وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة بابل
كلية الادارة والاقتصاد
قسم المحاسبة

مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطا واثرها على جودة التدقيق في ضوء معايير التدقيق الالكتروني

بحث تقدم به الطالبان

ميثم ظاهر سالم
نور صباح فارس

بحث مقدم الى قسم المحاسبة
كجزء من متطلبات شهادة
البكالوريوس في كلية الادارة
والاقتصاد (جامعة بابل)

بإشراف

د.محمد سعد

2024م 1444هـ

(قَالُوا سُبْحَانَكَ لاَ عِلْمَ لَنَا إِلاَ مَا عَلَّمْتَنَا إِنَّكَ أَنْتَ الْعَلِيمُ الْحَكِيمُ)

سورة

البقرة: الآية (32)

الإهداء

إلى ....

- من أوصانا الله ورسوله (صلى الله عليه وآله) بالاحسان اليهما وطاعتهما.

إلى ....

- والدتي ووالدي، الذين كانا على الدوام مصدر دعم وتشجيع لي، أطال الله في عمريهما وأعانني على برهما ورزقني رضاهما، فجزاهما الله عني خير الجزاء.

إلى ...

- كل من ساعدني بجهد أو كلمة

أهدي ثمرة جهدي المتواضع هذا

الباحثان

الشكر والتقدير

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على أشرف الخلق خاتم النبيين وسيد المرسلين أبي القاسم محمد (صلى الله علية وعلى اله الطيبين الطاهرين). وبعد

لا يسعني إلا أن أتقدم بخالص الشكر وعظيم الامتنان إلى مثلنا الأعلى الدكتور (محمد سعد) الذي غمرني بفيضٍ من علمه وجميل صبره مما هون علي الكثير من الصعاب التي اعترضت سبيل اعداد هذا البحث. فحملني ذلك لتوجيه الشكر والعرفان وجعلني أتوجه بالدعاء إلى الله تعالى أن يمنحه الصحة والعافية ويطيل في عمرها.

وفي الختام لا يفوتني إلا أن أتقدم بالشكر الجزيل إلى كل مَن مَدَّ يد العون لنا في إكمال بحثنا وإظهاره بالمستوى

الذي هو عليه الآن ، وعذراً لمن لم يتسنَ لي أن أذكره فله مني وافر الشكر، ولله القدير الحمد والشكر أولاً وأخراً.

الباحثان

الملخص

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ وأثرها على جودة التدقيق في ضوء معايير التدقيق الالكترونية.

وأتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، وتم توزيع أداة الدراسة المتمثلة في الاستبانة على عينة الدراسة التي تكونت من (62) من المدققين العاملين في مكاتب التدقيق العاملة في العراق. وقد تم تحليل البيانات باستخدام برنامج SPSS . وتوصلت الدراسة إلى عدد من النتائج أهمها : اتفاق المشاركين على أن مدى مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية كان مرتفع. كما توصلت الدراسة إلى اتفاق المشاركين على أن مدى مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية على جودة التدقيق في ضوء معايير التدقيق الالكترونية كان مرتفع، وأخيرا أن مسؤولية المدقق الداخلي عن اكتشاف الغش والخطا في مكاتب التدقيق العاملة في العراق

تساهم في جودة التدقيق في ظل معايير التدقيق الدولي بما نسبته 59.9% وهي نسبة قوية ومؤثرة. وعليه فقد أوصت الدراسة بضرورة أن يقوم المدقق بتخطيط عملية التدقيق من خلال استخدام الشك المهني خاصة في الأمور التي تزيد خطر التحريف المادي والناتج عن اكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية.

الكلمات المفتاحية مسؤولية المدقق، اكتشاف الغش والخطأ، جودة التدقيق معايير التدقيق الدولية، مكاتب التدقيق العاملة في العراق.

This study aimed to know the auditor's responsibility for detecting fraud and error and its impact on the quality of the audit in light of electronic auditing standards.

The study followed the descriptive analytical approach, and the study tool, represented by the questionnaire, was distributed to the study sample, which consisted of (62) auditors working in audit offices operating in Iraq. The data was analyzed using SPSS program. The study found a number

Among the most important results: Participants agreed that the extent of the auditor's responsibility for discovering fraud and error in the financial statements was high. The study also reached participants' agreement that the extent of the auditor's responsibility for discovering fraud and error in the financial statements on the quality of the audit in light of electronic auditing standards was high, and finally that the responsibility of the internal auditor for discovering fraud and error in audit offices operating in Iraq

It contributes to the quality of the audit in light of international auditing standards by 59.9%, which is a strong and influential percentage. Accordingly, the study recommended the need for the auditor to plan the audit process by using professional skepticism, especially in matters that increase the risk of material misstatement resulting from the discovery of fraud and error in the financial statements.

Keywords: auditor responsibility, detecting fraud and error, audit quality, international auditing standards, audit offices operating in Iraq.

المبحث الاول

المقدمة

لا توجد منظمة في مأمن من الاحتيال أو الغش والخطأ، وتتعامل مخططات الاحتيال والغش الأكثر شيوعا مع اختلاس الأصول أو سرقتها، وتشارك مجموعة متنوعة من العاملين في الشؤون المالية للمنظمة أو الشركة في المسؤولية عن منع الخطأ أو الاحتيال الهيئة الإدارية، والمدققون ووفقًا لمعايير التدقيق، وتقع المسؤولية الأساسية عن منع الاحتيال واكتشافه على عاتق الهيئة الإدارية إذ تشمل مسؤوليات الإدارة إنشاء بيئة لا يتم فيها التسامح مع الاحتيال، وتحديد مخاطر الاحتيال، واتخاذ الإجراءات المناسبة الضمان وجود ضوابط لمنع الاحتيال واكتشافه (الحلو ، 2012).

كما وأن والهيئة الإدارية مسؤولة عن ضمان قيام الإدارة بتنفيذ المهام الموكلة إليها فيما يتعلق بمخاطر الاحتيال والوقاية منه، فضلاً عن فهم البيئة لتحديد ما إذا كان بإمكان الإدارة التجاوز على الضوابط الموجودة، وتقع على عاتق المدقق مسؤولية تخطيط وتنفيذ التدقيق للحصول على تأكيد حول ما إذا كانت البيانات المالية خالية من الأخطاء، سواء كانت هذه الأخطاء ناتجة عن الغش أو الخطأ، ويطلب من المدققين إتخاذ ثلاثة إجراءات لمعالجة تجاوز الإدارة المحتمل للضوابط وهي فحص قيود اليومية والتعديلات الأخرى بحثا عن دليل على التحريفات المحتملة بسبب الاحتيال ومراجعة التقديرات المحاسبية للتحيزات، وتقييم الأساس المنطقي للأعمال التجاريةغير العادية الهامة(Brown, et al., 2020)

وعليه فقد ظهرت الحاجة إلى خدمات التدقيق نظراً لطبيعة حاجة مستخدمي القوائم المالية إلى معلومات ذات مصداقية، وعليه فأن الهدف الأساسي من خدمات تدقيق القوائم المالية تتمثل في الفحص الحيادي لتلك المعلومات والعمل على تخفيض المخاطرة المرتبطة بها الناتجة من احتمال عدم صحة المعلومات التي يوفرها موردوها إلى مستخدميها، وعليه فأن التدقيق يعتبر عملية من العمليات الضرورية التي لا بد من العمل بها بهدف زيادة دقة وكفاءة نتائج القوائم المالية من أجل معرفة مدى مصداقية القوائم المالية في التعبير السليم عن نتائج الأعمال والمركز المالي(درويش، 2012).

وعليه فلابد من إن تكون المعلومات المحاسبية المنشورة في القوائم المالية تتمتع بمصداقية عالية حتى يتم الاعتماد عليها في عملية التخطيط واتخاذ القرارات، وكما يجب إن تكون المعلومات هذه مبنية على أسس محاسبية صحيحة ومشتقة من تطبيق معايير المحاسبة، ومما يجدر الإشارة إليه أن مفهوم التدقيق في وقتنا الحاضر قد أتسع إذ أصبح يحتوي على دقة وصحة البيانات المالية والمحاسبية والتأكد من صحة الدفاتر والسجلات بالإضافة إلى اكتشاف ماهية الأخطاء والغش والتزوير من خلال تحقيق الأهداف التالية: مراقبة الخطط ومتابعة تنفيذها، وتقييم الأداء ورفع مستوى الكفاءة والفاعلية للشركات، وتطبيق المعايير المحاسبية التي توفر بشكل كبير هذه المتطلبات، فكثير من الإطراف المهتمة باستخدام

المعلومات المالية لا يوجد لديهم خبرة بالمعايير المحاسبية أو أساليب جمع وتقيم أدلة الثبات المؤيدة لها (حسن، 2009).

كما وأن مهنة التدقيق تواجه العديد من التغيرات الهائلة، على الرغم من أن الدول المتقدمة تعتبر المحرك والمصدر الرئيسي لهذه التغيرات، إلا أن الدول العربية تجد نفسها في وضع يوجب عليها ضرورة التلاؤم مع هذه التغيرات، ويعرف التدقيق على أنه فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات والسجلات الخاصة بأي مشروع وتتضمن مهنة التدقيق فحصاً انتقادياً منظماً من أجل تقديم تقريره الذي يضمنه رأيه الفني المحايد المستقل حول مدى دلالة القوائم المالية لذلك المشروع عن المركز المالي له في نهاية فترة زمنية محددة، ومدى بيان تلك القوائم لنتائج أعماله من ربح أو خسارة عن تلك الفترة (الحلو ، 2012).

وعليه فأن الهدف الأساسي من تدقيق البيانات المالية لأي شركة يتمثل بالخروج برأي فني محايد حول جودة القوائم المالية، ومسؤولية مدقق تتمثل في تكوين رأيه المهني حول البيانات المالية، وتشمل عملية التدقيق ممارسة الحكم المهني عند تصميم أسلوب التدقيق من أجل التركيز على ما يمكن أن يحدث من خطأ، وتصميم وتنفيذ إجراءات التدقيق استجابة للمخاطر المقيمة من أجل الحصول على أدلة تدقيق كافية ومناسب. (درويش 2012) ومن هذا المنطلق فقد جاءت فكرة هذه الدراسة والتي تهدف إلى التعرف على مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ وأثرها على جودة التدقيق في ضوء معايير التدقيق الالكتروني.

مشكلة البحث

تتمحور مشكلة البحث بالاجابة عن التساؤلات الاتية:

1ـ ما مدى مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية؟

2- ما مدى مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية على جودة التدقيق في ضوء معايير التدقيق الالكتروني ؟

أهمية البحث

تتجلى اهميه البحث على استقراء وتشخيص مسؤوليه المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ وأثراها على جوده التدقيق في ضوء معاير التدقيق الإلكتروني في مكاتب التدقيق العامه في العراق ومعرفه مسؤوليه المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ وأثارها على جوده التدقيق في مكاتب التدقيق العامله. وان اكتشاف الغش والخطأ في ضوء معاير التدقيق الألكتروني سيساهم في تقديم العديد من التوصيات والاقتراحات التي تساعد في سهوله أتخاذ القرارات في الشركات.

أهداف البحث

يهدف البحث الحالي إلى تحقيق الأهداف التالية:

1ـ التعرف على مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ وأثرها على جودة التدقيق في ضوء معايير التدقيق الالكتروني.

2- التعرف على مدى مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية.

فرضيات البحث

تتمثل فرضية البحث الرئيسية بمايلي:

1ــ لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية (as0.05) المسؤولية المدقق الداخلي عن اكتشاف الغش والخطا على جودة التدقيق في ظل معايير التدقيق الالكتروني

حدود البحث

حدود موضوعية: تقتصر الحدود الموضوعية للبحث على متغيرات الدراسة والتي تهدف إلى التعرف على مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ وأثرها على جودة التدقيق في ضوء معايير التدقيق الالكترونية.

الحدود المكانية: اختصر تطبيق الدراسة على العاملين في مكاتب التدقيق العاملة في العراق.

الحدود الزمنية: تنحصر إجراء هذه الدراسة في العام 2024.

المبحث الثاني

الاطار النظري

بموجب قانون ساربينز أوكسلي، يجب أن يكون لكل شركة عامة لجنة تدقيق تشرف على نزاهة التقارير المالية وتحكمها داخل الشركة، تشرف هذه اللجنة أيضًا على المدققين الداخليين والخارجيين، وعند العثور على دليل على المحاسبة لاكتشاف الغش والخطأ، يجب على المدقق الخارجي الإبلاغ عن نتائج اكتشاف الغش والخطأ

التي توصلت إليها إلى اللجنة أو أي هيئة إدارية أخرى داخل المنظمة، وبموجب القانون ، لا يمكن للمدقق المساعدة في إنشاء إجراءات أو إرشادات جديدة للشركة، بل يجب عليهم الحفاظ على مسافة مهنية ويمكنهم فقط تقديم أراء وتقييمات للأنظمة الحالية، ويقوم المدققون الخارجيون بمراجعة قيود اليومية ومقابلة محاسبي الشركة بشأن الإجراءات للكشف عن الغش والخطأ، ويقومون بالاجتماع مع الإدارة لفهم الإجراءات ثم اختيار تلك الإجراءات للامتثال القوانين التدقيق الالكترونية، كما يقومون بمراجعة أي معاملات كبيرة أو غير عادية أو إدخالات دفتر اليومية التي تحدث خارج النطاق العادي للأعمال، يضمن المدققون أيضا وجود ضوابط مناسبة لردع أي احتمالات للاحتيال(Ahmed & Al-kake, 2019).

ويعتبر المدقق الخارجي مسؤولاً عن الحصول على تأكيد معقول بأن البيانات المالية ، ككل ، خالية من الأخطاء الجوهرية سواء كانت ناتجة عن الغش أو الخطأ، لذلك ، يتحمل المدقق الخارجي بعض المسؤولية عن النظر في مخاطر التحريف الجوهري بسبب الغش، ومن أجل تحقيق هذا يجب على المدققين الحفاظ على موقف من الشك المهني، وهذا يعني أن المراجع يجب أن يدرك احتمال حدوث تحريف جوهري بسبب الاحتيال، بغض النظر عن خبرة المنافق السابقة في نزاهة العميل وأمانتهم(درويش، 2012).
ويجب على المدقق القيام بتحديد مخاطر التحريف الجوهري وتقييمها من خلال فهم الكيان وبيئته أي يذهب إلى أبعد من هذا المفهوم العام ويتطلب أن تناقش فرق المشاركة مدى تعرض عملائها للاحتيال، ويجب أن يحصل فريق الارتباط أيضا على معلومات الاستخدامها في تحديد مخاطر الاحتيال عند تنفيذ إجراءات تقييم المخاطر، ولكي يتمكن المدققون من إجراء مثل هذا التقييم ، يجب عليهم تحديد كيفية قيام الإدارة بتقييم مخاطر اكتشاف الغش والخطأ والاستجابة لها من خلال الاستفسار من الإدارة والمدققين الداخليين والمكلفين بالحوكمة إذا كانوا على علم بأي نشاط احتيالي فعلي أو مشتبه به، وعلى الرغم من هذه المتطلبات ونظرا للقيود المتأصلة في المراجعة و إلا أن هناك خطر لا مفر منه يتمثل في عدم اكتشاف بعض التحريفات الجوهرية، حتى عندما يتم التخطيط للمراجعة وتنفيذها وفقا لمعايير التدقيق الالكترونية، وتعتبر المخاطر المتعلقة بالاحتيال أعلى من تلك المتعلقة بالخطأ لأن الاحتيال قد ينطوي على مخططات معقدة ومنظمة بعناية مصممة لإخفائها(Gray, et al., 2011) .
وفي إطار تطوير معايير رقابة الجودة على الخدمات التي تقدمها شركات المحاسبة المهنية، تم تطبيق عدد من المعايير الالكترونية النظام رقابة الجودة في شركات المحاسبة المهنية والتي تتمثل فيما يلي (درويش، 2012)

- مفهوم وأهداف نظام رقابة الجودة في شركات المحاسبة المهنية: ويقصد بالجودة في المراجعة القيام من التأكد من تحقق الهدف المنشود وذلك تبعاً لمعايير محددة تعتمد على رقابة الجودة بينما يقصد برقابة الجودة في شركات المحاسبة

المهنية القيام بقياس مدى التزام العاملين بالشركة بالسياسات والإجراءات التي تقود العاملين إلى أداء وظائفهم تبعاً لمتطلبات الأداء المهني والأخلاقي وذلك بهدف الحصول على ثقة المجتمع المالي لاتخاذ قرارات رشيدة.

- متطلبات تطبيق الإطار الدولي الرقابة الجودة في شركات المحاسبة المهنية والتي تضمن المعيار الدولي الرقابة الجودة المعدل والذي يتضمن سنة عناصر أساسية للرقابة على الجودة في شركات المحاسبة المهنية وتتمثل هذه العناصر بمسئوليات القيادة المتعلقة بالجودة في الشركة، ومتطلبات السلوك الأخلاقي ذات العلاقة، وقبول واستمرار العلاقات مع العملاء والمهام المحددة والموارد البشرية، أداء العملية، والمراقبة.

ولتطبيق العناصر السابقة، لا بد من أن تقوم الشركات بوضع عدد من السياسات والإجراءات التي تتناسب مع هذه المهمة والتي تضمن (شريقي، 2015)

. تحقيق ثقافة داخلية في أداء العمليات داخل الشركة من خلال الاعتماد على تطبيق الجودة، وأن يتحمل المسئول التنفيذي الرئيسي بالشركة نظام رقابة الجودة.

. أن تمتلك الشركة والعاملين بها متطلبات السلوك الأخلاقي والتي تشمل الدراعة الاستقلالية الكفاءة المهنية والعناية الواجبة، السرية، والملوك المهني).

. أن تمتلك الشركة العدد الكافي من الموظفين اللذين يتمتعون بالقدرات والكفاءات الملائمة من أجل إنجاز المهام وفقاً للمعايير المهنية .

. توفير تقديم موضوعي للأحكام المهنية التي يعتمدها فريق مراقبة نظام رقابة الجودة والاستنتاجات التي تم التوصل إليها من أجل وضع التقرير، مع ضرورة تحديد طبيعة وتوقيت ومدى مراقبة نظام رقابة الجودة من ناحية ومقاييس الأهلية مراقي النظام من ناحية أخرى، ومتطلبات توثيق نتائج مراقبة النظام.

. أن المعتمد الشركة على سياسات وإجراءات نظام رقابة الجودة والتي تعمل بفعالية، وأن تقوم الشركة بالفحص الدوري المهام التي تم إنجازها، وتقييم اثر الانحرافات التي تم اكتشافها نتيجة عملية العراقية.

. أن تقوم الشركة بالتوثيق المناسب لسياسات وإجراءات عناصر نظام رقابة الجودة بالشركة، مما يعيد إبلاغها للعاملين بالشركة، من أجل توفير الأدلة على عمل كل عنصر من عناصرها.

ثانيا: الدراسات السابقة

وسيتم في هذا الجزء القاء الضوء على بعض الدراسات التي تناولت متغيرات الدراسة، حيث تم استعراضها من الأحدث إلى الأقدم من حيث تاريخ النشر.

هدفت دراسة (Al-Dhubaibi,2020) إلى استكشاف أراء المنافقين الخارجين المستقلين، ومعدي البيانات المالية ومستخدمي البيانات المالية فيما يتعلق بالمسؤوليات العامة المنافقين مع التركيز على مسؤوليتهم عن اكتشاف الاحتيال، وقد تاتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، وتكونت عينة الدراسة من 201 مشاركا، وكشفت نتائج هذه الدراسة من فجوة كبيرة في توقعات التدقيق في المملكة العربية السعودية فيما يتعلق بمسؤوليات المدققين بشكل عام ومسؤوليتهم عن اكتشاف الاحتيال بشكل خاص، كما وبينت النتائج أن معدو البيانات المالية والمستخدمون

يفترضون أن المناقين يقدمون تأكيدا مطلة بأن البيانات المالية المدققة خالية من الأخطاء الجوهرية بما في ذلك الاحتيال، وعلى عكس تصور المدققين، يعتقد محدو ومستخدمي المانات المالية أنه يجب أن يكون المنافقون مسؤولين أمام
المستفيدين من المراجعة من الخسائر إذا فشلوا في الكشف عن الاحتيال المحتمل في تقرير التدقيق أو عن أن اكتشاف لاحق للبيانات المالية المراجعة الخاطئة، وقد سلطت هذه الدراسة الضوء على وجود الجود توقع خطيرة في تكون تؤثر عليا على قيمة والبيعة المراجعة
وعلى سمعة المراجعين في المملكة العربية السعودية.
وهدفت دراسة (Alrawashedh, 2000) إلى التعرف على مسؤولية المدقق الخارجي تجاه كشف عدم الدقة والاحتيال في البيانات المالية وجاءت هذه الدراسة بعد ازدياد عدد القضايا المرفوعة ضد المراجعين من قبل المجتمع المالي في العقدين الأخيرين من القرن العشرين بسب الصور المادي الناجم عن فشلهم في الكشف عن عدم الثقة والاحتيال والسلوك غير القانوني في البيانات المالية وحول الحسابات ، و عدم قدرة المنشأة على مواصلة عملها وإبداء رأي المراجعين في قوة وفعالية النظام والرقابة الداخلية المنشأة موضوع المراجعة ومن ثم إثبات أن هذا النظام ضعيف و غير موثوق به، وكذلك ظهور الغش والاحتيال في القوائم المالية والإجراءات غير المشروعة والمسؤول من اكتشاف الخطأ والاحتيال والسلوك غير القانوني هو المناطق الخارجي أو إدارة الشركة التي يتعين عليها إنشاء نظام سليم للرقابة الداخلية وتطوير الأنظمة والإجراءات اللازمة لمنع واكتشاف مثل هذه الأخطاء والاحتيال وغير المشروع ونظرا الارتباط أهمية مهنة التدقيق ارتباطا وثيقا بجودة الخدمات، التي تقدم العملاء وجميع المستفيدين من خدمات المراجعة ، يجب على المنافقين الالتزام بالجودة والأداء المهني المطلوبين منهم أثناء تنفيذ المهام الموكلة إليهم بما في ذلك الكشف عن عدم التلة والاحتيال والمعاملات عبر المشروعة وقد توصلت الدراسة إلى أن المناطق الخارجي غير مسؤول عن منع الأخطاء والاحتيال والأصال عبيد القانونية ، ولكن يجب أن يبدل العناية المهنية الكافية والمعقولة لإكمال صفية التقيق بشكل صحيح وكتابة التقرير النهائي، كما يجب على المدقق الفحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية واكتشاف أوجه القصور في هذا النظام وإبلاغ إدارة المنظمة وفقا لرسالة أو تقرير مقدم إليها من الجمعية الأمريكية للمحاسبين القانونيين في توصيلها رقم 201 الصادرة عام 1977
اما **دراسة (Topor, 2017)** فقد هدفت هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على مسؤولية المناطق عن اكتشاف الأخطاء والاحتمال في البيانات المالية الكيان اقتصادي، وقد تم من خلال الدراسة تقديم مناهج مفاهيم الخطأ والاحتيال من خلال تفسيرات أخصائي المراجعة، بالإضافة إلى اعتبارات أخرى تتعلق بمسؤولية المدقق في اكتشافها في البيانات المالية من خلال دراسة حالة مفصلة يتم فيها للعيد إجراءات التطبيق الوضع العالي الكيان اقتصادي من خلال المرور بجميع المراحل الخاصة بعملية التدقيق وتوضح الدراسة من خلال مراجعة الأدب النظري أن المنافقون يسعون من خلال تقاريرهم إلى تقديم تأكيد معقول - وليس تأكيدا مطلقا أن البيانات

المالية. التي تم فحصها لم تتأثر بتحريف جوهري ناتج عن العشر أو خطأ، ومع ذلك ، فإن المنافقين غير مسؤولين عن منع واكتشاف الاحتيال والأخطاء ، حتى أو كانت سنوية يمكن أن تمنع عمليات التدقيق الأخطاء والأعمال المحتمل، وتكمن المسؤولية عن منع واكتشاف الاحتيال والأخطاء واتخاذ الإجراءات المناسبة مع إدارة الجهات الخاضعة للرقابة، لذا فإن مراجعة البيانات المالية لا تعني الإدارة أو المكلفين بالحوكمة مع مسؤولياتهم، ومع ذلك ، حتى في هذه الظروف ، يجب أن يكون المدققون مليقطين عندما يلاحظون: نقاط ضعف في الرقابة الداخلية ، أو تضارب في طريقة الحسابات المالية ، أو أخطاء، أو عمليات القتصادية أو غير عادية تشير إلى وجود احتيال.

ويجب أن يكون لدى المنافقين المعرفة الكافية لتحديد مؤشرات أي احتمال محتمل حيث يزيد رأي المناطق من مصداقية البيانات العالية.

لكن المستخدم يفعل ذلك ليس من الضروري القراض رأي المراجعة كضمان الاستمرارية الكيان أو الكفاءة في المستقبل أو الإنتاجية التي قامت بها الإدارة أنشطة الكيان، لذلك ، لا بعد ارتباط المراجعة ضمانا بأن البيانات المالية خالية من الأخطاء الجوهرية الناتجة عن الاحتيال اوخطاء لذلك ترى الدراسة أن حل هذه المشكلة هو تطوير البرامج على أساس الاحتمالية النظرية أي وضع نماذج التقديم حلول سهلة الاستخدام للممارسين وتقديم تقييم عادل المخاطر المالية التدقيق وما بعده من شأنه أن يؤدي إلى التغلب على الذاتية التي يتميز بها الكثيرين حاليا، حيث يوفر السير وتمثيل مخاطر التدقيق بالطرق الاحتمالية منظور آخر حول كيفية معالجة هذه المشكلة ، بشكل موضوعي وأكثر دقة

اما **دراسة (منصر، 2015)** عقد هدفت إلى التعرف على مدى التزام مراجع الحسابات بمعايير المراجعة الالكترونية الكشف عن العش والخطأ، وقد تكونت عينة الدراسة من المنافقين في ولاية الوادي، ومن أهم النتائج التي توصلت لها الدراسة أن مراجع الحسابات لين سوالاً من اكتشاف الأخطاء على الرغم من المسؤولية المدنية والجزائية. كما توصلت الدراسة إلى أن مراجع الحسابات غير ملزم قانونيا بإجراء التعديلات بعد اكتشاف الغش

و هدفت دراسة (القاصري ،2014) إلى تعرف على حدى مسؤولية المنافق الخارجي في اكتشاف حالات الفساد المالي في الشركات المساهمة العامة الأردنية من وجهة نظر المدراء الماليين والعاملين في الشركات المساهمة العامة ومدققي الحسابات الخارج بين والعاملين في مكاتب التدقيق وقد تكونت عينة الدراسة من المدراء الماليين العاملين في الشركات المساهمة العامة ومدققين الحسابات الخارجين والعاملين في مكاتب شقيق الحسابات، وتوصلت الدراسة إلى أن هناك إدراك لدى مدققي الحسابات الخارجين في الأردن حول مسؤوليتهم من اكتشاف الصاد العالي وتطبيقهم الأجراءات الواردة في معيار التقرير الدولي رقم (2422)، كما توصلت الدراسة إلى وجود توجه مال لدى المدققين لجعل المدقق مسؤولاً تجاه أصحاب المصلحة.

بينما **هدفت دراسة (Vitten et al., 2005)** إلى البحث في كيفية إدراك المنافقين والمستخدمين المسؤولية المراجعين من كشف الغش والاحتيال، وطبيعة ومدى الاحتيال في بريانوس، والجزاءات التدقيق المستخدمة في باربادوس منذ إيرون، واتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي الكمي والنوعي، وتكونت عينة الدراسة من 43 مشاركا (19) منطقة و 24 ستحددا)، وأشارت نتائج الدراسة إلى أن الحوة التوقع واسعة، حيث رأى المدققون أن اكتشاف العالى والاحتيال هو مسؤولية الإدارة، في حين لم يوافق المستخدمون والإثارة، كما وجد أن الخطأ والغش ليس مشكلة رئيسية في اربادوس وأن الشركات التي لديها مراجعون داخلون وضوابط داخلية سليمة ولجان الشقيق فعالة هي الأفضل تجهيزا للتعامل مع منع الاحتيال واكتشافه.

ثالثاً: التعقيب على الدراسات السابقة.

حاولت الدراسات السابقة والتي تتعلق بمسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ وأثرها على جودة التدقيق في ضوء معايير التدقيق الالكترونية الى هذه المتغيرات على متغيرات متنوعة، وتختلف الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة في تناولها الموضوع مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ وأثرها على جودة التدقيق في ضوء معايير التدقيق الالكترونية في مكاتب التدقيق في الاردن إذا تتميز هذه الدراسة بالعينة المستخدمة والمتمثلة بمكاتب التدقيق العاملة بالعراق

منهج الدراسة

لم تطبيق المنهج الوصفي التحليلي ويعزى السبب في ذلك إلى طبيعة الدراسة ومدى ملائمة هذا المنهج لها، إلى سندرس مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ وأثرها على جودة التدقيق في ضوء معايير التدقيق الالكترونية، ويتميز المنهج الوصفي التحليلي بعدد من المميزات من أهمها: أنه يقوم على دراسة واقع الظاهرة ويصف خصائصها بكل دقة، من أجل التعبير عنها بشكل كمي وكيفية حتى يتسنى للباحثون معرفة مدى انتشار الظاهرة ودرجة ارتباطها مع متغيرات الدراسة، وبالتالي تمكن الباحث من الوصول إلى استنتاجات تساعد في فهم الواقع وتطويره.

ويقوم المنهج الوصفي التحليلي بإجراء المقارنات للمتغيرات في الدراسة والقيمها وتصيرها بهدف التوصل إلى التعميمات ذات معنى يزيد بها رصيد المعرفة عن موضوع الدراسة، وبعد هذا الأسلوب من أكثر الأساليب شيوعا واستخداماً في مجال العلوم الإنسانية. ويقتضي استخدام المنهج الوصفي مراعاة عدة أمور المثال بما يلي:

1ــ جمع كافة المعلومات والبيانات المتوفرة والضرورية لفهم مشكلة الدراسة وتفسيرها، وهذا يتطلب استخدام المصادر الثانوية من كتب ومقالات وغيرها، أو استخدام المصادر الأولية مثل المقابلات أو الاستبيان أو الملاحظة إن لزم الأمر.

2ـ أن تتوفر لدى الباحث القدرة والمهارة اللازمتين الاستخدام أدوات القياس والتحليل المناسبة خصوصاً عند استخدام الأسلوب الكمي في تحليل البيانات، ولعد القدرة على استخدام الأساليب والاختبارات الإحصائية المناسبة في التحليل من أهم المهارات المطلوبة

استخدمت الدراسة الحالية مصدرين أساسيين للمعلومات وهما :

المصادر الثانوية: من خلال مراجعة الكتب والدوريات والمراجع العربية والأجنبية ذات العلاقة، والأبحاث والمقالات والدراسات التي تناولت موضوع الدراسة.
المصادر الأولية: وهي المصادر التي ستحصل الدراسة من خلالها على المعلومات عن طريق معالجة الجوانب التحليلية للدراسة، بحيث يتم جمع البيانات الأولية للدراسة من خلال الاستبانة التي تم تصميمها لهذا الغرض، وقد تكونت الاستبانة التي اعدت أداة رئيسة لهذه الدراسة وتم تصميمهما بالاعتماد على الدراسات السابقة.

المبحث الثالث
الجانب العملي

مجتمع الدراسة

يشمل مجتمع الدراسة على المدققين العاملين في مكاتب التدقيق العاملة في العراق..

عينة الدراسة

تتكون عينة الدراسة من عينة من المدققين العاملين في مكاتب التدقيق العاملة في الأردن. إذ قام الباحث بتوزيع (70) استبيان على عدد من المدققين العاملين في مكاتب التدقيق العاملة في العراق، وتم استعادة 67 استبيان، وبعد فحص الاستبانات ومدى صلاحيتها للتحليل بلغت عينة الدراسة القابلة للتحليل (62) استبيان من المدققين العاملين في مكاتب التدقيق العاملة في العراق.وقد بلغت عينة الدراسة النهائية التي تم تحليلها (63) من المستجيبيين للاستبانة. والجدول رقم (1) يوضح خصائص أفراد عينة الدراسة.

جدول (1) خصائص أفراد عينة الدراسة

الرقم	المتغير	الفئة	التكرار	النسبة المئوية
1	المؤهل العلمي	دبلوم متوسط	15	%42,2
		بكالوريوس	21	%33,9
		ماجستير	24	%38,7
		دكتوراه	2	%3,2
2	التخصص العلمي	محاسبة	47	%75,8
		علوم مالية ومصرفية	7	%11,3
		اقتصاد	6	%9,7
		ادارة اعمال	2	%3,2
3	الشهادة المهنية	محاسب قانوني عربي	5	%8,1
		محاسب قانوني امريكي	16	%25,8
		محاسب قانوني بريطاني	26	%41,9

		اخرى	15	%42,2
4	الجنس	ذكر	56	%90,3
		انثى	6	%9,7
5	عدد سنوات الخدمة	اقل من خمس سنوات	15	%24,2
		من 5-10 سنوات	27	%43,5
		من11-15سنة	16	%25,8
		اكثر من 15سنة	4	%6,4

ويتضح من الجدول (1) أن عينة الدراسة تكونت من (62) من المدققين العاملين في مكاتب التدقيق العاملة في العراق. ويتبين أن معظم المستجيبين من حملة الماجستير إذ بلغ عددهم 24 مستجيب بنسبة 38.7%). بينما يبلغ عدد المشاركين في الدراسة من حملة البكالوريس 21 مشاركاً أي بنسبة (33.9%)، كما وكان هناك 15 مشاركاً حاصلين على الدبلوم المتوسط أي ما نسبته (24.2%) وكانت نسبة حملة الدكتوارة في عينة الدراسة هي (3.2%)، وكان هناك 47 من أفراد العينة من تخصص المحاسبة، و7 مشاركين من
تخصص العلوم المالية والمصرفية وبنسبة (11.3%)، بينما كان هناك 6 مشاركين من تخصص الاقتصاد وبنسبة (9.7%)، أما باقي العينة فقد كانوا من تخصص إدارة الأعمال بعدد 2 وبنسبة (3.2%). كما وكان معظم أفراد عينة الدراسة يحملون شهادة محاسب قانوني بريطاني بواقع 26 مشارك ما نسبته (41.9%)، و 16 مشاركاً من عينة الدراسة أي ما نسبته (25.8%) يمتلكون شهادة محاسب قانوني أمريكي. كما ويبين الجدول السابق أن هناك 56 من المشاركين من الذكور وبنسبة 90.3%) ، وكانت هناك 6 مشاركين من الأناث وبنسبة (9.7%). أما الأفراد اللذين تتراوح عدد سنوات خدمتهم خبرة من 5 إلى 10 بلغ عددهم 27 مشاركاً وبنسبة (43.5%) من عينة الدراسة، بينما بلغ عدد الأفراد الذين يمتلكون خبرة من 11 إلى 15 سنة16 مشارك وبنسبة (25.8%) ، كما وبلغ عدد الأفراد اللذين تتراوح خبرتهم أقل أقل من خمس سنوات 15 مشارك وبنسبة (24.2%) من عينة الدراسة.

ثانياً : أدوات الدراسة

قام الباحث بإعداد استبانة حول آراء عينة من المدققين لدراسة مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ وأثرها على جودة التدقيق في ضوء معايير التدقيق الالكترونية " من أجل تحقيق هدف الدراسة.

الاستبانة

بعد اطلاع الباحث على عددٍ من الدراسات السابقة والأدوات المستخدمة فيها، قامت بتطوير استبانة خاصة من أجل استطلاع آراء عينة من المدققين العاملين في مكاتب التدقيق العاملة في العراق حول مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ وأثرها على جودة التدقيق في ضوء معايير التدقيق الالكترونية ، وتكونت الاستبانة من الأقسام التالية: معلومات عامة تتضمن الجنس المؤهل العلمي التخصص العلمي الشهادة المهنية سنوات الخبرة. أما القسم الثاني فيتضمن 11 عبارة تقيس مدى مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية، و 12 عبارة تقيس أثر اكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية على جودة التدقيق.

ثالثاً أساليب المعالجة الإحصائية

لتحقيق أهداف الدراسة تم استخدام برنامج ال SPSS) الرزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية لتحليل البيانات والحصول على النتائج حيث تم استخدام عدد من الاختبارات الاحصائية للإجابة على اسئلة وفرضيات البحث وهي اختبار كرونباخ ألفا) لقياس درجة الاتساق الداخلي بين فقرات

الاستبانة المستخدمة في قياس متغيرات البحث وقد بلغت (0.984) وهي بذلك تعكس بذلك تعكس مدى اتساق العبارات المتعلقة بمسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ وأثرها على جودة التدقيق في ضوء معايير التدقيق الالكترونية في أداة البحث وهذا يشير الى درجة ثبات ممتازة للأداة، وتم حساب النسب المئوية لقياس التوزيعات التكرارية النسبية لخصائص أفراد العينة وإجاباتهم على فقرات الاستبانة، والوسط الحسابي لقياس متوسط إجابات المبحوثين على فقرات الاستبانة، والانحراف المعياري لقياس مدى تشتت الإجابات عن قيم وسطها الحسابي، ومعامل الانحدار المتعدد (Regression) لاختبار مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ وأثرها على جودة التدقيق في ضوء معايير التدقيق الالكترونية.

نتائج الدراسة وتوصياتها

بعد عملية جمع البيانات تمت معالجتها إحصائياً باستخدام برنامج الرزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS)، وفيما يلي

عرض للنتائج التي توصل إليها الدراسة.

النتائج المتعلقة بالإجابة عن أسئلة الدراسة

السؤال الرئيسي الأول: ما هي مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ وأثرها على جودة التدقيق في ضوء معايير التدقيق الالكترونية؟ وينبثق عن هذه السؤال الرئيسي الأسئلة الفرعية التالية:

ما مدى مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية؟

ما مدى مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية على جودة التدقيق في ضوء معايير التدقيق الالكترونية ؟

استخدم الباحث المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للإجابة عن أسئلة الدراسة، ولتقدير إستجابات المبحوثين عن كل فقرة من فقرات الدراسة فقد تم استخدام المعيار الآتي:

جدول(2): معيار تقدير استجابات المبحوثين على مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ وأثرها على جودة التدقيق في ضوء معايير التدقيق الالكترونية

المتوسط الحسابي	تقدير توافق افراد العينة
2.33-1	ضعيفة
366-2.34	جيدة
5-3 . 67	قوية

النتائج المتعلقة بالسؤال الفرعي الأول في إطار الإجابة عن السؤال الفرعي الأول والذي ينص على: ما مدى مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية؟ جاءت النتائج كما في الجدول (3)التسلسل

جدول(3): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمدى مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية.

ت	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	أن مدقق الحسابات يتحمل مسؤليه أكتشاف الغش والخطأ المالي	4.37	0.752

	في القوائم الماليه.		
2	يعد مدقق الحسابات مسوؤلا عن أكتشاف الغش والخطأ غير المالي في القوائم الماليه.	4.16	0.658
3	يتعبر أكتشاف الغش والخطأ في القوائم الماليه من مسؤليه مدقق الحسابات.	4.13	0.820
4	عند أكتشاف الغش والخطأ في القوائم الماليه يعتبر مدقق الحسابات مقصر في عمله.	4.19	0,538
5	يتحمل مدقق الحسابات مسؤليه التصرفات غير القانونية التي تقوم بها الشركة محل التدقيق.	4.24	0.783
6	يعتبر مدقق الحسابات مسوؤلاً عن تقييم مدى قدرة الشركة محل التدقيق على الاستمرار في النشاط.	4.03	0.677
7	يعتبر مدقق الحسابات مسوؤلاً عن التصرفات التي يقوم بها الأفراد المسؤول عليهم في عملية التدقيق.	4.23	0.734
8	يعتبر مدقق الحسابات الخارجي مسوؤلاً تجاه الشركة التي يقوم بتدقيق حساباتها عن تعويض الضرر المتحقق والربح الفائت بسبب الأخطاء التي ارتكبها في تنفيذ عمله.	4.42	0.641
9	يعتبر مدقق الحسابات الخارجي مسوؤلا تجاه المساهمين ومستخدمي القوائم المالية عن الضرر المتحقق بسبب الأخطاء التي ارتكبها في تنفيذ عمله.	4.27	0772
10	تعد إدارة المنشأة مسؤولة عن اكتشاف الأخطاء والغش في القوائم المالية.	4.40	0.693
الدرجة الكلية لمدى مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية		4.25	0.693

يتضح من خلال الجدول رقم (3) أن المتوسط الحسابي العام لجميع الفقرات المتعلقة في المدى مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية من وجهة نظر المشاركين قد بلغ (4.25)، وهذا يدل على مستوى اتفاق عالي وقوي بين أفراد العينة حول مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية. وعلاوة على ذلك، فإن قيمة الانحراف المعياري بلغت (0.693) وهو أمر طبيعي يعكس التقارب في استجابات العينة، وبلغ أعلى متوسط حسابي (4.42) لصالح الفقرة رقم 8 والتي تنص على أنه " يعتبر مدقق الحسابات الخارجي مسوؤلاً تجاه الشركة التي يقوم بتدقيق حساباتها عن تعويض الضرر المتحقق والربح الفائت بسبب الأخطاء التي ارتكبها في تنفيذ عمله ويعكس هذا درجة اتفاق قوية، وبانحراف معياري (0.641) ، بينما بلغ أدنى متوسط حسابي (4.03) لصالح الفقرة رقم 6 والتي تنص على أنه " يعتبر مدقق الحسابات مسؤولا عن تقييم مدى قدرة الشركة محل التدقيق على الاستمرار في النشاط. يعكس درجة اتفاق قوية، وبانحراف معياري (0.677)؛ وبشكل عام، فقد كان موقف العينة نحو الأسئلة قوياً وإيجابياً، ونستنتج من ذلك اتفاق المشاركين على أن وجود مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية بشكل مرتفع.

النتائج المتعلقة بالسؤال الفرعي الثاني

السؤال الفرعي الثاني: ما مدى مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية على جودة التدقيق في ضوء معايير التدقيق الالكترونية ؟ في إطار الإجابة عن السؤال جاءت النتائج كما في الجدول (4).

جدول(4): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية بمدى مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية على جودة التدقيق في ضوء معايير التدقيق الالكترونية

ت	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	يساعد مستوى التطور للمدقق في تحسين جوده أدائه ويساهم في اكتشاف الغش والخطأ في القوائم الماليه من خلال تطبيق معايير التدقيق الالكتروني.	4.40	0.664
2	أن حصول المدقق على شهاده مهنيه يساعد في تحسين جوده أدائه ويساهم في اكتشاف الغش والخطأ في القوائم الماليه	4.29	0663
3	أن التطور المستمر للمدقق يساهم في تحسين جودة أدائه المهني واكتشاف الغش والخطأ في القوائم الماليه من خلال تطبيق معايير التدقيق الألكتروني	4.34	0.767
4	أن خبره المدقق تساهم في تحسين جودة أدائه المهني وتساعد في أكتشاف الغش والخطأ في القوائم الماليه من خلال تطبيق معايير التدقيق الألكتروني.	4.31	0.642
5	أن الحصول على معرفه بعمليات وأجراءات العمل بالشركه تساهم في تحسين جودة أداء المدقق واكتشاف الغش والخطأ في القوائم الماليه.	4.29	0.776
6	يسهم الإعداد والتدريب الفني للمدقق في تحسين مستوى أدائه واكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية من خلال تطبيق معايير التدقيق الالكترونية.	4.27	0.705
7	يساعد رفع تقرير التدقيق إلى الإدارة العليا ولجنة التدقيق على تحسين جودة أداء وظيفة التدقيق واكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية من خلال تطبيق معايير التدقيق الالكترونية.	4.27	0.705
8	إن تعيين المدققين ولجنة التدقيق يسهم في تحسين جودة أداء وظيفة التدقيق واكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية من خلال تطبيق معايير التدقيق الالكترونية.	4.29	0.687
9	تمكن دقة وكفاءة برامج التدقيق من تحسين جودة أداء وظيفة التدقيق واكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية من خلال تطبيق معايير التدقيق الالكترونية.	4.37	0.659
10	يسهم بذل المدقق العناية المهنية اللازمة عند أداء مهام عمله في تحسين جودة أداء وظيفة التدقيق واكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية من خلال تطبيق معايير التدقيق الالكترونية.	4.32	0.696
11	تؤدي كفاية مدى ونطاق عمل التدقيق والى تحقق جودة أداء وظيفة التدقيق واكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية من خلال تطبيق معايير التدقيق الالكترونية.	4.29	0.776
الدرجة الكلية لمدى مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ في		4.31	0.703

القوائم المالية		

يتضح من خلال الجدول رقم (4) أن المتوسط الحسابي العام لجميع الفقرات المتعلقة في مدى مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية على جودة التدقيق في ضوء معايير التدقيق الالكترونية من وجهة نظر المشاركين قد بلغ (4.31)، وهذا يدل على مستوى اتفاق عالي وقوي بين أفراد العينة حول مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية على جودة التدقيق في ضوء معايير التدقيق الالكترونية. وعلاوة على ذلك، فإن قيمة الانحراف المعياري بلغت (0-703) وهو أمر طبيعي يعكس التقارب في استجابات العينة، وبلغ أعلى متوسط حسابي (4.40) الصالح الفقرة رقم 1 والتي تنص على " يسهم المستوى التعليمي للمدقق في تحسين جودة أدائه واكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية من خلال تطبيق معايير التدقيق الالكترونية، ويعكس هذا درجة اتفاق قوية، وبالحراف معياري (0.664) ، بينما بلغ أدنى متوسط حسابي (4.27) الصالح الفقرة رقم 6 والتي تنص على أن تسهم الإعداد والتدريب الفني للمدقق في تحسين مستوى أدائه واكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية من خلال تطبيق معايير التدقيق الالكترونية والفقرة رقم 7 والتي تنص على أنه " يساعد رفع تقرير التدقيق إلى الإدارة العليا ولجنة التدقيق على تحسين جودة أداء وظيفة التدقيق واكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية من خلال تطبيق معايير التدقيق الالكترونية. وهذا يعكس درجة اتفاق قوية ، وبشكل عام، فقد كان موقف العينة نحو الأسئلة قوياً وإيجابيا، ونستنتج من ذلك اتفاق المشاركين على أن مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية على جودة التدقيق في ضوء معايير التدقيق الالكترونية بشكل مرتفع.

النتائج المتعلقة بمناقشة الفرضية الرئيسية

الفرضية الرئيسية HO: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية (0.05) المسؤولية المدقق الداخلي عن اكتشاف الغش والخطا على جودة التدقيق في ظل معايير التدقيق الالكتروني.
وللتحقق من الفرضية الرئيسة تم استخدام اختبار الانحدار الخطي المتعدد (Multiple linear regression) لقياس أثر المتغير المستقل مسؤولية المدقق الداخلي عن اكتشاف الغش والخطا على المتغير التابع (جودة التدقيق في ظل معايير التدقيق الالكتروني). وجاءت النتائج كما في الجدول (5)

جدول ((5)

نتائج تحليل الانحدار المتعدد المعامل الارتباط بين مسؤولية المدقق الداخلي عن اكتشاف الغش والخطأ وبين جودة التدقيق في ظل معايير التدقيق الالكتروني في مكاتب التدقيق العاملة في العراق

المتغير	قيمةB	قيمة T	Std eroo	قيمة f	sig	best	R	R square	Adjusted R square
الثابت	0.477	1.304	0.366		0.000	0.774	0.774	0.599	0.593
جودة التدقيق	0.891	10.229	0.087	104.629					

من خلال الجدول (5) يلاحظ وجود علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين مسؤولية المدقق الداخلي عن اكتشاف الغش والخطا وبين جودة التدقيق في ظل معايير التدقيق الالكتروني في مكاتب التدقيق العاملة في العراق، حيث بلغت قيمة سيجما 0.000 g) وهي قيمة اقل من مستوى الدلالة الإحصائية (0.05)، ووفقا لقيمة بينا 20 فإن نوع هذه العلاقة إيجابية طردية، مما يعني أن مسؤولية المدفق الداخلي عن اكتشاف الغش والخطا يؤثر بشكل إيجابي في جودة التدقيق في

ظل معايير التدقيق الالكتروني في مكاتب التدقيق العاملة في العراق، كما ويبين الجدول أن قيمة اختبار بلغت (104.629) وهي دالة إحصائيا عند مستوى المعنوية 0.05
وتدل على جودة نموذج العلاقة بين المتغير المستقل مسؤولية المدقق الداخلي عن اكتشاف الغش والخطا) والمتغير التابع (جودة التدقيق) أما نموذج العلاقة بين المتغيرين فتعطى من خلال العلاقة التالية:
Y.477.891 س
وبلغت قيمة معامل الارتباط (87740) وهو ارتباط جيد نوعا ماء وبلغت قيمة معامل تحديد(R 0.599) وهذا يعني أن مسؤولية المدقق الداخلي عن اكتشاف الغش والخطا في مكاتب التدقيق العاملة في الأردن تساهم في جودة التدقيق في ظل معايير التدقيق الالكتروني بما نسبته 59.9% وهي نسبة قوية نوعا ما ومؤثرة، وبذلك ترفض الفرضية العدمية، وتقبل الفرضية البديلة والتي تنص على انه " يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية (050.05) المسؤولية المدقق الداخلي عن اكتشاف الغش والخطا على جودة التدقيق في ظل معايير التدقيق الالكتروني في مكاتب التدقيق العاملة في العراق ".

المبحث الرابع
الاستنتاجات والتوصيات

خرجت الدراسة بالاستنتاجات التالية:

1. توصلت الدراسة إلى اتفاق المشاركين على أن وجود مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية بشكل مرتفع.

2 توصلت الدراسة إلى اتفاق المشاركين على أن مسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية على جودة التدقيق في ضوء معايير التدقيق الالكترونية بشكل مرتفع.

3 توصلت الدراسة إلى وجود أثر ذو دلالة إحصائية المسؤولية المنطق الداخلي عن اكتشاف الغش والخطا على جودة التدقيق في ظل معايير التدقيق الالكتروني في مكاتب التدقيق العاملة في العراق.

وفي ضوء ما أنت به الدراسة من نتائج واستنتاجات، فإن الباحث يوصي بما يلي:

•ضرورة أن يقوم المدقق بتخطيط عملية التدقيق من خلال استخدام الشك المهني خاصة في الأمور التي تزيد خطر التحريف المادي والناتج عن اكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية .

•ضرورة الاهتمام بالتأهيل العلمي والمهني لمدقق وتطوير أدائهم بشكل مستمر .

• ضرورة وضع برامج تدريبية مستمرة لمدقق المالي لتحسين من مستوى أدائهم مما يزيد من جودة القوائم المالية.

المصادر

حسن، كفاح جبار(2009) مسؤولية المدقق الخارجي في ظل معايير جمعية المحاسبين القانونيين الأمريكية: دراسة حالة لدولة الأمارات العربية المتحدة .مجلة الاقتصادي الخليجي: جامعة البصرة - مركز دراسات الخليج العربي، ع 16 ، 173 - .

الحلو، شيرين(2012) المسؤولية المهنية لمدققي الحسابات في اكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية. رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية-غزة.

درويش، عبدالناصر(2012) تقييم موقف شركات المحاسبة المهنية من تطبيق متطلبات الإطار الالكتروني للرقابة على جودة الخدمات المهنية: دراسة تحليلية استطلاعية في مكاتب التدقيق.المجلة المصرية للدراسات التجارية: جامعة المنصورة - كلية التجارة، مج ,36 ع 2 ، 80 – .

شريفى، عمر(2015) التدقيق الداخلي كأحد أهم الآليات في نظام الحوكمة ودوره في الرفع من جودة الأداء في المؤسسة .مجلة أداء المؤسسات الجزائرية: جامعة قاصدي مرباح، ع7 ، 135 .

شفاعمري، فضيل(2014) مدى مسؤولية المدقق الخارجي عن اكتشاف الفساد في الشركات المساهمة العامة في الأردن. دراسة ماجستير، جامعة الشرق الأوسط

منصر، جمال.(2015)مسؤولية مراجع الحسابات في الكشف ع ن الغش والأخطاء في القوائم المالية. رسالة ماجستير، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي.

1- Al-Dhubaibi, A. (2020). Auditors' responsibility for fraud detection: Views of auditors, preparers, and users of financial statements in Saudi Arabia. Accounting, 6(3), 279-290.

2- Al-kake, F. A. K., & Ahmed, D. M. (2019). The role of the Sarbanes-Oxley Act (Sox) in reducing agency costs exploratory study of a sample of auditors in the Kurdistan Region of Iraq. Qalaai Zanist Journal, 4(2), 637-673.

3- Alrawashedh, N. H., Abdelrahim Kadomi, D., & Almatarneh, Z. (2020). EXTERNAL AUDITOR'S RESPONSIBILITY TO THE DETECTION OF INACCURACY AND FRAUD IN THE FINANCIAL STATEMENTS: AN EMPIRICAL STUDY

4- Brown, T., Majors, T. M., & Peecher, M. E. (2020). Evidence on how different interventions affect juror assessment of auditor legal culpability and responsibility for damages after auditor failure to detect fraud. Accounting, Organizations and Society, 87, 101172.

5- Gray, G. L., Turner, J. L., Coram, P. J., & Mock, T. J. (2011). Perceptions and misperceptions regarding the unqualified auditor's report by financial statement preparers, users, and auditors. Accounting Horizons, 25(4), 659-684.

6- Vinten, G., Alleyne, P., & Howard, M. (2005). An exploratory study of auditors' responsibility for fraud detection in Barbados. Managerial Auditing Journal.