

تحسين جودة المراجعة ودورها في إضفاء الثقة

في التقارير المالية المنشورة

إبراهيم محمد يعقوب محمد جامعة السودان المفتوحة

المستخلص

هدفت الدراسة إلى عرض الجوانب الفكرية لتحسين جودة المراجعة والإستفادة منها في زيادة الثقة في التقارير المالية المنشورة، تمثلت مشكلة الدراسة في سؤال رئيس هو إلى أي مدى يمكن أن تساهم جودة المراجعة في زيادة الثقة في التقارير المالية المنشورة؟ جاءت أهمية الدراسة في أنها تمثل تغذية راجعه للعاملين بمكاتب المراجعة وديوان المراجع القومي لتوضيح أهمية حوكمة مكاتب المراجعة ودورها في زيادة ثقة التقارير المالية المنشورة، وندرة الدراسات التطبيقية التي تناولت علاقة تحسين جودة المراجعة وانعكاس ذلك على إضفاء الثقة بالتقارير المالية المنشورة، لذا تعد هذه الدراسة من الدراسات الإضافية في هذا الإتجاه، اعتمدت الدراسة على المنهج التاريخي والاستنباطي والإستقرائي والوصفي التحليلي، توصلت الدراسة إلى نتائج منها استقلال المراجع الخارجي يعتمد على مجموعة من المقومات الشخصية التي لا بد من توفرها فيه كالنزاهة الأمانة والشرف، بالإضافة إلى التحصيل العلمي والخبرة العملية في مجال المراجعة.

Abstrac

This study aimed at presenting ideas for improving audit quality and using it to increase confidence of published financial reports, the problem of the study is bases in the main question: to what extend can audit quality in increasing confidence of the published financial reports? the study generates its significance from the point that it represents feedback for those who are working at audit Office and the National Audit chamber to explain the importance of audit office governance and its role in increasing published financial reports confidence, the scarcity of applied studies investigating correlation between audit quality improvement and its reflection on contribute confidence of the published

financial reports, therefore This study is considered as an addition to this field, the study adopted the historical, deductive, inductive, and descriptive analytical methods, the findings of the study show that the independence of the external auditor depends on individual personal components such as being honest, loyalty and dignity as well as academic achievement, practical experience in the field of auditing.

أولاً: الإطار المنهجي

مقدمة

كل المؤسسات والمنشآت المهنية والأكاديمية تطمح بأن ترتقي بعملها إلى مستوى الجودة، وتعتبر جودة المراجعة الأداة الفعالة في زيادة الثقة في التقارير المالية المنشورة إذ يساهم مراجع الحسابات في اكتشاف أعمال الغش والأخطاء والتزوير، كما يعمل على زيادة فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية بالمنشأة من أجل خلق قيمة مضافة لها تتمثل في زيادة فاعلية وثقة مستخدموا القوائم المالية لضمان حقوقهم وحمايتهم، هنا يبرز الدور المحوري الذي يلعبه المراجع في زيادة الثقة في التقارير المالية المنشورة الخاصة بالمنشأة عبر فحصه الدقيق لحساباتها باعتباره متخصصاً ونزيهاً في اتقان عمله، إذ لا مصلحة له في التأثير على حقيقة البيانات المالية بما يمكنه من التأكد من مصداقيتها واعتمادها، وإحترام القوانين الجاري العمل بها وجعلها تعكس صورة وفيه ومعبرة لواقع المنشأة كونها خالية من التحيز والأخطاء والغش والتزوير وهذا ينتج مصطلح الثقة في التقارير المالية أي سلامتها ودقتها، وأن أهم ما توفره هذه التقارير للمستخدمين هو امكانية الوثوق والإعتماد على تقارير منشورة بشهادة طرف خارجي محايد كمراجع الحسابات الذي يبدي رأيه الفني حول مصداقية التقارير المالية للتأكد من سلامة وصحة ودقة المعلومات المحاسبية لضمان جودة فعالة وزيادة الثقة في التقارير المالية المنشورة وبالتالي تحسين جودة خدمة المراجعة.

أهمية البحث

يمكن تلخيص أهمية البحث في النقاط التالية:

1. ندرة الدراسات التطبيقية التي تناولت العلاقة تحسين جودة المراجعة وانعكاس ذلك على إضفاء الثقة بالتقارير المالية المنشورة، لذا تعد هذه الدراسة من الدراسات الإضافية في هذا الاتجاه.
2. إسهام الدراسة في تزويد وإثراء المكتبة العلمية بالأدبيات المتعلقة بزيادة الثقة في التقارير المالية المنشورة.
3. تمثل هذه الدراسة تغذية راجعة للعاملين بمكاتب المراجعة وديوان المراجع القومي لتوضيح أهمية حوكمة مكاتب المراجعة ودورها في زيادة ثقة التقارير المالية المنشورة.

أهداف البحث

يسعى البحث للوصول للأهداف التالية:

1. تقديم مجموعة من التوصيات والمقترحات المرتكزة على نتائج الدراسة الحالية، والتي من المتوقع أن تساهم في تحسين جودة المراجعة.
2. عرض الجوانب الفكرية لتحسين جودة المراجعة والإستفادة منها في زيادة الثقة في التقارير المالية المنشورة.
3. التعرف على إيجابيات ومزايا الثقة في التقارير المالية المنشورة وكيفية الإستفادة منها في الحصول على جودة الخدمة المقدمة.

مشكلة الدراسة

تمثل جودة المراجعة ضماناً حول مصداقية مخرجات نظام المعلومات المحاسبية نتيجة لما يتمتع به المراجع من استقلالية وحياد ونزاهة وموثوقية في المعلومات المقدمة وصيغت مشكلة الدراسة في السؤال التالي: إلى أي مدى يمكن أن تساهم جودة المراجعة في زيادة الثقة في التقارير المالية المنشورة؟

فرضيات الدراسة

لتحقيق أهداف الدراسة صيغت الفرضية التالية:

الفرضية الأولى: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تحسين جودة المراجعة وزيادة الثقة في التقارير المالية المنشورة.

الفرضية الثانية: جودة المراجعة تساعد في اكتشاف الأخطاء وتسهم في زيادة الثقة في التقارير المالية المنشورة.

منهجية الدراسة

اتبعت الدراسة المنهج الاستنباطي في صياغة مشكلة وفرضيات الدراسة، والمنهج الوصفي التحليلي في الدراسة الميدانية، والمنهج التاريخي لتتبع الدراسات السابقة.

حدود الدراسة

تم جمع البيانات الأولية باستخدام الاستبانة على عينة من مكاتب المراجعة الخارجية في ولاية الخرطوم للعام 2019م.

ثانياً: الدراسات السابقة

1. دراسة (اللايد، ويونس عليان 2013م)

هدفت إلى تحقيق العديد من الأهداف منها: بيان أهمية الصفات الأساسية التي تتصف بها التقارير المالية ليطلق عليها صفة الجودة، تحقيق مستوى الجودة للتقارير المالية من خلال تطبيق قواعد الحاكمية المؤسسية، أظهرت الدراسة العديد من النتائج أهمها: تلتزم مجالس الإدارة في المشروعات التجارية المحافظة على حقوق أصحاب المصالح وقواعد الحاكمية بما يؤثر إيجاباً على جودة التقارير المالية المنشورة.

2. دراسة (محمد اسحاق، 2013م)

هدفت إلى بيان أهمية دور حوكمة الشركات وجودة المراجعة ومدى مساهمتها في توفير المعلومات اللازمة لإتخاذ القرارات بسوق الأوراق المالية، توصلت الدراسة للعديد من النتائج منها: تمثل جودة المراجعة إشارة جيدة بفاعلية تطبيق حوكمة الشركات ولضمان

تقليل المخاطر الاستثمارية في سوق الأوراق المالية، الاهتمام بجودة أداء المراجع الخارجي يزيد جودة كفاءة وفاعلية القرارات الاستثمارية بسوق الأوراق المالية.

3. دراسة (سعيد مخلص، 2014م)

هدفت إلى تحليل الأهمية النسبية لهذه العوامل من وجهة نظر المدققين وذلك لمعرفة تأثيرها على جودة العملية التدقيقية ومحاولة زيادة المعرفة لدى العملاء بمدى أهمية تدقيق الحسابات ومدى الانعكاس الإيجابي على مستوى سمعة الشركات نفسها، أظهرت الدراسة أن أكثر العوامل تأثيراً من وجهة نظر المدققين على جودة التدقيق تلك العوامل المرتبطة بتعريف عمل التدقيق وخاصة العوامل المرتبطة بشكل وثيق بالإلمام بالمبادئ المحاسبية ومعايير التدقيق العتمدة وتمسكهم باخلاقيات المهنة كالاستقلالية والنزاهة.

4. دراسة (إبراهيم فطر، 2018م)

هدفت إلى بيان أثر التقارير المالية في جذب الاستثمارات لأواق رأس المال في الدول النامية خاصة سوق الخرطوم للأوراق المالية، والتعرف على الاستثمار بأشكاله وأنواعه المختلفة، توصلت الدراسة إلى أن التقارير المالية المنشورة هي المصدر الرئيس للحصول على المعلومات بغرض الاستثمار، لذا ضرورة نشر التقارير المالية في توقيت ملائم، أوصت الدراسة إلى ضرورة أن تقوم الجهات المسؤولة بالدولة بالعمل على حث الشركات المدرجة في سوق الخرطوم للأوراق المالية، بالالتزام بالمعايير المحاسبية ومتطلبات التنسيق المحاسبي.

ثالثاً: الإطار النظري

مفهوم جودة عملية المراجعة

معلوم أن وظيفة مراقب الحسابات لا تقتصر على إبداء الرأي الفني المحايد بل تتجاوز ذلك إلى الكشف عن تحريفات جوهرية في ظل الأهمية النسبية للمراجعة.

عرفها سمير كامل بأنها درجة الثقة التي يقدمها المراجع لمستخدمي القوائم المالية أي أن الهدف من المراجعة هو خلق الثقة في القوائم المالية (سمير كامل، 2018، 16)، لذا فإن جودة المراجعة هي احتمال خلو القوائم المالية من الأخطاء والمخالفات، كما عرفت أيضاً بأنها إجراءات المراجعة التي تلتزم بالمعايير وقواعد السلوك المهني التي وضعها المجمع الأمريكي

للمحاسبين القانونيين وهي تشمل المعايير العامة ومعايير العمل الميداني وغيرها (عبدالوهاب نصر، د.ت، 26)؛ وعرفت بأنها احتمالية قيام مراقب الحسابات بإكتشاف الأخطاء بالكشوفات المالية في النظام المحاسبي للزيون والقيام بالإبلاغ عنها (De Angelo, 1981, 11)؛ وعرفها تان أيضاً بأنها العملية التي تجلب المزيد من المصدقية لتقارير الأرباح (Tan, Hun, 2010, 231).

يستنتج الباحث من مفهوم تحسين جودة المراجعة أن الحكم على أداء جودة عملية المراجعة بمدى إلتزام المراجع بالمعايير والارشادات المهنية فقط ليس كافياً، حيث يمثل الإلتزام بالمعايير والارشادات المهنية الحد الأدنى لجودة المهنة.

وسائل تحسين جودة المراجعة

لتحسين جودة المراجعة تتطلب توافر عدد من العناصر التي تزيد من كفاءة انجاز المراجعين لمهامهم، وبما يعزز من ثقة الأطراف المستفيدة من القوائم المالية في أداء مراجعي الحسابات ونتائج عملية المراجعة ذكرت أن هناك العديد من الوسائل والعوامل التي يمكن إتباعها لتحسين جودة المراجعة وهي: (الجلال، 2010، 41)

1. التأهيل المهني، وتعني ضرورة أن تتوافر في المراجع القدر اللازم من التأهيل العلمي والعملية.
2. الحياد والموضوعية والاستقلالية، وتعني أن يكون المراجع محايداً ومستقلاً وموضوعياً عند أداءه لمهامه وإبداء رأيه.
3. العناية المهنية اللازمة، وتعني أن يبذل المراجع العناية المهنية المعقولة عند أداءه مهامه وخلال إعداد تقريره.

يتضح للباحث أن وسائل تحسين جودة المراجعة هي: ضرورة الإلتزام بمعايير المراجعة عند أداء مهمة المراجعة، والمعايير هي عبارة عن الأنماط التي يجب أن يحتذي بها المراجع أثناء أدائه لمهنته والتي تستنتج من الفروض والمفاهيم التي تدعمها.

العوامل المؤثرة على تحسين جودة المراجعة

تتعدد عوامل تحسين جودة عملية المراجعة فيما يلي عوامل تتعلق بالبيئة المحيطة: (Defond, 1992, 61)

1. عوامل اقتصادية: وتتمثل في بعض الظواهر الاقتصادية وأثرها على جودة عملية المراجعة مثل ظاهرتي الرواج والكساد وما لهما من تأثير غير مباشر على جودة عملية المراجعة، ففي

حالة الرواج يحدث إنتعاش لكل المهن، ومنها بطبيعة الحال مهنة المراجعة فتحقق شركات المراجعة أرباحاً أكثر، ويزيد عدد العملاء نتيجة دخول مستثمرين جدد فيزداد أعداد المنضمين للمهنة، مما ينعكس إيجاباً على تحسين جودة أداء عملية المراجعة، والعكس صحيح ففي فترات الكساد تتوقف بعض المنشآت محل المراجعة عن العمل، وينسحب المستثمرين من السوق فتنخفض إيرادات شركات المراجعة، وتعمل شركات المراجعة على خفض التكاليف، ويحدث التأثير السلبي على جودة أداء عملية المراجعة.

2. عوامل سياسية: وتتمثل في أثر البيئة السياسية على جودة عملية المراجعة، حيث تؤثر النزاعات السياسية على الاقتصاد بالسلب، وهو أمر له انعكاساته السلبية على جودة عملية المراجعة.

3. عوامل قانونية: وتتعلق هذه العوامل بأثر التشريعات والقوانين سواء السليبي منها أو الإيجابي على جودة عملية المراجعة، فتشريع قانون يتعلق بالضرائب يجعل بعض المنشآت تهرب من سداد الضريبة، وذلك من خلال إعداد قوائم مالية لا تعبر عن الحقيقة (نزاهة المنشأة محل المراجعة).

4. عوامل إعلامية: تلعب البيئة الإعلامية الإيجابية دوراً كبيراً في التأثير على تحسين جودة عملية المراجعة، حيث يزيد الإعلام من ثقافة المجتمع ووعيه الفكري عن مدى أهمية المراجعة في إتخاذ القرار وتدعيمه، بالإضافة إلى تنمية الاقتصاد، وما يتبعها من نتائج إيجابية على كافة الأصعدة.

يستخلص الباحث أن العوامل المؤثرة على تحسين جودة المراجعة هي المقومات التي يجب الاهتمام بها وقياسها، وتتعدد هذه العوامل منها على سبيل المثال، عوامل مرتبطة بمكتب المراجعة، وعوامل مرتبطة بالعميل محل المراجعة، وعوامل مرتبطة ببيئة عملية المراجعة.

التقارير المالية المنشورة

تعتبر القوائم المالية الوسيلة الأساسية للإبلاغ المالي عن المنشأة، حيث ينظر إلى المعلومات الواردة فيها بأنها تقيس المركز المالي للمنشأة وأدائها المالي وتدفقاتها النقدية،

ويمكن التعرف على التغيرات في المركز المالي وحقوق الملكية والتي تعتبر الدعامة الرئيسة التي تقوم عليها المنشأة، عرف التقارير المالية (سيد عطا الله السيد، 2013، 191) على أنها: الناتج النهائي والأساس للعمل المحاسبي في أي وحدة اقتصادية، كما عرفها (حسين القاضي، 200، 2011) بأنها: عبارة عن أداة محاسبية يستخدمها المحاسبون لإظهار نتيجة نشاط المنشأة أو مركزها المالي عن فترة مالية ماضية، أو توقع هذه النتيجة والمركز المالي عن فترة مالية مقبلة.

يري الباحث أن التقارير المالية المنشورة هي عبارة عن وثائق مالية تقوم المنشأة بإصدارها في فترة زمنية معينة بغية توضيح حالتها لمختلف الأطراف ذات المصلحة وذات العلاقة من أجل التوصل لتحقيق أهداف معينة وهذا ما يظهر لنا بأن للتقرير المالي قيمة اعلامية أو محتوى اعلامي، ويقصد بالمحتوي الإعلامي قيمة ما يحتويه هذا التقرير أو تلك القائمة من المعلومات الاقتصادية من وجهة نظر مستخدميها في إتخاذ قرارات اقتصادية ذات علاقة بالمنشأة.

أهداف التقارير الكالية المنشورة

تناول سمير وطارق عبدالعال، بعض أهداف التقارير المالية في النقاط التالية: (سمير محمد الشاهد، طارق عبدالعال، 2010، 28)

1. الإفصاح عن نتيجة النشاط الذي قامت به الوحدة الاقتصادية خلال الفترة المالية، والبنود التي تؤثر في عملية تحديده.
 2. تتيح القائمة إمكانية حذف أو إلغاء بنود غير ذات أهمية لمستخدمي القائمة، أي يمكن الإيجاز أو التفصيل حسب الغرض والاستخدام.
 3. لا تتطلب من مستخدميها الإمام بالنواحي الفنية في المحاسبة وقواعد القيد والترحيل لحساب الأستاذ، بعكس حسابي الأرباح والخسائر فهما حسابان فنيان يتطلبان الإمام بقواعد وقواعد الترحيل والتسجيل حتي يمكن فهم دلالة البيانات التي تظهر بهما.
- يري الباحث أن الهدف من التقارير المالية هو الهدف الرئيسي من إعداد القوائم المالية هو تزويد مستخدمي القوائم المالية بمعلومات حول الوضعية المالية للمنشأة من أجل استخدامها في إتخاذ القرارات المناسبة لهم.

الثقة في التقارير المالية المنشورة

عرفت الثقة من وجهات نظر عدة تختلف باختلاف الخلفيات العلمية للباحثين وأن الثقة غالباً ما عرفت بعبارات أخلاقية وأن أغلب الاقتصاديين وكذلك المختصون بالإدارة حيث عرف الثقة (ليث خليل، 2009، 40) بأنها: الافتراضات التي تفترض بأن الطرف الآخر سوف لن يكون انتهازي وأمين ولهذا السبب سوف لن يقوم بعمل يكون ضار بالآخرين ومن دون شك أن الثقة هي بعد أخلاقي، وأن الثقة بالشريك تعني بشكل خاص الاعتقاد بأن الشخص الآخر سوف يلتزم بالمعايير الأخلاقية العامة، ويقصد بالثقة أن تكون المعلومات خالية من الأخطاء والتحيز بدرجة معقولة وأن تمثل بصدق العمليات المالية والأحداث الاقتصادية، وذلك ليتم الاعتماد عليها لتكون مفيدة في إتخاذ القرار، وعلى الرغم من أن بعض المعلومات المالية عرضة إلى بعض المخاطر من حيث أنها لا تعطي التمثيل الصادق، وذلك عائد إلى الصعوبات الملازمة في التعرف على العمليات المالية والأحداث التي يجب قياسها وليس عائداً إلى التحيز في عملية القياس، ونجد أن خاصية الثقة في التقارير المالية تتعلق بأمانة المعلومة ومدى إمكانية الاعتماد عليها، تناول هذه الخاصية (زملوط، علا صالح، 2002، 31) وذكر بأنها تتكون من الخصائص الفرعية الثلاثة التالية.

رابعاً: إجراءات الدراسة الميدانية

مجتمع الدراسة الميدانية:

يتكون مجتمع الدراسة من العاملين بمكاتب المراجعة والأكاديميين وديوان المراجع القومي،

طريقة اختيار نوع وحجم الدراسة:

استخدم الباحث العينة العشوائية البسيطة، أما بالنسبة لحجم عينة الدراسة فقد قام الباحث بتوزيع عدد 100 استمارة استبانة على المبحوثين، وقد استجاب عدد (95)، بنسبة استجابة بلغت (95%) وهذا مؤثر لتفاعل المبحوثين، على الرغم من هنالك (5) استبانات تالفة تم استبعادها، لتصبح جملة الاستبانات الصالحة (95) صالحة.

الثبات والصدق الإحصائي:

لحساب الصدق والثبات الإحصائي لاستمارة الاستبانة تم اخذ استطلاعية بحجم (50) فرداً وتم حساب ثبات وصدق الاستبانة من العينة الاستطلاعية بموجب معادلة التجزئة النصفية يوضح الجدول رقم (1) نتائج الثبات والصدق الإحصائي لإجابات أفراد العينة الاستطلاعية:

جدول رقم (1)

الفرضيات	معامل الثبات	معامل الصدق الذاتي
المحور الأول	%78	%88
المحور الثاني	%83	%91
الاستبانة كاملة	%92	%96

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، 2018م

يتضح للباحث من الجدول رقم (2) أن نسبة معامل الثبات ومعامل الصدق الذاتي وفقاً لمعادلة ألفا كرنباخ للعبارات لكامل استمارة الاستبانة جميعها عالية جداً مما يعطي مؤشر جيد لقوة وصدق الاستبانة.

تحليل البيانات واختبار الفرضيات

1. تحليل ومناقشة نتائج عبارات المتغير المستقل تحسين جودة المراجعة:

يهدف هذا المحور لمعرفة تحسين جودة المراجعة واختبار هذا المحور لابد من بيان إتجاه آراء أفراد عينة الدراسة لكل عبارة من عبارات هذا المتغير

جدول رقم (2)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة لعبارة المحور الأول

العبارات	لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	أوافق	أوافق بشدة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
تقديم الخدمات الاستشارية للمنشأة محل المراجعة يؤثر على جودة عملية المراجعة.	5	11	7	71	46	4.01	1.011	أوافق بشدة
	3.6%	7.9%	5.0%	50.7%	32.9%			

أوافق بشدة	.981	4.03	46	68	17	2	7	يقوم مكتب المراجعة بعمل زيارات متكررة للمنشآت تحت المراجعة.
			32.9%	48.6%	12.1%	1.4%	5.0%	
أوافق بشدة	.859	4.29	63	64	7	2	4	تجرد المراجع أثناء تأدية الأعمال وأبتهاده وعدم تحيزه.
			45.0%	45.7%	5.0%	1.4%	2.9%	
أوافق بشدة	.967	4.03	46	69	12	9	4	يحرص مكتب المراجعة على إدامة الاتصال التواصل مع عملائه.
			32.9%	49.3%	8.6%	6.4%	2.9%	
أوافق بشدة	1.050	3.89	42	61	25	4	8	يفي مكتب المراجعة بوعوده للعملاء في الوقت المناسب.
			30.0%	43.6%	17.9%	2.9%	5.7%	
أوافق بشدة	.805	4.31	64	63	9	1	3	يحافظ مكتب المراجعة بسجلات دقيقة ومنظمة لأعماله.
			45.7%	45.0%	6.4%	0.7%	2.1%	
أوافق بشدة	1.279	3.39	37	33	26	36	8	يتردد المراجع في تدوين تحفظاته في التقرير كلما توثقت علاقته الشخصية مع العميل.
			26.4%	23.6%	18.6%	25.7%	5.7%	
أوافق بشدة	.568	4.54	80	55	5	0	0	التزام المراجع بمعايير المراجعة يدعم استقلاليته.
			57.1%	39.3%	3.6%	0.0%	0.0%	
أوافق بشدة	1.018	4.11	56	62	11	4	7	يعتبر العنصر الزمني في كتابة تقرير المراجع مهم ومحدد وفقاً لأجال قانونية.
			40.0%	44.3%	7.9%	2.9%	5.0%	
أوافق بشدة	.801	4.16	49	73	11	6	1	مكاتب المراجعة توفير الامكانيات اللازمة للمراجعين في كافة المجالات المهنية الحديثة.
			35.0%	52.1%	7.9%	4.3%	0.7%	
أوافق بشدة	.476	4.10	811	932	177	106	74	تحسين جودة المراجعة
			38.6%	44.4%	8.4%	5.0%	3.5%	

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، 2018م

يتبين من الجدول رقم (2) الخاص بنتائج المتغير المستقل (تحسين جودة المراجعة) نجد أنه حصل على وسط حسابي (4.10) أي يوافقون بشدة حسب مقياس ليكارت الخماسي، أي ان غالبية المبحوثين يوافقون بشدة على ما جاء بعبارات المتغير المستقل تحسين جودة المراجعة.

2. تحليل ومناقشة نتائج عبارات المتغير التابع:

يهدف هذا المحور لمعرفة زيادة الثقة في التقارير المالية المنشورة ولاختبار هذا المحور لابد من بيان اتجاه آراء أفراد عينة الدراسة لكل عبارة من عبارات هذا المتغير.

جدول رقم (3)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة لعبارة المحور الثاني

العبارة	لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	أوافق	أوافق بشدة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
تمثل التقارير المالية المنشورة حلقة الوصل بين أصحاب المصالح والمنشأة.	1	3	6	69	61	4.33	.724	أوافق بشدة
	0.7%	2.1%	4.3%	49.3%	43.6%			
تطبيق الأسس والمعايير المحاسبية المتعارف عليها بشكل جيد تحسن من جودة التقارير.	0	0	8	55	77	4.49	.606	أوافق بشدة
	0.0%	0.0%	5.7%	39.3%	55.0%			
قدرة المراجع على نيل الثقة وحفظ الأسرار.	0	0	9	63	68	4.42	.612	أوافق بشدة
	0.0%	0.0%	6.4%	45.0%	48.6%			
المعلومات الواردة في القوائم المالية تعبر عن الأحداث الاقتصادية	4	5	7	66	58	4.21	.910	أوافق بشدة
	2.9%	3.6%	5.0%	47.1%	41.4%			
القدرة على تقديم معلومات محايدة وخالية من التحيز.	0	0	15	69	56	4.29	.651	أوافق بشدة
	0.0%	0.0%	10.7%	49.3%	40.0%			
تفعيل سياسات الموثوقية والافصاح تؤثر على جودة التقارير المالية المنشورة.	3	4	8	53	72	4.34	.878	أوافق بشدة
	2.1%	2.9%	5.7%	37.9%	51.4%			
القدرة على التنبؤ المستقبلي ومعرفة الانحرافات	2	5	14	70	49	4.14	.841	أوافق
	1.4%	3.6%	10.0%	50.0%	35.0%			
جوهر العملية المحاسبية يجب ان تكون فوق شكلها القانوني لزيادة ثقة التقارير المالية.	6	4	16	58	56	4.10	1.006	أوافق
	4.3%	2.9%	11.4%	41.4%	40.0%			
القدرة على التمثيل الصادق للمعلومات والظواهر المراد التقرير عنها.	0	4	15	61	60	4.26	.764	أوافق بشدة
	0.0%	2.9%	10.7%	43.6%	42.9%			
مبدأ الحيطة والحذر في إعداد القوائم المالية المنشورة يقلل من التضليل في البيانات المالية.	1	1	9	68	61	4.34	.695	أوافق بشدة
	0.7%	0.7%	6.4%	48.6%	43.6%			
زيادة الثقة في التقارير المالية المنشورة	19	35	135	768	723	4.29	.449	أوافق بشدة
	1.1%	2.1%	8.0%	45.7%	43.0%			

المصدر: أعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، 2018م

يتبين من الجدول رقم (3) الخاص بنتائج المتغير الثاني (زيادة الثقة في التقارير المالية المنشورة) نجد أنه حصل على وسط حسابي (4.31) أي يوافقون بشدة حسب مقياس ليكارت الخماسي، أي أن غالبية المبحوثين يوافقون بشدة على ما جاء بعبارة المتغير الثاني زيادة الثقة في التقارير المالية المنشورة.

ثانياً: تحليل ومناقشة نتائج الفرضيات

1/ تحليل ومناقشة نتائج المحور الأول: جودة المراجعة

جدول رقم (4)

اختبار العينة الواحدة (One-Sample Test) لاجابات أفراد عينة الدراسة جودة المراجعة

م	العبارة	ت - المحسوبة	درجات الحرية	المعنوية	القرار
1	تقديم الخدمات الاستشارية للمنشأة محل المراجعة يؤثر على جودة عملية المراجعة.	11.875	139	.000	دالة إحصائياً
2	يقوم مكتب المراجعة بعمل زيارات متكررة للمنشآت تحت المراجعة.	12.400	139	.000	دالة إحصائياً
3	تجرد المراجع أثناء تأدية الأعمال وأبعاده وعدم تحيزه.	17.709	139	.000	دالة إحصائياً
4	يحرص مكتب المراجعة على إقامة الاتصال التواصل مع عملائه.	12.590	139	.000	دالة إحصائياً
5	يفي مكتب المراجعة بوعوده للعملاء في الوقت المناسب.	10.057	139	.000	دالة إحصائياً
6	يحتفظ مكتب المراجعة بسجلات دقيقة ومنظمة لأعماله.	19.308	139	.000	دالة إحصائياً
7	يتردد المراجع في تدوين تحفظاته في التقرير كلما توثقت علاقته الشخصية مع العميل.	3.634	139	.000	دالة إحصائياً
8	التزام المراجع بمعايير المراجعة يدعم استقلاليته.	31.999	139	.000	دالة إحصائياً
9	يعتبر العنصر الزمني في كتابة تقرير المراجع مهم ومحدد وفقاً لآجال قانونية.	12.946	139	.000	دالة إحصائياً
10	مكاتب المراجعة توفر الامكانيات اللازمة للمراجعين في كافة المجالات المهنية الحديثة.	17.195	139	.000	دالة إحصائياً

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2018م

يتضح للباحث من الجدول (4) أن جميع القيم الإحصائية (الدلالة الإحصائية) المقابلة لقيمة ت المحسوبة لدلالة الفروق أقل من مستوى المعنوية (0.05) وهذا يعني أن هناك فروق ذات دلالة إحصائية بين اجابات المبحوثين أي توجد دلالة إحصائية في توزيع

إستجابات أفراد العينة على خيارات الإجابة المختلفة (أوافق بشدة، أوافق، محايد، لا أوافق، لا أوافق بشدة)، وبصورة عامة نستنتج أن معظم أفراد العينة موافقين بشدة على عبارات المحور الخامس.

فإن ذلك يشير إلى: وجود فروق دالة إحصائية في اجابات المبحوثين حول تحسين جودة المراجعة.

تحليل ومناقشة نتائج المحور الثاني: زيادة الثقة في التقارير المالية المنشورة

جدول رقم (5)

اختبار العينة الواحدة (One- Sample Test) لاجابات أفراد عينة الدراسة زيادة الثقة في التقارير المالية المنشورة

م	العبرة	ت - المحسوبة	درجات الحرية	المعنوية	القرار
1	تمثل التقارير المالية المنشورة حلقة الوصل بين أصحاب المصالح والمنشأة.	21.709	139	.000	دالة إحصائياً
2	تطبيق الاسس والمعايير المحاسبية المتعارف عليها بشكل جيد تحسن من جودة التقارير.	29.163	139	.000	دالة إحصائياً
3	قدرة المراجع على نيل الثقة وحفظ الأسرار.	27.462	139	.000	دالة إحصائياً
4	المعلومات الواردة في القوائم المالية تعبر عن الاحداث الاقتصادية	15.703	139	.000	دالة إحصائياً
5	القدرة على تقديم معلومات محايدة وخالية من التحيز.	23.481	139	.000	دالة إحصائياً
6	تفعيل سياسات الموثوقية والافصاح تؤثر على جودة التقارير المالية المنشورة.	17.995	139	.000	دالة إحصائياً
7	القدرة على التنبؤ المستقبلي ومعرفة الانحرافات	15.970	139	.000	دالة إحصائياً
8	جوهر العملية المحاسبية يجب أن تكون فوق شكلها القانوني لزيادة ثقة التقارير المالية.	12.941	139	.000	دالة إحصائياً
9	القدرة على التمثيل الصادق للمعلومات والظواهر المراد التقرير عنها.	19.570	139	.000	دالة إحصائياً
10	مبدأ الحيطة والحذر في إعداد القوائم المالية المنشورة يقلل من التضليل في البيانات المالية.	22.726	139	.000	دالة إحصائياً

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2018م

يتضح للباحث من الجدول (5) أن جميع القيم الإحتمالية (الدلالة الإحصائية) المقابلة لقيمة ت المحسوبة لدلالة الفروق أقل من مستوى المعنوية (0.05) وهذا يعني أن هناك فروق ذات دلالة إحصائية بين اجابات المبحوثين أي توجد دلالة إحصائية في توزيع

إستجابات أفراد العينة على خيارات الإجابة المختلفة (أوافق بشدة، أوافق، محايد، لا أوافق، لا أوافق بشدة)، وبصورة عامة نستنتج أن معظم أفراد العينة موافقين بشدة على عبارات المحور الخامس، فان ذلك يشير إلى: وجود فروق دالة إحصائية في اجابات المبحوثين حول زيادة الثقة في التقارير المالية المنشورة.

تحليل الإنحدار بين المتغيرين (تحسين جودة المراجعة، زيادة الثقة في التقارير المالية المنشورة)

جدول رقم (6)

نتائج تحليل الإنحدار الخطي المتعدد لقياس العلاقة بين متغير تحسين جودة المراجعة وزيادة الثقة في التقارير المالية المنشورة

معاملات الإنحدار	اختبار (t)	القيمة الاحتمالية (Sig)	التفسير
$\hat{B}_0$	3.231	.002	معنوية
$\hat{B}_1$	11.678	.000	معنوية
معامل الارتباط (R)	.705		
معامل التحديد (R^2)	.497		
أختبار (F)	136.383		النموذج معنوي

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2018م

يتضح من الجدول رقم (6)

1. أظهرت نتائج التقدير وجود ارتباط طردي قوي بين تحسين جودة المراجعة كمتغير مستقل وزيادة الثقة في التقارير المالية المنشورة كمتغير تابع، وذلك من خلال قيمة معامل الارتباط البسيط التي بلغت (0.705).
2. بلغت قيمة معامل التحديد (R^2) (0.497)، هذه القيمة تدل على أن تحسين جودة المراجعة كمتغير مستقل يساهم بـ (50%) في زيادة الثقة في التقارير المالية المنشورة (المتغير التابع).
3. بعد استخدام اختبار تحليل التباين وجد ان نموذج الإنحدار الخطي البسيط معنوي حيث بلغت قيمة اختبار (F) (136.383) وهي دالة عن مستوى دلالة (0.000).

4. نجد ان ثابت نموذج الإنحدار تساوي (0.748) وهي قيمة زيادة الثقة في التقارير المالية المنشورة عندما تكون تحسين جودة المراجعة مساوية للصفر (انعدام تحسين جودة المراجعة) في حين نجد قيمة معلمة تحسين جودة المراجعة تساوي (0.664) وقيمتها المصاحبة تساوي (0.000) وهي أقل من القيمة العرفية (0.05) وهذا يعني وجود علاقة دالة إحصائياً بين تحسين جودة المراجعة وزيادة الثقة في التقارير المالية المنشورة. مما تقدم نستنتج أن فرضية الدراسة الأولى والتي نصت على أن: " هناك علاقة بين تحسين جودة المراجعة وزيادة الثقة في التقارير المالية المنشورة قد تحققت.

$$\hat{y} = (0.891) + 0.748x$$

ثانياً: تحليل الإنحدار بين المتغيرين (حوكمة مكاتب المراجعة وزيادة الثقة في التقارير المالية المنشورة)

تهدف هذه العلاقة لمعرفة ماذا كان دور حوكمة مكاتب المراجعة لها تأثير زيادة الثقة في التقارير المالية المنشورة ويتم ذلك بإجراء إنحدار بسيط بين المتغيرين أعلاه.

جدول رقم (7)

نتائج تحليل الإنحدار الخطي المتعدد لقياس العلاقة بين متغير حوكمة مكاتب المراجعة وزيادة الثقة في التقارير المالية المنشورة

معاملات الإنحدار	اختبار (t)	القيمة الاحتمالية (Sig)	التفسير
$\hat{B}_0$	1.520	4.863	معنوية
$\hat{B}_1$	.152	2.798	معنوية
معامل الارتباط (R)	.624		
معامل التحديد (R^2)	.389		
اختيار (F)	21.499		النموذج معنوي

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2018م

يتضح من الجدول رقم (7)

1. أظهرت نتائج التقدير وجود ارتباط طردي اكتشاف الأخطاء كأحد أبعاد جودة المراجعة وكمتغير مستقل وزيادة الثقة في التقارير المالية المنشورة كمتغير وسيط، وذلك من خلال قيمة معامل الارتباط البسيط التي بلغت (0.624).
2. بلغت قيمة معامل التحديد (R^2) (0.389)، هذه القيمة تدل على أن اكتشاف الأخطاء أحد ابعاد جودة كمتغير مستقل يساهم بـ (39%) في زيادة الثقة في التقارير المالية المنشورة (المتغير الوسيط).
3. بعد استخدام اختبار تحليل التباين وجد ان نموذج الإنحدار الخطي المتعدد معنوي حيث بلغت قيمة اختبار (F) (21.499) وهي دالة عن مستوى دلالة (0.000).
4. نجد أن ثابت نموذج الإنحدار يساوي (1.520) وهي قيمة زيادة الثقة في التقارير المالية المنشورة عندما تكون جودة المراجعة تساعد في اكتشاف الأخطاء مساوية للصفر في حين كانت قيمة متوسط أبعاد متغير حوكمة مكاتب المراجعة على التوالي مما تقدم نستنتج أن فرضية الدراسة الأولى والتي نصت على أن: " جودة المراجعة تساعد في اكتشاف الأخطاء وتسهم في زيادة الثقة في التقارير المالية المنشورة: قد تحققت

$$\hat{y} = (1.520) + 0.152X_1$$

الخاتمة

أولاً: النتائج

1. إن القوائم المالية المعدة بصورة جيدة ونزيهة وبعناية مهنية كبيرة تبين أثر العلاقات بين الاطراف المختلفة أي بين جودة المراجعة وزيادة الثقة في التقارير المنشورة.
2. استقلال المراجع الخارجي يعتمد على مجموعة من المقومات الشخصية التي لا بد من توافرها فيه كالنزاهة الامانة والشرف بالإضافة إلى التحصيل العلمي والخبرة العملية في مجال المراجعة.
3. أظهرت الدراسة أن الإلتزام بقوانين وآليات تنظيمية تتسم بالكفاءة والعدالة وعدم التحيز تساهم في تحسين جودة عملية المراجعة.

4. أظهرت نتائج الدراسة أن التزام المراجع بمعايير المراجعة يدعم استقلاليته يزيد من الموثوقية والافصاح على جودة التقارير المالية المنشورة.
5. أن من أهم التحديات الناشئة عن التعارض في المبادئ الأخلاقية ذاتها هي أن المراجع يعيش حالة من التناقض عندما يطلب منه عدم الكشف عن أسرار المنشأة وفي الوقت نفسه عليه ألا يسكت عن حاله الفساد أو عدم الاخلاص لمن هم في قمة الهرم الإداري.
- ثانياً: التوصيات

1. ضرورة الاهتمام بتدريب العاملين في مكاتب المراجعة وتحفيزهم للحصول على الشهادات المهنية وعضوية جمعيات المحاسبة والمراجعة، حيث يؤدي ذلك إلى إرتفاع مهاراتهم وقدراتهم.

المصادر والمراجع

أولاً: الكتب باللغة العربية

1. حسين القاضي، مأمون حمدان، المحاسبة الدولية ومعاييرها، (الأردن: دار الثقافة للنشر والتوزيع، 2011م).
2. سيد عطا الله السيد، التدريب المحاسبي والمالي، (الأردن: دار الراية للنشر والتوزيع، 2013م).
- ثانياً: الرسائل العلمية والبحوث المنشورة
1. الجلال، أحمد محمد، تأثير متغيرات بيئة المراجعة الخارجية على جودة الأداء المهني لمراجعي الحسابات في الجمهورية اليمنية، الجزائر: رسالة ماجستير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير قسم العلوم التجارية، جامعة الجزائر، 2010م.
2. ليث خليل إبراهيم، تأثير الثقة التنظيمية والصراع البناء في رأس المال الاجتماعي، رسالة ماجستير منشورة، (العراق: جامعة بغداد، كلية الإدارة والاقتصاد، 2009م).

3. محمد اسحاق عبدالرحمن عيسى، دور جودة المراجعة وحوكمة الشركات في تقليل مخاطر الاستثمار في أسواق الأوراق المالية، الخرطوم: جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراة غير منشورة، 2013م.
- ثالثاً: المجلات العلمية والدوريات

1. إبراهيم فطر بنداس، أثر التقارير المالية في جذب الاستثمارات الأجنبية في الدول النامية، الخرطوم: جامعة افريقيا العالمية، مجلة العلوم الإدارية، العدد الثاني، يناير 2018م.

2. سعيد نعمان مخلص النعمان، العوامل المؤثرة على جودة كفاءة مهنة التدقيق المحاسبية دراسة اختيارية في المحيط الأردني، مصر: جامعة الزرقازق، مجلة البحوث التجارية دورية نصف سنوية، المجلد السادس والثلاثون، يناير 2014م.
3. سمير كامل محمد عيسى، أثر جودة المراجعة الخارجية على عمليات إدارة الأرباح، مصر: جامعة الاسكندرية، المجلد 2، العدد 45، 2008م.
4. سمير محمد الشاهد، طارق عبدالعال محمود، قواعد إعداد وتصوير القوائم المالية للبنوك، (لبنان: بيروت اتحاد المصارف العربية، 2000م).
5. عبدالوهاب نصر علي، خدمات مراقب الحسابات واسواق المال- المتطلبات المهنية ومشاكل الممارسة العملية في ضوء معايير المراجعة، مصر: الاسكندرية، الدار الجامعية، د.ت.
6. علي عبد الغني اللايد، ويونس عليان الشبوكي، أثر تطبيق قواعد الحوكمة الشركات على جودة التقارير المالية الأردن عمان، جامعة الشرق الأوسط مجلة التقني، المجلد السادس والعشرون العدد الرابع 2013م.

رابعاً: الكتب باللغة الإنجليزية:

1. De Angelo, L., Auditor Size and Audit Quality, Journal Of Accounting and Economics, Vol (3) No (3), 1981.
2. Tan, Hun- Tong and lim, chee- Yeow, Does Auditor Tenure Improve Audit quality? Moderating Effects Of industry Specialization and fee Dependence contemporary Accounting research, Vol (27) No (3) 2010.
3. Defond, M.L., “The Association between changes in client firm agency costs and auditor Switching”, Auditing: A Journal of practice & Theory (Spring 1992).