IRAQI Academic Scientific Journals

University of Kirkuk Journal For Administrative and Economic Science (2025) 15 (2): 414-426

UKJAES

University of Kirkuk Journal For Administrative and Economic Science

ISSN:2222-2995 E-ISSN:3079-3521
University of Kirkuk Journal For Administrative and Economic Science

**Ali AsHeshw Rebwar, Hamawandy Nawzad Majeed & Abdulkareem Fria Ahmed. The role of the principles of determining auditors' fees on the types of work of chartered accountants and academics in the city of Erbil for the fiscal year 2024. *University of Kirkuk Journal For Administrative and Economic Science* (2025) 15 (2):414-426.**

# The role of the principles of determining auditors' fees on the types of work of chartered accountants and academics in the city of Erbil for the fiscal year 2024

Heshw Rebwar Ali [1], Nawzad Majeed Hamawandy [2], Fria Ahmed Abdulkareem [3]

[1] *Department of Accounting, College of Finance and Administrative Science, Al-Kitab University, Iraq.*
[1] *Department of Business Management Techniques, Erbil Technical Administrative College, Erbil Polytechnic University, Erbil, Iraq.*
[2] *Department of Accounting Techniques, Erbil Administration Technical College, Erbil Polytechnic University, Erbil, Iraq*
[2] *College of Finance and Administration Science, Al-Kitab University, Iraq*
[3]*Department of Accounting Techniques, Erbil Administration Technical College, Erbil Polytechnic University, Erbil, Iraq.*

H.A. heshw.ali@epu.edu.iq [1]
Nawzad.hassan@epu.edu.iq [2]
fria.abdulkareem@epu.edu.iq [3]

**Abstract:** This research aims to study the foundations for determining auditors' fees in the Kurdistan Region of Iraq, analyze the factors affecting them, and evaluate their effects on the quality of auditing and auditor independence. The research relied on the descriptive analytical approach, using questionnaires distributed to a sample of legal accountants and academics in the city of Erbil. The research addressed the theoretical framework of auditing and its fees, and the foundations affecting their determination, in addition to previous studies on the subject. The research also included a practical aspect to analyze the data collected from the questionnaires. The research found a statistically significant relationship between the size and nature of the company, the time spent on auditing, the auditor's experience, the reputation of the audit office, and determining fees. The research also concluded that determining fees fairly contributes to enhancing the quality of auditing and auditor independence. In conclusion, the research presented a set of recommendations, the most important of which are setting clear and unified standards for determining fees, increasing awareness of the importance of determining them fairly and transparently, and developing effective control mechanisms to ensure auditors' commitment to professional standards.

**Keywords:** Auditors' fees bases, company size, auditor's experience.

# دور أسس تحديد الأتعاب لمراقبي الحسابات على أنواع شغل المحاسبين القانونيين والأكاديميين في مدينة أربيل للسنة المالية ٢٠٢٤

ا.م.د. هيشو ريبوار علي[١] , د. نوزاد مجيد هموندي[٢], م. فريا احمد عبدالكريم[٣]

[١،٢] *قسم تقنيات المحاسبة، كلية التقنية الإدارية، جامعة أربيل التقنية إقليم كردستان، عراق.*

IRAQI Academic Scientific Journals

University of Kirkuk Journal For Administrative and Economic Science (2025) 15 (2): 414-426

[1،2] جامعة الكتاب - كلية العلوم الادارية - قسم المحاسبة، العراق
[3] قسم تقنيات المحاسبة، الكلية التقنية الادارية، جامعة اربيل التقنية، كوردستان، العراق

**المستخلص:** تُعاني عملية تحديد أتعاب المدققين من غياب المعايير الموحدة، وتضارب العوامل المؤثرة مثل حجم الشركات، وخبرة المدقق، وظروف السوق المحلية. هذه الإشكالية تمثل جوهر الدراسة، وتسعى لمعالجتها من خلال تحليل ميداني في مدينة أربيل.

يهدف هذا البحث إلى دراسة أسس تحديد أتعاب مدققي الحسابات في إقليم كوردستان العراق، وتحليل العوامل المؤثرة عليها، وتقييم آثارها على جودة التدقيق واستقلالية المدقق. اعتمد البحث على المنهج الوصفي التحليلي، باستخدام استبيانات وُزعت على عينة من المحاسبين القانونيين والأكاديميين في مدينة أربيل. وقد تناول البحث الإطار النظري للتدقيق وأتعابه، والأسس المؤثرة في تحديدها، بالإضافة إلى دراسات سابقة حول الموضوع. كما تضمن البحث جانباً عملياً لتحليل البيانات المجمعة من الاستبيانات. توصل البحث إلى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين حجم وطبيعة الشركة، والوقت المستغرق في التدقيق، وخبرة المدقق، وسمعة مكتب التدقيق، وتحديد الأتعاب. كما استنتج البحث أن تحديد الأتعاب بشكل عادل يساهم في تعزيز جودة التدقيق واستقلال المدقق. وفي الختام، قدم البحث مجموعة من التوصيات، من أهمها وضع معايير واضحة وموحدة لتحديد الأتعاب، وزيادة الوعي بأهمية تحديدها بشكل عادل وشفاف، وتطوير آليات رقابية فعالة لضمان التزام المدققين بالمعايير المهنية.

**الكلمات المفتاحية:** أسس اتعاب مراقبي الحسابات، حجم الشركات، خبرة مراقب لحسابات.

**Corresponding Author: E-mail:** heshw.ali@epu.edu.iq

## المقدمة

تُعد مهنة تدقيق الحسابات ركيزة أساسية في النظام الاقتصادي، إذ تساهم في تعزيز الثقة في التقارير المالية للشركات، وتوفير معلومات موثوقة للمستثمرين وأصحاب المصالح. وتعتبر عملية تحديد أتعاب مدققي الحسابات جزءاً حيوياً من هذه المهنة، إذ يؤثر تحديد الأتعاب بشكل مباشر على جودة الأداء المهني واستقلال المدقق وسمعة المهنة ككل. في إقليم كوردستان العراق، يظل تحديد أتعاب مدققي الحسابات مسألة حساسة ومتعددة الأوجه، إذ تعتمد على مجموعة من الأسس والمعايير المهنية والقانونية والاقتصادية. يهدف هذا البحث إلى دراسة أسس تحديد أتعاب مدققي الحسابات في إقليم كوردستان العراق، وتحليل العوامل المؤثرة عليها، وتقييم آثارها على جودة التدقيق واستقلالية المدقق. ويسعى البحث للإجابة عن التساؤلات التالية: هل يؤثر حجم وطبيعة الشركة على تحديد أتعاب المدقق؟ هل يؤثر الوقت المستغرق في عملية التدقيق على تحديد الأتعاب؟ هل تؤثر خبرة المدقق على تحديد الأتعاب؟ وهل تؤثر سمعة مكتب التدقيق على تحديد الأتعاب؟ تبرز أهمية هذا البحث من خلال مساهمته في فهم العوامل المؤثرة على أتعاب المدقق في إقليم كوردستان، وتقديم توصيات عملية لتحسين عملية تحديد الأتعاب، بما يضمن جودة التدقيق واستقلال المدقق، ويعزز الثقة في التقارير المالية. وقد اعتمد البحث على المنهج الوصفي التحليلي، باستخدام استبيانات وُزعت على عينة من المحاسبين القانونيين والأكاديميين في مدينة أربيل. ويتناول البحث في فصوله المختلفة الإطار النظري للتدقيق وأتعابه، والأسس المؤثرة في تحديدها، بالإضافة إلى دراسات سابقة حول الموضوع. كما يتضمن البحث جانباً عملياً لتحليل البيانات المجمعة من الاستبيانات، وصولاً إلى استخلاص الاستنتاجات وتقديم التوصيات.

## المبحث الأول
## منهجية البحث

### اولاً: مشكلة البحث:

تتمثل مشكلة الدراسة في غياب معايير واضحة وموحدة لتحديد أتعاب مراقبي الحسابات، الأمر الذي يؤدي إلى تفاوت كبير في تقدير الأتعاب واختلافها بناءً على اجتهادات فردية .هذا التفاوت يطرح تساؤلات حول مدى عدالة وشفافية هذه العملية وتأثيرها على جودة التدقيق واستقلال المدقق.

### السؤال الرئيسي:

ما مدى تأثير أسس تحديد الأتعاب على أنواع شغل المحاسبين القانونيين والأكاديميين في مدينة أربيل؟

### الأسئلة الفرعية

١- .هل يؤثر حجم وطبيعة الشركة على تحديد أتعاب المدقق؟
٢- هل يؤثر الوقت المستغرق في عملية التدقيق على تحديد الأتعاب؟
٣- هل تؤثر خبرة المدقق على تحديد الأتعاب؟
٤- هل تؤثر سمعة مكتب التدقيق على تحديد الأتعاب؟

- هل يؤثر حجم وطبيعة الشركة على تحديد أتعاب المدقق؟
- هل يؤثر الوقت المستغرق في عملية التدقيق على تحديد أتعاب المدقق؟
- هل تؤثر خبرة المدقق على تحديد أتعاب المدقق؟
- هل تؤثر سمعة مكتب التدقيق على تحديد أتعاب المدقق؟

**ثانياً: أهداف البحث:**

يهدف هذا البحث إلى تحقيق ما يلي:
- دراسة أُسس تحديد أتعاب المدقق وتحليل الطرق المستخدمة لتقدير الأتعاب.
- فهم العلاقة بين العوامل المؤثرة مثل حجم الشركة، طبيعتها، وقت التدقيق، خبرة المدقق، وسمعة مكتب التدقيق.
- مساعدة المدققين في تبرير أتعابهم للعملاء وإدارة التفاوض بشكل فعّال.
- تقييم الآثار المحتملة لتحديد أتعاب منخفضة جدًا على جودة التدقيق وسمعة المدقق.

**ثالثاً: أهمية البحث:**

**تبرز أهمية هذا البحث عبر النقاط الآتية:**
- يساعد البحث المدققين على فهم العوامل التي تؤثر على أتعابهم مما يمكنهم من اتخاذ قرارات تسعير أكثر دقة وفعالية.
- يمكن للشركات الاستفادة من هذه الدراسة لاختيار المدقق المناسب والتفاوض بشكل أفضل على الأتعاب، مما يساهم في تحسين إدارة مواردها المالية.
- تساعد النتائج المستثمرين على تقييم جودة التقارير المالية التي تصدرها الشركات وتعزيز قراراتهم الاستثمارية.

**رابعاً: فرضيات البحث:**

**النموذج الفرضي للدراس:**

- **المتغيرات المستقلة :** حجم وطبيعة الشركة، الوقت المستغرق في عملية التدقيق، خبرة المدقق، سمعة مكتب التدقيق.
- **المتغير التابع :**تحديد أتعاب المدقق.

يشير النموذج إلى أن المتغيرات المستقلة تؤثر بشكل مباشر على المتغير التابع

**النموذج الفرضي للدراسة:**

- **المتغيرات المستقل:** حجم وطبيعة الشركة، الوقت المستغرق في عملية التدقيق، خبرة المدقق، سمعة مكتب التدقيق.
- **المتغير التابع** :تحديد أتعاب المدقق.

يشير النموذج إلى أن المتغيرات المستقلة تؤثر بشكل مباشر على المتغير التابع.
لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين حجم وطبيعة الشركة وتحديد أتعاب المدقق.
لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الوقت المستغرق في التدقيق وتحديد أتعاب المدقق.
لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين خبرة المدقق وتحديد أتعاب المدقق.
لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين سمعة مكتب التدقيق وتحديد أتعاب المدقق.

**الحدود المكانية:** تم إجراء الدراسة في إقليم كوردستان وتحديدًا في مدينة أربيل، إذ تم اختيار عينة من المحاسبين القانونيين والأكاديميين العاملين في هذا المجال.

**الحدود الزمانية :**يغطي البحث البيانات والمعلومات المتعلقة بعام ٢٠٢٤.

**المنهج المستخدم:** يعتمد البحث على المنهج الوصفي التحليلي باستخدام استبيانات موجهة إلى عينة من المحاسبين القانونيين والأكاديميين في أربيل. ستتم معالجة البيانات باستخدام الأساليب الإحصائية المناسبة مثل تحليل الانحدار وتحليل التباين لفحص العلاقة بين المتغيرات.

**خامساً: دراسات سابقة**

**الدراسة العراقية**

دراسة (الامين، ٢٠١٧) "**العوامل المؤثرة في أتعاب مدقق الحسابات الخارجي وطرائق تحديدها/ دراسة ميدانيّة في جمهورية العراق"**
نظراً لطبيعة عملية التدقيق باعتبارها عملية غير ملموسة (خدمية) وتكون نتيجة هذه المناقشات دائماً لصالح الطرف الأقوى في التعامل وهو إدارة المنشاة لذلك تمكن مشكلة الدراسة في هل يتأثر تحديد اتعاب التدقيق بعوامل معينة؟ وما هي العوامل الأكثر تأثيرا في تحديد الاتعاب من وجهة نظر طرفي التعاقد تهدف الدراسة إلى تحديد العوامل التي تؤثر في أتعاب التدقيق، وقياس وتحليل الأهمية النسبية لها من وجهة نظر كل طرفي التعاقد (المدققين الخارجين والعملاء) واهمية الدراسة هي معرفة الطريقة الأكثر قبولاً في تحديد الاتعاب من وجهة نظر طرفي التعاقد و كذلك تم اختيار عينة عشوائية من كل فئة مؤلفة من ٣٠ مفردة

وتوصلت الدراسة الى ان اهم العوامل المؤثرة في تحديد الاتعاب من وجهة نظر المدققين الخارجين هي الوقت الذي يتطلبه تنفيذ عملية التدقيق وتوصلت الدراسة الى توعية العملاء بأهمية مهنة التدقيق و دورها و وظيفتها في المجتمع وذلك بتغليب الكفاءة والجودة على عامل الاتعاب المنخفضة

**الدراسة العربية**

دراسة (الحذوة، ٢٠١٥) "**العوامل المؤثرة على أتعاب التدقيق" دراسة ميدانية على شركات التدقيق في المملكة الأردنية الهاشمية**

تكمن مشكلة الدراسة في محاولتها تحديد العوامل المؤثرة على أتعاب التدقيق الخارجي، عبر دراسة اختيارية على شركات التدقيق العاملة في المملكة الأردنية الهاشمية و إن الهدف الرئيسي للدراسة هو بان العوامل المؤثرة على أتعاب التدقيق أهمها حجم الشركة وهي دراسة اختيارية على شركات التدقيق في الأردن لذلك تسعى الدراسة الى تحقيق هدف وهو بيان أهم العوامل والأكثر تأثيراً على تحديد أتعاب المدقق الخارجي تنبع أهمية الدراسة في معرفة العوامل التي تؤثر على تقدير أتعاب مدقق الحسابات، فهي تقيد إدارة الشركات، المساهمين، المستثمرين، والجهات الحكومية وغيرها من ذوي المصالح في المنظمة، في التعرف على أهم العوامل التي تحدد أتعاب المدقق الخارجي، مما يساهم في زيادة إدراكها وقدرتها على تقدير تلك الأتعاب بما يتناسب مع طبيعة العمل، وبما يضمن العدالة في تحقيق المنفعة المتبادلة للطرفين وعلى الرغم من أن العوامل التي تؤثر على أتعاب المدقق الخارجي كثيرة ومتعددة إلّا أنه ومن وجهة نظر الباحث وعبر استقرائه للعوامل اعتماد الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي عبر استخدامها لأداة دراسة ميدانية تتمثل في الاستبيان كأداة لجمع البيانات للدراسة وتوصلت الدراسة الى نتائج أهمها توجد علاقة إحصائية ذات دلالة معنوية. عند مستوى ( $\alpha \leq$ ٠,٠٥ ) بين كل من المتغيرة المستقلة (وجود جهاز رقابة داخلي فّعال، شهرة مكتب التدقيق، حجم مكتب التدقيق، الاستمرارية في تعامل مكتب التدقيق مع الشركة اهم النتائج اهماها توجد علاقة إحصائية ذات دلالة معنوية. بين كل من المتغيرات المستقلة (وجود جهاز رقابة داخلي فعال، شهرة مكتب التدقيق، حجم مكتب التدقيق، الاستمرارية في التعامل مكتب التدقيق مع الشركة) في تحديد اتعاب المدقق الخارجي في الشركات الأردنية.

**الدراسة الاجنبية**

(***Abdullahi*** & Moravia, 2023) A Model for Determining Audit Fees with Emphasis on the Tone of Financial Reporting Based on Grounded Theory.

**نموذج لتحديد أتعاب التدقيق مع التركيز على نبرة التقارير المالية استنادًا إلى النظرية الأساسية**

تتمثل مشكلة البحث في تحديد التكلفة الاقتصادية مفروضة على المنظمات، مما أدى إلى العديد من الدراسات التي تسعى لفهم العوامل المؤثرة على رسوم التدقيق واهمها العوامل المتعلقة بالشركة المدققة تشمل حجم المدقق، مدة خدمة المدقق، جودة التدقيق، التنافسية في التدقيق، التخصص الصناعي، وسمعة الشركة المدققة الهدف من هذه الدراسة هو تطوير نموذج لتحديد أتعاب التدقيق مع التركيز على نبرة التقارير المالية، وذلك باستخدام نهج النظرية الأساسية واهمية الدراسة هي على الرغم من وجود العديد من الدراسات التي تتناول العوامل المؤثرة في تحديد أتعاب التدقيق مثل حجم الشركة، وتعقيد العمليات، وسمعة شركة التدقيق يستخدم هذا البحث منهجية نوعية تستخدم نظرية أساسية مبنية على نهج شتراوس وكوربين .تم جمع البيانات عبر مقابلات معمقة وشبه منظمة مع ١٢ مشاركًا.

ووجدت الدراسة أن حجم العميل وتعقيد العمليات وميزانية العميل تؤثر بشكل كبير على رسوم التدقيق كما تقدم الدراسة توصيات لصناع السياسات وشركات التدقيق ومديري الشركات لتعزيز عدالة وعقلانية هياكل أتعاب التدقيق.

**موقع الدراسة الحالية:**

الدراسة الحالية تركز على إقليم كوردستان، مدينة أربيل، وهو سياق جغرافي لم يتم تناوله بشكل مباشر في الدراسات السابقة المذكورة، ما يعطيها ميزة محلية تتيح دراسة العوامل المؤثرة في أتعاب المدقق ضمن بيئة مختلفة و الدراسة الحالية تعتمد على بيانات عام ٢٠٢٤، مما يجعلها محدثة مقارنة بالدراسات السابقة التي أجريت في أعوام سابقة مثل ٢٠١٧ و ٢٠١٥ و الدراسة الحالية تجمع بين المنهج الوصفي التحليلي وتطبيق أساليب إحصائية متقدمة يمكنها من تقديم تحليل كمي دقيق للعلاقة بين المتغيرات و الدراسة الحالية تركز على العوامل الأربعة الرئيسية (حجم الشركة، وقت التدقيق، خبرة المدقق، وسمعة مكتب التدقيق) و تسعى إلى فهم العلاقات بين العوامل وتأثيراتها على أتعاب المدقق، ومساعدة المدققين في تبرير أتعابهم وتحسين عملية التفاوض و الدراسة الحالية تضيف بعدًا تطبيقيًا خاصًا بالسياق المحلي لإقليم كوردستان، وهو غير متناول في الدراسات السابقة، مما يجعلها تسد فجوة معرفية مهمة.

**مفهوم التدقيق واتعاب عملية التدقيق واشكاله:**

يمكن تلخيص الإطار النظري لهذه الدراسة في الحديث عن مفهوم التدقيق عموما بالإضافة لتعريف أتعاب التدقيق وأهميتها وما يؤثر على تقديرها من قبل المدققين ومن ناحية أخرى سنقوم بالتركيز على أسس تحديد اتعاب مراقبي الحسابات لنتمكن من التعرف على تحديد اتعاب مراقبي الحسابات.

**اولاً: مفهوم التدقيق**

يعرف التدقيق بأنه عملية فحص الحسابات من خلال فحص البيانات والحسابات وأنظمة الرقابة الداخلية الخاصة بالشركات محل التدقيق على أن يكون منظم يهدف إلى الخروج براي فني محايد عن عدالة القوائم المالية ودلالتها عن الوضع المالي للشركة. (سواد ،٢٠٠٩: ١٩١)

ويعرف التدقيق الخارجي بأنه عملية منظمة، يقوم بها مدقق مستقل بغرض إبداء أ ري مهني بمجموعة القوائم المالية التي تخص وحدة اقتصادية معينة، مع توصيل النتائج إلى المستخدمين من ذوي الاهتمام (الصباغ واخرون، ٢٠٠٨: ٨)

**ثانياً: مفهوم أتعاب التدقيق**

تسعى مكاتب تدقيق الحسابات خدماتها على ضوء مجموعة من العوامل والمحددات، والتي يرجع بعضها إلى طبيعة مكتب التدقيق ذاته والبعض الاخر يرجع إلى العميل. ويطلق على ما يحصل عليه مدقق الحسابات الخارجي مقابل تقديم الخدمات بأتعاب التدقيق حالها حال المهن الأخرى ويتخذ المدقق صفة الوكيل بأجر باعتباره وكيلاً عن المستفيدين من خدمات التدقيق وإبداء الرأي المهني المحايد عن نتيجة فحص حسابات المنظمة ودفاترها وقوائمها المالية (منصور واخرون ،٢٠١٧: ٢٥)

**ثالثاً: أشكال أتعاب عملية تدقيق الحسابات**

تختلف أشكال الأتعاب التي يتقاضاها مدقق الحسابات واعتماداً على طبيعة الاتفاق المبرم بين الطرفين (نمور ،٢٠١٧: ٤٩)

**أ. الأتعاب الثابتة:** وتتمثل بالمبلغ الذي يحدد مسبقاً ويكون ثابتاً غير قابل للزيادة لاحقاً ويجب أن تكون الأتعاب في هذه الحالة تتناسب والمهمة المطلوبة من مدقق الحسابات.

**ب. الأتعاب المتغيرة:** وتحدد هذه الأتعاب من قبل المدقق تبعاً للوقت الذي تستغرقه عملية التدقيق والجهد الذي يقع على عاتق مدقق الحسابات لإتمام عملية التدقيق إما اعتماداً على ساعات العمل اليومية المستغرقة في عملية التدقيق أو على اساس كل يوم يستغرق في عملية التدقيق.

**ت. الاتعاب الشرطية:** يعتمد هذا النوع من الأتعاب على النتائج والمنافع التي ستتحقق للعميل جراء عملية التدقيق أو تحقق شرط مستقبلي، كأن تكون على شكل نسبة مئوية من قيمة المنافع التي ستتحقق للعميل، وعموماً هذا الشكل من أتعاب التدقيق يُعد مخالفاً لقواعد لآداب مهنة تدقيق الحسابات.

أما المعتمد من قبل مكاتب تدقيق الحسابات في إقليم كوردستان العراق فيتمثل بالتزام مدققي الحسابات بالتعليمات الصادرة من قبل نقابة المحاسبين في الإقليم والتي تتمثل بحصول مدقق الحسابات على نسبة مئوية اعتمادا على رأس مال الشركة محل التدقيق على أن لا يقل رأس مال الشركات عن حد أدنى محدد بالاعتماد على نوع الشركة محل التدقيق

## المبحث الثاني
## توضيح الأسس ومراحل واهمية اتعاب مراقب الحسابات

**اولاً: الأسس المؤثرة على تحديد أتعاب عملية التدقيق او مراقب الحسابات**

هناك العديد من الأسس التي من الممكن أن تؤثر على أتعاب التدقيق وسيتم ذكر بعض هذه الأسس وفيما يلي تفصيل ذلك: (التكريتي والمشاقبة ،٢٠١٧: ٤٠٠)

**١- حجم مكتب التدقيق**

على الرغم من أن معظم الدراسات الادبية السابقة تؤيد وجود علاقة طردية بين حجم مكتب التدقيق و أتعاب التدقيق ذلك بأن مبررة تعدُ أكثر الشركات التي تصدر قوائم مالية ذات جودة تدقيق عالية، عتبر في موقف يسمح لها بفرض أتعاب أعلى من المكاتب الاخرى و يتم تقييم أتعاب على التدقيق بناء حجم مكتب التدقيق على أساس ساعات العمل اللازمة وكفاءة فريق التدقيق ونظام المكافآت الا أن هذه الاسس المستخدمة في تقييم الاتعاب على أساس ُركز على جودة عملية التدقيق أكثر من حدة التنافس السوقية، وبالتالي لا يمكن لحجم المكتب اعتبارها من الاسس الثابتة (منصور ،٢٠١٣: ٧٠)

**٢- فترة العقد**

إن العقد هي " فترة الالتزام المتفق عليها بين المدقق والشركات محل التدقيق" وعادة ما تكون فترة حيازة العقد مرتبطة باستقلالية المدقق وهي واحدة من أكثر العوامل إضافة إلى أتعاب التدقيق التي تؤثر على الاستقلالية، وترتبط معها بعلاقة لم يتم تحديدها قطعا حتى الآن، فقد أثبتت بعض الدراسات وجود علاقة طردية بين أتعاب التدقيق وفترة حيازة العقد، وقد تم تبرير هذه النتيجة بحجة ازدياد أتعاب التدقيق في السنوات اللاحقة للسنة الأولى إذ يقوم مكتب التدقيق بفرض اتعاب منخفضة في السنة الأولى لكسب العميل، وبعد ذلك يقوم برفع هذه الاتعاب خصوصا إذا كانت خدمات التدقيق التي قام بها قد لاقت استحسانا وقبولا من قِبَل العميل. (حسين ،٢٠١٥: ٩٠)

**٣- حجم الشركة محل العميل**

يُعد حجم الشركات من الأسس التي تؤثر على أتعاب التدقيق فمن المعلوم أنه كلما زاد حجم الشركة سيزداد الوقت والجهد المبذولين لإنجاز عملية التدقيق، وقد أثبتت العديد من الدراسات وجود علاقة طردية قوية بين حجم الشركة وأتعاب التدقيق ويُعد وزن العلاقة

بين حجم الشركة مقاسا باللوغاريتم الطبيعي لمجموع الأصول أكثر تأثيرا من بقية العوامل (تعقيد الشركة، ربحية الشركة على أتعاب التدقيق " (نمور، ٢٠١٧ : ١٨ ).

**٤- تعقيد الشركة محل التدقيق**

لا يوجد مفهوم واضح نستطيع من خلاله الاستدلال على مدى تعقيد الشركة محل التدقيق، اوبما يمكن أن ننظر إلى قضية التعقيد من بعدين: (محمود ،٢٠١٤ : ٩٥)

**الأول:** يتعلق بالشخص القائم بأداء المهمة وهو المدقق.

**الثاني:** يتعلق بمهمة التدقيق ذاتها وهي الشركة محل التدقيق.

إذ يعرف البعد الأول بأنه ازدياد درجة التعقيد في المعايير والإجراءات المحاسبية، أما البعد الثاني فيتمثل في زيادة كمية المدخلات وعدم وضوحها مما يؤثر على تعقد المخرجات، الأمر الذي يبرر وجود علاقة طردية بين تعقيد الشركة محل التدقيق وأتعاب مراقبي الحسابات ومن الجدير بالذكر أن تعقيد الشركة من أكثر الأمور التي ترتبط طرديا مع الوقت والجهد المبذولين من قبل المدقق، وقد تصل درجة التعقيد لأن يقوم المدقق بالاستعانة ببعض الأشخاص والجهات الخارجية في الأمور التي تكون خارج نطاق اختصاصه مما يتسبب في زيادة تكاليف أداء خدمة التدقيق، وبالتالي زيادة الأتعاب. إذ يمكن القول بأن عدد الشركات المُتَحكَم بها واختلاف توزيع الموجودات وخصوصا المخزون والمدينون من المؤشرات التي تدل على مدى تعقيد الشركة محل التدقيق. (محمود ،٢٠١٤: ٩٥)

**٥- درجة المخاطرة**

درجة المخاطرة هي المخاطر التي تؤدي إلى قيام المدقق بإبداء رأيي لا يُعبر بعدالة عن مُحتوى القوائم المالية عندما تكون خاطئة بشكل جوهري مما ينعكس سلبا على سمعة شركة التدقيق وبالتالي فإن هناك علاقة طردية بين درجة المخاطرة والوقت المبذول للقيام بعملية التدقيق سعيا في الوصول إلى نتيجة عادلة لا تؤثر على سمعة مكتب التدقيق في السنوات القليلة القادمة مما يؤثر حتما على الأتعاب.

**٦- نظام الرقابة الداخلية**

إذ أن وجود نظام رقابة داخلية على مستوى من الجودة والكفاءة عادة ما يتلافى الأخطاء الجوهرية مما يخفف من الوقت والجهد اللازم لإنجاز عمل مراقب الحسابات الخارجي، إن نظام الرقابة الداخلية الفّعال هو الذي يحقق كافة أهداف الرقابة الداخلية وا ذا ما عمل على تحقيق تلك الأهداف فإنه يُعد نظاما قوي ومناسب للاعتماد عليه وخصوصا من قبل مراقب الحسابات الخارجي الذي يتولى فحص هذا النظام ومعرفة درجة قوته ومتانته، لذلك فإن النظام المتكامل الفّعال للرقابة الداخلية الذي يتحقق بتوفير العناصر متعددة منها (هيكل تنظيمي مناسب و نظام محاسبي سليم ) .

**ثانياً: مراحل تحديد أتعاب التدقيق (لطفي ،٢٠٠٦ :٣٥)**

تمر عملية تحديد أتعاب التدقيق بأربع مراحل رئيسية، وهي: (قطب والخاطر، ٢٠٠٤: ١٦٢)

١- **مرحلة تقييم الأتعاب:** تعد هذه المرحلة الأهم، إذ تتداخل فيها العديد من العوامل المؤثرة، بعضها يتعلق بالمدقق نفسه باعتباره مقدم الخدمة، والبعض الآخر يتعلق بالمنشأة العميلة التي يتم تدقيق حساباتها.

٢- **مرحلة الاتفاق مع العميل على الأتعاب:** من المفضل أن يقوم مدقق الحسابات بإجراء نقاش تمهيدي مع العميل، يوضح فيه الإجراءات التي سيقوم بها، ويمكن أن يتم ذلك من خلال خطاب التعاقد أو أي وسيلة أخرى. الهدف من هذه المرحلة هو تزويد العميل بصورة واضحة حول الأتعاب التي سيقوم بدفعها مقابل الخدمات المقدمة، مما يعزز شعوره بالأمان.

٣- **مرحلة تقديم الفواتير:** في هذه المرحلة، يتم الاتفاق على كيفية وتوقيت التحاسب مع العميل وفقًا لما تم تحديده في العقد، وتشمل عملية الفوترة التحاسب على الأعمال المنجزة في إطار التدقيق، مع مراعاة التوقيتات المحددة لذلك.

٤- **مرحلة تحصيل الأتعاب:** تعد مرحلة تحصيل الأتعاب من المراحل المهمة التي يجب أن يتم الاتفاق عليها مسبقًا بين العميل ومدقق الحسابات، خاصة في حالات التدقيق التي تتم لأول مرة. يتعين تحديد طريقة وتوقيت دفع الأتعاب بوضوح لتجنب أي مشكلات لاحقة (العطار، ٢٠٠٣: ١٧٨).

من الجدير بالذكر أن عملية تحديد أتعاب التدقيق تحكمها نوعان من العقود: عقود الأتعاب الثابتة وعقود التكاليف المستردة. هناك فروق أساسية بين هذين النوعين، خاصة في مرحلة تحديد الأتعاب. ففي عقود الأتعاب الثابتة، يتم تحديد الأتعاب مسبقًا وقبل بدء التدقيق، مما يعرض المدقق لمخاطر عدم التأكد، خاصة في السنوات الأولى من العلاقة مع العميل. أما في عقود التكاليف المستردة، يتم تحديد الأتعاب بعد إتمام العمل، على أساس الوقت الفعلي المبذول وبمعدل أجر معياري. وفي هذه الحالة، يُفضل أن يقوم مدقق الحسابات بتحديد نطاق الأتعاب مسبقًا لتجنب مفاجأة العميل بحجم أتعاب غير متوقعة.

**دور أسس تحديد أتعاب مراقبي الحسابات في تحديد أتعاب مدققي الحسابات في إقليم كوردستان العراق**

تعد عملية تحديد أتعاب المدقق جزءًا مهمًا من مهنة التدقيق لأن تحديد الاتعاب يؤثر بشكل مباشر على جودة الأداء المهني واستقلال المدقق وسمعة المهنة ككل في إقليم كوردستان العراق، يظل تحديد أتعاب مدققي الحسابات مسألة حساسة ومتعددة الأوجه، لأنها تعتمد على مجموعة من الأسس والمعايير المهنية والقانونية والاقتصادية تستكشف هذه الدراسة تأثير أساس إقليم

كوردستان لتحديد اتعاب مدققي الحسابات، من خلال دراسة آراء عينة من المحاسبين القانونيين والأكاديميين العاملين في الإقليم. ( Bahman & Beigi, 2012, 441)

**اولاً: أسس تحديد اتعاب مراقبي الحسابات في إقليم كوردستان العراق**

ويختلف أساس تحديد أتعاب مراجعي الحسابات من منطقة إلى أخرى، إذ تلعب العوامل الاقتصادية والاجتماعية دوراً هاماً في هذا التحديد تتأثر أتعاب مدققي الحسابات في إقليم كوردستان بعدة عوامل رئيسية، منها :(محمد ،٢٠١٧: ٢٠٠)

- **حجم الوظيفة وتعقيدها:** يعتمد تحديد الاتعاب على حجم الشركة ومدى تعقيد عملياتها تتطلب المرافق الكبيرة والمعقدة عمليات تدقيق مفصلة ومتعددة الأوجه، مما قد يؤدي إلى زيادة التكاليف.
- **الوقت المستغرق في التدقيق:** كلما كانت المهمة أكثر تعقيداً، كلما زاد الوقت المطلوب للتدقيق، وهو ما ينعكس في تحديد نسبة اعلى من الاتعاب.
- **تجربة المدقق:** عادةً ما يتقاضى المدققون ذوو الخبرة الأكثر اتعاباً أعلى من المبتدئين.
- **المتطلبات القانونية والتنظيمية:** تضع بعض القوانين المحلية والإقليمية في كوردستان العراق إطارًا للاتعاب من خلال الهيئات التنظيمية أو التشريعات الحكومية.
- **المنافسة في السوق المحلية:** تعتبر المنافسة القائمة بين مكاتب التدقيق عاملاً في تحديد الاتعاب لأن مدققي الحسابات يضطرون إلى تعديل أسعارهم بناءً على معايير السوق.

**ثانياً: تحديات تحديد اتعاب مراقبي الحسابات في إقليم كوردستان**

تواجه عملية تحديد أتعاب مدققي الحسابات لإقليم كوردستان عدة تحديات، أبرزها: (محمد ،٢٠١٧: ٢٠٠)

- **قلة الوعي بالقوانين واللوائح:** يواجه العديد من المدققين صعوبة في فهم وتطبيق المعايير القانونية المتعلقة بالاتعاب، مما يؤدي إلى اختلافات في الأسعار.
- **الضغوط المالية والتنافسية:** يواجه مراجعو الحسابات ضغوطاً مالية بسبب المنافسة الشديدة في السوق المحلية، مما يدفع بعض مراجعي الحسابات إلى تخفيض اتعاب الحصول على عقود العمل، مما يؤثر على جودة التدقيق.
- **نقص البيانات والمعلومات:** يفتقر سوق إقليم كوردستان إلى بيانات كافية عن معايير العرفية الدولية، مما يجعل من الصعب تحديد معايير بشكل موحد.

**ثالثاً: آراء المحاسبين القانونيين والأكاديميين في أسس تحديد الاتعاب**

ومن خلال دراسة استطلاعية أجريت على عينة من المحاسبين القانونيين والأكاديميين في إقليم كوردستان، ظهرت عدة آراء واتجاهات تُظهر الجوانب المختلفة لتحديد أسس اتعاب مراقبي الحسابات: (محمود ،٢٠١٤: ١٠٥)

- **موافقة المحاسبين القانونيين:** ذكر العديد من المحاسبين القانونيين أن تحديد الاتعاب في إقليم كوردستان لا يزال يواجه بعض التحديات، مثل عدم وجود معايير موحدة لتحديد الاتعاب في بعض الحالات، مما يخلق اختلافات بين المدققين وأضافوا أن مستوى المنافسة في السوق يلعب دورا هاما في ضغط الأسعار.
- **الرأي الأكاديمي من ناحية أخرى،** تؤكد الأوساط الأكاديمية على أن أساس تحديد الاتعاب يجب أن يرتبط بنظام عادل وشفاف وواضح، ويأخذ في الاعتبار متغيرات السوق المحلية واحتياجات السوق الإقليمية كما أشاروا إلى أهمية الموازنة بين تكاليف الخدمة وجودة التدقيق، إذ أن تحديد الاتعاب على أسس علمية يساعد في الحفاظ على سمعة مهنة التدقيق.

**الجانب العملي للدراسة**

الإطار العام للدراسة الميدانية والوصف الإحصائي لمتغيرات الدراسة

تُعتبر الدراسة الميدانية تطبيقاً عملياً للإطار النظري الذي تم استعراضه في الفصول السابقة، إذ تهدف إلى تحقيق الأهداف العملية للدراسة من خلال المنهج الوصفي التحليلي الذي يعتمد على تحليل البيانات إحصائياً لتفسير العلاقات بين متغيرات الدراسة لجمع البيانات اللازمة، تم تصميم استمارة استبيان مستندة إلى الدراسات النظرية السابقة وتجارب الدول الأخرى ذات الصلة بمتغيرات الدراسة. وقد استُخدمت هذه الاستمارة كأداة رئيسية لجمع البيانات من مجتمع الدراسة.
الإطار العام للاستبيان ومتغيرات الدراسة اشتملت استمارة الاستبيان على قسمين رئيسيين:

**القسم الأول:** المعلومات الديموغرافية

يُركز هذا القسم على جمع البيانات الأساسية عن أفراد العينة مثل الجنس، المستوى التعليمي، والخبرة العملية.

**القسم الثاني:** معلومات حول متغيرات الدراسة

يتناول هذا القسم خمسة محاور رئيسية ترتبط بالمتغيرات الأساسية للدراسة، وتفصيلها كما يلي:

**المحور الأول:** تأثير حجم وطبيعة الشركة على تحديد أتعاب المدقق

يشمل هذا البعد أربعة أسئلة تهدف إلى قياس تأثير خصائص الشركة (مثل حجمها وطبيعة أنشطتها) على تحديد أتعاب التدقيق والوقت المستغرق في عملية التدقيق على تحديد الأتعاب يتضمن ثلاثة أسئلة تستهدف قياس العلاقة بين المدة الزمنية اللازمة لإنجاز التدقيق وتحديد أتعابه.

**المحور الثاني:** تأثير خبرة المدقق على تحديد الأتعاب يحتوي هذا البعد على ثلاثة أسئلة تسعى إلى تقييم دور خبرة المدقق في التأثير على تكاليف التدقيق وسمعة مكتب التدقيق على تحديد الأتعاب يشمل ثلاثة أسئلة تهدف إلى تحليل مدى تأثير سمعة مكتب التدقيق على مستوى الأتعاب المحددة.

من خلال هذه المحاور، يسعى الباحثان إلى تحليل شامل للعوامل المؤثرة على أتعاب المدقق، مع الاستناد إلى بيانات ميدانية دقيقة تدعم تحقيق أهداف الدراسة.

**اختبار وتحليل فرضيات الدراسة ونتائجها**

يتناول هذا المبحث تحليل إجابات عينة الدراسة من الأكاديميين المختصين ومراقبي الحسابات المشاركين في استمارات الاستبانة باستخدام الأساليب الإحصائية المناسبة التي تتماشى مع طبيعة أسئلة الاستبانة ومتغيرات الدراسة، كما تم الإشارة إليها في المبحث السابق وسيتم تحليل الفرضيات التي استندت عليها الدراسة باستخدام برنامج SPSS (الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية)، من أجل اختبار قبول أو رفض الفرضيات ودراسة مدى تأييد عينة الدراسة للأفكار التي اعتمدت عليها الدراسة.
شرح نسب الاستجابة على الاستبيان:

**وصف عينة الدراسة**

في هذه الدراسة، تم توزيع استبيان على عينة مكونة من ٣٠ فرداً، وكانت هذه العينة تتنوع من حيث الجنس، المؤهل العلمي، التخصص، وسنوات الخبرة سنقوم الآن بتفسير نتائج النسب المختلفة استناداً إلى البيانات التي قدمتها.

**جدول (١):** توزيع العينة حسب التخصص

| التسلسل | الفئة | التكرار | النسبة المئوية |
|---|---|---|---|
| **1** | المحاسبون القانونيون | 10 | 33.33% |
| **2** | الاكاديميون | 20 | 66.67% |
| **المجموع** | | 30 | %100 |

من بين الأفراد في العينة، يوجد ١٠ أفراد من المحاسبين القانونيين، مما يعادل ٣٣,٣٣٪ من العينة. وهذا يمثل ثالث أعلى نسبة بين التخصصات الأخرى التي تضم ٢٠ فرداً.

**جدول (٢):** توزيع العينة حسب المؤهل العلمي

| التسلسل | الفئة | التكرار | النسبة المئوية |
|---|---|---|---|
| **1** | بكالوريوس في تخصص المحاسبة | 15 | 50% |
| **2** | ماجستير | 3 | 10% |
| **3** | دكتوراه | 2 | 6.67% |
| **المجموع** | | 30 | %100 |

**المصدر:** إعداد الباحثون بالاستفادة من نتائج برنامج spss

تظهر النسب أن الغالبية العظمى من أفراد العينة (٥٠٪) يحملون شهادة بكالوريوس في تخصص المحاسبة، في حين أن ١٠٪ يحملون شهادة ماجستير و٦,٦٧٪ فقط يحملون شهادة دكتوراه هذه النسب تشير إلى أن المؤهل العلمي في العينة غالباً هو بكالوريوس.

**جدول (٣):** توزيع العينة حسب سنوات الخبرة

| التسلسل | الفئة | التكرار | النسبة المئوية |
|---|---|---|---|
| **1** | أقل من ٥ سنوات | 10 | 33.33% |
| **2** | من ٥ إلى ١٠ سنوات | 10 | 33.33% |
| **3** | أكثر من ١٠ سنوات | 10 | 33.33% |
| **المجموع** | | 30 | %100 |

**المصدر:** إعداد الباحثون بالاستفادة من نتائج برنامج spss

تم تقسيم الأفراد بالتساوي بين الفئات المختلفة لسنوات الخبرة. إذ أن كل فئة (أقل من ٥ سنوات، من ٥ إلى ١٠ سنوات، وأكثر من ١٠ سنوات) تحتوي على ١٠ أفراد، مما يعني أن العينة موزعة بشكل متوازن من إذ سنوات الخبرة.

من خلال الجداول، يمكن ملاحظة أن العينة تم توزيعها بشكل متوازن بين مختلف الفئات سواء من إذ الجنس، التخصص، المؤهل العلمي، أو سنوات الخبرة.
هذا التوزيع المتوازن يساعد في الحصول على نتائج دقيقة وشاملة للتحليل، ويعطي انطباعاً جيداً عن تنوع العينة المستخدمة في الدراسة.

**اثبات الفرضيات:**

لإثبات الفرضية الأولى التي تشير إلى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين حجم وطبيعة الشركة وتحديد أتعاب المدقق، تم توزيع الاستبيان على عينة من مراقبي الحسابات والاكاديمين بتحديد أتعاب التدقيق.
تم تسجيل الردود على الأسئلة المذكورة في الجدول باستخدام مقياس ليكرت الخماسي (من "اتفق بشدة" إلى "لا أتفق بشدة").
تحليل البيانات إذ ان حساب الوسط الحسابي لكل سؤال لقياس الاتجاه العام لآراء المشاركين وحساب الانحراف المعياري لكل سؤال لتحديد تشتت الآراء حول المتوسط وتم استخدام التحليل الإحصائي الوصفي لإيجاد العلاقة بين متغيرات حجم وطبيعة الشركة وأتعاب التدقيق.

**جدول (٤):** توضيح العلاقة بين حجم وطبيعة الشركة وتحديد اتعاب المدقق

| السؤال | الوسط الحسابي | الانحراف المعياري | معامل بيرسون(r) | دلالة العلاقة |
|---|---|---|---|---|
| هل يؤثر عدد الموظفين على تحديد أتعاب التدقيق؟ | 4.2 | 0.6 | 0.75 | علاقة موجبة قوية، مما يشير إلى تأثير واضح. |
| هل يؤثر حجم الأرباح على تحديد أتعاب التدقيق؟ | 4.5 | 0.4 | 0.82 | علاقة موجبة قوية جداً، تؤكد التأثير المباشر. |
| هل يؤثر نوع نشاط الشركة (صناعي، تجاري، خدمي) على تحديد أتعاب التدقيق؟ | 4.0 | 0.7 | 0.68 | علاقة موجبة متوسطة إلى قوية، مع اختلاف التأثير حسب النشاط. |
| هل تؤدي التعقيدات المالية للشركة إلى زيادة أتعاب التدقيق؟ | 4.8 | 0.3 | 0.89 | علاقة موجبة قوية جداً، توضح التأثير الكبير. |

**المصدر:** اعداد الباحثون بالاعتماد على spss

تشير نتائج التحليل إلى أن جميع العوامل المدرجة في الأسئلة تؤثر بشكل مباشر وواضح على تحديد أتعاب المدقق تُظهر المتوسطات المرتفعة لجميع الأسئلة، التي تجاوزت (٤<)، وجود اتفاق قوي بين المستجيبين حول أهمية هذه العوامل كما أن الانحرافات المعيارية المنخفضة التي تقل عن (٠,٧>) تعكس تقارب الآراء وزيادة الثقة في النتائج وعند النظر إلى معامل بيرسون، تظهر جميع القيم موجبة وتتجاوز (٠,٥<) مما يوضح وجود علاقة طردية بين كل عامل وأتعاب التدقيق والعلاقة الأقوى كانت مع التعقيدات المالية(r = 0.89) ، مما يوضح أن الشركات ذات العمليات المالية المعقدة تتطلب وقتًا وجهدًا أكبر من المدقق، ما يؤدي إلى زيادة الأتعاب بشكل كبير ويليه تأثير حجم الأرباح(r = 0.82) ، إذ يزيد حجم الأرباح من المسؤولية القانونية والدقة المطلوبة في التدقيق والعلاقة مع عدد الموظفين (r = 0.75) كانت قوية أيضًا، إذ يؤدي زيادة عدد الموظفين إلى زيادة حجم العمليات التي تحتاج إلى تدقيق، وبالتالي زيادة الأتعاب وأما نوع النشاط (r = 0.68) فقد أظهر علاقة موجبة متوسطة إلى قوية، مما يشير إلى أن طبيعة النشاط تؤثر على التعقيد المطلوب في التدقيق، مع وجود تفاوت حسب القطاع.
بناءً على هذه النتائج، يمكن استنتاج أن الفرضية التي تنص على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين حجم وطبيعة الشركة وتحديد أتعاب المدقق صحيحة تأثير هذه العوامل يظهر جليًا من خلال المتوسطات العالية ومعامل بيرسون القوي، مما يؤكد أن أتعاب التدقيق تتأثر بشكل مباشر بحجم الشركة وطبيعة نشاطها وتعقيداتها المالية.

**اثبات الفرضية الثانية**

**جدول (٥):** توضيح العلاقة بين الوقت المستغرق في عملية التدقيق وتحديد اتعاب المدقق

| السؤال | الوسط الحسابي | الانحراف المعياري | معامل بيرسون(r) | دلالة العلاقة |
|---|---|---|---|---|
| هل يعتمد تحديد أتعاب التدقيق على عدد الساعات المستغرقة لإنهاء العمل؟ | 4.6 | 0.5 | 0.88 | علاقة موجبة قوية جداً، تؤكد التأثير المباشر. |
| هل تتطلب الشركات الأكبر وقتًا أطول للتدقيق، مما يؤدي إلى زيادة الأتعاب؟ | 4.4 | 0.6 | 0.81 | علاقة موجبة قوية، تشير إلى تأثير كبير للشركات الأكبر. |
| هل تؤثر مواسم العمل (ذروة العمل) على زيادة أتعاب التدقيق؟ | 4.3 | 0.7 | 0.78 | علاقة موجبة قوية، مع تباين نسبي بسبب اختلاف التأثير بين القطاعات. |

**المصدر:** اعداد الباحثون بالاعتماد على spss

تظهر نتائج التحليل وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين الوقت المستغرق في عملية التدقيق وتحديد أتعاب المدقق ويُظهر الوسط الحسابي المرتفع لجميع الأسئلة (أكبر من ٤) أن المشاركين يتفقون بشكل كبير على أهمية الوقت كعامل أساسي في تحديد الأتعاب كما أن الانحراف المعياري المنخفض نسبيًا (٠,٧>) يعكس تقارب الآراء وزيادة الثقة في صحة النتائج.

معامل بيرسون لجميع الأسئلة كان موجَبًا وقويًا (>٠,٧٥)، مما يدل على وجود علاقة طردية واضحة بين الوقت المستغرق وتحديد الأتعاب كان السؤال الأول، الذي يتعلق بعدد الساعات المستغرقة لإنهاء العمل، هو الأعلى تأثيرًا (r = 0.88) هذا يشير إلى أن المدققين يعتمدون بشكل كبير على عدد الساعات عند تحديد الأتعاب، إذ يمثل الوقت المستغرق العامل الأساسي في تقدير الجهد المبذول.

أما السؤال الثاني، الذي يربط بين حجم الشركة وزيادة وقت التدقيق، فقد حقق علاقة قوية أيضًا (r = 0.81) يدل ذلك على أن الشركات الأكبر تتطلب وقتًا أطول للتدقيق، مما يؤدي بشكل مباشر إلى زيادة الأتعاب السؤال الثالث حول تأثير مواسم العمل (مثل فترات الذروة) حصل على علاقة قوية أيضًا(r = 0.78) ، مع ملاحظة وجود تباين نسبي ناتج عن اختلاف تأثير هذا العامل بين القطاعات أو المواسم.

تشير النتائج إلى أن الوقت المستغرق في التدقيق يمثل عاملًا جوهريًا يؤثر بشكل مباشر على تحديد أتعاب المدقق العلاقة الطردية القوية المتمثلة في متوسطات مرتفعة ومعامل بيرسون المؤكد للدلالة الإحصائية تدعم صحة الفرضية الثانية بناءً على هذه النتائج، يمكن استنتاج أن أتعاب التدقيق تتناسب طرديًا مع الوقت المستغرق في عملية التدقيق، سواء من إذ عدد الساعات، حجم الشركة، أو ظروف العمل الموسمية.

**اثبات الفرضية الثالثة**

**جدول (٧):** توضيح العلاقة بين خبرة المدقق في عملية التدقيق وتحديد اتعاب المدقق

| السؤال | الوسط الحسابي | الانحراف المعياري | معامل بيرسون(r) | دلالة العلاقة |
|---|---|---|---|---|
| هل تزيد خبرة المدقق من قيمة الأتعاب المستحقة؟ | 4.7 | 0.4 | 0.91 | علاقة موجبة قوية جداً، تؤكد التأثير المباشر. |
| هل تؤثر المؤهلات المهنية للمدقق على أتعاب التدقيق؟ | 4.6 | 0.5 | 0.89 | علاقة موجبة قوية جداً، تعكس تأثير المؤهلات. |
| هل تؤدي خبرة المدقق في صناعات معينة إلى تحديد أتعاب أعلى؟ | 4.5 | 0.6 | 0.86 | علاقة موجبة قوية، مع تأثير واضح على تحديد الأتعاب. |

**المصدر:** اعداد الباحثون بالاعتماد على spss

تشير نتائج التحليل إلى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية قوية بين خبرة المدقق وتحديد أتعاب التدقيق، إذ أظهرت جميع الأسئلة متوسطات مرتفعة (>٤,٥) وانحرافات معيارية منخفضة (<٠,٦)، مما يعكس توافقًا كبيرًا بين المشاركين حول أهمية خبرة المدقق كمحدد رئيسي للأتعاب.

أظهر معامل بيرسون لجميع الأسئلة علاقات موجبة قوية (>٠,٨٥)، مما يشير إلى أن الخبرة تزيد من أتعاب التدقيق بشكل مباشر. كان السؤال الأول، الذي يربط بين خبرة المدقق وقيمة الأتعاب المستحقة، هو الأعلى تأثيرًا(r = 0.91) ، مما يوضح أن المدققين ذوي الخبرة يُعتبرون أكثر كفاءة وقيمة في سوق التدقيق، وبالتالي يستحقون أتعابًا أعلى.

السؤال الثاني، الذي يركز على المؤهلات المهنية مثل الشهادات الدولية (مثل CPA أو ACCA)، حصل على علاقة قوية جدًا ( r = 0.89)، مما يشير إلى أن المؤهلات تضيف ميزة تنافسية للمدققين وتؤثر بشكل كبير على الأتعاب والسؤال الثالث، الذي يتعلق بخبرة المدقق في صناعات معينة، حقق أيضًا علاقة موجبة قوية (r = 0.86)، مما يعكس أن الخبرة في مجالات متخصصة تُعتبر ذات قيمة كبيرة وتؤدي إلى أتعاب أعلى.

تدعم هذه النتائج الفرضية الثالثة التي تنص على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين خبرة المدقق وتحديد أتعابه إذ تشير المتوسطات المرتفعة ومعامل بيرسون القوي إلى أن الخبرة، سواء من إذ عدد سنوات العمل أو المؤهلات المهنية أو الخبرة المتخصصة في صناعات معينة، تلعب دورًا كبيرًا في تحديد أتعاب التدقيق. يمكن استنتاج أن العملاء يميلون إلى دفع أتعاب أعلى للمدققين ذوي الخبرة والمصداقية المهنية، نظرًا لما يقدموه من جودة أعلى وفعالية في تقديم الخدمات.

**اثبات الفرضية الرابعة**

**جدول (٨):** توضيح العلاقة بين سمعة مكتب التدقيق وتحديد اتعاب المدقق

| السؤال | الوسط الحسابي | الانحراف المعياري | معامل بيرسون(r) | دلالة العلاقة |
|---|---|---|---|---|
| هل تؤثر سمعة مكتب التدقيق على استعداد العملاء لدفع أتعاب أعلى؟ | 4.6 | 0.5 | 0.87 | علاقة موجبة قوية، تؤكد التأثير الكبير للسمعة. |
| هل يفضل العملاء مكاتب التدقيق ذات السمعة المتميزة حتى لو كانت الأتعاب أعلى؟ | 4.5 | 0.6 | 0.84 | علاقة موجبة قوية، تؤكد تأثير السمعة في اتخاذ القرار. |
| هل تسهم جودة تقارير مكتب التدقيق في زيادة أتعابه؟ | 4.7 | 0.4 | 0.90 | علاقة موجبة قوية جدًا، تعكس تأثير جودة العمل. |

**المصدر:** اعداد الباحثون بالاعتماد على spss

تشير نتائج التحليل إلى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية قوية بين سمعة مكتب التدقيق وتحديد أتعاب المدقق. تظهر النتائج أن السمعة تلعب دورًا كبيرًا في استعداد العملاء لدفع أتعاب أعلى، إذ أظهرت جميع الأسئلة المتوسطات المرتفعة (>٤,٥) وانحرافات معيارية منخفضة (<٠,٦)، مما يعكس إجماعًا واضحًا بين المشاركين حول أهمية السمعة في تحديد الأتعاب.
معامل بيرسون لجميع الأسئلة أظهر علاقات موجبة قوية تتجاوز ٠,٨، مما يشير إلى أن السمعة لها تأثير كبير في تحديد أتعاب المدقق. كان السؤال الأول، الذي يتناول تأثير سمعة مكتب التدقيق على استعداد العملاء لدفع أتعاب أعلى، هو الأعلى تأثيرًا (r = 0.87)، مما يعني أن السمعة الجيدة تساهم بشكل كبير في دفع العملاء لزيادة الأتعاب المدفوعة.

أما السؤال الثاني، الذي يرتبط بتفضيل العملاء للمكاتب ذات السمعة المتميزة رغم الأتعاب الأعلى، فقد أظهر علاقة قوية أيضًا (r = 0.84)، ما يعني أن السمعة الجيدة تعزز من تفضيل العملاء لهذه المكاتب حتى لو كانت الأتعاب أعلى والسؤال الثالث، الذي يتعلق بجودة التقارير وأثرها في زيادة الأتعاب، حقق أيضًا علاقة قوية جدًا (r = 0.90) ، مما يعكس أن السمعة الجيدة للمكاتب ترتبط ارتباطًا مباشرًا بجودة التقارير التي يتم تقديمها، وبالتالي زيادة الأتعاب وتدعم هذه النتائج الفرضية الرابعة التي تنص على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين سمعة مكتب التدقيق وتحديد أتعاب المدقق يظهر من خلال المتوسطات المرتفعة ومعامل بيرسون القوي أن السمعة الجيدة للمكتب تؤدي إلى استعداد العملاء لدفع أتعاب أعلى العلاقة بين السمعة وجودة التقارير أيضًا تشير إلى أن السمعة تعكس جودة الخدمة المقدمة، وهو ما يبرر الزيادة في الأتعاب بناءً على هذه النتائج، يمكن استنتاج أن سمعة مكتب التدقيق تعد من العوامل المؤثرة بشكل كبير في تحديد أتعاب المدقق.

## الاستنتاجات والتوصيات

### الاستنتاجات:

بناءً على التحليل السابق للدراسة النظرية والعملية حول أتعاب مدققي الحسابات في إقليم كوردستان العراق، يمكن استخلاص الاستنتاجات بالشكل الاتي:

### الجانب النظري:

١. تتنوع أشكال أتعاب التدقيق بين ثابتة ومتغيرة وشرطية، مع وجود ضوابط مهنية تحكم هذه الأشكال.
٢. تمر عملية تحديد أتعاب التدقيق بمراحل متعددة، تبدأ بتقييم الأتعاب وتنتهي بتحصيلها.
٣. تحديد أتعاب التدقيق بشكل عادل يساهم في تعزيز جودة التدقيق، والحفاظ على استقلال المدقق، وتحقيق التوازن بين مصالح الأطراف المعنية.
٤. يواجه تحديد الأتعاب في إقليم كوردستان تحديات تتعلق بقلة الوعي بالقوانين، والضغوط المالية، ونقص البيانات.

### الجانب العملي:

١. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين حجم وطبيعة الشركة وتحديد أتعاب المدقق. فكلما زاد حجم الشركة وتعقيد عملياتها، زادت الأتعاب.
٢. هناك علاقة طردية بين الوقت المستغرق في عملية التدقيق وتحديد الأتعاب. فالوقت المستغرق عامل جوهري يؤثر بشكل مباشر على الأتعاب.
٣. خبرة المدقق ومؤهلاته المهنية تؤثر بشكل كبير على تحديد الأتعاب. فالمدققون ذوو الخبرة والمؤهلات الأعلى يتقاضون أتعابًا أعلى.
٤. سمعة مكتب التدقيق وجودة تقاريره تؤثر بشكل كبير على استعداد العملاء لدفع أتعاب أعلى. فالسمعة الجيدة تعزز ثقة العملاء وتبرر زيادة الأتعاب.

### التوصيات:

١. وضع معايير واضحة وموحدة لتحديد أتعاب التدقيق في إقليم كوردستان، تأخذ في الاعتبار العوامل المؤثرة المذكورة في الدراسة.
٢. زيادة الوعي لدى المدققين والعملاء بأهمية تحديد الأتعاب بشكل عادل وشفاف، وأثر ذلك على جودة التدقيق واستقلال المدقق.
٣. تشجيع مكاتب التدقيق على الاستثمار في تطوير مهارات مدققيها والحصول على المؤهلات المهنية، مما ينعكس إيجابًا على جودة الخدمات والأتعاب.
٤. تطوير آليات رقابية فعالة تضمن التزام المدققين بالمعايير المهنية والأخلاقية في تحديد الأتعاب وتقديم الخدمات.
٥. إجراء المزيد من الدراسات والبحوث حول أتعاب التدقيق في إقليم كوردستان، لتطوير فهم أعمق للعوامل المؤثرة واقتراح حلول مناسبة للتحديات.
٦. إصدار تشريعات ولوائح تنظم مهنة التدقيق وتحدد أسس احتساب الأتعاب بشكل واضح وشفاف، مع مراعاة خصوصية السوق المحلي.
٧. إنشاء هيئة مهنية مستقلة تتولى الإشراف على مهنة التدقيق وتنظيمها، وتضع معايير جودة الأداء المهني وأسس تحديد الأتعاب.
٨. توفير برامج تدريبية وتأهيلية للمدققين في إقليم كوردستان، لرفع مستوى كفاءتهم المهنية وتحديث معلوماتهم بالمعايير الدولية.

٩. تشجيع التعاون بين مكاتب التدقيق في الإقليم لتبادل الخبرات والمعرفة، وتحسين جودة الخدمات المقدمة.
١٠. إجراء دراسات مقارنة مع مناطق أخرى في العراق أو دول أخرى ذات ظروف مشابهة، للاستفادة من التجارب الناجحة في تنظيم مهنة التدقيق وتحديد الأتعاب.

## المصادر

### اولاً: المصادر العربية

#### أ- الدوريات العلمية


١- التكريتي، تمارة، المشاقبة، محمد ناصر، (٢٠١٧)، "اثر اتعاب المدقق الخارجي على جودة الأرباح للمصارف المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية "، مجلة منارة، المجلد (٢٣)، العدد (٣)، ص ٣٧٩- ٤٠٩
٢- المطارنة، غسان فلاح، ٢٠٠٦، تدقيق الحسابات المعاصرة: الناحية النظرية، دار المسرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الاردن.
٣- جمعة، احمد حلمي، ٢٠٠٥، المدخل إلى التدقيق الحديث، الطبعة الثانية، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الاردن.
٤- حسين، ابتسام نافل (٢٠١٥)، تطوير نماذج اتعاب عملية المراجعة لتشمل متطلبات معايير التقارير المالية الدولية"IFRS ، المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية المجلد (٦)، ص ٨٩-١١١.
٥- لطفي، هديل يوسف عبد المنعم (٢٠٠٦) تحليل افضلية التحول في بناء المعايير المحاسبية الى أساس المبادئ مقابل القواعد الأغراض رفع مستويات جودة الإفصاح - دراسة ميدانية"، مجلة الدراسات المالية والتجارية، العدد (١) ص٢١٤-٢٣٨
٦- محمد محمد إبراهيم المشهداني بشرى نجم عبد الله (٢٠١٧)، تأثير تبني ١٥ IFRS في إجراءات التدقيق المعتمدة من مراقبي الحسابات في البيئة العراقية"، مجلة الاقتصاد والعلوم الإدارية المجلد (٢٧)، العدد (١٢٦) ٢٠٠ص
٧- محمود حسن شلقامي (٢٠١٤)، اطار" مقترح للحد من ممارسات المراجعة غير المنظمة - دراسة ميدانية"، مجلة البحوث الإدارية، المجلد (٣٢) العدد (٢)، ص ٥٦-١٤٠.
٨- نمور، محمد سمير، (٢٢١٤)، "اثر اتعاب المدققين في جودة عملية التدقيق في سورية - دراسة ميدانية"، رسالة ماجستير، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق، الجمهورية العربية السورية.


#### ب- الكتب


١- الصباغ، احمد عبد المولى العشماوي كامل السيد احمد عادل عبد الرحمن (٢٠٠٨)، "اساسيات المراجعة ومعاييرها"، مركز التعليم المفتوح كلية التجارة جامعة القاهرة، جمهورية مصر العربية.
٢- رفاعه، تامر مزيد (٢٠١٧) أصول تدقيق الحسابات وتطبيقاته على دوائر العمليات في المنشأة"، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، المملكة الأردنية الهاشمية.
٣- سواد، زاهره عاطف (٢٠٠٩) مراجعة الحسابات والتدقيق"، الطبعة الأولى، دار الراية للنشر والتوزيع، عمان المملكة الأردنية الهاشمية.
٤- منصور اشرف محمد إبراهيم حامد، سمحي عبد العاطي، احمد، زمزم احمد أبو بكر (٢٠١٧)، "مبادئ المراجعة في ضوء المعايير الدولية للمراجعة، جهاز نشر وتوزيع الكتاب الجامعي كلية التجارة وإدارة الاعمال، جامعة حلوان، جمهورية مصر العربية.


#### ت- البحوث العلمية


١- العطار، إيمان حسين ،٢٠٠٣، انخفاض مستوى أتعاب المراجعة وآثاره على جودة الأداء المهني: دراسة ميدانية على مكاتب المراجعة في المملكة العربية السعودية، مجلة جامعة الملك عبد العزيز، جدة المملكة العربية السعودية.
٢- قطب، احمد سباعي والخاطر، خالد ناصر، ٢٠٠٤، العوامل المؤثرة في تحديد أتعاب مراجعة الحسابات، دراسة ميدانية تطبيقية على دولة قطر، مجلة جامعة الملك عبد العزيز، الاقتصاد والإدارة .


### ثانياً: المصادر العربية المترجمة

#### A- Scientific Journals


1- Al-Takriti, Tamra, and Al-Mashqaba, Muhammad Nasser, (2017), "The Impact of External Auditor Fees on the Earnings Quality of Banks Listed in the Iraq Stock Exchange," Manara Journal, Volume (23), Issue (3), pp. 379-409.
2- Al-Matarneh, Ghassan Falah, 2006, Contemporary Auditing: The Theoretical Aspects, Dar Al-Masarra for Publishing, Distribution, and Printing, Amman, Jordan.
3- Juma, Ahmad Hilmi, 2005, Introduction to Modern Auditing, Second Edition, Dar Safa for Publishing and Distribution, Amman, Jordan.
4- Hussein, Ibtisam Nafel (2015), "Developing Audit Fee Models to Include the Requirements of International Financial Reporting Standards (IFRS)," Scientific Journal of Business and Environmental Studies, Vol. (6), pp. 89-111.
5- Lutfi, Hadeel Yousef Abdel Moneim (2006), "Analysis of the Advantages of Shifting to Principles-Based vs. Rule-Based Accounting Standards for the Purpose of Raising Disclosure Quality Levels - A Field Study," Journal of Financial and Business Studies, Issue (1), pp. 214-238.
6- Muhammad Muhammad Ibrahim Al-Mashhadani Bushra Najm Abdullah (2017), "The Impact of Adopting IFRS 15 on Audit Procedures Approved by Auditors in the Iraqi Environment," Journal of Economics and Administrative Sciences, Vol. (27), No. (126), 200 pp.
7- Mahmoud Hassan Shalqami (2014), "A Proposed Framework to Reduce Unorganized Audit Practices - A Field Study," Journal of Administrative Research, Vol. (32), No. (2), pp. 56-140.
8- Namour, Muhammad Samir (2214), "The Impact of Auditors' Fees on the Quality of the Audit Process in Syria - A Field Study," Master's Thesis, Faculty of Economics, University of Damascus, Syrian Arab Republic.

**B- Books**

1- Al-Sabbagh, Ahmed Abdel-Mawla Al-Ashmawi Kamel Al-Sayed Ahmed Ahmed Adel Abdel-Rahman (2008), "Auditing Fundamentals and Standards," Open Education Center, Faculty of Commerce, Cairo University, Arab Republic of Egypt.
2- Rafaa, Tamer Mazid (2017), "Auditing Principles and Its Applications to the Operations Departments of the Enterprise," Dar Al-Manahj for Publishing and Distribution, Amman, Hashemite Kingdom of Jordan.
3- Sawad, Zahra Atef (2009), "Auditing and Auditing," First Edition, Dar Al Raya for Publishing and Distribution, Amman, Hashemite Kingdom of Jordan.
4- Mansour Ashraf Muhammad Ibrahim Hamid, Samhi Abdel Ati, Ahmad, Zamzam Ahmad Abu Bakr (2017), "Auditing Principles in Light of International Standards on Auditing," University Book Publishing and Distribution Authority, Faculty of Commerce and Business Administration, Helwan University, Arab Republic of Egypt.

**C- Scientific Research**

1- Al-Attar, Iman Hussein, 2003, "Low Level of Audit Fees and Their Effects on the Quality of Professional Performance: A Field Study of Audit Firms in the Kingdom of Saudi Arabia," King Abdulaziz University Journal, Jeddah, Kingdom of Saudi Arabia.
2- Qutb, Ahmad Sebaei, and Al-Khater, Khaled Nasser, 2004, "Factors Influencing the Determination of Audit Fees: A Field Study in the State of Qatar," King Abdulaziz University Journal, Economics and Management.

**ثالثاً: المصادر الأجنبية**

1- Banimahd, B. & Beigi, E., Audit Privatization and Opinion Shopping: Evidence of Iran, Interdisciplinary Journal of Contemporary Research in Business, Vol. 4, No.3, July, 2012.