

عمادة الدراسات العليا

جامعة القدس

"تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية رقابة جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم 220".

جوان جوزيف عيسى حزبون

رسالة ماجستير

القدس - فلسطين

2025/هـ1446

"تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية رقابة جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم 220".

اعداد:

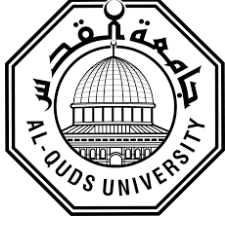
جوان جوزيف عيسى حزبون

بكالوريوس محاسبة وعلوم مالية/ جامعة فلسطين الاهلية/ فلسطين

المشرف: الدكتور فادي قطان

قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والضرائب – كلية الأعمال والاقتصاد/ جامعة القدس/ فلسطين

2025/هـ1446



جامعة القدس

عمادة الدراسات العليا

محاسبة وضرائب

اجازة الرسالة

"تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية رقابة جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم 220".

اسم الطالب: جوان جوزيف عيسى حزبون.

الرقم الجامعي: 21912400

اشراف: الدكتور فادي قطان

نوقشت هذه الرسالة واجيزت بتاريخ: 2025/08/06م من اعضاء لجنة المناقشة المدرجة اسماؤهم وتواقيعهم:



1- رئيس لجنة المناقشة: د. فادي قطان

2- ممتحن داخليا: د. إبراهيم عتيق

3- ممتحن خارجيا: د. عبد الله نور

القدس - فلسطين

2025/هـ1446

الاهداء

معلمي الاول، قدوتي في الحياة، والدي العزيز.

الى من حملتني وهنأ على وهن، الى من احتوتني بين ذراعيها، حناناً وعطفاً، فكانت الجنة تحت قدميها حقاً، الى امي الحبيبة، صاحبة القلب الكبير الذي لم يزل يفيض بالحب والصبر.

الى روافد الوفاء... الى من اشد بهم ازري وسندي في الحياة، اخواني واخواتي.

الى من وهبني الحب والدعم، والى من كان لي العون والشريك في كل لحظة، زوجتي الحبيب، رفيق الدرب وامل الايام.

الى عائلة زوجتي الكريمة، الذين كان لهم الاثر الجميل في حياتي، لكم كل الشكر والتقدير.

الى اصدقائي الاعزاء، الذين شاركوني الاحلام وساندوني في كل خطوة، انتم زهر الايام وشموع الطريق.

الى كل من ضحى لأجل فلسطين، الى من جعلوا من صمودهم قصة ملهمة للأجيال.

الى كل من تمنى لي التوفيق والنجاح.

اهدي لكم جميعاً هذا الجهد العلمي المتواضع.

الباحث: جوان جوزيف عيسى حزبون.

إقرار

أقر أنا جوان جوزيف عيسى حزبون مقدم هذه الرسالة بأنها قدمت لجامعة القدس، استكمالاً للحصول على درجة الماجستير في تخصص المحاسبة والضرائب، وأنها نتيجة بحثي الخاص، باستثناء ما تمت الإشارة له حيثما ورد، وأن كل ما ورد في الرسالة هو مجهود ذاتي وليس منقولاً من مكان آخر.

التوقيع: جوان جوزيف عيسى حزبون

الاسم: جوان جوزيف عيسى حزبون.

التاريخ: 2025/08/06.

شكر وتقدير

ولا يسعني الا ان أتقدم بالشكل لكل من ساهم بإتمام هذه الرسالة، سواء بالنصح أو الارشاد أو التشجيع، لكم مني جزيل الشكر والعرفان

الباحث: جوان جوزيف عيسى حزبون.

مصطلحات الدراسة:

1. رقابة الجودة على أعمال التدقيق: مجموعة من السياسات والإجراءات التي يجب على مكتب التدقيق تنفيذها، سواء فيما يتعلق بالمكتب نفسه أو بمهام التدقيق الخاصة، من أجل ضمان تقديم مكتب التدقيق لخدمات ملائمة للأطراف المعنية، بما يتماشى مع المعايير المعمول بها (معمرى، وآخرون، 2020).

2. المعيار الدولي للتدقيق رقم (220): يُبرز هذا المعيار السياسات والإجراءات التي يجب أن يتبناها مكتب التدقيق أثناء أداء عملية التدقيق، بالإضافة إلى الإجراءات المتعلقة بتفويض الأعمال للمساعدين، من أجل ضمان جودة أداء هذه المكاتب (الشهري، 2021).

ملخص الدراسة:

هدفت هذه الدراسة إلى تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق الخارجي العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية رقابة جودة التدقيق، وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة الجودة، ولتحقيق أهداف الدراسة فقد اعتمد الباحث المنهج الوصفي التحليلي، وقد تم استخدام الاستبانة كأداة للدراسة، وقد تم توزيعها على مجتمع الدراسة المكون من (23) مكتب تدقيق معتمد في مدينة بيت لحم. وقد تم استخدام نظام الرزمة الإحصائية SPSS لتحليل النتائج التي توصلت لها الدراسة، وقد أظهرت نتائج الدراسة وبشكل عام أن مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين ملتزمة بتوفير متطلبات تحسين فعالية رقابة جودة التدقيق وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220)، بالإضافة إلى عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية في درجة تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) تعزى لمتغير المؤهل العلمي، الشهادات المهنية، عدد سنوات الخبرة العملية في مزاولة مهنة التدقيق، متغير الشكل القانوني للمكتب، العلاقة مع مكاتب التدقيق الخارجية، عدد العاملين في المكتب، إلا أنه في المقابل يوجد فروق ذات دلالة إحصائية في درجة تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) تعزى لمتغير التخصص العلمي، عدد سنوات عمل المكتب، وفي ضوء ذلك فقد أوصت الدراسة بالعديد من التوصيات والتي تتمثل بأنه يجب على مكاتب التدقيق تعزيز دور التدريب المستمر وتحسين البرامج التعليمية، توجيه الجهود نحو تحسين قيمة الشهادات المهنية، واستقطاب مدققين ذوي تخصصات محاسبية، تشجيع برامج الإشراف والتوجيه للمدققين، تعزيز التعاون مع مكاتب التدقيق الخارجية لتلبية متطلبات الجودة في التدقيق.

الكلمات المفتاحية: المعيار الدولي للتدقيق رقم (220)، فعالية رقابة جودة التدقيق الخارجي.

Evaluation of the Commitment of Auditing Firms Operating in Palestine to Provide Requirements for Improving the Effectiveness of Quality Control in External Auditing According to International Auditing Standard No. 220.

Prepared by: jwan joseph issa hazboun.

Supervisor: Dr. Fadi Kattan

Abstract :

This study aimed to evaluate the extent to which external auditing firms operating in Palestine comply with the requirements for improving the effectiveness of quality control in auditing, in accordance with International Auditing Standard (IAS) No. 220 concerning quality control. To achieve the study's objectives, the researcher employed a descriptive analytical approach and utilized a questionnaire as a data collection tool. The questionnaire was distributed to the study population, which comprised 23 accredited auditing firms in Bethlehem. The Statistical Package for Social Sciences (SPSS) was used to analyze the results obtained from the study.

The findings indicated that, overall, the auditing firms operating in Palestine are committed to providing the requirements for improving the effectiveness of quality control in auditing in accordance with IAS No. 220. Additionally, there were no statistically significant differences in the degree of compliance of the auditing firms with the requirements for improving the effectiveness of external audit quality control, attributed to variables such as educational qualifications, professional certifications, years of practical experience in auditing, legal form of the firm, relationships with external auditing firms, and the number of employees in the firm. However, statistically significant differences were found in the degree of compliance related to the scientific specialization of the auditors and the number of years the firm has been operating.

In light of these findings, the study recommended several measures, including the need for auditing firms to enhance the role of continuous training and improve educational programs, direct efforts towards enhancing the value of professional certifications, attract auditors with relevant accounting specializations, encourage supervision and mentoring programs for auditors, and strengthen collaboration with external auditing firms to meet quality control requirements in auditing.

Keywords: International Auditing Standard No. 220, Effectiveness of Quality Control in External Auditing.

الفصل الأول

الإطار العام للدراسة

1.1 المقدمة:

تعد مهنة التدقيق من الوظائف الاجتماعية التي تستند على وجود الثقة المتبادلة بين الأشخاص المسؤولين عن تقديم خدمة التدقيق وبين الأطراف الأخرى التي لها علاقة بعمل الشركة، حيث لا أن الإقبال عليها ازداد نتيجة لاعتماد مستخدمي القوائم والتقارير المالية على المعلومات والبيانات المالية التي يتم تدقيقها على اعتبار أنها مصدر من مصادر المعلومات الملائمة من أجل عملية اتخاذ القرارات بالشركة (الشهري، 2021). ونتيجة لذلك فقد دعت الحاجة لقيام مكاتب التدقيق بإتباع بعض الإجراءات الرقابية من أجل ضمان جودة خدمة التدقيق الخارجي التي تمثل مطلباً ضرورياً لكافة أطراف عملية التدقيق. فالمدقق الخارجي يهمله أن يكون أداءه المنى بجوده عالية بهدف إضفاء المصداقية على تقريره، أما الإدارة فتحرص على أن تتم عملية التدقيق بجودة عالية لإضفاء الثقة على القوائم المالية المعدة بمعرفتها، والمستفيدون يرغبون أن تتم عملية التدقيق بجودة عالية بهدف التأكد من دقة وعدالة المعلومات المالية الواردة بالقوائم التي تم تدقيقها والتي سيعتمدون عليها عند اتخاذ قراراتهم، وبالتالي أصبحت الحاجة ماسة إلى تعيين مدقق حسابات قانوني مستقل ومحايد لكي يطمئن الجميع بأن الشركة التي يراجعها تسير حسب المبادئ والمعايير المحاسبية المتعارف عليها (نورى، عزيز، 2022).

ولتحقيق ذلك فقد أكدت المعايير المهنية العالمية الصادرة عن كل من مجلس معايير المحاسبة الدولي (international Accounting Standard Rae) ضرورة مراعاة مكاتب تدقيق الحسابات المعايير الخاصة بتدقيق الحسابات ومنها معيار (220) المتعلق بمتطلبات جودة أعمال التدقيق التي تنعكس آثارها على متخذي القرارات والمستثمرين وواضعي البرامج والسياسات (عمر، وآخرون، 2021)، لأن ما يميز أية مهنة هو قدرة القائمين على تقديم الخدمات على تحمل المسؤوليات المترتبة عليهم أمام المجتمع. كما بين المعيار بأن على جميع مكاتب التدقيق التي تصدر قوائم مالية للعملاء أن تقوم بتطبيق معايير رقابة الجودة على أعمال التدقيق، والتحقق من إمكانية الاعتماد على المعلومات المحاسبية وأن تكون خالية من الخطأ والتحيز لضمان اعتماد متخذ القرار عليها لاتخاذ قراراته بشكل صحيح (أبو يوسف، 2011)، أما علي الصعيد المحلي فإن المهنة في فلسطين تأثرت بالظروف الاقتصادية غير العادية التي مرت بها مما أثر علي أداء مكاتب التدقيق وعدم مراعاتها للضوابط المهنية لذلك فإن الأمر يتطلب بذل الجهود اللازمة لتطوير أداء هذه المهنة من خلال توفير رقابة الجودة التي نصت عليها المعايير المهنية، وبناء علي ما سبق تأتي هذه الدراسة لبيان مدى التزام مكاتب التدقيق في فلسطين بتطبيق رقابة الجودة في عملها (القيق، 2012).

2.1 مشكلة الدراسة

في سياق تقييم التزام مكاتب التدقيق الفلسطينية بمتطلبات معيار التدقيق الدولي رقم 220 الخاص برقابة جودة التدقيق الخارجي، تواجه هذه المكاتب تحديات هيكلية وعملية جسيمة تعيق التطبيق الأمثل للمعايير الدولي (Al-Sayed, 2021)، حيث تشير الدراسات إلى أن القيود المفروضة على حركة المدققين بين الضفة الغربية وقطاع غزة نتيجة للإغلاقات المتكررة والحواجز العسكرية تؤثر سلباً على قدرة المكاتب على إنجاز مهام التدقيق في الأوقات المحددة، كما أن انقسام الساحة السياسية الفلسطينية وتعدد الجهات الرقابية أدى إلى تباين في تطبيق معايير الجودة بين مختلف المناطق (World Bank, 2020) (Palestinian Monetary Authority, 2022).

من الناحية الفنية، يُلاحظ نقص واضح في الكوادر المؤهلة في مجال رقابة جودة التدقيق، حيث تشير بيانات جمعية المدققين الفلسطينيين (2023) إلى أن 65% فقط من المدققين حاصلون على شهادات تدقيق دولية، كما أن محدودية الموارد المالية والتقنية لدى معظم المكاتب المحلية، خاصة الصغيرة والمتوسطة، تحول دون توفير البنية التحتية اللازمة لتنفيذ عمليات رقابة الجودة بكفاءة.

ورغم هذه التحديات (IMF, 2021) تُبذل جهود ملحوظة من قبل بعض المكاتب الكبرى بالشراكة مع الجهات الرقابية لتحسين جودة التدقيق، إلا أن هذه الجهود تبقى غير كافية في ظل غياب إطار تشريعي موحد يدعم تطبيق المعايير الدولية بشكل كامل (PCMA, 2022).

وبناءً عليه فإن مشكلة الدراسة تكمن في الإجابة على السؤال الرئيس الأول:

ما مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220)؟

ويتم فرغ عن هذا السؤال الرئيس عدد من الأسئلة الفرعية على النحو التالي :

1. ما مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتحميل مسؤولية الجودة للمدقق الشريك وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220)؟
2. ما مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات الالتزام بقواعد السلوك المهني للمدقق وفقاً لمتطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (220)؟
3. ما مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بدراسة وتقييم العلاقات مع العملاء بهدف الموافقة عليها أو مواصلتها وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220)؟
4. ما مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير فرق عمل مؤهلة وفقاً لمتطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (220)؟
5. ما مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بأداء عملية التدقيق وفقاً لمتطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (220)؟
6. ما مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير عملية مراقبة معقولة للسياسات والإجراءات وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220)؟
7. ما مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوثيق كل من عمليات التدقيق والمراقبة وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220)؟

السؤال الرئيسي الثاني:

هل توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) في تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بمتطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) تعزى إلى المتغيرات الشخصية للمدققين (المؤهل العلمي، الشهادات المهنية، سنوات الخبرة)؟

السؤال الرئيسي الثالث:

هل توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) في تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بمتطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) تعزى إلى خصائص مكتب التدقيق (الشكل القانوني للمكتب، العلاقة مع مكاتب التدقيق الخارجية، عدد العاملين في المكتب، عدد سنوات عمل المكتب)؟

3.1 أهمية الدراسة

تتبع أهمية هذه الدراسة من أنها تلقي الضوء على واقع مهنة التدقيق في فلسطين، وتوضح مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية رقابة جودة التدقيق الخارجي، ودراسة العناصر المؤثرة فيها، وتحدد العلاقة بين هذه العناصر المتمثلة في كل من مسؤولية الجودة الشاملة، ومتطلبات قواعد السلوك المهني، وقبول أو الاستمرار مع العملاء، وتوفير فرق العمل المؤهلة، وأداء عملية التدقيق، والمراقبة، والتوثيق، من جهة وبين فعالية رقابة جودة التدقيق الخارجي من جهة أخرى، وذلك في ظل معيار التدقيق الدولي رقم (220)، والمتعلق برقابة الجودة، لما لذلك من دور كبير في تحقيق الأهداف المرجوة من عملية التدقيق في الحصول على قوائم مالية تعبر بصورة عادلة عن الوضع المالي للشركة، وتبث الطمأنينة في نفوس جمهور المستفيدين من خدمات التدقيق، وبما تكشف عنه من نتائج وتوصيات ستعمل على تحسين فعالية رقابة جودة التدقيق الخارجي والتي ستفيد منها شريحة واسعة من المستثمرين والمهتمين بتطوير المهنة.

4.1 أهداف الدراسة

تمثلت أهداف الدراسة بما يلي :

الهدف الرئيسي الأول:

التعرف على مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220).

وينفرد عن هذا الهدف الرئيس عدد من الأهداف الفرعية على النحو التالي :

1. التعرف على مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتحميل مسؤولية الجودة للمدقق الشريك وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220).
2. التعرف على مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات الالتزام بقواعد السلوك المهني للمدقق وفقاً لمتطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (220).

3. التعرف على مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بدراسة وتقييم العلاقات مع العملاء بهدف الموافقة عليها أو مواصلتها وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220).
4. التعرف على مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير فرق عمل مؤهلة وفقاً لمتطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (220).
5. التعرف على مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بأداء عملية التدقيق وفقاً لمتطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (220).
6. التعرف على مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير عملية مراقبة معقولة للسياسات والإجراءات وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220).
7. التعرف على مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوثيق كل من عمليات التدقيق والمراقبة وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220).

الهدف الرئيسي الثاني:

تحديد تأثير الخصائص الشخصية للمدققين (المؤهل العلمي، الشهادات المهنية، سنوات الخبرة) على التزام مكاتب التدقيق الفلسطينية بمتطلبات جودة التدقيق الخارجي وفق معيار التدقيق الدولي رقم (220).

الهدف الرئيسي الثالث:

تحديد تأثير خصائص مكاتب التدقيق (الشكل القانوني، العلاقات الخارجية، الحجم، الخبرة) على التزام مكاتب التدقيق الفلسطينية بمتطلبات جودة التدقيق الخارجي وفق معيار التدقيق الدولي رقم (220).

5.1 فرضيات الدراسة :

تتمثل الفرضية الرئيسية الأولى للدراسة فيما يلي :

" لا تلتزم مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) ."

وينتزع عنها مجموعة من الفرضيات هي :

1. لا تلتزم مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتحميل مسؤولية الجودة الشاملة للمدقق الشريك وفقاً لمتطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (220).
2. لا تلتزم مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات الالتزام بقواعد السلوك المهني للمدقق وفقاً لمتطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (220).

3. لا تلتزم مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بدراسة وتقييم العلاقات مع العملاء بهدف الموافقة على العلاقات الجديدة أو مواصلة العلاقات القديمة وفقاً لمتطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (220).

4. لا تلتزم مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير فرق عمل مؤهلة وفقاً لمتطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (220).

5. لا تلتزم مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بأداء عملية التدقيق وفقاً لمتطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (220).

6. لا تلتزم مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير عملية مراقبة معقولة لكل السياسات والإجراءات وفقاً لمتطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (220).

7. لا تلتزم مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوثيق كل من عمليات التدقيق والمراقبة وفقاً لمتطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (220).

الفرضية الرئيسية الثانية:

تتمثل الفرضية الرئيسية الثانية للدراسة فيما يلي :

توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى $\alpha=0.05$ بين استجابات المبحوثين حول تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم 220 "تعزى إلى الخصائص الشخصية للمدقق " بيانات المدققين العاملين بالمكتب " وهي كل من (المؤهل العلمي، الشهادات المهنية، سنوات الخبرة).

وينتزع من هذه الفرضية كلا من الفرضيات الفرعية التالية :

- توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى $\alpha=0.05$ بين استجابات المبحوثين حول تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم 220 "تعزى إلى المؤهل العلمي.
- توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى $\alpha=0.05$ بين استجابات المبحوثين حول تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم 220 "تعزى إلى التخصص العلمي.
- توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى $\alpha=0.05$ بين استجابات المبحوثين حول تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم 220 "تعزى إلى الشهادات المهنية.

- توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى $\alpha=0.05$ بين استجابات المبحوثين حول تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم 220" تعزى إلى سنوات الخبرة.

الفرضية الرئيسية الثالثة:

تتمثل الفرضية الرئيسية الثانية للدراسة فيما يلي :

توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى $Q=0.05$ بين استجابات المبحوثين حول تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم 220" تعزى إلى بيانات مكتب التدقيق وهي كل من (الشكل القانوني للمكتب، العلاقة مع مكاتب التدقيق الخارجية، عدد العاملين في المكتب، عدد سنوات عمل المكتب).

ويتفرع من هذه الفرضية كل من الفرضيات الفرعية التالية :

- توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى $Q=0.05$ بين استجابات المبحوثين حول تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم 220 تعزى إلى الشكل القانوني للمكتب.
- توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى $Q=0.05$ بين استجابات المبحوثين حول تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم 220" تعزى إلى العلاقة مع مكاتب التدقيق الخارجية.
- توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى $Q=0.05$ بين استجابات المبحوثين حول تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم 220" تعزى إلى عدد العاملين في المكتب.
- توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى $Q=0.05$ بين استجابات المبحوثين حول تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم 220" تعزى إلى عدد سنوات عمل المكتب.

6.1 حدود الدراسة

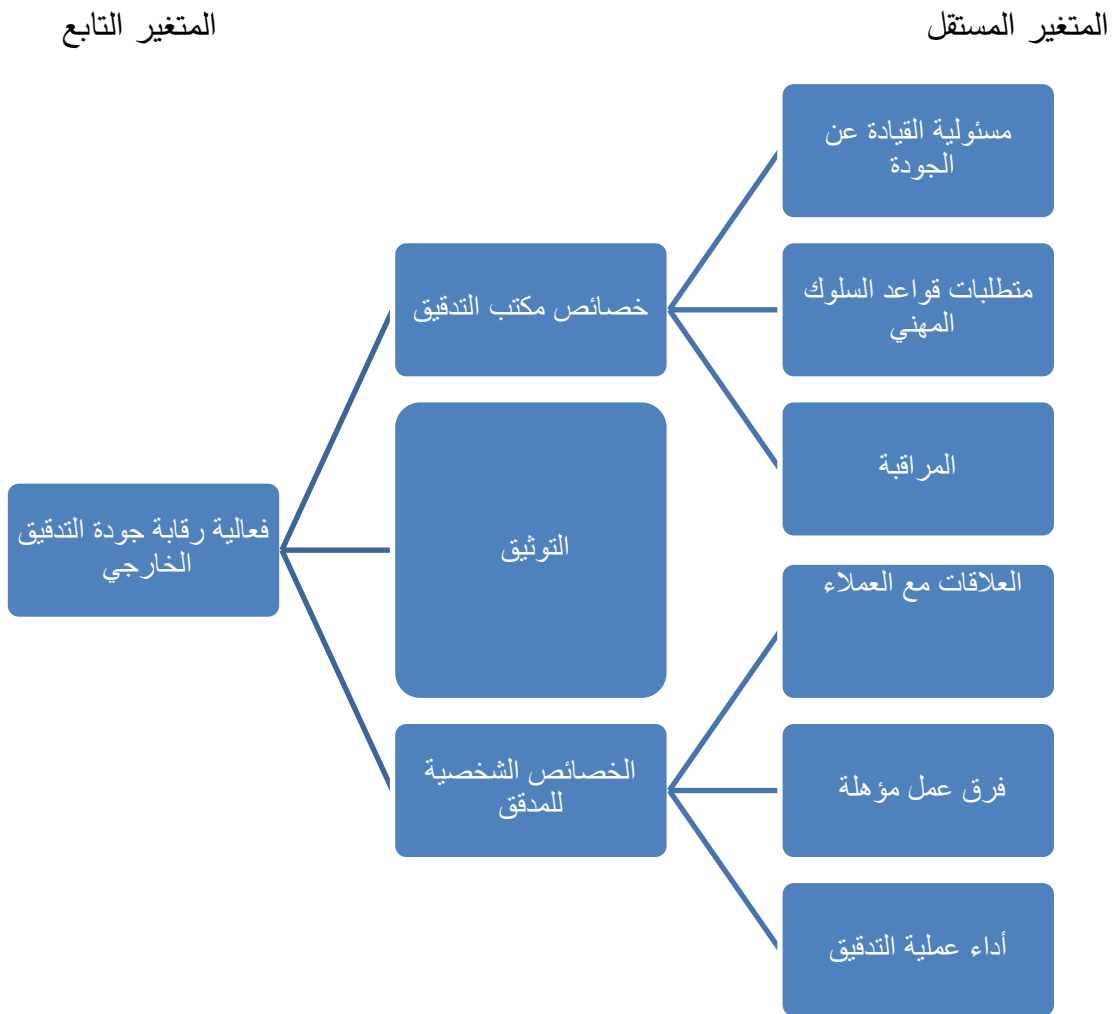
تحددت نتائج الدراسة وفق الحدود الآتية:

الحدود المكانية: تم إجراء الدراسة على مكاتب تدقيق الحسابات في فلسطين.

الحدود الزمانية: اقتصرت الدراسة على الفترة الزمنية 2025-2026.

7.1 نموذج الدراسة

تم تصميم الدراسة وفق النموذج المرفق في الشكل (1.1)



شكل (1.1): نموذج الدراسة

الفصل الثاني

الإطار النظري والدراسات السابقة

1.2 أولاً: الإطار النظري

1.1.2 المحور الأول: جودة التدقيق الخارجي

1.1.1.2 تعريف التدقيق الخارجي

يمكن تعريف التدقيق الخارجي بأنه عملية رقابية منهجية يقوم بها شخص مستقل يتمتع بالتأهيل العلمي والعملية (جلابي، سليمان، 2023). يتضمن ذلك فحص السجلات المالية للشركة بواسطة مدققين مستقلين بهدف تحديد صحة هذه السجلات والتأكد من وجود أي تحريفات ناتجة عن الاحتيال أو الأخطاء أو الاختلاسات. بعد الانتهاء من الفحص، تُبلغ النتائج إلى أصحاب المصلحة في الشركة (الشماليه، 2022). بالإضافة إلى ذلك، يسعى التدقيق الخارجي إلى تقييم مدى التزام الشركة بتطبيق المبادئ والقوانين المتعارف عليها (عايدة، جمعة، 2023)، وتعتمد هذه الممارسة على مجموعة من أدلة الإثبات، حيث يستخدم المدقق الخارجي هذه الأدلة لتقليل الأحكام الذاتية عند إجراء المقارنات بين العناصر المراجعة والمعايير المعتمدة. ومن أبرز مخرجات هذه العملية هو إعداد تقرير نتائج الفحص والتدقيق، المعروف بتقرير مراقب الحسابات، والذي يعتبر وسيلة التواصل الأساسية بين المدقق الخارجي ومستخدمي المعلومات المحاسبية (العبيد، عويد، 2021).

2.1.1.2 أهمية التدقيق الخارجي

تتعدد الأطراف المستفيدة من المعلومات التي تقدمها التقارير المالية، وتتنوع أغراض استخدام هذه المعلومات بناءً على علاقاتهم المختلفة بالشركة وقراراتهم المعتمدة عليها. من بين الأطراف المستفيدة نجد:

1. المستثمرون: يحتاج المستثمرون إلى معلومات تساعدهم في اتخاذ قراراتهم بشأن الشراء أو الاحتفاظ بالاستثمار أو البيع. كما يهتم الملاك بالمعلومات التي تمكنهم من تقييم قدرة الشركة على توزيع الأرباح (التكريتي، 2022).
 2. المقرضون: يركز المقرضون على المعلومات التي تعينهم على سداد القروض والفوائد المرتبطة بها عند الاستحقاق (جلابي، سليمان، 2023).
 3. الموردون والدائنون التجاريون الآخرون: يهتم الموردون والدائنون بالمعلومات التي تساعدهم في تحديد ما إذا كانت المبالغ المستحقة لهم ستُدفع عند الاستحقاق. لذا فهم يركزون على المعلومات المرتبطة بالمركز المالي للشركة (التكريتي، 2022).
 4. العملاء: يحرص العملاء على معرفة المعلومات المتعلقة باستمرارية الشركة، خاصةً في الحالات التي تتطلب اعتمادًا طويل الأمد على الشركة في تلبية احتياجاتهم (شفاعمري، 2014).
 5. الجهات الحكومية: تحتاج الجهات الحكومية إلى المعلومات من أجل تنظيم ورقابة النشاط الاقتصادي، وتحديد السياسات الضريبية. كما تُستخدم هذه المعلومات كأساس لإعداد إحصاءات الدخل القومي وغيرها من الإحصاءات (شفاعمري، 2014).
 6. الجمهور: تؤثر التقارير المالية على قرارات الجمهور بطرق متعددة، حيث تقدم لهم معلومات حول الاتجاهات والتطورات الحديثة في نمو الشركة وتنوع أنشطتها (التكريتي، 2022).
- أولاً: العوامل المرتبطة بمكتب التدقيق:

- حجم مكتب التدقيق: يُعتبر حجم مكتب التدقيق أحد الخصائص التي تؤثر على جودة الخدمة. يشمل ذلك عدد الشركاء، عدد العملاء، وسمعة المكتب. لذا، يُعتبر حجم المكتب من العوامل المهمة التي تؤثر على جودة التدقيق المقدمة (التكريتي، 2022).
- سمعة مكتب التدقيق: تمثل سمعة مكتب التدقيق أحد الأصول المعنوية التي يُكتسبها المكتب من خلال تقديم خدمات ذات جودة عالية. تتعلق السمعة بتداول اسم المكتب بين العملاء كجهة تقدم خدمات متميزة (عايدة، جمعة، 2023).

- الالتزام بمعايير التدقيق المتعارف عليها: في إطار تعزيز الثقة بالمهنة، تبنت العديد من المنظمات المهنية معايير تنظم مهنة التدقيق، وفرضت على جميع الممارسين الالتزام بها. ويُعتبر المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين من أبرز هذه المنظمات، حيث أصدر نشرة معايير المراجعة رقم (1) في عام 1976، التي تضمنت عشرة معايير مقسمة إلى ثلاث مجموعات: المعايير العامة، معايير العمل الميداني، ومعايير إعداد التقرير (موجزة، 2016).
- مدة ارتباط مكتب التدقيق بالشركة محل التدقيق: تشير مدة ارتباط مكتب التدقيق بالشركة إلى عدد السنوات التي يقوم المكتب خلالها بمراجعة القوائم المالية للشركة محل التدقيق. هذه المدة قد تؤثر على فهم المدقق لطبيعة نشاط الشركة واحتياجاتها (دحمان، 2024).
- أتعاب عملية التدقيق: تُعد مسألة تحديد أتعاب التدقيق ذات أهمية كبيرة لكل من المدقق والعميل. يسعى كل طرف إلى تحقيق توازن بين قيمة الخدمات المقدمة وقيمة الأتعاب المدفوعة. رغم ذلك، لا توجد طريقة علمية محددة لتحديد الأتعاب بشكل عادل، مما يدفع المدقق إلى البحث عن أتعاب معقولة تعكس قيمة الخدمات التي يقدمها (الشاهين، 2015).

ثانياً: العوامل المرتبطة بفريق التدقيق:

- استقلال المدقق: يُعتبر استقلال المدقق من المفاهيم الأساسية التي تميز مهنة التدقيق عن المهن الأخرى. إنه حجر الزاوية لمهنة التدقيق وأساس الثقة في المعلومات الواردة في القوائم المالية (الشاهين، 2015).
- خبرة فريق التدقيق: تلعب الصفات الشخصية لفريق التدقيق دوراً مهماً في كفاءة وفعالية أداء عملية التدقيق. من بين هذه الصفات، تبرز الخبرة المهنية كعامل حاسم يؤثر على عملية التقدير الشخصي وإصدار الأحكام في التدقيق (مشتهى، 2014).
- الإشراف على فريق التدقيق: تُوكل مهام الإشراف على عملية التدقيق عادةً إلى المدققين الذين يشغلون مناصب تنظيمية عليا. تقع على عاتق هؤلاء المدققين مسؤولية تدريب وتوجيه ومتابعة المدققين المساعدين، خصوصاً في المهام غير العادية والمعقدة (عايدة، جمعة، 2023).
- الاتصالات بين فريق التدقيق و عميل التدقيق: تُعد الاتصالات الفعالة بين فريق التدقيق و عميل التدقيق من العوامل المهمة في عملية التدقيق. يعتمد المدققون على موظفي شركة العميل للحصول على المعلومات الحيوية التي تساعدهم في فهم طبيعة نشاط العميل (موجزة، 2016).

ثالثاً: العوامل المرتبطة بالشركة محل التدقيق

- حجم الشركة وقوتها المالية: يوجد في سوق العمل العديد من الشركات التي تمارس أنشطة اقتصادية متنوعة. كلما زاد حجم الشركة وتعددت عملياتها، زاد الفصل بين الملكية والإدارة وزادت تكلفة الوكالة. وبناءً عليه، يُفترض أنه كلما زاد حجم الشركة، زادت حاجتها إلى خدمات تدقيق عالية الجودة، لضمان أن القوائم المالية تعكس فعلاً المركز المالي السليم للشركة (الشاهين، 2015).
- هيكل الرقابة الداخلية: أدى كبر حجم المشروعات وظهور الشركات المساهمة إلى تعدد وتعقد العمليات داخلها، مما زاد من المهام الملقاة على عاتق إدارة تلك المشروعات. لتحقيق أهدافها، كان لابد للإدارة من الاستعانة بنظم رقابة داخلية موثوقة (عابدة، جمعة، 2023).
- تعقد مهام التدقيق: تُعتبر تعقيدات مهام التدقيق أحد العوامل المهمة التي تؤثر على جودة التدقيق. تتطلب هذه التعقيدات إجراءات دقيقة لجمع الأدلة والمعلومات اللازمة لإجراء التدقيق بشكل فعال (مجوجة، 2016).

أما فيما يتعلق بالمقاييس المستخدمة لقياس جودة تدقيق الحسابات في الدراسات التي تناولت هذا الموضوع:

1. الخصائص الخاصة بشركة أو مكتب التدقيق:

تشمل هذه المقاييس عدة عوامل تتعلق بالشركة أو المكتب، مثل حجم شركة ومكتب التدقيق، حيث يؤثر حجم الكيان على قدرتهم على تقديم خدمات تدقيق ذات جودة عالية، سمعة شركة ومكتب التدقيق، فالسمعة تلعب دوراً حيوياً في تقييم جودة التدقيق، خبرة شركة ومكتب التدقيق، تساهم الخبرة المهنية بشكل كبير في جودة العمل، قيمة أتعاب التدقيق، يعكس مستوى الأتعاب جودة الخدمات المقدمة، فترة الاحتفاظ بالعميل، حيث تعكس العلاقة المستمرة مع العميل الثقة والاعتمادية، الارتباط مع المكاتب العالمية، يعزز التعاون مع مكاتب عالمية من جودة التدقيق (مجوجة، 2016)، التأهيل المهني للمراقبين العاملين بمكتب التدقيق، حيث يُعتبر التأهيل المهني عاملاً مهماً في جودة الأداء، تخصص شركة أو مكتب التدقيق في نشاط العميل الذي يمكن أن يساهم في تحسين جودة التدقيق، الدعاوى القضائية المرفوعة على شركة أو مكتب التدقيق، حيث تشير إلى المخاطر القانونية التي قد تؤثر على سمعة المكتب (طويل، شعباني، 2022).

2. مقاييس مستندة إلى المخرجات:

تشمل هذه المقاييس تلك التي تُستخدم في الأدبيات لتحديد مدى جودة التدقيق، مثل الأخطاء الجوهرية المادية التي تشير إلى مدى قدرة المدقق على اكتشاف الأخطاء الكبيرة، رأي التدقيق الذي يعكس تقييم المدقق لجودة القوائم المالية، إدارة الأرباح حيث يعتبر الكثير من الباحثين أن إدارة الأرباح تعبر عن جودة التدقيق، حيث تشير التحريفات المتعمدة في قيم الأرباح إلى ضعف في جودة العمل. عدم اكتشاف المدقق لهذه التحريفات يدل على انخفاض جودة التدقيق، والعكس صحيح (الشاهين، 2015).

3. مقاييس تتمثل في العوامل المؤثرة في العمل:

تشمل هذه المقاييس عوامل مثل حجم الشركة الذي يؤثر بشكل مباشر على جودة التدقيق، الرافعة المالية التي تعكس المخاطر المالية التي تواجهها الشركة، حوكمة الشركة التي تشير إلى مدى فعالية النظام الإداري، العائد على الاستثمار الذي يعكس أداء الشركة المالي (منشد، يعقوب، 2021)، تقرير الاستمرارية الذي يُعتبر مؤشراً آخر على جودة التدقيق. يعتمد على رأي المدقق في مدى استمرارية عمل العميل واحتمالية إفلاسه، حيث يُعتبر عدم وجود تقارير صحيحة حول الاستمرارية قبل حدوث الفشل التجاري مؤشراً على انخفاض جودة التدقيق (دحمان، 2024).

2.1.2 المحور الثاني: رقابة الجودة على أعمال التدقيق وفق المعيار الدولي للتدقيق 220

1.2.1.2 مفهوم رقابة الجودة على أعمال التدقيق

تُعرف الرقابة على جودة التدقيق وفقاً للمعايير الدولية الصادرة عن الاتحاد الدولي للمحاسبين بأنها جميع السياسات والإجراءات التي تتبعها مكاتب التدقيق. وتهدف هذه السياسات إلى ضمان أن الآراء المقدمة في عمليات التدقيق تعكس مراعاة لمعايير التدقيق المعترف بها. كما تُعرف رقابة الجودة على أنها مجموعة من السياسات والإجراءات التي يجب على مكتب التدقيق تنفيذها، سواء فيما يتعلق بالمكتب نفسه أو بمهمات التدقيق الخاصة. يهدف ذلك إلى ضمان تقديم مكتب التدقيق لخدمات ملائمة للأطراف المعنية، بما يتماشى مع المعايير المعمول بها (معمرى، وآخرون، 2020).

2.2.1.2 أهمية رقابة الجودة على أعمال التدقيق

تعتبر تطبيقات رقابة الجودة على أعمال التدقيق ذات أهمية كبيرة لمتخذي القرارات في بيئة الأعمال، سواء على المستوى المحلي أو الدولي. حيث لم يعد تقرير المدقق مقتصرًا على استخدامه من قبل إدارة الشركة أو ملاكها للحكم على كفاءة إدارة الموارد. بل أصبح يعتمد عليه أيضًا العديد من متخذي القرار، بما في ذلك المستثمرين الأجانب والمستثمرين المحتملين، في تقييم جودة عمليات التدقيق. لذلك، يُعتبر الاهتمام برقابة الجودة أمرًا حيويًا، حيث يؤثر بشكل كبير على قرارات الاستثمار. وهذا يعكس الدور المهم الذي يلعبه مدقق الحسابات في تعزيز الثقة في بيئة الأعمال (معمري، وآخرون، 2020).

3.2.1.2 رقابة الجودة على أعمال التدقيق وفقاً لمعايير التدقيق الدولية

تعتبر معايير رقابة الجودة ذات أهمية كبيرة لمدقق الحسابات، حيث تمثل مستويات الأداء المهني التي تهدف إلى توفير ضوابط معقولة لتنظيم عملية التدقيق. تساعد هذه المعايير في إنجاز المهمة بشكل يحقق الفوائد المرجوة، وتساهم في تقديم خدمة ملائمة لمستخدمي البيانات المالية. ومن الجدير بالذكر أن العديد من الجهات والمنظمات المهنية الدولية قد أولت اهتمامًا خاصًا بموضوع رقابة الجودة في مكاتب تدقيق الحسابات بهدف تعزيز الأداء المهني لهذه المكاتب وتطويره بما يخدم الصالح العام. وقد وضعت هذه الجهات معايير مهنية يجب أن يتبناها المدققون لضمان جودة أدائهم وفقاً لأعلى المعايير (عمر، وآخرون، 2021).

وفي عام 1981، أصدر الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) المعيار الدولي رقم (7) الخاص بضبط جودة العمل في التدقيق، والذي يتضمن الإرشادات والسياسات والإجراءات التي يجب أن يلتزم بها مدقق الحسابات. تهدف هذه السياسات إلى توفير القناعة والمصداقية لجودة التدقيق ونوعيته (نورى، عزيز، 2022). وينص المعيار على أن ضوابط الجودة هي السياسات والإجراءات التي يتبناها مكتب التدقيق لضمان أن جميع عمليات المراجعة تمت وفقاً للمبادئ الأساسية للمراجعة كما هو موضح في دليل معايير المراجعة الدولية. يتضمن المعيار رقم (7) ستة ضوابط لرقابة الجودة، وهي: الصفات الشخصية، المهارات والكفاءة، توزيع المهام، التوجيه والإشراف، قبول واستمرار العملاء، والتفتيش (القبلي، 2012).

وفي عام 1994، تم تعديل هذا المعيار من قبل مجلس معايير التدقيق للاتحاد الدولي للمحاسبين، حيث أُعيد تصنيف وتسمية بعض ضوابط رقابة الجودة دون تغيير المفهوم أو المحتوى. وتم إصدار المعيار رقم (220) "رقابة جودة أعمال التدقيق للبيانات المالية التاريخية" كبديل للمعيار رقم (7). يُبرز المعيار رقم (220) السياسات والإجراءات التي يجب أن يتبناها مكتب المراجعة أثناء أداء عملية المراجعة، بالإضافة إلى الإجراءات المتعلقة بتفويض الأعمال للمساعدين. يجب تطبيق هذه السياسات والإجراءات على كل من مستوى مكتب المراجعة وعمليات التدقيق الفردية (الشهري، 2021). وتختلف طبيعة ومدى سياسات وإجراءات رقابة الجودة باختلاف حجم منشأة التدقيق، وطبيعة الأعمال التي تمارسها، والموقع الجغرافي، ومدى تفرغ الأعمال، كما تتأثر بالتكاليف والمنافع المتوقعة. وينبغي على فريق التدقيق تنفيذ إجراءات رقابة الجودة التي تنطبق على عمليات التدقيق الفردية، وتزويد مكتب التدقيق بالمعلومات اللازمة لدعم نظام رقابة الجودة الخاص بالاستقلالية في العمل. ويجب أن يكون أعضاء الفريق مؤهلين للاعتماد على أنظمة المكتب (معمر، وآخرون، 2020).

ووفقاً لإصدارات المعايير الدولية للتدقيق ورقابة الجودة الحديثة، تم إعادة صياغة المعيار الدولي للتدقيق رقم (220) المتعلق برقابة الجودة. حيث أُضيفت متطلبات توثيق جديدة لم تكن موجودة في الإصدار السابق، مثل ضرورة أن يضع المدقق ضمن مستندات التدقيق ما يشير إلى مدى الالتزام بالمتطلبات الأخلاقية، ومتطلبات الاستقلال، ومدى قبول واستمرار العميل، بالإضافة إلى طبيعة ونطاق ونتائج الاستشارات التي تمت خلال المهمة. تمثل إضافة متطلب التوثيق أهمية كبيرة، حيث تعزز من التزام المدقق ببذل العناية المهنية والامتثال للمتطلبات الأخلاقية، وتوفير حماية للمدقق الخارجي في حال تعرضه للمساءلة (أبو يوسف، 2011).

4.2.1.2 متطلبات تطبيق معيار المراجعة الدولي (ISA 220)

لقد أكد مجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولي (IAASB) على أن تطبيق معيار 220 يشمل المتطلبات السبعة التالية: مسؤوليات القيادة عن جودة عمليات التدقيق، المتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة، قبول العملاء الجدد والاستمرار مع السابقين، توفير فرق العمل المؤهلة، أداء الارتباط، المتابعة، التوثيق (أبو يوسف، 2011).

أولاً: مسؤوليات القيادة عن جودة عمليات التدقيق :

يتحمل الشريك المسؤولية الكاملة عن الجودة الشاملة لكل عملية تدقيق يتم تعيينه لها. حيث يجب على الشريك أن يكون قدوة لبقية أعضاء الفريق فيما يتعلق بجودة التدقيق، وذلك خلال جميع مراحل العملية. ويتم التعبير عن هذا الالتزام من خلال أفعال الشريك والرسائل الموجهة إلى فريق العمل (عمر، وآخرون، 2021).

وتؤكد هذه الأفعال والرسائل على أهمية أداء العمل بما يتوافق مع المعايير المهنية والمتطلبات التنظيمية الأخرى، والامتثال لسياسات وإجراءات رقابة الجودة كما ينطبق. علاوة على ذلك، يجب إصدار تقارير المدقق المناسبة وفقاً للظروف المحيطة، مع التأكيد على أن الجودة تعد عنصراً أساسياً في تنفيذ عملية التدقيق (أبو يوسف، 2011). كما تشمل مسؤوليات القيادة التأكد من الالتزام بمتطلبات أخلاقيات المهنة، حيث ينبغي على الشريك تقييم مدى امتثال أعضاء فريق العمل لمتطلبات أخلاقيات المهنة الخاصة بعمليات التدقيق بشكل مستمر (بن دغي، شيخي، 2022).

ثانياً: المتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة:

تتمثل المتطلبات الأخلاقية المرتبطة بالتدقيق في قواعد السلوك المهني، التي تلزم المدقق بأن يظل في حالة تأهب من خلال المراقبة وطرح الأسئلة عند الحاجة، للحصول على أدلة تشير إلى عدم امتثال فريق العمل للمتطلبات الأخلاقية (عمر، وآخرون، 2021). وإذا اكتشف الشريك في العملية أي عدم امتثال من قبل أعضاء الفريق، من خلال نظام رقابة الجودة الخاص بالشركة، فإنه يجب عليه اتخاذ الإجراءات المناسبة بالتشاور مع المعنيين في الشركة. كما ينبغي الوصول إلى استنتاج حول مدى الامتثال للمتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة التي تنطبق على عملية التدقيق (أبو يوسف، 2011).

ولتحقيق ذلك، يجب على الشريك في العملية الحصول على معلومات ذات صلة من الشركة نفسها ومن الشركات ضمن المجموعة عند الضرورة، لتحديد وتقييم الظروف والشراكات التي قد تشكل تهديداً لاستقلالية الفريق. ويجب عليه أيضاً تقييم المعلومات المتعلقة بأي مخالفات محددة وفقاً لسياسات وإجراءات الاستقلالية الخاصة بالشركة، لتحديد ما إذا كانت تشكل تهديداً لاستقلالية التدقيق. وفي حال وجود تهديدات، يجب اتخاذ الإجراءات المناسبة للتخلص منها أو تقليصها إلى مستوى مقبول، إما من خلال تطبيق إجراءات وقائية أو الانسحاب من العملية إذا كان ذلك مناسباً. وينبغي على الشريك إعلام الشركة على الفور بعدم القدرة على حل المسألة لاتخاذ الإجراءات المناسبة (الفيق، 2012).

وتحدد قواعد الاتحاد الدولي للمحاسبين المبادئ الرئيسية لأخلاقيات المهنة، والتي تشمل النزاهة، الموضوعية، الكفاءة المهنية وبذل العناية اللازمة، السرية، والسلوك المهني. وفيما يتعلق بالاستقلالية، يجب على الشريك تكوين استنتاج حول مدى الامتثال لمتطلبات الاستقلالية التي تنطبق على عملية التدقيق (الشهري، 2021).

ثالثاً: قبول العملاء الجدد والاستمرار مع السابقين:

يجب على مؤسسة التدقيق تقييم العملاء الحاليين والمحتملين ومتابعة علاقاتها معهم بشكل مستمر (الموسوي، 2024). ومن الضروري أن تأخذ المؤسسة في اعتبارها الاستقلالية، والقدرة على تقديم الخدمة بشكل ملائم عند قبول العملاء، بالإضافة إلى الأمانة التي يتمتع بها العميل (الشهري، 2021). ويجب على الشريك أن يكون راضياً عن التقييمات التي قامت بها المؤسسة لقبول العميل أو الاستمرار في العمل معه، وأن يقرر مدى ملاءمة الاستنتاجات التي تم التوصل إليها في هذا السياق (أسامة، وآخرون، 2020). وإذا حصل الشريك على أي معلومات قد تؤدي إلى إلغاء عملية التدقيق، فإنه يتعين عليه إبلاغ المؤسسة في وقت مبكر، حتى يمكن اتخاذ موقف موحد بشأنها (بن دغي، شيخي، 2022).

وعند تقييم العملاء الحاليين والمحتملين، يجب أخذ عدة عوامل بعين الاعتبار، منها سمعة مديري مؤسسة العميل واستقامتهم، القوة المالية للعميل واستقراره، ومدى قوة نظام الرقابة الداخلية وفعاليتها لدى المؤسسة. كذلك ينبغي النظر في قدرة مكتب التدقيق وفريق المهمة على تقديم الخدمة، والالتزام بالمتطلبات الأخلاقية والمهنية، بالإضافة إلى الهدف من عملية التدقيق وكفاءة الفريق، والتأكد من توفر الوقت والموارد اللازمة لهذه المهمة (القيق، 2012).

رابعاً: توفير فرق العمل المؤهلة:

يتعين على مؤسسة التدقيق العمل على تشكيل فريق عمل مؤهل مهنيًا وعلمياً لأداء مهامه بكفاءة (الشهري، 2021). ويجب أن يتكون الفريق من مجموعة من الخبراء المتخصصين، مما يمكنهم من تنفيذ عمليات التدقيق وفقاً للمعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول بها (عمر، وآخرون، 2021). علاوة على ذلك، يجب أن يمتلك مدقق الحسابات الإمكانات اللازمة لاستثمار قدراته بشكل مناسب، واستخدامها بأفضل صورة ممكنة. ويجب أن يلتزم المدقق بمعايير المهنة الفنية والأخلاقية (موسوي، 2024)، مما يعزز من كفاءته في أداء مسؤولياته المهنية بإخلاص. ومن الضروري أيضاً أن يتمتع الفريق بالقدرة على إصدار تقارير المدقق بشكل ملائم للظروف المختلفة (أبو يوسف، 2011). كما يجب أن يولي المدقق اهتماماً كبيراً بمصالح العملاء، مع الالتزام بمسؤولياته المهنية تجاه المجتمع بشكل عام (بن دغي، شيخي، 2022).

خامساً: أداء عملية التدقيق:

تُؤدى عملية التدقيق وفقاً للمعيار من خلال ما يلي:

1. التوجيه والإشراف والأداء: يتحمل الشريك في العملية مسؤولية التوجيه والإشراف على الأداء وفقاً للمعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول بها. كما يجب على الشريك أن يتحمل المسؤولية عن مدى ملاءمة تقرير المدقق للظروف المحيطة (الموسوى، 2024).

2. المراجعات: يتحمل الشريك أيضاً مسؤولية مراجعة العملية التي تم تنفيذها وفقاً لسياسات وإجراءات التدقيق الخاصة بالمؤسسة. يجب أن يشعر الشريك بالرضا في تاريخ إعداد التقرير أو بعد صدوره، وذلك نتيجة لمراجعته لمستندات ووثائق التدقيق ومناقشات فريق العمل حولها، ومدى كفايتها وملاءمتها لإصدار التقرير (عمر، وآخرون، 2021).

3. التشاور: يجب أن يتحمل الشريك مسؤولية قيام فريق العمل بإجراء المشاورات المناسبة بشأن القضايا الصعبة. كما ينبغي أن يشعر الشريك بالرضا عن آلية المشاورات التي تمت داخل المنشأة وخارجها، ويتفق مع الجهة التي تم مشاورتها بشأن طبيعة ونطاق هذه المشاورات والاستنتاجات الناتجة عنها. يجب أيضاً تحديد الاستنتاجات التي سيتم تأكيد الالتزام بتنفيذها بناءً على هذه المشاورات (القيق، 2012).

4. تدقيق رقابة الجودة: فيما يتعلق بعمليات تدقيق البيانات المالية للمنشآت المدرجة أو عمليات التدقيق الأخرى التي تتطلب رقابة جودة، يتعين على مؤسسة التدقيق تعيين مدقق لرقابة جودة العملية. يجب مناقشة المسائل الهامة التي تظهر خلال عملية التدقيق، بما في ذلك القضايا التي تم تحديدها مع المراجع خلال رقابة الجودة. ينبغي ألا يؤرخ تقرير المدقق إلا بعد إتمام تدقيق رقابة الجودة. يجب على مدقق رقابة الجودة إجراء تقييم موضوعي للأحكام التي أصدرها فريق العمل، والاستنتاجات التي تم التوصل إليها لصياغة التقرير، وذلك من خلال مناقشة المسائل الهامة مع الشريك وتدقيق البيانات المالية والوثائق المتعلقة بالأحكام العامة والاستنتاجات التي بني عليها التقرير. كما ينبغي على مدقق رقابة الجودة أخذ تقييم فريق العمل للاستقلالية بعين الاعتبار، بالإضافة إلى وجود أي خلافات في الرأي عند إجراء المشاورات، ومدى ملاءمة الوثائق والمستندات المختارة للوصول إلى التقرير (أبو يوسف، 2011).

5. اختلافات الرأي: في حال نشوء اختلاف في الرأي بين أعضاء فريق العمل، أو بين الفريق والجهات التي تم مشاورتها، أو بين الشريك في العملية ومدقق رقابة الجودة، ينبغي على فريق العمل اتباع سياسات وإجراءات المؤسسة لمعالجة وتسوية هذه الاختلافات (الموسوى، 2024).

سادساً: المراقبة على جودة التدقيق:

تُعتبر المراقبة على جودة التدقيق وسيلة مهمة تتيح لمكتب التدقيق التحقق من أن الآراء والمقترحات التي يقدمها مدققو الحسابات أثناء عملية التدقيق تعكس مراعاة المعايير المعترف بها، بالإضافة إلى أي شروط قانونية أو تعاقدية، أو معايير مهنية يحددها المكتب بنفسه (القيق، 2012)، ويتطلب معيار رقابة الجودة من الشركات وضع سياسات وإجراءات مصممة لتوفير تأكيد معقول بأن نظام رقابة الجودة الخاص بها مناسب وكافٍ ويعمل بفعالية (الشهري، 2021). ويجب على الشريك في العملية دراسة نتائج المتابعة كما هو موضح في أحدث المعلومات المنشورة من قبل الشركة، وتقييم ما إذا كانت العيوب الملاحظة في تلك المعلومات تؤثر على عملية المراجعة. كما ينبغي دراسة ما إذا كانت الإجراءات التي اتخذتها الشركة لتصحيح أي مشكلات كافية في إطار عملية المراجعة (أسامة، وآخرون، 2020). ومن الإجراءات الممكنة للرقابة على جودة التدقيق أن يتم تعيين شريك مختص في مراقبة جودة الأعمال، حيث يتعين عليه اختبار إجراءات مراقبة الجودة مرة واحدة على الأقل سنوياً، والتأكد من استمرار التزام المكتب بهذه الإجراءات (عمر، وآخرون، 2021).

سابعاً: توثيق التدقيق:

ينبغي على المدقق تضمين وثائق التدقيق القضايا المتعلقة بالامتثال للمتطلبات الأخلاقية ذات الصلة وكيفية معالجتها. يتطلب الأمر أيضاً تسجيل الاستنتاجات حول مدى الامتثال لمتطلبات الاستقلالية التي تنطبق على عملية التدقيق، وأي مشاورات مع المؤسسة تدعم تلك الاستنتاجات. ينبغي توثيق الاستنتاجات المتعلقة بالموافقة على العلاقات مع العملاء ومواصلتها، بالإضافة إلى طبيعة ونطاق الاستنتاجات الناتجة عن المشاورات التي تمت خلال فترة التدقيق. كما يجب على مدقق جودة الرقابة توثيق الإجراءات المطلوبة وفقاً لسياسات المؤسسة المتعلقة بتدقيق جودة الرقابة، وتفاصيل تدقيق جودة الرقابة التي تم إجراؤها في تاريخ التقرير أو بعده. يجب الإشارة أيضاً إلى عدم وجود مسائل عالقة لم تُحل، والتي قد تؤدي إلى اعتقاد المدقق بأن الأحكام والاستنتاجات التي أصدرها فريق العمل غير مناسبة (أبو يوسف، 2011).

وهناك العديد من العوامل التي يجب أخذها في الاعتبار عند تحديد شكل التوثيق ومحتواه كأدلة على تشغيل عناصر نظام رقابة الجودة، مثل حجم المكتب، عدد المكاتب الفرعية، مستوى السلطة المخولة للعاملين، وطبيعة وامتثال المكتب للممارسات والتنظيم. يجب على مكتب المراجعة الاحتفاظ بهذا التوثيق لفترة كافية تتيح للمراقبين تقييم التزام المكتب بنظام رقابة الجودة أو القوانين واللوائح، ولفترة أطول إذا لزم الأمر (عمر، وآخرون، 2021).

2.2 الدراسات السابقة

1.2.2 الدراسات العربية

دراسة (نورى وعزيز، 2022): بعنوان " تقييم جودة أداء المدقق الخارجي في ظل معايير التدقيق الدولية - دراسة تطبيقية في عدد من مكاتب تدقيق الحسابات العاملة في إقليم كردستان العراق "

هدفت هذه الدراسة إلى تقييم جودة الأداء المهني للمدقق الخارجي للوقوف على نقاط الضعف والقوة للمدقق في العملية التدقيقية، وذلك من خلال معرفة مدى التزامه بتطبيق متطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (220 و 700)، ولتحقيق ذلك تم اعتماد منهج تحليل المحتوى للبيانات وتقارير المدققين في عدد من مكاتب تدقيق الحسابات العاملة في إقليم كردستان، وتعتبر هذه الدراسة دراسة تطبيقية على بيئة إقليم كردستان المتمثلة بخمسة مكاتب مراقبة الحسابات في إقليم كردستان العراق- أربيل، ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة أن أعلى مؤشر جودة التدقيق حققه مكتب مراقبة الحسابات رقم (٥) الذي يمثل بأداء عملية التدقيق وفق متطلبات المعيارين (٢٢٠) و(٧٠٠)، وأن أقل مؤشر جودة التدقيق بالنسبة للالتزام بفقرات المعيار (٢٢٠) حققه مكتب مراقبة الحسابات رقم (١) والذي يمثل بمسؤوليات القيادة على جودة التدقيق.

دراسة (الشهري، 2021) بعنوان: " مدى التزام مدققي الحسابات في مكاتب التدقيق الكويتية بتطبيق معيار جودة التدقيق الدولي رقم 220"

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى التزام مدققي الحسابات في مكاتب التدقيق الكويتية بتطبيق معيار جودة التدقيق الدولي رقم ٢٢٠، ولتحقيق ذلك اعتمد الباحث المنهج الوصفي التحليلي، وتم استخدام الاستبانة كأداة للدراسة، وتكون مجتمع الدراسة من جميع مكاتب التدقيق العاملة في دولة الكويت والبالغ عددها (٥٣) مكتب تدقيق يعمل بها حوالي (٢٢٠) مدقق ، وتم أخذ عينة عشوائية بسيطة من المدققين العاملين في هذه المكاتب والشركات بلغ عددهم (١٣٦) مدقق من أجل تحقيق أهداف الدراسة، ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة أن مدققي الحسابات في مكاتب التدقيق الكويتية يلتزمون بدرجة متوسطة بتطبيق إجراءات جودة التدقيق الواردة في معيار التدقيق الدولي رقم ٢٢٠ فيما يتعلق بالمتطلبات المهنية، وتوزيع المهام، والتوجيه والإشراف، والقبول والمحافظة على العملاء، وإنهم يلتزمون بدرجة مرتفعة بتطبيق الإجراءات المتعلقة بالمهارات والكفاءات، والتشاور، والفحص.

دراسة (عمر وآخرون، 2021) بعنوان: " جودة المراجعة في ظل المعيار الدولي لجودة المراجعة ISA220 دراسة ميدانية لعينة من آراء مراجعي الحسابات وأكاديميين"

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد مدى إمكانية اعتماد سياسات وإجراءات رقابة الجودة بمكاتب وشركات المراجعة بالجزائر في ظل المعيار الدولي ISA220، ولتحقيق ذلك تم اعتماد المنهج الوصفي التحليلي، وتم استخدام استبانة كأداة لجمع المعلومات، وتكون مجتمع الدراسة من محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين لدى دولة الجزائر وأساتذة جامعيين في التخصص، من أجل اختبار مدى التزامهم بتطبيق المعيار الدولي 220 للتدقيق أثناء الممارسات المهنية، ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة أنه هناك اعتماد لسياسات وإجراءات رقابة الجودة والتي تتمثل ب (سياسات وإجراءات متطلبات السلوك الأخلاقي، وسياسات وإجراءات قبول واستمرار العلاقات مع العملاء، سياسات وإجراءات الموارد البشرية) لدى مكاتب وشركات المراجعة بالجزائر في ظل المعيار الدولي ISA220.

دراسة (القيقي، 2012) بعنوان : " مدى تطبيق رقابة الجودة في مكاتب تدقيق الحسابات في قطاع غزة (دراسة ميدانية)"

هدفت هذه الدراسة إلى الوقوف على مدى تطبيق رقابة جودة أعمال التدقيق لدى مكاتب تدقيق الحسابات في قطاع غزة، ولتحقيق ذلك تم اتباع المنهج الوصفي التحليلي كونه يتناسب والأغراض التي تسعى إليها هذه الدراسة، وتم استخدام الاستبانة كأداة للدراسة، وتكون مجتمع الدراسة من جميع مكاتب التدقيق المسجلة والمعتمدة لدى جمعية المحاسبين و المراجعين الفلسطينية و جمعية المدققين وعددهم (87) مكتب يعملون في قطاع غزة، وتم أخذ عينة عشوائية منهم تمثلت ب (72) مكتب يعملون في قطاع غزة بهدف تحقيق أهداف الدراسة ، ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة أنه يلتزم مكاتب التدقيق العاملة بقطاع غزة بضوابط قبول العملاء و المحافظة على استمرارية العلاقة المهنية معهم ، وضوابط تقديم الخدمات الاستشارية، إجراءات المراقبة و الإشراف، المتطلبات المهنية، التنظيم المهني الداخلي الجيد بدرجة جيدة إلا أنها غير كافية لتحقيق رقابة الجودة حيث إنه يتخللها نقص في بعض الجوانب، وأظهرت النتائج أيضاً وجود فروق ذات دلالة إحصائية حول "مدى تطبيق رقابة الجودة في مكاتب تدقيق الحسابات في قطاع غزة" تعزى إلى ارتباط مكتب التدقيق بمكتب تدقيق عالمي، وجود قسم خاص برقابة الجودة بمكتب التدقيق، إلا أنه لا يوجد فروق ذو دلالة إحصائية تعزى إلى تاريخ تأسيس المكتب.

دراسة (أبو يوسف، 2011) بعنوان : "تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في قطاع غزة بتوفير متطلبات تحسين فعالية رقابة جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم 220 - دراسة تطبيقية".

هدفت هذه الدراسة إلى الوقوف على مدى توفر عناصر رقابة جودة التدقيق الخارجي في الواقع العملي لمكاتب التدقيق العاملة في قطاع غزة في ضوء ما ينص عليه معيار التدقيق الدولي رقم (220)، ولتحقيق ذلك تم اعتماد المنهج الوصفي التحليلي، وتم استخدام الاستبانة كأداة للدراسة، حيث تم توزيعها على جميع مكاتب التدقيق الخارجي العاملة المعتمدة في قطاع غزة فقط، والبالغ عددها (36) مكتب مزاوول وممارس للمهنة بشكل فعلي بأسلوب الحصر الشامل، ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة إن مكاتب التدقيق العاملة في قطاع غزة ملتزمة بتوفير متطلبات تحسين فعالية رقابة جودة التدقيق والتي تشمل (تحميل مسؤولية الجودة للمدقق الشريك، توفير متطلبات الالتزام بقواعد السلوك المهني للمدقق، دراسة وتقييم العلاقات مع العملاء، توفير فرق عمل مؤهلة ، أداء عملية التدقيق، توفير عملية مراقبة معقولة للسياسات والإجراءات، توثيق عمليات التدقيق والمراقبة) وفقاً للمعيار الدولي رقم (220)، هذا بالإضافة إلى أنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى $a=0.05$ حول مدى التزام مكاتب التدقيق بتوفير متطلبات الالتزام بقواعد السلوك المهني، توفير فرق عمل مؤهلة، تعزى للمؤهل العلمي، والشكل القانوني للمكتب، والعلاقة مع مكاتب التدقيق الخارجية، عدد العاملين في المكتب، بالإضافة إلى ذلك توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى $a=0.05$ حول مدى التزام مكاتب التدقيق بتوثيق عمليات التدقيق والرقابة على الجودة تعزى إلى عدد سنوات عمل المكتب.

2.2.2 الدراسات الأجنبية

(Sarpong, et all, 2024) " Audit Quality and its Determinants: Study the Factors that Influence Audit Quality, Including Auditor Independence, Firm Size, and Regulatory Environment"

هدفت هذه الدراسة إلى فحص العوامل الرئيسية المحددة لجودة التدقيق مع التركيز على استقلالية المدقق، وحجم الشركة، والرقابة التنظيمية، ولقد أجريت هذه الدراسة في إندونيسيا، وتمثل مجتمع الدراسة بالمدققين الشركاء ومديري شركات المحاسبة العامة، بالإضافة إلى موظفي المالية في الشركات المدرجة، وتم أخذ منهم عينة عشوائية من أجل تحقيق أهداف الدراسة، وتم استخدام الاستبانة كأداة لجمع المعلومات، ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة أن هناك أثر سلبي لتولي المدققين مهام التدقيق لفترات طويلة على استقلاليتهم مما ينعكس بشكل سلبي على جودة التدقيق.

وانه كلما زاد حجم شركة التدقيق تمتعت بموارد وقدرات أكبر لإجراء تدقيقات عالية الجودة الأمر الذي ينعكس بشكل إيجابي على أداء جودة التدقيق، بالإضافة إلى ذلك فإن متطلبات الرقابة التنظيمية الأقوى تهدف إلى تعزيز مسؤولية المدققين وانضباطهم الأمر الذي ينعكس بشكل إيجابي على جودة التدقيق.

(Afriyie, et all, 2024) " Monitoring and audit quality: Does quality standards compliance matter"

هدفت هذه الدراسة إلى تحليل تأثير مراقبة مكاتب التدقيق الصغيرة والمتوسطة (SMPs) في غانا على جودة التدقيق، مع التركيز على دور الامتثال لمعايير الجودة (معيار التدقيق الدولي ISA 220 ومعيار إدارة الجودة (ISQM 1) كوسيط في هذه العلاقة، حيث تم جمع بيانات أولية من 209 مكاتب تدقيق في غانا باستخدام استبيان وتحليلها عبر نموذج المعادلات الهيكلية (SEM) ببرنامج SmartPLS، وأظهرت النتائج وجود علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية بين المراقبة وجودة التدقيق $(\beta = 0.199)$ ، $(p < 0.01)$ ، مع دور وسيط جزئي للامتثال لمعايير الجودة بنسبة 49.8%، بينما لم يظهر حجم المكتب أو عمره تأثيراً ذا دلالة إحصائية، مما يؤكد أهمية المراقبة الفعالة وتعزيز الامتثال للمعايير الدولية لتحسين جودة التدقيق في البلدان النامية مثل غانا، مع توصيات لمكاتب التدقيق بمراجعة سياساتها، وللهيئات الرقابية بتعزيز آليات المراقبة والدعم الفني، ولصانعي السياسات بتطوير أطر تنظيمية تدعم الثقة في التقارير المالية.

(Malakoute,et all, 2023) " FACTORS IMPACTING AUDIT QUALITY: A SYSTEMATIC LITERATURE REVIEW"

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد العوامل التي تؤثر على جودة التدقيق، ولتحقيق ذلك تم اعتماد منهج تحليل المحتوى، حيث تم إجراء مراجعة منهجية للأدبيات حول مجموعة مختارة من المقالات، معتمدةً منهجية جديدة في هذا المجال، وقد توصلت هذه المقالات إلى أن هناك 48 عاملاً قد تؤثر على جودة التدقيق يمكن تصنيفها إلى ثلاث فئات، وهي: عوامل متعلقة بالمدقق، وعوامل متعلقة بالعمل، وعوامل متعلقة بالسوق.

(AnA, 2023) " DOES QUALITY OF AUDIT COMMITTEE ENHANCE AUDIT QUALITY ?"

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد ما إذا كانت جودة لجنة التدقيق تؤثر على جودة التدقيق في الشركات الكورية المدرجة خلال الفترة من 2008 إلى 2018، ولتحقيق ذلك تم اعتماد المنهج الوصفي التحليلي، وتم قياس جودة لجنة التدقيق من خلال النشاط، الاستقلالية، الخبرة، وجود عضو أنثوي في لجنة التدقيق، في حين تم قياس جودة التدقيق من خلال حجم المدقق وجودة المخصصات، ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة أن نشاط وخبرة لجنة التدقيق يعززان جودة التدقيق، بينما لا تؤثر استقلالية لجنة التدقيق على جودة التدقيق، كما أن وجود عضو أنثوي في لجنة التدقيق يعزز جزئيًا جودة التدقيق، حيث تؤثر المديرية الأنثوية في الشركات الكورية بشكل إيجابي على جودة التدقيق، لكن تأثيرها محدود بسبب النسبة الصغيرة داخل لجنة التدقيق.

(HLACIUC,2022) " THE QUALITY OF THE AUDIT"

هدفت هذه الدراسة إلى تحليل الطرق التي يمكن من خلالها تحسين جودة التدقيق، ولتحقيق ذلك تم اعتماد منهج تحليل المحتوى بالاعتماد على المقالات والدراسات السابقة المتعلقة بالموضوع، ومن أهم النتائج التي تم التوصل إليها أنه يتم تحسين جودة التدقيق من خلال الاعتماد على المعايير التي من أهمها معيار ISQC 1 الذي يقدم القواعد العامة التي يجب أن تستند إليها نظام مراقبة الجودة في جميع الكيانات المرخصة ويوفر الإرشادات لتطبيقها بشكل صحيح، بالإضافة إلى ISQC 1 يتناول معيار التدقيق الدولي ISA 220 إجراءات مراقبة الجودة المتعلقة بالمهام الفردية للتدقيق، وبالتالي يتناول الشخص المسؤول عن مهمة التدقيق، وإذا لزم الأمر، الشخص المسؤول عن مراقبة جودة المهمة، حيث تضع هذه المعايير الخطوط الأساسية التي يجب الالتزام بها لتحقيق جودة التدقيق.

(Al-Aroud, et all, 2021) "EFFECT OF QUALITY CONTROL STANDARD 220 IN AUDIT OF FINANCIAL STATEMENTS: EVIDENCE FROM JORDAN"

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد تأثير معيار مراقبة الجودة 220 في تدقيق البيانات المالية، ولتحقيق ذلك تم اعتماد المنهج الوصفي التحليلي، وتكون مجتمع الدراسة من (41) شركة تدقيق تعمل في الأردن مرخصة وتمارس التدقيق وتم جمع الاستبانات على جميع هذه المكاتب باعتماد أسلوب الحصر الشامل، ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة أن تطبيق معيار مراقبة الجودة 220 له تأثير إيجابي في تدقيق البيانات المالية.

(Sandy, et all, 2021) " FACTORS AFFECTING AUDIT QUALITY: A LITERATURE REVIEW "

هدفت هذه الدراسة إلى مراجعة الدراسات المتعلقة بالعوامل التي يمكن أن تؤثر على جودة التدقيق في الأدبيات المحاسبية خلال الفترة من 2012 إلى 2021، ولتحقيق ذلك تم إجراء هذه الدراسة من خلال البحث على الويب لتحديد الدراسات ذات الصلة، وتم التوصل إلى مجموعة 50 مقالة علمية تتوافق مع المعايير الدولية، ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة أنه تم الوصول إلى 76 عاملاً من العوامل المتنوعة التي تؤثر على جودة التدقيق، ومع ذلك يعتقد الباحث أن هناك 3 عوامل رئيسية لها تأثير بارز على جودة التدقيق، وهي رسوم التدقيق، خبرة المدقق، وتطبيق أخلاقيات المدقق، حيث أن جميع هذه العوامل الثلاثة لها تأثير إيجابي كبير، حيث تؤثر رسوم التدقيق على جودة التدقيق بشكل إيجابي لأنها تعكس خبرة المدقق التي تُظهر مهاراته في الأنشطة المحاسبية والتدقيقية، وفي الوقت نفسه تساعد الأخلاقيات المهنية المدققين المحترفين على العمل وتجنب السلوك المنحرف.

(Shahibah, et all, 2020) " The effect of quality control system on audit quality: Professional skepticism as the moderator variable"

هدفت هذه الدراسة إلى تحليل تأثير عناصر نظام مراقبة الجودة - (QCS) المتطلبات الأخلاقية والاستقلالية - على جودة التدقيق، مع تقييم الدور التعديلي الشكوكية المهنية. شملت عينة البحث 252 مدققاً من أكبر عشر مكاتب محاسبة في إندونيسيا، حيث تم جمع البيانات عبر استبيانات وتحليلها باستخدام نمذجة المعادلات الهيكلية (PLS-SEM) عبر برنامج SmartPLS. كشفت النتائج أن كلاً من المتطلبات الأخلاقية ($\beta = 4.941$) ، ($p < 0.001$) والاستقلالية ($\beta = 4.410$) ، ($p < 0.001$) يعززان جودة التدقيق بشكل كبير، بما يتوافق مع معيار التدقيق الدولي (ISA 220) والمعايير المحلية (SPM 1) ومع ذلك، بينما عززت الشكوكية المهنية العلاقة بين الاستقلالية وجودة التدقيق ($\beta = 2.360$) ، ($p = 0.019$) ، لم يكن لها تأثير تعديلي على العلاقة بين المتطلبات الأخلاقية وجودة التدقيق ($\beta = 0.798$) ، ($p = 0.426$) ، تؤكد الدراسة على أهمية الاستقلالية والالتزام الأخلاقي في ضمان جودة التدقيق، وتوصي بتعزيز تدريبات الشكوكية المهنية والالتزام الصارم بأطر مراقبة الجودة للحد من إخفاقات التدقيق.

" A Review on Audit Quality Factors" (HOSSEINNI, et all, 2014)

هدفت هذه الدراسة إلى مراجعة وتلخيص العوامل المختلفة لجودة التدقيق، ولتحقيق ذلك تم اعتماد منهج تحليل المحتوى، حيث تم الاعتماد على الدراسات العربية والأجنبية المتعلقة في هذا المجال، ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة ان من أهم العوامل لجودة التدقيق الحجم، وخبرة الصناعة، ومدة خدمة المدقق، ورسوم التدقيق، والخدمات غير التدقيقية، وسمعة المدقق، بالإضافة إلى ذلك وُجد أن مواصفات المدقق يمكن أن تؤثر بشكل كبير على جودة التدقيق.

3.2.2 تلخيص الدراسات السابقة:

في هذا القسم سوف يتم عرض ملخص لكل دراسة من الدراسات السابقة بحيث يشمل الأهداف والمنهجية والنتائج، حتى يمكننا من تحديد أوجه الشبه والاختلاف بين الدراسات، وتحديد ما يميز دراستنا عن الدراسات السابقة

الجدول (أ.1.2): ملخص الدراسات السابقة

عنوان الدراسة	الأهداف	المنهج	النتائج
دراسة (نورى وعزيز، 2022): بعنوان " تقييم جودة أداء المدقق الخارجي في ظل معايير التدقيق الدولية)	تقييم جودة الأداء المهني للمدقق الخارجي للوقوف على نقاط الضعف والقوة للمدقق في العملية التدقيقية.	منهج تحليل المحتوى للبيانات وتقارير المدققين.	أن أعلى مؤشر جودة التدقيق حققه مكتب مراقبة الحسابات رقم (٥) الذي يتمثل بأداء عملية التدقيق وفق متطلبات المعيار (٢٢٠) وأن أقل مؤشر جودة التدقيق بالنسبة للالتزام بقرارات المعيار (٢٢٠) رقم (١) والذي يتمثل بمسؤوليات القيادة على جودة التدقيق.
دراسة (الشهري، 2021) بعنوان: " مدى التزام مدققي الحسابات في مكاتب التدقيق الكويتية بتطبيق معيار جودة التدقيق الدولي رقم 220"	التعرف على مدى التزام مدققي الحسابات في مكاتب التدقيق الكويتية بتطبيق معيار جودة التدقيق الدولي رقم ٢٢٠	المنهج الوصفي التحليلي.	أن مدققي الحسابات في مكاتب التدقيق الكويتية يلتزمون بدرجة متوسطة بتطبيق معيار التدقيق الدولي رقم ٢٢٠

الجدول (ب.1.2): ملخص الدراسات السابقة

عنوان الدراسة	الأهداف	المنهج	النتائج
دراسة (عمر وآخرون، 2021) بعنوان: " جودة المراجعة في ظل المعيار الدولي لجودة المراجعة ISA220 دراسة ميدانية لعينة من آراء مراجعي الحسابات وأكاديميين"	تحديد مدى إمكانية اعتماد سياسات وإجراءات رقابة الجودة بمكاتب وشركات المراجعة بالجزائر في ظل المعيار الدولي ISA220،	المنهج الوصفي التحليلي	انه هناك اعتماد لسياسات وإجراءات رقابة الجودة والتي تتمثل ب (سياسات وإجراءات متطلبات السلوك الأخلاقي، وسياسات وإجراءات قبول واستمرار العلاقات مع العملاء، سياسات وإجراءات الموارد البشرية) لدى مكاتب وشركات المراجعة بالجزائر في ظل المعيار الدولي ISA220.
دراسة (القيق، 2012) بعنوان: " مدى تطبيق رقابة الجودة في مكاتب تدقيق الحسابات في قطاع غزة (دراسة ميدانية)"	الوقوف على مدى تطبيق رقابة جودة أعمال التدقيق لدى مكاتب تدقيق الحسابات في قطاع غزة	الوصفي التحليلي.	يلتزم مكاتب التدقيق العاملة بقطاع غزة بضوابط قبول العملاء و المحافظة على استمرارية العلاقة المهنية معهم ، و ضوابط تقديم الخدمات الاستشارية، التنظيم المهني الداخلي الجيد بدرجة جيدة إلا أنها غير كافية لتحقيق رقابة الجودة حيث إنه يتخللها نقص في بعض الجوانب، وأظهرت النتائج أيضاً وجود فروق ذات دلالة إحصائية حول "مدى تطبيق رقابة الجودة لدى مكاتب تدقيق الحسابات في قطاع غزة بجميع مكوناتها.

الجدول (ت.1.2): ملخص الدراسات السابقة

عنوان الدراسة	الأهداف	المنهج	النتائج
دراسة (أبو يوسف، 2011) بعنوان : "تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في قطاع غزة بتوفير متطلبات تحسين فعالية رقابة جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم 220 - دراسة تطبيقية".	الوقوف على مدى توفر عناصر رقابة جودة التدقيق الخارجي في الواقع العملي لمكاتب التدقيق العاملة في قطاع غزة في ضوء ما ينص عليه معيار التدقيق الدولي رقم (220)	الوصفي التحليلي.	إن مكاتب التدقيق العاملة في قطاع غزة ملتزمة بتوفير متطلبات تحسين فعالية رقابة جودة التدقيق وفقاً للمعيار الدولي رقم (220)، هذا بالإضافة إلى أنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية حول مدى التزام مكاتب التدقيق بتوفير متطلبات الالتزام بقواعد السلوك المهني، توفير فرق عمل مؤهلة، تعزى للمؤهل العلمي، والشكل القانوني للمكتب، والعلاقة مع مكاتب التدقيق الخارجية، عدد العاملين في المكتب، بالإضافة إلى ذلك توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى $a=0.05$ حول مدى التزام مكاتب التدقيق بتوثيق عمليات التدقيق تعزى إلى عدد سنوات عمل المكتب.
(Sarpong, et all, 2024) " Audit Quality and its Determinants	فحص العوامل الرئيسية المحددة لجودة التدقيق مع التركيز على استقلالية المدقق، وحجم الشركة، والرقابة التنظيمية	الوصفي التحليلي	ان هناك أثر سلبي لتولي المدققين مهام التدقيق لفترات طويلة على استقلاليتهم مما ينعكس سلباً على جودة التدقيق، وان هناك اثر مهم لاستقلالية المدقق.

الجدول (ث.1.2): ملخص الدراسات السابقة

عنوان الدراسة	الأهداف	المنهج	النتائج
(Afriyie, et all, 2024) " Monitoring and audit quality: Does quality standards compliance matter"	تحليل تأثير مراقبة مكاتب التدقيق الصغيرة والمتوسطة (SMPs) في غانا على جودة التدقيق، مع التركيز على دور الامتثال لمعايير الجودة (معيان التدقيق الدولي SA 220 او معيار إدارة الجودة (ISQM 1) كوسيط في هذه العلاقة	المنهج الوصفي التحليلي.	وجود علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية بين المراقبة وجودة التدقيق (β) $p < 0.199$ ، = مع دور وسيط (0.01)، جزئي للامتثال لمعايير الجودة بنسبة 49.8%، بينما لم يظهر حجم المكتب أو عمره تأثيراً ذا دلالة إحصائية.
(Malakoute,et all, 2023) " FACTORS IMPACTING AUDIT QUALITY: A SYSTEMATIC LITERATURE REVIEW"	تحديد العوامل التي تؤثر على جودة التدقيق	تحليل المحتوى	أن هناك 48 عاملاً قد تؤثر على جودة التدقيق يمكن تصنيفها إلى ثلاث فئات، وهي: عوامل متعلقة بالمدقق، وعوامل متعلقة بالعميل، وعوامل متعلقة بالسوق.
(AnA, 2023) " DOES QUALITY OF AUDIT COMMITTEE ENHANCE AUDIT QUALITY ?"	تحديد ما إذا كانت جودة لجنة التدقيق تؤثر على جودة التدقيق في الشركات الكورية المدرجة	الوصفي التحليلي.	أن نشاط وخبرة لجنة التدقيق يعززان جودة التدقيق، بينما لا تؤثر استقلالية لجنة التدقيق على الجودة، كما أن وجود عضو أنثوي في لجنة التدقيق يعزز جزئياً الجودة.
(HLACIUC,2022) " THE QUALITY OF THE AUDIT"	تحليل الطرق التي يمكن من خلالها تحسين جودة التدقيق.	تحليل المحتوى.	يتم تحسين جودة التدقيق من خلال الاعتماد على المعايير
(Al-Aroud, et all, 2021) "EFFECT OF QUALITYCONTROL	تحديد تأثير معيار مراقبة الجودة 220 في تدقيق البيانات المالية.	الوصفي التحليلي.	أن تطبيق معيار مراقبة الجودة 220 له تأثير إيجابي في تدقيق البيانات المالية.

الجدول (ج.2.1): ملخص الدراسات السابقة

عنوان الدراسة	الأهداف	المنهج	النتائج
(Sandy, et all, 2021) " FACTORS AFFECTING AUDIT QUALITY: A LITERATURE REVIEW "	مراجعة الدراسات المتعلقة بالعوامل التي يمكن أن تؤثر على جودة التدقيق في الأدبيات المحاسبية	تحليل المحتوى.	أن هناك 3 عوامل رئيسية لها تأثير بارز على جودة التدقيق، وهي رسوم التدقيق، خبرة المدقق، وتطبيق أخلاقيات المدقق.
(Shahibah, et all, 2020) " The effect of quality control system on audit quality: Professional skepticism as the moderator variable"	تحليل تأثير عناصر نظام مراقبة الجودة (QCS) - المتطلبات الأخلاقية والاستقلالية - على جودة التدقيق، مع تقييم الدور التعديلي الشكوكية المهنية.	الوصفي التحليلي	كشفت النتائج أن كلاً من المتطلبات الأخلاقية β ($p < 4.941$ ، $= 0.001$) والاستقلالية ($\beta = 4.410$)، ($p < 0.001$) يعززان جودة التدقيق بشكل كبير، بما يتوافق مع معيار التدقيق الدولي (ISA 220) والمعايير المحلية (SPM 1).
(HOSSEINNI, et all, 2014) " A Review on Audit Quality Factors"	مراجعة وتلخيص العوامل المختلفة لجودة التدقيق	تحليل المحتوى.	من أهم العوامل لجودة التدقيق الحجم، وخبرة الصناعة، ومدة خدمة المدقق، ورسوم التدقيق، والخدمات غير التدقيقية، وسمعة المدقق.

4.2.2 التعقيب على الدراسات السابقة:

اوجه الاختلاف والتشابه

1. من حيث منهج الدراسة:

اجمعت جميع الدراسات على المنهج الوصفي التحليلي، باستثناء دراسة فقد اعتمدت منهج تحليل المحتوى.

(Malakoute,et all, 2023), (HLACIUC,2022), (Sandy, et all, 2021), (نورى وعزيز، 2022)، (HOSSEINNI, et all, 2014).

2. من حيث الاداة :

فقد اجمعت الدراسات على استخدام الاستبانة كأداة للدراسة ، باستثناء دراسة (نورى وعزيز، 2022) التي اعتمدت تحليل البيانات وتقارير المدققين في عدد من مكاتب تدقيق الحسابات كأداة للدراسة، ودراسة (Malakoute,et all, 2023) ، (HLACIUC,2022) ، (Sandy, et all, 2021) ، (HOSSEINNI, et all, 2014)، الذين اعتمدوا على تحليل الدراسات السابقة كأداة للدراسة.

3. من حيث عينة الدراسة :

تنوعت الدراسات في اختيار العينة فمنهم من اختار مكاتب التدقيق في قطاع غزة مثل دراسة (القيق، 2012)، دراسة (أبو يوسف، 2011). ومنهم من اختار مكاتب التدقيق في إندونيسيا مثل دراسة (Sarpong, et all, 2024) (Shahibah, et all, 2020).

ومنهم من اختار مكاتب التدقيق في غانا مثل دراسة (Afriyie, et all, 2024) ، ودراسات أخرى اختارت مكاتب التدقيق في الأردن مثل دراسة (Al-Aroud, et all, 2021)، وأخرى من اختارت مكاتب التدقيق في كوريا مثل دراسة (Ana, 2023)، وغيرها من اختارت مكاتب التدقيق في الجزائر مثل دراسة (عمر وآخرون، 2021).

ومنهم من اختار مكاتب التدقيق في الكويت مثل دراسة (الشهري، 2021)، وأخرى من اختارت مكاتب التدقيق في العراق مثل دراسة (نورى وعزيز، 2022).

4. من حيث متغيرات الدراسة:

تتوعد الدراسات السابقة من حيث المتغيرات فمنهم ما كانت متغيراته جودة التدقيق الخارجي مثل دراسة (القيق، 2012)، ودراسة (Sarpong, et all, 2024)، (Afriyie, et all, 2024)، (Malakoute,et all, 2023)، (AnA, 2023)، (HLACIUC,2022)، (Sandy, et all, 2021)، (Shahibah, et all, 2020)، (HOSSEINNI, et all, 2014).

ومنهم من كانت متغيراته معيار التدقيق الدولي رقم 220 مثل دراسة (Al-Aroud, et all, 2021).

ومنهم من كانت متغيراته التزام مدققي الحسابات في مكاتب التدقيق بتطبيق معيار جودة التدقيق الدولي رقم 220 مثل دراسة (الشهري، 2021)، دراسة (أبو يوسف، 2011)، ومنهم من كانت متغيراته جودة أداء المدقق الخارجي ومعيار التدقيق الدولي رقم 220 مثل دراسة (نورى وعزيز، 2022)، دراسة (عمر وآخرون، 2021). (Al-Aroud, et all, 2021).

5.2.2 ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة

تتميز الدراسة عن غيرها بالعديد المزايا والتي يمكن استعراض أهمها على النحو التالي

1. تسلط الدراسة الضوء على وضع مهنة التدقيق في فلسطين، ومدى جودتها، والجهات المنظمة لها والمؤثرة فيها.

2. تكشف الدراسة الحالية عن مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بمعيار التدقيق الدولي رقم (220)، والمتعلق برقابة الجودة وذلك بشكل عام.

3. تأتي هذه الدراسة في ظل الجهود الحثيثة المبذولة في فلسطين لتنظيم مهنة التدقيق وترتيب عمل مكاتب التدقيق الخارجي .

4. تستند هذه الدراسة إلى أحدث إصدارات الاتحاد الدولي للمحاسبين القانونيين في مجال المهنة وهو دليل المعايير الدولية للتدقيق ورقابة الجودة الذي صدر في أبريل 2009م وجرى العمل به منذ 15 ديسمبر 2009م وبذلك فإنها في حدود علم الباحث - تعتبر من أوائل الدراسات التي تتناول موضوع المعايير الدولية للتدقيق في بيئة العمل الفلسطينية .

5. تعتمد هذه الدراسة على تحليل وتقييم مدى الالتزام بتوفير متطلبات فعالية رقابة الجودة وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) من قبل مكاتب التدقيق الفلسطينية.

الفصل الثالث

منهجية الدراسة وإجراءاتها

3.1 مقدمة

منهجية الدراسة وإجراءاتها تعتبر محورياً أساسياً من خلاله يتم انجاز الجانب التطبيقي لدراسة، حيث يتم الحصول عن طريقها على البيانات المطلوبة التي تضمن إجراء عملية التحليل الإحصائي من أجل الوصول إلى نتائج دقيقة وتفسيرها من أجل تحقيق أهداف الدراسة، وبناءً على ذلك يتناول هذا الفصل وصفاً لمنهجية الدراسة التي تم اتباعها، من حيث منهج الدراسة، مجتمع الدراسة، الأساليب الإحصائية المستخدمة، وفي نهاية الفصل سيتم عرض المعالجات الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات واستخلاص النتائج.

3.2 منهجية الدراسة

تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي والذي يحاول " تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة الجودة لتدقيق البيانات المالية " ويحاول المنهج الوصفي التحليلي أن يقارن ويفسر ويقيم للوصول إلى نتائج وتوصيات ذات أهمية يزيد بها رصيد المعرفة حول موضوع الدراسة.

3.3 مجتمع الدراسة

يمثل مجتمع الدراسة في الحصر الشامل لجميع المحاسبين العاملة في فلسطين، و مدققون مرخصون من قبل مجلس مهنة تدقيق الحسابات في فلسطين ، والذين بلغ عددهم (155) مدقق، وقد تم استخدام طريقة الحصر الشامل بحيث تم توزيع 155 استبانة على مجتمع الدراسة.

4.3 المعالجة الإحصائية:

بعد جمع بيانات الدراسة قام الباحث بمراجعتها تمهيداً لإدخالها للحاسوب، وقد أدخلت إلى الحاسوب بإعطائها أرقاماً معينة، أي بتحويل الإجابات اللفظية إلى رقمية، حيث أعطيت الإجابة ملتزم تماماً 5 درجات، ملتزم 4 درجات، ملتزم بدرجة متوسطة 3 درجات، غير ملتزم درجتين، وأعطيت غير ملتزم تماماً درجة واحدة، بحيث كلما زادت الدرجة، زادت درجة تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية والعكس صحيح. وقد تمت المعالجة الإحصائية اللازمة للبيانات، باستخراج الأعداد، والنسب المئوية، والمتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية. وقد فحصت فرضيات الدراسة عند المستوى $\alpha=0.05$ ، عن طريق الاختبارات الإحصائية التالية: اختبار ت (t-test)، اختبار تحليل التباين الأحادي (One Way Analysis Of Variance)، اختبار توكي (Tukey test)، ومعامل الارتباط بيرسون (Pearson Correlation)، ومعامل الثبات (Cronbach Alpha)، وذلك باستخدام الحاسوب باستخدام برنامج الرزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (Spss).

جدول رقم (1.3) : سلم المتوسط الحسابي

الدرجة	قراءات سلم المتوسط الحسابي
منخفضة	2.33-1.00
متوسطة	3.67-2.34
كبيرة	5.00-3.68

جدول رقم (أ.2.3). خصائص العينة الديمغرافية

المتغيرات	العدد	النسبة المئوية
المؤهل العلمي		
بكالوريوس	84	54.2
ماجستير	58	37.4
دكتوراه	13	8.4
التخصص العلمي		
محاسبة	99	63.9
ادارة أعمال	19	12.3
اقتصاد	8	5.2
علوم مالية ومصرفية	19	12.3

جدول رقم (2.3.ب). خصائص العينة الديمغرافية		
المتغيرات	العدد	النسبة المئوية
الشهادات المهنية (العربية والأجنبية)		
ACPA	29	18.7
CPA	44	28.4
لا يوجد	74	47.7
أخرى	8	5.2
عدد سنوات الخبرة العملية في مزاولة مهنة التدقيق		
أقل من 10 سنوات	72	46.5
من 10 إلى 15 سنة	36	23.2
15 سنة فأكثر	47	30.3

جدول رقم (3.3). بيانات مكتب التدقيق

المتغيرات	العدد	النسبة المئوية
الشكل القانوني للمكتب		
منشأة فردية	102	65.8
شركة عادية	53	34.2
العلاقة مع مكاتب التدقيق الخارجية (العربية أو الاجنبية)		
المكتب فرع لشركة تدقيق خارجية	10	6.5
المكتب ممثل لشركة تدقيق خارجية	26	16.8
لا يوجد شركة أو تمثيل مع الخارج	119	76.8
عدد العاملين في المكتب		
أقل من 5 موظفين	99	63.9
من 5-9 موظفين	38	24.5
10 موظفين فأكثر	18	11.6
عدد سنوات عمل المكتب في مجال خدمات التدقيق		
أقل من 5 سنوات	86	55.5
10 سنوات فأكثر	69	44.5

5.3 صدق مقياس الدراسة

قام الباحث بالتحقق من صدق أداة الدراسة بعرضها على مجموعة من المحكمين والذين أبدوا بعض الملاحظات حولها، وعليه تم إخراج أداة الدراسة بشكلها الحالي، حول تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة جودة لتدقيق البيانات المالية.

ويتضح من جدول نتائج معامل الارتباط بيرسون (Person correlation) لمصفوفة ارتباط فقرات أداة الدراسة مع الدرجة الكلية للأداة المدرج في ملحق رقم (3) أن جميع قيم ارتباط الفقرات مع الدرجة الكلية للمقياس دالة إحصائياً، مما يشير إلى الاتساق الداخلي لفقرات المقياس وأنها تشترك معا في قياس تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة جودة لتدقيق البيانات المالية.

6.3 ثبات أداة الدراسة

تم حساب الثبات بطريقة الاتساق الداخلي وبحساب معامل كرونباخ ألفا (Cronbach Alpha)، حيث تم التحقق من ثبات أداة الدراسة بفحص الاتساق الداخلي لفقرات الأداة بحساب معامل كرونباخ ألفا (Cronbach Alpha) على عينة الدراسة الكلية حيث بلغت قيمة الثبات (0.98)، وبذلك تتمتع الأداة بدرجة عالية جداً من الثبات ، كما هو واضح في الملحق رقم (4)

الفصل الرابع

تحليل البيانات وعرض النتائج

يستعرض هذا الفصل تحليل بيانات الدراسة للتعرف على ابرز النتائج التي تم التوصل اليها من خلال تحليل فقراتها، وذلك باستخدام الاساليب الاحصائية الوصفية والاستدلالية من ثم مناقشتها والتعليق عليها.

1.4 عرض نتائج اسئلة الدراسة

تتضمن الدراسة ثمانية اسئلة رئيسية سيتم الاجابة عليها على التوالي:

1.1.4 سؤال الدراسة الأول

ما درجة تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية ؟

للإجابة عن السؤال السابق استخرجت الأعداد والمتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لدرجة تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية على الدرجة الكلية للمقياس، وذلك كما هو واضح في ملحق رقم (5).

تشير المعطيات الواردة في ملحق رقم (5) أن درجة تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة جودة لتدقيق البيانات المالية كانت كبيرة، حيث بلغ المتوسط الحسابي لهذه الدرجة على الدرجة الكلية لمقياس الدراسة (4.49) ، مع انحراف معياري (0.44).

2.1.4 سؤال الدراسة الثاني

ما أهم مظاهر مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتحميل مسئولية القيادة لجودة عمليات التدقيق وفقاً لمتطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (220) ؟

للإجابة عن السؤال السابق استخرجت المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لأهم مظاهر مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتحميل مسئولية القيادة لجودة عمليات التدقيق وفقاً لمتطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (220) مرتبة حسب الأهمية، وذلك كما هو واضح في ملحق رقم (6). تشير المعطيات الواردة في ملحق رقم (6) أن مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتحميل مسئولية القيادة لجودة عمليات التدقيق وفقاً لمتطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (220) كان كبير حيث بلغ المتوسط الحسابي لهذه الدرجة (4.59). فقد كانت أكثر المظاهر شيوعاً هي يؤدي المدقق عمله وفقاً للمعايير المهنية والمتطلبات التنظيمية اللازمة بمتوسط (4.70) ، تبعها يقيم المدقق مدى التزام فريق التدقيق بقواعد وآداب وسلوكيات المهنة بمتوسط (4.69).

3.1.4 سؤال الدراسة الثالث

ما أهم مظاهر مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات الالتزام بقواعد السلوك المهني للمدقق وفقاً لمتطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (220) ؟

للإجابة عن السؤال السابق استخرجت المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لأهم مظاهر مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات الالتزام بقواعد السلوك المهني للمدقق وفقاً لمتطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (220) مرتبة حسب الأهمية، وذلك كما هو واضح في ملحق رقم (7).

تشير المعطيات الواردة في ملحق رقم (7) أن مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات الالتزام بقواعد السلوك المهني للمدقق وفقاً لمتطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (220) كان كبير حيث بلغ المتوسط الحسابي لهذه الدرجة (4.54). فقد كانت أكثر المظاهر شيوعاً هناك التزام بالاستقامة والأمانة في السلوك المهني من قبل المدققين في مكتب التدقيق بمتوسط (4.74) ، تبعها يتم توجيه المدققين في مكتب التدقيق بالالتزام بقواعد وأخلاقيات المهنة بمتوسط (4.70)

4.1.4 سؤال الدراسة الرابع

ما أهم مظاهر مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بدراسة وتقييم العلاقات مع العملاء بهدف الموافقة عليها أو مواصلتها وفقاً لمتطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (220) ؟

للإجابة عن السؤال السابق استخرجت المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لأهم مظاهر مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بدراسة وتقييم العلاقات مع العملاء بهدف الموافقة عليها أو مواصلتها وفقاً لمتطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (220) مرتبة حسب الأهمية، وذلك كما هو واضح في ملحق رقم (8).

تشير المعطيات الواردة في ملحق رقم (8) أن مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بدراسة وتقييم العلاقات مع العملاء بهدف الموافقة عليها أو مواصلتها وفقاً لمتطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (220) كان كبير حيث بلغ المتوسط الحسابي لهذه الدرجة (4.36). فقد كانت أكثر المظاهر شيوعاً هي يقوم المدقق بالتأكد من الأمانة التي يتمتع بها العميل بوسائل مختلفة بمتوسط (4.52) ، تتبعها يطبق نموذج تقييم الزبون وإدارته، والنظر في آراء مراجع الحسابات السابق للزبون لحاني، وتتبع المعلومات الخاصة بالزبون من جهات إشرافية ورقابية أخرى بمتوسط (4.52)

5.1.4 سؤال الدراسة الخامس

ما أهم مظاهر مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير فرق عمل مؤهلة وفقاً لمتطلبات معيار لتدقيق الدولي رقم (220) ؟

للإجابة عن السؤال السابق استخرجت المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لأهم مظاهر مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير فرق عمل مؤهلة وفقاً لمتطلبات معيار لتدقيق الدولي رقم (220) مرتبة حسب الأهمية، وذلك كما هو واضح في ملحق رقم (9).

تشير المعطيات الواردة في ملحق رقم (9) أن مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير فرق عمل مؤهلة وفقاً لمتطلبات معيار لتدقيق الدولي رقم (220) كان كبير حيث بلغ المتوسط الحسابي لهذه الدرجة (4.47). فقد كانت أكثر المظاهر شيوعاً هي يقوم مكتب التدقيق بإسناد مسؤولية التطوير المهني إلى شخص يتمتع بصلاحيات مناسبة لتحسين الأداء المهني بمتوسط (4.55)، تتبعها هناك سياسات وإجراءات لتطوير المدققين مهنياً من أجل تزويد مكتب التدقيق بالقناعة المعقولة بمتوسط (4.52).

6.1.4 سؤال الدراسة السادس

ما أهم مظاهر مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بأداء عملية التدقيق وفقاً لمتطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (220)؟

للإجابة عن السؤال السابق استخرجت المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لأهم مظاهر مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بأداء عملية التدقيق وفقاً لمتطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (220) مرتبة حسب الأهمية، وذلك كما هو واضح في ملحق رقم (10).

تشير المعطيات الواردة في ملحق رقم (10) أن مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بأداء عملية التدقيق وفقاً لمتطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (220) كان كبير حيث بلغ المتوسط الحسابي لهذه الدرجة (4.46). فقد كانت أكثر المظاهر شيوعاً هي يقيم المدقق نتائج المشاورات والنقاشات الخارجية التي يجريها الفريق بمتوسط (4.61)، تبعتها هناك تشاور مستمر مع الجمعيات المهنية حول الأمور المتعلقة بعملية التدقيق بمتوسط (4.57).

7.1.4 سؤال الدراسة السابع

ما أهم مظاهر مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير مراقبة معقولة لسياسات وإجراءات رقابة الجودة المطبقة وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220)؟

للإجابة عن السؤال السابق استخرجت المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لأهم مظاهر مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير مراقبة معقولة لسياسات وإجراءات رقابة الجودة المطبقة وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) مرتبة حسب الأهمية، وذلك كما هو واضح في ملحق رقم (11).

تشير المعطيات الواردة في ملحق رقم (11) أن مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير مراقبة معقولة لسياسات وإجراءات رقابة الجودة المطبقة وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) كان كبير حيث بلغ المتوسط الحسابي لهذه الدرجة (4.48). فقد كانت أكثر المظاهر شيوعاً هي يقوم المدقق بالاطلاع على نتائج تقييم نظام رقابة الجودة باستمرار بمتوسط (4.59)، تبعتها يوجد بالمكتب نظم مراقبة لضمان تطبيق نظام رقابة الجودة بشكل ملائم بمتوسط (4.57).

8.1.4 سؤال الدراسة الثامن

ما أهم مظاهر مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوثيق عمليات التدقيق والرقابة على الجودة وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220)؟

للإجابة عن السؤال السابق استخرجت المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لأهم مظاهر مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوثيق عمليات التدقيق والرقابة على الجودة وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) مرتبة حسب الأهمية، وذلك كما هو واضح في ملحق رقم (12). تشير المعطيات الواردة في الجدول السابق أن مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوثيق عمليات التدقيق والرقابة على الجودة وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) كان كبير حيث بلغ المتوسط الحسابي لهذه الدرجة (4.43). فقد كانت أكثر المظاهر شيوعاً هي يوثق مدقق رقابة جودة التدقيق أن فحص رقابة جودة التدقيق قد اكتمل في أو قبل تاريخ تقرير المدقق بمتوسط (4.55)، تبعها يوثق مدقق رقابة جودة التدقيق أن الإجراءات التي تتطلبها سياسات المكتب لفحص رقابة جودة التدقيق قد تم تنفيذها بمتوسط (4.47).

2.4 عرض نتائج فرضيات الدراسة

1.2.4 الفرضية الأولى

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند المستوى $0.05 \geq \alpha$ في درجة تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية تعزى لمتغير المؤهل العلمي

للتحقق من صحة الفرضية السابقة استخدم اختبار تحليل التباين الأحادي (one way analysis of variance) للفروق في درجة تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية تعزى لمتغير المؤهل العلمي، وذلك كما هو واضح في ملحق رقم (13).

وتشير المعطيات الواردة في ملحق رقم (13) إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند المستوى $0.05 \geq \alpha$ في درجة تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية تعزى لمتغير المؤهل العلمي.

ولإيجاد مصدر هذه الفروق استخرج اختبار توكي (Tukey test) للمقارنات الثنائية البعدية في مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية تعزى لمتغير المؤهل العلمي، وذلك كما هو واضح في ملحق رقم (14)، حيث تشير المقارنات الثنائية البعدية في هذا الملحق أن الفروق في مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية تعزى لمتغير المؤهل العلمي، كانت بين المدققين الذين مؤهلهم العلمي بكالوريوس وبين المدققين الذين مؤهلهم العلمي دكتوراه لصالح المعلمين الذين مؤهلهم العلمي دكتوراه.

2.2.4 الفرضية الثانية

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند المستوى $0.05 \geq \alpha$ في درجة تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية تعزى لمتغير التخصص العلمي

للتحقق من صحة الفرضية السابقة استخدم اختبار تحليل التباين الأحادي (one way analysis of variance) للفروق في درجة تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية تعزى لمتغير التخصص العلمي ، وذلك كما هو واضح في الملحق رقم (15). حيث تشير المعطيات الواردة في هذا الملحق إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند المستوى $0.05 \geq \alpha$ في درجة تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية تعزى لمتغير التخصص العلمي، ولإيجاد مصدر هذه الفروق استخرج اختبار توكي (Tukey test) للمقارنات الثنائية البعدية في درجة تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية تعزى لمتغير التخصص العلمي، وذلك كما هو واضح في الملحق رقم (16).

وتشير المقارنات الثنائية البعدية في هذا الملحق أن الفروق في مدى تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية تعزى لمتغير التخصص العلمي، كانت بين المدققين الذين تخصصهم العلمي محاسبة وبين المدققين الذين تخصصهم العلمي اقتصاد لصالح المدققين الذين تخصصهم العلمي محاسبة، وكانت الفروق أيضاً بين المدققين الذين تخصصهم العلمي ادارة أعمال وبين المدققين الذين تخصصهم العلمي اقتصاد لصالح المدققين الذين تخصصهم العلمي ادارة أعمال، وكانت الفروق أيضاً بين المدققين الذين تخصصهم العلمي اقتصاد وبين المدققين الذين تخصصهم العلمي علوم مالية ومصرفية لصالح المدققين الذين تخصصهم علوم مالية ومصرفية، وكانت الفروق أيضاً بين المدققين الذين تخصصهم العلمي اقتصاد وبين المدققين الذين تخصصهم العلمي آخر لصالح المدققين الذين تخصصهم آخر.

3.2.4 الفرضية الثالثة

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند المستوى $0.05 \geq \alpha$ في درجة تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية تعزى لمتغير الشهادات المهنية (العربية والأجنبية)

للتحقق من صحة الفرضية السابقة استخدم اختبار تحليل التباين الأحادي (one way analysis of variance) للفروق في درجة تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية تعزى لمتغير الشهادات المهنية (العربية والأجنبية)، وذلك كما هو واضح في الملحق رقم (18).

حيث تشير المعطيات الواردة في هذا الملحق إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند المستوى $0.05 \geq \alpha$ في درجة تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية تعزى لمتغير الشهادات المهنية (العربية والأجنبية)، ولإيجاد مصدر هذه الفروق استخرج اختبار توكي (Tukey test) للمقارنات الثنائية البعدية في درجة تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية تعزى لمتغير الشهادات المهنية (العربية والأجنبية)، وذلك كما هو واضح في الملحق رقم (19).

حيث تشير المقارنات الثنائية البعدية في هذا الملحق أن الفروق في مدى تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية تعزى لمتغير الشهادات المهنية (العربية والأجنبية)، كانت بين المدققين الذين لديهم شهادة ACPA وبين المدققين الذين لديهم شهادة CPA لصالح المدققين الذين لديهم شهادة CPA ، وكانت الفروق أيضاً بين المدققين الذين لديهم شهادة ACPA وبين المدققين الذين لا يوجد لديهم شهادة، وكانت الفروق أيضاً بين المدققين الذين لديهم شهادة ACPA وبين المدققين الذين لديهم شهادات أخرى لصالح المدققين الذين لديهم شهادات أخرى.

4.2.4 الفرضية الرابعة

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند المستوى $0.05 \geq \alpha$ في درجة تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية تعزى لمتغير عدد سنوات الخبرة العملية في مزاولة مهنة التدقيق

للتحقق من صحة الفرضية السابقة استخدم اختبار تحليل التباين الأحادي (one way analysis of variance) للفروق في درجة تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية تعزى لمتغير عدد سنوات الخبرة العملية في مزاولة مهنة التدقيق ، وذلك كما هو واضح في الملحق رقم (21).

حيث تشير المعطيات الواردة في هذا الملحق إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند المستوى $0.05 \geq \alpha$ في درجة تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية تعزى لمتغير عدد سنوات الخبرة العملية في مزاولة مهنة التدقيق، ولإيجاد مصدر هذه الفروق استخرج اختبار توكي (Tukey test) للمقارنات الثنائية البعدية في درجة تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية تعزى لمتغير عدد سنوات الخبرة العملية في مزاولة مهنة التدقيق ، وذلك كما هو واضح في الملحق رقم (22).

وتشير المقارنات الثنائية البعدية في الملحق السابق أن الفروق في مدى تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية تعزى لمتغير عدد سنوات الخبرة العملية في مزاوله مهنة التدقيق، كانت بين المدققين الذين عدد سنوات الخبرة العملية في مزاوله مهنة التدقيق أقل من 10 سنوات وبين المدققين الذين عدد سنوات الخبرة العملية في مزاوله مهنة التدقيق 15 سنة فأكثر لصالح المدققين الذين عدد سنوات الخبرة العملية في مزاوله مهنة التدقيق 15 سنة فأكثر أيضاً بين المدققين الذين عدد سنوات الخبرة العملية في مزاوله مهنة التدقيق تتراوح من 10 إلى 15 سنة وبين المدققين الذين لصالح المدققين الذين عدد سنوات الخبرة العملية في مزاوله مهنة التدقيق 15 سنة فأكثر لصالح المدققين الذين عدد سنوات الخبرة العملية في مزاوله مهنة التدقيق 15 سنة فأكثر. كما هو موضح في الملحق رقم (23).

5.2.4 الفرضية الخامسة

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند المستوى $0.05 \geq \alpha$ في درجة تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية تعزى لمتغير الشكل القانوني للمكتب

للتحقق من صحة الفرضية السابقة استخدم اختبار ت (t-test) للفروق في درجة تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية تعزى لمتغير الشكل القانوني وتشير المعطيات الواردة في الملحق السابق إلى عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند المستوى $0.05 \geq \alpha$ في درجة تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية تعزى لمتغير الشكل القانوني للمكتب، فقد كان هناك تقارب واضح في المتوسطات الحسابية وعلى اختلاف الشكل القانوني للمكتب.

6.2.4 الفرضية السادسة

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند المستوى $0.05 \geq \alpha$ في درجة تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية تعزى لمتغير العلاقة مع مكاتب التدقيق الخارجية (العربية أو الاجنبية)

للتحقق من صحة الفرضية السابقة استخدم اختبار تحليل التباين الأحادي (one way analysis of variance) للفروق في درجة تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية تعزى لمتغير العلاقة مع مكاتب التدقيق الخارجية (العربية أو الاجنبية)، وذلك كما هو واضح في الملحق رقم (25).

وتشير المعطيات الواردة في الملحق السابق إلى عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند المستوى $0.05 \geq \alpha$ في درجة تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية تعزى لمتغير العلاقة مع مكاتب التدقيق الخارجية (العربية أو الاجنبية)، فقد كان هناك تقارب واضح في المتوسطات الحسابية وعلى اختلاف العلاقة مع مكاتب التدقيق الخارجية (العربية أو الاجنبية)، وذلك كما هو واضح في الملحق رقم (26).

7.2.4 الفرضية السابعة

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند المستوى $0.05 \geq \alpha$ في درجة تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية تعزى لمتغير عدد العاملين في المكتب

للتحقق من صحة الفرضية السابقة استخدم اختبار تحليل التباين الأحادي (one way analysis of variance) للفروق في درجة تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية تعزى لمتغير عدد العاملين في المكتب ، وذلك كما هو واضح في الملحق رقم (27).

وتشير المعطيات الواردة في الملحق السابق إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند المستوى $0.05 \geq \alpha$ في درجة تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة جودة لتدقيق البيانات المالية تعزى لمتغير عدد العاملين في المكتب، ولإيجاد مصدر هذه الفروق استخرج اختبار توكي (Tukey test) للمقارنات الثنائية البعدية في درجة تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية تعزى لمتغير عدد العاملين في المكتب، وذلك كما هو واضح في الملحق رقم (28).

وتشير المقارنات الثنائية البعدية في الملحق السابق أن الفروق في مدى تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية تعزى لمتغير عدد العاملين في المكتب، كانت الفروق بين مكاتب التدقيق الذين كان عدد العاملين فيها أقل من 5 موظفين وبين مكاتب التدقيق الذين كان عدد العاملين فيها 10 موظفين فأكثر لصالح مكاتب التدقيق الذين كان عدد العاملين فيها 10 موظفين فأكثر.

8.2.4 الفرضية الثامنة

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند المستوى $0.05 \geq \alpha$ في درجة تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية تعزى لمتغير عدد سنوات عمل المكتب في مجال خدمات التدقيق

للتحقق من صحة الفرضية السابقة استخدم اختبار ت (t-test) للفروق في درجة تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية تعزى لمتغير عدد سنوات عمل المكتب في مجال خدمات التدقيق ، وذلك كما هو واضح في الملحق رقم (29).

وتشير المعطيات الواردة في الملحق السابق إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند المستوى $0.05 \geq \alpha$ في درجة تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية تعزى لمتغير عدد سنوات عمل المكتب في مجال خدمات التدقيق، كانت الفروق لصالح المكاتب الذين عدد سنوات عملها 10 سنوات فأكثر بمتوسط (4.69)، مقابل المكاتب الذين عدد سنوات عملها أقل من 5 سنوات بمتوسط (4.33).

الفصل الخامس

النتائج والتوصيات

يتناول هذا الفصل الاستنتاجات التي توصلت إليها الدراسة ومناقشة النتائج التي تم التوصل إليها على ضوء أسئلتها وفرضياتها، ومقارنتها مع نتائج بعض الدراسات السابقة، ثم تقديم بعض التوصيات على ضوء ما تم التوصل إليه من نتائج من أجل تطوير الحلول للتغلب على المشكلات التي أظهرتها الدراسة وتعزيز مجالات القوة من خلال التوصيات التي ستقترحها الباحثة.

1.5 النتائج

هدفت هذه الدراسة إلى تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق الخارجي العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية رقابة جودة التدقيق، وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة الجودة، وبناءً على التحليل تم التوصل إلى مجموعة من النتائج، تتمثل في:

1. أن هناك التزام كبير لدى مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية، ويتمشى هذا مع ما توصلت إليه دراسات سابقة مثل دراسة (الشهري، 2021)، دراسة (عمر وآخرون، 2021)، دراسة (الفيق، 2012)، دراسة (أبو يوسف، 2011) التي أكدت جميعها على الالتزام بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية.

2. ان هناك التزام كبير لدى مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتحميل مسئولية القيادة لجودة عمليات التدقيق وفقا لمتطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (220)، ويتمشى هذا مع ما توصلت إليه دراسات سابقة مثل دراسة (الشهري، 2021)، دراسة (عمر وآخرون، 2021)، دراسة (القيق، 2012)، دراسة (أبو يوسف، 2011).
3. ان هناك التزام كبير لدى مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات الالتزام بقواعد السلوك المهني للمدقق وفقا لمتطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (220)، ويتمشى هذا مع ما توصلت إليه دراسات سابقة مثل دراسة (الشهري، 2021)، دراسة (عمر وآخرون، 2021)، دراسة (القيق، 2012)، دراسة (أبو يوسف، 2011).
4. ان هناك التزام كبير لدى مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بدراسة وتقييم العلاقات مع العملاء بهدف الموافقة عليها أو مواصلتها وفقا لمتطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (220)، ويتمشى هذا مع ما توصلت إليه دراسات سابقة مثل دراسة (الشهري، 2021)، دراسة (عمر وآخرون، 2021)، دراسة (القيق، 2012)، دراسة (أبو يوسف، 2011).
5. ان هناك التزام كبير لدى مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير فرق عمل مؤهلة وفقا لمتطلبات معيار لتدقيق الدولي رقم (220)، ويتمشى هذا مع ما توصلت إليه دراسات سابقة مثل دراسة (الشهري، 2021)، دراسة (عمر وآخرون، 2021)، دراسة (القيق، 2012)، دراسة (أبو يوسف، 2011).
6. ان هناك التزام كبير لدى مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بأداء عملية التدقيق وفقا لمتطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (220)، ويتمشى هذا مع ما توصلت إليه دراسات سابقة مثل دراسة (الشهري، 2021)، دراسة (عمر وآخرون، 2021)، دراسة (القيق، 2012)، دراسة (أبو يوسف، 2011).
7. ان هناك التزام كبير لدى مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير مراقبة معقولة لسياسات وإجراءات رقابة الجودة المطبقة وفقا لمعيار التدقيق الدولي رقم (220)، ويتمشى هذا مع ما توصلت إليه دراسات سابقة مثل دراسة (الشهري، 2021)، دراسة (عمر وآخرون، 2021)، دراسة (القيق، 2012)، دراسة (أبو يوسف، 2011).

8. ان هناك التزام كبير لدى مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوثيق عمليات التدقيق والرقابة على الجودة وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220)، ويتمشى هذا مع ما توصلت إليه دراسات سابقة مثل دراسة (الشهري، 2021)، دراسة (عمر وآخرون، 2021)، دراسة (القيق، 2012)، دراسة (أبو يوسف، 2011).
9. وجود فروق ذات دلالة إحصائية في درجة تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية تعزى لمتغير المؤهل العلمي، ويتمشى هذا مع ما توصلت إليه دراسات سابقة مثل دراسة (أبو يوسف، 2011).
10. وجود فروق ذات دلالة إحصائية في درجة تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية تعزى لمتغير التخصص العلمي ويتمشى هذا مع ما توصلت إليه دراسات سابقة مثل دراسة (أبو يوسف، 2011).
11. وجود فروق ذات دلالة إحصائية في درجة تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية تعزى لمتغير الشهادات المهنية (العربية والأجنبية) وهذا لا يتمشى هذا مع ما توصلت إليه دراسات سابقة مثل دراسة (أبو يوسف، 2011).
12. وجود فروق ذات دلالة إحصائية في درجة تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية تعزى لمتغير عدد سنوات الخبرة العملية في مزاولة مهنة التدقيق وهذا لا يتمشى مع ما توصلت إليه دراسات سابقة مثل دراسة (أبو يوسف، 2011).
13. عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية في درجة تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية تعزى لمتغير الشكل القانوني للمكتب، وهذا لا يتمشى مع ما توصلت إليه دراسات سابقة مثل دراسة (أبو يوسف، 2011).

14. عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية في درجة تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية تعزى لمتغير العلاقة مع مكاتب التدقيق الخارجية (العربية أو الاجنبية)، وهذا لا يتماشى مع ما توصلت إليه دراسات سابقة مثل دراسة (القيق، 2012) ودراسة (أبو يوسف، 2011) اللتان اثبتت وجود فروق ذات دلالة إحصائية تعزى لعلاقة المكتب مع مكاتب التدقيق الخارجية (العربية أو الأجنبية).
15. وجود فروق ذات دلالة إحصائية في درجة تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية تعزى لمتغير عدد العاملين في المكتب ويتمشى هذا مع ما توصلت إليه دراسات سابقة مثل دراسة (أبو يوسف، 2011) .
16. وجود فروق ذات دلالة إحصائية في درجة تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية تعزى لمتغير عدد سنوات عمل المكتب في مجال خدمات التدقيق ويتمشى هذا مع ما توصلت إليه دراسات سابقة مثل دراسة (القيق، 2012) ودراسة (أبو يوسف، 2011).

1.5 التوصيات

تبعاً للنتائج التي أظهرتها الدراسة، ومن أجل أن تؤدي هذه الدراسة دورها وتتجزأ اهدافها، نوجز فيما يلي اهم التوصيات المقترحة، وهي:

1. ان تقوم مكاتب التدقيق بتعزيز دور التدريب المستمر وتحسين البرامج التعليمية لتلبية متطلبات الجودة في التدقيق.
2. ينبغي على مكاتب التدقيق استقطاب مدققين ذوي تخصصات محاسبية، وتوفير برامج تدريبية تهدف إلى تعزيز المهارات لدى المدققين من تخصصات أخرى.
3. توجيه الجهود نحو تحسين قيمة الشهادات المهنية من خلال التدريب العملي والشراكات مع المؤسسات الأكاديمية، لتعزيز تأثير الشهادات على جودة التدقيق.
4. تشجيع برامج الإشراف والتوجيه للمدققين ذوي الخبرة الأقل، لتعزيز مهاراتهم وكفاءتهم في مجال التدقيق.
5. ينبغي على المكاتب النظر في تحسين هيكلها القانوني بما يتناسب مع معايير الجودة العالمية، والعمل على تعزيز الثقة بين العملاء.
6. تعزيز التعاون مع مكاتب التدقيق الخارجية من خلال تبادل الخبرات وأفضل الممارسات، مما قد يسهم في تحسين جودة التدقيق.
7. التركيز على جودة التدريب والتطوير المستمر للعاملين، بدلاً من زيادة عددهم، لضمان تقديم خدمات تدقيق عالية الجودة.
8. تشجيع المكاتب الجديدة على التعلم من التجارب السابقة للمكاتب ذات الخبرة، وتعزيز تبادل المعرفة لضمان تحسين مستمر في الجودة.

المراجع العربية:

- (2022). " أهمية وأثار تطبيق معيار المادية الدولي للمراجعة 220 رقابة الجودة على مراجعات المعلومات المالية التاريخية - دراسة حالة الجزائر". مجلة العلوم الإدارية والمالية:2: (6): 10-30.
- ابو يوسف، محمد. (2011). "تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في قطاع غزة بتوفير متطلبات تحسين فعالية رقابة جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم 220 - دراسة تطبيقية"، رسالة ماجستير، كلية الدراسات العليا، الجامعة الإسلامية - غزة.
- أسامة، معمري. حمزة، مفتاح. جمال، عمورة. (2020). " متطلبات تحسين جودة التدقيق وتفعيل الرقابة عليها في شركات أو مكاتب التدقيق وفق المعيار الدولي للتدقيق 220". مجلة دراسات متقدمة في المالية والمحاسبة:2 (3): 36-52.
- جلابي، يمينة. بن سليمان، إيمان. (2023). " دور التدقيق الخارجي في تحسين جودة التقارير المالية للمؤسسة الاقتصادية"، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة - الجزائر.
- دحمان، خضر. (2024). " أثر استقلالية مدقق الحسابات الخارجي على جودة التدقيق في ظل معايير التدقيق الجزائرية - دراسة ميدانية لعينة من خبراء ومحافظي مدقي الحسابات الخارجيين"، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة زيان، عاشور الجلفة.
- الشاهين، عصام. (2015). " أثر تقييم مخاطر التدقيق في جودة التدقيق"، رسالة الدكتوراه، كلية الاقتصاد قسم المحاسبة، جامعة دمشق.
- الشماليه، عبد الله. (2022). "أثر جودة التدقيق الخارجي في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية". المجلة العربية للنشر العلمي:50 (5): 365-476.
- شمخي، اضياء. عبد الحسين، موفق. (2023). " الية مقترحة لقياس جودة وفشل التدقيق الخارجي". Journal port Science Research. 6 (3): 211-232.
- الشهري، أحمد. (2021). " مدى التزام مدقي الحسابات في مكاتب التدقيق الكويتية بتطبيق معيار جودة التدقيق الدولي رقم ٢٢٠". مجلة القلم (علمية - دورية محكمة):24 (8): 472-496.

- طويل، إسماعيل. شعباني، امال. (2023). " واقع لجان التدقيق في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية وسبل تفعيلها على ضوء الممارسات الجيدة لحوكمة الشركات"، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف.
- عايدة، بلخيري. جمعة، هوام. (2023). " دور جودة التدقيق الخارجي في تحسين جودة المعلومة المحاسبية في إطار حوكمة الشركات". مجلة أبحاث اقتصادية معاصرة:6 (1): 137-163.
- العبيدي، علي . عويد، علي. (2021). " جودة اداء المدقق الخارجي في ظل معايير التدقيق الدولية ومتغيرات البيئة الخارجية". مجلة الريادة للمال والأعمال:3 (2): 71-89.
- عمر، بن عطاء. عبد الرحمان، بن عبد الله. محمد، معوش. (2021). " جودة المراجعة في ظل المعيار الدولي لجودة المراجعة ISA220 دراسة ميدانية لعينة من آراء مراجعي الحسابات وأكاديميين"، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمة لخضر - الوادي.
- القيق، أمير. (2012). " مدى تطبيق رقابة الجودة في مكاتب تدقيق الحسابات في قطاع غزة (دراسة ميدانية)"، رسالة ماجستير، كلية الدراسات العليا، الجامعة الإسلامية - غزة.
- مجوجة، راوية. (2016). " أثر مناهج التدقيق على جودة التدقيق الخارجي دراسة ميدانية لعينة من محافظي الحسابات بكل من ورقلة، تقرت، حاسي مسعود"، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة - الجزائر.
- مشتهي، صبري. (2014). " تحليل العلاقة بين معدل دوران المدقق وجودة التدقيق الخارجي وانعكاس ذلك على رأي مدقق الحسابات الخارجي". مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية:23 (2): 231-261.
- منشد، قاسم. يعقوب، فيحاء. (2021). " تأثير جودة التدقيق الخارجي على جودة تطبيق المعايير الدولية (بحث تطبيقي في عينة من المصارف المساهمة الخاصة المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية)". مجلة كلية مدينة العلم:13 (2): 70-87.
- الموسوي، زينة. (2024). " دور تبني معيار 220 في تعزيز جودة الإبلاغ المالي". Al Kut Journal of Economics and Administrative Sciences 16: (51): 659-680.
<https://kjeas.uowasit.edu.iq/index.php/kjeas/article/view>
- نوري، يونس. عزيز، پرزين. (2022). " تقييم جودة أداء المدقق الخارجي في ظل معايير التدقيق الدولية - دراسة تطبيقية في عدد من مكاتب تدقيق الحسابات العاملة في إقليم كوردستان العراق - أربيل". Journal of University of Raparin 9: (4): 348-386.
[pdf.16+ويونس+پرژين/Users/user/Downloads](https://www.researchgate.net/publication/358111111)

- Al-Aroud, S. Al-Sayyed, S. Alawawdeh, A. (2021). " EFFECT OF QUALITY CONTROL STANDARD 220 IN AUDIT OF FINANCIAL STATEMENTS: EVIDENCE FROM JORDAN". Academy of Strategic Management Journal. 20(10): 1-8.
- AL-Bakate, A. Al-Saffar, A. (2022). "The Relationship Between the Policies and Procedures of International Auditing Standard (220) Quality Control and Enhancement of Audits". Journal of Techniques. 4(4): 246-257.
- AnA, Y.(2023). " DOES QUALITY OF AUDIT COMMITTEE ENHANCE AUDIT QUALITY". INTERNATIONAL JOURNAL OF PROFESSIONAL BUSINESS. 8(2): 1-16.
- Carp, M. Istrate, C. (2021). "Audit Quality under Influences of Audit Firm and Auditee Characteristics: Evidence from the Romanian Regulated Market". Sustainability. 13(1): 2-16.
- Dounia, C. Noureddine, M. (2022). "The possibility for audit firms to rely on the requirements of quality control system – a field study in eastern Algeria". Journal of Economic Integration. 10(1): 255-272.
- HLACIUC, E. (2022). " THE QUALITY OF THE AUDIT". EUROPEAN JOURNAL OF ACCOUNTING, FINANCE & BUSINESS. 10(1).
- HOSSEINNI, S. INÁCIO, A. MOTA, R.(2014). " A Review on Audit Quality Factors". International Journal of Academic Research in Accounting. 4(2): 243-254.
- Malakoute, O. Soumaya, O. Noureddine, A. (2023). " FACTORS IMPACTING AUDIT QUALITY: A SYSTEMATIC LITERATURE REVIEW". Revue Française d'Economie et de Gestion. 9(5): 177-209.

- Sandy, M. Meutia, I. Yulianita, A. (2021). " FACTORS AFFECTING AUDIT QUALITY: A LITERATURE REVIEW ". JURNAL ILMIAH AKUNTANSI DAN KEUANGAN. 4(4): 1361–1381.
- Sarpong, R. Gyasi, S. Affram, H.(2024). "Audit Quality and its Determinants: Study the Factors that Influence Audit Quality, Including Auditor Independence, Firm Size, and Regulatory Environmen ". International Journal of Innovative Science and Research Technology. 9(8): 1584–1598.
- Al–Aroud, S. Al–Sayyed, S. Alawawdeh, H.(2024). " Effect of Quality Control Standard 220 in Audit of Financial Statements: Evidence from Jordan". Academy of Strategic Management Journal. 20(1): 1458–1544.
- Shahibah, K. Hariadi, B. Baridwan, Z.(2020). " The effect of quality control system on audit quality: Professional skepticism as the moderator variable". INTERNATIONAL JOURNAL OF RESEARCH IN BUSINESS AND SOCIAL SCIENCE. 9(4): 419–425.
- Afriyie, R. Vitor,D. Gyimah, P. Appiah, K.(2024). " Monitoring and audit quality: Does quality standards compliance matter". Accounting, Corporate Governance & Business Ethics. 11(1): 1–23.
- Al–Sayed, N. (2021). Audit Quality in Conflict Zones. Journal of Accounting in Developing Economies, 15(3), 45–67.
- International Monetary Fund. (2021). Financial Sector Assessment: West Bank and Gaza. IMF Country Report No. 21/123.
- Palestinian Capital Market Authority. (2022). Audit Quality Enhancement Initiative. Annual Technical Report. Ramallah: PCMA Publications.

Palestinian Capital Market Authority. (2022). Audit Quality Enhancement Initiative. Annual Technical Report. Ramallah: PCMA Publications.

- Palestinian Certified Management Accountants Association. (2023). *Professional Development Survey 2022–2023*. Nablus: PCMA Research Center.

Palestinian–Association–of–Certified–Public–Accountants–completed–the–third–phase–of–Quality–Management–Program

- Palestinian Monetary Authority. (2022). Annual Report on Financial Sector Performance 2021. Ramallah: PMA Publications.

<https://www.pma.ps/Portals/0/Users/002/02/2/Publications/English>

- World Bank. (2020). Palestinian Economic Monitor: Institutional Challenges and Opportunities. MENA Economic Update. Washington, DC: World Bank Group.
- <https://www.worldbank.org/en/region/mena/publication/mena-economic-monitor>

ملحق رقم (1) الاستبانة

استبانة

السادة / أصحاب مكاتب التدقيق الأفاضل

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته

تحية طيبة وبعد

يقوم الباحث بإجراء دراسة تطبيقية للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والضرائب بعنوان:
تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق
الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية.

نأمل من سيادتكم التكرم بالإجابة على أسئلة هذه الاستبانة بدقة ، حيث أن صحة نتائجها تعتمد
بدرجة كبيرة على دقة إجاباتكم ، علماً بأن المعلومات التي سنحصل عليها سوف تستخدم لأغراض
البحث العلمي فقط.

شاكرين لكم حسن تعاونكم وتفضلوا بقبول فائق الاحترام والتقدير

الباحث: جوان حزيون

القسم الاول: البيانات الاساسية عن عينة الدراسة :

يرجى التكرم بوضع إشارة [*] أمام الإجابة المناسبة .

أولاً : بيانات صاحب المكتب

ماجستير

1. المؤهل العلمي :بكالوريوس
دكتوراه

2. التخصص العلمي:

محاسبة إدارة أعمال اقتصاد علوم مالية ومصرفية
أخرى حددها ..

3. الشهادات المهنية (العربية والأجنبية):

ACPA CPA ACCA لا يوجد أخرى
.....

4. عند سنوات الخبرة العملية في مزاولة مهنة التدقيق :

أقل من 10 سنوات من 10 إلى 15 سنة 15 سنة فأكثر

ثانياً : بيانات مكتب التدقيق

5. الشكل القانوني للمكتب :

منشأة فردية شركة عادية

6. العلاقة مع مكاتب التدقيق الخارجية (العربية أو الأجنبية) :

المكتب فرع لشركة تدقيق خارجية المكتب ممثل لشركة تدقيق خارجية لا يوجد شركة
أو تمثيل مع الخارج

7. عدد العاملين في المكتب :

أقل من 5 موظفين من 5 - 9 موظفين 10 موظفين فأكثر

8. عدد سنوات عمل المكتب في مجال خدمات التدقيق:

أقل من 5 سنوات من 5 - أقل من 10 سنوات 10 سنوات فأكثر

القسم الثاني : مجالات الدراسة :

يرجى التكرم بوضع إشارة (*) أمام الإجابة التي تمثل رأيكم وقناعتكم الشخصية .

السؤال	ملتزم تماماً	ملتزم	ملتزم بدرجة	غير ملتزم	غير ملتزم
المجال الأول : مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتحميل مسؤولية القيادة لجودة عمليات التدقيق وفقاً لمتطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (220).					
1					يتحمل المدقق مسؤولية الجودة الشاملة لكل عملية تدقيق قبل بها.
2					يؤدي المدقق عمله وفقاً للمعايير المهنية والمتطلبات التنظيمية اللازمة .
3					يؤدي المدقق عمله ملتزماً بسياسات وإجراءات رقابة الجودة .
4					يصدر المدقق تقاريره وفقاً لنتائج الفحص والتدقيق بموضوعية.
5					يقيم المدقق مدى التزام فريق التدقيق بقواعد وأداب وسلوكيات المهنة.
6					قدرة فريق العملية على إثارة الشكوك من دون الخوف من ردود الأفعال الانتقادية.
7					اعتبار المدقق حقيقة أنّ الجودة أمر أساسي في تنفيذ عملية التدقيق.
المجال الثاني : مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات الالتزام بقواعد السلوك المهني للمدقق وفقاً لمتطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (220) .					
8					يقوم المدقق بطرح الأسئلة اللازمة على فريق التدقيق للتأكد من التزامهم بقواعد السلوك المهني والمتطلبات الأخلاقية.

					9	يتشاور المدقق مع إدارة المكتب لمعالجة عدم التزام فريق التدقيق بقواعد لسلوك المهني.
					10	يقيم المدقق مدى التزام فريق التدقيق بالمتطلبات الأخلاقية لكل مهمة.
					11	يقيم المدقق المعلومات حول مخالفات المكتب لسياسات وإجراءات لحفاظ على الاستقلالية .
					12	يعالج المدقق مهددات الاستقلالية ويخفضها لمستوى مقبول.
					13	يتم توجيه المدققين في مكتب التدقيق بالالتزام بقواعد وأخلاقيات المهنة.
					14	هناك التزام بالاستقامة والأمانة في السلوك المهني من قبل المدققين في مكتب التدقيق.
					15	هناك التزام بالسرية من قبل المدققين في مكتب التدقيق.
					16	هناك سياسات وإجراءات تلزم المدققين في مكتب التدقيق بالموضوعية والنزاهة
					17	لدى المدققين في مكتب التدقيق قدرة على تجنب العلاقات التي تعرضهم لهيمنة العميل.
					18	لدى مكتب التدقيق مدونة سلوك أخلاقي وإجراءات تأديبية موثقة في حالة الانحراف عن تطبيقها
المجال الثالث : مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بدراسة وتقييم العلاقات مع العملاء بهدف الموافقة عليها أو مواصلتها وفقا لمتطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (220) .						
					19	يشعر المدقق بالرضا عن التقييمات التي يجريها مكتبه لقبول أي عميل جديد أو مواصلة العمل مع عميل سابق .
					20	يقوم المدقق بإبلاغ إدارة مكتبه فور وصوله معلومات من شأنها أن تؤثر على عملية التدقيق.
					21	يطبق المكتب مجموعة من السياسات والإجراءات لتقرير قبول اي عميل جديد أو الاستمرار مع عميل سابق .
					22	يقوم المدقق بتقييم قرارات قبول العملاء أو الاستمرار معهم
					23	يأخذ المكتب بعين الاعتبار قوة العميل المالية عند تقييم العملاء الحاليين والمرتبين.
					24	يتجنب المكتب التضارب في الإجراءات المهنية للتعامل مع العميل الحكومي
					25	يقوم المكتب بالاستفسار مع المراجع السابق حول المواضيع الخاصة بالعميل لمحتمل، لمعرفة مدى القدرة على الحفاظ على استقلاليته.

					26	يقوم المكتب بجمع معلومات قبل الموافقة على إجراء عملية ارتباط مع عميل جديد.
					27	التأكد من نزاهة المالكين الرئيسيين والإدارة الرئيسية والقائمين على إدارة منشأة لعميل.
					28	يطبق نموذج تقييم الزبون وإدارته، والنظر في آراء مراجع الحسابات السابق للزبون لحاني، وتتبع المعلومات الخاصة بالزبون من جهات اشرافية ورقابية أخرى.
					29	تقليل فترة الاحتفاظ بالعميل بحيث لا تزيد عن خمس سنوات تحسن من تطبيق رقابة الجودة.
					30	يقوم المدقق بالتأكد من الأمانة التي يتمتع بها العميل بوسائل مختلفة.
المجال الرابع : مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير فرق عمل مؤهلة وفقاً لمتطلبات معيار لتدقيق الدولي رقم (220) .						
					31	يتوافر لدى فريق التدقيق التأهيل العلمي المناسب.
					32	يلزم مكتب التدقيق المدققين الحصول على الشهادات اللازمة لإتمام عملية التدقيق بأعلى كفاءة ممكنة
					34	يخضع فريق التدقيق لدورات تدريبية في مجال المهنة بشكل مستمر .
					35	يستعين المكتب بخبراء خارجيين تابعين له لإنجاز مهام التدقيق .
					35	يراعي المكتب عند تعيين المدققين المتطلبات القانونية والمهنية.
					36	لدى المدققين في مكتب التدقيق الأهلية الكاملة والحكم الشخصي على تأدية المهمة.
					37	هناك سياسات وإجراءات تبين المؤهلات الضرورية لتعيين المدققين في المكتب .
					38	يمتلك المدققون المعرفة الكافية والخبرة التي تساعدهم على القيام بالمسؤوليات الموكولة إليهم.
					39	هناك سياسات وإجراءات لتطوير المدققين مهنياً من أجل تزويد مكتب التدقيق بالقناعة المعقولة.
					40	يقوم مكتب التدقيق باسناد مسؤولية التطوير المهني إلى شخص يتمتع بصلاحيات مناسبة لتحسين الاداء المهني.
					41	يوجد في المكتب اجراءات تحدد كيفية التعيين، تقييم الأداء، التطوير لوظيفي، الترقيّة، وتقدير احتياجات الموظفين.

					42	لدى الفريق المعرفة بالمعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية المطبقة.
					43	لدى الفريق المعرفة بالصناعات ذات العلاقة التي يعمل بها العملاء.
					44	يضم فريق التدقيق شخصاً ذا خبرة في مجال التدقيق أو المحاسبة سواء كان من خارج المكتب وتم تكليفه أو من موظفي المكتب.
المجال الخامس : مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بأداء عملية التدقيق وفقاً لمتطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (220).						
					45	يوجه المدقق الرئيس فريق التدقيق و يشرف على عمله.
					46	يصدر المدقق تقريره مستنداً إلى أدلة إثبات كافية وملائمة.
					47	هناك تشاور مع المدققين ضمن المستوى المهني المناسب في مكتب التدقيق.
					48	هناك تشاور مستمر مع الجمعيات المهنية حول الامور المتعلقة بعملية التدقيق.
					49	يقيم المدقق نتائج المشاورات والنقاشات الخارجية التي يجريها الفريق .
					50	هناك سياسات وإجراءات خاصة بالاستشارات حيث يسعى المدققون في المكتب لطلب المساعدة عند الحاجة.
					51	هناك حلقات اتصال تربط المدققين في مكتب التدقيق بالمدققين الآخرين.
					52	يسمح المكتب لجهات تدقيق خارجية برقابة جودة خدمات التدقيق التي يقدمها
					53	يطبق المكتب سياسات وإجراءات واضحة لمعالجة اختلافات الراي بين فريق التدقيق ومدقق رقابة الجودة ان حدثت.
المجال السادس : مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير مراقبة معقولة لسياسات وإجراءات رقابة الجودة المطبقة وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) .						
					54	يطبق المكتب نظام رقابة جودة على أعماله.
					55	يوجد بالمكتب نظم مراقبة لضمان تطبيق نظام رقابة الجودة بشكل ملائم.
					56	يرى المدقق بان سياسات وإجراءات رقابة الجودة المطبقة كافية.
					57	يقوم المدقق بالاطلاع على نتائج تقييم نظام رقابة الجودة باستمرار .

					58	يعالج المدقق أوجه الضعف والقصور في نظام رقابة الجودة إن وجدت.
					59	هناك إجراءات خاصة لتحديد المسؤوليات داخل مكتب التدقيق من أجل تطبيق سياسات وإجراءات رقابة الجودة.
					60	يقوم مكتب التدقيق بتحديد مسؤوليات الرقابة على مستوى العملية لتحسين الأداء المهني.
المجال السابع : مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوثيق عمليات التدقيق والرقابة على الجودة وفقا لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) .						
					61	يحتفظ المدقق بقضايا الإخلال بالمتطلبات الأخلاقية وكيفية معالجتها ضمن وثائق التدقيق .
					62	يحتفظ المدقق بالمخاطبات والاستنتاجات المتعلقة بالالتزام بمتطلبات الاستقلالية ضمن وثائق التدقيق .
					63	يحتفظ المدقق بالمخاطبات والاستنتاجات المتعلقة بقبول العملاء أو الاستمرار معهم ضمن وثائق التدقيق.
					64	يقوم مدقق رقابة الجودة بتوثيق جميع الإجراءات التي قام بتنفيذها .
					65	يوثق مدقق رقابة جودة التدقيق أن الإجراءات التي تتطلبها سياسات المكتب لفحص رقابة جودة التدقيق قد تم تنفيذها
					66	يوثق مدقق رقابة جودة التدقيق أن فحص رقابة جودة التدقيق قد اكتمل في أو قبل تاريخ تقرير المدقق

الملحق رقم (2) : قائمة بأسماء المحكمين

الرقم التسلسلي	الاسم	الجامعة	الايمل
1	طارق الدرابيع	القدس - أبو ديس	Tdarabe@alquds.edu

ملحق رقم (3): نتائج معامل الارتباط بيرسون (Person correlation)

الدلالة الإحصائية	قيمة (ر)	الفقرات	الدلالة الإحصائية	قيمة (ر)	الفقرات
0.000	0.671	34	0.000	0.647	1
0.000	0.683	35	0.000	0.705	2
0.000	0.733	36	0.000	0.771	3
0.000	0.644	37	0.000	0.721	4
0.000	0.621	38	0.000	0.689	5
0.000	0.690	39	0.000	0.562	6
0.000	0.698	40	0.000	0.504	7
0.000	0.685	41	0.000	0.586	8
0.000	0.690	42	0.000	0.451	9
0.000	0.758	43	0.000	0.684	10
0.000	0.526	44	0.000	0.701	11
0.000	0.747	45	0.000	0.803	12
0.000	0.574	46	0.000	0.493	13
0.000	0.811	47	0.000	0.480	14
0.000	0.725	48	0.000	0.506	15
0.000	0.709	49	0.000	0.831	16
0.000	0.502	50	0.000	0.709	17
0.000	0.739	51	0.000	0.602	18
0.000	0.836	52	0.000	0.845	19
0.000	0.776	53	0.000	0.726	20
0.000	0.637	54	0.000	0.857	21
0.000	0.768	55	0.000	0.808	22
0.000	0.578	56	0.000	0.636	23
0.000	0.545	57	0.000	0.801	24
0.000	0.742	58	0.000	0.825	25
0.000	0.751	59	0.000	0.538	26
0.000	0.778	60	0.000	0.576	27
0.000	0.638	61	0.000	0.682	28
0.000	0.604	62	0.000	0.610	29
0.000	0.410	63	0.000	0.813	30
0.000	0.410	64	0.000	0.719	31

ملحق رقم (4): نتائج معامل كرونباخ ألفا (Cronbach Alpha) لثبات أداة الدراسة

قيمة ألفا	عدد الفقرات	عدد الحالات	المجالات
0.85	7	155	بتحميل مسئولية القيادة لجودة عمليات التدقيق
0.89	11	155	بتوفير متطلبات الالتزام بقواعد السلوك المهني للمدقق
0.94	12	155	بدراسة وتقييم العلاقات مع العملاء بهدف الموافقة عليها أو مواصلتها
0.92	14	155	بتوفير فرق عمل مؤهلة
0.92	9	155	بأداء عملية التدقيق
0.86	7	155	بتوفير مراقبة معقولة لسياسات وإجراءات رقابة الجودة المطبقة
0.89	6	155	بتوثيق عمليات التدقيق والرقابة على الجودة
0.98	66	155	الدرجة الكلية

ملحق رقم (5) الأعداد والمتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لدرجة تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية

الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العدد	المتغير
0.45	4.59	155	بتحميل مسئولية القيادة لجودة عمليات التدقيق .
0.45	4.54	155	بتوفير متطلبات الالتزام بقواعد السلوك المهني للمدقق .
0.57	4.45	155	دراسة وتقييم العلاقات مع العملاء بهدف الموافقة عليها أو مواصلتها.
0.45	4.47	155	بتوفير فرق عمل مؤهلة
0.53	4.46	155	بأداء عملية التدقيق
0.53	4.48	155	بتوفير مراقبة معقولة لسياسات وإجراءات رقابة الجودة المطبقة
0.52	4.43	155	بتوثيق عمليات التدقيق والرقابة على الجودة
0.44	4.49	155	الدرجة الكلية

ملحق رقم (6) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لأهم مظاهر مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتحميل مسؤولية القيادة لجودة عمليات التدقيق وفقاً لمتطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (220) مرتبة حسب الأهمية

الدرجة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	المظاهر	الرقم
كبيرة	0.48	4.70	يؤدي المدقق عمله وفقاً للمعايير المهنية والمتطلبات التنظيمية اللازمة	q2
كبيرة	0.52	4.69	يقيم المدقق مدى التزام فريق التدقيق بقواعد وآداب وسلوكيات المهنة.	q5
كبيرة	0.46	4.68	يتحمل المدقق مسؤولية الجودة الشاملة لكل عملية تدقيق قبل بها.	q1
كبيرة	0.64	4.56	قدرة فريق العملية على إثارة الشكوك من دون الخوف من ردود الأفعال الانتقادية.	q6
كبيرة	0.84	4.52	يصدر المدقق تقاريره وفقاً لنتائج الفحص والتدقيق بموضوعية	q4
كبيرة	0.61	4.50	يؤدي المدقق عمله ملتزماً بسياسات وإجراءات رقابة الجودة	q3
كبيرة	0.64	4.49	اعتبار المدقق حقيقة أنّ الجودة أمر أساسي في تنفيذ عملية التدقيق	q7
كبيرة	0.45	4.59	الدرجة الكلية	

ملحق رقم (7) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لأهم مظاهر مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات الالتزام بقواعد السلوك المهني للمدقق وفقاً لمتطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (220) مرتبة حسب الأهمية

الدرجة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	المظاهر	الرقم
كبيرة	0.49	4.74	هناك التزام بالاستقامة والأمانة في السلوك المهني من قبل المدققين في مكتب التدقيق.	q14
كبيرة	0.51	4.70	يتم توجيه المدققين في مكتب التدقيق بالالتزام بقواعد وأخلاقيات المهنة.	q13
كبيرة	0.56	4.65	هناك التزام بالسرية من قبل المدققين في مكتب التدقيق.	q15
كبيرة	0.59	4.61	لدى المدققين في مكتب التدقيق قدرة على تجنب العلاقات التي تعرضهم لهيمنة العميل.	q17
كبيرة	0.59	4.60	يتشاور المدقق مع إدارة المكتب لمعالجة عدم التزام فريق التدقيق بقواعد لسلوك المهني.	q9
كبيرة	0.70	4.56	يقيم المدقق مدى التزام فريق التدقيق بالمتطلبات الأخلاقية لكل مهمة.	q10
كبيرة	0.62	4.50	يقوم المدقق بطرح الأسئلة اللازمة على فريق التدقيق للتأكد من التزامهم بقواعد السلوك المهني والامتثال للأخلاقية.	q8
كبيرة	0.65	4.46	لدى مكتب التدقيق مدونة سلوك أخلاقي وإجراءات تأديبية موثقة في حالة الانحراف عن تطبيقها	q18
كبيرة	0.78	4.43	هناك سياسات وإجراءات تلزم المدققين في مكتب التدقيق بالموضوعية والنزاهة	q16
كبيرة	0.68	4.42	يعالج المدقق مهددات الاستقلالية ويخفضها لمستوى مقبول.	q12
كبيرة	0.82	4.29	يقيم المدقق المعلومات حول مخالفات المكتب لسياسات وإجراءات لحفاظ على الاستقلالية .	q11
كبيرة	0.45	4.54	الدرجة الكلية	

ملحق رقم (8) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لأهم مظاهر مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بدراسة وتقييم العلاقات مع العملاء بهدف الموافقة عليها أو مواصلتها وفقاً لمتطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (220) مرتبة حسب الأهمية

الدرجة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	المظاهر	الرقم
كبيرة	0.60	4.52	يقوم المدقق بالتأكد من الأمانة التي يتمتع بها العميل بوسائل مختلفة.	q30
كبيرة	0.66	4.52	يطبق نموذج تقييم الزبون وإدارته، والنظر في آراء مراجع الحسابات السابق للزبون لحاني، وتتبع المعلومات الخاصة بالزبون من جهات اشرافية ورقابية أخرى.	q28
كبيرة	0.76	4.49	يقوم المدقق بتقييم قرارات قبول العملاء أو الاستمرار معهم	q22
كبيرة	0.65	4.48	يقوم المدقق بإبلاغ إدارة مكتبه فور وصوله معلومات من شأنها أن تؤثر على عملية التدقيق.	q20
كبيرة	0.70	4.48	يشعر المدقق بالرضا عن التقييمات التي يجريها مكتبه لقبول أي عميل جديد أو مواصلة العمل مع عميل سابق .	q19
كبيرة	0.65	4.47	يقوم المكتب بجمع معلومات قبل الموافقة على إجراء عملية ارتباط مع عميل جديد.	q26
كبيرة	0.82	4.46	تقليل فترة الاحتفاظ بالعميل بحيث لا تزيد عن خمس سنوات تحسن من تطبيق رقابة الجودة.	q29
كبيرة	0.67	4.43	التأكد من نزاهة المالكين الرئيسيين والإدارة الرئيسية والقائمين على إدارة منشأة لعميل.	q27
كبيرة	0.67	4.42	يطبق المكتب مجموعة من السياسات والإجراءات لتقرير قبول اي عميل جديد أو الاستمرار مع عميل سابق .	q21
كبيرة	0.87	4.41	يقوم المكتب بالاستفسار مع المراجع السابق حول المواضيع الخاصة بالعميل لمحتمل، لمعرفة مدى القدرة على الحفاظ على استقلاليته.	q25
كبيرة	0.78	4.41	يأخذ المكتب بعين الاعتبار قوة العميل المالية عند تقييم العملاء الحاليين والمرتبين.	s23
كبيرة	0.85	4.36	يتجنب المكتب التضارب في الإجراءات المهنية للتعامل مع العميل الحكومي	q24
كبيرة	0.57	4.45	الدرجة الكلية	

ملحق رقم (9) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لأهم مظاهر مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير فرق عمل مؤهلة وفقاً لمتطلبات معيار لتدقيق الدولي رقم (220) مرتبة حسب الأهمية

الدرجة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	المظاهر	الرقم
كبيرة	0.59	4.55	يقوم مكتب التدقيق بإسناد مسؤولية التطوير المهني الى شخص يتمتع بصلاحيات مناسبة لتحسين الاداء المهني.	q40
كبيرة	0.56	4.52	هناك سياسات وإجراءات لتطوير المدققين مهنياً من أجل تزويد مكتب التدقيق بالقناعة المعقولة.	q39
كبيرة	0.50	4.52	هناك سياسات وإجراءات تبين المؤهلات الضرورية لتعيين المدققين في المكتب.	q37
كبيرة	0.61	4.52	يملك المدققون المعرفة الكافية والخبرة التي تساعدهم على القيام بالمسؤوليات الموكولة إليهم.	q38
كبيرة	0.61	4.51	لدى الفريق المعرفة بالصناعات ذات العلاقة التي يعمل بها العملاء.	q43
كبيرة	0.63	4.50	يوجد في المكتب اجراءات تحدد كيفية التعيين، تقييم الأداء، التطوير لوظيفي، الترقية، وتقدير احتياجات الموظفين.	q41
كبيرة	0.71	4.48	يضم فريق التدقيق شخصاً ذا خبرة في مجال التدقيق أو المحاسبة سواء كان من خارج المكتب وتم تكليفه أو من موظفي المكتب.	q44
كبيرة	0.69	4.47	لدى المدققين في مكتب التدقيق الأهلية الكاملة والحكم الشخصي على تأدية المهمة.	q36
كبيرة	0.83	4.47	يراعي المكتب عند تعيين المدققين المتطلبات القانونية والمهنية.	q35
كبيرة	0.63	4.46	يلزم مكتب التدقيق المدققين الحصول على الشهادات اللازمة لإتمام عملية التدقيق بأعلى كفاءة ممكنة	q32
كبيرة	0.52	4.45	يخضع فريق التدقيق لدورات تدريبية في مجال المهنة بشكل مستمر.	q33
كبيرة	0.64	4.44	لدى الفريق المعرفة بالمعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية المطبقة.	q42
كبيرة	0.69	4.34	يستعين المكتب بخبراء خارجيين تابعين له لإنجاز مهام التدقيق.	q34
كبيرة	0.45	4.47	الدرجة الكلية	

ملحق رقم (10) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لأهم مظاهر مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بأداء عملية التدقيق وفقا لمتطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (220) مرتبة حسب الأهمية

الدرجة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	المظاهر	الرقم
كبيرة	0.57	4.61	يقيم المدقق نتائج المشاورات والنقاشات الخارجية التي يجريها الفريق .	q49
كبيرة	0.49	4.57	هناك تشاور مستمر مع الجمعيات المهنية حول الامور المتعلقة بعملية التدقيق.	q48
كبيرة	0.61	4.55	هناك سياسات وإجراءات خاصة بالاستشارات حيث يسعى المدققون في المكتب لطلب المساعدة عند الحاجة.	q50
كبيرة	0.58	4.55	يصدر المدقق تقريره مستندا إلى أدلة إثبات كافية وملائمة.	q46
كبيرة	0.64	4.46	هناك تشاور مع المدققين ضمن المستوى المهني المناسب في مكتب التدقيق.	q47
كبيرة	0.65	4.45	يطبق المكتب سياسات وإجراءات واضحة لمعالجة اختلافات الراي بين فريق التدقيق ومدقق رقابة الجودة ان حدثت.	q53
كبيرة	0.84	4.42	يوجه المدقق الرئيس فريق التدقيق و يشرف على عمله.	q45
كبيرة	0.72	4.31	هناك حلقات اتصال تربط المدققين في مكتب التدقيق بالمدققين الآخرين.	q51
كبيرة	0.82	4.30	يسمح المكتب لجهات تدقيق خارجية برقابة جودة خدمات التدقيق التي يقدمها	q52
كبيرة	0.53	4.46	الدرجة الكلية	

ملحق رقم (11) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لأهم مظاهر مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير مراقبة معقولة لسياسات وإجراءات رقابة الجودة المطبقة وفقا لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) مرتبة حسب الأهمية

الدرجة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	المظاهر	الرقم
كبيرة	0.56	4.59	يقوم المدقق بالاطلاع على نتائج تقييم نظام رقابة الجودة باستمرار.	q57
كبيرة	0.62	4.57	يوجد بالمكتب نظم مراقبة لضمان تطبيق نظام رقابة الجودة بشكل ملائم.	q55
كبيرة	0.87	4.54	يعالج المدقق أوجه الضعف والقصور في نظام رقابة الجودة إن وجدت.	q58
كبيرة	0.69	4.53	يطبق المكتب نظام رقابة جودة على أعماله.	q54
كبيرة	0.65	4.46	يقوم مكتب التدقيق بتحديد مسؤوليات الرقابة على مستوى العملية لتحسين الأداء المهني.	q60
كبيرة	0.69	4.41	يرى المدقق بان سياسات وإجراءات رقابة الجودة المطبقة كافية.	q56
كبيرة	0.89	4.30	هناك إجراءات خاصة لتحديد المسؤوليات داخل مكتب التدقيق من اجل تطبيق سياسات وإجراءات رقابة الجودة.	q59
كبيرة	0.53	4.48	الدرجة الكلية	

ملحق رقم (12) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لأهم مظاهر مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوثيق عمليات التدقيق والرقابة على الجودة وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) مرتبة حسب الأهمية

الرقم	المظاهر	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الدرجة
q66	يوثق مدقق رقابة جودة التدقيق أن فحص رقابة جودة التدقيق قد اكتمل في أو قبل تاريخ تقرير المدقق	4.55	0.62	كبيرة
q65	يوثق مدقق رقابة جودة التدقيق أن الإجراءات التي تتطلبها سياسات المكتب لفحص رقابة جودة التدقيق قد تم تنفيذها	4.47	0.60	كبيرة
q63	يحتفظ المدقق بالمخاطبات والاستنتاجات المتعلقة بقبول العملاء أو الاستمرار معهم ضمن وثائق التدقيق.	4.45	0.63	كبيرة
q64	يقوم مدقق رقابة الجودة بتوثيق جميع الإجراءات التي قام بتنفيذها .	4.45	0.60	كبيرة
q61	يحتفظ المدقق بقضايا الإخلال بالمتطلبات الأخلاقية وكيفية معالجتها ضمن وثائق التدقيق .	4.37	0.68	كبيرة
q62	يحتفظ المدقق بالمخاطبات والاستنتاجات المتعلقة بالالتزام بمتطلبات الاستقلالية ضمن وثائق التدقيق.	4.32	0.73	كبيرة
	الدرجة الكلية	4.43	0.52	كبيرة

ملحق رقم (13) نتائج اختبار تحليل التباين الأحادي (one way analysis of variance) للفروق في درجة تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية تعزى لمتغير المؤهل العلمي

مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة ف المحسوبة	الدالة الإحصائية
بين المجموعات	1.272	2	0.636	3.329	0.038
داخل المجموعات	29.043	152	0.191		
المجموع	30.315	154			

ملحق رقم (14) نتائج اختبار توكي (Tukey test) للمقارنات الثنائية البعدية في مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة جودة لتدقيق البيانات المالية تعزى لمتغير المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	بكالوريوس	ماجستير	دكتوراه
بكالوريوس		-0.08623	*-0.32746
ماجستير			-0.24124
دكتوراه			

ملحق رقم (15) نتائج اختبار تحليل التباين الأحادي (one way analysis of variance) للفروق في درجة تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة جودة لتدقيق البيانات المالية تعزى لمتغير التخصص العلمي

الدالة الإحصائية	قيمة ف المحسوبة	متوسط المربعات	درجات الحرية	مجموع المربعات	مصدر التباين
0.000	19.262	2.572	4	10.287	بين المجموعات
		0.134	150	20.028	داخل المجموعات
			154	30.315	المجموع

ملحق رقم (16) نتائج اختبار توكي (Tukey test) للمقارنات الثنائية البعدية في مدى تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية تعزى لمتغير التخصص العلمي

التخصص العلمي	محاسبة	ادارة أعمال	اقتصاد	علوم مالية ومصرفية	آخر
محاسبة		-0.15479	*1.11721	-0.13388	-0.17138
ادارة أعمال			*0.96242	-0.28868	-0.01659
اقتصاد				*-1.25110	*-0.94583
علوم مالية ومصرفية					-0.30526
آخر					

ملحق رقم (18): نتائج اختبار تحليل التباين الأحادي (one way analysis of variance) للفروق في درجة تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية تعزى لمتغير الشهادات المهنية (العربية والأجنبية)

الدلالة الإحصائية	قيمة ف المحسوبة	متوسط المربعات	درجات الحرية	مجموع المربعات	مصدر التباين
.0000	7.792	1.355	3	4.064	بين المجموعات
		.1740	151	26.251	داخل المجموعات
			154	30.315	المجموع

ملحق رقم (19) نتائج اختبار توكي (Tukey test) للمقارنات الثنائية البعدية في مدى تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية تعزى لمتغير الشهادات المهنية (العربية والأجنبية)

أخرى	لا يوجد	CPA	ACPA	الشهادات المهنية (العربية والأجنبية)
*-0.57458	*-0.40331	*-0.26225		ACPA
-0.31233	-0.14105			CPA
-0.17127				لا يوجد
				أخرى

ملحق رقم (21): نتائج اختبار تحليل التباين الأحادي (one way analysis of variance) للفروق في درجة تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية تعزى لمتغير عدد سنوات الخبرة العملية في مزاولة مهنة التدقيق

الدلالة الإحصائية	قيمة ف المحسوبة	متوسط المربعات	درجات الحرية	مجموع المربعات	مصدر التباين
.0470	3.130	.6000	2	1.199	بين المجموعات
		.1920	152	29.116	داخل المجموعات
			154	30.315	المجموع

ملحق رقم (22): نتائج اختبار توكي (Tukey test) للمقارنات الثنائية البعدية في مدى تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية تعزى لمتغير عدد سنوات الخبرة العملية في مزاوله مهنة التدقيق

عدد سنوات الخبرة العملية في مزاوله مهنة التدقيق	أقل من 10 سنوات	من 10 إلى 15 سنة	15 سنة فأكثر
أقل من 10 سنوات		-0.05492	-0.16717*
من 10 إلى 15 سنة			*-0.22210
15 سنة فأكثر			

ملحق رقم (23) الأعداد والمتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لدرجة تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية تعزى لمتغير عدد سنوات الخبرة العملية في مزاوله مهنة التدقيق

عدد سنوات الخبرة العملية في مزاوله مهنة التدقيق	العدد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
أقل من 10 سنوات	72	4.45	.500
من 10 إلى 15 سنة	36	4.39	.450
15 سنة فأكثر	47	4.62	.270

ملحق رقم (24): نتائج اختبار ت (t-test) للفروق في درجة تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية تعزى لمتغير الشكل القانوني للمكتب

الشكل القانوني للمكتب	العدد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجات الحرية	قيمة ت المحسوبة	الدلالة الإحصائية
منشأة فردية	102	4.45	.490	153	-1.665	.0980
شركة عادية	53	4.56	.300			

ملحق رقم (25) نتائج اختبار تحليل التباين الأحادي (one way analysis of variance) للفروق في درجة تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية تعزى لمتغير العلاقة مع مكاتب التدقيق الخارجية (العربية أو الاجنبية)

الدلالة الإحصائية	قيمة ف المحسوبة	متوسط المربعات	درجات الحرية	مجموع المربعات	مصدر التباين
.0560	2.946	.5660	2	1.131	بين المجموعات
		.1920	152	29.184	داخل المجموعات
			154	30.315	المجموع

ملحق رقم (26) الأعداد والمتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لدرجة تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية تعزى لمتغير العلاقة مع مكاتب التدقيق الخارجية (العربية أو الاجنبية)

الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العدد	العلاقة مع مكاتب التدقيق الخارجية (العربية أو الاجنبية)
.310	4.46	10	المكتب فرع لشركة تدقيق خارجية
.600	4.30	26	المكتب ممثل لشركة تدقيق خارجية
.400	4.53	119	لا يوجد شركة أو تمثيل مع الخارج

ملحق رقم (27): نتائج اختبار تحليل التباين الأحادي (one way analysis of variance) للفروق في درجة تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية تعزى لمتغير عدد العاملين في المكتب

الدلالة الإحصائية	قيمة ف المحسوبة	متوسط المربعات	درجات الحرية	مجموع المربعات	مصدر التباين
.0110	4.614	.8680	2	1.735	بين المجموعات
		.1880	152	28.580	داخل المجموعات
			154	30.315	المجموع

ملحق رقم (28) نتائج اختبار توكي (Tukey test) للمقارنات الثنائية البعدية في مدى تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية تعزى لمتغير عدد العاملين في المكتب

عدد العاملين في المكتب	أقل من 5 موظفين	من 5-9 موظفين	10 موظفين فأكثر
أقل من 5 موظفين		-0.11732	*-0.32461
من 5-9 موظفين			-0.20729
10 موظفين فأكثر			

ملحق رقم (29) نتائج اختبار ت (t-test) للفروق في درجة تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية تعزى لمتغير عدد سنوات عمل المكتب في مجال خدمات التدقيق

الدلالة الإحصائية	قيمة ت المحسوبة	درجات الحرية	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العدد	عدد سنوات عمل المكتب في مجال خدمات التدقيق
.0000	-5.838	153	.480	4.33	86	أقل من 5 سنوات
			.260	4.69	69	10 سنوات فأكثر

فهرس الملاحق

- 66..... الاستبانة
- 72..... قائمة بأسماء المحكمين
- نتائج معامل الارتباط بيرسون (Person correlation) لمصفوفة ارتباط فقرات أداة الدراسة مع
- 73..... الدرجة الكلية للأداة
- 74..... نتائج معامل كرونباخ ألفا (Cronbach Alpha) لثبات أداة الدراسة
- الأعداد والمتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لدرجة تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة جودة لتدقيق البيانات المالية.....
- 74.....
- المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لأهم مظاهر مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتحميل مسؤولية القيادة لجودة عمليات التدقيق وفقاً لمتطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (220) مرتبة حسب الأهمية.....
- 75.....
- المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لأهم مظاهر مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات الالتزام بقواعد السلوك المهني للمدقق وفقاً لمتطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (220) مرتبة حسب الأهمية.....
- 76.....
- المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لأهم مظاهر مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بدراسة وتقييم العلاقات مع العملاء بهدف الموافقة عليها أو مواصلتها وفقاً لمتطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (220) مرتبة حسب الأهمية.....
- 77.....
- المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لأهم مظاهر مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير فرق عمل مؤهلة وفقاً لمتطلبات معيار لتدقيق الدولي رقم (220) مرتبة حسب الأهمية.....
- 78.....
- المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لأهم مظاهر مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بأداء عملية التدقيق وفقاً لمتطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (220) مرتبة حسب الأهمية ..
- 79.....
- المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لأهم مظاهر مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير مراقبة معقولة لسياسات وإجراءات رقابة الجودة المطبقة وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) مرتبة حسب الأهمية.....
- 80.....

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لأهم مظاهر مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوثيق عمليات التدقيق والرقابة على الجودة وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) مرتبة حسب الأهمية.....81

نتائج اختبار تحليل التباين الأحادي (one way analysis of variance) للفروق في درجة تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية تعزى لمتغير المؤهل العلمي

82.....

نتائج اختبار توكي (Tukey test) للمقارنات الثنائية البعدية في مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية تعزى لمتغير المؤهل العلمي

82.....

نتائج اختبار تحليل التباين الأحادي (one way analysis of variance) للفروق في درجة تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية تعزى لمتغير

التخصص العلمي.....83

نتائج اختبار توكي (Tukey test) للمقارنات الثنائية البعدية في مدى تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية تعزى لمتغير التخصص العلمي

83.....

نتائج اختبار تحليل التباين الأحادي (one way analysis of variance) للفروق في درجة تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية تعزى لمتغير

الشهادات المهنية (العربية والأجنبية).....84

نتائج اختبار تحليل التباين الأحادي (one way analysis of variance) للفروق في درجة تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي

وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية تعزى لمتغير عدد سنوات الخبرة العملية في مزاولة مهنة التدقيق84

نتائج اختبار توكي (Tukey test) للمقارنات الثنائية البعدية في مدى تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية تعزى لمتغير عدد سنوات الخبرة العملية في مزاولة مهنة التدقيق

85.....

الأعداد والمتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لدرجة تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية تعزى لمتغير عدد سنوات الخبرة العملية في مزاولة مهنة التدقيق

85.....

نتائج اختبار ت (t-test) للفروق في درجة تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية تعزى لمتغير الشكل القانوني للمكتب

85.....

نتائج اختبار تحليل التباين الأحادي (one way analysis of variance) للفروق في درجة تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية تعزى لمتغير

العلاقة مع مكاتب التدقيق الخارجية (العربية أو الاجنبية)86

نتائج اختبار تحليل التباين الأحادي (one way analysis of variance) للفروق في درجة تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية تعزى لمتغير عدد العاملين في المكتب

86.....

نتائج اختبار توكي (Tukey test) للمقارنات الثنائية البعدية في مدى تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية تعزى لمتغير عدد العاملين في المكتب

87.....

نتائج اختبار ت (t-test) للفروق في درجة تقييم مدى التزام مكاتب التدقيق العاملة في فلسطين بتوفير متطلبات تحسين فعالية جودة التدقيق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) والمتعلق برقابة لجودة لتدقيق البيانات المالية تعزى لمتغير عدد سنوات عمل المكتب في مجال خدمات التدقيق

87.....

فهرس الجداول

- 3.1 خصائص العينة الديمغرافية.....41
- 3.1 بيانات مكتب التدقيق.....42

فهرس الأشكال

- شكل (1.1): انموزج الدراسة.....12

فهرس المحتويات

Error! Bookmark not defined.	إقرار
أ.....	الشكر والتقدير
أ.....	مصطلحات الدراسة:
ث.....	الملخص:
Error! Bookmark not defined.	Abstract
Error! Bookmark not defined.	الفصل الأول الإطار العام للدراسة
Error! Bookmark not defined.	1.1 المقدمة:
7.....	1.2 مشكلة الدراسة:
8.....	1.3 أهمية الدراسة:
8.....	1.4 أهداف الدراسة:
9.....	1.5 فرضيات الدراسة:
11.....	1.6 حدود الدراسة:
.12.....	1.7 أنموذج الدراسة:
13.....	الفصل الثاني الإطار النظري والدراسات السابقة
13.....	الإطار النظري:
13.....	المحور الأول: جودة التدقيق الخارجي
13.....	2.1.1 تعريف التدقيق الخارجي
13.....	2.1.2 أدوار المدقق الخارجي
14.....	2.1.3 أهداف التدقيق الخارجي
15.....	2.1.4 أهمية التدقيق الخارجي
15.....	2.1.5 أنواع التدقيق الخارجي
16.....	2.1.6 خطوات تنفيذ التدقيق الخارجي:
17.....	2.1.7 مفهوم الجودة:
17.....	2.1.8 مفهوم جودة التدقيق:
18.....	2.1.9 أهمية جودة التدقيق:

2.1.10	العوامل المؤثرة في جودة التدقيق: Error! Bookmark not defined.	20
2.1.11	معايير جودة التدقيق الخارجي.....	20
2.1.12	مقاييس جودة التدقيق الخارجي.....	21
2.2.1	مفهوم رقابة الجودة على أعمال التدقيق:	23
2.2.2	أهمية رقابة الجودة على أعمال التدقيق.....	23
2.2.3	رقابة الجودة على أعمال التدقيق وفقاً لمعايير التدقيق الدولية ... Error! Bookmark not defined.	
2.2.4	متطلبات تطبيق معيار المراجعة الدولي (ISA 220).....	25
29	الدراسات السابقة.....	29
2.3.1	الدراسات العربية:	29
2.3.2	الدراسات الأجنبية:.....	31
2.3.3	تلخيص الدراسات السابقة.....	34
Error!	الفصل الثالث منهجية الدراسة وإجراءاتها.....	
	Bookmark not defined.	
3.1	المقدمة.....	40
3.2	منهجية الدراسة.....	40
3.3	مجتمع الدراسة.....	40
3.4	متغيرات الدراسة.....	41
3.5	أداة الدراسة..... Error! Bookmark not defined.	
3.6	الأساليب الإحصائية.....	41
46	الفصل الرابع تحليل البيانات وعرض نتائج الدراسة.....	46
4.1	النتائج المتعلقة بأسئلة الدراسة.....	46
4.3	النتائج المتعلقة بفرضيات الدراسة.....	56
67	الفصل الخامس النتائج والتوصيات.....	67
5.1	مناقشة النتائج المتعلقة بالفرضيات.....	67
5.2	التوصيات.....	72
73	المصادر والمراجع:.....	73

76.....	الملاحق
83.....	فهرس الملاحق
83.....	فهرس الجدوال
83.....	فهرس الاشكال
84.....	فهرس المحتويات