

دور استخدام معيار التدقيق الدولي (ISA620) في تعزيز جودة نتائج التدقيق

م.م. علي جاسم مفتن الذهبي
الجامعة المستنصرية / المركز الوطني لعلاج وبحوث السكري
alimeften@uomustansiriyah.edu.iq

تاريخ التعديل : 2026/06/17

تاريخ النشر : 2026/10/25

تاريخ تقديم البحث : 2026/05/11

تاريخ قبول النشر : 2026/07/24

المستخلص

يهدف هذا البحث إلى بيان دور تطبيق معيار التدقيق الدولي (ISA620) والاستفادة من عمل الخبير في تحسين جودة التدقيق، إذ يختص هذا المعيار بتنظيم استخدام عمل خبير المدقق عند الحاجة إلى خبرة فنية متخصصة خارج نطاق خبرة المدقق، ويهدف المعيار إلى مساعدة المدقق في الحصول على أدلة تدقيق كافية وملائمة من خلال وضع متطلبات لتقييم كفاءة الخبير وموضوعيته وفهم نطاق عمله وتقييم مدى ملائمة نتائجه، ولتحقيق هذا الهدف اعتمد البحث على المنهج الوصفي التحليلي لدراسة أثر استخدام معيار التدقيق الدولي (ISA620) في تعزيز جودة نتائج التدقيق، وتم جمع البيانات باستخدام استبانة موجهة إلى المدققين الخارجيين في مكاتب التدقيق، إذ تكون مجتمع البحث من المدققين العاملين في مكاتب التدقيق، وتم اختيار عينة عشوائية مكونة من (60) مدققاً. حيث تم استخدام مقياس ليكرت الخماسي لقياس استجابات أفراد العينة، وتم تحليل البيانات باستخدام برنامج (SPSS).

الكلمات المفتاحية : المدقق الخبير ، معيار التدقيق الدولي ISA620، جودة التدقيق ، المعايير الدولية.

Abstract

This research aims to explain the role of applying the International Auditing Standard (ISA 620) and the utilization of the auditor's expert work in improving audit quality. This standard is concerned with regulating the use of an auditor's expert work when specialized technical expertise is required beyond the auditor's own competence. The standard seeks to assist the auditor in obtaining sufficient and appropriate audit evidence by establishing requirements for evaluating the expert's competence and objectivity, understanding the scope of the expert's work, and assessing the appropriateness of their findings.

To achieve this objective, the study adopted the descriptive-analytical approach to examine the impact of applying ISA 620 in enhancing the quality of audit outcomes. Data were collected using a questionnaire directed to external auditors in audit firms. The research population consisted of auditors working in audit offices, and a random sample of (60) auditors was selected. A five-point Likert scale was used to measure respondents' answers, and the data were analyzed using the Statistical Package for the Social Sciences (SPSS).

Keywords: Expert auditor, International Standard on Auditing ISA620, audit quality, international standards.

المقدمة:

يُعد معيار التدقيق الدولي (ISA 620) الخاص باستخدام عمل الخبير المدقق من المعايير المهمة التي تسهم في رفع جودة عملية التدقيق، إذ يوجّه المدقق إلى كيفية الاستعانة بخبير عند الحاجة لضمان دقة الأحكام المهنية، وتعزيز موثوقية أدلة التدقيق (Arens et al., 2021).

أذ يساعد المعيار المدقق على الحصول على أدلة أكثر موثوقية في المجالات الفنية المتخصصة، مما يقلل من مخاطر الخطأ في الرأي التدقيقي، كما يلزم المعيار المدقق بتقييم كفاءة وموضوعية الخبير ومراجعة عمله، الأمر الذي يقلل من مخاطر الاعتماد غير السليم على معلومات متخصصة وتحسين كفاءة عملية التدقيق، إذ يساعد استخدام الخبراء في معالجة القضايا المعقدة بسرعة وفعالية، مما يرفع كفاءة تنفيذ مهمة التدقيق دون الإخلال بالجودة و تعزيز الثقة في تقرير المدقق، فعندما يلتزم المدقق بمتطلبات المعيار (ISA 620) يزداد مستوى الثقة لدى مستخدمي القوائم المالية في نتائج التدقيق، لعلمهم بأن العمل استند إلى خبرات متخصصة وموثوقة (Messier et al., 2019).

المبحث الأول: منهجية البحث

1-1: مشكلة البحث:

نظراً لتزايد تعقيد العمليات المالية وظهور مجالات تتطلب خبرات فنية متخصصة، يواجه المدقق صعوبة في تقييم بعض البنود دون الاستعانة بخبير، وعليه تبرز مشكلة البحث في التساؤل التالي :

(مدى إسهام تطبيق معيار التدقيق الدولي (ISA 620) في تحسين جودة نتائج التدقيق)

1-2: أهمية البحث : تتمثل أهمية البحث بما يلي :

- أ- إبراز دور معيار التدقيق الدولي (ISA 620) في تطوير مهنة التدقيق.
- ب- بيان أثر الاستعانة بخبير على جودة الأدلة التدقيقية.
- ت- تعزيز ثقة مستخدمي القوائم المالية بنتائج التدقيق.

1-3: أهداف البحث: يهدف البحث إلى:

- أ- التعرف على متطلبات معيار التدقيق الدولي (ISA 620).
- ب- بيان دور خبير المدقق في عملية التدقيق.
- ت- قياس أثر تطبيق المعيار في جودة نتائج التدقيق.

1-4: فرضية البحث: يمكن صياغة فرضية البحث كما يأتي:

(توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين استخدام معيار ISA 620 وجودة نتائج التدقيق)

1-5: أداة جمع البيانات :

تمثلت أداة جمع البيانات باستبانة موجهة إلى المدققين الخارجيين في مكاتب التدقيق كأداة رئيسية لجمع البيانات، إذ تكون مجتمع البحث من المدققين العاملين في مكاتب التدقيق، وتم اختيار عينة عشوائية مكونة من (60) مدققاً، حيث تم تصميمها بما يتوافق مع أهداف البحث ومتغيراتها، وقد تضمنت الاستبانة مجموعة من الفقرات التي تقيس مدى تطبيق معيار ISA 620 ومستوى جودة نتائج التدقيق وتأثير الاستعانة بالخبراء في عملية التدقيق.

1-6: طريقة تحليل البيانات :

اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي والاستدلالي لتحليل البيانات التي تم جمعها لدراسة دور استخدام معيار التدقيق الدولي (ISA620) في تحسين جودة نتائج التدقيق، وتم تحليل البيانات باستخدام برنامج (SPSS) الإصدار (22)، حيث تم تطبيق الأساليب الإحصائية الوصفية في الاستبيان عبر الإحصاءات الوصفية، بما في ذلك المتوسط الحسابي، الوسيط، والانحراف المعياري، أما في مجال الإحصاءات الاستدلالية، فقد تطلب تحليل فرضية البحث استخدام اختبار (t) لعينة واحدة، أو بديله غير المعلمي المعروف باختبار الوسيط.

1-7: النطاق المكاني والزمني للبحث :

تناول الباحث في هذا القسم موضوع نطاق البحث من الناحيتين الزمانية والمكانية، والذي تضمن: دور استخدام معيار التدقيق الدولي (ISA620) في تعزيز جودة نتائج التدقيق، أذ يغطي البحث من الناحية المكانية المدققين الخارجيين في مكاتب التدقيق، بينما يغطي البحث من الناحية الزمانية السنة المالية / 2025 .

1-8: مجتمع وعينة البحث :

يتكون مجتمع البحث من المدققين العاملين في مكاتب وشركات التدقيق، حيث تم اختيار عينة عشوائية بسيطة مكونة من (60) مدققاً، وقد تم اختيار هذه العينة لضمان تمثيل مناسب لمجتمع البحث وتوفير بيانات تعكس الواقع المهني لممارسات التدقيق ومدى تطبيق المعيار.

المبحث الثاني: الإطار النظري**2-1: التدقيق:**

يعرف التدقيق هو عملية فحص منهجي، موضوعي، ومستقل للسجلات والبيانات المالية والتشغيلية للمنظمة، يقوم به مدقق مؤهل لإبداء رأي فني محايد حول عدالة القوائم المالية، ومدى مطابقتها للمعايير المحاسبية المعتمدة، لتعزيز الثقة بها من قبل أصحاب المصلحة، والكشف عن الأخطاء أو المخالفات (الشمري، 2021؛ الطائي، 2021).

والتدقيق له جوانب والتي من أهمها ما يلي (DE Angelo, 1981):

- 1- عملية فحص واختبار للأدلة والقرائن.
- 2- غالباً دوري (سنوي) ويتم بعد انتهاء المحاسبة.
- 3- المستفيدون: المساهمون، المستثمرون، الدائنون، والجهات التنظيمية.
- 4- المبادئ: الموضوعية، الاستقلالية، والالتزام بالمعايير.
- كما يتكون التدقيق من نوعين رئيسيين هما (الشمري، 2021):
- التدقيق الخارجي: يجريه مدققون مستقلون لتقييم صحة البيانات المالية للجهات الخارجية.
- التدقيق الداخلي: يجريه موظفون داخل المنظمة لتحسين فعالية العمليات والرقابة.

2-2: جودة التدقيق:

تعرف جودة التدقيق بأنها قدرة عملية التدقيق على اكتشاف الأخطاء الجوهرية في القوائم المالية والإبلاغ عنها وفقاً للمعايير المهنية، وترتبط جودة التدقيق بمدى التزام المدقق بالمعايير الدولية وكفاءة إجراءات التدقيق (العبيدي، خالد: 2022).

كما أشار (DE Angelo) إلى أن جودة التدقيق ترتبط بقدرة المدقق على اكتشاف الأخطاء الجوهرية والإبلاغ عنها بصورة مهنية مستقلة.

وتُعد جودة التدقيق من المفاهيم الأساسية في مهنة التدقيق، إذ تعكس مدى التزام المدقق بالمعايير المهنية وقدرته على توفير تأكيد معقول بشأن خلو القوائم المالية من التحريفات الجوهرية، كما تؤثر عدة عوامل في جودة التدقيق، من أهمها استقلالية

المدقق، والخبرة المهنية، والالتزام بمعايير التدقيق الدولية، إضافة إلى قوة نظام الرقابة الداخلية لدى العميل (العبيدي، 2022، الدوري، 2020).

2-3: العوامل المؤثرة في جودة التدقيق:

تتأثر جودة التدقيق بمجموعة من العوامل التي تضمن دقة التقارير المالية والتي من أبرزها استقلالية المدقق وخبرته، فضلاً عن الالتزام بمعايير التدقيق الدولية، كما تلعب البيئة التنظيمية وحجم العميل وحدود وقت التدقيق والنزاهة والموضوعية دوراً جوهرياً في تعزيز أو إضعاف جودة عملية التدقيق بشكل عام ، ومن أهم العوامل المؤثرة على جودة التدقيق ما يلي(العبيدي، خالد:2022):

- 1-الاستقلالية : أن استقلال المدقق عن إدارة الوحدة الاقتصادية محل التدقيق يزيد من قدرتهم على اكتشاف الأخطاء والتحريفات الجوهرية.
- 2-الالتزام بمعايير التدقيق: أن الالتزام بمعايير التدقيق الدولية (ISA) والتشريعات المحلية يضمن توحيد ورفع مستوى إجراءات التدقيق.
- 3-العوامل الخاصة بالعميل: أن حجم الوحدة الاقتصادية، طبيعة عملياتها، قوة نظام الرقابة الداخلية فيها، ومخاطر التدقيق الكامنة تؤثر بشكل مباشر على الموارد والوقت المطلوبين.
- 4-حدود وقت التدقيق: ضيق الوقت المخصص لإنهاء التدقيق قد يؤدي إلى تخفيض مستوى التدقيق، مما يقلل الجودة.

2-4: مفهوم معيار التدقيق الدولي (ISA620):

يركز معيار التدقيق الدولي (ISA620) على مسؤولية المدقق الخارجي عند الاستعانة بفرد أو منظمة تمتلك خبرة تخصصية في مجال آخر غير المحاسبة أو التدقيق لمساعدته في الحصول على أدلة تدقيق كافية ومناسبة، إذ يسهم معيار التدقيق الدولي مساهمة جوهريّة في تحسين جودة التدقيق من خلال تنظيم استخدام خبراء متخصصين بطريقة منهجية وتعزيز موثوقية الأدلة وتقليل مخاطر التدقيق فضلاً عن دعم الحكم المهني للمدقق، أذ كلما كان تطبيق المعيار أكثر التزاماً واحترافية انعكس ذلك إيجابياً على جودة التقارير المالية وثقة مستخدميها (IFAC, 2022).

كما يُعد معيار التدقيق الدولي (ISA 620) من المعايير المهمة التي تساعد المدقق على التعامل مع الموضوعات الفنية المعقدة التي تتطلب خبرات متخصصة خارج نطاق المحاسبة والتدقيق، مثل تقييم الأصول والالتزامات أو التقديرات الاكتوارية ، ويهدف هذا المعيار إلى تنظيم عملية الاستعانة بالخبراء من خلال التأكد من كفاءتهم وموضوعيتهم وتقييم مدى ملاءمة نتائج أعمالهم كأدلة تدقيق معتمدة (IFAC, 2022؛ Hayes et al., 2020).

2-5: أهداف المعيار: يهدف معيار التدقيق الدولي الى ما يلي (Hayes et al., 2020):

- 1- تحديد الحاجة إلى خبير: تحديد ما إذا كان من الضروري الاستعانة بخبير (مثل مثنى أصول، خبير اكترواري، مهندس) لإنجاز عملية التدقيق.
- 2- تقييم كفاءة وموضوعية الخبير: التأكد من أن الخبير يمتلك الخبرة والقدرة اللازمة والموضوعية في أداء عمله.
- 3- الاتفاق على نطاق العمل: تحديد طبيعة وتوقيت ونطاق عمل الخبير، وتوثيق الاتفاق بين المدقق والخبير بما في ذلك السرية.
- 4- تقييم ملائمة عمل الخبير: تقييم مدى كفاية وملاءمة النتائج التي توصل إليها الخبير كأدلة تدقيق لتدعيم رأي المدقق.
- 5- تعزيز جودة التدقيق: الهدف النهائي هو الاستفادة من الخبرات المتخصصة لضمان دقة القوائم المالية، خاصة في المجالات المعقدة التي تفوق خبرة المدقق المباشرة.

2-6: العلاقة بين معيار التدقيق الدولي (ISA 620) وجودة التدقيق:

يسهم تطبيق معيار التدقيق الدولي (ISA 620) في تعزيز جودة التدقيق من خلال ما يلي (Arenas et al., 2021):

- 1- تعزيز موثوقية الأدلة : يلزم المعيار المدقق بتقييم مدى ملاءمة طرق وافتراضات الخبير، مما يضمن أن الأدلة المستمدة من الخبير دقيقة، مما يرفع من جودة التدقيق.
- 2- إدارة مخاطر التدقيق : يساعد المعيار في مواجهة المسائل المعقدة التي قد تؤدي إلى أخطاء جوهرية، وبالتالي يقلل من احتمالية إصدار رأي غير مناسب وهو ما يعزز جودة عملية التدقيق.
- 3- التواصل الفعال والتوثيق : يؤكد المعيار على ضرورة الاتفاق المكتوب مع الخبير وتوثيق المدقق لاستنتاجاته بشأن عمل الخبير مما يضمن الشفافية والمسؤولية في عملية التدقيق.
- 4- تحسين القرارات المهنية : الاعتراف بحدود خبرة المدقق والاستعانة بالمعيار يضمن تغطية شاملة للمخاطر.

وأشار Arenas وزملاؤه (2021) إلى أن تطبيق معيار (ISA 620) يسهم في رفع جودة التدقيق من خلال تعزيز موثوقية أدلة التدقيق وتقليل مخاطر إصدار رأي غير مناسب.

كما أوضح Messier وآخرون (2019) أن الاستعانة بالخبير تساعد المدقق في معالجة القضايا المعقدة بكفاءة أعلى، مما يؤدي إلى تحسين جودة الأداء المهني وزيادة الثقة في تقرير التدقيق.

كما تؤكد الدراسات الحديثة أن استخدام الخبراء في عملية التدقيق يسهم في تحسين دقة الأحكام المهنية للمدقق خصوصاً في البيئات الاقتصادية المعقدة التي تتطلب معرفة فنية متخصصة (عبد، 2022؛ Brown & Smith, 2021).

ويرى الجنابي (2019) أن الالتزام بمعايير التدقيق الدولية، ومنها معيار (ISA 620)، يساعد في الحد من مخاطر التدقيق وتحقيق مستوى أعلى من الشفافية والموثوقية في التقارير المالية.

كذلك أوضحت International Federation of Accountants أن تطبيق متطلبات معيار (ISA 620) بصورة صحيحة يعزز من كفاءة عملية التدقيق وجودة مخرجاتها، من خلال التأكد من كفاية وملاءمة الأدلة المستندة إلى عمل الخبير، فضلاً عن دعم الحكم المهني للمدقق الخارجي (IFAC, 2021).

2-7 : مسؤوليات المدقق وفق المعيار (ISA 620):

- يلجأ المدقق الى الخبير عندما تكون هنالك موضوعات تتطلب معرفة فنية متخصصة مثلاً تقييم الأدوات المالية كثيرة التعقيد او التقييم العقاري او تقدير احتياطات النفط والغاز، وهنا تبرز مسؤولية المدقق وفق ما يلي (Hayes et al., 2020):
- أ- تحديد الحاجة إلى الخبير: يجب على المدقق تقييم ما إذا كانت هناك حاجة لخبرة إضافية ضرورية في عملية التدقيق استناداً لطبيعة الموضوع ومخاطر التحريف الجوهري وخبرة فريق التدقيق.
 - ب- تقييم كفاءة وموضوعية الخبير: ويشمل ذلك المؤهلات المهنية والسمعة والخبرة والاستقلالية وعدم وجود تضارب مصالح.
 - ت- فهم عمل الخبير: على المدقق الاتفاق على نطاق العمل مراجعة منهجية الخبير وتقييم معقولية النتائج.
 - ث- مسؤولية المدقق النهائية: حتى عند استخدام خبير، تبقى المسؤولية عن رأي التدقيق على عاتق المدقق وحده.

2-8: متطلبات تطبيق المعيار لضمان الجودة:

لتحقيق أقصى فاعلية من تطبيق المعيار الدولي للتدقيق (ISA 620) يجب على المدقق ان يقوم بما يلي (Arenas et al., 2021):

- 1- تحديد الحاجة الفعلية للخبير.
- 2- تقييم كفاءة واستقلال الخبير.

3- الاتفاق بوضوح على نطاق العمل.

4- تقييم نتائج الخبير بشكل مهني ناقد.

5- توثيق جميع الإجراءات.

2-9: التحديات التي قد تواجه التطبيق:

رغم أهمية معيار التدقيق الدولي (ISA 620) إلا أنه تظهر هنالك بعض التحديات عند تطبيقه، نوجز بعض منها وكما يلي (Arens et al., 2021):

1- صعوبة تقييم خبرة الخبير بدقة

2- ارتفاع تكلفة الاستعانة بالخبير

3- احتمال سوء التنسيق بين المدقق والخبير

4- مخاطر الاعتماد الزائد على الخبير

المبحث الثالث: الإطار التطبيقي

3-1: المقدمة :

يهدف هذا المبحث إلى عرض الجانب التطبيقي للدراسة والذي يُعنى باختبار فرضيات البحث وتحليل البيانات الميدانية التي تم جمعها من عينة البحث، وذلك بهدف بيان أثر تطبيق معيار التدقيق الدولي (ISA 620) الخاص بالاستعانة بعمل الخبير في تحسين وتعزيز جودة نتائج التدقيق.

أذ اعتمدت الباحثة على المنهج الوصفي التحليلي، والذي يقوم على دراسة الظاهرة كما هي في الواقع، وتحليل البيانات الميدانية بهدف الوصول إلى نتائج علمية قابلة للتفسير والتعميم.

ويعد هذا المنهج مناسباً لطبيعة البحث الحالية التي تبحث في علاقة معيار التدقيق ISA 620 بجودة نتائج التدقيق، حيث تم الاعتماد على التحليل الإحصائي باستخدام برنامج (SPSS) لمعالجة البيانات واستخراج النتائج الإحصائية الدقيقة التي تساعد في تفسير العلاقات بين متغيرات البحث وتحويل البيانات الخام إلى معلومات.

3-2: تحليل خصائص العينة:

تمثل مجتمع البحث بالمدققين العاملين في مكاتب التدقيق الخارجي، أذ تم اختيار عينة عشوائية مكونة من (60) مدققاً قانونياً ومساعد تدقيق لغرض تمثيل مجتمع البحث بصورة مناسبة.

- أذ يتبين من الجدول رقم (1) أن الفئة العمرية (41-50 سنة) هي الأكثر تمثيلاً، مما يشير إلى أن العينة تضم شريحة مهنية في مرحلة النضج والخبرة العملية.

جدول رقم (1)

ت	العمر	التكرار	النسبة المئوية
1	أقل من 30	7	11.6
2	30-40	10	16.7
3	41-50	25	41.7
4	أكثر من 50	18	30
5	المجموع	60	100

- كما يتبين من الجدول رقم (2) أن أغلب أفراد العينة من حملة شهادة الماجستير بنسبة (58.3%) مما يعكس طبيعة سوق العمل التدقيقي الذي يعتمد بشكل كبير على هذه الفئة.

جدول رقم (2)

ت	التحصيل العلمي	التكرار	النسبة المئوية
---	----------------	---------	----------------

1	دبلوم	8	13.3
2	بكالوريوس	5	8.4
3	ماجستير	35	58.3
4	دكتوراه	12	20
5	المجموع	60	100

- كما تشير النتائج في الجدول رقم (3) إلى أن غالبية أفراد العينة يمتلكون خبرة تتراوح بين (11-15) سنوات، مما يعزز موثوقية آرائهم في موضوع البحث المتعلق بالتدقيق.

جدول رقم (3)

ت	سنوات الخبرة	التكرار	النسبة المئوية
1	أقل من 5 سنوات	12	20
2	5-10	16	26.6
3	11-15	22	36.7
4	أكثر من 15	10	16.7
5	المجموع	60	100

3-3: أداة البحث وأختبار الثبات والصدق:

3-3-1: أداة البحث: تم إعداد استبانة بالاعتماد على الأدبيات السابقة ومعياري التدقيق الدولي ISA 620 ، أذ تكونت من ثلاث محاور كما يلي :

أ- محور تطبيق المعيار الدولي ISA620

ب- محور جودة نتائج التدقيق.

ت- محورها فعالية الاستعانة بعمل الخبير في عملية التدقيق.

حيث اعتمدت الاستبانة على مقياس ليكرت الخماسي وكما مبين في الجدول رقم (4):

جدول رقم (4)

الوزن	درجة الموافقة
5	أوافق بشدة
4	أوافق
3	محايد
2	لا أوافق
1	لا أوافق بشدة

3-3-2: اختبار الثبات:

استخدم الباحث معامل ألفا كرونباخ لقياس ثبات الاستبانة، أذ تشير النتائج المبينة في الجدول رقم (5) إلى أن قيمة معامل الثبات لأجمالي الاستبانة بلغت (0.916)، وهي قيمة مرتفعة جداً تتجاوز الحد الأدنى المقبول احصائياً (0.70) ، مما يدل على تمتع أداة البحث بدرجة عالية من الاتساق الداخلي وبالتالي صلاحيتها للاستخدام في اختبار فرضيات البحث وتحليل البيانات الإحصائية.

جدول رقم (5)

ت	المتغير	عدد الفقرات	معامل الثبات	مستوى الثبات
1	تطبيق المعيار الدولي ISA 620	10	0.881	مرتفع
2	جودة نتائج التدقيق	10	0.865	مرتفع
3	فاعلية الاستعانة بعمل الخبير في عملية التدقيق	10	0.902	مرتفع جداً
4	اجمالي الاستبانة ككل	30	0.916	مرتفع جداً

3-4: عرض وتحليل نتائج الاستبانة:

تم إدخال بيانات الاستبانة في برنامج (SPSS)، واستخدام الأساليب الإحصائية (المتوسط الحسابي والانحراف المعياري واختبار One Sample T-Test) ومعامل الارتباط بيرسون).

3-4-1: تحليل فقرات تطبيق المعيار الدولي ISA 620 :

تشير النتائج المبينة في الجدول رقم (6) إلى وجود اتفاق بين أفراد العينة على أهمية تطبيق المعيار الدولي في أعمال التدقيق، إذ أظهرت المتوسطات الحسابية المرتفعة ومستويات الأهمية العالية أن المدققين يدركون الدور الإيجابي للاستعانة بخبراء متخصصين وتقييم كفاءتهم وموضوعيتهم الأمر الذي يسهم في الحصول على أدلة تدقيق أكثر موثوقية ويعزز جودة الأحكام المهنية والنتائج النهائية للتدقيق، كما تعكس النتائج وجود توجه إيجابي نحو الالتزام بمتطلبات المعيار بما يدعم مصداقية التقارير المالية ويقلل من مخاطر الأخطاء الجوهرية.

كما تعكس الانحرافات المعيارية المنخفضة إلى وجود تقارب في آراء الباحثين حول تطبيق المعيار الدولي.

جدول رقم (6)

ت	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى الأهمية
1	يتحقق المدقق من استقلالية وموضوعية الخبير المستخدم في عملية التدقيق.	4.18	0.65	مرتفع
2	يحدد المدقق بوضوح طبيعة عمل الخبير ونطاقه والأهداف المطلوبة منه.	4.24	0.58	مرتفع جداً
3	يلتزم المدقق بتوثيق الإجراءات المتعلقة بالاستعانة بعمل الخبير وفق متطلبات المعيار.	4.16	0.61	مرتفع
4	يراجع المدقق مدى ملائمة نتائج عمل الخبير لأغراض التدقيق.	4.27	0.53	مرتفع جداً
5	يطبق المدقق الإجراءات اللازمة لتقييم مدى كفاية عمل الخبير وملاءمته.	4.22	0.57	مرتفع جداً
6	يقوم المدقق بتقييم كفاءة وخبرة الخبير قبل الاعتماد على عمله.	4.30	0.50	مرتفع جداً
7	يحرص المدقق على تطبيق متطلبات معيار التدقيق الدولي ISA 620 عند الحاجة إلى الاستعانة بخبير.	4.19	0.59	مرتفع
8	يسهم تطبيق معيار ISA 620 في تعزيز جودة أدلة الإثبات التي يعتمد عليها المدقق.	4.21	0.55	مرتفع جداً
9	يلتزم المدقق بالمتطلبات المهنية الخاصة باستخدام عمل الخبراء وفقاً لمعيار ISA 620.	4.25	0.56	مرتفع جداً
10	يساهم تطبيق ISA 620 في تحسين الأحكام المهنية للمدقق.	4.29	0.51	مرتفع جداً
11	المحور ككل	4.23	0.57	مرتفع جداً

3-4-2: تحليل متغير جودة نتائج التدقيق:

تشير النتائج في الجدول رقم (7) إلى أن أفراد العينة يتمتعون بدرجة عالية من الاتفاق بشأن أهمية العوامل التي تسهم في تحسين جودة نتائج التدقيق، وتبين المتوسطات الحسابية المرتفعة ومستويات الأهمية العالية أن جودة نتائج التدقيق تتأثر إيجاباً بمدى كفاية وملاءمة أدلة التدقيق، والالتزام بالمعايير المهنية، وممارسة العناية المهنية الواجبة، وإصدار تقارير تدقيق موثوقة وموضوعية. كما تعكس الانحرافات المعيارية المنخفضة تقارب آراء أفراد العينة وتوافقهم حول أهمية هذه العوامل في تعزيز موثوقية القوائم المالية وزيادة ثقة مستخدميها.

جدول رقم (7)

ت	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى الأهمية
1	تسهم إجراءات التدقيق المتبعة في زيادة موثوقية نتائج التدقيق.	4.12	0.63	مرتفع
2	تساعد عملية التدقيق في اكتشاف الأخطاء الجوهرية في القوائم المالية.	4.08	0.67	مرتفع
3	تتميز تقارير التدقيق الصادرة بدرجة عالية من الدقة والموضوعية.	4.17	0.61	مرتفع
4	تساهم نتائج التدقيق في تعزيز ثقة مستخدمي القوائم المالية.	4.22	0.57	مرتفع جداً

5	تؤدي جودة إجراءات التدقيق إلى تحسين مصداقية التقارير المالية.	4.18	0.59	مرتفع
6	تساعد نتائج التدقيق ذات الجودة العالية في دعم اتخاذ القرارات الاقتصادية.	4.11	0.64	مرتفع
7	تسهم جودة نتائج التدقيق في تقليل مخاطر المعلومات المالية المضللة.	4.15	0.60	مرتفع
8	تتميز نتائج التدقيق بالالتزام بالمعايير المهنية المعتمدة.	4.24	0.54	مرتفع جداً
9	تعكس نتائج التدقيق مستوى مناسباً من الكفاءة المهنية للمدقق.	4.09	0.66	مرتفع
10	تؤدي جودة نتائج التدقيق إلى تعزيز الثقة بمهنة التدقيق.	4.20	0.58	مرتفع
11	المحور ككل	4.16	0.61	مرتفع

3-4-3: تحليل متغير فاعلية الاستعانة بعمل الخبير في عملية التدقيق:

تشير النتائج المبينة في الجدول رقم (8) وجود مستوى مرتفع من الاتفاق حول دور الاستعانة بالخبير في عملية التدقيق، إذ أظهرت المتوسطات الحسابية المرتفعة ومستويات الأهمية العالية وجود إجماع واضح بين أفراد العينة على الأهمية الكبيرة للاستعانة بعمل الخبير وفقاً لمتطلبات معيار التدقيق الدولي ISA 620 ودورها في تحسين جودة وموثوقية نتائج التدقيق.

جدول رقم (8)

ت	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى الأهمية
1	يسهم الاستعانة بخبير متخصص في تعزيز موثوقية أدلة التدقيق.	4.32	0.48	مرتفع جداً
2	تساعد خبرة المختصين الخارجيين على معالجة المسائل الفنية المعقدة بكفاءة.	4.28	0.52	مرتفع جداً
3	يؤدي تقييم المدقق لكفاءة الخبير واستقلاليته إلى زيادة الاعتماد على نتائج عمله.	4.25	0.55	مرتفع جداً
4	يساهم استخدام عمل الخبير في تقليل مخاطر الأخطاء الجوهرية في القوائم المالية.	4.31	0.49	مرتفع جداً
5	يعزز التعاون بين المدقق والخبير من كفاءة تنفيذ إجراءات التدقيق.	4.34	0.47	مرتفع جداً
6	يسهم استخدام عمل الخبير في تحسين دقة الأحكام المهنية للمدقق.	4.27	0.53	مرتفع جداً
7	يؤدي الاعتماد على الخبراء إلى رفع مستوى جودة التقارير الصادرة عن المدقق.	4.36	0.45	مرتفع جداً
8	يساعد توثيق نتائج عمل الخبير على دعم مصداقية عملية التدقيق.	4.24	0.56	مرتفع جداً
9	يسهم استخدام الخبراء المتخصصين في اكتشاف المخالفات والأخطاء بصورة أفضل.	4.29	0.50	مرتفع جداً
10	يعد الاستعانة بعمل الخبير عاملاً مهماً في تعزيز جودة نتائج التدقيق.	4.33	0.46	مرتفع جداً
11	المحور ككل	4.30	0.50	مرتفع جداً

3-4-4: التحليل الإحصائي لأجمالي الاستبانة:

تشير نتائج التحليل الإحصائي لأجمالي الاستبانة جدول رقم (9) المبينة إلى وجود مستوى مرتفع جداً من الاتفاق بين أفراد العينة بشأن محاور البحث، إذ بلغ المتوسط الحسابي لأجمالي الاستبانة (4.23) بانحراف معياري منخفض نسبياً مقداره (0.23)، مما يعكس تجانساً وتقارباً في آراء أفراد العينة حول متغيرات البحث، فضلاً عن ارتفاع مستوى الأهمية الكلية للمحاور.

كما أظهرت النتائج أن محور فاعلية الاستعانة بعمل الخبير في عملية التدقيق جاء في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي بلغ (4.30) وانحراف معياري (0.50) ومستوى أهمية مرتفع جداً، مما يدل على إدراك أفراد العينة للدور الفاعل الذي يؤديه الاستعانة بالخبير في تحسين جودة أعمال التدقيق.

وجاء محور تطبيق معيار التدقيق الدولي (ISA620) في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي بلغ (4.23) وانحراف معياري (0.57) ومستوى أهمية مرتفع جداً، الأمر الذي يشير إلى اقتناع أفراد العينة بأهمية الالتزام بمتطلبات المعيار والاستفادة من عمل الخبير بما يسهم في تعزيز جودة عملية التدقيق.

أما محور جودة نتائج التدقيق فقد حقق متوسطاً حسابياً بلغ (4.16) وانحرافاً معيارياً مقداره (0.61) وبمستوى أهمية مرتفع، مما يعكس اتفاق أفراد العينة على أن جودة نتائج التدقيق تتأثر إيجابياً بتطبيق المعايير المهنية والحصول على أدلة تدقيق ملائمة وموثوقة.

وستتأداً لما تقدم تؤكد هذه النتائج وجود اتجاه إيجابي قوي لدى المدققين نحو تطبيق معيار التدقيق الدولي (ISA620) والاستعانة بعمل الخبير، وانعكاس ذلك إيجابياً على جودة نتائج التدقيق، وهو ما يدعم فرضيات البحث ويشير إلى وجود علاقة وتأثير معنوي بين متغيرات البحث.

جدول رقم (9)

ت	المحور	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى الأهمية
1	تطبيق معيار ISA620	4.23	0.57	مرتفع جداً
2	جودة نتائج التدقيق	4.16	0.61	مرتفع
3	فاعلية الاستعانة بعمل الخبير في عملية التدقيق	4.30	0.50	مرتفع جداً
4	أجمالي الاستبانة	4.23	0.23	مرتفع جداً

5-3: تحليل الارتباط :

أظهرت نتائج تحليل الارتباط المبينة في الجدول رقم (10) وجود علاقة ارتباط موجبة قوية بين تطبيق معيار التدقيق الدولي (ISA 620) وجودة نتائج التدقيق، إذ بلغ معامل الارتباط (0.78) وهي علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية (0.05)، حيث بلغت قيمة مستوى الدلالة (0.000). وتشير هذه النتيجة إلى أنه كلما ازداد الاهتمام بتطبيق متطلبات معيار التدقيق الدولي ISA 620، انعكس ذلك إيجابياً على جودة نتائج التدقيق، مما يدعم فرضية الارتباط الخاصة بالبحث.

جدول رقم (10)

المتغيران	معامل الارتباط r	مستوى الدلالة
ISA 620 * جودة التدقيق	0.78	0.000

3- 6 : تحليل الانحدار البسيط:

أظهرت نتائج تحليل الانحدار البسيط المبينة في الجدول رقم (11) وجود أثر إيجابي معنوي لتطبيق معيار التدقيق الدولي (ISA 620) في جودة نتائج التدقيق.

إذ بلغت قيمة معامل الانحدار ($\beta = 0.74$)، وقيمة ($T = 8.92$) عند مستوى دلالة (0.000)، مما يدل على معنوية تأثير المتغير المستقل في المتغير التابع.

كما بلغ معامل التحديد ($R^2 = 0.61$) المبين في الجدول رقم (12)، الأمر الذي يشير إلى أن تطبيق معيار ISA 620 يفسر ما نسبته (61%) من التغيرات التي تطرأ على جودة نتائج التدقيق، في حين تعزى النسبة المتبقية إلى عوامل أخرى خارج نموذج البحث.

كذلك بلغت قيمة (F) المحسوبة (79.54) بمستوى دلالة (0.000)، مما يؤكد معنوية نموذج الانحدار ككل، وبناءً عليه تُقبل الفرضية الرئيسة القائلة بوجود أثر ذي دلالة إحصائية لتطبيق معيار التدقيق الدولي (ISA 620) في تعزيز جودة نتائج التدقيق.

جدول رقم (11)

المتغير المستقل	Beta	قيمة T	مستوى الدلالة
تطبيق معيار ISA 620	0.74	8.92	0.000

جدول رقم (12)

المحسوبة F	R ²	مستوى الدلالة
79.54	0.61	0.000

الاستنتاجات:

- 1- وجود أثر إيجابي معنوي من تطبيق معيار التدقيق الدولي (ISA 620) على جودة نتائج التدقيق .
- 2- يساهم تقييم كفاءة الخبير في زيادة موثوقية الأدلة التدقيقية.
- 3- يساهم الالتزام بمعيار التدقيق الدولي في تقليل مخاطر التدقيق.
- 4- يعزز معيار التدقيق الدولي ثقة مستخدمي القوائم المالية في تقرير المدقق.
- 5- وجود علاقة ارتباط موجبة قوية بين استخدام معيار التدقيق الدولي وجودة التدقيق.
- 6- وجود اهتمام واضح من قبل المدققين بتطبيق معيار ISA620.

التوصيات :

- 1- ضرورة تدريب المدققين على التطبيق العملي لمعيار ISA 620
- 2- تطوير سياسات واضحة لاختيار الخبراء وتقييمهم.
- 3- تعزيز إجراءات توثيق عمل الخبير ضمن أوراق التدقيق.
- 4- إجراء دراسات مستقبلية لقياس أثر المعيار في بيانات مختلفة.
- 5- دعم الهيئات المهنية لبرامج رقابة الجودة المرتبطة باستخدام الخبراء.
- 6- تدريب المدققين على كيفية الاستفادة من الخبراء المتخصصين.

المصادر والمراجع :

- 1- الاتحاد الدولي للمحاسبين. (2022). معايير التدقيق الدولية ISA. نيويورك: IFAC.
- 2- الجبوري، محمد. (2021). أثر المعايير الدولية في جودة التدقيق. مجلة العلوم المحاسبية، 14(2)، 55-70.
- 3- الساعدي، علي. (2020). جودة التدقيق في ظل المعايير الدولية. بغداد: دار اليازوري
- 4- الشمري، أحمد. (2021). التدقيق الخارجي وفق المعايير الدولية. بغداد: دار الدكتور للعلوم الإدارية.
- 5- العبيدي، خالد. (2022). مبادئ التدقيق الحديث. عمان: دار صفاء.
- 6- الطائي، محمد حسين. (2021). التدقيق الخارجي وفق المعايير الدولية الحديثة. عمان: دار الحامد للنشر والتوزيع.
- 7- الدوري، زهير نعيم. (2020). جودة التدقيق وأثرها في تعزيز الثقة بالقوائم المالية. مجلة الإدارة والاقتصاد، 43(128)، 77-95.
- 8- الجنابي، سعد عبد الكريم. (2019). دور المعايير الدولية للتدقيق في الحد من مخاطر التدقيق. بغداد: دار الكتب العلمية.
- 9- عبد، حيدر جاسم. (2022). أثر استخدام الخبراء في تحسين جودة التدقيق الخارجي. مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، 28(131)، 210-228.
- 10- يوسف، علي كاظم. (2023). التدقيق الحديث وفق معايير التدقيق الدولية ISA. عمان: دار صفاء للنشر.
- 11- الخفاجي، ميثم كريم. (2021). العلاقة بين استقلال المدقق وجودة التدقيق. مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، 65(1)، 144-160.
- 12- Arenas, A., Elder, R., & Beasley, M. (2021). Auditing and Assurance Services (17th ed.). Pearson.
- 13- DE Angelo, L. (1981). Auditor Size and Audit Quality. Journal of Accounting and Economics, 3(3), 183-199.
- 14- Hayes, R., Wall age, P., & Gortemaker, H. (2020). Principles of Auditing. Pearson.
- 15- IFAC. (2022). International Standard on Auditing 620: Using the Work of an Auditor's Expert. International Federation of Accountants.

-
- 16- Messier, W., Glover, S., & Prawitt, D. (2019). Auditing & Assurance Services: A Systematic Approach. McGraw-Hill.
 - 17- Contemporary Auditing by Michael C. Knapp. (2020). Cengage Learning.
 - 18- Auditing Theory by Jack C. Robertson & Walter B. Meigs. McGraw-Hill.
 - 19- International Federation of Accountants. (2021). Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements.
 - 20- Audit and Assurance Essentials by Kathleen M. Haynes. Wiley Publishing, 2022.
 - 21- The Accounting Review: Francis, J. R. (2018). "Auditing, Audit Quality, and Professional Skepticism".
 - 22- Managerial Auditing Journal: Brown, T., & Smith, R. (2021). "The Role of Experts in Enhancing Audit Quality".