلك تجميع بيانات عن حقوق المالك والتزامه لتقريره بها وليحصل على معلومات تمكنه من التعرف على امواله والتزامه.(مرعي وجمعة،١٩٩٨،ص١٢).

وتستفيد الباحثة مما ذكر بان هدف جودة المعلومات المحاسبية الى تحقيق مجموعة من الاهداف منها :

- اتخاذ قرارات مرتبطة باستخدام مجموعة من الموارد الخاصة بالشركات.

- توفير معلومات مفيدة لمن يتخذون القرارات والتخطيط والرقابة .

- توفر جودة المعلومات المحاسبية بيانات مالية كافية من حيث النوعية والكمية وتكون ذات اهمية تستفيد منها الشركات .

- تساعد جودة المعلومات المحاسبية على تقويم اساليب الرقابة.

- تهدف جودة المعلومات المحاسبية لمعرفة التدفقات النقدية الداخلية والخارجية للشركة (الهادي واخرون،٢٠١٧،ص٦٧) .

7.2.خصائص جودة المعلومات المحاسبية Characteristics of the quality of accounting information

تتمثل جودة المعلومات المحاسبية في مجموعة من الخصائص الرئيسية والثانوية ، من أبرزها:

1.7.2.الخصائص الرئيسية :

١- **الملاءمة:** تمتاز جودة المعلومات المحاسبية بهذه الخاصية التي تجعل منها تتلائم مع القرارات وذلك لتحسين قدرة المستخدم على التنبؤ والتقويم، فضلا عن ذلك تكون متاحة في الوقت المناسب لاتخاذ القرار اذ تعتبر المعلومات ملائمة او ذات علاقة وثيقة بقرار معين اذ كانت تساعد من يتخذ القرار على تقويم محصلة احدى البدائل التي يتعلق بها القرار.

ويبرز هنا دور التوقيت الذي يعتبر العنصر الاساسي الواجب توفره في المعلومات المحاسبية لكي تتصف بالملائمة(بن قطيب ،٢٠١٦ ،ص٢٠٦). وهذا يعني يجب ان تتوفر ثلاث مقومات لخاصية الملائمة هي (التوقيت المناسب ، القوة التنبؤية ، قوة التغذية العكسية).

٢- **الموثوقية:** تعتبر هذه الخاصية احدى الخصائص النوعية الرئيسية للمعلومات المحاسبية، اذ تتوفر هذه الخاصية في المعلومات عندما تكون خالية من الاخطاء وحيادية وتتصف بأمانة التعبير، اذ نجد ان الموثوقية للمعلومات المحاسبية تقدر بمقدار المعلومات التي يتم نشرها في التقارير المالية الخالية من الاخطاء والتحيز في العرض والتصوير الصادق للأحداث والعمليات الاقتصادية، فضلا عن ذلك نجد تمثيل خاصية الموثوقية في المعلومات المحاسبية ضرورة ملحة للأفراد الذين لا تتوافر لديهم الوقت والخبرة الكافية لتقييم محتويات التقارير المالية واختيار المعلومات المفيدة لهم (بكاري ،٢٠١٥، ص٣٢) .هنا نجد ان الموثوقية تحتاج الى (صدق العرض ، قابلية التحقق ، البعد عن التحيز)

2.7.2.الخصائص الثانوية:

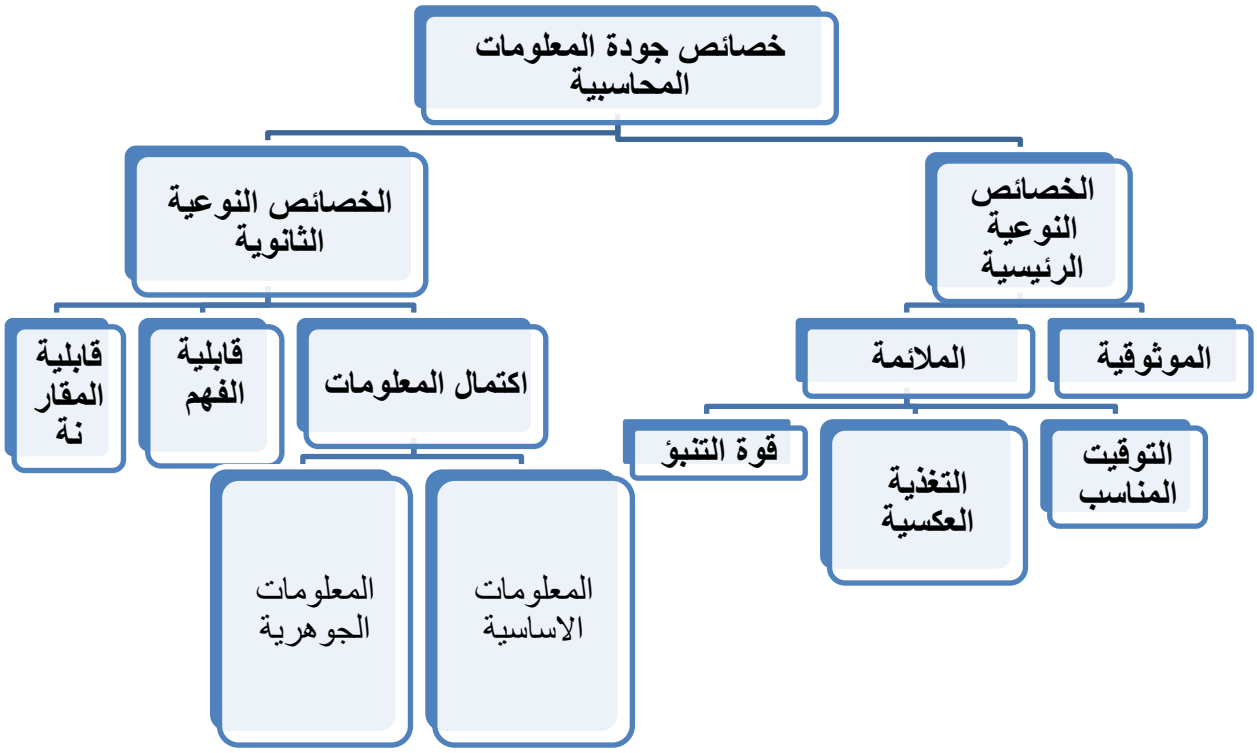
١- **قابلية المقارنة**: - اذ تعتبر هذه الخاصية ذات صفة تزيد من فائدة المعلومات المحاسبية وهي تعني امكانية مقارنة المعلومات التي تحتويها التقارير والقوائم المالية مع المنشآت المماثلة اومع مقارنة نفس المعلومات لنفس الشركة خلال فترات مختلفة من اجل تحديد المتغيرات في الاداء وفي المركز المالي للمنشأة (مرعي، ٢٠٠٦، ص١٩١). إن صفة أو جودة المعلومات هي التي تسمح للمستخدمين برؤية أوجه التشابه والاختلاف بين عينتين من المعلومات إذا كان من الممكن مقارنة المعلومات حول شيئين أو حدثين متشابهين ، فهي معلومات قابلة للمقارنة على سبيل المثال فيما يتعلق بمقرر المحاسبة المالية أو الإدارة (الرمحي ،٢٠١٥ ،ص٥٧) .

٢-**القابلية للفهم:-** لا يمكن الاستفادة من المعلومات اذا كانت غير مفهومة لمن يستخدمها وتتوقف امكانية فهم المعلومات على طبيعة البيانات التي تحتويها القوائم المالية وكيفية عرضها من ناحية كما يتوقف على قدرات من يستخدمها ومن يضعها على بينة بقدرات من يستخدم القوائم وحدود تلك القدرات، حتى يتسنى تحقيق الاتصال الذي يكفل ابلاغ البيانات التي تشغلها تلك القوائم.

وبناءً على ما تقدم فان الخصائص التي تم ذكرها سابقا تسهم في امكانية فهم المعلومات المحاسبية واستيعابها وتضيف البيانات في مجموعات ذات مغزى مهم لمن يستخدمون القوائم المالية وليس للمحاسبين وحدهم (ليث وسهير،٢٠٠٥ ،ص١٩١) .

٣-**اكتمال المعلومات**: - كي تكون المعلومات المحاسبة ذات فائدة مرجوة تجاه مستخدميها لابد من أن تحتوي على المعلومات الأساسية والجوهرية التي يحتاجها متخذ القرار، وذلك طبقا لأهمية المعلومة ودورها في اتخاذ القرارات لذلك لابد من الاهتمام بمبدأ الأهمية النسبية والمعلومات(حورية بو قندورة،٢٠١٧،ص٦).

خصائص المعلومات المحاسبية الخصائص النوعية



شكل رقم (٢) من اعداد الباحثة

هذا الشكل البسيط يشرح خصائص جودة المعلومات المحاسبية الرئيسية وتضم الملائمة واهم مقوماتها وهي(التوقيت المناسب، التغذية العكسية، قوة التنبؤ) والموثوقية (المصداقية) أما الخصائص الثانوية وتضم قابلية المقارنة وقابلية الفهم واكتمال المعلومات وهذه تعتمد على المعلومات الاساسية والجوهرية

.8.2مقاييس جودة المعلومات المحاسبية Measures of the quality of accounting information

تعد مقاييس جودة المعلومات المحاسبية ذات اثر واضح يتمثل بالكفاءة والفاعلية والدقة والمنفعة والتنبؤ، هنا يقصد بالكفاءة بحسن استخدام الموارد وتطبيق مبدأ اقتصادية المعلومات، وعلاوة على ذلك نجد ان فاعلية المعلومات هي مدى تحقيق المعلومات لأهداف الوحدة الاقتصادية، زاد على ذلك نجد ان التنبؤ هو توقع احداث المستقبل باستعمال معلومات الماضي والحاضر، ولا شك انه كلما زادت دقة المعلومات زادت جودتها وقيمتها في عرض الحقائق التاريخية، بينما تتمثل منفعة المعلومات المحاسبية في صدق المعلومات والاستخدام البسيط(مسلم &غازي ، مجلد ١٢،العدد١، ٢٠٢٢ ،ص٢٧٩) . ويمكن التعبير عن مقاييس جودة المعلومات بالشكل التالي(بطل ،٢٠١٩،ص٢٣):

١.الدقة : يمكن التعبير عن جودة المعلومات بدرجة الدقة فكلما زادت الدقة زادت الجودة ، ولكن لا يمكن تلبية هذا المعيار لأنه يحتوي على معلومات حول القرارات التي يتم اتخاذها وبالتالي فإن المستقبل هو درجة من عدم اليقين والتاكد .

٢.المنفعة : وتتمثل المنفعة في عنصرين هما سهولة استخدامها و صحة المعلومة.

٣.الفاعلية : تعبر عن مدى تحقيق الوكالة لأهدافها بموارد معينة، اما بالنسبة المعلومات مدى تحقيق المعلومات لأهداف الشركة أو صانع القرار من خلال استخدام المعلومات الموارد المتاحة.

٤.التنبؤ : وسيلة يمكن من خلالها استخدام المعلومات السابقة والحالية للتنبؤ بالأحداث هو المستقبل ويستخدم في التخطيط واتخاذ القرار.

٥.الكفاءة : تعني الكفاءة تحقيق أهداف الشركة بأقل قدر ممكن من الموارد وتطبيق مبدأ الكفاءة اقتصاد المعلومات والذي يهدف إلى تعظيم جودة المعلومات بأقل تكلفة ممكنة.

ويمكن ان تكون المنفعة في احد الصور التالية:

١.المنفعة الشكلية اي تطابق شكل المعلومات مع متطلبات اتخاذ القرار.

٢.المنفعة المكانية.

٣.المنفعة الزمانية اي توفر المعلومات لمتخذ القرار في الوقت المناسب لها.

٤.المنفعة التقييمية او التصحيحية اي قدرة المعلومات على تقييم وتصحيح نتائج تنفيذ القرار (قمان ،باكري ،٢٠١٩ ،مجلد ٤، العدد ١ ، ص١٣٤) .

9.2.مستخدمي المعلومات المحاسبية users of accountin information

الهدف الرئيسي لنظام المعلومات المحاسبي هوتوفير المعلومات الملائمة والموثوقة والصادقة للمستفيدين و مساعدتهم في اتخاذ القررإت ، ويوجد العديد من المستخدمون للمعلومات المحاسبية، ويمكن تقسيمهم إلى :

1.10.2. المستخدمون الداخليون: وتشمل هذه المجموعة جميع الفئات التي تعمل داخل الشركة والتي لها دور اساسي وفعال في اتخاذ بعض القرارات المصيرية وبذلك هم يحتاجون الى المعلومات التفصيلية حول انشطة الشركة بهدف ترشيد قراراتهم (العطار واخرين ،٢٠١٩،ص١٣١) والمستخدمون الداخليون هم الذين يتخذون قراراتهم حول تصنيع أو عدم تصنيع منتج معين وهم الذين يحددون أسعار بيع منتجاتهم في الاسوق هؤلاء هم المديرين والمديرين المتوسطين وظيفتهم هي التوجيه وإدارة الشركة والتي يجب عليهم باستمرار اتخاذ قرارات بشأنها حيث ان إدارة الشركة مسؤولة عن المعلومات التي تقدمها للمستخدمين الخارجيين. كما أن لديها معلومات أخرى أكثر تحديدًا وتفصيلا لاتخاذ قراراتهم في المجال الخارجي. ويمكن تقسيم الفئات التي تحتاج الى المعلومات المحاسبية داخل الوحدة الاقتصادية الى :

((الإدارة العليا للوحدة ، الإدارة الوسطى، أجهزة التخطيط والمتابعة داخل الوحدة الاقتصادية ، مكتب الرقابة الداخلية ، النقابات والاتحادات والروابط العمالية والمهنية ، العاملون أنفسهم كأفراد))

تحدد ثلاثة اهتمامات رئيسية لدى الادارة تنصب في استخدام المعلومات المحاسبية(الجنابي و والنعيمي ،٢٠١٤،ص٤١٢) :

أ- قياس النتائج : تتمثل بقدرة الوحدة الاقتصادية على استخدام الكفاءة الكاملة لعوامل الإنتاج وعلى تحقيق مستوى مقبول من الربحية .

ب- المساعدة في النمو والتوسع : ويقصد به رؤية ادارة الوحدة الاقتصادية الى وضعها المالي من حيث كفاية أو ندرة رأس مالها لأغراض النمو والتوسع ، وكذلك النظر الى حاجة الوحدة إلى أموال خارجية لنفس الغرض.

ت- ضمان الامان : يحاول مستخدم المعلومات المحاسبية تقييم مخاطر عدم تلبية التوقعات أو التقديرات وتصحيح نقاط الضعف التي يمكن أن تؤثر سلبًا على نتائج الشركة ووضعها المالي.

2.10.2. **المستخدمون الخارجيون**: هم أولئك الذين يتخذون قراراتهم خارج نطاق الوحدة الاقتصادية أي الشركة التي تشير إليها المعلومات المحاسبية. إذا ركزنا على الشركة فإن

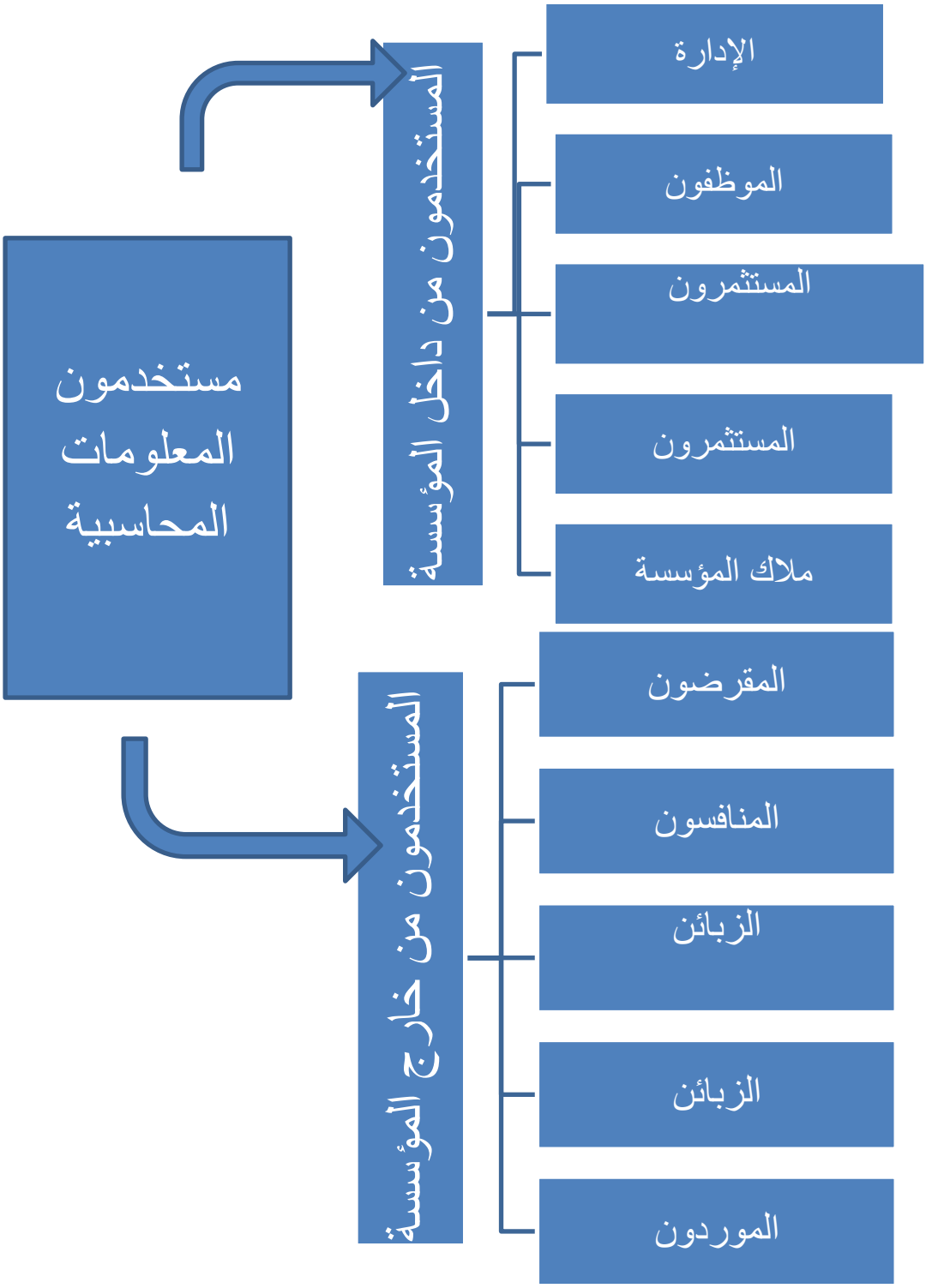
المجموعات الأكثر أهمية هي تلك التي تم تشكيلها من قبل المساهمين والمقرضين والموظفين والعملاء والموردين. أقامت كل هذه المجموعات علاقات تعاقدية مع الشركة ، بموجبها يطلبون المعلومات.(ANA,p41) . ويقسم المستخدمون الخارجيون للمعلومات المحاسبية الى نوعين **فئة لها مصالح مالي مباشرة بالوحدة الاقتصادية** وهم (حورية بوقندورة،٢٠١٧ ،ص١٢): ((الملاك والمساهمون ، المستثمرون الجدد والمتوقع استثمارهم، الممولين والمقرضين الحاليين والمحتملين، الموردين العملاء، البنوك وشركات التأمين، أسواق المال والبورصات، الوسطاء الماليين ومستشاري الاستثمار، المحللون الماليون، المدققون والمحاسبون القانونيون، إدارة الضرائب والضمان الاجتماعي، الإدارة المركزية والمحلية، أجهزة التخطيط المركزي، هيئات الرقابة الخارجية (المدققون)، الهيئات المسؤولة عن تشكيل السياسات النقدية والمالية (البنك المركزي)، جامعات ومعاهد عليا ومراكز بحثية، معاهد التدريب والاستشارات)).

اما الفئة التي لها مصالح غير مباشرة بالوحدة الاقتصادية فهي :

((معهد الصحة والسلامة المهنية، مركز الأمن والدفاع المدني، مركز حماية البيئة ومكافحة التلوث، الجمعيات الخيرية وهيئات الإحسان، الخدمات الصحية والبيطرية، مركز الإشعاع النووي والذري، منظمات حقوق الإنسان، المنظمات المهنية مثل الأطباء والصيادلة والمحامين والمحاسبين، مؤسسة دينية، أفراد المجتمع، الأحزاب السياسية ومنظمات السلام)).

من خلال ما سبق تجد الباحثة أن المعلومات المحاسبية ضرورية لإيصالها للمستخدمين وبالتالي مساعدتهم في اتخاذ القرار. لذلك فإن إحدى الخصائص المزعومة لعملية اتخاذ القرار هي إمكانية الوصول أي المعلومات من حيث المحتوى . وتتم الصياغة والتصنيف والعرض ببساطة وبشكل يتناسب مع طبيعة ودرجة الإلمام والفهم المتوقع لمستخدمي المعلومات ومع إدراك أهمية المعلومات المقدمة ونطاقها.

الشكل رقم(٣) يوضح مستخدمو المعلومات المحاسبية الداخليون والخارجيون



المخطط من اعداد الباحثة

الشكل رقم(٣) مخطط لمستخدمي المعلومات المحاسبية الداخليون ويشملون (الادارة ،الموظفون، المستثمرون ،ملاك الشركة)والخارجيون ويشملون (المقرضون،المنافسون، الزبائن، الموردون)

الخلاصة:

في هذا المبحث نجد أن المعلومات المحاسبية عنصر ضروري ومهم لتوضيح الوضع المالي للشركات ومصروفاتها النقدية وغير النقدية وهي الوسيلة الفنية لتوفير المعلومات المحاسبية التي يجب أن تكون كافية وذات جودة عالية ومجهزة بشكل صحيح ، بطريقة تتضمن مصداقية كافية لتكون ذات مصداقية ويمكن الاعتماد عليها واستخدامها لاتخاذ القرارات الصحيحة وفي هذا المبحث تناولنا اهمية واهداف وخصائص ومقاييس جودة المعلومات المحاسبية وهنا ترى الباحثة ان الملائمة والموثوقية وقابلية الفهم هي المقاييس المحاسبية الأكثر انتشاراً للاستدلال على تحقق هذه الجودة (وهذا لايعني ان باقي الخصائص ليس لها اهمية لكننا ركزنا على اهم هذه الخصائص) وهنا نجد اهمية الاعتماد على القوائم المالية في الحصول على المعلومات المحاسبية .

وان المعلومات المحاسبية يجب ان تتوفر فيها الجودة الكافية وتمكن مستخدميها من اتخاذ القرارات الاستثمارية المناسب . ويمكن القول انا اجبنا على جزء من الاشكالية المعروضة في البحث من خلال المبحث الاول والثاني ونجد ان العلاقة بين جودة التدقيق وجودة المعلومات المحاسبية علاقة متميزة بجودتها وهذا ما سنتناوله في المبحث الثالث علاقة جودة التدقيق وجودة المعلومات المحاسبية.

المبحث الثالث

العلاقة بين جودة التدقيق وجودة المعلومات المحاسبية

اولا : مساهمة التدقيق في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

ثانيا : اثر جودة المعلومات المحاسبية على كفاءة المدقق

ثالثا : اثر المدقق الخارجي بمصداقية المعلومات المحاسبية

رابعا : الثقافة التنظيمية واثرها على جودة التدقيق والمعلومات المحاسبية

خامسا : العلاقة بين جودة التدقيق الخارجي وجودة المعلومات المحاسبية

تمهيد

تعتبر دراسة التدقيق هي الخطوة الأخيرة في مجال الدراسات المحاسبية ويجب أن يكون المدقق المحترف على دراية تامة بها من المبادئ والقواعد والسياسات والإجراءات المحاسبية بطريقة قوية ومتسقة سنة بعد سنة . الغرض من المراجعة هوالقيام بإعداد تقرير يعطي حكمك المهني على البيانات المالية ككل وإتاحته لمستخدمي تلك البيانات المالية .

ويهدف هذا المبحث الى التعرف على العلاقة بين جودة التدقيق وجودة المعلومات المحاسبية حيث تناولت العديد من الدراسات السابقة هذا الموضوع من مجالات مختلفة وفي هذا المبحث سنحاول ان نسلط الضوء على اهم وابرز الدراسات التي تناولت هذا الموضوع حيث سنتناول اولا مساهمة التدقيق في تحسين جودة المعلومات المحاسبية ثم نتطرق الى اثر جودة المعلومات المحاسبية على كفاءة المدقق و اثر المدقق الخارجي بمصداقية المعلومات المحاسبية ثم نتطرق الى ذكر اهمية الثقافة التنظيمية واثرها على جودة التدقيق والمعلومات المحاسبية ثم نوضح اهم مهام لجان التدقيق في تقديم تقرير النهائي عن مصداقية وملائمة المعلومات المحاسبية في العمليات الحسابية .

1.3. مساهمة التدقيق في تحسين جودةالمعلومات المحاسبية Audit contribution to improving the quality of accounting information

يعتبر التدقيق الداخلي هو العصب الاساسي لاية شركة او هيئة لما يتميز به من مميزات مهمة تعكس النشاط الاقتصادي فيها، كما تتغير اجراءات التدقيق مع تطور تكنولوجيا المعلومات من كونها يدوية إلى الاعتماد حاليا على أفراد مؤهلين لذلك باستخدامهم طرق وافكار حديثة تعتمد على التكنولوجيا حيث أدى استخدام التكنولوجيا إلى إحداث تحول كبير في مهنة المحاسبة وزيادة تطور مهنة تدقيق الحسابات وحسنت من المزايا التي تستعملها، وفق أطر وتقنيات ادت بشكل او بآخر تحسين جودة المعلومات المحاسبية المقدمة ضمن القوائم المالية والتقارير التي تنتجها الشركات (قطيب ،٢٠١٦ ، ص٢٠٨). لذلك كان من الضروري وجود وظيفة تدقيق داخلي تضمن موثوقية المعلومات المحاسبية والمالية واكتشاف الاخطاء والغش واداة لتقييم كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية، فضلا عن ذلك اصبح تعريف المخاطر التي تتعرض لها الشركة وتقديم التوصيات اللازمة اكثر شمولا وتطورا بشمول التدقيق هذه الميزات(سهام ،٢٠٢١ ،ص٣٦). اذ نجد ان المدقق الداخلي هو من يحمي الشركة من خلال كشف الاخطاء والغش وعمليات التلاعب الموجودة داخل الشركة وليس هناك من اقدر منه على ذلك بالتالي الحصول على معلومات ذات مصداقية للأطراف الداخلية والخارجية (عكاشة ،٢٠٢٢ ،ص٩). جدير بالذكر ان هذه المصداقية يمكن ان تتحقق من خلال عدة اجراءات يقوم بها المدقق الداخلي لتزيد من قدرته على مواجهة عدة امور ابرزها:

١- التأكد من سلامة ودقة البيانات الداخلة والمعلومات الخارجة.

٢- المحافظة على الموجودات بطريقة سلمية والاطمئنان من كفاءة تشغيلها.

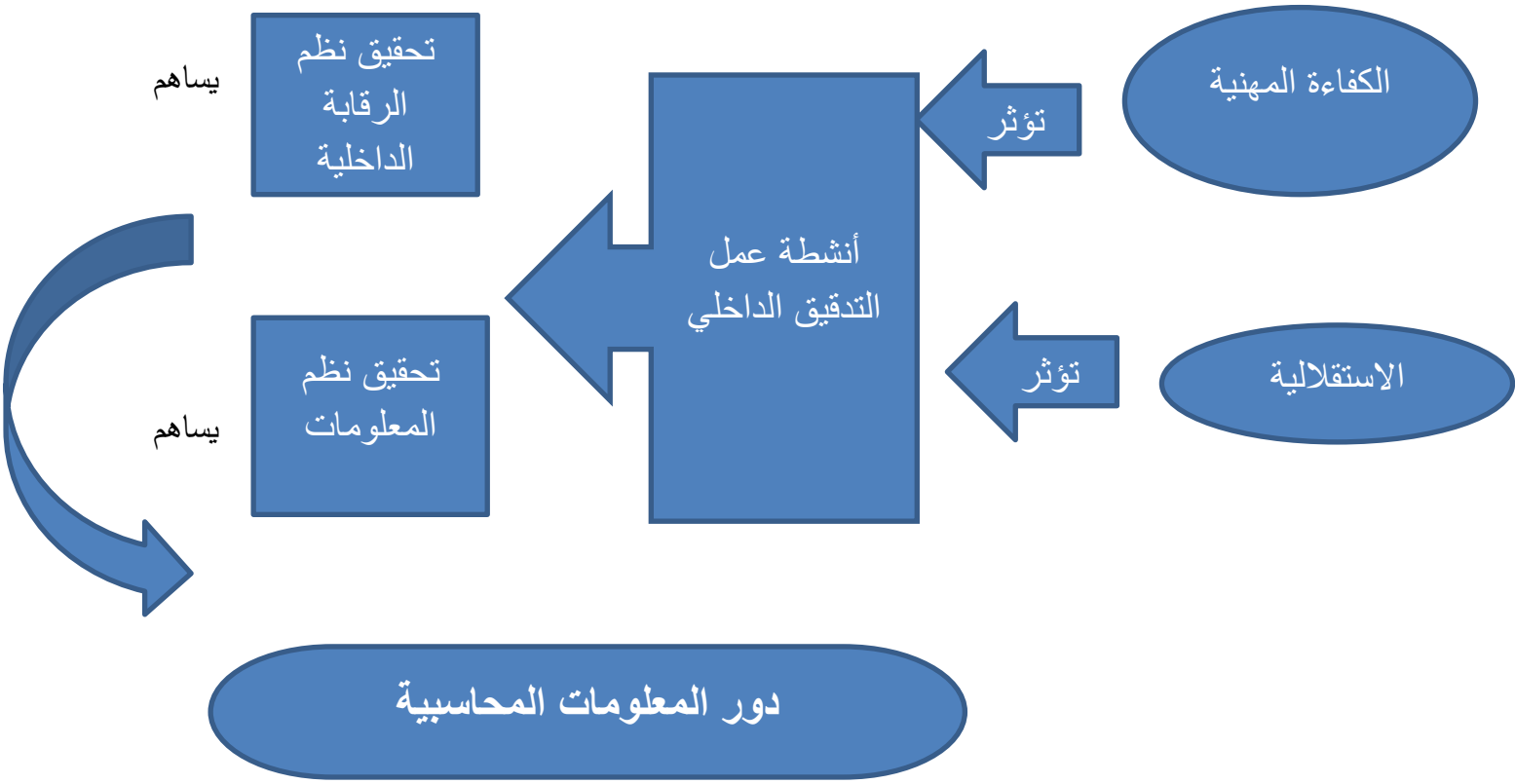
٣- التأكد من سلامة النظم المحاسبية والمالية وكفاءتها في تشغيل البيانات.

٤- تقييم فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية.

٥- التأكد من مدى سلامة وفاعلية الخطط وبيان مدى الالتزامات بالسياسات والبرامج لتحقيق اهداف الشركة (قلوع ، ٢٠١٥ ، ص ٦٢٦) .

زاد على هذه الامور على المدقق الداخلي تقييم فعالية والمساهمة في تحسين مسار ادارة المخاطر وكيفية التعامل مع هذه المخاطر حتى يتمكن من التقاط المعلومات ذات الصلة ومعالجتها بالوقت المناسب، بحيث يتسنى لموظفين الادارة والمجلس الاضطلاع بالمسؤوليات المناطة بعهدتهم نلاحظ مما سبق انه يجب متابعة مسارات ادارة المخاطر من خلال انشطة الادارة المستمرة والتقييم المنفصل او كليهما.

الشكل رقم (٤) مخطط يوضح دور التدقيق في تحسين جودة المعلومات المحاسبية



المخطط من اعداد الباحثة

يوضح الشكل (٤) دور التدقيق في تحسين جودة المعلومات المحاسبية حيث الكفاءة المهنية تؤثر على انشطة عمل التدقيق الداخلي متمثلة بتحقيق نظم الرقابة الداخلية التي بدورها تساهم في تحسين جودة المعلومات المحاسبية .أما الاستقلالية فتؤثر على انشطة عمل التدقيق الداخلي متمثلة بتحقيق نظم المعلومات المحاسبية والتي تساهم في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

2.3.اثر جودة المعلومات المحاسبية على كفاءة المدقق The impact of the quality of accounting information on the efficiency of the auditor

تستخدم عملية التدقيق الداخلي كوسيلة رقابة داخلية الهدف منها قياس مدى كفاءة وفاعلية الادارات في تحقيق اهداف الشركات في الوقت المحدد وتكلفة وتحقيق ذلك من خلال تأثير نظم المعلومات المحاسبية على تحسين فاعلية التدقيق الداخلي فضلا عن تأثير خصائص المعلومات المحاسبية على كفاءة التدقيق الداخلي(الشنيطي ،٢٠١٣ ،ص١٠١) .

على حين نجد ان كفاءة المدقق بأنها تتمثل بالمعرفة والمهارات والقدرات المرتبطة بالعمل، وتقاس هذه الكفاءة في مجال تدقيق الحسابات بالخبرة، زاد على ذلك قدرة الفرد الظاهرة على اداء المهام المطلوبة منه حسب المعيار المطلوب او للوصول الى المستوى المطلوب وذلك من خلال تنظيم العمل وتخطيطه والقدرة على الابتكار والتعامل مع الزملاء والاداء والعملاء(نمر، ٢٠١١ ،ص٢).

انسجاما مع ما ذكر تجد الباحثة ان المدقق اصبح يلجأ في الوقت الحالي الى استخدام تكنولوجيا المعلومات من خلال الاعتماد على بعض البرامج والانظمة الخبيرة بالإضافة إلى أنظمة الاتصال المفيدة لنقل المعلومات وان استخدمها تساعد المدقق على تحقيق الامور التالية:

١- توفير الوقت مقارنة بالتدقيق اليدوي وتقليل تكاليف التدقيق.

٢- تقليل من احتمال ارتكاب الاخطاء اثناء القيام بمهمة التدقيق.

٣- تمكن المدقق من استخدام اساليب افضل لجمع المعلومات والادلة والقرائن وزيادة مصداقية ادلة الثبات وتزيد من احتمال اكتشاف الاخطاء والغش فضلا عن تقليل احتمال التلاعب.

٤- تكنولوجيا المعلومات تسهل فهم نظام الرقابة الداخلية (هيبة ،٢٠١٧ ،ص٧٣) .

بالمقابل نجد المدقق الداخلي يعتمد على مخرجات نظم المعلومات المحاسبية كمدخلات لعملية التدقيق حيث يقوم المدقق الداخلي بإرسال مراسلات الى مسؤولين على مختلف مصالح الشركة حيث يقوم بعملية التدقيق اعتمادا على المعلومات المحاسبية المقدمة، ويتضح لنا بالمدقق لكي يزيد من كفاءته فانه يعمل على تدقيق القوائم المالية كأحد اهم مخرجات نظم المعلومات المحاسبية هذا فضلا عن تدقيق الوثائق والمستندات المتوفرة كأدلة (وصولات وفواتير).

يبدو لنا بأن التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي اذ كانت العلاقة مكتملة بينهما هذا له اهمية بالغة في اكتمال المعلومات المحاسبية وجعلها مفيدة وملائمة ويمكن الاعتماد عليها في تقييم اداء الشركة فضلا عن اتخاذ القرارات الخاصة بتلك الشركة (غزال والعبادي ،٢٠١٢ ،ص١٧٣) .

3.3.اثر المدقق الخارجي بمصداقية المعلومات المحاسبية The impact of the external auditor on the credibility of accounting information

نجد ان المدقق الخارجي يسعى من اجل اضفاء الثقة والمصداقية على المعلومات المحاسبية وذلك من خلال قيامه بإبداء رأيه الفني المحايد في مدى صدق وعدالة القوائم المالية التي تعدها الوحدات الاقتصادية (مطير ،٢٠٠٤ ، ص ٢٦٨) .

انسجاما مع ما تقدم نجد ان القوائم المالية هي نقطة البداية في تطبيق منهج فائدة المعلومات المحاسبية وذلك من خلال ترشيد قرارات المستفيدين الخارجيين، اي ان المعلومات الجيدة هي تلك المعلومات الاكثر فائدة في مجال ترشيد القرارات ويقصد بمفاهيم جودة المعلومات ومصداقيتها تلك الخصائص التي يجب ان تتسم بها المعلومات المحاسبية المفيدة هذه الخصائص تكون ذات فائدة كبيرة للمسؤولين عن اعداد التقارير المالية في تقييم المعلومات التي تنتج عن تطبيق الطرق والاساليب المحاسبية البديلة (جعارة ، ٢٠١٤ ، ص٢٦) . وتعتبر خاصية المصداقية او الموثوقية واحدة من أهم الخصائص النوعية الرئيسية للمعلومات المحاسبية اذ تتوفر هذه الخاصية في المعلومات الخالية من الاخطاء والتحيز في العرض والحيادية اي تتصف بأمانة التعبير والصدق وامكانية الاعتماد عليها لذلك يفضل ممن يستخدمون المعلومات المستمدة من الحماية المالية ان تكون هذه المعلومات على درجة عالية من الامانة (الشيرازي ،١٩٩١ ، ص ٢٠١-٢٠٢).

بالمقابل نجد ان ليست كل المعلومات الملائمة والموثوقة تعد معلومات مفيدة، لأنها قد لا تكون ذات اهمية نسبية تذكر، فالمعلومات التي تكون مرتبطة ارتباطا وثيقا بأهداف مستخدمي القوائم المالية لا تعد معلومات مهمة، قد تكون المعلومات المحاسبية ملائمة وموثوقة بها إلا انه تواجه مستخدميها صعوبة فهمها وتحليلها واستخدامها في نموذج القرار الذي يوجهه يجب ان تكون المعلومات مفهومة لان صفة الفهم هذه تعكس خصائص السهولة والوضوح التي تتميز بها المعلومات المنشورة (خدر،٢٠٢١ ، ص ٦٤). على حين نجد ان عملية تدقيق الحسابات للمعلومات المحاسبية اصبحت ذات اهمية قصوى بالنسبة لمختلف الجهات المستفيدة من هذه المعلومات حيث يقوم عادة مدقق الحسابات بتقديم ما توصل اليه من معلومات ونتائج عن طريق تقرير رسمي، وهذا على اعتبار ان المدقق الخارجي هو طرف مستقل عن الشركة المعنية يقوم بإعطاء رأيه الفني المحايد حول المركز المالي للشركة ، وفي ظل الاستخدام المتزايد للمعلومات المحاسبية والمتنوعة ومن اجل ضمان قدر معين من الفاعلية فانه يجب ان تكون هناك صورة واضحة لدور كل الجهات المسؤولة عن اعداد ومراجعة واستخدام هذه المعلومات في حال لم يكن هناك مدقق خارجي تكون

المسؤولية مناطه بحق الادارة وتتحمل كامل المسؤولية عن ما تقدمه من المعلومات المحاسبية (اسماعيل ، ٢٠٢٢ ، ص ٤٣). ترى الباحثة بأن المدقق الخارجي عليه تقديم تقارير والمعلومات التي تجعل تلك المعلومات تتسم بصفة الموثوقية ولكي تتحقق الثقة بالمعلومات المحاسبية يلزم ان تكون المعلومات المحاسبية قابلة للإثبات وان بإمكان التحقق من سلامتها وهو ما يطلب الالتزام بأكبر قدر ممكن من الحياد في القياس والافصاح وهذا يجعل المعلومات ذات قيمة عالية، لذا نقصد بمفاهيم جودة المعلومات ومصداقيتها تلك الخصائص التي تتسم بها المعلومات المحاسبية المفيدة والتي يستفاد منها المسؤولين في اعداد التقارير المالية في تقييم نوعية المعلومات التي تنتج عن تطبيق الطرق والاساليب المحاسبية البديلة (العازمي ، ٢٠١٢، ص٤١) .

4.3.الثقافة التنظيمية واثرها على جودة التدقيق والمعلومات المحاسبية Organizational culture and its impact on the quality of auditing and accounting information

تلعب الثقافة دورا مهما في تطوير جودة التدقيق الداخلي داخل المنظمات كما انه العنصر الاساسي في نظام المعلومات المحاسبية، إذ تؤمن الادبيات المتعلقة بالثقافة وعملية التدقيق ان ثقافة الدولة تؤثر على بيئة التدقيق الخاصة بها فضلا عن ذلك نجد ان جودة التدقيق تنظر الى الثقافة التنظيمية ايضا على انها مجموعة من المعتقدات والقيم الاساسية التي يحتفظ بها اعضاء الشركة (p207 , Alamaqleh , 2020). ووجد ان الثقافة ترتبط بشكل ايجابي بجودة التدقيق الداخلي، مما يشير ان المدققين الداخليين الذين لديهم توجه ثقافي قوي تجاه القواعد والاجراءات سيكون لديهم اداء افضل وكشفوا ان الثقافة التنظيمية تؤثر بشكل كبير على المنظمة ككل وتؤدي الى تحسين الاداء فضلا عن ذلك تم تحليل ابعاد الثقافة التنظيمية وارتباطها بممارسات الجودة الشاملة لإدارة الجودة على حين يعتبر البعد الثقافي العامل الرئيسي الذي يحسن توظيف ممارسات ادارة الجودة الشاملة والاداء التشغيلي (p123 , 2016 , Salih) . تجدر الاشارة الى ان تعريف الثقافة التنظيمية هو اطار معرفي مكون من الاتجاهات والقيم ومعايير السلوك والتوقعات التي يتقاسمها العاملون في الشركة زاد على ذلك بأنها مجموعة من الاعتقادات والقيم والاتجاهات والفروض التي يشترك فيها اعضاء المنظمة وتحدد قواعد وانماط سلوكهم التنظيمي وتساعدهم في التعامل مع البيئة الداخلية والخارجية، وبهذا وصفت الثقافة التنظيمية بانها مجموعة ما تم تعلمه واكتسابه من انماط السلوك وتشمل الجوانب العاطفية والادراكية والسلوكية من قيم وتقاليد (كشاط ، ٢٠٢١ ،ص ٧٧) . ولاحظت الباحثة ان الثقافة التنظيمية كلما زاد الاهتمام بها تزيد من تنمية روح التفاهم والتعاون وتساهم ايضا في تقديم المعلومات المحاسبية وفقاً لرغبات المستفيدين ، زاد على ذلك يمكن ايصال المعلومات لمستخدميها

ينبغي على معدي القوائم المالية الاخذ بنظر الاعتبار ان تكون المعلومات متلائمة مع ثقافات مستخدميها . وهذا يدل على انه هناك علاقة ايجابية بين الثقافة التنظيمية وجودة المعلومات المحاسبية من الناحية الابداعية والعملية (السويطي ، ٢٠١٨ ،ص ٢٤٣) . يتضح لنا مما سبق بأن الثقافة التنظيمية تتجسد في معتقدات الشركة وقيمها التي تنعكس من خلال سلوكات موظفيها اذ نجد ان الثقافة التنظيمية المرغوبة ضمن القيم الرئيسية للشركة كما تبين من خلالها ايضاً السلوكيات غير المقبولة وغير الاخلاقية ، فضلاً عن ذلك نجد ان هذه الاخيرة تعرض الشركة في نهاية المطاف الى الخطر الذي تسبب في حدوث العديد من حالات الانهيار والافلاس لذلك تؤكد على ضرورة تدقيق الثقافة اذ نجد هناك ثلاث امور رئيسية تدعو دائرة التدقيق الخارجي الى تدقيق الثقافة التي تتمثل في :

١- تصنف الثقافة من المخاطر عالية الخطورة في التدقيق الداخلي .

٢- ان يتم التدقيق الثقافي بناء على طلب من مجلس الادارة .

٣- ان يتم تدقيق الثقافة من حيث سلوكياتها غير الاخلاقية التي تؤدي الى ضرر مالي او تشغيلي او ضرر بالسمعة الشركة (كشاط ، ٢٠٢١ ، ص ٧٨) .

5.3. العلاقة بين جودة التدقيق الخارجي وجودة المعلومات المحاسبية The relationship between the quality of external auditing and the quality of accounting information

نجد ان مهنة التدقيق الخارجي هي أحد أكثر أنواع عمليات التدقيق شيوع وهي التي يقوم المدققون بفحص دفاتر المحاسبة وسجلات الشراء والمخزونات والبيانات المالية الاخرى للتأكد من أن الشركة تعمل بشكل صحيح. والتدقيق الخارجي يعرف بانه" الممارسة التي تتم بواسطة طرف خارج الشركة بغرض فحص البيانات المالية والسجلات ،والوقوف على تقييم نظام الرقابة الداخلية من أجل أبداء رأي فني محايد حول صحة وصدق المعلومات المحاسبية وذلك لإعطائها المصداقية حتى تنال القبول والرضا لدى مستخدمي هذه المعلومات من الأطراف الخارجية بما فيهم المساهمون ،المستثمرون ، البنوك" وقد حددت الباحثة المتغيران(شهرة المدقق وفترة وجود المدقق) لجودة التدقيق الخارجي ولمتغيران (جودة المستحقات واستمرارية الأرباح) لجودة المعلومات المحاسبية حيث ترى الباحثة بانهما مناسبين لتحقيق اهداف الدراسة وكذلك يمكن تطبيقها على العينة المدروسة وهي :

١.شهرة المدقق (سمعة):

وتعرف شهرة المدقق (سمعة) بانها " الهوية الادراكية التي تتكون من خلال التصورات الجماعية للاخرين عن شخص ما ، التي تعكس التركيبة المعقدة من السمات والإنجازات الشخصية البارزة والسلوك الظاهر والمقدمة على مدى فترة زمنية معينة وهي كما جرت ملاحظتها بصورة مباشرة او تم الإبلاغ عنها عن طريق مصادر أخرى ثانوية وبالشكل الذي يقلل من الغموض عن السلوك المتوقع للشخص مستقبلا" . حيث ان السمعة الجيدة للمدقق تؤدي الى نتائج إيجابية للمدقق من الناحية المهنية تؤدي الى الترقية في العمل والى زيادة في الراتب والتقييم الجيد في العمل ،اما من الناحية الشخصية فمكانة مرموقة بالعمل وسعادة افضل .(عبد الكاظم ،٢٠٢٢،ص٧٤)

٢.فترة وجود المدقق: وهي السنة التي بدأ فيها المدقق العمل في الشركة محل التدقيق حيث يقوم المدقق الخارجي باضفاء الثقة والمصداقية على المعلومات المحاسبية ،وذلك من خلال قيامه بابداء رايه الفني المحايد في مدى صدق وعدالة القوائم الماليةالتي تعدها الوحدات الاقتصادية ،من خلال التقرير الذي يقوم باعداده ورفقه بالقوائم المالية . فان دور المدقق الخارجي اصبح جوهريا وفاعلا لانه يحد من التعارض بين الملاك وإدارة الوحدة الاقتصادية،كما انه يحد من مشكلة عدم تماثل المعلومات ويحد من مشكلة الانحراف في الوحدات الاقتصادية(مطير،٢٠٠٤،ص٣٦٨).وعلى المدقق ان يراعي الأمور التالية عند اعداد تقاريره (قباني ،٢٠٠٨،ص٢١):

١.مدى التزام الشركات عند اعداد قوائمها بالمبادئ المحاسبية والمعايير الدولية.

٢.ان يفصح في تقريره صدق وعدالة القوائم المالية وانها تعبر عن المركز المالي الحقيقي.

٣.ابداء رايه بشفافية عن القوائم المالية.

اما جودة الأرباح فانها قدرة المستثمرين على التنبؤ بالارباح التشغيلية غير العادية بالاعتماد على المعلومات المالية اوهي مدى تعبيرالارباح التي تعملها الشركة بصدق وعدالة عن الارباح الحقيقية للشركة، وجودة الارباح هي مدى قدرة الأرباح المالية على تقديم صورة حقيقية عن واقع الشركة وقدرتها على الاستمرار في المستقبل . كما عرفت بانها مدى استمرارية الارباح وقدرتها المالية على التنبؤ بالارباح المستقبلية، ن مفهوم جودة الارباح يرتبط بمدى استمرارية تلك الارباح اذ انه كلما كان ارتباط المستحقات بالتدفقات النقدية اكبر دل ذلك على ان الارباح تتمتع بجودة اعلى.كما ان جودة الارباح يعبر عنها من خلال المدى الذي يقترب فيه قيمة الدخل المفصح عنه من الدخل الاقتصادي (عبيد ،٢٠١٦،ص٢٥٢-٢٥٣).

الخلاصة :

تناولت في هذا الموضوع تحديد العلاقة بين جودة التدقيق وجودة المعلومات المحاسبية من حيث صلتها بالموضوعات التي لها تأثير واضح وكبير على العلاقة بين جودة التدقيق وجودة المعلومات المحاسبية ، ومن أبرز هذه الموضوعات هو مساهمة التدقيق في تحسين جودة المعلومات المحاسبية ، لأن وظيفة التدقيق يجب أن تضمن موثوقية محاسبة المعلومات والتمويل واكتشاف الأخطاء والاحتيال في البيانات المالية وأداة لتقييم كفاءة وفعالية أنظمة الرقابة. أما بالنسبة لتأثير جودة المعلومات المحاسبية على كفاءة المدقق ، فإن خصائص المعلومات المحاسبية لها تأثير على كفاءة المراجعة لأن المدققين استخدموا تقنية المعلومات بمساعدة بعض الإجراءات والأنظمة الخبيرة. ، وهذا يساعده على توفير الوقت وتقليل الأخطاء وجمع المعلومات بشكل أفضل ، وهنا نجد أن العلاقة بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي كاملة مما له أهمية كبيرة لإتقان المعلومات المحاسبية وجعلها مفيدة. وموثوق بها لتقييم أداء الشركة.

وتختتم الباحثة الفصل الثاني بالإجابة على أسئلة البحث الرئيسية والثانوية ، حيث تلعب جودة التدقيق دوراً أساسياً وهاماً في تحسين المعلومات المحاسبية ، وخصائص الجودة الرئيسية والثانوية للمعلومات المحاسبية هي الملاءمة والمصداقية. تعتمد البيانات المالية على توافر معلومات محاسبية عالية الجودة وفعالة ، والتي تمكن المستخدمين من اتخاذ قرارات استثمارية مناسبة بشأن الشركات وتعتمد الخصائص الرئيسية والنوعية على الشركات العاملة في سوق العراق للأوراق المالية

الفصل الثالث : الاطار العملي للدراسة

المبحث الاول : معلومات عامة عن المجتمع الدراسة وعينتها.

المبحث الثاني : قياس المتغيرات للوحدات عينة البحث.

المبحث الثالث : اختبار فرضيات الدراسة.

المبحث الاول : معلومات عامة عن المجتمع الدراسة وعينتها.

قبل الخوض بسوق العراق للأوراق المالية، لا بد من التعرف عن البنوك التجارية من حيث نشأتها وكيفية ظهورها، فنشأة البنوك التجارية كانت البداية الأولى لظهور البنوك التجارية في المملكة البابلية حوالي (٢٠٠٠) عام قبل الميلاد وقد اشتهرت إمبراطورية بابل بحضارتها العريقة وبضخامة إنتاجها الفكري والمادي وبتجارتها الواسعة فشريعة حمورابي تضمنت مجموعة من الأسس والقوانين لتنظيم الودائع والقروض والفائدة.

1.1.لمحة تاريخية عن سوق العراق للأوراق المالية.

ان نشوء سوق الأوراق المالية وتطورها كان انعكاساً لظروف واحتياجات التطور الاقتصادي في البلدان التي وجِدت فيها، فالتدرج والواقعية في قيام هذه الأسواق يؤكدان على أنها لم تنشأ تاريخياً من فراغ ولا بقرار حكومي، وإنما كانت نتيجة لمقتضيات النمو الاقتصادي ومتطلباته.

ومنذ عام ١٩٩٢ لغاية ٢٠٠٣ كان هناك سوق عرف بسوق بغداد للأوراق المالية تأسس بموجب القانون المرقم (٢٤) لسنة ١٩٩١. وكان هذا السوق سوقاً حكومياً استطاع في حينها إدراج (١١٣) شركة عراقية مساهمة خاصة ومختلطة. واستطاع أن يستقطب في آخر عام له معدلات تداول سنوية تجاوزت سبعة عشر مليون دولار ونصف بقليل. أغلق هذا السوق بقرار من مجلس إدارته بتاريخ ٢٠٠٣/٣/١٩.

فسوق العراق للأوراق المالية بالإنجليزية (Iraq stock exchange) هو سوق للأوراق المالية في بغداد، العراق،

وقد أسس سوق العراق للأوراق المالية بموجب القانون رقم (٧٤) لسنة (٢٠٠٤) وباشر نشاطه في (٢٤) يونيو(٢٠٠٤)، علماً ان مركز السوق يقع في بغداد، وله الحق بفتح فروع له في مدن عراقية أخرى، كما انه يتمتع بشخصية معنوية مستقلة مالياً وإدارياً عن الحكومة ووزارة المالية ولا يستهدف الربح وتعود ملكيته

للأعضاء، ويهدف السوق إلى تنظيم وتسهيل التعامل بالأوراق المالية، (حمزة واخرون: ٢٠١٢). حيث يعمل تحت إشراف هيئة الأوراق المالية العراقية، وهي هيئة مستقلة تم تأسيسها على غرار الهيئة الأمريكية للأوراق المالية والبورصات، تأسس سوق العراق للأوراق المالية)

يُنظم السوق نشاط التداول بالأوراق المالية – أسهم الشركات المساهمة العراقية والسندات الحكومية، باستخدام النظم الإلكترونية ((NASDAQ Technology للتداول الإلكتروني والإيداع المركزي منذ العام ٢٠٠٩ من خلال ٣٩ شركة وساطة مرخصة من الهيئة – من مقراتها المنتشرة في بغداد.

يقوم السوق بنشر إفصاح الأحداث الجوهرية وقرارات الهيئات العامة للشركات المساهمة المدرجة في السوق، ونشر الإفصاح السنوي والفصلي لبيانات الشركات المساهمة من خلال المواقع الإلكترونية المحددة.

أما عن مؤشرات تداول أسهم الشركات المساهمة في سوق العراق للأوراق المالية في العام ٢٠٢١، فهي نظم سوق العراق للأوراق المالية (٢٢٦) جلسة تداول في العام ٢٠٢١، والتداول على أسهم (٨٠) شركة مساهمة عراقية من أصل (١٠٥) شركة مسجلة، وقد بلغ عدد الأسهم المتداولة (٩٣٠) مليار سهم. وبلغت قيمة الاسهم المتداولة (٨١٢) مليار دينار. وبلغ عدد العقود والصفقات المنفذة (١١٤٤٦٧) عقد. وأقفل مؤشر أسعار الأسهم المتداولة ISX60 على (٥٦٩) نقطة في آخر جلسة من العام ٢٠٢١.

وقياساً بمؤشرات في العام ٢٠٢٠ الذي تضمن فترة قوة قاهرة – Covid-19، ارتفع عدد الأسهم المتداولة في العام ٢٠٢١ بنسبة ١٣١%، وارتفعت قيمة الأسهم المتداولة بنسبة ١٤٦% وارتفاع مؤشر أسعار الأسهم المتداولة بنسبة ١٢ %.

2.1.مجتمع وعينة الدراسة.

قبل البدء بعملية قياس متغيرات الدراسة لا بد من التعرف على مجتمع وعينة الدراسة إذ يتمثل مجتمع الدراسة بمجموعة من الشركات العراقية المدرجة اسهمها في سوق العراق للأوراق المالية ضمن السوق

النظامي وللفترة الممتدة من (٢٠١٣ –٢٠١٩)، وان السبب الاساسي في استثناء قطاع المصارف وقطاع التامين واختصار الباحث على قطاع الشركات بوصفه اكثر نشاطاً من حيث تداول أسهمها في سوق العراق للأوراق المالية، وحتى تكون عينة الدراسة متجانسة من حيث طبيعة العمل وتكون النتائج اكثر مقبولية، فضلاً عن ذلك فان هذا القطاع اكثر التزاماً بالمبادي والقوانين والانظمة والتعليمات، كما شهد هذا القطاع خلال مدة الدراسة حالة انتقالية لتطبيق قواعد الحوكمة في العام (٢٠١٣) اما عام (٢٠١٦) يعتبر العام الاول الذي تلتزم فيه المصارف بتطبيق مبادئ المعايير الدولية.

وقد تم اختيار عينة متكونة من (٣٥) شركة من الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية، كما تعتبر هذه النسبة من الناحية الاحصائية ذات مقبولية وممثلة للمجتمع المدروس، كما انها كانت مستوفية للشروط التي يتطلبها البحث، فالبيانات المتوفرة خلال مدة البحث والتي ضمت(٢٤٥) مشاهدة لخمسة وثلاثون شركة ولمدة سبع سنوات(، فضلا عن ذلك فقد تم استبعاد الشركات التي توقف العمل فيها، وفيما يأتي نبذة مختصرة عن الشركات عينة البحث :

الجدول رقم (٣) : نبذة مختصرة عن الشركات عينة البحث

ت	اسم الشركة	القطاع	تاريخ التأسيس	راس المال (دينار عراقي)
1	الاهلية لانتاج الزراعي	قطاع الزراعة	06/09/1994	575,000,000
2	البادية للنقل العام	-	26/03/1994	2,200,000,000
3	الحديثة للانتاج الحيواني والزراعي	-	25/03/1991	4,101,300,000
4	الخياطة الحديثة	قطاع الصناعة	14/02/1989	2,000,000,000
5	مدينه العاب الكرخ	-	10/02/2000	1,150,000,000
6	الشرق الاوسط لانتاج وتسويق الاسماك	قطاع الزراعة	09/08/1994	300,000,000
7	الشركة الوطنية للصناعات الكيمياوية	قطاع الصناعة	23/10/1962	15,187,500,000

	والبلاستيكية			
8	الصنائع الكيماوية العصرية	قطاع الصناعة	19/06/1946	180,000,000
9	الصناعات الخفيفة والتعدينية	-	01/01/1959	16,800,000,000
10	العراقية لانتاج البذور	قطاع الزراعة	10/05/1989	20,000,000,000
11	العراقية لانتاج وتسويق اللحوم والمحاصيل الحقلية	قطاع الزراعة	13/06/1987	5,000,000,000
12	العراقية لانتاج وتسويق المنتجات الزراعية	قطاع الزراعة	29/05/1984	360,000,000
13	العراقية لتصنيع وتسويق التمور	قطاع الصناعة	29/01/1989	17,250,000,000
14	العراقية لصناعة وتجارة الكارتون ومستلزماتها	-	01/03/1978	7,590,000,000
15	العراقية للاعمال الهندسية	قطاع الصناعة	01/10/1985	1,500,000,000
16	العراقية للسجاد والمفروشات	قطاع الصناعة	10/05/1989	500,000,000
17	العراقية للنقل البري	-	27/02/1988	14,000,000,000
18	الكندي لانتاج اللقاحات والادوية البيطرية	قطاع الصناعة	10/01/1990	5,940,000,000
19	المعمورة للاستثمارات العقارية	قطاع الخدمات	19/01/1993	22,780,000,000
20	المنصور للصناعات الدوائية والمستلزمات الطبية ومواد التجميل والمياه المعقمة	قطاع الصناعة	19/04/1989	16,000,000,000
21	النخبة للمقاولات العامة والاستثمارات العقارية	قطاع الخدمات	16/07/2001	2,065,519,330
22	الهلال الصناعية	قطاع الصناعة	18/03/1962	12,375,000,000
23	الوطنية للأستثمارات السياحية والمشاريع العقارية	قطاع الفنادق و السياحة	08/05/1978	6,253,175,025
24	الوطنية للصناعات المعدنية والدراجات	قطاع الصناعة	28/09/1964	5,000,000,000

25	انتاج الالبسة الجاهزة والتجارة العامة	قطاع الصناعة	31/05/1976	3,186,600,000
26	بغداد العراق للنقل العام والاستثمارات العقارية	قطاع الخدمات	27/07/1987	1,300,000,000
27	بغداد لصناعة مواد التغليف	قطاع الصناعة	27/05/1962	1,080,000,000
28	بغداد للمشروبات الغازية	قطاع الصناعة	18/07/1989	204,335,333,333
29	رحاب كربلاء للأستثمار والمقاولات العامة (فنادق كربلاء سابقاً)	قطاع الفنادق و السياحة	28/06/1953	7,500,000,000
30	فنادق المنصور	قطاع الفنادق و السياحة	30/06/1989	2,923,200,000
31	فنادق عشتار	قطاع الفنادق و السياحة	22/08/1989	7,000,000,000
32	فندق السدير	-	19/02/1990	1,734,600,000
33	فندق بابل	قطاع الفنادق و السياحة	10/04/1990	2,000,000,000
34	فندق بغداد	قطاع الفنادق و السياحة	01/08/1989	3,844,800,000
35	فندق فلسطين	-	15/11/1989	4,470,000,000

المصدر: من اعداد الباحثة بالاعتماد على التقارير والكشوفات المالي

3.1. فترة الدراسة.

ان مدة الدراسة تتضمن سلسلة زمنية مداها سبع سنوات اعتباراً من(٢٠١٣) حتى عام (٢٠١٩) وقد قامت الباحثة باختيار هذه الفترة للدراسة للاعتبارين التاليين:

- توفر البيانات المالية للشركات العاملة في القطاعات الصناعية والخدمية والاستثمارية والسياحية للفترة الممتدة من (٢٠١٣-٢٠١٩).
- تمثل هذه الفترة المراحل الانتقالية لتطبيق قواعد الحوكمة في تلك القطاعات ولو بشكل محدود

4.1. أساليب جمع البيانات(أدوات الدراسة).

لأغراض هذه الدراسة وتحقيقاً للهدف الأساسي المتمثل بالتعرف على اختبار أثر جودة التدقيق على جودة المعلومات المحاسبية في بيئة الأعمال العراقية ، فقد اعتمد الباحث على المصدرين التاليين للحصول على بيانات الدراسة :

١- المصادر الثانوية : تشمل الكتب والمقالات والأبحاث والدراسات السابقة ذات العلاقة بموضوع الدراسة التي تغطي الإطار النظري للدراسة.

٢- المصادر الأولية : التقارير السنوية ودليل الشركات والمواقع الالكترونية الخاصة بالشركات عينة الدراسة التي تغطي الجانب التطبيقي للدراسة.

كما اعتمدت الباحثة على المنهج الوصفي، وهو المنهج الذي يقوم على دراسة أثر المتغير المستقل(جودة التدقيق) على المتغير التابع المتمثل (بجودة المعلومات المحاسبية في بيئة الأعمال العراقية) مع ثبات العوامل الأخرى وذلك عن طريق وضع فرضيات والتحقق من صحتها وتحليل وتفسير النتائج التي سيتم الحصول عليها من الدراسة التطبيقية والمبنية على أساس استقصاء المعلومات الواردة في التقارير السنوية والمواقع الالكترونية للشركات عينة الدراسة وإخضاع المتغيرات لبرنامج التحليل الاحصائي (Eviews12) ليتم اختبار فروض الدراسة والتحقق من صحتها، واعتمدت الباحثة في الدراسة الحالية على تحليل المحتوى باعتباره أحد أساليب البحث العلمي الذي يهدف إلى الوصف الموضوعي والمنظم والكمي للمضمون الظاهر لمادة الاتصال.

المبحث الثاني : قياس المتغيرات للوحدات عينة البحث.

من اجل قياس جودة التدقيق وجودة المعلومات المحاسبية لدى الشركات عينة البحث والمدرجة في سوق العراق للأوراق المالية فقد قامت الباحثة بصياغة أنموذج خاص لقياس جودة التدقيق بالاعتماد على نماذج الدراسات العربية والاجنبية السابقة، فضلا عن ذلك فان المعلومات التي تم اختيارها تتناسب مع طبيعة الدراسة وطبيعة المعلومات المتوفرة في التقارير المنشورة لعينة الدراسة، علماً ان معظم هذه المعلومات التي تضمنها المؤشر موثقة من عدد كبير من المصادر.

1.2 قياس المتغير المستقل (جودة التدقيق الخارجي).

لقد اعتمدت الباحثة في الدراسة الحالية على تحليل المحتوى باعتباره أحد أساليب البحث العلمي الذي يهدف إلى الوصف الموضوعي والمنظم والكمي للمضمون الظاهر لمادة الاتصال، ومن اجل تحليل المحتوى في هذا الدراسة وتحديد مستوى جودة التدقيق بالتقارير المالية للشركات عينة الدراسة والمدرجة بسوق العراق للأوراق المالية، وعليه فان الباحثة قد اعتمدت في القياس على نموذجين هما:

- **المتغير الأول:** في هذه الدراسة فترة وجود المدقق من أجل قياس فترة وجود المدقق يعتمد على السنة التي بدأ فيها المدقق العمل في الشركة قياساً على دراسة كل من (Myers et al, 2003).
- **المتغير الثاني:** في هذه الدراسة شهرة المدقق اعتمدت الباحثة في قياس شهرة المدقق على تقسيم مجموع ايرادات شركة تدقيق على مجموع ايرادات شركات التدقيق الاخرى في نفس الصنعة قياساً على دراسة (Hassoon et al ,2021).

2.2 قياس المتغير التابع (جودة المعلومات المحاسبية).

اعتمدت الباحثة في قياس جودة المعلومات المحاسبية على نموذجين هما (جودة المستحقات، واستمرارية الارباح) وكانت كآلاتي:

- **النموذج الأول:** في هذه الدراسة نموذج جودة المعلومات المحاسبية (استمرارية الارباح) اعتمدت الباحثة في قياس جودة المعلومات المحاسبية على نموذج (**DECHOW & SCHRAND, 2004; FRANCIS ET AL, 2004; PENMAN & ZHANG, 2002**)، وكما مبين في النموذج إذناه:

$$\mathbf{E_t = \beta_0 + \beta_1 E_{t-1} + \varepsilon}$$

$E_{i.t}$: صافي الربح للشركة (i) للسنة (t).

$E_{i.t-1}$: صافي الربح للشركة (i) للسنة (t−1).

$\varepsilon_{i.t}$: خطا التقدير (البواقي).

جميع متغيرات النموذج مقسومة على إجمالي الموجودات للسنة السابقة، يمثل معامل (β_1) أستمرارية الارباح وكلما كان (β_1) أعلى وأقرب الى الواحد الصحيح، كان الربح أكثر استقراراً، ونتيجة لذلك، سيكون للربح جودة أعلى، اما اذا كانت (β_1) صغيرة جداً او سلبية فستكون جودة الربح أقل.

النموذج الثاني: في هذه الدراسة هو نموذج جودة المعلومات المحاسبية (جودة المستحقات).

اعتمدت الباحثة في قياس جودة المعلومات المحاسبية على نموذج دجو وديجو(٢٠٠٢) المعدل من قبل فرانسيس وآخرون (٢٠٠٥)، كما مبين في النموذج إدناه:

$$\frac{ACC_{it}}{Asset_{it-1}} = \phi_0 + \phi_1 . \frac{CFO_{it-1}}{Asset_{it-1}} + \phi_2 . \frac{CFO_{it}}{Asset_{it-1}} + \phi_3 . \frac{CFO_{it+1}}{Asset_{it-1}} + \phi_4 . \Delta Rev_{it} + \phi_5 . PPE_{it} + \varepsilon_{it}$$

$ACC_{i.t}$: المستحقات الكلية هي الفرق بين الربح التشغيلي والتدفق النقدي التشغيلي.

$Asset_{i.t-1}$: مجموع الموجودات في بداية السنة.

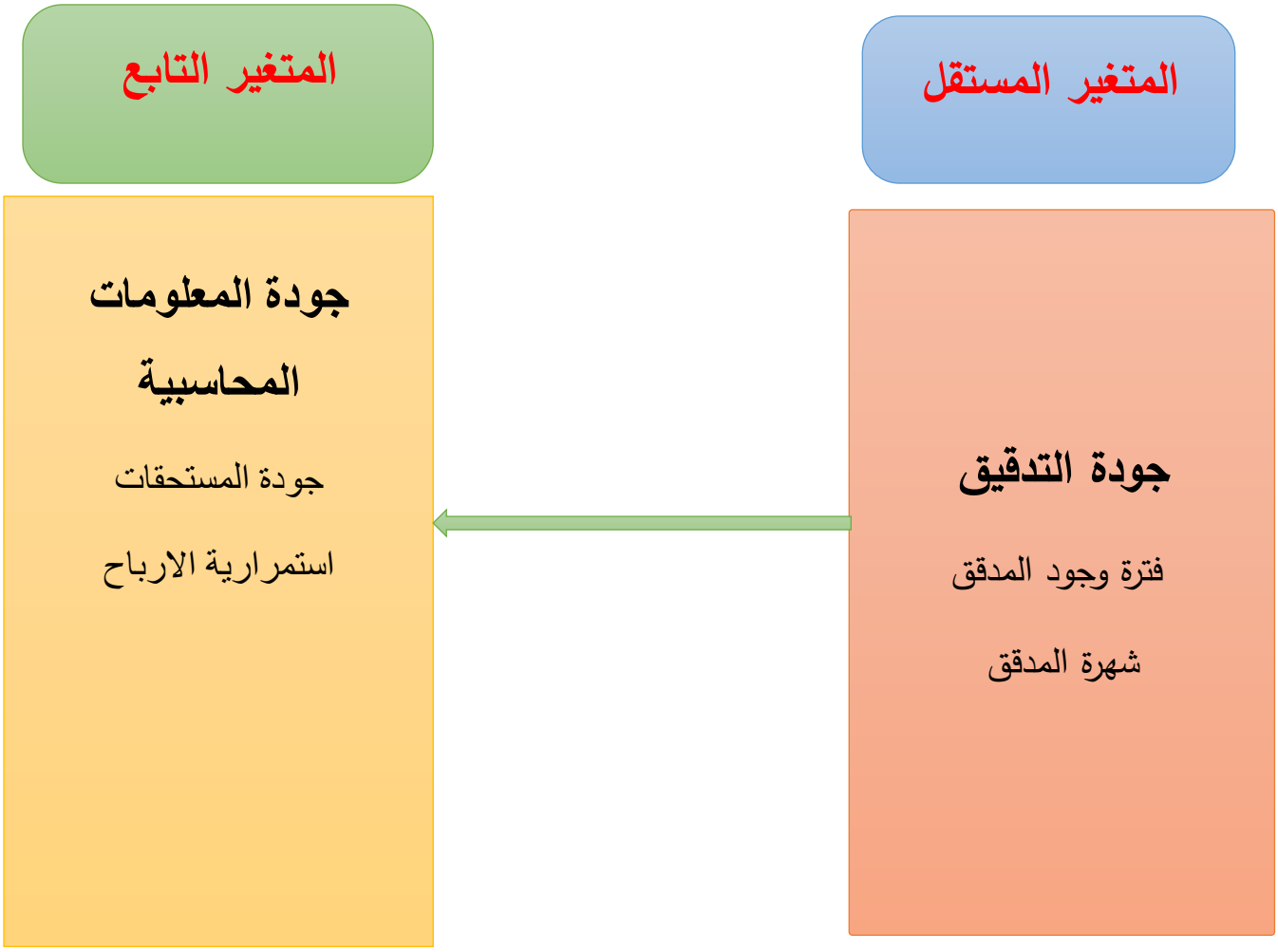
$CF0_{i.t}$: التدفق النقدي التشغيلي.

$\Delta Rev_{i.t}$: التغيير في الايرادات (إيرادات السنه الحالية – إيرادات السنه السابقة).

$PPE_{i.t}$: الموجودات بالقيمة الدفترية.

$\varepsilon_{i.t}$ *:* خطا التقدير (البواقي) ويمثل الانحراف المعياري للبواقي بين السنة الحالية و٤ سنوات سابقة جودة المستحقات، كلما ارتفع الانحرف المعياري انخفضت جودة المستحقات.

شكل رقم (١) : يوضح المتغيرات الخاصة بالدراسة



مخطط من اعداد الباحثة

3.2. نموذج اختبار الفرضيات:

من أجل اختبار الفرضية الرئيسية الأولى وفرعياتها تم استخدام معادلة الانحدار الخطي المتعدد الاتية:

$$QAI_{t.i} = \beta_0 + \beta_1 AT_{t.i} + \beta_2\, ROA_{t.i} + \beta_3\, SIZE_{t.i} + \beta_4\, LEV_{t.i} + \beta_5\, SEO_{t.i} + \beta_6\, LOSS_{t.i} + \beta_7\, Age_{t.i} + \beta_8\, MTB_{t.i} + \varepsilon_{t.i}$$

من أجل اختبار الفرضية الرئيسية الثانية وفرعياتها تم استخدام معادلة الانحدار الخطي المتعدد الاتية:

$$QAI_{t.i} = \beta_0 + \beta_1 AR_{t.i} + \beta_2\, ROA_{t.i} + \beta_3\, SIZE_{t.i} + \beta_4\, LEV_{t.i} + \beta_5\, SEO_{t.i} + \beta_6\, LOSS_{t.i} + \beta_7\, Age_{t.i} + \beta_8\, MTB_{t.i} + \varepsilon_{t.i}$$

من أجل اختبار الفرضية الرئيسية الثالثة وفرعياتها تم استخدام معادلة الانحدار الخطي المتعدد الاتية:

$$QAI_{t.i} = \beta_0 + \beta_1 AT_{t.i} + \beta_2\, ROA_{t.i} + \beta_3\, SIZE_{t.i} + \beta_4\, LEV_{t.i} + \beta_5\, SEO_{t.i} + \beta_6\, LOSS_{t.i} + \beta_7\, Age_{t.i} + \beta_8\, MTB_{t.i} + \varepsilon_{t.i}$$

من أجل اختبار الفرضية الرئيسية الرابعة وفرعياتها تم استخدام معادلة الانحدار الخطي المتعدد الاتية:

$$QAI_{t.i} = \beta_0 + \beta_2\, AR_{t.i} + \beta_2\, ROA_{t.i} + \beta_3\, SIZE_{t.i} + \beta_4\, LEV_{t.i} + \beta_5\, SEO_{t.i} + \beta_6\, LOSS_{t.i} + \beta_7\, Age_{t.i} + \beta_8\, MTB_{t.i} + \varepsilon_{t.i}$$

حيث إن:

$QAI_{t.i}$: جودة المعلومات المحاسبية.

$AT_{t.i}$: فترة وجود المدقق.

$AR_{t.i}$: شهرة المدقق.

$ROA_{t.i}$: العائد على الموجودات: يساوي صافي الربح قبل الضرائب / مجموع الموجودات.

$LOSS_{t.i}$: الخسائر متغير ثنائي: اذا كانت الشركة i في السنة t خاسرة تأخذ (1) خلاف ذلك تأخذ (0).

$SEO_{t.i}$: زيادة رأس المال متغير ثنائي: اذا كان لدى الشركة i في السنة t زيادة في رأس المال تأخذ (1) خلاف ذلك تأخذ (0).

$MTB_{t.i}$: نسبة القيمة السوقية إلى القيمة الدفترية: تقاس القيمة السوقية من خلال سعر السهم بالسوق في عدد الاسهم.

$SIZE_{t.i}$: حجم المصرف: ويمثل اللوغاريتم الطبيعي لموجودات المصرف.

$LEV_{t.i}$: الرافعة المالية: تساوي إجمالي المطلوبات / إجمالي الموجودات.

$Age_{t.i}$: عمر الشركة: يساوي السنة الحالية – سنة التأسيس.

$\varepsilon_{t.i}$: قيمة الخطأ (البواقي).

4.2.الاحصاءات الوصفية.

الاحصاء الوصفي لجميع المتغيرات خلال فترة الدراسة من عام (٢٠١٣) الى عام (٢٠١٩)، خصص الجدول رقم (٤) إدناه لعرض المتوسط الحسابي والوسيط والانحراف المعياري والحدود العليا والدنيا لجميع المتغيرات، وكما في الجدول الاتي:

جدول (٤) الاحصاء الوصفي لجميع متغيرات الدراسة

Std. Dev.	Minimum	Maximum	Median	Mean	Variable
0.112	0.021	0.883	0.118	0.144	AQ
0.702	−1.379	3.698	0.247	0.312	EP
0.317	0.004	0.983	0.302	0.383	AR
3.100	1.000	12.000	3.000	3.953	AT
0.454	−4.339	0.297	0.017	−0.063	ROA
1.382	19.256	26.724	22.375	22.400	SIZE
1.751	0.003	19.782	0.214	0.608	LEV
0.431	0.000	1.000	0.000	0.244	SEO
0.482	0.000	1.000	0.000	0.362	LOSS
0.365	2.485	4.290	3.332	3.444	AGE
45.567	−17.022	561.819	1.805	8.427	MTB

المصدر: من اعداد الباحثة بالاعتماد على البرامج الإحصائية

- **جودة المستحقات (AQ):**

قد أتضح ان أعلى قيمه لجودة المستحقات بلغت (٠,٨٨٣)، في حين أن أقل قيمة لجودة المستحقات قد بلغت (٠,٠٢١)، وبوسط حسابي قدرة (٠,١٤٤) وانحراف معياري مقدارة (٠,١١٢).

- **استمرارية الارباح (EP):**

قد تبين ان أعلى قيمة لاستمرارية الارباح بلغت (٣,٦٩٨)، في حين أن أقل قيمة لاستمرارية الارباح قد بلغت (١,٣٧٩-)، وبوسط حسابي قدرة (٠,٣١٢) وانحراف معياري مقداره (٠,٧٠٢).

- **شهرة المدقق (AR):**

قد أتضح ان أعلى قيمة لشهرة المدقق بلغت (٠,٩٨٣)، في حين أن أقل قيمة لشهرة المدقق قد بلغت (٠,٠٠٤)، وبوسط حسابي قدرة (٠,٣٨٣) وانحراف معياري مقداره (٠,٣١٧).

فترة وجود المدقق (AT):

قد تبين ان أعلى قيمة لفترة وجود المدقق بلغت (١٢,٠٠٠)، في حين أن أقل لفترة وجود المدقق قد بلغت(١,٠٠٠)، وبوسط حسابي قدرة(٣,٩٥٣) وانحراف معياري مقداره(٣,١٠٠).

5.2 اختبار معامل الارتباط بين متغيرات الدراسة

يقيس معامل الارتباط درجة الارتباط الخطي بين متغيرين، وكانت معاملات الارتباط لمتغيرات الدراسة كما في الجدول أدناه:

جدول رقم (5) مصفوفة الارتباط لمتغيرات الدراسة

MTB	AGE	LOSS	SEO	LEV	SIZE	ROA	AT	AR01	QAI1	QAI	Correlation
										1.000	QAI
										-----	Probability
									1.000	0.075	QAI1
									-----	0.277	Probability
								1.000	-0.040	-0.064	AR01
								-----	0.558	0.352	Probability
							1.000	-0.248	-0.022	-0.154	AT
							-----	0.000	0.751	0.024	Probability
						1.000	0.055	0.098	-0.054	-0.035	ROA
						-----	0.423	0.153	0.436	0.613	Probability

					1.000	0.201	0.059	0.326	−0.010	0.091	SIZE
					-----	0.003	0.390	0.000	0.886	0.188	Probability
				1.000	−0.194	−0.789	−0.053	0.041	−0.012	0.072	LEV
				-----	0.005	0.000	0.439	0.552	0.866	0.296	Probability
			1.000	−0.087	0.055	0.069	0.125	−0.024	−0.183	0.097	SEO
			-----	0.207	0.423	0.317	0.068	0.731	0.007	0.160	Probability
		1.000	0.027	0.262	−0.150	−0.417	−0.159	−0.237	0.084	−0.047	LOSS
		-----	0.692	0.000	0.029	0.000	0.020	0.001	0.221	0.493	Probability
	1.000	0.302	−0.105	0.248	−0.056	−0.298	−0.198	−0.253	−0.074	0.225	AGE
	-----	0.000	0.127	0.000	0.415	0.000	0.004	0.000	0.282	0.001	Probability
1.000	−0.096	−0.087	0.102	−0.004	−0.085	0.046	0.050	0.199	−0.037	−0.074	MTB
-----	0.161	0.208	0.138	0.955	0.215	0.506	0.466	0.004	0.592	0.284	Probability

يشير الجدول رقم (٥) إلى أن قيم معامل الارتباط بين المتغيرات المستقلة أقل من (٠,٨٠ ±) مما يدل على عدم وجود مشكلة في الارتباط الخطي بين المتغيرات المستقلة. كما يوضح وجود علاقة معنوية عكسية (سلبية) بين المتغير المستقل جودة التدقيق مقاساً بفترة وجود المدقق والمتغير التابع جودة المعلومات المحاسبية مقاساً بنموذج جودة المستحقات ، بينما لا توجد علاقة معنوية بين المتغير المستقل جودة التدقيق مقاساً بشهرة المدقق والمتغير التابع جودة المعلومات المحاسبية مقاساً بنموذج جودة المستحقات . كذلك لا توجد علاقة معنوية بين المتغير المستقل جودة التدقيق مقاساً بشهرة المدقق والمتغير التابع جودة المعلومات المحاسبية مقاساً بنموذج استمرارية الأرباح.

6.2. اختبار استقرارية البيانات (السكون) لمتغيرات الدراسة.

يشير استقرار السلاسل الزمنية الى ثبات كل متوسط وتباين قيم السلسلة عبر الزمن، وأن يكون التغاير بين فترتين زمنيتين معتمد فقط على الفجوة الزمنية، وليس على الزمن الحقيقي الذي يتم فيه قياس التغاير، ويتم تطبيق اختبار جذر الوحدة وذلك للتأكد فيما إذا كانت متغيرات الدراسة مستقرة أم لا، باستحدام اختبار Levin–Lin–Chu (LLC)، وفي حال احتواء هذه المتغيرات على جذر الوحدة يتوجب أخذ الفروق لها لجعلها ساكنة، لأن المتغيرات غير المستقرة تعطي قيماً مرتفعة (R^2,F,T) مما يؤدي الى نتائج مضللة وتفسير خاطئ.

جدول رقم (٦) نتائج اختبار جذر الوحدة لمتغيرات الدراسة

Prob.	Statistic	Variable
0.000	− 23.860	**AQ**
0.000	− 9.752	**EP**
0.000	−6.826	**AR**
0.000	−18.370	**AT**
0.000	− 4.892	**ROA**
0.000	− 22.143	**SIZE**
0.000	− 147.307	**LEV**
0.000	− 4.059	**SEO**
0.000	− 4.142	**LOSS**
0.000	− 44.887	**AGE**

MTB	- 35.101	0.000

المصدر: من اعداد الباحثة بالاعتماد على البرامج الاحصائية

يبين الجدول رقم (٦) نتائج اختبار استقرار بيانات الدراسة، باستخدام اختبار Levin–Lin–Chu (LLC). كذلك يبين ان جميع بيانات السلاسل الزمنية المستخدمة في الدراسة مستقرة مع مرور الزمن لان جميع القيم الاحتمالية للمتغيرات اقل من (٠,٠٥) مما يدل على عدم وجود جذر للوحدة وتكون السلاسل الزمنية مستقرة.

المبحث الثالث: اختبار فرضيات الدراسة

تمهيد

شملت عينة الدراسة على (٣٥) شركة تقع ضمن أربعة قطاعات (قطاع الخدمات، وقطاع الصناعة، وقطاع الفنادق والسياحة وقطاع الزراعة) مدرجة في سوق العراق للأوراق المالية خلال الفترة من ٢٠١٣ الى ٢٠١٩، وتم جمع البيانات من القوائم المالية المنشورة في موقع سوق العراق للأوراق المالية، سيعرض هذا المبحث من الدراسة، استخدام تحليل الانحدار الخطي المتعدد لاختبار فرضيات الدراسة.

اختبار الفرضيات

1.3. النموذج الاول: النموذج المتعلق باختبار الفرضية الفرعية الاولى من الفرضية الرئيسة.

1.1.3. نتائج تركيب النموذج الاول.

نقوم بتحديد النموذج الأكثر ملاءمة اذ سنجري اختبارين وعلى مرحلتين، المرحلة الأولى لتحديد تجانس الوحدات الفردية بين طريقة التأثيرات التجمعية (الوحدات الفردية المتجانسة) وطريقة التأثيرات الثابتة (الوحدات الفردية غير المتجانسة) من اجل معرفة النموذج الأكثر ملائمة، والتي تُعرف باسم اختبار Chow أو F. وكانت نتائج هذا الاختبار كالتالي:

جدول رقم (٧) الخاص باختبار Chow أو F المقيد.

الفرضية الصفرية (H_0)	اختبار F	Prop	نتيجة الاختبار
اتجاه النموذج OLS	4.541	0.000	H0 الفرضية مرفوضة (طريقة التأثيرات الثابتة الاكثر ملاءمة)

المصدر: من اعداد الباحثة بالاعتماد على البرامج الاحصائية

وفقًا للجدول أعلاه، فإن قيمة Prop لاختبار F تساوي (0.000)، مما يشير إلى رفض الفرضية الصفرية H0، مما يعني تفوق طريقة التأثيرات الثابتة، أي تم قبول الوحدات الفردية غير المتجانسة وأصبحت طريقة التأثيرات الثابتة الاكثر ملائمة.

في حال تم رفض فرضية العدم فانه يتم تطبيق المرحلة الثانية للتفضيل بين نموذج التأثيرات الثابتة ونموذج التأثيرات العشوائية، وذلك باستخدام اختبار **هاسمن**، للتحقق من الارتباط المعنوي بين متغيرات النموذج، إذا كان هناك ارتباط معنوي، سيتم استخدام الطريقة اللوحية ذات التأثيرات الثابتة، اما في حالة عدم وجود ارتباط معنوي، يجب استخدام الطريقة اللوحية ذات التأثيرات العشوائية، كما في الجدول أدناه:

جدول رقم (٨) اختبار هاسمن

الفرضية الصفرية (H_0)	**اختبار Chi-Sq.**	**Prop**	**نتيجة الاختبار**
طريقة التأثيرات العشوائية هي الأفضل	10.620	0.224	H0 الفرضية مقبولة (الطريقة اللوحية ذات التأثيرات العشوائية الاكثر ملاءمة)

المصدر: من اعداد الباحثة بالاعتماد على البرامج الاحصائية

يتبين من الجدول رقم (٨)، إن قيمة Prop لاختبار نموذج هاسمن تساوي (0.224)، مما يدل على قبول الفرضية الصفرية H0، مما يعني أن طريقة التأثيرات العشوائية، أكثر ملاءمة من طريقة التأثيرات الثابتة.

2.1.3. معامل تضخم التباين (VIF).

اختبار معامل تضخم التباين (VIF) للنموذج الاول، وكانت النتائج كما في الجدول الاتي:

جدول (٩) نتائج اختبار معامل تضخم التباين (VIF) لنموذج الدراسة الاول

المتغيرات	معامل تضخم التباين VIF
AT	1.088
ROA	2.488
SIZE	1.306
LEV	2.730
SEO	1.089
LOSS	1.065
AGE	1.270
MTB	1.090

المصدر: من اعداد الباحثة بالاعتماد على البرامج الاحصائية

يشير الجدول رقم (٩) أن جميع قيم معامل تضخم التباين (VIF) أقل من (١٠)، مما يدل على عدم وجود مشكلة في الارتباط الخطي بين متغيرات النموذج الاول.

3.1.3. اختبار الفرضية الفرعية الاولى من الفرضية الرئيسة الاولى

الفرضية الفرعية الاولى من الفرضية الرئيسة الاولى: توجد علاقة ذات دلالة أحصائية بين جودة التدقيق (فترة وجود المدقق) وجودة المعلومات المحاسبية (جودة المستحقات).

جدول رقم (١٠) اختبار الفرضية الفرعية الاولى من الفرضية الرئيسة الاولى

Prob.	t-Statistic	Std. Error	Coefficient	Variable
0.421	-0.806	0.289	-0.233	**C**
0.010	-2.593	0.002	-0.005	**AT**
0.155	1.427	0.020	0.029	**ROA**
0.010	2.614	0.010	0.026	**SIZE**
0.008	2.706	0.006	0.015	**LEV**
0.485	-0.700	0.011	-0.008	**SEO**
0.787	-0.270	0.011	-0.003	**LOSS**
0.252	-1.151	0.052	-0.060	**AGE**
0.080	-1.762	0.000	0.000	**MTB**
0.711	Adjusted R-squared		0.725	**R-squared**
0.000	Prob (F-statistic)		49.321	**F-statistic**
1.621			**Durbin-Watson stat**	

المصدر: من اعداد الباحثة بالاعتماد على البرامج الاحصائية

من خلال نتائج التحليل الإحصائي في الجدول إعلاه يتبين أن النموذج معنوي، حيث كانت قيمة (Prob) (F-statistic) اقل من (0.05) حيث بلغت (0.000) مما يدل على ان الانموذج صالح للاختبار ونتائجه قابلة للاعتماد، اما قيمة (Durbin-Watson) فقد بلغت (**1.621**) وهي اكبر من قيمة (R-squared) والتي بلغت (73%) وهذا بفسر عدم وجود ارتباط ذاتي وانحدار زائف، أما بالنسبة لقيمة (R-squared) فقد بلغت (0.725) مما يعني أن القوة التفسيرية للمتغيرات المستقلة بالمتغير التابع هي (73%)، أما قيمة (Adjusted R-squared) فقد بلغت (0.711) مما يعني أن المتغيرات المستقلة تؤثر بالمتغير التابع بنسبة (71%) اما المتبقي (29%) يعود الى عوامل آخرى خارج النموذج.

تفسير نتيجة الفرضية الفرعية الاولى من الفرضية الرئيسية الاولى:

تبين نتائج التحليل الإحصائي أن قيمة (Prob) للمتغير المستقل جودة التدقيق (فترة وجود المدقق) اقل من (0.05) حيث بلغت (0.010)، مما يدل على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين جودة التدقيق

2.3.النموذج الثاني: النموذج المتعلق بأختبار الفرضية الفرعية الثانية من الفرضية الرئيسة الأولى

1.2.3.نتائج تركيب النموذج الثاني

نقوم بتحديد النموذج الأكثر ملاءمة اذ سنجري اختبارين وعلى مرحلتين، المرحلة الأولى لتحديد تجانس الوحدات الفردية بين طريقة التأثيرات التجمعية (الوحدات الفردية المتجانسة) وطريقة التأثيرات الثابتة (الوحدات الفردية غير المتجانسة) من اجل معرفة النموذج الأكثر ملائمة، والتي تُعرف باسم اختبار Chow أو F. وكانت نتائج هذا الاختبار كالتالي:

جدول رقم (١١) الخاص بأختبار Chow أو F المقيد.

الفرضية الصفرية (H_0)	اختبار F	Prop	نتيجة الاختبار
اتجاه النموذج OLS	4.447	0.000	H0 الفرضية مرفوضة (طريقة التأثيرات الثابتة الاكثر ملاءمة)

المصدر: من اعداد الباحثة بالاعتماد على البرامج الاحصائية

وفقًا للجدول أعلاه، فإن قيمة Prop لاختبار F تساوي (0.000)، مما يشير إلى رفض الفرضية الصفرية H0، مما يعني تفوق طريقة التأثيرات الثابتة، أي تم قبول الوحدات الفردية غير المتجانسة وأصبحت طريقة التأثيرات الثابتة الاكثر ملائمة.

في حال تم رفض فرضية العدم فانه يتم تطبيق المرحلة الثانية للتفضيل بين نموذج التأثيرات الثابتة ونموذج التأثيرات العشوائية، وذلك باستخدام اختبار **هاسمن**، للتحقق من الارتباط المعنوي بين متغيرات النموذج، إذا كان هناك ارتباط معنوي، سيتم استخدام الطريقة اللوحية ذات التأثيرات الثابتة، اما في

حالة عدم وجود ارتباط معنوي، يجب استخدام الطريقة اللوحية ذات التأثيرات العشوائية، كما في الجدول أدناه:

جدول رقم (١٢) أختبار هاسمن

الفرضية الصفرية (H_0)	اختبار Chi-Sq.	Prop	نتيجة الاختبار
طريقة التأثيرات العشوائية هي الأفضل	13.059	0.110	H0 الفرضية مقبولة (الطريقة اللوحية ذات التأثيرات العشوائية الاكثر ملاءمة)

المصدر: من اعداد الباحثة بالاعتماد على البرامج الاحصائية

يتبين من الجدول رقم (١٢)، إن قيمة Prop لأختبار نموذج هاسمن تساوي (0.110)، مما يدل على قبول الفرضية الصفرية H0، مما يعني أن طريقة التأثيرات العشوائية، أكثر ملاءمة من طريقة التأثيرات الثابتة.

2.2.3.معامل تضخم التباين (VIF)

اختبار معامل تضخم التباين (VIF) للنموذج الثاني، وكانت النتائج كما في الجدول الاتي:

جدول (١٣) نتائج اختبار معامل تضخم التباين (VIF)

المتغيرات	معامل تضخم التباين VIF
AR	1.452
ROA	6.346
SIZE	1.292
LEV	6.291
SEO	1.390
LOSS	1.688
AGE	1.200
MTB	1.271

المصدر: من اعداد الباحثة بالاعتماد على البرامج الاحصائية

يشير الجدول رقم (١٣) أن جميع قيم معامل تضخم التباين (VIF) أقل من (١٠)، مما يدل على عدم وجود مشكلة في الارتباط الخطي بين متغيرات النموذج الثاني.

3.2.3.اختبار الفرضية الفرعية الثانية من الفرضية الرئيسة الاولى

الفرضية الفرعية الثانية من الفرضية الرئيسة الاولى: توجد علاقة ذات دلالة أحصائية بين جودة التدقيق (شهرة المدقق) وجودة المعلومات المحاسبية (جودة المستحقات).

جدول رقم (١٤) اختبار الفرضية الفرعية الثانية من الفرضية الرئيسة الاولى

Prob.	t-Statistic	Std. Error	Coefficient	Variable
0.072	-1.812	0.107	-0.195	**C**
0.023	2.296	0.012	0.028	**AR**
0.002	3.152	0.019	0.059	**ROA**
0.001	3.391	0.004	0.015	**SIZE**
0.000	3.745	0.004	0.016	**LEV**
0.228	1.211	0.008	0.009	**SEO**
0.695	0.392	0.007	0.003	**LOSS**
0.353	-0.931	0.016	-0.015	**AGE**
0.000	-4.910	0.000	-0.001	**MTB**
0.597	Adjusted R-squared		0.623	**R-squared**
0.000	Prob (F-statistic)		24.391	**F-statistic**
1.158			**Durbin-Watson stat**	

المصدر: من اعداد الباحثة بالاعتماد على البرامج الاحصائية

من خلال نتائج التحليل الإحصائي في الجدول إعلاه يتبين أن النموذج معنوي، حيث كانت قيمة (Prob) (F-statistic) اقل من (0.05) حيث بلغت (0.000) مما يدل على ان الانموذج صالح للاختبار ونتائجه قابلة للاعتماد، اما قيمة (Durbin-Watson) فقد بلغت (1.158) وهي اكبر من قيمة (R-squared) والتي بلغت (62%) وهذا بفسر عدم وجود ارتباط ذاتي وانحدار زائف، أما بالنسبة لقيمة (R-squared) فقد بلغت (0.623) مما يعني أن القوة التفسيرية للمتغيرات المستقلة بالمتغير التابع هي (62%)، أما قيمة (Adjusted R-squared) فقد بلغت (0.597) مما يعني أن المتغيرات المستقلة تؤثر بالمتغير التابع بنسبة (60%) اما المتبقي (40%) يعود الى عوامل آخرى خارج النموذج.

تفسير نتيجة الفرضية الفرعية الثانية من الفرضية الرئيسية الاولى:

تبين نتائج التحليل الإحصائي أن قيمة (Prob) للمتغير المستقل جودة التدقيق (شهرة المدقق) اقل من (0.05) حيث بلغت (0.023)، مما يدل على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين جودة التدقيق

3.3.النموذج الثالث: النموذج المتعلق بأختبار الفرضية الفرعية الاولى من الفرضية الرئيسة الثانية

1.3.3.نتائج تركيب النموذج الثالث

نقوم بتحديد النموذج الأكثر ملاءمة اذ سنجري اختبارين وعلى مرحلتين، المرحلة الأولى لتحديد تجانس الوحدات الفردية بين طريقة التأثيرات التجمعية (الوحدات الفردية المتجانسة) وطريقة التأثيرات الثابتة (الوحدات الفردية غير المتجانسة) من اجل معرفة النموذج الأكثر ملائمة، والتي تُعرف باسم اختبار Chow أو F. وكانت نتائج هذا الاختبار كالتالي:

جدول رقم (١٥) الخاص بأختبار Chow أو F المقيد.

الفرضيه الصفرية (H_0)	اختبار F	Prop	نتيجة الاختبار
اتجاه النموذج OLS	2.192	0.001	H0 الفرضية مرفوضة (طريقة التأثيرات الثابتة الاكثر ملاءمة)

المصدر: من اعداد الباحثة بالاعتماد على البرامج الاحصائية

وفقًا للجدول أعلاه، فإن قيمة Prop لاختبار F تساوي (0.001)، مما يشير إلى رفض الفرضية الصفرية H0، مما يعني تفوق طريقة التأثيرات الثابتة، أي تم قبول الوحدات الفردية غير المتجانسة وأصبحت طريقة التأثيرات الثابتة الاكثر ملائمة.

في حال تم رفض فرضية العدم فانه يتم تطبيق المرحلة الثانية للتفضيل بين نموذج التأثيرات الثابتة ونموذج التأثيرات العشوائية، وذلك باستخدام اختبار **هاسمن**، للتحقق من الارتباط المعنوي بين متغيرات النموذج، إذا كان هناك ارتباط معنوي، سيتم استخدام الطريقة اللوحية ذات التأثيرات الثابتة، اما في

حالة عدم وجود ارتباط معنوي، يجب استخدام الطريقة اللوحية ذات التأثيرات العشوائية، كما في الجدول أدناه:

جدول رقم (١٦) أختبار هاسمن

الفرضيه الصفرية (H_0)	ختبار .Chi-Sq	Prop	نتيجة الاختبار
طريقة التأثيرات العشوائية هي الأفضل	9.487	0.303	H0 الفرضية مقبولة الطريقة اللوحية ذات التأثيرات العشوائية الاكثر ملاءمة)

المصدر: من اعداد الباحثة بالاعتماد على البرامج الاحصائية

يتبين من الجدول رقم (١٦)، إن قيمة Prop لأختبار نموذج هاسمن تساوي (0.303)، مما يدل على قبول الفرضية الصفرية H0، مما يعني أن طريقة التأثيرات العشوائية، أكثر ملاءمة من طريقة التأثيرات الثابتة.

2.3.3.معامل تضخم التباين (VIF)

اختبار معامل تضخم التباين (VIF) للنموذج الثالث، وكانت النتائج كما في الجدول الاتي:

جدول (١٧) نتائج اختبار معامل تضخم التباين (VIF)

المتغيرات	معامل تضخم التباين VIF
AT	1.098
ROA	3.397
SIZE	1.184
LEV	3.296
SEO	1.351
LOSS	1.241
AGE	1.244
MTB	1.053

المصدر: من اعداد الباحثة بالاعتماد على البرامج الاحصائية

يشير الجدول رقم (١٧) أن جميع قيم معامل تضخم التباين (VIF) أقل من (١٠)، مما يدل على عدم وجود مشكلة في الارتباط الخطي بين متغيرات النموذج الثالث.

3.3.3.اختبار الفرضية الفرعية الاولى من الفرضية الرئيسة الثانية

الفرضية الفرعية الاولى من الفرضية الرئيسة الثانية: توجد علاقة ذات دلالة أحصائية بين جودة التدقيق (فترة وجود المدقق) وجودة المعلومات المحاسبية (أستمرارية الارباح).

جدول رقم (١٨) اختبار الفرضية الفرعية الاولى من الفرضية الرئيسة الثانية

Prob.	t-Statistic	Std. Error	Coefficient	Variable
0.008	2.841	0.478	1.359	**C**
0.047	-2.060	0.009	-0.019	**AT**
0.022	-2.401	0.200	-0.480	**ROA**
0.413	-0.829	0.017	-0.014	**SIZE**
0.023	-2.381	0.040	-0.094	**LEV**
0.206	-1.289	0.046	-0.059	**SEO**
0.002	3.453	0.057	0.198	**LOSS**
0.002	-3.453	0.056	-0.194	**AGE**
0.117	-1.608	0.000	0.000	**MTB**
0.644	Adjusted R-squared		0.663	**R-squared**
0.000	Prob (F-statistic)		36.645	**F-statistic**
1.959			**Durbin-Watson stat**	

المصدر: من اعداد الباحثة بالاعتماد على البرامج الاحصائية

من خلال نتائج التحليل الإحصائي في الجدول إعلاه يتبين أن النموذج معنوي، حيث كانت قيمة (Prob) (F-statistic) اقل من (0.05) حيث بلغت (0.000) مما يدل على ان الانموذج صالح للاختبار ونتائجه قابلة للاعتماد، اما قيمة (Durbin-Watson) فقد بلغت (1.959) وهي اكبر من قيمة (R-squared) والتي بلغت (66%) وهذا بفسر عدم وجود ارتباط ذاتي وانحدار زائف، أما بالنسبة لقيمة (R-squared) فقد بلغت (0.663) مما يعني أن القوة التفسيرية للمتغيرات المستقلة بالمتغير التابع هي (66%)، أما قيمة (Adjusted R-squared) فقد بلغت (0.644) مما يعني أن المتغيرات المستقلة تؤثر بالمتغير التابع بنسبة (64%) اما المتبقي (36%) يعود الى عوامل آخرى خارج النموذج.

:تفسير نتائج الفرضية الفرعية الأولى للفرضية الرئيسية الثانية

للمتغير المستقل جودة التدقيق (فترة وجود المدقق) اقل (Prob) تبين نتائج التحليل الإحصائي أن قيمة من (٠,٠٥) حيث بلغت (٠,٠٤٧)، مما يدل على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين جودة التدقيق مقاساً بفترة وجود المدقق وجودة المعلومات المحاسبية مقاساً بنموذج أستمرارية الأرباح .

4.3.النموذج الرابع: النموذج المتعلق بأختبار الفرضية الفرعية الثانية من الفرضية الرئيسة الثانية

1.4.3.نتائج تركيب النموذج الرابع

نقوم بتحديد النموذج الأكثر ملاءمة اذ سنجري اختبارين وعلى مرحلتين، المرحلة الأولى لتحديد تجانس الوحدات الفردية بين طريقة التأثيرات التجمعية (الوحدات الفردية المتجانسة) وطريقة التأثيرات الثابتة (الوحدات الفردية غير المتجانسة) من اجل معرفة النموذج الأكثر ملائمة، والتي تُعرف باسم اختبار Chow أو F. وكانت نتائج هذا الاختبار كالتالي:

جدول رقم (١٩) الخاص بأختبار Chow أو F المقيد.

الفرضيه الصفرية (H_0)	اختبار F	Prop	نتيجة الاختبار
اتجاه النموذج OLS	2.177	0.001	H0 الفرضية مرفوضة (طريقة التأثيرات الثابتة الاكثر ملاءمة)

المصدر: من اعداد الباحثة بالاعتماد على البرامج الاحصائية

وفقًا للجدول أعلاه، فإن قيمة Prop لاختبار F تساوي (0.001)، مما يشير إلى رفض الفرضية الصفرية H0، مما يعني تفوق طريقة التأثيرات الثابتة، أي تم قبول الوحدات الفردية غير المتجانسة وأصبحت طريقة التأثيرات الثابتة الاكثر ملائمة.

في حال تم رفض فرضية العدم فانه يتم تطبيق المرحلة الثانية للتفضيل بين نموذج التأثيرات الثابتة ونموذج التأثيرات العشوائية، وذلك باستخدام اختبار **هاسمن**، للتحقق من الارتباط المعنوي بين متغيرات النموذج، إذا كان هناك ارتباط معنوي، سيتم استخدام الطريقة اللوحية ذات التأثيرات الثابتة، اما في

حالة عدم وجود ارتباط معنوي، يجب استخدام الطريقة اللوحية ذات التأثيرات العشوائية، كما في الجدول أدناه:

جدول رقم (٢٠) أختبار هاسمن

الفرضيه الصفرية (H_0)	ختبار .Chi-Sq	Prop	نتيجة الاختبار
طريقة التأثيرات العشوائية هي الأفضل	9.563	0.297	H0 الفرضية مقبولة (الطريقة اللوحية ذات التأثيرات العشوائية الاكثر ملاءمة)

المصدر: من اعداد الباحثة بالاعتماد على البرامج الاحصائية

يتبين من الجدول رقم (٢٠)، إن قيمة Prop لأختبار نموذج هاسمن تساوي (0.297)، مما يدل على قبول الفرضية الصفرية H0، مما يعني أن طريقة التأثيرات العشوائية، أكثر ملاءمة من طريقة التأثيرات الثابتة.

2.4.3.معامل تضخم التباين (VIF)

اختبار معامل تضخم التباين (VIF) للنموذج الرابع، وكانت النتائج كما في الجدول الاتي:

جدول (٢١) نتائج اختبار معامل تضخم التباين (VIF)

المتغيرات	معامل تضخم التباين VIF
AR	1.742
ROA	2.910
SIZE	1.215
LEV	2.725
SEO	1.077
LOSS	1.628
AGE	1.583
MTB	1.119

المصدر: من اعداد الباحثة بالاعتماد على البرامج الاحصائية

يشير الجدول رقم (٢١) أن جميع قيم معامل تضخم التباين (VIF) أقل من (١٠)، مما يدل على عدم وجود مشكلة في الارتباط الخطي بين متغيرات النموذج الرابع.

3.4.3.اختبار الفرضية الفرعية الثانية من الفرضية الرئيسة الثانية

الفرضية الفرعية الثانية من الفرضية الرئيسة الثانية: توجد علاقة ذات دلالة أحصائية بين جودة التدقيق (شهرة المدقق) وجودة المعلومات المحاسبية (أستمرارية الارباح).

جدول رقم (٢٢) اختبار الفرضية الفرعية الثانية من الفرضية الرئيسة الثانية

Prob.	t-Statistic	Std. Error	Coefficient	Variable
0.224	1.240	0.531	0.658	**C**
0.032	2.235	0.086	0.192	**AR**
0.063	-1.920	0.140	-0.270	**ROA**
0.712	-0.372	0.014	-0.005	**SIZE**
0.134	-1.535	0.038	-0.058	**LEV**
0.043	-2.102	0.067	-0.140	**SEO**
0.010	2.715	0.078	0.213	**LOSS**
0.366	-0.915	0.114	-0.104	**AGE**
0.015	-2.571	0.000	0.000	**MTB**
0.052	Adjusted R-squared		0.088	**R-squared**
0.015	Prob (F-statistic)		2.460	**F-statistic**
1.195			**Durbin-Watson stat**	

المصدر: من اعداد الباحثة بالاعتماد على البرامج الاحصائية

من خلال نتائج التحليل الإحصائي في الجدول إعلاه يتبين أن النموذج معنوي، حيث كانت قيمة (Prob) (F-statistic) اقل من (0.05) حيث بلغت (0.015) مما يدل على ان الانموذج صالح للاختبار ونتائجه قابلة للاعتماد، اما قيمة (Durbin-Watson) فقد بلغت (1.195) وهي اكبر من قيمة (R-squared) والتي بلغت (9%) وهذا بفسر عدم وجود ارتباط ذاتي وانحدار زائف، أما بالنسبة لقيمة (R-squared) فقد بلغت (0.088) مما يعني أن القوة التفسيرية للمتغيرات المستقلة بالمتغير التابع هي (9%)، أما قيمة (Adjusted R-squared) فقد بلغت (0.052) مما يعني أن المتغيرات المستقلة تؤثر بالمتغير التابع بنسبة (5%) اما المتبقي (95%) يعود الى عوامل آخرى خارج النموذج.

تفسير نتائج الفرضية الفرعية الثانية للفرضية الرئيسية الثانية:

تبين نتائج التحليل الإحصائي أن قيمة (Prob) للمتغير المستقل جودة التدقيق (شهرة المدقق) اقل من (0.05) حيث بلغت (0.032)، مما يدل على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين جودة التدقيق مقاساً بشهرة المدقق وجودة المعلومات المحاسبية مقاساً بنموذج أستمرارية الارباح.

الخلاصة :

تختم الباحثة الفصل الثالث بالاجابة على فرضيات الرسالة وكانت الفرضية الرئيسية : هل توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين جودة التدقيق وجودة المعلومات المحاسبية (جودة المستحقات)،وقد اعتمدت الباحثة في قياس جودة التدقيق على فترة وجود المدقق وشهرة المدقق ،أما قياس جودة المعلومات المحاسبية فقد اعتمدت الباحثة على استمرارية الارباح وجودة المستحقات .وكانت نتيجة الدراسة هي وجود دلالة احصائية للفرضيات بين جودة التدقيق وجودة المعلومات المحاسبية.

الخاتمة

من خلال هذه الدراسة تمَّ توضيح أثر جودة التدقيق على جودة المعلومات المحاسبية من خلال تطبيق جودة التدقيق على عينة من الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية ، وأيضاً من خلال دراسة الإطار النظري والمفاهيمي للموضوع للاستفادة من البحوث السابقة في السياق النظري لدراسته و لتحديد المتغيرات المؤثرة في سؤال البحث بوضوح ومن ثم صياغة هذه المتغيرات.

والسؤال الاساسي هل هناك علاقة بين جودة التدقيق وجودة المعلومات المحاسبية؟

وتمت الإجابة على هذا السؤال من خلال الفرضيات المقترحة ، وتمَّ التوصل إلى وجود علاقات ذات دلالة إحصائية لجميع الفرضيات المقترحة.

النتائج والتوصيات

الاستنتاجات:

توصلت الدراسة لعدد من النتائج من الناحية النظرية وهي :

١. تعتبر جودة التدقيق عامل مهم واساسي للحكم على جودة المعلومات المحاسبية الموجودة بالقوائم المالية من خلال التزام المدقق بالاستقلالية والموضوعية والكفاءة والمعايير الأخلاقية ومعايير الآداب والسلوك المهني.

٢. ان تحقيق جودة التدقيق يهدف الى رفع كفاءة وفاعلية أداء المدقق .

٣. تعتبر التقارير من أهم مصادر المعلومات التي تقدمها الشركة للمستثمرين في سوق العراقية لاوراق المالية، لذا فإن تقرير التدقيق هو التحقق من الأداء، كما يجب أن تكون المعلومات المنشورة في البيانات المالية ذات مصداقية وموثوقة وموضوعية. ويجب أن يعكس تقرير التدقيق أيضًا الوضع الحقيقي للبيانات المالية.

٤.يساعد استخدام تقنية المعلومات على تحسين جودة عملية االتدقيق حيث إنها تسهل عملية حساب عينة التدقيق وتساعد المدقق على إجراء الحسابات في وقت أقصر وأسرع ، وبالتالي الاستفادة بشكل أفضل من وقته.

٥. يتمتع المدقق بالمعرفة والمهارات والكفاءات العلمية والعملية في مجال التدقيق من خلال تنظيم وتخطيط أعماله والقدرة على الابتكار والتواصل مع العملاء.

٦.يوجد دور للثقافة التنظيمية على تطوير جودة المدققين الداخليين الذين لديهم توجه ثقافي قوي اتجاه القواعد والاجراءات حيث تؤثر ثقافة الدولة على بيئة التدقيق الخاصة بها .

٧.يتمثل دور المدقق في توفير التأكيد والمصداقية للمعلومات المحاسبية من خلال تقديم رأي فني محايد حول مصداقية وموثوقية البيانات المالية.

أما **من ناحية العمل الميداني فقد توصلت الدراسة لعدد من النتائج وهي كما يلي :**

١. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين جودة التدقيق (فترة وجود المدقق) وجودة المعلومات المحاسبية (جودة المستحقات) اقل من (٠,٠٥) حيث بلغت (٠,٠١٠).

٢. وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين جودة التدقيق مقاساً بشهرة المدقق وجودة المعلومات المحاسبية مقاساً بنموذج جودة المستحقات اقل من (٠,٠٥) حيث بلغت (٠,٠٢٣) .

٣. وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين جودة التدقيق مقاساً بفترة وجود المدقق وجودة المعلومات المحاسبية مقاساً بنموذج أستمرارية الارباح اقل من (٠,٠٥) حيث بلغت (٠,٠٤٧) .

٤. وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين جودة التدقيق مقاساً بشهرة المدقق وجودة المعلومات المحاسبية مقاساً بنموذج أستمرارية الارباح اقل من (٠,٠٥) حيث بلغت (٠,٠٣٢).

مقارنة لابرز نتائج الرسالة مع الدراسات السابقة

اوجه التشابه والاختلاف

الدراسة	التشابه	الاختلاف
١- دراسةسهام وفاطمة (٢٠٢١)	تم اعتماد الدراسة على المنهج الوصفي والمنهج التحليلي من خلال محاكاة دراسات سابقة.	لم تستخدم الانحدار الخطي المتعدد
٢- دراسة(عباس فاضل علي ٢٠٢٢)	وتمت الدراسة في الشركات العاملة في قطاع الاتصالات السلكية واللاسلكية في العراق(الخدمية).	لم تتطرق الى الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية.
٣ - دراسة (وليد العازمي ٢٠١٢)	تحديد أثر المدققين الخارجيين في تحسين مصداقية المعلومات المحاسبية	لم تتناول العلاقة بين جودة التدقيق وجودة المعلومات المحاسبية
٤-دراسة(VL BULAU 2021)	تكمن أهمية التدقيق المالي في تأكيد وتعزيز مصداقية المعلومات الواردة في البيانات المالية	لم تتطرق الى دور المدقق في توفير التأكيد والمصداقية للمعلومات المحاسبية من خلال تقديم رأي فني محايد حول مصداقية وموثوقية البيانات المالية

التوصيات

١. توصي الباحثة بضرورة الالتزام بالقوانين والتشريعات المحلية ومعايير التدقيق الدولية وذلك لتجنب التعرض للفشل والقصور في عمليات التدقيق واراء المدققين.

٢. يجب على شركات المدرجة للاوراق المالية في العراق اعتماد معايير التدقيق الدولية للحصول على معلومات محاسبية دقيقة وواضحة وذات مصداقية عالية وصحة القرارات المتخذة وزيادة الثقة في صحة القوائم المالية لهذه الشركات مما يحقق نمو وتطور مستقبل هذه الشركات .

٣. تقديم معلومات محاسبية ذات نوعية جيدة ، مع التركيز على أهم الجوانب التي تعكس جودة المعلومات المحاسبية وخاصة تلك التي تعكس ثقة المستفيدين وهي المصداقية والموضوعية.

٤.ضرورة تطوير امكانيات مراقبي الحسابات لغرض منافسة شركات التدقيق المعروفة العاملة في السوق العراقية او العمل على مشاركة تلك الشركات من اجل الحصول على سمعة جيدة تساعدهم في تدقيق الشركات الاخرى الكبيرة.

٥. استخدام التطور التكنولوجي في إعداد البيانات والتقارير المالية من أجل زيادة وتحسين فاعلية المعلومات المحاسبية وإمكانية استخدامها في اتخاذ القرارات الاستثمارية الصحيحة.

٦. تعيين اصحاب الشهادات العليا والكفاءة المهنية في مجال التدقيق والمحاسبة للحصول على جودة العملية التدقيقية وجودة المعلومات المحاسبية .

٧. اجراء المزيد من الدراسات والبحوث في قياس جودة التدقيق لشركات ومكاتب التدقيق في البيئة العراقية واستخدام المزيد من المقاييس لغرض الوقوف على اسباب عدم تحقيق جودة التدقيق المناسبة التي تساهم في تطوير المهنة من خلال إيجاد الحلول الناجحة لها.

الدراسات المستقبلية:

i. دراسة العلاقة بين جودة التدقيق وادارة الارباح.

ii. دراسة اثر التدقيق المشترك على جودة التدقيق .

iii. دراسة اثر التدقيق المشترك في العلاقة بين جودة التدقيق وجودة المعلومات المحاسبية.

المصادر والمراجع

١. م,سوط هوارية. (٢٠١٦). *فعالية التدقيق في ظل تطبيق المعايير المالية و المحاسبية الدولية في الجزائر*. جامعة جيلالي ليابس – الجزائر.

٢. أحمد عبد الهادي شبير. (٢٠٠٦). *دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الإدارية* . لجامعة الإسلامية – غزة – فلسطين.

٣.ادم محمد هادي، و قاسم محمد عبدالله. (٢٠١٧). اثر اساليب المحاسبيةالابداعية على جودة المعلومات المحاسبية . *مجلة كلية العلوم الادارية –العراق العدد ١* .

٤.أسامة عمر جعارة. (٢٠١٤). أثر كفاءة المدقق الخارجي في اكتشاف ممارسات المحاسبة الإبداعية وفقا لمعايير العمل الميداني الدولية على مصداقية المعلومات المحاسبية . *مجلة العلوم الاقتصادية والادارية مجلد٧ العدد ١١*، صفحة ٢٥.

٥.اسراء كاظم اللهيبي، و صلاح نوري خلف. (٢٠١٣). نموذج مقترح لتفعيل دور الهيئات المنظمة لمهنة التدقيق في تحقيق جودة التدقيق. *مجلة دراسات محاسبية ومالية مجلد ٨ العدد ٢٣* ، صفحة ٣٤.

٦.اسلام طالب جابي. (٢٠١٨). التدقيق الداخلي بموجب المواصفة القياسية الدولية(ISO١٩٠١١:٢٠٠٢. *مجلة المنصور العدد٢٩*، صفحة ٤٠.

٧.اسماء نعمان جاسم. (٢٠٢١). دور الافصاح السردي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية . *مجلة اقتصاديات الاعمال مجلد ٢ العدد ٢* .

٨.اسماعيل قزاز. (٢٠١٥). *ضبط الجودة النظرية والتطبيق* . عمان –الاردن : دار دجلة ناشرون وموزعون – شارع الملك حسين طبعة ١.

٩.اشرف سالم كافي . (٢٠١٦). دور خصائص جودة المعلومات المحاسبية كنظام للمعلومات الادارية في التخطيط والرقابة وتقويم الاداء . *مجلة جامعة سرت العلمية – ليبيا العدد ١* .

١٠.انس ابو نصار. (٢٠١٩). *العوامل المؤثرة على اتعاب التدقيق وانعكاسها على جودة التدقيق*. جامعة الشرق الاوسط.

١١.ايمن محمد شنيطي. (٢٠١٣). ثر تطبيق نظم المعلومات المحاسبية على تحسين فاعلية وكفاءة التدقيق الداخلي في القطاع الصناعي الاردن. *مجلة الجامعة الاسلامية للدراسات الاقتصادية والادارية مجلد ١٢ العدد ٢* ، صفحة ٢٧.

١٢.ايمن عبد الرحيم. (٩، ٢٠١٩). مجلة التدقيق الداخلي . *جمعية التدقيق الداخلي الاردنية العدد٩* ، صفحة ٢٥.

١٣.بارزان عمر علي، فيان سليمان سعيد، و راميار رزكار احمد. (٢٠٢٢). دور لجان التدقيق في تفعيل حوكمة المصارف. *مجلة قه لاى زانست العلمية مجلد ٧ العدد ٢* ، صفحة ٢٩.

١٤.بالخير كنزة . (٢٠١٩). *دور نظام المعلومات المحاسبية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية*. الجزائر.

١٥.بن ساعد اسماعيل . (٢٠٢٢). *دور محافظ الحسابات في تحسين المعلومات المحاسبية* . جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم – الجزائر.

١٦.بوحفص رواني. (٢٠١٨). *التدقيق المالي والمحاسبي*. جامعة غرداية – الجزائر.

١٧.بوفاسة سليمان، و سعيداني رشيد. (٢٠١٥). لجنة التدقيق كمدخل لتفعيل الحوكمة ورفع جودة التدقيق في المؤسسة. *المجلة الجزائرية للاقتصاد والمالية العدد٣* ، صفحة ٢١.

١٨.بوقابة زينب. (٢٠٢٢). *أثر جودة التدقيق اخلارجي على إدارة ألرباح*. جامعة الجزائر – كلية العلوم الاقتصادية .

١٩.تامر مزيد رفاعة. (٢٠١٧). *اصول تدقيق الحسابات*. عمان – الاردن: دار المناهج للنشر والتوزيع .

٢٠.جمانة تميمي. (١٧ ١٢، ٢٠١٣). العوامل المؤثرة في جودة العملية التدقيقية . *مجلة دورية نصف سنويةتصدر عن كلية الادارة والاقتصاد –جامعة البصرة مجلد ٥ العدد ١٠* ، صفحة ٢٧.

٢١.حنان قلوع . (٢٠١٥). *حوكمة الشركات واثرها على الافصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية*. جامعة الجزائر – الجزائر.

٢٢.حور ة بوقندورة. (٢٠١٧). *جودة المعلومات المحاسبية وأثرها على قرارات مستخدمي القوائم المالية*. جامعةالعر بي بن مهيدي – ام البواقي – الجزائر.

٢٣.حيدر عباس عطار، ازدهار عبدالله زامل، و وعد هادي عبد. (٢٠١٩). دور مستخدمي المعلومات المحاسبية في تحقيق رضا الزبون في ظل استخدام المحاسبة الرشيدة. *مجلة كلية مدينة العلم مجلد ١١ العدد ٢* ، صفحة ١٩.

٢٤.خالد مسلم. (٢٠١١). *مدى فاعلية التدقيق الخارجي للمؤسسات الاهلية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة* . جامعة الاسلامية – غزة – فلسطين .

٢٥.خليل خدر . (٢٠٢١). *دور نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية في تحسين جودة القوائم المالية دراسة ميدانية في عينة من المصارف التجارية العراقية في محافظة اربيل*. اربيل – العراق.

٢٦.رافت مطير . (٢٠٠٤). *اليات تدعيم دور المراجعة الخارجية في حوكمة الشركات* . الاسكندرية – مصر: مؤسسة شباب الجامعة الاسكندرية طبعة ٤.

٢٧.رائد فاضل سلمان، حازم عبد عزيز غرباوي، و عبد الرضا حسن حسناوي. (٣٠ ٥، ٢٠٢٠). محددات جودة التدقيق واثرها في اداء مدقق الحسابات الخارجي. *مجلة الكوت الجامعة للعلوم الانسانية مجلد ١ العددج ١* ، صفحة ٢٧.

٢٨.رزيق سليمان، رزيق محمد بشير، رياب شمس الدين ، و فناق تقي الدين. (٢٠٢٢). *الافصاح المحاسبي ودوره في تحسين جودة المعمومات المالية* . جامعة الشهيد حمو لخضر بالوادي – الجزائر.

٢٩.روان ماجد سيسالم، هاشم كامل ماضي، و محمد مروان عشي. (٣١ ١٢، ٢٠١٩). اثر خصائص لجنة التدقيق على راي المدقق الخارجي. *مجلة جامعة الازهر– غزة سلسلة العلوم الانسانية*، صفحة ٣٢.

٣٠.زهير بوشامة . (٢٠١٤). *دور معايير التدقيق الدولية في حوكمة الشركات* . جامعة العربي بن مهيدي – ام البواقي – الجزائر.

٣١.زياد هاشم سقا. (٢٠١١). *نظام المعلومات المحاسبية* . الموصل – العراق: دار الطارق للنشر والتوزيع طبعة ٢.

٣٢.زيد حذوه. (٢٠١٥). *العوامل المؤثرة على اتعاب التدقيق* . جامعة الشرق الاوسط – الكويت.

٣٣.سعاد سعيد غزال، و إيمان عبد الكريم عبادي. (٢٠١٢). جودة المعلومات المحاسبية وأثرها في ترشيد قرارات الاستثمار في الاوراق المالية. *مجلة جامعة كركوك للعلوم الادارية والاقتصادية مجلد ٢ العدد ٢* ، صفحة ٣٢.

٣٤.سليماني عبد الحكيم. (٢٠٢٠). *دور جودة المعلومات المحاسبية في ترشيد قرار الاستثمار في ظل النظام المحاسبي والمالي الجديد*. جامعة محمد خيضر – بسكرة – الجزائر.

٣٥.سماح نعسان. (٢٠١٨). *العوامل المؤثرة على جودة التدقيق من وجهة نظر مدققي الحسابات الخارجيين* . جامعة الاسلامية – غزة – فلسطين.

٣٦.سمية صامري، و منار طبيو. (٢٠١٩). *دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة نظام المعلومات المحاسبية*. جامعة العربي التبسي – الجزائر.

٣٧.سمير كامل عيسي . (٢٠٠٨). أثر جودة المراجعة الخارجية على عمليات إدارة الأرباح. *مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية – جامعة الاسكندرية مجلد ٤٥ العدد ٢* ، صفحة ٤٧.

٣٨.شريقي عمر. (٢٠١٣). لجان التدقيق كأحد متطلبات إرساء نظام الحوكمة ومحاربة الفساد في الشركات. *الملتقى العلمي الدولي حول : آليات حوكمة المؤسسات و متطلبات تحقيق التنمية المستدامة*، (صفحة ٢٠). ورقلة، الجزائر.

٣٩.صالح ابراهيم شعباني، و وعد حسين جميلي. (٢٠١٢). ملامح تطبيق التدقيق الاستراتيجي في العراق دراسة لعينة من الشركات الصناعية في محافظة نينوى. *مجلة جامعة الانبار للعلوم الاقتصادية والادارية مجلد ٤ العدد٩* ، صفحة ٢٤.

٤٠.صنهاجي هيبة، و لعروم محمد أمين . (٢٠١٧). أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات في تحسين جودة التدقيق الخارجي. *مجلة اقتصاد المال والاعمال مجلد ٢ العدد ٢* ، صفحة ١٠.

٤١.ضيف ايمن . (٢٠٢٠). *اهمية التدقيق الداخلي في جودة المعلومات المحاسبية في البنوك.*

٤٢.عادل خليل قطيشات. (٢٠١٠). *مدى توفر الشروط اللازمة لتحسين فاعلية لجان التدقيق المشكلة من الشركات المساهمة العامة الاردنية*. جامعة الشرق الاوسط للدراسا ت العليا – الاردن.

٤٣.عامر سعيد . (٢٠١٤). *اثر جودة المعلومات المحاسبية في تخفيض مخاطر السيولة* . جامعة جرش – الاردن.

٤٤.عباس شيرازي. (١٩٩١). *نظرية المحاسبة* . الكويت : دار السلاسل طبعة ١.

٤٥.عبد محمد حامد . (٢٠٢١). *نظم المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الادارية*. الاردن: دار امجد طبعة ١.

٤٦.عبد الحي مرعي، و اسماعيل جمعة. (١٩٩٨). *المعلومات المحاسبية وبحوث العمليات* . الاسكندرية – مصر : دار الجامعة للنشر والتوزيع طبعة ١.

٤٧.عبد الرحمان بابنات، و ناصر دادي عدون. (٢٠٠٨). دراسة حول تأهيل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة و تحسين تنافسيتها. *دار المحمدي العامة* ، صفحة ٣٢.

٤٨.عبد الرحمن مخلد مطيري. (٢٠١٢). *قواعد سلوك واداب مهنة التدقيق واثرها على جودة عملية التدقيق في الشركات الصناعية الكويتية* . جامعة الشرق الاوسط – الكويت.

٤٩.عبد الرحمن مرعي. (٢٠٠٦). دور المعلومات المحاسبية التي تقدمها التقارير المرحلية في اتخاذ القرارات الاستثمارية . *مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية – مجلد ٢٢ العدد ٢* .

٥٠.عبد الرزاق محمد قاسم. (٢٠٠٦). *تحليل وتصميم نظام المعلومات المحاسبية* . عمان – الاردن : دار الثقافة طبعة ١.

٥١.عبد خلف جنابي ، و مقداد احمد نعيمي. (٣١ ١١، ٢٠١٤). دور الجانب الاخلاقي للمحاسب الاداري في جودة المعلومات المحاسبية. *مجلة العلوم الاقتصادية والادارية مجلد ٢٠ العدد ٧٩* ، صفحة ٢٨.

٥٢.عكاشة حياة، و ساحلي كنزة. (٢٠٢٢). مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية. *ملتقى دولي حول واقع تطبيق المحاسبة والجباية ومراقبة التسيير*، (صفحة ٢٠). جامعة عبد الحميد مهري قسنطينة – الجزائر.

٥٣.علا زعانيين. (٢٠٠٧). *اثر التحول في نظم المعلومات المحاسبية* . جامعة الاسلامية – غزة – فلسطين .

٥٤.علاّم محمد حمدان، صبري ماهر مشتهى، و بهاء صبحي عواد . (٢٠١٢). دور لجان التدقيق في استمرارية الأرباح كدليل على جودتها . *المجلة الاردنية في ادارة الاعمال مجلد ٨ العدد ٣*، صفحة ٢٥.

٥٥.علي بن قطيب ، و سعيد قاسمي. (٢٠١٦). دور التدقيق في تحسين جودة المعلومات المحاسبيةفي ظل تكنلوجيا المعلومات . *مجلة الباحث العدد ١٦* ، صفحة ٩.

٥٦.علي عبد القادر ذنيبات . (٢٠١٥). *تدقيق الحسابات في ضوء المعايير الدولية*. عمان – الاردن : مكتبة طريق العلم طبعة ٥.

٥٧.علي ماجد هادي. (٢٠٢٢). اثر جودة المعلومات المحاسبية في قيمة الشركة . *مجلة الدراسات الادارية مجلد ١٦ العدد ٣٣* ، صفحة ٣٠.

٥٨.عمامرة ياسمينة، و زرفاوي عبد الكريم. (٢٠١٨). أثر الافصاح وفق معايير المحاسبة الدولية على جودة المعلومة المحاسبية. *مجلة البحوث والدراسات التجارية العدد ٤* ، صفحة ٢١.

٥٩.عمورة جمال، معمري اسامة، و مفتاح حمزة. (٣١ ١٢، ٢٠٢٠). متطلبات تحسين جودة التدقيق وتفعيل الرقابة عليها في شركات ومكاتب التدقيق وفق المعيار الدولي للتدقيق٢٢٠. *مجلة دراسات متقدمة في المالية والمحاسبة مجلد ٣ العدد ٢* ، صفحة ١٧.

٦٠.عنان عبدالله. (٣٠ ٦، ٢٠١٧). دور لجنة التدقيق في دعم وتعزيز حوكمة المؤسسات. *مجلة الباحث الاقتصادي*، صفحة ١٩.

٦١.فاطمة الزهراء رقايقية. (٢٠١٤). مساهمة التدقيق في رفع جودة المعلومة المالية في ظل حوكمة الشركات. *مجلة الجزائرية للتنمية الإقتصادية العدد ١* ، صفحة ١٢.

٦٢.قاسم جلوب، و فيحاء عبدالله. (٢٠٢١). تاثير جودة التدقيق الخارجي على جودة تطبيق المعايير الدولية . *مجلة كلية مدينة العلم مجلد ١٣ العدد ٢* ، صفحة ١٨.

٦٣.قاسم جلوب، و فيحاء عبدالله. (٢٠٢٠). تاثير جودة التدقيق في جودة الارباح . *مجلة دراسات محاسبية ومالية مجلد ١٥ العدد ٥٢* ، صفحة ١٦.

٦٤.قاسم نايف علوان . (٢٠١٣). *ادارة الجودة الشاملة ومتطلبات الايزو ٩٠٠١ – ٢٠٠٠ .* عمان – الاردن : دار الثقافة للنشر والتوزيع .

٦٥.قدوح يوسف . (٢٠٢٠). *دور الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية .* جامعة غرداية – الجزائر.

٦٦.قمان عمر، و باكرية علي. (٣٠ ٦، ٢٠١٩). اهمية جودة الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية والمالية في ترشيد قرارات الاطراف الداخلية والخارجية للمؤسسات الاقتصادية. *مجلة الدراسات الاقتصادية المعاصرة –الجزائر مجلد ٤ العدد ١*، صفحة ١٦.

٦٧.كرار حميدي، احمد حسين مجي، و علاء حسين نصيف. (٢٠١٧). أهمية لجنة التدقيق ودورها في تحسين نظام الرقابة الداخلية. *مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والادارية مجلد ١٤ العدد٣*، صفحة ١٨.

٦٨.كربوع مسعودة . (٢٠٢٠). *اهمية المحتوى الاعلامي للقوائم المالية في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية.* جامعة قاصدي مرياح –ورقلة – الجزائر.

٦٩.كمال عبد العزيز نقيب . (٢٠٠٤). *مقدمة في نظرية المحاسبة .* عمان – الاردن : دار وائل للنشر وتوزيع.

٧٠.ليث سعد الله حسين، و سهير عبد داؤد. (٢٠٠٥). دور النظم الخبيرة في تحسين قرارات الموارد البشرية. *المؤتمر العلمي السنوي الخامس* ، (صفحة ١٩). كلية الادارة والاقتصاد/جامعة الموصل – العراق.

٧١.محمد الهادي ضيف الله. (٢٠١٤). *اثر تطبيق معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية على الافصاح وجودة التقارير المالية.* جامعة البليدة – الجزائر.

٧٢.محمد فوزي ابو الهيجاء، و احمد فيصل حايك . (٢٠١٢). خصائص لجان التدقيق واثرها على فترة اصدار تقرير المدقق. *مجلة الجامعة الاسلامية مجلد ٢٠ العدد ٢*، صفحة ٢٥.

٧٣.محمد ابراهيم بابكر . (٢٠١٠). *دور المعلومات المحاسبية في قياس وتحديد وعاء الزكاة شركات التامين التعاون الاسلامي* . جامعة النيلين –الخرطوم.

٧٤.محمد انس بطل. (٢٠١٩). جودة المعلومات المحاسبية واثرها على متخذ القرارات الادارية.، (صفحة ٢٠). جامعة حلب.

٧٥.محمد خليل . (٢٠٠٧). دور الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية . *مجلة الدراسات والبحوث التجارية – مصر*.

٧٦.محمد زكي الحوراني. (٢٠١٣). *مدى التزام مدققي الحسابات القانونيين بتطبيق معيار التدقيق الدولي رقم ٥٧٠*. الجامعة الاسلامية – غزة – فلسطين.

٧٧.محمد فاتح محمود مغربي. (٢٠١٨). *المراجعة والتدقيق الشرعي* . الاكاديمية الحديثة للكتاب الجامعي طبعة ١.

٧٨.محمد فرج الله. (٢٠١١). *دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الادارية في ظل ظروف عدم التاكد* . جامعة الاسلامية – غزة – فلسطين.

٧٩.محمد مازون . (٢٠١١). *التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى امكانية تطبيقها في الجزائر*. جامعة الجزائر – الجزائر.

٨٠.محمد معايطة. (٢٠١١). *تقييم جودة تدقيق الحسابات من خلال العوامل المؤثرة عليها* . جامعة العلوم التطبيقية –.

٨١.محمد نمر. (٢٠١١). *مدى انعكاس الاصلاح المحاسبي على جودة المعلومات المحاسبية والمالية*. كلية العلوم الاقتصادية – الجزائر.

٨٢.محمد نور برهان. (٢٠١٥). *نظم المعلومات المحاسبية* . عمان – الاردن : دار المناهج.

٨٣.محمود زقوت. (٢٠١٦). *مدى فاعلية استخدام تكنلوجيا المعلومات في عملية التدقيق واثره في تحسين جودة خدمة التدقيق في قطاع غزة*. جامعة الاسلامية – غزة – فلسطين.

٨٤.مزيود سهام . (٢٠٢١). *دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية* . كلية العلوم والاقتصاد والتجارة وعلوم التيسير – الجزائر.

٨٥.مسلم اسماعيل ، و غازي عبد العزيز. (٢٠٢٢). امكانية تطبيق تقنية التكلفة على اساس النشاط الموجه بالوقت . *مجلة جامعة كركوك للعلوم الادارية والاقتصادية مجلد ١٢ العدد ١* .

٨٦.مصطفي سبسبي. (٢٠١١). *دور المعلومات المالية المستقبلية للشركات في اتخاذ القرارات.* جامعة حلب – سوريا.

٨٧.منى كشاط. (٣١ ١٢، ٢٠٢١). تدقيق الثقافة التنظيمية وخصوصيتها ضمن المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي. *مجلة بحوث متقدمة في االقتصاد مجلد ٢ العدد ٢* ، صفحة ١٦.

٨٨.مهديد فاطمة الزهراء، و عتارسية ايمان. (٢٠١٧). جودة مخرجات الافصاح المالي مطلب لاستقطاب البديل التمويلي في ظل كفاءة السوق المالي. *مجلة اقتصاديات الاعمال والتجارة*، صفحة ١٧.

٨٩.مهند محمد تميمي، علي محمد بازي، و ليث صلاح مسعود. (٣٠ ٨، ٢٠٢٠). اثر رقابة جودة التدقيق على جودة الافصاح المحاسبي في ظل دوافع الادارة بالتلاعب بالسياسات المحاسبية. *كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعية مجلد ١ العدد ٢٠* ، صفحة ٤٥.

٩٠.مؤيد ساعدي ، و سلمان عبود زبار. (٣٠ ٩، ٢٠١٣). جودة المعلومات وتأثيرها في القرارات الاستراتيجية. *مجلة القادسية للعلوم الإدارية و الاقتصادية*، صفحة ٣٣.

٩١.ميلودي حسنية مايسة، و بكرواي صفية. (٢٠٢١). *دور معايير التدقيق في تحسين جودة التدقيق الخارجي.* جامعة العقيد أحمد دراية – الجزائر.

٩٢.نبيل سمور. (٢٠١٤). *دور التقيق الالكتروني في تحسين جودة خدمة التدقيق* . جامعة الاسلامية – غزة – فلسطين.

٩٣.نضال محمود رمحي. (٢٠١٥). *نظم المعلومات المحاسبية اسس ادارة مخاطر المؤسسة .* عمان – الاردان : دار الفكر ناشرون وموزعون طبعة ١.

٩٤.نوار محمد علي ، و فيحاء عبدالله يعقوب. (٣١ ٣، ٢٠١٧). دور لجان التدقيق في التقليل من خطر ارتباط المدقق الخارجي وحكمه بشان قبول التكليف. *مجلة دراسات محاسبية ومالية مجلد ١٢ العدد ٣٨* ، صفحة ٣٣.

٩٥.هاجر بكاري. (٢٠١٥). *مصداقية المعلومات المحاسبية ودورها في اتخاذ القرارات الادارية.* جامعة الشهيد حمه لخضر –الجزائر.

٩٦.هادي تميمي. (٢٠٠٦). *مدخل الى التدقيق من الناحية النظرية والعملية.* عمان – الاردن : دار وائل للنشر والتوزيع طبعة ٣.

٩٧.هاني حميد سويطـي، و دجله مهدي نجار. (٢٠١٨). اثر الثقافة التنظيمية في جودة المعمومات المحاسبية. *Route Educational and Social Sce Journal* مجلد ٥ *العدد٢* ، صفحة ٣٣.

٩٨.هند رمضان احمد. (٢٠١٩). *جودة المراجعة الخارجية ودورها في تحسين المعلومات المحاسبية.* جامعة النيلين – السودان.

٩٩.هوام جمعة ، و عشوري نوال . (٢٠١١). *دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية.* جامعة العربي ين مهيدي –أم البواقي– الجزائر.

١٠٠.وليد عازمي . (٢٠١٢). *اثر مدقق الحسابات الخارجي في مصداقية المعلومات المحاسبية في بيت الزكاة الكويتي .* جامعة الشرق الاوسط – الكويت.

المصادر الأجنبية:

1- DeAngelo, L., (1981), “Auditor Size and Audit Quality”, Journal of Accounting and Economics, Vol. (3), No(3),P:11-14

2- Elder, R. J., Beasley, M. S., & Arens, A. A. (2011) “Auditing and Assurance services” Pearson Higher Education

3- Schipper, K., & Vincent, L. (2003). Earning Quality. Accounting Horizons, Supplement

4- Verleun, M.,Georgios, G., Loannis, S., & Konstantions, Z.V., (2011). "The Sarbanes - Oxley Act and Accounting Quality:A Comrehensive Examination,".The International Journal of Economics and Finance .3 (5)

5- Brown,R.G(1964),Changing Audit Objectives and Techniques ,Independent Auditing Standards,Ed.J.C.Roy,Holt,Richard&Winston Inc.N.Y,PP.2-18

6- Federation of Accountants International, Building Strong and Sustainable Organizations, Financial Markets, and Economies , www.ifac.org.

7- herwiyanti, Ramdhan and Eliada, (2020), Factors that affect audit quality ,journal of contem porary Accounting, ,Volume 2, Issue 1,

8- Friedann, Bernhard, Contact committee of presidents of the sals of the European Union, Ad hoc Group on Auditing standards ,European lmplementing Guidelines for the Intosal Auditing standards , (1998), p9.

9- Alawaqleh, Qasim, Impact of Accounting information system aninternal audit quality: Mediating role of organizational, International , Journal of Financial Research, 2020, p.207.

10- Salih, Waleed , Impact of organizational culture to improveaudit quality assurance in the public sector IOSR, Jpurnal of business and management, 2016), p.123. (

11- Smith Report , Financial Reporting council (FRC; "Audit committee combined co de Guidance ,(2003)..

12- Diaz, Ana, Necesidaades de in for macion Enla empr esa,p41.

13- Lubis, Henny and Ilham and Iskandar,(2022), Core Concepts of a Model of Audit Firm Culture (AFC) in PandemicSituatio 1 Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara, Medan, Indonesia, 2 Universitas Medan Area, Medan, Indonesia, 3 Universitas Sumatera Utara, Medan, Indonesia, hennyzurika@umsu.ac.id , Vol. 71 No. 3s.

14- Brenda Nakiyaga and Dinh Thi Lan Anh, (2017), HO Organisational Culture Affects Internal Control Effectiveness: The Role Played By Top Management.

15- Diya, Lama,(2022), The Impact of Audit Culture and Internal Control Systems on Audit Quality: The Case of Lebanese Banks, European Journal of Business and Management Research www.ejbmr.org.

16- Zadeh, Reza,(2017) An Empirical Study: The Effect Of Audit Fees And Risk On The Quality Of, Financial Reporting, Department Of Management, Payame Noor University, Tehran Iran..

17- Bearbeitet von and Jan A. Pfist , (2011), Managing Organizational Culture for Effective Internal Control, http://www.springer.com/978-3-7908-2339-4.

ملحق بالمخرجات الإحصائية

جدول(١) الاحصاء الوصفي لجميع متغيرات الدراسة وهو جدول (٤) بالعملي

Date: 03/05/23 Time: 22:12
Sample: 2013 2019

	QAI	QAI1	AR01	AT	ROA	SIZE	LEV	SEO	LOSS	AGE	MTB
Mean	0.144383	0.311744	0.383381	3.953052	-0.063070	22.40004	0.608311	0.244131	0.361502	3.443630	8.427108
Median	0.118365	0.246774	0.301724	3.000000	0.016526	22.37450	0.214067	0.000000	0.000000	3.332205	1.804596
Maximum	0.882537	3.698248	0.983246	12.00000	0.297406	26.72351	19.78230	1.000000	1.000000	4.290459	561.8189
Minimum	0.021209	-1.379219	0.004306	1.000000	-4.338579	19.25596	0.002888	0.000000	0.000000	2.484907	-17.02203
Std. Dev.	0.112018	0.701622	0.317002	3.100160	0.453898	1.381647	1.750863	0.430583	0.481567	0.364702	45.56651
Skewness	3.214322	1.392740	0.572631	0.846580	-6.345541	0.611614	7.824498	1.191275	0.576550	0.560339	10.46958
Kurtosis	19.45066	7.915695	1.929672	2.593277	51.57470	4.095849	76.74366	2.419135	1.332410	2.837951	118.0619
Jarque-Bera	2768.570	283.3162	21.80787	26.91089	22370.01	23.93740	50436.79	53.37376	36.48066	11.37935	121389.5
Probability	0.000000	0.000000	0.000018	0.000001	0.000000	0.000006	0.000000	0.000000	0.000000	0.003381	0.000000
Sum	30.75352	66.40153	81.66005	842.0000	-13.43396	4771.209	129.5702	52.00000	77.00000	733.4932	1794.974
Sum Sq. Dev.	2.660180	104.3620	21.30396	2037.531	43.67689	404.6971	649.8903	39.30516	49.16432	28.19760	440177.0
Observations	213	213	213	213	213	213	213	213	213	213	213

جدول(٢) مصفوفة الارتباط لمتغيرات الدراسة وهو جدول(٥)

Covariance Analysis: Ordinary
Date: 03/05/23 Time: 22:12
Sample: 2013 2018
Included observations: 213

Correlation Probability	QAI	QAI1	AR01	AT	ROA	SIZE	LEV	SEO	LOSS	AGE	MTB
QAI	1.000000 ----										
QAI1	0.074859 0.2768	1.000000 ----									
AR01	-0.064103 0.3518	-0.040366 0.5579	1.000000 ----								
AT	-0.154180 0.0244	-0.021832 0.7514	-0.247763 0.0003	1.000000 ----							
ROA	-0.034819 0.6133	-0.053635 0.4361	0.098375 0.1525	0.055201 0.4228	1.000000 ----						
SIZE	0.090505 0.1882	-0.009861 0.8862	0.326069 0.0000	0.059242 0.3896	0.201321 0.0032	1.000000 ----					
LEV	0.071992 0.2956	-0.011675 0.8655	0.041000 0.5518	-0.053332 0.4387	-0.788917 0.0000	-0.193741 0.0045	1.000000 ----				
SEO	0.096663 0.1598	-0.183008 0.0074	-0.023661 0.7313	0.125237 0.0681	0.068845 0.3173	0.055247 0.4225	-0.086887 0.2066	1.000000 ----			
LOSS	-0.047253 0.4927	0.084251 0.2207	-0.236981 0.0005	-0.159193 0.0201	-0.416676 0.0000	-0.149623 0.0290	0.262144 0.0001	0.027341 0.6916	1.000000 ----		
AGE	0.225264 0.0009	-0.074006 0.2823	-0.252507 0.0002	-0.198404 0.0036	-0.298243 0.0000	-0.056097 0.4153	0.248208 0.0003	-0.104893 0.1270	0.301843 0.0000	1.000000 ----	
MTB	-0.073735 0.2841	-0.036909 0.5922	0.199061 0.0035	0.050170 0.4664	0.045837 0.5058	-0.085338 0.2148	-0.003880 0.9551	0.102095 0.1375	-0.086623 0.2080	-0.096355 0.1611	1.000000 ----

جدول (٣) اختبار Chow اوf النموذج الأول وهو جدول (٧) بالعملي

	A	B	C	D	E
1	Redundant Fixed Effects Tests				
2	Equation: EQ1				
3	Test cross-section fixed effects				
4					
5	Effects Test		Statistic	d.f.	Prob.
6					
7	Cross-section F		4.541083	(34,170)	0.0000
8	Cross-section Chi-square		137.634015	34	0.0000
9					

جدول (٤) اختبار هاسمن النموذج الأول وهو جدول (٨)

	A	B	C	D	E
1	Correlated Random Effects - Hausman Test				
2	Equation: EQ1				
3	Test cross-section random effects				
4					
5	Test Summary		Chi-Sq. Statistic	Chi-Sq. d.f.	Prob.
6					
7	Cross-section random		10.620123	8	0.2242
8					

جدول(٥) معامل تضخم التباين (vif) نموذج الدراسة الاول وهو جدول (٩)

	A	B	C	D
1	Variance Inflation Factors			
2	Date: 03/08/23 Time: 00:45			
3	Sample: 2013 2019			
4	Included observations: 178			
5				
6		Coefficient	Uncentered	Centered
7	Variable	Variance	VIF	VIF
8				
9	C	0.083588	361.5696	NA
10	AT	4.19E-06	1.345721	1.087544
11	ROA	0.000399	2.500749	2.487990
12	SIZE	9.59E-05	211.7055	1.305996
13	LEV	3.03E-05	2.880490	2.729557
14	SEO	0.000121	1.089369	1.088525
15	LOSS	0.000114	1.159810	1.065238
16	AGE	0.002752	151.9006	1.270017
17	MTB	1.43E-08	1.090009	1.090005
18	AR(1)	0.001394	1.344750	1.233745
19				

جدول (٦) اختبار الفرضية الفرعية الأولى من الفرضية الرئيسية الأولى وهو جدول (١٠)

Dependent Variable: QAI
Method: Panel Least Squares
Date: 03/08/23 Time: 00:48
Sample (adjusted): 2014 2019
Periods included: 6
Cross-sections included: 35
Total panel (unbalanced) observations: 178
Convergence achieved after 7 iterations

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	-0.233155	0.289116	-0.806443	0.4211
AT	-0.005308	0.002047	-2.593002	0.0104
ROA	0.028525	0.019986	1.427218	0.1554
SIZE	0.025595	0.009793	2.613668	0.0098
LEV	0.014896	0.005504	2.706487	0.0075
SEO	-0.007689	0.010979	-0.700278	0.4847
LOSS	-0.002891	0.010699	-0.270232	0.7873
AGE	-0.060350	0.052456	-1.150500	0.2516
MTB	-0.000211	0.000120	-1.761603	0.0800
AR(1)	0.729562	0.037337	19.54000	0.0000

Root MSE	0.053298	R-squared	0.725439
Mean dependent var	0.141365	Adjusted R-squared	0.710731
S.D. dependent var	0.102004	S.E. of regression	0.054861
Akaike info criterion	-2.913472	Sum squared resid	0.505643
Schwarz criterion	-2.734720	Log likelihood	269.2990
Hannan-Quinn criter.	-2.840984	F-statistic	49.32069
Durbin-Watson stat	1.621153	Prob(F-statistic)	0.000000

جدول (٧)، اختبارChow اوf النموذج الثاني وهو جدول (١١)

	A	B	C	D	E
1	Redundant Fixed Effects Tests				
2	Equation: EQ2				
3	Test cross-section fixed effects				
4					
5	Effects Test		Statistic	d.f.	Prob.
6					
7	Cross-section F		4.447319	(34,170)	0.0000
8	Cross-section Chi-square		135.530422	34	0.0000
9					

جدول (٨) اختبار هاسمن النموذج الثاني وهو جدول (١٢)

	A	B	C	D	E
1	Correlated Random Effects - Hausman Test				
2	Equation: EQ2				
3	Test cross-section random effects				
4					
5	Test Summary		Chi-Sq. Statistic	Chi-Sq. d.f.	Prob.
6					
7	Cross-section random		13.058643	8	0.1098
8					

جدول (٩) نتائج اختبار معامل تضخم التباين النموذج الثاني وهو جدول (١٣)

Variance Inflation Factors
Date: 03/08/23 Time: 00:45
Sample: 2013 2019
Included observations: 143

Variable	Coefficient Variance	Uncentered VIF	Centered VIF
C	0.011532	713.0484	NA
AR01	0.000146	4.439777	1.451731
ROA	0.000347	6.408336	6.345971
SIZE	1.84E-05	577.7889	1.291817
LEV	1.89E-05	6.604018	6.291368
SEO	5.70E-05	1.439748	1.389675
LOSS	5.61E-05	1.777320	1.687923
AGE	0.000258	194.3881	1.200304
MTB	2.94E-08	1.277076	1.271193
AR(2)	0.001728	1.473280	1.364764

جدول (١٠) اختبار الفرضية الفرعية الثانية من الفرضية الرئيسة الأولى وهو جدول (١٤)

Dependent Variable: QAI
Method: Panel EGLS (Cross-section weights)
Date: 03/08/23 Time: 00:51
Sample (adjusted): 2015 2019
Periods included: 5
Cross-sections included: 35
Total panel (unbalanced) observations: 143
Iterate coefficients after one-step weighting matrix
Convergence achieved after 11 total coef iterations

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	-0.194598	0.107389	-1.812083	0.0722
AR01	0.027772	0.012097	2.295831	0.0232
ROA	0.058702	0.018624	3.151904	0.0020
SIZE	0.014567	0.004295	3.391428	0.0009
LEV	0.016278	0.004347	3.745049	0.0003
SEO	0.009142	0.007547	1.211315	0.2279
LOSS	0.002940	0.007492	0.392457	0.6953
AGE	-0.014945	0.016050	-0.931204	0.3534
MTB	-0.000842	0.000171	-4.909722	0.0000
AR(2)	0.439220	0.041571	10.56564	0.0000

Weighted Statistics

Root MSE	0.059095	R-squared	0.622713
Mean dependent var	0.209490	Adjusted R-squared	0.597183
S.D. dependent var	0.160163	S.E. of regression	0.061277
Sum squared resid	0.499390	F-statistic	24.39078
Durbin-Watson stat	1.157921	Prob(F-statistic)	0.000000

جدول (١١)، اختبارChow اوf النموذج الثالث وهو جدول (١٥)

	A	B	C	D	E
1	Redundant Fixed Effects Tests				
2	Equation: EQ3				
3	Test cross-section fixed effects				
4					
5	Effects Test		Statistic	d.f.	Prob.
6					
7	Cross-section F		2.191994	(34,170)	0.0006
8	Cross-section Chi-square		77.432015	34	0.0000
9					

جدول (١٢) اختبار هاسمن النموذج الثالث وهو جدول (١٦)

	A	B	C	D	E
1	Correlated Random Effects - Hausman Test				
2	Equation: EQ3				
3	Test cross-section random effects				
4					
5	Test Summary		Chi-Sq. Statistic	Chi-Sq. d.f.	Prob.
6					
7	Cross-section random		9.486968	8	0.3029
8					

جدول (١٣) نتائج اختبار معامل تضخم التباين للنموذج الثالث وهو جدول (١٧)

	A	B	C	D
1	Variance Inflation Factors			
2	Date: 03/08/23 Time: 00:47			
3	Sample: 2013 2019			
4	Included observations: 178			
5				
6		Coefficient	Uncentered	Centered
7	Variable	Variance	VIF	VIF
8				
9	C	0.652827	517.4207	NA
10	AT	0.000108	1.596915	1.098065
11	ROA	0.036067	3.463834	3.396679
12	SIZE	0.000868	361.2717	1.184483
13	LEV	0.001669	3.822170	3.295515
14	SEO	0.003750	1.524767	1.350970
15	LOSS	0.004774	3.325893	1.241197
16	AGE	0.010722	95.23030	1.244325
17	MTB	9.03E-07	1.054662	1.052538
18	AR(1)	0.002842	2.057242	1.465371
19				

جدول (١٤) اختبار الفرضية الفرعية الأولى من الفرضية الرئيسية الثانية وهو جدول (١٨)

Dependent Variable: QAI1
Method: Panel EGLS (Cross-section weights)
Date: 03/08/23 Time: 00:49
Sample (adjusted): 2014 2019
Periods included: 6
Cross-sections included: 35
Total panel (unbalanced) observations: 178
Iterate coefficients after one-step weighting matrix
White period (cross-section cluster) standard errors & covariance (no d.f. correction)
Convergence achieved after 14 total coef iterations
Standard error and t-statistic probabilities adjusted for clustering

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	1.359122	0.478346	2.841295	0.0075
AT	-0.019182	0.009310	-2.060357	0.0471
ROA	-0.479546	0.199703	-2.401291	0.0220
SIZE	-0.014272	0.017214	-0.829113	0.4128
LEV	-0.094473	0.039674	-2.381229	0.0230
SEO	-0.059256	0.045968	-1.289061	0.2061
LOSS	0.197815	0.057289	3.452910	0.0015
AGE	-0.193978	0.056177	-3.452959	0.0015
MTB	-0.000384	0.000239	-1.607842	0.1171
AR(1)	0.508933	0.048073	10.58661	0.0000

Weighted Statistics

Root MSE	0.560965	R-squared	0.662520
Mean dependent var	0.580359	Adjusted R-squared	0.644441
S.D. dependent var	1.647686	S.E. of regression	0.577419
Sum squared resid	56.01325	F-statistic	36.64530
Durbin-Watson stat	1.959281	Prob(F-statistic)	0.000000

جدول (١٥)، اختبارChow اوf النموذج الرابع وهو جدول (١٩)

	A	B	C	D	E
1	Redundant Fixed Effects Tests				
2	Equation: EQ4				
3	Test cross-section fixed effects				
4					
5	Effects Test		Statistic	d.f.	Prob.
6					
7	Cross-section F		2.176484	(34,170)	0.0006
8	Cross-section Chi-square		76.972175	34	0.0000
9					

جدول (١٦) اختبار هاسمن النموذج الرابع وهو جدول (٢٠)

	A	B	C	D	E
1	Correlated Random Effects - Hausman Test				
2	Equation: EQ4				
3	Test cross-section random effects				
4					
5	Test Summary		Chi-Sq. Statistic	Chi-Sq. d.f.	Prob.
6					
7	Cross-section random		9.563280	8	0.2970
8					

جدول (١٧) نتائج اختبار معامل تضخم التباين النموذج الرابع وهو جدول (٢١)

	A	B	C	D
1	Variance Inflation Factors			
2	Date: 03/08/23 Time: 00:50			
3	Sample: 2013 2019			
4	Included observations: 213			
5				
6		Coefficient	Uncentered	Centered
7	Variable	Variance	VIF	VIF
8				
9	C	0.264902	322.1307	NA
10	AR01	0.013104	4.539893	1.741990
11	ROA	0.019202	3.044161	2.909825
12	SIZE	0.000382	239.0852	1.214632
13	LEV	0.001052	3.551835	2.724894
14	SEO	0.005102	1.387706	1.077322
15	LOSS	0.005462	2.858084	1.628166
16	AGE	0.009348	142.4365	1.582647
17	MTB	4.36E-07	1.167058	1.118980

جدول(١٨) اختبار الفرضية الفرعية الثانية من الفرضية الرئيسية الثانية وهو جدول(٢٢)

Dependent Variable: QAI1
Method: Panel EGLS (Cross-section weights)
Date: 03/08/23 Time: 00:51
Sample: 2013 2019
Periods included: 7
Cross-sections included: 35
Total panel (unbalanced) observations: 213
Linear estimation after one-step weighting matrix
White period (cross-section cluster) standard errors & covariance (d.f. corrected)
Standard error and t-statistic probabilities adjusted for clustering

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	0.658218	0.530905	1.239806	0.2235
AR01	0.192205	0.086007	2.234766	0.0321
ROA	-0.269636	0.140465	-1.919596	0.0633
SIZE	-0.005382	0.014473	-0.371844	0.7123
LEV	-0.058324	0.037992	-1.535173	0.1340
SEO	-0.140028	0.066609	-2.102239	0.0430
LOSS	0.212804	0.078395	2.714508	0.0103
AGE	-0.104260	0.113886	-0.915477	0.3664
MTB	-0.000491	0.000191	-2.570833	0.0147

Weighted Statistics

Root MSE	0.648975	R-squared	0.087996
Mean dependent var	0.400673	Adjusted R-squared	0.052231
S.D. dependent var	0.706603	S.E. of regression	0.663136
Sum squared resid	89.70891	F-statistic	2.460410
Durbin-Watson stat	1.194669	Prob(F-statistic)	0.014522