

# مراجعة النظر ودورها في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

دراسة ميدانية لآراء المحاسبين والمراجعين القانونيين في السودان

صلاح بابكر عيسى مهاجر

جامعة السودان المفتوحة

المستخلص

تركزت مشكلة الدراسة في حاجة مستخدمو المعلومات المحاسبية لمعلومات تتصف بالملائمة، والموثوقية، والقابلية للمقارنة عند إتخاذ قراراتهم ذات الصلة بالمنشأة الاقتصادية، التساؤل الرئيس هل توجد علاقة بين مراجعة النظر وتحقيق جودة المعلومات المحاسبية؟ هدفت الدراسة إلى بيان علاقة مراجعة النظر بتحسين جودة المعلومات المحاسبية ( ملائمة، موثوقية، وقابلية المعلومات المحاسبية للمقارنة )، اختبرت الدراسة ثلاث فرضيات: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين مراجعة النظر وملائمة المعلومات المحاسبية، توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين مراجعة النظر وموثوقية المعلومات المحاسبية وتوجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين مراجعة النظر وقابلية المعلومات المحاسبية للمقارنة، إتمدت الدراسة على المنهج الإستنباطي، والمنهج الوصفي التحليلي والمنهج الإستقرائي، من نتائج الدراسة: ساعدت مراجعة النظر في توفر معلومات محاسبية تتصف بالجودة تمكن مستخدميها من تصحيح توقعاتهم السابقة والتنبؤ بالنتائج المتوقعة، من توصيات الدراسة تطبيق المعيار الدولي لأجهزة الرقابة ( ISSAI 5600 ) مراجعة النظراء لضمان التحقق من جودة المعلومات المحاسبية.

الكلمات المفتاحية: مراجعة النظر -جودة المعلومات المحاسبية - المحاسبين والمراجعين

القانونيين

**Abstract**

The study problem was the users need for relevant, reliable and comparable accounting information to make their economic decisions related economic entity, so the the main question: Is there a relationship between peer audit and the quality of accounting information? The study aimed to discover vthr relation between peer audit and the quality of accounting information. The study tested three hypotheses: there is a statistically significant relationship between peer audit and relevant accounting information, there is a statistically significant relationship between peer audit and reliable accounting information, There is a statistically significant relationship between peer audit and comparable accounting information. The study relied on deductive, descriptive analytical and inductive approaches. The study concluded that peer audit helped in providing relevant, reliable and comparable accounting information to enable users to correct their previous expectations and predict expected ones, necessity for applying the International Standard on Supreme Audit Institutions (ISSAI 5600) for peer audit to achieve the qualitative characteristics of accounting information.

**Keywords:** peer audit-quality of accounting information – external auditors firms

---

## أولاً: الإطار المنهجي

### تمهيد

تعتبر مراجعة النظير واحدة من الأساليب المعاصرة في مهنة المراجعة وتمثل عنصراً مهماً من عناصر التنظيم الذاتي ونشأت كأداة لتقييم مدى فعالية الرقابة على جودة المراجعة لتمكين وتحسين أدوات الرقابة ولتدعيم الالتزام بمعايير المراجعة المتعارف عليها وظهرت نتيجة لإنتشار الدعاوي المدنية والجنائية المرفوعة من العديد من الشركات الأمريكية ضد مكاتب المحاسبة

والمراجعة بسبب الأضرار الذي لحق بهذه الشركات وكثرت حالات الإفلاس وبذلك قامت الهيئات والمنظمات المهنية بوضع قواعد وضوابط لإمور المهنة مهمتها إصدار معايير للرقابة على جودة الأداء المهني. مراجعة النظر هي شكل من أشكال الرقابة الخارجية على جودة المراجعة يقوم بها مكتب آخر وذلك بهدف التعرف على ما إذا كان المكتب محل المراجعة محتفظ بانظمة ملائمة لرقابة وجودة تطبيقها وبظهور الحاسب الآلي تطورت مراجعة النظر وأصبحت ترتبط بجودة المعلومات المحاسبية والتي تعرف بانها مجموعة من المعايير الأساسية والصفات والخصائص التي تتميز بها المعلومات المحاسبية التي يمكن الإسترشاد بها في حكم على مدى كفاءة وفعالية المعلومات المحاسبية وجودتها في تحقيق الأهداف المرجوة منها في أداء دورها في المراجعة وأصبحت هنالك علاقة طردية بين جودة مراجعة النظر وجودة المعلومات المحاسبية.

### مشكلة الدراسة:

تتمثل في حاجة مستخدمو المعلومات المحاسبية لمعلومات تتصف بالملائمة، والموثوقية، والقابلية للمقارنة لإزالة حالة عدم التأكد عند إتخاذ قراراتهم الاقتصادية ذات الصلة بالوحدة الاقتصادية، التساؤل الرئيس هل توجد علاقة بين مراجعة النظر وتحقيق جودة المعلومات المحاسبية؟

### أهداف الدراسة: سعت الدراسة لتحقيق الآتي:

1. بيان علاقة مراجعة النظر بملائمة المعلومات المحاسبية.
2. إيضاح علاقة مراجعة النظر بموثوقية المعلومات المحاسبية.
3. كشف علاقة مراجعة النظر بقابلية المعلومات المحاسبية للمقارنة.

أهمية الدراسة: تكتسب الدراسة أهميتها من الآتي:

1. **الأهمية العلمية:** لتوفير بحث أساسي إضافي للمساعدة في إجراء البحوث الأساسية والتطبيقية في مراجعة النظر.

2. **الأهمية العملية:** الوصول إلى نتائج وتوصيات يساعد مكاتب المحاسبين والمراجعين القانونيين ( المراجعة الخارجية ) على الإهتمام بمراجعة النظر للحد من مخاطر المراجعة الخارجية ولتحقيق جودة معلومات القوائم المالية المنشورة.

**فرضيات الدراسة:** إختبرت الدراسة الفرضيات الآتية:

الفرضية الأولى: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين مراجعة النظر وملائمة المعلومات المحاسبية.

الفرضية الثانية: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين مراجعة النظر وموثوقية المعلومات المحاسبية.

الفرضية الثالثة: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين مراجعة النظر وقابلية المعلومات المحاسبية للمقارنة.

**منهجية الدراسة:** إعتمدت الدراسة على المنهج الإستنباطي في تحديد المشكلة وصياغة فرضيات الدراسة، والمنهج الوصفي التحليلي لتحليل البيانات، والمنهج الإستقرائي لاختبار الفرضيات.

**حدود الدراسة:** تتمثل حدود البحث في الآتي:

1. الحدود المكانية: مكاتب المحاسبين والمراجعين القانونيين في السودان.

2. الحدود الزمانية: 2021م

3. الحدود البشرية: مديرو المراجعة، رؤساء المراجعين، المراجعون الأوائل، المراجعون المساعدون، العاملين بمكاتب المحاسبين والمراجعين القانونيين في السودان.

مصادر جمع بيانات الدراسة: تم جمع البيانات من المصادر الآتية:

1. مصادر أولية: إستمارة الاستبانة
2. مصادر ثانوية: الكتب، والرسائل الجامعية، والمجلات العلمية وشبكة المعلومات الدولية.

### ثانياً: الدراسات السابقة

هدفت دراسة (القرشي، 2015م) إلى إعداد القوائم المالية بالإستجابة لحاجة مستخدميها خاصة المستثمرين وتوفير معلومات محاسبية تعكس الواقع الاقتصادي للمؤسسة وتوحيد القواعد المحاسبية بما يسمح بإجراء مقارنات بين المؤشرات المالية المستخدمة، من نتائج الدراسة إن القوائم المالية التي يتم إعدادها وفق المعيار المحاسبي الدولي للعرض تكون أكثر موثقية وشفافية وتنتج عنها معلومات محاسبية ملائمة يمكن الإعتماد عليها في إتخاذ القرارات وإن معايير المحاسبية الدولية تتوافق مع الظروف البيئية للمنشآت والمؤسسات السودانية، وصت الدراسة بتطبيق متطلبات المعيار الدولي لعرض القوائم المالية والاهتمام بالخصائص النوعية لجودة المعلومات المحاسبية عند إعداد وعرض القوائم المالية.

سعت دراسة (الهالي، 2015م) لتقييم مدى فعالية استخدام مراجعة النظير في ليبيا والتعرف علي دور مراجعة النظير في تحسين جودة أداء عملية المراجعة وإحكام الرقابة عليها، من نتائج الدراسة ان تطبيق أسلوب النظير يلزم مكاتب التدقيق علي وضع سياسات وإجراءات للرقابة علي الجودة وهنالك إقبال كبير علي تطبيق أسلوب النظير لتحسين الجودة للمراجعة، وصت الدراسة بالإسراع في تطبيق أسلوب مراجعة النظير وضرورة إصدار معايير الرقابة علي الجودة وإلزام مكاتب التدقيق بوضع سياسات وإجراءات الرقابة علي الجودة .

عملت دراسة ( النعيمات، 2018م ) للتعرف على معوقات تطبيق مراجعة النظير في ديوان المحاسبة في الأردن وأثر تلك المعوقات على جودة التدقيق من خلال إلقاء الضوء على الدور الفاعل لمراجعة النظير والتي إستندت إليه العديد من الأجهزة العليا للرقابة حول العالم لزيادة

الثقة بتقاريرها السنوية مع تباين أثر هذا الأداء في تحسين جودة التدقيق بديوان المحاسبة في الأردن وزيادة الثقة بتقارير، من نتائج الدراسة عدم وجود معوقات تحول دون تطبيق مراجعة النظر في الديوان، أن الديوان لديه الجاهزية الكافية والمناسبة للتقديم بطلب إلى المنظمة الدولية للأجهزة العليا، وصت الدراسة بإعتماد متطلبات المعيار الدولي رقم 5600 لأجهزة الرقابة العليا دليل مراجعة النظر في ديوان المحاسبة في الأردن لما ذلك من أثر توضيح في تحسين جودة التدقيق، وإعداد برامج تدريبية لموظفي ديوان المحاسبة عامة و كوادر التدقيق خاصة.

قامت دراسة ( إدريس، 2018م ) على اختبار أثر التحول إلى معايير المحاسبة الإسلامية على جودة المعلومات المحاسبية ومقدرتها التفسيرية من خلال تحليل تأثيرها على تخفيض قيمة المستحقات الكلية والخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، اختبار أثر التحول إلى معايير المحاسبة الإسلامية على قيمة الشركات المسجلة في بيئة الأعمال السودانية، تحليل إنعكاسات التحول إلى معايير المحاسبة الإسلامية على قرارات المستثمرين في بيئة الأعمال السودانية، من نتائج الدراسة قدمت معايير المحاسبة الإسلامية معلومات مفيدة من خلال التقارير المالية لمستخدمي هذه التقارير بما يمكنهم من إتخاذ المشروعة في تعاملهم مع بنك فيصل الإسلامي، شجعت معايير المحاسبة الإسلامية الإلتزام بالسياسات والأهداف الموضوعية والإلتزام بالشريعة الإسلامية في جميع الأنشطة والعمليات والمعاملات بينك فيصل الإسلامي، وصت الدراسة بتطبيق معايير المحاسبة الإسلامية لأنها تقدم علومات مفيدة على جودة معلومات التقارير المالية لمستخدمي هذه التقارير بما يمكنهم من إتخاذ قراراتهم المشروعة في تعاملهم مع بنك فيصل الإسلامي.

هدفت دراسة ( محمد، 2018م ) التعرف على ماهية القيمة العادلة؛ بيان المعلومات المحاسبية وخصائص جودتها؛ دراسة معايير المحاسبة عن القيمة العادلة؛ التعرف الأثر

الإيجابي لتطبيق معايير المحاسبة عن القيمة العادلة في زيادة جودة المعلومات المحاسبية، من نتائج الدراسة إستخدام محاسبة القيمة العادلة وفر ملائمة في المعلومات المحاسبية تطبيق معايير المحاسبة عن القيمة العادلة جعل من المعلومات المحاسبية أكثر موثوقية، أوصت الدراسة بالاهتمام بدراسة القيمة العادلة وتطويرها ووضعها من ضمن المواد المستقبلية لأنها تعطي نتائج صحيحة وصادقة؛ وأهمية إهتمام المنظمات الأكاديمية والمهنية والباحثين والعاملين بالجانب التطبيقي لمحاسبة القيمة العادلة .

إهتمت دراسة (نقودي، 2018م) بالتعرف علي مفهوم وأهمية وأهداف وأنواع مراجعة تقارير الأعمال المتكاملة؛ والوقوف علي مفهوم وخصائص جودة التقارير المالية والتعرف علي دور تقارير الأعمال المتكاملة في ملائمة المعلومات المحاسبية والتعرف علي مراجعة الأعمال المتكاملة وأثرها علي جودة المعلومات المحاسبية، من نتائج الدراسة توفر معلومات التقارير المالية في الوقت المناسب يتيح للمراجع إتخاذ القرارات السليمة حول التقارير المالية ؛ المعلومات المحاسبية ذات الجودة العالية تساعد في التعرف علي جودة التقارير المالية، وصت الدراسة بإصدار معيار محاسبي خاص بتقارير الأعمال المتكاملة يأخذ في الحسبان تجارب بعض الدول الأخرى الالتزام بتبني مدخل تقارير الأعمال المتكاملة من جهات الاشراف والرقابة.

### ثالثاً: الإطار النظري لمراجعة النظر

نتيجة لإنتشار الدعاوي المدنية والجنائية المرفوعة من العديد من الشركات الأمريكية ضد مكاتب المحاسبة والمراجعة ومقاضاة تلك المكاتب بسبب الأضرار التي لحقت بهذه الشركات وكثرة حالات الإفلاس، قامت الهيئات والمنظمات المهنية بوضع قواعد وضوابط لأمر المهنة، فقام مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي في عام 1979م بتشكيل لجنة مهمتها إصدار معايير للرقابة على جودة الأداء المهني بمكاتب المحاسبة والمراجعة، ثم قام

المجمع بإنشاء قسم جديد به كلف بوضع برامج لمراقبة جودة الأداء المهني بمكاتب المحاسبة والمراجعة، وقسمت هذه المكاتب إلى مجموعتين (حلمي، 1997، ص 572): المجموعة الأولى: تضم كل مكاتب المحاسبة والمراجعة التي يتعامل عملائها مع هيئة تداول الأوراق المالية.

المجموعة الثانية: تضم المكاتب التي ليست لها علاقة بهيئة تداول الأوراق المالية. ثم وضعت شروطاً للانضمام لقسم مكاتب المحاسبة و المراجعة، وكان ذلك في البداية اختيارياً ثم أصبح إلزامياً، منها:

1. الالتزام بالمراجعة التي تم من مكتب مراجعة معين لفحص ومراقبة الأداء المهني لمكتب آخر.
2. الالتزام بمعايير الجودة الصادرة من المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين.
3. التقرير عن عدم الاتفاق مع الإدارة.
4. التقرير عن الخدمات الإستشارية.
5. التعليم المستمر بان يحصل كل مراجع على مائة وعشرين ساعة من التعليم المهني كل ثلاث سنوات.
6. فحص الشريك المتزامن أي يجب فحص خطوات العمل في كل عملية مراجعة للشركات العامة بواسطة شريك آخر في مكتب المراجعة بخلاف الشريك الذي يقود فريق المراجعة ويجب ذلك قبل إصدار تقرير المراجعة.
7. ضرورة إجراء مراجعة نظير إلزامية كل ثلاث سنوات.

#### مفهوم مراجعة النظر:

عرفت مراجعة النظر بأنها قيام هيئة قانونية بإعداد وتنفيذ برنامج مراجعة النظر لمكاتب المراجعة الخارجية وتقييم أداء مكتب المراجعة المؤهل في ضوء معايير البرنامج ومعايير رقابة الجودة مع توفر مزايا معينة للحاصلين من مكاتب المراجعة على شهادات اجتياز برنامج

مراجعة النظر وتوجيهه إلى جهة أو جهات معينة من خلال وسائل نشر متخصصة ( الهاملي، 2015م، ص 83 ). عرفت أيضاً بأنها قيام مراجعة بفحص سياسات وإجراءات رقابة الجودة لمكتب مراجعة آخر وكذلك فحص عينة من مهام المراجعة التي قام مكتب المراجعة تحت الفحص بحيث يتم فحص أوراق العمل والوثائق الأخرى المرتبطة بهذه العينة من قوائم مالية أو تقارير قام المكتب بإصدارها ( محمد، 2012م، ص 42 ). كذلك عرفت بأنها قيام مكتب مراجعة متخصص بمراجعة مكتب مراجعة آخر مماثل له ( عبد الفتاح، 2012م، ص 78 ) عرفت أيضاً بأنها هي شكل من أشكال الرقابة الخارجية على جودة المراجعة يقوم بها مكتب آخر وذلك بهدف التعرف على ما إذا كان المكتب محل المراجعة يحتفظ بأنظمة ملائمة للرقابة الجودة ويقوم بتطبيقها أم لا ( عوض، 2006م، ص 68 ).

#### أهمية مراجعة النظر:

تنبع أهمية مراجعة النظر في النقاط التالية ( البلة، 2006م، ص ص 28 - 29 ):

1. تمثل أداة لتأكيد جودة عملية المراجعة وجودة المراحل التي تمر بها ابتداءً من مرحلة التخطيط ومرحلة الإجراءات وتجميع الأدلة وأخيراً مرحلة إعداد التقرير وبالتالي هنالك علاقة طردية بين مراجعة النظر وجودة المراجعة كلما كان هنالك أقبال على مراجعة النظر زادت جودة المراجعة.
2. تفيد في التحقق من قيام مكاتب المراجعة بمراحل عملية المراجعة وفقاً لمعايير الأداء المهني حيث تجيب على التساؤل الذي يتعلق بتنفيذ العلمي للمراجعة.
3. تساعد المهتمين على زيادة فعالية الإجراءات التي تتعلق بتنفيذ العلمي للمراجعة.
4. تساعد في تحسين طريقة أداء الوظائف الرئيسية للمراجعة وتقديم النصح والإرشاد في هذا المجال.

5. تقدم مراجعة النظر الأساس لوضع وتنفيذ الخطة الإستراتيجية لتحسين جودتها.
  6. تنفيذ في إخضاع إجراءات وآليات كل مكتب من مكاتب المراجعة المشاركة في برنامج مراجعة النظر لقواعد وآليات معيارية محددة بالبرنامج.
  7. تنفيذ في تحديد نقاط الضعف الأساسية في أداء مكتب المراجعة الذي خضع لتقييم وتوصيل تلك النقاط لذلك المكتب بإتخاذ الإجراءات التخصصية كما يقوم فريق العمل القائم بمراجعة النظر بالإطلاع على تقرير مراجعة النظر السابقة وذلك وفقاً على التوصيات التي قام مكتب المراجعة بتنفيذها.
  8. يفيد برنامج مراجعة النظر مكتب المراجعة الحاصل عليه في زيادة المعرفة لديه بمعايير رقابة الجودة وقواعد السلوك المهني وزيادة رغبة المكتب في تنفيذ تلك المعايير.
  9. تنفيذ المعلومات الواردة في تقرير مراجعة النظر في التنبؤ بفشل المراجعة.
  10. تعتبر مراجعة النظر أحد أساليب الرقابة على جودة المراجعة حيث تساعد في أداء مكتب المراجعة وفقاً لمعايير رقابة الجودة وقواعد وآداب السلوك المهني.
  11. يمكن استخدام تقرير مراجعة النظر بواسطة كل مما يلي ( كامل، 2001م، ص 16 ):
    - أ- الهيئة العامة المستقلة التابعة لها فريق المراجعة وتستخدم هذا التقرير في إنباه أو لفت نظر مكتب المراجعة الخاضعة للتقييم من خلال مراجعة النظر.
    - ب- لجان المراجعة ذلك فيما يتعلق بالقرارات الخاصة بالتقاعد مع مراجع خارجي.
    - ج- مكتب المراجعة الذي خضع للتقييم من خلال مراجعة النظر وذلك للوقوف على نقاط الضعف والقوة في الأداء لتضليلها أو لتدعيمها.
- أهداف مراجعة النظر:**
- تتمثل أهداف مراجعة النظر والتي تسعى إلى تحقيقها في الآتي ( أبو ذر وطه، 2012م، ص 791 ):

1. أبدي رأياً فنياً مستقلاً عما إذا كان نظام رقابة الجودة المطبق بمكتب المحاسبة والمراجعة يوفر ضماناً معقولاً عن مدى إتساقه مع المعايير المهنية.
  2. تقويم مدى ملائمة سياسة مكتب المراجعة والإجراءات المتعلقة بكل عنصر من عناصر رقابة الجودة.
  3. التأكد من اعتماد تقرير المراجعة من شريك ثان بخلاف الشريك المشرف على عملية المراجعة.
  4. التأكد من قيم المراجع الخارجي بتقويم نظام الرقابة الداخلية لكل شركة مساهمة، يتم مراجعتها وتقديم وصف دقيق لأي مهمة في النظام.
  5. التأكد من تبني مكاتب المحاسبة والمراجعة المسجلة لدى الهيئة لمعايير رقابة الجودة. كذلك من مراجعة النظير أهداف أخرى ( بقادي، 2009م، ص 78 ):
1. إبداء الرأي حول ما إذا كان نظام الرقابة على الجودة يؤكد لمنشأة المراجعة بصورة معقولة الإلتزام بالمعايير المهنية.
  2. التحقق من مدى ملائمة سياسات وإجراءات المنشأة بالنسبة لكل عنصر من عناصر الرقابة على الجودة.
  3. تحسين أدوات الرقابة على الجودة وتدعيم الإلتزام بمعايير المراجعة المتعارف عليها.
  4. المحافظة على مركز المهنة فيما يتعلق بجودة الأداء وفعالية عملية المراجعة.
  5. تقييم مدى إلتزام مكاتب المراجعة بالمعايير الدولية لأجهزة الرقابة العليا.
  6. الحكم على مدى إلتزام مكتب المراجعة وجودة أدائه وذلك في إطار التنظيم الذاتي.
  7. مدى كفاية التوثيق لسياسات وإجراءات رقابة الجودة ومدى إلتزام الأفراد العاملين بالمكتب بهذه الإجراءات والتأكد من الإلتزام بالمعايير المهنية.

فوائد مراجعة النظير:

من أهم الفوائد المرتقبة لمراجعة النظير ما يلي ( لطفي، 2005، ص 701 ):

1. توفير الضمانات المقبولة لأداء المهنة بنجاح.
2. تقوية مختلف المقاربات الرقابية.
3. تحسين وتعزيز إجراءات محددة.
4. رصد الممارسات الجيدة المستخدمة من قبل الأجهزة العليا للرقابة المراجعة أو الخاضعة للمراجعة والتي يمكن نشرها على نطاق أوسع.
5. تحسين وضمان أثر الرقابة وجودة العمل.
6. تحسين أو ضمان جودة التدبير والتنظيم.
7. تحديد نقاط الضعف والحاجة إلى التدريب.
8. تأكيد ما إذا كانت الدلائل الداخلية والسياسات والإجراءات المسطرية تتماشى مع المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة (ISSAI) وأفضل الممارسات الدولية.
9. اقتصاد الموارد في عمل الجهاز الأعلى للرقابة.
10. زيادة عدد التقارير الصادرة.
11. تعزيز مصداقية الجهاز الأعلى للرتابة تجاه كل الجهات المعنية.

#### رابعاً: الإطار النظري لجودة المعلومات المحاسبية

المعلومات المحاسبية هي بيانات عولجت للحصول على مؤشرات ذات معنى تستخدم كأساس في عملية إتخاذ القرارات، ويتعين التوازن في إعداد هذه المعلومات من حيث التفصيل أو الإختيار حتى تكون ذات منفعة لمتخذي القرارات ( أحمد والعرييد والزغبى، د. ت، ص 8 ) وعرفت بأنها كل البيانات الكمية وغير الكمية التي تخص الأحداث الاقتصادية والتي تتم معالجتها والتقارير عنها بواسطة نظم المعلومات المحاسبية في القوائم المالية المقدمة للجهات الخارجية، وفي خطط التشغيل والتقارير المستخدمة داخلياً ( الصباغ، 2000، ص 12 ).

## خصائص جودة المعلومات المحاسبية:

تتمثل أهم الخصائص التي تجعل المعلومات المحاسبية مفيدة في الآتي:

### 1. خاصية ملائمة المعلومات المحاسبية:

عرفت ملائمة المعلومات المحاسبية بأنها قدرة المعلومات المحاسبية علي إحداث إختلاف في القرار من خلال مساعدة المستخدمين على إعداد التنبؤات أو على تصحيح تقيمتهم السابقة، وتكون المعلومات ملائمة لإتخاذ قرار معين عندما تتوفر بها مجموعة من الخصائص الفرعية المتمثلة في (محمد، 2007م، ص 195):

أ. التوقيت المناسب: التوقيت المناسب هو ضرورة توافر المعلومات المحاسبية لمتخذي القرارات قبل ان تفقد المعلومات مقدرتها علي التأثير في إتخاذ القرارات، وقد يكون من المناسب في بعض الأحيان التضحية بشئ من الدقة لحساب التوقيت، وذلك في ضوء الأهمية النسبية والا فقدت المعلومات المحاسبية عنصر الملائمة.

ب. القدرة التنبؤية: إن مفهوم القدرة التنبؤية للمعلومات تم إشتقاقه من نماذج تقييم الإستثمارات وقد عرفه مجلس معايير المحاسبة الأمريكي ( FASB ) بأنها خاصية المعلومات في مساعدة المستخدمين علي زيادة إحتمال ان تصبح نتائج أحداث ماضية أحداث حاضرة.

ج. التقييم الإرتدادي: وهي تعني ان تكون للمعلومات المحاسبية القدرة علي تقويم الأداء ودراسة مدى الرشد الذي أستخدم في إتخاذ القرارات السابقة في تقويم المدخلات الحالية.

د. صدق وأمانة التمثيل: تعني أمانة التمثيل وجود إتفاق بين الأرقام المحاسبية ( القياس ) والموارد والالتزامات والصفات والأحداث التي تغير في تلك الموارد والالتزامات. أي التوافق بين القيمة المقاسة والصفة محل القياس.

هـ. القابلية للتحقق: تسهم القابلية للتحقق في توفير درجة الضمان بان المقاييس المحاسبية تمثل مايجب ان تمثله. كما ان القابلية للتحقق تعتبر مناظرة للموضوعية حيث ان المعلومات الموضوعية تعتبر قابلة للتحقق.

## 2. خاصية موثوقية المعلومات المحاسبية:

كما عرفت الموثوقية بأنها ما يمكن للمستخدم الاعتماد عليها باعتبارها تعكس الظروف والأحداث الاقتصادية التي تحدث في المنشأة. يلزم ان تكون المعلومات المحاسبية موثوقة فيها، ويعتمد مقياس الثقة علي درجة الثقة في المعلومات التي تنقلها المحاسبة، بالإضافة إلى التأكيد لمستخدم البيانات عن طريق إمكانية التحقق انها قد بنيت على أساس محايد والثقة درجات، فهي ليست مسألة تحديد فاصلة مثل تحديد الاشياء، ولكن يمكن القول بأن المعلومات المحاسبية علي درجة عالية من الثقة أو على درجة منخفضة من الثقة، ولكي يعتمد المستخدم علي المعلومات المحاسبية يجب أن تتوفر فيها الخصائص الفرعية التالية ( الليثي، 2007م، ص 177 ):

أ. الصدق في التعبير: هي أن تعبر المعلومات المالية بصدق وأمانة عن الحقائق والأحداث المالية الممثلة لها وأن تتوافق القيم والأرقام المحاسبية وتفاصيلها مع الأحداث الاقتصادية والمالية التي يتم قياسها والتقرير عنها. يلاحظ أن هناك اعتقاداً عند الكثير بأن المعلومات المحاسبية دقيقة إلى أبعد الحدود، وهذا أمر مغالى فيه، فالمعلومات المحاسبية بها الكثير من التقدير والتقريب، فهي دقيقة ولكن بشرط إيجاد معايير تستخدم عند إعدادها وإستخدامها.

ب. الحياد والموضوعية: الحياد عدم التحيز أي ألا يميل المقياس المحاسبي في ناحية علي حساب الأخرى، ويترتب علي التحيز الا تكون البيانات المحاسبية ممثلة للأحداث الاقتصادية بسبب أحد عاملين إما ان تكون وسيلة القياس متحيزة أو ان يكون الشخص الذي يقوم بعملية القياس لديه نقص في الخبرة فيسئ تطبيق المقياس المحاسبي.

ج. القابلية للتحقيق: تعني ان القواعد الخاصة بالقياس المحاسبي قد طبقت بعناية بدون أي تحيز شخصي أي تؤدي المعلومات المحاسبية القابلة للتحقق إلى النتائج نفسها التي يصل إليها عدة أفراد باستخدام أساليب القياس نفسها.

### 3. خاصية قابلية المعلومات المحاسبية للمقارنة:

يتم استخدام الإجراءات المحاسبية نفسها بين المنشآت المختلفة لتكون التقارير المالية للمنشآت المختلفة متماثلة، ولكي تكون المعلومات المحاسبية قابلة للمقارنة لابد من إعدادها وفق قواعد وأساليب محاسبية موحدة في المنشآت الاقتصادية المتشابهة.

تسهل الخصائص الرئيسية لجودة المعلومات المحاسبية لمستخدمي التقارير المالية من ترشيد قراراتهم المختلفة، وأيضا هنالك خصائص فرعية أخرى منها:

1. خاصية الثبات والانتظام في استخدام القواعد والسياسات والمبادئ المحاسبية.
2. خاصية الإفصاح التي تعتبر إحدى المعايير المهمة التي يستند إليها في الحكم على جودة المعلومات المحاسبية.

### قياس جودة المعلومات المحاسبية:

تتمثل معايير قياس جودة المعلومات المحاسبية في الآتي ( الفضل وآخرون، 2002م، ص 305):

1. الدقة كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية: يمكن التعبير عن جودة المعلومات المحاسبية بدرجة الدقة التي تتصف بها أي بدرجة تمثيل المعلومات لكل من لماضي والحاضر والمستقبل وكلما زادت دقة المعلومات المحاسبية زادت جودتها وقيمتها في التعبير عن الحقائق التاريخية أو التوقعات المستقبلية.

2. المنفعة كمقياس لجودة المعلومات: تتمثل المنفعة في صحة المعلومات وسهولة استخدامها ويمكن أن تأخذ المنفعة إحدى الصور التالية:

أ. المنفعة الشكلية: كلما تتطابق شكل ومحتوي المعلومات المحاسبية مع متطلبات متخذ القرار كلما كانت قيمة المعلومة المحاسبية.

ب. المنفعة الزمنية: وتعني ارتفاع قيمة المعلومات كلما أمكن الحصول عليها بسهولة.

ج. المنفعة التقييمية والتصحيحية: وتعني ارتفاع قدرة المعلومات علي تقييم نتائج تنفيذ القرارات، وكذا قدرتها علي تصحيح إنحرافات هذه النتائج.

3. الفاعلية كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية: يمكن تعريف جودة المعلومات المحاسبية من زاوية الفاعلية بأنها مدى تحقيق المعلومات لأهداف المنشأة أو متخذ القرار من خلال إستخدام موارد محدودة.

4. الكفاءة كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية: يقصد بالكفاءة تحقيق أهداف المنشأة الاقتصادية بأقل إستخدام ممكن للموارد البشرية والمادية، لذلك ضرورة تطبيق مبدأ الاقتصاد على نظم المعلومات المحاسبية والذي يستهدف تعظيم جودة معلوماتها بأقل التكاليف لزيادة قيمة المعلومات المحاسبية.

#### خامساً: الدراسة الميدانية

##### إجراءات الدراسة الميدانية:

1- أداة الدراسة: يعتمد الباحث على الاستبانة كأداة رئيسة لجمع البيانات اللازمة من عينة الدراسة، وتم حساب ثبات الاستبانة من العينة الإستطلاعية بموجب طريقة التجزئة النصفية وكانت النتائج كما في الجدول الآتي:

#### جدول رقم ( 1 )

الثبات والصدق الإحصائي لإجابات أفراد العينة الإستطلاعية على الاستبانة

| الفرضيات | معامل الثبات | معامل الصدق الذاتي |
|----------|--------------|--------------------|
| الأولى   | 0.93         | 0.96               |

|      |      |                  |
|------|------|------------------|
| 0.96 | 0.93 | الثانية          |
| 0.94 | 0.88 | الثالثة          |
| 0.97 | 0.95 | الاستبانة كاملاً |

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، 2021م

يتضح للباحث من نتائج الجدول ( 1 ) أن جميع معاملات الثبات والصدق لإجابات أفراد العينة الاستطلاعية على العبارات المتعلقة بكل فرضية من فرضيات الدراسة الثلاث، وعلى الاستبانة كاملاً كانت أكبر من (60%) والبعض منها قريبة جداً إلى (100%) مما يدل على أن الاستبانة يتصف بالثبات والصدق الكبيرين جداً بما يحقق أغراض البحث، ويجعل التحليل الإحصائي سليماً ومقبولاً.

لتحقيق أهداف الدراسة وللتحقق من فرضياتها تم استخدام الأساليب الإحصائية متمثلة في الأشكال البيانية، التوزيع التكراري للإجابات، النسب المئوية، واختبار مربع كاي لدلالة الفروق بين الإجابات، وللحصول على نتائج دقيقة تم إستخدام لبرنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) Statistical Package for Social Sciences كما تمت الاستعانة بالبرنامج Excel لتنفيذ الأشكال البيانية المطلوبة في الدراسة.

## 2 - مجتمع وعينة الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة من جميع المراجعين بمكاتب المحاسبين والمراجعين القانونيين بولاية الخرطوم. أما عينة الدراسة فقد تم إختيارها بطريقة عشوائية من مجتمع الدراسة، حيث قامت الباحثة بتوزيع عدد (45) إستمارة استبانة على المستهدفين من مكاتب المحاسبين والمراجعين القانونيين (حسبو وشركاه، مبارك للمحاسبة والمراجعة والإستشارية، وبابكر عبد الرزاق محمد وشركاه ) وقد إستجاب (43) فرداً حيث أعادوا الإستبيانات بعد ملئها بكل البيانات المطلوبة أي ما نسبته تقريباً (96%) من المستهدفين.

تحليل البيانات الشخصية:

التحليل الوصفي للمتغيرات الشخصية لأفراد عينة الدراسة

يوضح الجدول رقم ( 2 ) التكرارات والنسب المئوية للمتغيرات الشخصية لأفراد العينة:

جدول رقم ( 2 )

جدول رقم ( 2 )

التكرارات والنسب المئوية للمتغيرات الشخصية

| ت | المتغير        | التكرارات | النسبة المئوية |
|---|----------------|-----------|----------------|
| 1 | المؤهل العلمي  | 20        | 46.5           |
|   |                | 7         | 16.3           |
|   |                | 14        | 32.6           |
|   |                | 1         | 2.3            |
|   |                | <b>43</b> | <b>100</b>     |
| 2 | التخصص العلمي  | 34        | 79.1           |
|   |                | 2         | 4.7            |
|   |                | 3         | 7.0            |
|   |                | 1         | 2.3            |
|   |                | 2         | 4.7            |
|   |                | 1         | 2.3            |
|   |                | <b>43</b> | <b>100</b>     |
| 3 | المؤهل المهني  | 27        | 62.8           |
|   |                | 1         | 2.3            |
|   |                | 15        | 34.9           |
|   |                | <b>43</b> | <b>100</b>     |
| 4 | المسمى الوظيفي | 7         | 16.3           |
|   |                | 6         | 14.0           |
|   |                | 11        | 25.6           |
|   |                | 5         | 11.6           |
|   |                | 14        | 32.6           |
|   |                | <b>43</b> | <b>100</b>     |

|      |    |              |   |
|------|----|--------------|---|
| 25.6 | 11 | سنوات الخبرة | 5 |
| 9.3  | 4  |              |   |
| 25.6 | 11 |              |   |
| 20.9 | 9  |              |   |
| 18.6 | 8  |              |   |
| 100  | 43 |              |   |

المصدر: اعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، 2021م

### اختبار الفرضيات:

#### 1. عرض ومناقشة نتائج الفرضية الأولى:

لمعرفة اتجاه آراء عينة الدراسة بخصوص كل عبارة من عبارات الفرضية الأولى ( هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين أثر مراجعة النظير وملاءمة المعلومات المحاسبية ) يتم حساب الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على كل عبارة ومن ثم على العبارات مجتمعة، وذلك كما في الجدول الآتي:

#### جدول رقم ( 3 )

#### الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية الأولى

| ت | العبارات                                                                                    | الوسيط | التفسير |
|---|---------------------------------------------------------------------------------------------|--------|---------|
| 1 | مراجعة النظير تساعد في توفير معلومات محاسبية تمكن متخذو القرار من التنبؤ بالنتائج المتوقعة. | 4      | أوافق   |
| 2 | مراجعة النظير تساعد في توفر معلومات محاسبية تمكن مستخدميها من تصحيح توقعاتهم السابقة.       | 4      | أوافق   |
| 3 | مراجعة النظير تسهل من توفر معلومات محاسبية في الوقت المناسب.                                | 4      | أوافق   |
| 4 | مراجعة النظير تسهل تقييم الأداء بواسطة المعلومات المحاسبية.                                 | 4      | أوافق   |
| 5 | مراجعة النظير تهدف إلى تعزيز معلومات محاسبية صادقة.                                         | 4      | أوافق   |
| 6 | مراجعة النظير تساعد في توفر معلومات محاسبية قابلة للتحقق.                                   | 4      | أوافق   |
|   | جميع العبارات                                                                               | 4      | أوافق   |

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، 2021م

يتبين للباحث من الجدول رقم ( 3 ) بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد العينة على جميع عبارات الفرضية الأولى ( 4 )، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقون على ما جاء بعبارات الفرضية.

لاختبار وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين أعداد الموافقين والمحايدين وغير الموافقين للنتائج الجدول رقم ( 3 ) تم استخدام اختبار مربع كاي لدلالة الفروق بين الإجابات على كل عبارة من عبارات الفرضية الأولى، والجدول رقم ( 4 ) يلخص نتائج الاختبار لهذه العبارات:

#### جدول رقم ( 4 )

نتائج اختبار مربع كاي لدلالة الفروق للإجابات على عبارات الفرضية الأولى

| ت | العبارات                                                                                    | قيمة مربع كاي | درجة الحرية | مستوى المعنوية | مستوى المعنوية |
|---|---------------------------------------------------------------------------------------------|---------------|-------------|----------------|----------------|
| 1 | مراجعة النظير تساعد في توفير معلومات محاسبية تمكن متخذو القرار من التنبؤ بالنتائج المتوقعة. | 11.49         | 2           | .000           | %1             |
| 2 | مراجعة النظير تساعد في توفر معلومات محاسبية تمكن مستخدميها من تصحيح توقعاتهم السابقة.       | 11.49         | 2           | .000           | %1             |
| 3 | مراجعة النظير تمكن من توفر معلومات محاسبية في الوقت المناسب.                                | 8.98          | 2           | .000           | %1             |
| 4 | مراجعة النظير تسهل تقييم الأداء بواسطة المعلومات المحاسبية.                                 | 20.91         | 3           | .000           | %1             |
| 5 | مراجعة النظير تهدف إلى تعزيز معلومات محاسبية صادقة.                                         | 23.14         | 3           | .000           | %1             |

|   |                                                          |       |   |      |    |
|---|----------------------------------------------------------|-------|---|------|----|
| 6 | مراجعة النظر تساعد في توفر معلومات محاسبية قابلة للتحقق. | 20.91 | 3 | .000 | %1 |
|---|----------------------------------------------------------|-------|---|------|----|

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، 2021م

يمكن للباحث تفسير نتائج الجدول رقم ( 4 ) قد بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد الإجابات الموافقة والمحايدة وغير الموافقة على ما جاء بجميع عبارات الأولى ( 143.89 ) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم ( 3 ) ، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الأولى.

مما تقدم يستنتج الباحث أن فرضية الدراسة الأولى ( هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين أثر مراجعة النظر وملاءمة المعلومات المحاسبية ) قد تحققت.

## 2- عرض ومناقشة نتائج الفرضية الثانية:

لمعرفة اتجاه آراء عينة الدراسة بخصوص كل عبارة من عبارات الفرضية الثانية ( هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين أثر مراجعة النظر وموثوقية المعلومات المحاسبية ) يتم حساب الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على كل عبارة ومن ثم على العبارات مجتمعة، وذلك كما في الجدول الآتي:

### جدول رقم ( 5 )

الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية الثانية

| ت | العبارات                                                                 | الوسيط | التفسير |
|---|--------------------------------------------------------------------------|--------|---------|
| 1 | مراجعة النظر تمكن من توفر معلومات محاسبية خالية من الأخطاء بدرجة معقولة. | 4      | أوافق   |
| 2 | مراجعة النظر تدعم المعلومات المحاسبية الخالية من التحيز.                 | 4      | أوافق   |

|   |                                                             |   |       |
|---|-------------------------------------------------------------|---|-------|
| 3 | مراجعة النظير تحسن من جودة المعلومات المحاسبية بصورة عادلة. | 4 | أوافق |
| 4 | مراجعة النظير تدعم في توفر معلومات محاسبية معتمدة.          | 4 | أوافق |
| 5 | مراجعة النظير تزيد من ثقة المعلومات المحاسبية.              | 4 | أوافق |
| 6 | مراجعة النظير تعزز من قابلية المعلومات المحاسبية للفهم.     | 4 | أوافق |
|   | جميع العبارات                                               | 4 | أوافق |

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، 2021م

يتبين للباحث من الجدول رقم ( 5 ) بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد العينة على جميع عبارات الفرضية الثانية ( 4 )، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقون على ما جاء بعبارات الفرضية.

لاختبار وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين أعداد الموافقين والمحايدين وغير الموافقين للنتائج الجدول رقم ( 5 ) تم استخدام اختبار مربع كاي لدلالة الفروق بين الإجابات على كل عبارة من عبارات الفرضية الثانية، والجدول رقم ( 6 ) يلخص نتائج الاختبار لهذه العبارات:

#### جدول رقم ( 6 )

نتائج اختبار مربع كاي لدلالة الفروق للإجابات على عبارات الفرضية الثانية

| ت | العبارات                                                                  | قيمة مربع كاي | درجة الحرية | مستوى المعنوية | مستوى المعنوية |
|---|---------------------------------------------------------------------------|---------------|-------------|----------------|----------------|
| 1 | مراجعة النظير تمكن من توفر معلومات محاسبية خالية من الأخطاء بدرجة معقولة. | 12.53         | 3           | .000           | %1             |
| 2 | مراجعة النظير تدعم المعلومات المحاسبية الخالية من التحيز.                 | 15.88         | 3           | .000           | %1             |
| 3 | مراجعة النظير تحسن من جودة المعلومات المحاسبية بصورة عادلة.               | 18.67         | 3           | .000           | %1             |

|   |                                                        |       |   |      |    |
|---|--------------------------------------------------------|-------|---|------|----|
| 4 | مراجعة النظر تدعم في توفر معلومات محاسبية معتمدة.      | 19.05 | 3 | .000 | %1 |
| 5 | مراجعة النظر تزيد من ثقة المعلومات المحاسبية.          | 18.67 | 3 | .000 | %1 |
| 6 | مراجعة النظر تعزز من قابلية المعلومات المحاسبية للفهم. | 21.47 | 3 | .000 | %1 |

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، 2021م

يمكن للباحث تفسير نتائج الجدول رقم ( 6 ) قد بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد الإجابات الموافقة والمحايدة وغير الموافقة على ما جاء بجميع عبارات الأولى ( 194.17 ) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم ( 5 ) ، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الثانية.

مما تقدم يستنتج الباحث أن فرضية الدراسة الثانية والتي نصت على أن: ( هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين أثر مراجعة النظر وموثوقية المعلومات المحاسبية ) قد تحققت.

### 3- عرض ومناقشة نتائج الفرضية الثالثة

لمعرفة اتجاه آراء عينة الدراسة بخصوص كل عبارة من عبارات الفرضية الثالثة ( هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين مراجعة النظر وقابلية المعلومات المحاسبية لتلبية حاجات مستخدميها ) يتم حساب الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على كل عبارة ومن ثم على العبارات مجتمعة، وذلك كما في الجدول الآتي:

### جدول رقم ( 7 )

الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية الثالثة

| ت | العبارات                                                            | الوسيط | التفسير |
|---|---------------------------------------------------------------------|--------|---------|
| 1 | المعلومات المحاسبية التي تساعد مراجعة النظر في توفرها تتصف بالشمول. | 4      | أوافق   |

|   |                                                                            |   |       |
|---|----------------------------------------------------------------------------|---|-------|
| 2 | مراجعة النظر تمكّن من توفر معلومات محاسبية تتميز بالدقة.                   | 4 | أوافق |
| 3 | مراجعة النظر تساهم في وضوح المعلومات المحاسبية.                            | 4 | أوافق |
| 4 | مراجعة النظر تسهل من توفير معلومات محاسبية تتميز بالمرونة.                 | 4 | أوافق |
| 5 | المعلومات المحاسبية التي تساعد مراجعة النظر في توفرها تكون قابلة للمقارنة. | 4 | أوافق |
| 6 | مراجعة النظر تحسن الإفصاح عن المعلومات المحاسبية.                          | 4 | أوافق |
|   | جميع العبارات                                                              | 4 | أوافق |

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، 2021م

يتبين للباحث من الجدول رقم ( 7 ) بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد العينة على جميع عبارات الفرضية الثانية ( 4 )، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقون على ما جاء بعبارات الفرضية.

لاختبار وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين أعداد الموافقين والمحايدين وغير الموافقين للنتائج الجدول رقم ( 7 ) تم استخدام اختبار مربع كاي لدلالة الفروق بين الإجابات على كل عبارة من عبارات الفرضية الثانية، والجدول رقم ( 8 ) يلخص نتائج الاختبار لهذه العبارات.

جدول رقم ( 8 )

نتائج اختبار مربع كاي لدلالة الفروق للإجابات على عبارات الفرضية الثالثة

| ت | العبارات                                                            | درجة الحرية | قيمة مربع كاي |
|---|---------------------------------------------------------------------|-------------|---------------|
| 1 | المعلومات المحاسبية التي تساعد مراجعة النظر في توفرها تتصف بالشمول. | 3           | 11.42         |
| 2 | مراجعة النظر تمكّن من توفر معلومات محاسبية تتميز بالدقة.            | 3           | 14.02         |
| 3 | مراجعة النظر تساهم في وضوح المعلومات المحاسبية.                     | 3           | 13.09         |

|   |                                                                            |   |       |
|---|----------------------------------------------------------------------------|---|-------|
| 4 | مراجعة النظر تسهل من توفير معلومات محاسبية تتميز بالمرونة.                 | 3 | 19.05 |
| 5 | المعلومات المحاسبية التي تساعد مراجعة النظر في توفرها تكون قابلة للمقارنة. | 3 | 22.40 |
| 6 | مراجعة النظر تحسن الإفصاح عن المعلومات المحاسبية.                          | 2 | 7.30  |

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، 2021م

يمكن للباحث تفسير نتائج الجدول رقم ( 8 ) قد بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد الإجابات الموافقة والمحايدة وغير الموافقة على ما جاء بجميع عبارات الأولى ( 187.85 ) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم ( 7 ) ، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الثالثة.

مما تقدم يستنتج الباحث أن فرضية الدراسة الثالثة والتي نصت على أن: " هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين مراجعة النظر وقابلية المعلومات المحاسبية لتلبية حاجات مستخدميها " قد تحققت.

يمكن للباحث تلخيص نتائج تحقق فرضيات الدراسة الخمس بالجدول أدناه:

### جدول رقم ( 9 )

#### ملخص نتائج اختبار فرضيات الدراسة

| ت | الفرضيات                                                                    | قيمة مربع كاي |
|---|-----------------------------------------------------------------------------|---------------|
| 1 | هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين مراجعة النظر وملاءمة المعلومات المحاسبية.  | 143.89        |
| 2 | هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين مراجعة النظر وموثوقية المعلومات المحاسبية. | 194.17        |

|        |                                                                                                   |   |
|--------|---------------------------------------------------------------------------------------------------|---|
| 187.85 | هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين مراجعة النظر وقابلية المعلومات المحاسبية لتلبية حاجات مستخدميها. | 3 |
|--------|---------------------------------------------------------------------------------------------------|---|

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، 2021م

يتبين للباحث من الجدول رقم ( 9 ) وبحسب قيم اختبار مربع كاي لدلالة الفروق بين إجابات أفراد عينة الدراسة على العبارات المتعلقة بجميع فرضيات الدراسة أن فرضية الدراسة الثانية تحققت بالمرتبة الأولى اعتماداً على أكبر قيمة لمربع كاي البالغة (194.17)، يليها تحقق الفرضية الثالثة بالمرتبة الثانية اعتماداً على أكبر ثاني قيمة لاختبار مربع كاي البالغة (187.85)، وأخيراً تحقق الفرضية الأولى بالمرتبة الثالثة اعتماداً على ثالث أكبر قيمة لمربع كاي البالغة (143.89).

## النتائج

1. وجود علاقة إيجابية بين مراجعة النظر وتحسين جودة المعلومات المحاسبية.
2. ساعدت مراجعة النظر في توفر معلومات محاسبية تمكن مستخدميها من تصحيح توقعاتهم السابقة والتنبؤ بالنتائج المتوقعة.
3. سهلت مراجعة النظر توفير معلومات محاسبية عادلة وخالية من الأخطاء في الوقت المناسب.

4. عززت مراجعة النظير من قابلية المعلومات المحاسبية للمقارنة تمكن مستخدميها من ترشيد قراراتهم الاقتصادية.

### التوصيات

على ضوء النتائج يوصي الباحث بالآتي:

1. على مكاتب المحاسبين والمراجعين القانونيين الاهتمام بمراجعة النظير لتحسين جودة المعلومات المحاسبية.
2. تطبيق المعيار الدولي لأجهزة الرقابة ( ISSAI 5600 ) مراجعة النظراء لضمان جودة المعلومات المحاسبية.
3. التدريب المستمر للمراجعين بمكاتب المحاسبين والمراجعين القانونيين لمواكبة الاتجاهات الحديثة في المراجعة.

### المصادر والمراجع

1. أحمد علي محمد الهماي، تقييم مدى فاعلية استخدام أسلوب النظير لتحسين جودة أداء عملية المراجعة في ليبيا، حلوان: جامعة حلوان، كلية التجارة ، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2015م.

2. أحمد جمعة وآخرون، نظم المعلومات المحاسبية مدخل تطبيقي معاصر، عمان: دار المناهج للنشر والتوزيع، د.ت .
3. ايهاب عبده بقادي، مراجعة النظر كأحد أسس الرقابة على جودة التدقيق بديوان المحاسب لدولة الكويت، الكويت: دار النبراس للنشر والتوزيع، 2009م.
4. أمين السيد أحمد لطفي، نظرية المحاسبة – منظور التوافق الدولي، الإسكندرية: الدار الجامعية للنشر والتوزيع، 2005م.
5. أمال محمد محمد عوض، أثر التخصص الصناعي لمراجعة الحسابات على جودة الأرباح المحاسبية، الإسكندرية: جامعة الإسكندرية، كلية التجارة، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، المجلد 3، العدد 1، 2006م.
6. أمانى حسين كامل، مراجعة النظر كأسلوب رقابي لتحسين جودة المراجعة، القاهرة: جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية، العدد 9، 2001م.
7. الهادي آدم محمد، نظرية المحاسبة، الخرطوم: د.ن ، 2007م.
8. زيد جميل إبراهيم النعيمات، معوقات تطبيق مراجعة النظر في ديوان المحاسبة في الأردن وأثرها على جودة التدقيق، عمان: جامعة العلوم الإسلامية العالمية، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه في المحاسبة غير منشورة، 2018م.
9. حسن شلقامي محمد، مقومات تفعيل مراجعة النظر كأداة للرقابة على جودة المراجعة، بني سويف: جامعة بني سويف، كلية التجارة، مجلة المحاسبة والمراجعة، المجلد 2، العدد 1، 2014م.
10. محمد سامي محمد علي، دور هيئة الرقابة المالية في تحسين جودة أداء عملية المراجعة في مكاتب المراجعة، القاهرة: جامعة القاهرة، كلية التجارة، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2012م.

11. مؤيد الفضل وآخرون، المحاسبة الإدارية، عمان: دار المسيرة للنشر والتوزيع، 2002م.
12. منال يوسف القرشي، أثر القوائم المالية على جودة المعلومات المحاسبية، الخرطوم بحري: جامعة الزعيم الأزهرى، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2015م.
13. نادرة بشرى نقودي فرح، أثر مراجعة تقارير الأعمال المتكاملة في جودة المعلومات المحاسبية، الخرطوم: جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2018م.
14. نورهان محمد عبدالفتاح، تأثير جودة المراجعة على دقة التنبؤات بالأرباح، القاهرة: جامعة القاهرة، كلية التجارة، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2012م.
15. علاء الدين قاسم إدريس حمزة، دور معايير المحاسبة الإسلامية في زيادة جودة المعلومات المحاسبية، الخرطوم: جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2018م.
16. عفاف اسحاق أبو ذر، حازم محمد طه، أثر معايير مراجعة مكاتب التدقيق الزميلة على جودة مكاتب التدقيق، عمان: الجامعة الأردنية، عمادة البحث العلمي، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد الثامن، العدد الرابع، 2012م.
17. عماد عبد الوهاب الصباغ، نظم المعلومات ماهيتها ومكوناتها، عمان: دار الثقافة ، 2000م.
18. فاطمة بدوي محمد علي، المحاسبة على القيمة العادلة وأثرها على جودة المعلومات المحاسبية، الخرطوم: جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2018م.

19. فايزة محمود حلمي يونس، مراجعة النظير لمكاتب المحاسبة المراقبة في مصر كأداة لتحسين جودة الأداء المهني، القاهرة: جامعة عين شمس، كلية التجارة، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، العدد لثالث، 1997م.

20. فواد محمد الليثي، نظرية المحاسبة، القاهرة: دار النهضة العربية، 2010م.

21. خطاب بابكر محمد البلة، دور مراجعة النظير في تضيق فجوة التوقعات في المراجعة، الخرطوم: جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2016م.

<http://www.socpa.sa> .22