

The extent to which Palestinian audit offices comply with the requirements of the International Standard for Quality Management (ISQM 1)

Ms. Etedal Robeen Siaj

University of Sfax | Tunisia

Received:

11/03/2024

Revised:

19/03/2024

Accepted:

23/03/2024

Published:

30/09/2024

* Corresponding author:

etedals@hebron.edu

Citation: Siaj, E. R. (2024). The extent to which Palestinian audit offices comply with the requirements of the International Standard for Quality Management (ISQM 1). *Journal of Economic, Administrative and Legal Sciences*, 8(11), 17 – 36.

<https://doi.org/10.26389/AJSRP.E110324>

<https://doi.org/10.26389/AJSRP.E110324>

2024 © AISRP • Arab Institute of Sciences & Research Publishing (AISRP), Palestine, all rights reserved.

• Open Access



This article is an open access article distributed under the terms and conditions of the Creative Commons Attribution (CC BY-NC) [license](https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/)

Abstract: This study aimed to identify the extent of the commitment of audit offices in Palestine to the elements of quality management contained in the International Standard for Quality Management ISQM1, in addition to identifying the differences in the commitment of audit offices in Palestine to the elements of quality management contained in the International Standard for Quality Management ISQM1 according to the variables Demographics, To achieve these goals, the researcher followed the descriptive analytical approach, and the study population consisted of (260) auditing offices according to (the Palestinian Auditor's Guide 2024), and a random sample was taken from them, which represented (63) offices, and the questionnaire was used as a tool for collecting information, and from The most important findings of the study are that there is a high commitment by audit offices in Palestine to the elements of quality management contained in the International Standard for Quality Management ISQM1, In addition, there are no statistically significant differences in the commitment of audit offices in Palestine to the elements of quality management according to the variables Demographics, Among the most important recommendations that the study recommends is increasing the interest of other parties in understanding and fulfilling the relevant behavioral requirements to which the audit office is subject, in addition to the need for the audit office to investigate completed engagements, and the importance of evaluating Quality management systems at least annually.

Keywords: audit quality, audit quality management, International Standard for Quality Management ISQM1.

مدى التزام مكاتب تدقيق الحسابات الفلسطينية بمتطلبات المعيار الدولي لإدارة الجودة 1 ISQM

أ. اعتدال روبين سياج

جامعة صفاقس | تونس

المستخلص: هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى التزام مكاتب تدقيق الحسابات في فلسطين بعناصر إدارة الجودة الواردة في المعيار الدولي لإدارة الجودة ISQM1، بالإضافة إلى تحديد الفروق في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في فلسطين بعناصر إدارة الجودة الواردة في المعيار الدولي لإدارة الجودة ISQM1 تبعاً للمتغيرات الديموغرافية، ولتحقيق هذه الأهداف اتبع الباحث المنهج الوصفي التحليلي، وتكون مجتمع الدراسة من (260) مكتب تدقيق الحسابات حسب (دليل مدقق الحسابات الفلسطيني 2024)، وتم أخذ منهم عينة عشوائية تمثلت ب (63) مكتب، وتم استخدام الاستبانة كأداة لجمع المعلومات، ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة أن هناك التزام مرتفع من قبل مكاتب تدقيق الحسابات في فلسطين بعناصر إدارة الجودة الواردة في المعيار الدولي لإدارة الجودة ISQM1، بالإضافة إلى ذلك فإنه لا توجد فروق ذات دلالة احصائية في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في فلسطين بعناصر إدارة الجودة تبعاً للمتغيرات الديموغرافية، ومن أهم التوصيات التي توصي بها الدراسة زيادة اهتمام الأطراف الأخرى بفهم والوفاء بالمتطلبات المسلكية ذات الصلة التي يخضع لها مكتب التدقيق، بالإضافة إلى ضرورة قيام مكتب التدقيق بالتقصي عن الارتباطات المكتملة، وأهمية تقويم نظام إدارة الجودة سنوياً على الأقل.

الكلمات المفتاحية: جودة التدقيق، إدارة جودة التدقيق، المعيار الدولي لإدارة الجودة ISQM 1.

المقدمة

تعتبر مهنة تدقيق الحسابات من المهن الاقتصادية والاجتماعية الهامة، وتستند هذه المهنة على الثقة المتبادلة بين عنصر المهنة والأطراف ذات العلاقة الذين يتوقعون من المدقق اكتشاف الأخطاء والغش اللذان يؤثران على القوائم المالية، بالإضافة إلى ضمان تقرير المدقق الكفاءة الفنية والنزاهة والموضوعية والاستقلال، مما يبرز الحاجة إلى ضمان جودة أداء التدقيق لإضفاء المزيد من الثقة والمصدقية على عمل المدقق من خلال إصدار معايير تراعي مصالح الأطراف ذات العلاقة بتقديم خدمات على درجة عالية من الكفاءة والجودة (فرحات، 2020)، وزاد أهمية وجود معايير لضمان جودة تدقيق مكاتب التدقيق إيفلاس وانهيبار شركة (Enron) عملاق الطاقة الأمريكية وشركة (WorldCom) ثاني أكبر شركة اتصالات أمريكية، وانتشار السمعة السيئة عن شركة التدقيق والمحاسبة القانونية العالمية (Arthur Andersen) التي قامت بتدقيق الحسابات والقوائم المالية للشركتين، وما تبع ذلك من دعاوى وقضايا مرفوعة ضد المحاسبين القانونيين ومراقبي الحسابات بعدم قدرتهم على أداء واجباتهم المهنية بما يتماشى مع دليل ومعايير آداب المهنة (نصار، 2019).

مشكلة الدراسة

نتيجة لما تقدم جاء المعيار الدولي لإدارة الجودة ISQM1 من أجل تصميم وتطبيق وتشغيل نظام إدارة جودة خاص بالمكتب ليوفر له تأكيد معقول بوفاء العاملين بمسئولياتهم وتنفيذهم للارتباطات وفقاً للمعايير المهنية، بالإضافة إلى مناسبة تقارير الارتباطات الصادرة عن المكتب في ظل الظروف القائمة.

واستناداً لما سبق يمكن اظهار مشكلة الدراسة من خلال طرح الأسئلة التالية :

- 1- إلى أي مدى تلتزم مكاتب تدقيق الحسابات الفلسطينية بعناصر إدارة الجودة الواردة في المعيار الدولي لإدارة الجودة ISQM1.
- 2- هل هناك فروق في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في فلسطين بعناصر إدارة الجودة الواردة في المعيار الدولي لإدارة الجودة ISQM تبعاً للخلفية الشخصية لمعبي الاستبانة.

أهمية الدراسة

تكمن أهمية هذه الدراسة في كونها تسعى إلى التأكد من اتباع مكاتب تدقيق الحسابات لعناصر إدارة الجودة، التي تعتبر دلالة على دقة عمل هذه المكاتب والمستوى المني الذي وصلت إليه، لما في ذلك من أهمية في رفع مستوى مهنة تدقيق الحسابات، وإضفاء المزيد من الثقة والمصدقية على عمل المدقق، وبالتالي زيادة درجة الاعتماد على تقرير المدقق والبيانات المالية بشكل عام في اتخاذ القرارات المالية المختلفة.

حدود الدراسة

- الحدود الموضوعية: وتتمثل في مدى التزام مكاتب تدقيق الحسابات في فلسطين بعناصر إدارة الجودة الواردة في المعيار الدولي لإدارة الجودة ISQM1.
- الحدود البشرية: تم تطبيق الدراسة على مكاتب تدقيق الحسابات الفلسطينية المدرجة في (دليل مدقق الحسابات الفلسطيني 2024).
- الحدود المكانية: مكاتب تدقيق الحسابات الفلسطينية.
- الحدود الزمانية: تم تطبيق الدراسة في عام 2024.

أهداف الدراسة

تهدف هذه الدراسة بشكل عام إلى التالي :

1. التعرف على مدى التزام مكاتب تدقيق الحسابات في فلسطين بعناصر إدارة الجودة الواردة في المعيار الدولي لإدارة الجودة ISQM1.
2. تحديد الفروق في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في فلسطين بعناصر إدارة الجودة الواردة في المعيار الدولي لإدارة الجودة ISQM1 تبعاً للخلفية الشخصية لمعبي الاستبانة.

فرضيات الدراسة

وفقاً لمشكلة الدراسة يمكن صياغة الفرضيات التالية :

الفرضية الرئيسية الأولى: لا تلتزم مكاتب تدقيق الحسابات الفلسطينية بعناصر إدارة الجودة الواردة في المعيار الدولي لإدارة الجودة ISQM 1.

- ويتفرع من هذه الفرضية الرئيسية مجموعة من الفرضيات الفرعية :
1. لا تلتزم مكاتب تدقيق الحسابات الفلسطينية بعنصر آلية المكتب لتقييم المخاطر.
 2. لا تلتزم مكاتب تدقيق الحسابات الفلسطينية بعنصر الحوكمة والقيادة.
 3. لا تلتزم مكاتب تدقيق الحسابات الفلسطينية بعنصر المتطلبات المسلكية ذات الصلة.
 4. لا تلتزم مكاتب تدقيق الحسابات الفلسطينية بعنصر قبول العلاقات مع العملاء وقبول كل ارتباط معين والاستمرار في تلك العلاقات والارتباطات.
 5. لا تلتزم مكاتب تدقيق الحسابات الفلسطينية بعنصر تنفيذ الارتباطات.
 6. لا تلتزم مكاتب تدقيق الحسابات الفلسطينية بعنصر الموارد.
 7. لا تلتزم مكاتب تدقيق الحسابات الفلسطينية بعنصر المعلومات والاتصالات.
 8. لا تلتزم مكاتب تدقيق الحسابات الفلسطينية بعنصر آلية المتابعة والتصحيح.

الفرضية الرئيسية الثانية : لا توجد فروق ذات دلالة احصائية في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في فلسطين بعناصر إدارة الجودة الواردة في المعيار الدولي لإدارة الجودة ISQM 1 تبعاً للخلفية الشخصية لمعبي الاستبانة.

- ويتفرع من الفرضية الرئيسية مجموعة من الفرضيات الفرعية
- 1- لا توجد فروق ذات دلالة احصائية في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في فلسطين بعناصر إدارة الجودة تبعاً لاختلاف المسمى الوظيفي.
 - 2- لا توجد فروق ذات دلالة احصائية في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في فلسطين بعناصر إدارة الجودة تبعاً لاختلاف المؤهل العلمي.
 - 3- لا توجد فروق ذات دلالة احصائية في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في فلسطين بعناصر إدارة الجودة تبعاً لارتباط المكتب مع مكتب تدقيق عالمي.
 - 4- لا توجد فروق ذات دلالة احصائية في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في فلسطين بعناصر إدارة الجودة تبعاً لاختلاف التخصص العلمي.
 - 5- لا توجد فروق ذات دلالة احصائية في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في فلسطين بعناصر إدارة الجودة تبعاً لاختلاف سنوات الخبرة العملية.
 - 6- لا توجد فروق ذات دلالة احصائية في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في فلسطين بعناصر إدارة الجودة تبعاً لاختلاف عدد العاملين في المكتب.

الدراسات السابقة:

الدراسات العربية:

هدفت دراسة(طالب،2022) إلى التعرف على مدى التزام المدققين بنظام إدارة الجودة وفقاً لدليل التدقيق العراقي /7 ، ولتحقيق هذا الهدف اتبع الباحث المنهج الاحصائي الاستقرائي، وتمثل مجتمع الدراسة بالمدققين في ديوان الرقابة المالية الاتحادي، اما عينة الدراسة فقد تمثلت بمدقي دائرة تدقيق المنطقة الثانية، وتم استخدام الاستبانة كأداة لجمع المعلومات، ومن أهم النتائج التي توصلت اليها الدراسة ان هناك التزام من قبل مدقي دائرة تدقيق المنطقة الثانية بنظام إدارة الجودة وفقاً لدليل التدقيق العراقي /7 ، في حين سعت دراسة(نوري،عزیز،2022) إلى تقييم جودة الاداء المهني للمدقق الخارجي في مكاتب مراقبة الحسابات العاملة في اقليم كوردستان، وذلك من خلال معرفة مدى التزامه في الاداء المهني وفي اعداد التقرير النهائي بمتطلبات معايير التدقيق الدولية(ISA220 وISA700)، ومن أهم النتائج التي توصلت اليها الدراسة ان تبني معايير التدقيق الدولية يساهم في دعم وتحقيق الجودة في العملية التدقيقية، وهدفت دراسة(العبيدي،عويد،2021) إلى تحديد طبيعة العلاقة ما بين مرحلة تطبيق معايير التدقيق الدولية ومهمة رفع مستوى جودة اداء المدقق الخارجي، وتمثل مجتمع الدراسة بجميع مكاتب المراجعة والتدقيق العاملة في العراق، وتم اخذ عينة قصدية منهم تتمثل بالمدققين الخارجيين العاملين في مكاتب التدقيق وبلغ عددهم(90) شخص، وتم استخدام الاستبانة كأداة لجمع المعلومات، ومن أهم النتائج التي توصلت اليها الدراسة أن تطبيق معايير التدقيق الدولية يساهم بشكل كبير في رفع مستوى جودة اداء المدقق الخارجي، أما دراسة(عبد القادر،واخرون،2021) فقد هدفت إلى التعرف على وجهة نظر معدي القوائم المالية في تأثير العوامل المرتبطة

بالتشريعات والقوانين الخاصة بالرقابة على جودة التدقيق، وتم الاعتماد على الاستبانة كأداة للدراسة، وتكون مجتمع الدراسة من موظفي المصلحة المالية والمحاسبة في ولاية سيدي بالجزائر. وتم اختيار عينة عشوائية منهم تمثلت ب(35 مؤسسة و7 مكاتب)، ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة أن الامتثال لمعايير التدقيق مهم لنجاح مهمة التدقيق من وجهة نظر معدي القوائم المالية. في حين هدفت دراسة (أسامة واخرون، 2020) إلى التعرف على متطلبات تحسين جودة الرقابة وتفعيل الرقابة عليها في شركات أو مكاتب التدقيق وفق معيار الدولي للتدقيق (220)، ولتحقيق هذا الهدف اتبع الباحث المنهج الوصفي التحليلي، ومن أهم النتائج التي تم التوصل إليها أن من أهم متطلبات تحسين جودة الرقابة وفق معيار الدولي للتدقيق (220) هي استقلالية المدقق في تقييم المخاطر في مهمة التدقيق القانوني، واحترام قواعد الاستقلالية من طرف الشركة أو مكتب التدقيق، وتطوير التأهيل العلمي والعملية للمدقق، واستخدام التكنولوجيا في عملية التدقيق، وأهمية تشكيل لجنة تدقيق في الشركة ودورها في المراقبة على عملية التدقيق، أما دراسة (نصار، 2019) فقد هدفت إلى التعرف على العوامل المؤثرة على اتعاب التدقيق وأثرها على جودة التدقيق، ولتحقيق هذه الأهداف اتبع الباحث المنهج الكمي التحليلي، وتكون مجتمع الدراسة من جميع الشركات الصناعية المساهمة العامة المدرجة في سوق عمان للأوراق المالية خلال الفترة (2011-2017) وبلغ عددهم (61) شركة، وتم اخذ عينة قصدية منهم تمثلت ب (40) شركة احتوى تقريرها السنوي على افصاحات عن قيمة اتعاب التدقيق السنوية، وتم الاعتماد على القوائم المالية المنشورة للشركات كأداة للدراسة، ومن أهم النتائج التي تم التوصل إليها وجود أثر ل حجم الشركة محل التدقيق وحجم مكاتب التدقيق ودرجة التعقيد مجتمعة على اتعاب التدقيق، وان هناك اثر إيجابي لأتعاب التدقيق على جودة التدقيق حيث ان زيادة اتعاب التدقيق ترتبط بدقة عملية التدقيق وصحتها أكثر من ارتباطها بالمسار باستقلالية المدقق مما يجعل جودة التدقيق مرتفعة، في حين سعت دراسة (هيبه، واخرون، 2017) إلى التعرف على مدى مساهمة المعايير الدولية للتدقيق في تحسين جودة التدقيق الخارجي، ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة انه تساهم المعايير الدولية في تحسين جودة التدقيق حيث تساهم في رفع مستوى أداء عمل المدققين وتعمل على تقليل التفاوت المهني بينهم.

الدراسات الأجنبية:

هدفت دراسة (Alsaedi, others, 2023) إلى تحديد الدور المعتدل لأخلاقيات المدققين في العلاقة بين العوامل الحاسمة الخبرة والكفاءة وجودة التدقيق، ولتحقيق هذا الهدف تم اعداد الاستبيانات وتوزيعها ل (91) مكتب من مكاتب التدقيق والمحاسبة في العراق، واعتمدت هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة أن خبرة المدققين وكفاءتهم لهما تأثير إيجابي على جودة التدقيق، وأن تمتع المدققون بالصفات الجيدة والمعلومات الكافية والمهارة الفريدة لها الأثر الكبير على جودة التدقيق. بالإضافة إلى ذلك تلعب أخلاقيات المدققين دوراً معتدلاً في العلاقة بين العوامل خبرة المدققين وكفاءتهم وجودة التدقيق، في حين هدفت دراسة (Prasetya, others, 2023) إلى تحديد تأثير خبرة المدقق، واحترافية المدقق، والميزانية الزمنية للتدقيق، على جودة نتائج التدقيق، ولتحقيق هذه الأهداف اتبع الباحث المنهج الوصفي التحليلي، ولقد أجريت هذه الدراسة على المفتشية العامة التابعة لوزارة التعليم والثقافة والبحث والتكنولوجيا، وتم استخدام الاستبانة لجمع المعلومات، ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة أنه سيكون لمستوى الخبرة تأثير على قدرة المدقق على التغلب على المشكلات التي غالباً ما تتم مواجهتها أثناء أنشطة التدقيق، وإن القدرة على التغلب على العقبات التي تواجهها ستحدد جودة التدقيق الناتج، وأنه سيكون لاحترافية المدقق تأثير إيجابي على جودة التدقيق التي يقوم بها المدقق، وأنه ستؤثر كفاية الميزانية ووقت التدقيق ايجابياً على جودة التدقيق الناتج، أما دراسة (Yulianti, others, 2022) فقد بحثت فيما إذا كانت أخلاقيات واحترافية المدققين يمكن أن تؤثر على جودة التدقيق، وتم استخدام سلوك التدقيق المختل كمتغير معتدل، وتشتمل عينة الدراسة على (348) مدققاً يعملون في شركات المحاسبة العامة في جميع أنحاء إندونيسيا، ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة أنه من منظور أخلاقي لا يمكن فصل المدققين عن المعايير والمبادئ الأخلاقية للمدققين الفرديين، وسيظهر المدققون الذين يتمتعون بأخلاقيات جيدة جودة تدقيق أفضل. علاوة على ذلك كلما كان التزام المدققين بقواعد الأخلاقيات أفضل كلما كانت جودة التدقيق أفضل، في حين هدفت دراسة (Fadilah, Fitriany, 2021) إلى معرفة تأثير أهمية العميل على جودة التدقيق، من خلال المقارنة بين ما قبل وبعد إصدار لائحة الحكومة الإندونيسية رقم (20) لعام (2015)، والتي تنص على عدم وجود علاقة طويلة الأمد بين فريق التدقيق ونفس العميل، أي تناوب التدقيق الذي يمكن أن يقلل من أهمية العميل ومن ثم فإن ذلك له أثر في تقليل الشك المهني، والامر الذي يعتبر ضروري لتحسين جودة التدقيق، واستخدمت هذه الدراسة بيانات من بورصة إندونيسيا للأوراق المالية خلال الفترة (2012-2018) ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة أنه لا يوجد اختلاف في تأثير أهمية العميل على جودة التدقيق في الفترة قبل وبعد إلغاء التزام التناوب، حيث يحافظ المدققون على جودة المراجعة من خلال عدم التمييز بين العملاء ذوي الأهمية أو غير ذوي الأهمية، في حين سعت دراسة (Shahibah, others, 2020) إلى تقييم تأثير عناصر نظام إدارة الجودة والتي تتمثل بالمصطلحات الأخلاقية ذات الصلة، والاستقلالية بجودة التدقيق، وتحديد الدور المعتدل للتشكيك المهني في تأثير نظام إدارة الجودة على جودة التدقيق، وتمثل مجتمع

الدراسة بالمدققين العاملين في شركات المحاسبة العشرة الكبرى الإندونيسية، وتم اختيار العينة باستخدام تقنية أخذ العينات المقصودة بطريقة غير احتمالية، حيث أن عدد عينات المدققين الذين تم اختبارهم في هذا البحث يساوي إجمالي عدد الشركاء في كل (10) شركات محاسبة كبيرة وهو (252) شريكاً، وبلغ عدد المدققين الذين تم استخدامهم كعينات في هذه الدراسة (252) مدققاً، وتم جمع البيانات بالاعتماد على الاستبانة، ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة أن المصطلحات الأخلاقية ذات الصلة والاستقلالية تؤثر على جودة التدقيق، وأن الشك المهني يخفف من تأثير الاستقلال على جودة التدقيق، لكنه لا يخفف من تأثير المصطلحات الأخلاقية ذات الصلة على جودة التدقيق، وهدفت دراسة (Moses,others,2020) إلى النظر في تأثير استقلالية المدقق على جودة التدقيق، وتكون مجتمع الدراسة من المراجعين الداخليين في المؤسسات العامة، وتم استخدام عينة عشوائية بسيطة مكونة من مائتي مستجيب تتكون من المدققين الداخليين والمدققين الممارسين لدى شركات التدقيق التي تمارس المهنة لمدة عشر سنوات على الأقل، وتم استخدام الاستبانة كأداة للدراسة، وتوصلت الدراسة إلى أن استقلالية المدقق لها تأثير كبير على جودة التدقيق، أما دراسة (Li,2018) فقد بحثت في تأثير خصائص الشريك المسؤول عن الارتباط من ثلاثة أبعاد وهي الجنس وسنوات العمل والخلفية التعليمية على جودة التدقيق، وتمثلت عينة الدراسة بشركات ستاندر أند بورز وشركائها في الارتباط والتي بلغ عددها (500) شركة خلال السنة المالية (2016-2017)، ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة أن عدد السنوات التي عمل فيها الشريك في التدقيق يرتبط بشكل سلب مع جودة التدقيق، مما يعني ضمناً أن شركاء العمل الأكثر خبرة هم أكثر عدوانية ويقدمون عمليات تدقيق ذات جودة أقل، في حين أن تأثير الجنس والخلفية التعليمية لشريك الارتباط كان قليل بشكل عام، وأخيراً دراسة (Salman,Kasim,2015) التي بحثت في تأثير آليات حوكمة الشركات على جودة التدقيق في الشركات المتوافقة مع الشريعة الإسلامية في ماليزيا، وتتكون العينة من (100) شركة من أفضل الشركات المتوافقة مع أحكام الشريعة الإسلامية في ماليزيا، ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة أنه يمكن أن تؤثر العديد من العوامل على جودة التدقيق، أحد هذه العوامل يمكن أن يكون هيكل حوكمة الشركات الذي يهدف إلى التحكم وإدارة الأعمال لتعزيز ازدهار الأعمال ومسألة الأعمال، حيث سيساعد هيكل الإدارة الجيد للشركة المدققين على تدقيق الشركة، وذلك لأن الإدارة الجيدة للشركات ستعزز جودة التقارير المالية، وبالتالي تزيد من مصداقية المدققين في أداء واجباتهم في اكتشاف الأخطاء والإبلاغ عنها، وأن هناك علاقة هامة بين جودة التدقيق وحجم مجلس الإدارة، فكلما زاد حجم مجلس الإدارة، كلما كانت جودة التدقيق أفضل، إلا أن النتائج أظهرت أن المتغيرات الأخرى (ازدواجية الرئيس التنفيذي، المديرين المستقلين، الخبراء الماليين في لجنة التدقيق واللجنة الشرعية الداخلية) لها علاقة إيجابية غير معنوية بجودة التدقيق.

وتميزت هذه الدراسة عن الدراسات السابقة في أنها بحثت عن مدى التزام مكاتب تدقيق الحسابات الفلسطينية بمتطلبات المعيار الدولي لإدارة الجودة ISQM1، حيث أن الباحثين السابقين وعلى حد علم الباحث بحثوا في المعيار الدولي رقم 220 أي رقابة الجودة لتدقيق البيانات المالية، وتناولوا الأمور التي تؤثر على جودة التدقيق، بينما تناولت هذه الدراسة مسؤوليات المكتب المتعلقة بنظام إدارة الجودة، وأدخل المعيار ISQM1 تفاصيل جديدة في العناصر الثمانية والتي تتمثل ب(لية المكتب لتقييم المخاطر، الحوكمة والقيادة، المتطلبات المسلكية ذات الصلة، قبول العلاقات مع العملاء وقبول كل ارتباط معين والاستمرار في تلك العلاقات والارتباطات، تنفيذ الارتباطات، الموارد، المعلومات والاتصالات، وألية المتابعة والتصحيح) وفقاً لمتطلبات نظام دورة الجودة، بالإضافة إلى ذلك فإن موضوع إدارة الجودة في مكاتب التدقيق في فلسطين لم يبحث بشكل كبير حيث أن الدراسات السابقة في فلسطين في هذا المجال كانت قليلة أو نادرة نوعاً ما على حد علم الباحث، فإن هذه الدراسة تقدم إضافة علمية هامة في هذا المجال.

الإطار النظري

مفهوم جودة التدقيق

تتمثل جودة التدقيق في تحقيق أهداف التدقيق، من خلال التأكد من أن جميع العمليات المالية تم تسجيلها وفقاً للمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً، وأن البيانات المنشورة مطابقة للبيانات الموجودة بالدفاتر، وأن تقرير المدقق يشهد بعدالة نتائج أعمال فترة معينة والمركز المالي في تاريخ معين استناداً إلى معايير التدقيق وقواعد السلوك المهني، وأن يعبر هذا التقرير عن مدى خلو هذه البيانات من التحريفات الجوهرية، وعدم إعطاء رأي مفضل في البيانات المالية التي تعدّها الشركة (هندية، 2019).

أهمية جودة التدقيق

تظهر أهمية جودة التدقيق من خلال قيام المدقق بإضفاء الثقة والمصداقية على المعلومات المحاسبية، من خلال إبداء الرأي الفني المحايد حول مدى صدق وعدالة القوائم المالية التي تعدّها الشركة، على هذا الأساس يمكن القول أن دور المدقق أصبح جوهرياً وفعالاً، حيث أنه يحدّ من التعارض بين الملاك وإدارة الشركة، كما أنه يحدّ من مشكلة عدم تماثل المعلومات (هيبة وآخرون، 2017).

وهناك مجموعة من الخصائص والميزات التي يجب تحققها عملية التدقيق لكي تكون ذات جودة، والتي تتمثل بالموثوقية، الموضوعية، التوقيت الملائم، الوضوح، الكفاءة، الفعالية (أسامة وآخرون، 2020).

اهداف جودة التدقيق

هناك عدة أهداف تحققها جودة تدقيق الحسابات منها؛ توفير إرشادات خاصة بالإجراءات التي يجب أن يلتزم بها المدقق من أجل الالتزام بالمبادئ الأساسية الخاصة بتفويض السلطة لمساعدتها في مهمة التدقيق، وتوفير القناة المعقولة بنوعية التدقيق بصورة عامة والالتزام بتطبيق المعايير المهنية، وكسب ثقة العملاء من خلال زيادة الدقة والانتباه إلى تفاصيل اثناء العمل، بالإضافة إلى تقليل التكاليف التشغيلية المتعلقة بتدقيق الحسابات وتحسين كفاءة وفعالية أداء المهام، والمساهمة في تحسين معنويات أعضاء مكتب التدقيق، والمساعدة في بناء أرضية مشتركة تكون منهج يمكن من خلاله معرفة المكاتب الأخرى التي لها نفس الأهداف والخصائص لمناقشة المصالح المشتركة (عفاف وآخرون، 2022) (مايسة، صافية، 2021).

العوامل المؤثرة على جودة التدقيق

يمكن أن نلخص العوامل المتعلقة بجودة التدقيق في ثلاث عوامل :
أولاً: العوامل المرتبطة بمكتب التدقيق وتتمثل بالاتي: خصائص فريق التدقيق (الاستقلالية والحياد) (نصار، 2019)، خصائص مكتب التدقيق ويشمل (حجم مكتب التدقيق، الأتعاب، المنافسة، السمعة أو الشهرة الحسنة لمكتب التدقيق، بالإضافة إلى عدم وجود دعوى قضائية مرفوعة على مكتب التدقيق) (مايسة، صافية، 2021).
ثانياً: العوامل المرتبطة بالتدقيق وتشمل هذه العوامل؛ تخطيط أعمال التدقيق، كفاية أدلة الإثبات، التقرير والإفصاح (نورى، عزيز، 2022).
ثالثاً، العوامل مرتبطة بالأطراف الخارجية، وتتمثل هذه الأطراف بالمؤسسة محل التدقيق، ومستخدمي القوائم المالية، والمنظمات المهنية (هندية، 2019).

محددات جودة التدقيق

أما بشأن محددات هذه الجودة، فتوجد أربع محددات رئيسية لهذه الجودة، وتتمثل أولاً عوامل مدخلات عملية التدقيق، والقيم والأخلاقيات والخبرات لأداء عملية التدقيق، وثانياً عوامل مخرجات التدقيق، ومخرجات مستوى التكلفة، ومخرجات مستوى منشأة المحاسبة والتدقيق، والمستوى القومي، ثالثاً التفاعلات الرئيسية في سلسلة التوريد لإعداد التقارير المالية، وأخيراً العوامل الرئيسية لإعداد التقارير المالية التي تؤثر ضمناً على جودة التدقيق، والممارسات في بيئة الأعمال، وعوامل بيئة عميل التدقيق (حسن، وآخرون، 2023).

مفهوم نظام إدارة جودة مكتب التدقيق

هو نظام يقوم المكتب بتصميمه وتطبيقه وتشغيله ، ليوفر له تأكيد معقول بشأن وفاء المكتب والعاملين فيه بمسؤولياتهم وفقاً للمعايير المهنية والمتطلبات النظامية والتنظيمية المنطبقة عند تنفيذ الارتباطات ، بالإضافة الى مناسبة تقارير الارتباطات الصادرة عن المكتب أو الشركاء المسؤولين عن الارتباطات في ظل الظروف القائمة (حنا، 2022).

المعيار الدولي لإدارة الجودة ISQM 1

هو معيار اصدره مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكد، يتناول مسؤوليات مكتب التدقيق عن تصميم وتطبيق نظام لإدارة الجودة قائماً على أساس المخاطر، من خلال وضع مجموعة من السياسات والاجراءات التي تتناول إدارة جودة ارتباطات المراجعة أو فحص القوائم المالية أو ارتباطات التأكيد الأخرى أو ارتباطات الخدمات ذات العلاقة التي يتعين ان تخضع لفحوصات الجودة، لتمكين المكتب من تنفيذ جميع هذه الارتباطات على نحو ثابت، مع الاخذ بعين الاعتبار طبيعة المكتب وظروفه وطبيعة الارتباطات التي ينفذها المكتب وظروفها (معيار التدقيق الدولي لإدارة الجودة رقم ISQM1، 2022).

مكونات نظام إدارة الجودة الخاص بالمكتب وفقاً لمعيار التدقيق الدولي لإدارة الجودة ISQM1

يتناول نظام إدارة الجودة الثمانية مكونات التالية :

المكون الأول: ألية المكتب لتقييم المخاطر

يمكن تعريف مخاطر التدقيق بأن يقوم المدقق بإصدار رأي غير ملائم حول القوائم المالية التي تمت مراجعتها، وهذا نظراً لفشله في اكتشاف الأخطاء الجوهرية الموجودة في القوائم المالية، أو إصداره رأي متحفظ حول قوائم مالية لا تتضمن أخطاء جوهرية (إيمان، 2021).

ويوضح هذا المكون الألية التي يتعين على المكتب اتباعها عند تطبيق منهج قائم على أساس المخاطر عبر نظام إدارة الجودة، وتتكون هذه الألية من أربعة مراحل متتالية؛ المرحلة الأولى، تحديد أهداف الجودة التي تتكون من الأهداف التي يجب على المكتب تحديدها للحصول على النتائج المرادة فيما يتعلق بمكونات نظام إدارة الجودة، المرحلة الثانية، التعرف على المخاطر التي تعيق تحقيق أهداف الجودة وتقييمها لتوفير أساس لتصميم وتطبيق الاستجابات، المرحلة الثالثة، تصميم الاستجابات وتطبيقها لمواجهة مخاطر الجودة، وتتضمن تلك الاستجابات السياسات والإجراءات التي ينبغي القيام بها لمواجهة مخاطر الجودة، المرحلة الرابعة، يجب على المكتب أن يضع سياسات وإجراءات للتعامل مع التغيرات التي قد تحدث في طبيعة المكتب أو ارتباطاته، بحيث تشمل هذه السياسات تحديد الأهداف الإضافية للجودة وما يرافقها من تحديد المخاطر والاستجابات الإضافية لتلك المخاطر (معياري التدقيق الدولي لإدارة الجودة رقم 1، 2022، الفقرة 24-27).

المكون الثاني: الحوكمة والقيادة

يمكن تعريف الحوكمة بأنها نظام شامل يتضمن مقاييس الأداء للإدارة الجيدة، ومؤشرات حول وجود الطرق الرقابية التي تمنع أي طرف من الأطراف ذات العلاقة في الشركة داخلياً وخارجياً من التأثير بصفة سلبية على أنشطة الشركة، ويعتبر التدقيق من الآليات الخارجية لحوكمة الشركات، حيث يؤدي المدققون دوراً أساسياً في حوكمة الشركات من خلال حكمهم على صحة القوائم والتقارير المالية المنشورة، وإضفاء الثقة والمصداقية عليها (بدر، 2018).

ويقوم هذا المكون بتهيئة البيئة التي تدعم نظام إدارة الجودة، ويتمثل هدف الجودة من خلال هذا المكون في أن يكون الهيكل التنظيمي للمكتب وتوزيع المهام والصلاحيات والمسؤوليات مناسباً لتمكين من تصميم وتطبيق وتشغيل نظام إدارة الجودة الخاص بالمكتب، بالإضافة إلى نشر ثقافة داخلية تعزز دور المكتب في خدمة المصلحة العامة عن طريق تنفيذ الارتباطات بجودة عالية، وأن تبدي القيادة التزاماً بالجودة من خلال سلوكياتها وأن يتم التخطيط للاحتياجات من الموارد والحصول عليها وتوزيعها على نحو يتسق مع التزام المكتب بالجودة (معياري التدقيق الدولي لإدارة الجودة رقم 1، 2022، الفقرة 28 والفقرة أ 32).

المكون الثالث: المتطلبات المسلكية ذات صلة

والتي تتألف من النصوص الواردة في الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين المهنيين. بما في ذلك معايير الاستقلال الدولية فيما يتعلق بارتباطات مراجعة وفحص القوائم المالية أو ارتباطات التأكيد الأخرى أو ارتباطات الخدمات ذات العلاقة، ويجب على المكتب تحديد أهداف الجودة التي تتناول الوفاء بالاستقلال وفقاً لمتطلبات المسلكية ذات الصلة والتي تتمثل مبادئها في النزاهة والموضوعية والكفاءة المهنية والعناية الواجبة والسرية والسلوك المهني (معياري التدقيق الدولي لإدارة الجودة رقم 1، 2022، الفقرة أ 62)، وقواعد السلوك المهني حيث أن وضع أنظمة وقواعد لممارسة المهن المختلفة خاصة مهنة المحاسبة والمراجعة بات ضرورة ملحة خاصة، حيث تتضمن هذه الأنظمة والقواعد كل من الحقوق والواجبات التي يجب الالتزام بها عند ممارسة عمل مهني معين (المغير، 2021). وينص هذا المعيار على أنه يجب على المكتب والعاملون به، والأطراف الأخرى فهم المتطلبات المسلكية ذات الصلة التي يخضع لها المكتب وارتباطاته والوفاء بمسؤولياتها فيما يتعلق بتلك المتطلبات، والتعرف على التهديدات التي تمس الالتزام بهذه المتطلبات، وتقويم تلك التهديدات ومواجهتها، بالإضافة إلى التعرف على أي مخالافات للمتطلبات ونقلها وتقويمها، والاستجابة لها بشكل مناسب، و بموجب هذه المتطلبات يجب أن يحصل المكتب سنوياً على الأقل على تأكيد موثق بالالتزام جميع العاملين بمتطلبات الاستقلال (معياري التدقيق الدولي لإدارة الجودة رقم 1، 2022، الفقرة 29 والفقرة 34).

المكون الرابع: قبول العلاقات مع العملاء وقبول كل ارتباط معين والاستمرار في تلك العلاقات والارتباطات

من متطلبات القبول والاستمرار في العلاقة مع العملاء ان يتم وضع السياسات والإجراءات اللازمة لاتخاذ قرار القبول أو الاستمرار في العلاقة، والتي تعمل على تدنية مخاطر الارتباط بعميل له إدارة غير نزيهة (أسامة وآخرون، 2020)، ولتحقيق أهداف الجودة المتعلقة بهذا العنصر يجب على مكتب التدقيق أن لا يقبل ارتباط معين أو أن يستمر به إلا بعد حصوله على معلومات كافية بشأن الارتباط، وبعد التأكد من قدرته على تنفيذ الارتباط وفقاً للمعايير المهنية من حيث توفر الموارد اللازمة والوصول إلى المعلومات اللازمة

لتنفيذ الارتباط، وقدرة المكتب وفريق الارتباط بالوفاء بمسؤولياتهم فيما يتعلق بالمتطلبات المسلكية ذات الصلة، ودون الأخذ بعين الاعتبار أولوياته المالية التي تركز على ربحية المكتب، وأولوياته التشغيلية مثل نمو الحصة السوقية للمكتب، فقد تكون الأتعاب مناسبة للمكتب إلا أن قبوله لهذا الارتباط غير مناسب نظراً لافتقار العميل للزاهة والقيم الأخلاقية (معياري التدقيق الدولي لإدارة الجودة رقم 1، 2022، الفقرة أ 72)، بالإضافة إلى ذلك يجب على المكتب وضع السياسات والإجراءات التي يجب عليه تنفيذها في حال حصل المكتب على معلومات من شأنها أن تمنعه من قبول الارتباط إلا أنه لم تكن متوفرة لديه عند قيامه بالموافقة عليه (معياري التدقيق الدولي لإدارة الجودة رقم 1، 2022، الفقرة 30).

المكون الخامس : تنفيذ الارتباطات

ينص المعيار على أنه يجب أن تفهم وتفي فرق الارتباطات بمسؤولياتها تجاه الارتباطات، من خلال توجيه فريق الارتباط والإشراف عليه، ومتابعة التقدم في تنفيذ الارتباط، ومعالجة الأمور التي تنشأ أثناء الارتباط، وتحديد الأمور التي تستدعي التشاور، وفحص العمل الذي تم تنفيذه، وأن تمارس فرق الارتباطات الحكم المهني المناسب، ونزعة الشك المهني المناسبة التي تدعم جودة الأحكام التي يتم اتخاذها بشأن ارتباط التأكيد، وأن يتم لفت انتباه المكتب إلى الاختلاف في الآراء داخل فريق الارتباط، بالإضافة إلى القيام بتوثيق أعمال الارتباط، والاحتفاظ بهذه الوثائق بالمدة اللازمة حسب طبيعة الارتباطات التي ينفذها المكتب والظروف الخاصة بالمكتب وذلك باستخدام تطبيقات لتقنية المعلومات (معياري التدقيق الدولي لإدارة الجودة رقم 1، 2022، الفقرة 31 وأ 76 وأ 78).

المكون السادس : الموارد

لكي يتمكن المكتب من تصميم وتطبيق نظام إدارة الجودة يجب عليه الحصول على الموارد وتطويرها واستخدامها بالشكل المناسب، وتشمل هذه الموارد: الموارد البشرية، بحيث يجب توظيف العاملين الذين لديهم الكفاءات اللازمة لتنفيذ الارتباطات (معياري التدقيق الدولي لإدارة الجودة رقم 1، 2022، الفقرة 32)، الموارد التقنية، والتي تكون عادةً في صورة تطبيقات لتقنية المعلومات، مثل برمجيات وأدوات المراجعة الآلية الخاصة بالارتباطات، وتطبيقات تقنية المعلومات الخاصة بمتابعة الاستقلال أو تخصيص العاملين للارتباطات، الموارد الفكرية، التي تشمل المعلومات التي يستخدمها المكتب ليتمكن من تشغيل نظام إدارة الجودة، وتعزيز الاتساق في تنفيذ الارتباطات مثل السياسات والإجراءات المكتوبة والمنهجيات والأدلة الإرشادية الخاصة بالحاسبة، مثل الاشتراكات في المواقع الإلكترونية التي توفر معلومات متعمقة عن المنشآت أو المعلومات التي تستخدم في تنفيذ الارتباطات (معياري التدقيق الدولي لإدارة الجودة رقم 1، 2022، الفقرة أ 98-أ 104).

المكون السابع : المعلومات والاتصالات

لكي يتمكن المكتب من تصميم وتطبيق نظام إدارة الجودة يجب أن يقوم نظام المعلومات بتحديد المعلومات التي تدعم نظام إدارة الجودة التي يمكن الاعتماد عليها، سواء كانت من مصادر داخلية أو خارجية، وأن تعزز ثقافة المكتب مسؤولة العاملين بشأن تبادل المعلومات داخل المكتب وخارجه، وينص المعيار أنه يجب نقل المعلومات الكافية من المكتب إلى العاملين وفرق الارتباط لتمكينهم من فهم مسؤولياتهم فيما يتعلق بتنفيذ الأنشطة ضمن نظام إدارة الجودة والارتباطات (معياري التدقيق الدولي لإدارة الجودة رقم 1، 2022، الفقرة 33)، وفي المقابل نقل المعلومات من العاملين وفرق الارتباطات إلى المكتب عن تنفيذ الأنشطة ضمن نظام إدارة الجودة والارتباطات، بالإضافة إلى نقل المعلومات التي يمكن الاعتماد عليها إلى أطراف خارجية، لدعم فهم الأطراف الخارجية لفهم نظام إدارة الجودة الخاص بالمكتب عندما يصبح المكتب على علم بعدم التزام أحد عملائه بالأنظمة واللوائح، فتتطلب المتطلبات المسلكية من المكتب الإبلاغ عن هذه الحالات إلى سلطة معينة خارج المكتب (معياري التدقيق الدولي لإدارة الجودة رقم 1، 2022، الفقرة أ 112-أ 114).

المكون الثامن : آلية المتابعة والتصحيح

هي آلية تهدف إلى متابعة نظام إدارة الجودة بأكمله، من خلال توفير معلومات ذات صلة بشأن نظام إدارة الجودة، واتخاذ التصرفات المناسبة للاستجابة لأوجه القصور التي تم التعرف عليها لتصحيحها بالوقت المناسب (معياري التدقيق الدولي لإدارة الجودة رقم 1، 2022، الفقرة 35)، وتشمل هذه الآلية ما يلي:

أولاً تصميم أنشطة المتابعة وتنفيذها من أجل التعرف على أوجه القصور (معياري التدقيق الدولي لإدارة الجودة رقم 1، 2022، الفقرة 37)، بما في ذلك التقصي عن الارتباطات المكتملة، من خلال تحديد أن الاستجابات المطبقة على مستوى الارتباطات قد تم تطبيقها حسب تصميمها (معياري التدقيق الدولي لإدارة الجودة رقم 1، 2022، الفقرة أ 153-أ 154)، وأن يتم ذلك من قبل أفراد يتمتعون بالخبرات والقدرات اللازمة للقيام بأنشطة المتابعة، وبشكل موضوعي بحيث يمنع قيام أعضاء الفريق أو فاحصي جودة الارتباط بعينه

من تنفيذ أي تقصي عن ذلك الارتباط (معياري التدقيق الدولي لإدارة الجودة رقم 1، 2022، الفقرة 39)، ويجب ان يضع المكتب سياسات واجراءات لتلقي الشكاوى المتعلقة بالإخفاق في تنفيذ العمل وفقاً للمعايير المهنية والتحري عنها وحلها سواء تم تلقيها من العاملين أو من افراد من خارج المكتب(معياري التدقيق الدولي لإدارة الجودة رقم 1، 2022، الفقرة 34 ج)، نظراً لأهمية ذلك في منع صدور تقارير غير مناسبة للارتباطات والتعرف على أوجه القصور في نظام إدارة الجودة(معياري التدقيق الدولي لإدارة الجودة رقم 1، 2022، الفقرة أ 120).

ثانياً، تقويم المكتشفات والتعرف على أوجه القصور، يجب على المكتب تقويم المكتشفات والتي تشير إلى وجود وجه واحد أو أكثر من أوجه القصور(معياري التدقيق الدولي لإدارة الجودة رقم 1، 2022، الفقرة 40)، ويجب على المكتب تقويم مدى حدة أوجه القصور التي تم التعرف عليها عن طريق التحري عن الأسباب الجذرية لأوجه القصور التي تم التعرف عليها، من أجل تمكين المكتب من تقويم مدى حدة وانتشار أوجه القصور التي تم التعرف عليها، والتصحيح المناسب للقصور الذي تم التعرف عليه(معياري التدقيق الدولي لإدارة الجودة رقم 1، 2022، الفقرة أ 165)، وتقويم تأثير أوجه القصور التي تم التعرف عليها في نظام إدارة الجودة(معياري التدقيق الدولي لإدارة الجودة رقم 1، 2022، الفقرة 41)، وبعد تقييم أوجه القصور يجب على المكتب الاستجابة لأوجه القصور التي تم التعرف عليها، من خلال تصميم وتطبيق تصرفات تصحيحية لمعالجتها(معياري التدقيق الدولي لإدارة الجودة رقم 1، 2022، الفقرة أ 170)، ومن ثم تقييم فعاليتها من قبل الأفراد المسند لهم المسؤولية التشغيلية عن آلية المتابعة والتصحيح(معياري التدقيق الدولي لإدارة الجودة رقم 1، 2022، الفقرة 43).

ثالثاً، الاتصال الدائم فيما يتعلق بالمتابعة والتصحيح، يجب على الأفراد المسند لهم المسؤولية التشغيلية عن آلية المتابعة والتصحيح نقل وصف إجراءات المتابعة التي تم تنفيذها، وأوجه القصور التي تم التعرف عليها، والتصرفات التصحيحية لمعالجتها إلى الافراد المسند لهم المسؤولية النهائية والتشغيلية عن نظام إدارة الجودة، وإلى فرق الارتباطات والأفراد الآخرين المسند لهم الأنشطة ضمن نظام إدارة الجودة، لتمكينهم من اتخاذ التصرف المناسب وفقاً لمسؤولياتهم(معياري التدقيق الدولي لإدارة الجودة رقم 1، 2022، الفقرة 46-47).

رابعاً، تقويم نظام إدارة الجودة، يجب على الأفراد المسند لهم المساءلة النهائية عن نظام الجودة تقويم النظام في وقت معين سنوياً على الأقل، وبناءً على التقويم يستنتج هؤلاء الأفراد مدى توفير هذا النظام تأكيداً معقولاً للمكتب بشأن تحقيق أهدافه بناءً على نتائج آلية المتابعة والتصحيح وكيفية التعامل مع أوجه القصور ومعالجتها، ويجب على المكتب إجراء تقييمات دورية لأداء الأفراد المسند لهم المساءلة عن هذا النظام والأفراد المسند لهم المسؤولية التشغيلية عن هذا النظام(معياري التدقيق الدولي لإدارة الجودة رقم 1، 2022، الفقرة 53-56).

خامساً، التوثيق، يجب على المكتب إعداد توثيق لنظام إدارة الجودة الخاص به لدعم العاملين في التوصل إلى فهم لأدوارهم المتعلقة بنظام إدارة الجودة وتنفيذ الارتباطات، ودعم تطبيق الاستجابات من خلال توفير أدلة بشأن تصميم وتطبيق الاستجابات لدعم تقويم النظام(معياري التدقيق الدولي لإدارة الجودة رقم 1، 2022، الفقرة 57)، وقد يكون التوثيق بشكل نماذج كتابية ذات صفة رسمية، أو قد تتم بصورة غير رسمية على شكل منشورات على المواقع الالكترونية، وهذا كله يعتمد على مدى تعقيد المكتب، وطبيعة عمله، وطبيعة الارتباطات التي ينفذها المكتب(معياري التدقيق الدولي لإدارة الجودة رقم 1، 2022، الفقرة أ 203).

وعند إعداد التوثيق يجب على المكتب تضمين تحديد الأفراد المسند لهم المسؤولية النهائية والتشغيلية عن نظام إدارة الجودة، وأهداف الجودة ومخاطرها الخاصة بالمكتب، واستجابات المكتب لهذه المخاطر، وكل ما يتعلق بآلية المتابعة والتصحيح، ويجب على المكتب الاحتفاظ بالتوثيق لفترة تكفي لتمكينه من متابعة تصميم وتطبيق النظام الخاص به(معياري التدقيق الدولي لإدارة الجودة رقم 1، 2022، الفقرة 59-60).

مواد البحث وطرائقه

منهج الدراسة : اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي من خلال دراسة وتحليل البيانات والمعلومات في سبيل الإجابة على أسئلة الدراسة.

مجتمع وعينة الدراسة: تكون مجتمع الدراسة من (260) مكتب تدقيق الحسابات حسب (دليل مدقق الحسابات الفلسطيني 2024)، وتم أخذ منهم عينة عشوائية تمثلت ب (63) مكتب.

حدود الدراسة

■ الحدود المكانية: تتمثل في جميع مكاتب تدقيق الحسابات في فلسطين حسب(دليل مدقق الحسابات الفلسطيني 2024).

■ الحدود الزمانية: تتمثل في بيانات الاستبانة(2023).

اساليب جمع البيانات

لتحقيق أهداف الدراسة والحصول على البيانات الأولية والثانوية والوصول إلى نتائج الدراسة وتوصياتها تم الاعتماد على مصدرين لجمع البيانات:

1. المصادر الأولية: تم الاستعانة باستبانة صممت كأداة رئيسية لمعرفة مدى تطبيق مكاتب تدقيق الحسابات في فلسطين لمتطلبات المعيار الدولي لإدارة الجودة ISQM1.
2. المصادر الثانوية: وتشمل المراجع والدوريات العلمية ومحررات البحث عبر الإنترنت والدراسات السابقة التي بحثت في موضوع إدارة الجودة.

أداة الدراسة

لتحقيق أهداف الدراسة تم تطوير وبناء استبانة مستفيدة من الأدبيات والدراسات السابقة المشابهة واستشارة ذوي الخبرة والاختصاص، وتتكون هذه الاستبانة من جزأين هما: الجزء الأول، ويختص بالبيانات والمعلومات الشخصية لأفراد عينة الدراسة، والجزء الثاني، يحتوي مجموعة من الفقرات والبالغ عددها 73 فقرة، والملحق رقم(2) يوضح الاستبانة بصورتها النهائية.

صدق وثبات الأداة

قام الباحث بصياغة الاستبانة وتم تحكيمها من خلال عرضها على عدد من الأكاديميين المشهود لهم بالخبرة في مجال المحاسبة لمعرفة صدق الاستبانة، ولقياس ثبات الاستبانة تم استخدام معدل ثبات كرونباخ ألفا Cronbach Alpha، وقد اتضح أن معاملات الثبات لمجالات الاستبانة قد تراوحت بين (0.911 و 0.973) وقد بلغت الدرجة الكلية للاستبانة (0.929)، كما هو موضح في الملحق رقم(1).

الأساليب الإحصائية المستخدمة لعرض النتائج وتحليلها:

تم استخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS في تحليل البيانات التي تم جمعها في هذه الدراسة، وقد تم استخدام عدة أساليب إحصائية من أجل توظيف البيانات التي تم جمعها لتحقيق أهداف الدراسة وفيما يلي الأساليب التي تم استخدامها ومبررات استخدام كل منها :

- المتوسطات الحسابية لاستعراض نتائج الدراسة.
- الفرضية الرئيسية الأولى، يتم الحكم على رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة باستخدام اختبار T لعينة واحدة One Sample T-Test، ومن ثم مقارنة T المحسوبة مع T الجدولية، فإذا كانت المحسوبة أكبر من الجدولية ترفض الفرضية العدمية وقبول البديلة.
- الفرضية الرئيسية الثانية، تم استخدام لكل فرضية فرعية اختبار Mann-Whitney في حالة المقارنة بين فئتين فقط، واختبار Kruskal-Wallis في حالة المقارنة بين أكثر من فئتين، وتحديد هل هناك فروق دالة احصائياً عند مستوى معنوية(0.05) لكل عبارة من العبارات التي تعكس كل مجال، ففي حال كان هناك فروق دالة احصائياً ترفض الفرضية الصفرية ونقبل البديلة.
- ولغاية هذا التحليل تم دمج بعض الفئات لمتغير الخلفية الشخصية بحيث تصبح المجموعات قابلة للمقارنة، وذلك عندما يكون التكرار في إحدى الفئات صغير جداً، فمثلاً في حالة المسى الوظيفي تم دمج فئة مدقق حديث التعيين ومدقق رئيسي مساعد مع المدقق الرئيسي، بالإضافة إلى دمج فئة مشرف التدقيق مع فئة مدير التدقيق، وبالنسبة للمؤهل العلمي تم دمج فئة الدبلوم مع البكالوريوس وفئة الدكتوراه مع الماجستير، أما فيما يتعلق بارتباط المكتب مع مكتب تدقيق عالي تم دمج المكاتب التي ترتبط مع الأربعة الكبار مع المكاتب التي ليس من الأربعة الكبار، وبخصوص التخصص العلمي تم دمج تخصص الإدارة والتمويل والاقتصاد وغير ذلك معاً فأصبح هناك فئتان محاسبة وأخرى، أما فيما يتعلق بسنوات الخبرة العملية في مجال التدقيق فإنه قد تم دمج فئة (أقل من 5 سنوات) مع فئة(5 لأقل من 10 سنوات) بتالي أصبح 3 فئات، وفيما يتعلق بعدد العاملين في المكتب من مدققي الحسابات فقط تم دمج فئة (أقل من 5 أشخاص) مع فئة(5 أشخاص إلى 9 أشخاص) وفئة(من 10 أشخاص إلى 19 شخص) حتى أصبح فئتان فئة(أقل من 20 شخص) وفئة (أكثر من 20 شخص).

نتائج الدراسة:

وصف خصائص أفراد عينة الدراسة:

يتضح من تحليل النتائج المتعلقة بالخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة كما هو موضح في الملحق رقم (2) ان معظم العينة كانوا تحت مسمى وظيفي (شريك) ونسبتهم (34.9%)، وفيما يتعلق بالمؤهل العلمي فان (49.2%) هم بمؤهل بكالوريوس، أما فيما يتعلق بارتباط المكتب مع مكتب تدقيق عالمي فإن (67.2%) لا يرتبطون بمكتب تدقيق عالمي، وبالنسبة للتخصص العلمي فان (98.4%) هم بتخصص محاسبة، أما بخصوص سنوات الخبرة العملية في مجال التدقيق فإن (47.6%) لديهم خبرة أكثر من 20 سنة، وأخيراً فيما يتعلق بعدد العاملين في المكتب من مدقي الحسابات فإن (58.7%) يعمل بها أقل من 5 أشخاص.

تحليل نتائج الدراسة ومناقشتها

للإجابة على السؤال الرئيسي الأول: إلى أي مدى تلتزم مكاتب تدقيق الحسابات الفلسطينية بعناصر إدارة الجودة الواردة في المعيار الدولي لإدارة الجودة ISQM 1 من خلال آراء مكاتب التدقيق، تم حساب المتوسطات الحسابية لاستجابات عينة البحث على العبارات الدالة على التزام مكاتب تدقيق الحسابات بعناصر إدارة الجودة، حيث يتضمن الاستجابة على كل مفردة اختبار أحد خمسة بدائل، حيث تم اعتماد مقياس Likert Scale المكون من خمس درجات لتحديد درجة أهمية كل بند من بنود الاستبانة حيث تم إعطاء رقم (1) لغير موافق بشدة، و(2) لغير موافق، و(3) لمحايد، و(4) موافق، و(5) موافق بشدة. كما تم وضع مقياس ترتيبي لهذه الأرقام لإعطاء الوسط الحسابي مدلولاً باستخدام المقياس الترتيبي للأهمية وذلك للاستفادة منها فيما بعد عند تحليل النتائج، فقد تم إعطاء مستوى التزام مرتفع جداً للعبارات التي وسطها الحسابي من (4.50-5.00)، ومستوى مرتفع للعبارات التي وسطها الحسابي من (4.49-4)، ومستوى متوسط للعبارات التي وسطها الحسابي من (3.99-3.50)، ومستوى منخفض للعبارات التي وسطها الحسابي من (3.49-3.00)، ومستوى منخفض جداً للعبارات التي وسطها الحسابي من (2.99-1.00).

وصف متغيرات الدراسة

لوصف مدى التزام مكاتب تدقيق الحسابات في فلسطين بعناصر نظام رقابة الجودة وفقاً للمعيار الدولي لإدارة الجودة ISQM 1، لجأ الباحث إلى استخدام المتوسطات الحسابية للتحقق من معنوية الفقرات التي تخص العناصر، كما هو موضح بالجدول (1)، ويتضح من خلال الجدول أن الالتزام كان مرتفع بجميع عناصر نظام إدارة الجودة.

الجدول رقم (1) المتوسطات الحسابية ومدى الالتزام بعناصر نظام إدارة الجودة

| مستوى الالتزام | الدرجة الكلية للمتوسط الحسابي | عناصر نظام إدارة الجودة وفقاً للمعيار الدولي لإدارة الجودة ISQM 1 |
|----------------|-------------------------------|---|
| مرتفع | 4.2281 | ألية المكتب لتقييم المخاطر. |
| مرتفع | 4.2839 | الحوكمة والقيادة. |
| مرتفع | 4.1455 | المتطلبات المسلكية ذات الصلة. |
| مرتفع | 4.2244 | قبول العلاقات مع العملاء وقبول كل ارتباط معين والاستمرار في تلك العلاقات والارتباطات. |
| مرتفع | 4.2645 | تنفيذ الارتباطات. |
| مرتفع | 4.1163 | الموارد. |
| مرتفع | 4.1682 | المعلومات والاتصالات. |
| مرتفع | 4.1261 | ألية المتابعة والتصحيح. |

اختبار فرضيات الدراسة:

- اختبار فرضية الدراسة الرئيسية الأولى التي تمثلت ب " لا تلتزم مكاتب تدقيق الحسابات الفلسطينية بعناصر إدارة الجودة الواردة في المعيار الدولي لإدارة الجودة ISQM 1 " وما يندرج عنها من فرضيات فرعية، تم استخدام اختبار T-test لعينة واحدة، ومن ثم مقارنتها مع T الجدولية، ومن ثم اتخاذ القرار برفض أو قبول الفرضية العدمية الفرعية، وبين الجدول ادناه برفض جميع الفرضيات العدمية الفرعية كون T المحسوبة أكبر من T الجدولية، فبتالي رفض الفرضية الرئيسية العدمية الأولى، وقبول البديلة.

جدول رقم (2) نتائج اختبار T-test للفرضيات الفرعية العدمية التي تندرج تحت الفرضية الرئيسية الاولى

| نتيجة اختبار الفرضية العدمية الفرعية | T المحسوبة | T الجدولية | الفرضية العدمية الفرعية |
|--------------------------------------|------------|------------|--|
| رفض | 13.444 | 1.671 | لا تلتزم مكاتب تدقيق الحسابات الفلسطينية بعنصر آلية المكتب لتقييم المخاطر. |
| رفض | 13.928 | 1.671 | لا تلتزم مكاتب تدقيق الحسابات الفلسطينية بعنصر الحوكمة والقيادة. |
| رفض | 11.609 | 1.671 | لا تلتزم مكاتب تدقيق الحسابات الفلسطينية بعنصر المتطلبات المسلكية ذات الصلة. |
| رفض | 11.567 | 1.671 | لا تلتزم مكاتب تدقيق الحسابات الفلسطينية بعنصر قبول العلاقات مع العملاء وقبول كل ارتباط معين والاستمرار في تلك العلاقات والارتباطات. |
| رفض | 13.642 | 1.671 | لا تلتزم مكاتب تدقيق الحسابات الفلسطينية بعنصر تنفيذ الارتباطات. |
| رفض | 10.796 | 1.671 | لا تلتزم مكاتب تدقيق الحسابات الفلسطينية بعنصر الموارد. |
| رفض | 13.334 | 1.671 | لا تلتزم مكاتب تدقيق الحسابات الفلسطينية بعنصر المعلومات والاتصالات. |
| رفض | 11.431 | 1.671 | لا تلتزم مكاتب تدقيق الحسابات الفلسطينية بعنصر آلية المتابعة والتصحيح. |

- لاختبار فرضية الدراسة الرئيسية الثانية التي تمثلت ب " لا توجد فروق ذات دلالة احصائية في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في فلسطين بعناصر إدارة الجودة الواردة في المعيار الدولي لإدارة الجودة ISQM 1 تبعاً للخلفية الشخصية لمعبي الاستبانة وما يندرج عنها من فرضيات فرعية، تم استخدام اختبار (Kruskal-Wallis) و (Mann-Whitney)، ومن ثم التأكد من وجود فروق ذات دلالة احصائية عند مستوى معنوية (0.05)، ومن ثم اتخاذ القرار برفض أو قبول الفرضية العدمية الفرعية بناءً على الدلالة الإحصائية، وبين الجدول ادناه بقبول جميع الفرضيات العدمية الفرعية كون أن الأهمية النسبية أكبر من (0.05)، فيتالي قبول الفرضية الرئيسية العدمية الثانية.

جدول رقم (3) نتائج الاختبار للتحقق من وجود فروق ذات دلالة إحصائية في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في فلسطين بعناصر إدارة الجودة الواردة في المعيار الدولي لإدارة الجودة ISQM 1 تبعاً للخلفية الشخصية لمعبي الاستبانة

| نتيجة اختبار الفرضية العدمية الفرعية | Sig الأهمية النسبية | نوع الاختبار | الفرضية العدمية الفرعية |
|--------------------------------------|---------------------|------------------|---|
| قبول | 0.462 | (Kruskal-Wallis) | لا توجد فروق ذات دلالة احصائية في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في فلسطين بعناصر إدارة الجودة تبعاً لاختلاف المسمى الوظيفي |
| قبول | 0.369 | Mann-Whitney | لا توجد فروق ذات دلالة احصائية في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في فلسطين بعناصر إدارة الجودة تبعاً لاختلاف المؤهل العلمي |
| قبول | 0.432 | Mann-Whitney | لا توجد فروق ذات دلالة احصائية في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في فلسطين بعناصر إدارة الجودة تبعاً لارتباط المكتب مع مكتب تدقيق عالمي. |
| قبول | 0.553 | Mann-Whitney | لا توجد فروق ذات دلالة احصائية في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في فلسطين بعناصر إدارة الجودة تبعاً لاختلاف التخصص العلمي |
| قبول | 0.495 | (Kruskal-Wallis) | لا توجد فروق ذات دلالة احصائية في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في فلسطين بعناصر إدارة الجودة تبعاً لاختلاف سنوات الخبرة العملية |
| قبول | 0.342 | Mann-Whitney | لا توجد فروق ذات دلالة احصائية في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في فلسطين بعناصر إدارة الجودة تبعاً لاختلاف عدد العاملين في المكتب |

النتائج

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى التزام مكاتب تدقيق الحسابات في فلسطين لعناصر إدارة الجودة وفي ضوء تحليل بيانات الدراسة واختبار الفرضيات فقد تم التوصل إلى النتائج التالية :

1. ان التزام مكاتب تدقيق الحسابات في فلسطين بعنصر (ألية تقييم المخاطر، الحوكمة والقيادة، المتطلبات المسلكية ذات الصلة، قبول العلاقات مع العملاء وقبول كل ارتباط معين والاستمرار في تلك العلاقات والارتباطات، تنفيذ الارتباطات، الموارد، المعلومات والاتصالات، المتابعة والتصحيح) من وجهة نظر عينة الدراسة كان مرتفعاً.
2. لا توجد فروق ذات دلالة احصائية في التزام مكاتب تدقيق الحسابات في فلسطين بعناصر إدارة الجودة تبعاً لاختلاف (المسمى الوظيفي، المؤهل العلمي، تبعاً لارتباط المكتب مع مكتب تدقيق عالمي، التخصص العلمي، اختلاف سنوات الخبرة العملية، عدد العاملين في المكتب).

التوصيات

بناءً على هذه النتائج توصي الدراسة ما يلي:

1. أهمية قيام الاطراف الاخرى بفهم المتطلبات المسلكية ذات الصلة التي يخضع لها المكتب.
2. ضرورة وفاء الاطراف الاخرى بمسئولياتهم المتعلقة بالمتطلبات المسلكية ذات الصلة التي يخضع لها المكتب.
3. أن لا يضع المكتب بعين الاعتبار أولوياته المالية عند اتخاذ قرار بالاستمرار بارتباط معين.
4. ضرورة قيام المكتب بالتقصي عن الارتباطات المكتملة أي ارتباطات المراجعة للشركاء المسؤولين عن الارتباطات الذين يقومون بتنفيذ عمليات مراجعة القوائم المالية.
5. يجب على المكتب وضع السياسات والإجراءات التي تمنع قيام أعضاء الفريق أو فاحص الجودة في ارتباط بعينه من تنفيذ أي تقصٍ عن ذلك الارتباط.
6. أهمية تقويم نظام إدارة الجودة سنوياً على الأقل.

قائمة المراجع

المراجع العربية

- أبو نصار، أنس. (2019). العوامل المؤثرة على اتعاب التدقيق وانعكاسها على جودة التدقيق : دراسة تطبيقية للشركات الصناعية المساهمة العامة المدرجة في سوق عمان للأوراق المالية، كلية الاعمال، جامعة الشرق الأوسط، عمان، الاردن.
- أسامة، معمري وحمزة، مفتاح وجمال، عمورة. (2020). متطلبات تحسين جودة التدقيق وتفعيل الرقابة عليها في شركات أو مكاتب التدقيق وفق معيار الدولي للتدقيق 220، مجلة دراسات متقدمة في المالية والمحاسبة، 3(2): 36-52.
- ايمان، عميرش. (2021). مدى قيام المدقق الخارجي بتقييم مخاطر التدقيق الخارجي والاستجابة لها – دراسة تطبيقية لعينة من المدققين الخارجيين بفرنسا-، مجلة البحوث والدراسات التجارية، 5(1): 134-154.
- بدر، بوشمبة. (2018). دور التدقيق الداخلي في التطبيق الفعلي لحوكمة الشركات داخل المؤسسات، مجلة أبحاث ودراسات التنمية، 5(1): 53-67.
- حسن، محمد وفرج، هاني وقاسم، محمد. (2023). أثر استخدام مدقق الحسابات الحكومي للعصف الذهني على جودة التدقيق الحقيقية في الوحدات الحكومية العراقية، مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية، 7(1): 71-121.
- حنا، سلوان. (2020). دور نظم رقابة جودة التدقيق في ازدياد الطلب على خدمات التدقيق دراسة لآراء عينة من المحاسبين القانونيين ومراقبي الحسابات في مكاتب التدقيق العاملة في إقليم كردستان، مجلة بوليتكنيك للعلوم الإنسانية والاجتماعية، 1(2): 66-85.
- عبد القادر، مقرامنت ونوال، ضيافي ورفيقة، بوسالم. (2021). العوامل المؤثرة على جودة التدقيق: التشريعات والإجراءات المنظمة للمهنة في الجزائر، مجلة التنظيم والعمل، 9(4): 79-100.
- العبيدي، علي وعويد، علي. (2021). جودة أداء المدقق الخارجي في ظل معايير التدقيق الدولية ومتغيرات البيئة الخارجية، مجلة الريادة للمال والاعمال، 2(3): 71-89.
- عفاف، بوزقاق وسعيدة، بوقفة وكميلية، قسوم وهوارية، مهبوي. (2022). أثر جودة التدقيق على جودة القوائم المالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التيسير، جامعة الشهيد حمه لخضر، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.
- مایسة، ميلودي وصفية، بكرواي. (2021). دور معايير التدقيق في تحسين جودة التدقيق الخارجي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التيسير، جامعة العقيد أحمد دراية، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.

- المعيار الدولي لإدارة الجودة 1 إدارة الجودة للمكاتب التي تنفذ ارتباطات المراجعة أو فحص القوائم المالية أو ارتباطات التأكيد الأخرى أو ارتباطات الخدمات ذات العلاقة - الاتحاد الدولي للمحاسبين (2022). إصدارات المعايير الدولية للتدقيق وإدارة الجودة. منشورات جمعية مدققي الحسابات القانونيين الفلسطينيين، فلسطين.
- المغير، علا. (2021). مدى التزام مراجعي الحسابات بقواعد السلوك المهني، المجلة العربية للنشر العلمي، 34(1): 67-80.
- نوري، يونس وعزيز، برئين. (2022). تقييم جودة التدقيق الخارجي في ظل معايير التدقيق الدولية. جؤرفارى زانكؤوى رابهريين، 9(4): 348-386.
- هندية، يارا. (2019). مدى تطبيق الإجراءات التحليلية في شركات التدقيق وأثرها على تطوير جودة التدقيق في فلسطين، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين.
- هيبه، صنهاجي وعبد القادر، عوادي والعيد، عامرة. (2017). أثر تطبيق معايير التدقيق الدولية في تحسين جودة التدقيق الخارجي، مجلة العلوم الإدارية والمالية، 1(1): 424-436.

المراجع الأجنبية :

- ALSAEEDIR, A& KAMYABI, Y.(2023).The impact of auditor experience and competence on audit quality with moderating role of auditors ethics. **RUSSIAN LAW JOURNAL**,11(1):112-128.
- Fadilah, R. A.& Fitriany, F.(2021). The influence of client importance on the audit quality: A study to understand external auditor's role as the guardians of strong and justice organizations (Goal 16 sustainable development goals). **The 1st Journal of Environmental Science and Sustainable Development Symposium**, 716:1-10.
- Kasim, N & Hashim, N .A.& Salman, S .A.(2015). The impact of corporate governance mechanism's on audit quality. **IJER © Serials Publications**, 12(5):2077-2091.
- Li, G. (2018). **Impact of Engagement Partners Characteristics on Audit Quality: Evidence from the US**, Erasmus University Rotterdam, US.
- MOSES, A. O.& MARY, J& EKUNDAYO, G.(2020). Audit quality and auditors independence.**AE-FUNAI Journal of Accounting Business and Finance (FJABAF)**,6(1):107-118.
- Prasetya, B. A.& Purwana, D.& Saparuddin, S.(2023). **Audit Time Budget, Auditor's Experience, and Professionalism Impact on Auditing Quality**. IJCAH 2022, ASSEHR 724, pp. 1275–1284.
- Shahibah, K& Hariadi, B& Baridwan , Z.(2020). The effect of the quality control system on audit quality: Professional skepticism as the moderator variable. **Research in Business & Social Science**,9(4):419-425.
- Yulianti & Chandrarin, G& Supanto, F.(2022). Effect of ethics and professionalism on audit quality: A moderating role of dysfunctional audit behavior. **Problems and Perspectives in Management**, 20:529-539.

الملاحق :

ملحق رقم (1) معامل ثبات الاتساق الداخلي لمجالات الاستبانة (مقياس كرونباخ ألفا)

| قيمة ألفا | المجال |
|-----------|--|
| 0.928 | الاية المكتب لتقييم المخاطر |
| 0.911 | الحوكمة والقيادة |
| 0.913 | المتطلبات المسلكية ذات الصلة |
| 0.913 | قبول العلاقات مع العملاء وقبول كل ارتباط معين والاستمرار في تلك العلاقات والارتباطات |
| 0.948 | تنفيذ الارتباطات |
| 0.928 | الموارد |
| 0.923 | المعلومات والاتصالات |
| 0.973 | الاية المتابعة والتصحيح |
| 0.929 | الاستبانة ككل |

ملحق رقم (2) توزيع العينة حسب الخصائص الديموغرافية

| عينة الدراسة | | الخاصية |
|--|---------|---------------------------|
| النسبة المئوية | التكرار | المسمى الوظيفي |
| 4.8 | 3 | مدقق حديث التعيين |
| 4.8 | 3 | مدقق رئيسي مساعد |
| 33.3 | 21 | مدقق رئيسي |
| 0 | 0 | مشرف تدقيق |
| 22.2 | 14 | مدير تدقيق |
| 34.9 | 22 | شريك |
| المؤهل العلمي | | |
| 1.6 | 1 | دبلوم أو أقل |
| 49.2 | 31 | بكالوريوس |
| 39.7 | 25 | ماجستير |
| 9.5 | 6 | دكتوراه |
| هل يرتبط المكتب مع مكتب تدقيق عالمي | | |
| 11.1 | 7 | نعم من الأربعة الكبار |
| 12.7 | 8 | نعم ليس من الأربعة الكبار |
| 67.2 | 48 | لا |
| التخصص العلمي | | |
| 98.4 | 62 | محاسبة |
| 0 | 0 | إدارة |
| 1.6 | 1 | تمويل |
| 0 | 0 | اقتصاد |
| 0 | 0 | غير ذلك |
| سنوات الخبرة العملية في مجال التدقيق | | |
| 7.9 | 5 | أقل من 5 سنوات |
| 15.9 | 15 | 5 لأقل من 10 سنوات |
| 28.6 | 18 | 10 إلى أقل من 20 سنة |
| 47.6 | 30 | أكثر من 20 سنة |
| عدد العاملين في المكتب من مدققي الحسابات | | |
| 58.7 | 37 | أقل من 5 أشخاص |
| 20.6 | 13 | من 5 أشخاص إلى 9 أشخاص |
| 6.3 | 4 | من 10 أشخاص إلى 19 شخص |
| 14.3 | 9 | 20 شخص فأكثر |

ملحق رقم (3) الاستبانة

استبانة بحث

حضرة السيد مدقق الحسابات المحترم

يقوم الباحث بإجراء دراسة بعنوان (مدى التزام مكاتب تدقيق الحسابات الفلسطينية بمتطلبات المعيار الدولي لإدارة الجودة ISQM 1)، وذلك جزء من متطلبات الحصول على شهادة الدكتوراه في المحاسبة من جامعة صفاقس تونس، ولقد تم اختياركم ضمن عينة الدراسة نظرا لخبراتكم وخبرات مكتبكم في مجال الدراسة.

الجزء الأول المعلومات الديموغرافية

يرجى التكرم بوضع إشارة أمام الإجابة المناسبة

1. المسعى الوظيفي :
مدقق حديث التعيين مدقق رئيسي مساعد مدقق رئيسي مشرف تدقيق مدير تدقيق شريك
2. المؤهل العلمي:
دبلوم أو أقل بكالوريوس ماجستير دكتوراه
3. هل يرتبط المكتب مع مكتب تدقيق عالي:
نعم من الأربعة الكبار نعم ليس من الأربعة الكبار لا
4. التخصص العلمي
محاسبة إدارة تمويل اقتصاد غير ذلك
5. سنوات الخبرة العملية في مجال التدقيق:
أقل من 5 سنوات 5 لأقل من 10 سنوات 10 إلى أقل من 20 سنة أكثر من 20 سنة
6. عدد العاملين في المكتب من مدققي الحسابات (الذين يقومون بأعمال التدقيق والمراجعة):
أقل من 5 أشخاص 5 أشخاص إلى 9 أشخاص 10 أشخاص إلى 19 شخص 20 شخص فأكثر

العبارات التالية تتعلق بممارسات إدارة الجودة :

| العبارات | موافق بشدة | موافق | تحييد | غير موافق | غير موافق بشدة |
|---|------------|-------|-------|-----------|----------------|
| اللية المكتب لتقييم المخاطر | | | | | |
| يحدد المكتب اهداف الجودة التي تعتبر ضرورية لتحقيق اهداف نظام ادارة الجودة. | | | | | |
| يتعرف المكتب على مخاطر الجودة من خلال فهم التصرفات التي تتعلق بطبيعة المكتب والتي قد تؤثر سلباً على تحقيق اهداف الجودة. | | | | | |
| يتعرف المكتب على مخاطر الجودة من خلال فهم التصرفات التي تتعلق بطبيعة الارتباطات التي ينفذها والتي قد تؤثر سلباً على تحقيق اهداف الجودة. | | | | | |
| يراعي المكتب الكيفية التي قد تؤثر بها التصرفات التي تتعلق بطبيعة المكتب سلباً على تحقيق اهداف الجودة. | | | | | |
| يراعي المكتب الكيفية التي قد تؤثر بها التصرفات التي تتعلق بطبيعة الارتباطات التي ينفذها سلباً على تحقيق اهداف الجودة. | | | | | |
| يقوم المكتب بإعداد استجابات لمواجهة مخاطر الجودة بالشكل الذي يتناسب مع التصرفات التي تم تحديدها أنها تؤثر سلباً على تحقيق اهداف الجودة. | | | | | |
| يحدد المكتب الاهداف الاضافية للجودة وما يرافقها من تحديد مخاطر واستجابات في حال حدثت تغيرات في طبيعة المكتب أو ارتباطاته. | | | | | |
| يضع المكتب سياسات واجراءات تتطلب اجراء فحص لجودة | | | | | |

| العبارة | موافقة بشدة | موافقة | تعايد | غير موافقة | غير موافقة | بشدة موافقة |
|--|----------------|--------|-------|---------------|---------------|----------------|
| ارتباطات المراجعة التي يحدد المكتب ان فحص جودتها يعد استجابة لمواجهة خطرا او اكثر من مخاطر الجودة. | | | | | | |
| الحوكمة والقيادة | | | | | | |
| ينشر المكتب ثقافة داخلية تعزز دوره في خدمة المصلحة العامة. | | | | | | |
| ينشر المكتب ثقافة داخلية تعزز اهمية أخلاق المهنة. | | | | | | |
| ينشر المكتب ثقافة داخلية تعزز مسؤولية جميع العاملين عن الجودة. | | | | | | |
| ينشر المكتب ثقافة داخلية تعزز اهمية الجودة في القرارات الاستراتيجية للمكتب. | | | | | | |
| يحصل المكتب سنويا على الاقل على تأكيد موثق للالتزام بمتطلبات الاستقلال من قبل جميع المدققين. | | | | | | |
| تلتزم القيادة في المكتب بالجودة من خلال تصرفاتها. | | | | | | |
| يناسب الهيكل التنظيمي للمكتب نظام ادارة الجودة الخاص به. | | | | | | |
| يتعامل المكتب مع احتياجاته من الموارد بالطريقة التي تتوافق مع نظام ادارة الجودة. | | | | | | |
| يضع المكتب سياسات واجراءات تتطلب الاتصال بالمكلفين بالحوكمة عند مراجعة القوائم المالية للشركات المدرجة من اجل دعم نظام ادارة الجودة. | | | | | | |
| المتطلبات المسلكية ذات الصلة | | | | | | |
| يفهم العاملون في المكتب المتطلبات المسلكية ذات الصلة التي يخضع لها المكتب. | | | | | | |
| يوفي العاملون بالمكتب بمسؤولياتهم المتعلقة بالمتطلبات المسلكية ذات الصلة التي يخضع لها المكتب. | | | | | | |
| تفهم الاطراف الاخرى المتطلبات المسلكية ذات الصلة التي يخضع لها المكتب. | | | | | | |
| توفي الاطراف الاخرى بمسؤولياتهم المتعلقة بالمتطلبات المسلكية ذات الصلة التي يخضع لها المكتب. | | | | | | |
| يضع المكتب سياسات للتعامل مع التهديدات التي تمس بالالتزام بالمتطلبات المسلكية ذات الصلة. | | | | | | |
| يضع المكتب سياسات للتعامل مع المخالفات التي تمس بالالتزام بالمتطلبات المسلكية ذات الصلة. | | | | | | |
| قبول العلاقات مع العملاء وقبول كل ارتباط معين والاستمرار في تلك العلاقات والارتباطات | | | | | | |
| لا يقبل المكتب ارتباط معين الا بعد حصوله على معلومات كافية بشأن الارتباط. | | | | | | |
| لا يقبل المكتب الاستمرار بارتباط معين الا بعد حصوله على معلومات كافية بشأن الارتباط. | | | | | | |
| لا يقبل المكتب ارتباط معين الا بعد التأكد من قدرته على تنفيذ الارتباط وفقاً للمعايير المهنية. | | | | | | |

| العبارة | موافقة بشدة | موافق | تحييد | غير موافق | غير موافق بشدة |
|--|----------------|-------|-------|--------------|----------------------|
| لا يقبل المكتب الاستمرار بارتباط معين الا بعد التأكد من قدرته على تنفيذ الارتباط وفقاً للمعايير المهنية. | | | | | |
| لا يحكم المكتب بقبول ارتباط معين بناءً على أولوياته المالية. | | | | | |
| لا يحكم المكتب بالاستمرار بارتباط معين بناءً على أولوياته المالية. | | | | | |
| يضع المكتب السياسات والاجراءات التي يجب تنفيذها في حال حصل المكتب على معلومات من شأنها ان تمنعه من قبول الارتباط ولم تكن متوفرة لديه عند قيامه بالموافقة عليه. | | | | | |
| تنفيذ الارتباطات | | | | | |
| توفي فرق الارتباطات بمسؤولياتها المتعلقة بالارتباطات. | | | | | |
| يخضع العمل الذي ينفذه اعضاء فريق الارتباط الاقل خبرة للتوجيه من قبل اعضاء فريق الارتباط الاكثر خبرة. | | | | | |
| تمارس فرق الارتباطات الحكم المهني المناسب. | | | | | |
| تقوم فرق الارتباطات بالتشاور بشأن الامور الصعبة المتعلقة بالارتباطات. | | | | | |
| يتم لفت انتباه المكتب الى الاختلاف في الآراء داخل فريق الارتباط. | | | | | |
| يحتفظ المكتب بالوثائق الخاصة بتوثيق اعمال الارتباط التي يتم جمعها بعد تاريخ تقرير الارتباط. | | | | | |
| يضع المكتب سياسات واجراءات تتطلب اجراء فحص لجودة ارتباطات مراجعة القوائم المالية. | | | | | |
| يضع المكتب سياسات واجراءات تتطلب اجراء فحص لجودة ارتباطات المراجعة التي تتطلب الانظمة اجراء فحص لجودتها. | | | | | |
| يضع المكتب سياسات واجراءات للتعامل مع الشكاوي والادعاءات المتعلقة بالإخفاق في تنفيذ العمل وفقاً للمعايير المهنية. | | | | | |
| الموارد | | | | | |
| يملك العاملون في المكتب القدرات اللازمة لتنفيذ الارتباطات بجودة عالية. | | | | | |
| يملك العاملون في المكتب القدرات اللازمة لأداء المسؤوليات المتعلقة بتشغيل نظام ادارة الجودة. | | | | | |
| يتم مساءلة العاملين بمدى التزامهم بالجودة من خلال تصرفاتهم من خلال تقييمات الاداء. | | | | | |
| يستعين المكتب بأفراد من مصادر خارجية عندما لا يكفي العاملين فيه للتمكين من تشغيل نظام ادارة الجودة. | | | | | |
| يمنح فريق الارتباط بكافة اعضاؤه الوقت الكافي لتنفيذ الارتباطات بجودة عالية. | | | | | |
| يملك المكتب الموارد التقنية المناسبة لتشغيل نظام ادارة الجودة الخاص بالمكتب. | | | | | |
| يملك المكتب الموارد الفكرية المناسبة لتشغيل نظام ادارة الجودة الخاص بالمكتب. | | | | | |
| تناسب الموارد التي يتم الحصول عليها من مقدمي الخدمات مع | | | | | |

| موافقة بشدة | موافقة | غير موافقة | موافقة | موافقة بشدة | العبارة |
|----------------|--------|---------------|--------|----------------|---|
| | | | | | نظام ادارة الجودة الخاص بالمكتب. |
| | | | | | يقوم المكتب بإعطاء دورات للعاملين على كيفية تطبيق المعيار. |
| | | | | | المعلومات والاتصالات |
| | | | | | يحدد نظام المعلومات في المكتب المعلومات الداخلية والخارجية التي تدعم نظام ادارة الجودة. |
| | | | | | تعزز ثقافة المكتب مسؤولية العاملين بشأن تبادل المعلومات مع المكتب. |
| | | | | | يقوم المكتب بنقل المعلومات الكافية الى فريق الارتباط ليتمكن من تنفيذ الانشطة ضمن الارتباطات. |
| | | | | | تقوم فرق الارتباط بنقل المعلومات الى المكتب عند تنفيذ الانشطة ضمن الارتباطات . |
| | | | | | يقوم المكتب بنقل المعلومات الى الاطراف الخارجية ليتمكنوا من الوفاء بمسؤولياتهم ضمن نظام ادارة الجودة. |
| | | | | | الاية المتابعة والتصحيح |
| | | | | | يأخذ المكتب بعين الاعتبار الية تقييم المخاطر الخاصة به عند تحديد طبيعة أنشطة المتابعة . |
| | | | | | يأخذ المكتب بعين الاعتبار التغيرات في نظام ادارة الجودة عند تحديد طبيعة أنشطة المتابعة. |
| | | | | | يأخذ المكتب بعين الاعتبار نتائج أنشطة المتابعة السابقة عند تحديد طبيعة أنشطة المتابعة . |
| | | | | | يأخذ المكتب بعين الاعتبار الشكاوي والادعاءات بشأن الاخفاق في تنفيذ العمل وفقاً للمعايير المهنية عند تحديد طبيعة أنشطة المتابعة. |
| | | | | | يقوم المكتب بالتقصي عن الارتباطات المكتملة التي يقصد بها ارتباط مراجعة للشركاء المسؤولين عن الارتباطات الذين يقومون بتنفيذ عمليات مراجعة للقوائم المالية. |
| | | | | | يمنع قيام اعضاء الفريق أو فاحص الجودة في ارتباط بعينه من تنفيذ اي تقصي عن ذلك الارتباط . |
| | | | | | يقوم المكتب بتقويم المكتشفات لتحديد ما اذا كانت توجد أوجه قصور . |
| | | | | | يقوم المكتب بتقويم مدى حدة أوجه القصور التي تم تحديدها . |
| | | | | | يطبق المكتب تصرفات تصحيحية مناسبة لعلاج اوجه القصور التي تم التعرف عليها . |
| | | | | | يقوم الافراد المسند الهم المسؤولية التشغيلية تعديل التصرفات التصحيحية في حال اشار التقويم على عدم فعاليتها . |
| | | | | | يتصرف المكتب بشكل يناسب المعايير المهنية عندما يكتشف وجود ارتباط تم اهمال به اجراءات ضرورية اثناء تنفيذه . |
| | | | | | يتخذ المكتب القرار المناسب في الحصول على مشورة قانونية في حال كان التقرير الصادر لارتباط معين غير مناسب . |

| موافقة بشدة | موافقة | غير موافقة | محايد | موافقة | موافقة بشدة | العبارة |
|----------------|--------|---------------|-------|--------|----------------|---|
| | | | | | | ينقل المكتب كل ما يتعلق بإجراءات المتابعة التي تم تنفيذها الى كافة الافراد المسؤولين عن نظام ادارة الجودة . |
| | | | | | | يقوم الافراد المسند المهم المسؤولية النهائية عن نظام ادارة الجودة بتقويم نظام ادارة الجودة سنوياً على الأقل . |
| | | | | | | يقوم الافراد المسند المهم المسؤولية النهائية عن نظام ادارة الجودة الاستنتاج بمدى توفير نظام الجودة تأكيداً معقولاً للمكتب بشأن تحقيق أهداف النظام . |
| | | | | | | يتخذ المكتب التصرف المناسب بناءً على الاستنتاج الذي تم التوصل اليه . |
| | | | | | | يتواصل المكتب مع كل ما هو مسؤول عن نظام ادارة الجودة بشأن الاستنتاج الذي تم التوصل اليه . |
| | | | | | | يجري المكتب تقييمات دورية لأداء الافراد المسؤولين عن نظام ادارة الجودة . |
| | | | | | | يقوم المكتب بإعداد توثيق شامل لنظام ادارة الجودة الخاص به . |
| | | | | | | يحدد المكتب فترة زمنية للاحتفاظ بالتوثيق الخاص بنظام ادارة الجودة بالشكل الذي يكفي لتمكينه من متابعة النظام. |