

**آثار العلاقة بين جودة التقارير المالية وجودة المراجعة
الخارجية على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم
قدرات المنشأة : دراسة ميدانية مع دراسة حالة**

إعداد

دكتور / حسن شلقامى محمود

أستاذ مساعد بقسم المحاسبة
كلية التجارة - جامعة بني سويف

ملخص البحث :

استهدف البحث تحليل آثار العلاقة بين جودة التقارير المالية وجودة المراجعة الخارجية على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة ، ولتحقيق هذا الهدف تم إجراء دراسة ميدانية على عينة مكونة من معدي القوائم المالية ، ومكاتب المراجعة الخارجية ، وأمناء الاستثمار بالبنوك ، وأعضاء الجهاز المركزي للمحاسبات لاختبار التحقق الإحصائي لفروض تلك الدراسة ، كما تم إجراء دراسة حالة بأحد البنوك الذي يتم به إجراء مراجعة مشتركة وذلك عن الفترة من عام ٢٠١٣ حتى عام ٢٠١٧ لصياغة النماذج التي تعكس العلاقات بين جودة التقارير المالية ، وجودة المراجعة الخارجية بذلك البنك ، وتتمثل أهم نتائج البحث في وجود علاقة طردية بين تخصص المراجع في صناعة العميل كمحدد لجودة المراجعة وبين مدة بقاءه في مراجعة حسابات العميل كمحدد لجودة التقارير المالية ، وتتمثل أهم توصياته في ضرورة الإفصاح عن عناصر الاستحقاقات الاختيارية وتوخي المراجع الدقة في فحص تلك العناصر للتحقق من عدم اتباع الممارسات المحاسبية لإدارة الأرباح .

الكلمات المفتاحية :

جودة التقارير المالية ، جودة المراجعة الخارجية ، قدرات المنشأة ، حجم المنشأة محل المراجعة ، حجم مكتب المراجعة ، القدرة الإيرادية ، تعظيم حقوق المساهمين .

Abstract :

The aim of this study is to analyze the effects of the relationship between financial reports quality and the external audit quality on the evaluation of management efficiency on maximizing firm's abilities . to achieve this goal it carried out a field study to check the statistical realization of study's assumptions and to evaluate the realization of sample for the interrelated relationship between financial reports quality and the external audit quality on the evaluation of management efficiency on maximizing of firm's abilities . It also carried out a case study to determine some interrelated relationships about the variables of the subject . this study reached a group of conclusions such as the more increasing in the audit quality, the more increasing in the financial reports quality , and the more increasing in the evaluation of management efficiency on maximizing of firm's abilities . It recommends with the necessity of the academic role in preparing and carrying out training programs on components and determinants of both financial reports quality and audit quality .

Key words :

Financial reports quality , Audit quality , Firm's abilities , relationship , Management efficiency , Maximizing .

مقدمة البحث :

تفيد التقارير المالية في توفير المعلومات التي تفيد المستخدمين في اتخاذ القرارات الاقتصادية بشأن تقييم قدرة المنشأة على تحقيق الربح ، وكلما زادت جودة التقارير المالية قل عدم تماثل المعلومات بين إدارة المنشأة ومستخدمي تلك المعلومات (Mohamadi , 2014 , P. 104) وتهتم العديد من الأطراف بجودة التقارير المالية لما لها من أثر بالغ على القرارات الاقتصادية ، ولم يكن إقرار مبدأ التحفظ المحاسبي إلا أحد الإجراءات التي اتخذت لضمان جودة التقارير المالية وشفافيتها وتعبيرها عن الواقع الفعلي للمنشأة ، ويعطي رأي المراجع الخارجي للبيانات المنشورة بالقوائم المالية الثقة من قبل مستخدميها (موسى ٢٠١١ ، ص. ٤١٨) ، كما أن جودة التقارير المالية تعكس زيادة الشفافية في الإفصاح عن المعلومات بتلك التقارير . (الحالمي ٢٠١٨ ، ص. ١٩٩)

وتتأثر جودة التقارير المالية بالعديد من العوامل مثل معدل دوران المراجع الخارجي ، وتقرير المراجع للسنة السابقة ، وحجم مكتب المراجعة ، وحجم لجنة المراجعة ، وحجم المنشأة محل المراجعة ، كما أنها تتشكل من عدة مكونات تمثل دلائل على تحقيقها مثل الاستحقاقات الاختيارية ، ومدى التزام المنشأة بتقارير الاستدامة ، ومدى القياس وفقاً للقيمة العادلة . ويعكس ارتفاع جودة المراجعة ثقة المستثمرين وحملة الأسهم في أن بيانات القوائم المالية تعبر عن نتيجة النشاط والمركز المالي الفعليين (Financial Reporting Council 2018 , P. 5) كما أن تحقيق مستوى معين من جودة المراجعة يساعد لجان المراجعة في التقرير عن الاستمرار في التعامل مع مكتب المراجعة الحالي أو التوقف عن التعامل معه (Ali & Others , 2019 , P. 53) وتمثل مقاييس جودة المراجعة مؤشرات أو دلائل على ارتفاع أو انخفاض مستوى جودة المراجعة ، وتتمثل أهم تلك المقاييس – من وجهة نظر الباحث – في درجة رضا مستخدمي القوائم المالية عن تقرير المراجع ، وحجم مكتب المراجعة ، وسمعة مكتب المراجعة ، والكفاءة المهنية للمراجع ومساعديه ، وتخصص المراجع في صناعة عميل المراجعة .

ولقد تعدد الدراسات التي تناولت جودة التقارير المالية وجودة المراجعة الخارجية ، فمن حيث جودة التقارير المالية ركزت دراسة (Zheng , 2010 , PP. 286 - 293) على توضيح الخصائص والمحددات التي تعكس جودة التقارير المالية مستخدمة في ذلك متغيرات رقابية تعكس جودة التقارير المالية ، بينما اهتمت دراسة (Tasios & Bekiaris 2012 , PP. 57 - 74) بتحليل وجهة نظر المراجع بخصوص جودة التقارير المالية بناء على الخصائص الوصفية للمعلومات الواردة في الإطار المفاهيمي الصادر عن مجمع معايير المحاسبة الدولية IASB .

واختبرت دراسة (Hassan 2013 , PP. 147 - 161) العلاقة بين خصائص المنشأة (مقاسة بهيكل الملكية ، وحجم المنشأة ، والعائد على الأصول ، والعائد على حقوق الملكية ، والرافعة المالية ، وحجم لجان المراجعة) ، وجودة التقارير المالية مقاسة بنموذج إدارة الأرباح ، بينما اهتمت دراسة (Terzungwe , 2013 , PP. 273 - 279) بوضع وتحديد أسس تحقيق جودة التقارير المالية للشركات في نيجيريا من وجهة نظر مستخدمي تلك القوائم

وتناولت دراسة (Grace & Ambrose , 2013 , PP. 144 – 156) تحديد نوع المعلومات التي ينظر إليها على أنها ضرورية في اتخاذ القرارات من وجهة نظر المستثمرين في كينيا وانعكاس ذلك على جودة التقارير المالية ، وفي نفس الاتجاه قامت دراسة (Kythreotis , 2014 , PP. 1 - 26) بفحص مدى تأثير الخصائص الرئيسية للمعلومات على جودة التقارير المالية ، في حين تناولت دراسة (Jaballah & Others , 2014 , PP. 30 - 38) فحص آثار جودة التقارير المالية على كل من أسعار الأسهم للشركات المقيدة ببورصة الأوراق المالية التونسية ، وتناولت دراسة (نصر ، الصيرفي ٢٠١٥ ، ص ص. ١ - ٥٣) أثر مستوى الالتزام الأخلاقي للمحاسب المالي على جودة التقارير المالية .

وقامت دراسة (Mohamadi , 2014 , PP. 104 - 115) بتحليل العلاقة بين جودة التقارير المالية وكفاءة قرارات الاستثمار ، كما قامت دراسة (الصايغ ، عبد المجيد ٢٠١٥ ، ص ص. ١ - ٥٢) بوضع نموذج تطبيقي لقياس أثر جودة التقارير المالية السنوية على كفاءة القرارات الاستثمارية ، واختبرت دراسة (العثيبي ٢٠١٥ ، ص ص. ١٩ - ٣٨) أثر التحفظ المحاسبي بالتقارير المالية على صدق وملاءمة المعلومات التي تحتويها تلك التقارير لمساعدة المستثمرين بسوق الأوراق المالية على اتخاذ القرارات الرشيدة .

أما دراسة (Chiang , & Others 2015 , PP. 453 - 467) فقد اهتمت بفحص وتحليل العلاقة بين المسؤولية الاجتماعية وقواعد الحوكمة وجودة التقارير المالية ، وفي الاتجاه نفسه تناولت دراسة (Chi & Friday , 2016 , PP. 7 - 16) فحص وتحليل آثار مبادئ الحوكمة تعكسها حجم لجان المراجعة ، ونسبة أعضاء المراجعة الداخلية في لجان المراجعة ، وخبرة واستقلال المديرين على جودة التقارير المالية.

واختبرت دراسة (Nurcholisah 2016 , PP. 838 - 850) آثار جودة التقارير المالية على تماثل المعلومات بين الإدارة ومستخدمي تلك التقارير وكفاءة القرار الاستثماري ، واختبرت دراسة (Ibrahim & Others , 2016 , PP. 132 - 136) آثار بعض خصائص المنظمة مثل حجم واستقلال لجان المراجعة ، وعدد المديرين المستقلين على جودة التقارير المالية ، وفي المقابل

اختبرت دراسة (Kibiya & Others , 2016 , PP. 125 - 134) آثار استقلال لجان المراجعة ، والخبرة المالية لأعضائها ، وتوزيع حقوق الملكية على جودة التقارير المالية .

وفيما يتعلق بآثار معايير التقارير المالية الدولية IFRS على جودة التقارير المالية أشارت دراسة (Akgum , 2016 , PP. 169 - 178) إلى أن معايير التقارير المالية الدولية يترتب عليها زيادة دقة المعلومات وتجعلها أقرب للواقع؛ خاصة المعلومات التي تتعلق بهيكل رأس المال المستثمر ، أما دراسة (Akeju & bubatunde , 2017 , PP. 3749 - 3753) فاختبرت العلاقة بين متطلبات ومبادئ حوكمة الشركات وجودة التقارير المالية ، وفي اتجاه آخر أظهرت دراسة (محمد الهادي وآخرون ٢٠١٧ ، ص ص. ٥٢ - ١٠٠) تأثير استخدام أساليب المحاسبة الإبداعية على جودة المعلومات المحاسبية ، أما دراسة (Akeju & Babatunde , 2017 , PP. 3749 - 3753) فاختبرت العلاقة بين مكونات هيكل الحوكمة (حجم لجنة المراجعة ، واستقلال المراجع ، وحجم مجلس الإدارة ، ومكونات مجلس الإدارة) وجودة التقارير المالية

وفيما يتعلق بالعلاقة بين مستوى الإفصاح عن المعاملات مع الأطراف ذوي العلاقة وجودة التقارير المالية فقد أوضحت دراسة (رزق ٢٠١٨ ، ص ص. ١ - ٢٨) عدم وجود تأثير معنوي لأهمية ومستوى الإفصاح عن المعاملات مع الأطراف ذوي العلاقة وجودة تلك التقارير ، وبخصوص أثر الأيدولوجية السياسية على جودة التقارير المالية أوضحت دراسة (Bhandara & Others , 2018 , PP. 1 - 41) أن الأيدولوجية السياسية لمعدي التقارير المالية تؤثر على السلوك الاقتصادي له ومستوى التحفظ لديه ؛ وبالتالي التأثير على جودة التقارير المالية ، ومن ناحية أخرى أشارت دراسة (Koh & Others 2013 , PP. 1 - 13) إلى أن هناك علاقة عكسية بين خدمات بخلاف المراجعة وجودة التقارير المالية .

وفيما يتعلق بجودة المراجعة أشارت دراسة (Coulton & Others 2012 , PP. 1-18) إلى أن الأتعاب المرتفعة للمراجعة خاصة مع طول فترة المراجعة تؤثر على علاقة المراجع بعمل المراجعة وتؤثر سلبياً على جودة عملية المراجعة ، وأوضحت دراسة (Blankley & Others 2013 , PP. 13 - 25) أن الأتعاب غير العادية للمراجعة تخلق بيئة للمراجعة يكون فيها المراجع غير قادر أو لديه استعداد للبحث عن دليل قوي للمراجعة بخلو القوائم المالية من التحريفات الجوهرية أو أن تلك القوائم لا يتم إعادة تبويبها .

وأشارت دراسة (Sawan & Alsaqqa 2013 , PP. 1 - 36) ، ودراسة (Lisic & Others 2014) ، ودراسة (Abid & Others , 2018 , PP. 1 - 22) إلى أن هناك علاقة طردية بين حجم مكتب المراجعة وجودة المراجعة ، وأن خدمات المراجعة التي يتم تقديمها بواسطة مكاتب المراجعة الكبرى تكون أكثر ثقة من قبل الدائنين والمستثمرين لأنها أكثر توثيقاً .

وتناولت دراسة (Kaddash & Others 2013) ، دراسة (Hosseinniakan & Others 2014 , PP. 240 - 253) تحديد أهم العوامل التي تؤثر على جودة المراجعة في البنوك التجارية في الأردن ، واهتمت دراسة (Striwardane & Others 2014 , PP. 1 – 23) بتحليل آثار كل من مهارات المراجع skills ، والمعرفة المتاحة لديه knowledge ، واتجاهاته attitudes على جودة المراجعة ، كما اهتمت دراسة (Kraub & Others 2014 , PP. 1 – 18) بتحليل العلاقة بين تسعير خدمات المراجعة وجودة المراجعة ، في حين اهتمت دراسة (Tepalagul & Lin 2015 , PP. 101 – 121) بتحليل العلاقة بين استقلال المراجع وجودة المراجعة .

وأشارت دراسة (النواسي ٢٠١٦ ، ص ص. ٥ - ٢٤) إلى أن هناك مجموعة من العوامل التي تمثل قيودا على جودة المراجعة وتؤثر على استقلالية المراجع مثل أتعاب المراجعة وأتعاب الخدمات بخلاف المراجعة ، وأوضحت دراسة (Yazid & Suryants , 2016 , PP. 20 – 38) أن جودة المراجعة تتأثر بكل من الجدارة المهنية للمراجع ممثلة في تدريب المراجع ، وخبرته ، واستقلاله ، واختبرت دراسة (Mathur , 2016 , PP. 1632 – 1646) بتحليل آثار كل من استقلال المراجع ، وخبرته ، وجدارته المهنية ، والثقافة التنظيمية على جودة المراجعة

وفيما يتعلق بأثر التغيير الإلزامي للمرجع الشريك على كل من جودة المراجعة وكفاءة الحكم المهني للمراجع أشارت دراسة (Monroe & Hossain 2013) إلى وجود علاقة إيجابية بين التغيير الإلزامي للمرجع الشريك كل خمس سنوات أو أكثر ، وبين كل من جودة المراجعة وكفاءة الحكم المهني للمراجع بشأن استمرارية المنشأة ، وفي الاتجاه نفسه أشارت دراسة (السعيد ٢٠١٦ ، ص ص. ٤٦ - ٩٧) إلى وجود علاقة ارتباط طردي بين معدل دوران المراجع الخارجي كمتغير مستقل وبين جودة المراجعة مفاضة بحجم مكتب المراجعة كمتغير تابع ، ومن ناحية أخرى أشارت دراسة (Albeksh , 2016 , PP. 610 – 621) إلى أنه كلما زاد تبني المراجع القواعد الأخلاقية والمهنية كلما زادت جودة المراجعة ، وقامت دراسة Omotash & Others , 2017 , PP. 47 – 52) بفحص أثر استقلال لجان المراجعة على جودة المراجعة ، في حين تناولت دراسة (Pham & Others 2017 , PP. 429 - 447) تحديد آثار كل من حجم مكتب المراجعة ، وسمعة المكتب ، وأتعاب المراجعة على جودة المراجعة

وفيما يتعلق بأثر تخطيط المراجعة على جودة المراجعة أشارت دراسة (Melivev , 2017 , PP. 379 – 385) ، ودراسة (Asiriuwa & Others , 2018 , PP. 37 – 48) إلى أنه يتم تعظيم جودة المراجعة من خلال حسن تخطيط المراجعة ، وفيما يتعلق بالعلاقة بين حجم لجنة المراجعة وجودة المراجعة أوضحت دراسة (E. & Thalassions , 2017 , PP. 44 – 57) أن خصائص لجنة المراجعة لها تأثير جوهري على جودة المراجعة .

واختبرت دراسة (Wiyantoro & Usman , 2018 , PP. 417 – 428) أثر جودة المراجعة وتخصص المراجع في صناعة العميل ، وطول فترة تغيير المراجع على الفجوة بين المتوقع من تقرير المراجع وما يوفره من فائدة للمستخدمين ، في حين قامت دراسة (Haeridistia & Fadjarenie , 2019 , PP. 24 - 26) بتحليل آثار كل من استقلال المراجع ، والأخلاق المهنية ، وخبرته على جودة المراجعة

واختبرت دراسة (Abid & Others , 2018 , PP. 1 - 22) أثر حجم مكتب المراجعة على جودة المراجعة والتي تتمثل في رأي مراجع مؤهل ، في حين اختبرت دراسة (Ali & Others , 2019 , PP. 53 - 65) العلاقة بين جودة المراجعة وقرار لجان المراجعة بشأن استمرار التعاقد مع مكتب المراجعة في المشروعات الصغيرة والمتوسطة .

وفيما يتعلق بالربط بين مؤثرات كل من جودة التقارير المالية وجودة المراجعة أشارت دراسة (رضا ٢٠١٢ ، ص ص. ٧٣٧ – ٧٦٢) إلى أن هناك علاقة طردية قوية بين جودة المراجعة الخارجية وجودة التقارير المالية ، وفي الاتجاه نفسه قامت دراسة (Hsiao & Others 2012 , PP. 391 – 399) بفحص العلاقة المباشرة بين جودة المراجعة وبين إدارة الأرباح والغش بالقوائم المالية ، كذلك قامت دراسة (Kaklar & Others 2012 , PP. 43 – 47) بتحليل العلاقة بين جودة المراجعة مقاسة بحجم مكتب المراجعة ، وتدوير المراجعين ، وجودة التقارير المالية مقاسة بالتغير في المخزون ، والتدفقات النقدية من أنشطة التشغيل ، والتغير في حسابات المدينين ، والتغير في حسابات الدائنين وجودة تلك التقارير .

وفيما يتعلق بأثر تدوير المراجع على جودة التقارير المالية أوضحت دراسة (Johnson & Others 2014 , PP. 637 – 660) أن تغيير المراجع كل فترة قصيرة الأجل أقل من المتوسط (ثلاث سنوات) يترتب عليه تخفيض جودة التقارير المالية ، وتنخفض أيضاً كلما زاد طول الفترة (تسع سنوات فأكثر) التي يبقى فيها المراجع في مراجعة حسابات المنشأة ، واختبرت دراسة (إبراهيم ٢٠١٨ ، ص ص. ١٤٣ – ١٩٧) العلاقة بين المكاشفة والإفصاح عن الأخطاء التنظيمية من قبل مراجعي الحسابات وجودة التقارير المالية في ضوء توسيط جودة المراجعة ، في حين قامت دراسة (Bala and Others , 2018 , PP. 482 – 489) بفحص العلاقة بين أتعاب المراجعة كمحدد لجودة المراجعة وجودة التقارير المالية والتي تنعكس في الاستحقاقات الاختيارية .

أما دراسة (Coulton & Others 2014 , PP. 1 - 50) فقامت بتحليل العلاقة بين الاستثمار في المراجعة وجودة التقارير المالية ، وفي نفس الاتجاه اختبرت دراسة (Nwanyan 2017 , PP. 145 – 155) ممارسات جودة المراجعة على جودة التقارير المالية ، وتناولت دراسة (Eriable & Dabor , 2017 , PP. 1 – 16) تحليل أثر جودة المراجعة على إدارة الأرباح ، كذلك

تناولت دراسة (Nwanyanwu , 2017 , PP. 145 - 155) تحليل أثر جودة المراجعة على التقارير المالية من وجهة نظر مكاتب المراجعة ، وقامت دراسة (Mustafa & Others 2017 , PP. 50 – 60) ، ودراسة (Adams & Zhau 2018 , PP. 1 – 37) بفحص أثر جودة المراجعة على تخفيض عدم تماثل المعلومات بين الإدارة ومستخدمي القوائم المالية . وحجم لجنة المراجعة والخبرة المالية لأعضائها

مشكلة البحث :

تتعدد العوامل التي تؤثر في جودة التقارير المالية مثل حجم المنشأة محل المراجعة ، والإفصاح المحاسبي باستخدام تقارير الاستدامة ، كما تتأثر جودة المراجعة الخارجية بالعديد من العوامل مثل الكفاءة المهنية للمراجع ومساعديه ، وحجم مكتب المراجعة ، وتخصص المراجع في صناعة عميل المراجعة .

وتعد العلاقات بين جودة القوائم المالية وجودة المراجعة الخارجية ومحددات ومكونات كل منها علاقات متشابكة تؤثر كل منها على الأخرى وأيضاً على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة (القدرة الإيرادية – القدرة على تحقيق الربح – القدرة على سداد التزاماتها الجارية في مواعيد استحقاقها – القدرة على حسن توجيه استثماراتها بكفاءة - القدرة على تعظيم حقوق المساهمين – القدرة على تحقيق التناسق بين الهيكل التمويلي والهيكل الاستثماري – القدرة على الوفاء بمسئوليتها الاجتماعية والبيئية) .

وتتمثل مشكلة البحث في توصيف آثار العلاقة بين جودة التقارير المالية وجودة المراجعة الخارجية على توفير المعلومات لتقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة وذلك من خلال تقديم نموذج للإجابة عن التساؤلات التالية :

(١) ما المتغيرات التي تمثل مقاييس جودة القوائم المالية ، وما آثار العلاقات بين تلك المتغيرات على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة ، وكيف يمكن توجيه تلك الآثار نحو تدعيم ذلك التقييم ؟

(٢) ما المتغيرات التي تمثل مقاييس جودة المراجعة الخارجية ، وما آثار العلاقات بين تلك المتغيرات على جودة التقارير المالية ؛ وبالتالي على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة ، وكيف يمكن توجيه تلك الآثار نحو تدعيم ذلك التقييم ؟

(٣) ما طبيعة العلاقة بين جودة القوائم المالية كمجموعة رئيسية ، وجودة المراجعة الخارجية كمجموعة رئيسية ؟ وما آثار تلك العلاقة على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة؟ وكيف يمكن توجيه تلك الآثار نحو تدعيم ذلك التقييم ؟

(٤) ما مدى إمكانية اشتقاق بعض العلاقات بين تلك المتغيرات بناء على نتائج دراسة الحالة ؟

هدف البحث :

يتمثل الهدف الرئيسي للبحث في تحليل آثار العلاقة بين جودة التقارير المالية وجودة المراجعة الخارجية على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة ، ويتفرع منه الأهداف الفرعية التالية :

(١) تحديد المتغيرات التي تمثل مقاييس جودة التقارير المالية ، وتحديد آثار العلاقات بين تلك المتغيرات على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة ، وكيفية توجيه تلك الآثار نحو تدعيم ذلك التقييم .

(٢) تحديد المتغيرات التي تمثل مقاييس جودة المراجعة الخارجية ، وتحديد آثار العلاقات بين تلك المتغيرات على جودة التقارير المالية ؛ وبالتالي على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة، وكيفية توجيه تلك الآثار نحو تدعيم ذلك التقييم .

(٣) تحديد طبيعة العلاقة بين جودة التقارير المالية ، وجودة المراجعة الخارجية ، وتحديد آثار تلك العلاقة على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة ، وكيف يمكن توجيه تلك الآثار نحو تدعيم ذلك التقييم ؟

(٤) اشتقاق بعض العلاقات بين تلك المتغيرات بناء على نتائج دراسة الحالة .

حدود البحث :

تتمثل حدود البحث فيما يلي :

(١) يقتصر البحث في تحليله لآثار المتغيرات التي تمثل مقاييس جودة التقارير المالية وجودة المراجعة الخارجية على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة دون أن يمتد التحليل لتلك الآثار على المستخدمين الآخرين للتقارير المالية وتقرير المراجع .

(٢) تقتصر نتائج دراسة الحالة على البنك محل الدراسة في ضوء البيانات المنشورة بالقوائم المالية (موقع Google بعنوان التقارير المالية للشركات خلال الفترة ٢٠١٣ – ٢٠١٧) .

أهمية البحث :

تتمثل أهمية البحث على المستوى الأكاديمي في تحليل آثار العلاقة بين جودة التقارير المالية وجودة المراجعة الخارجية ، وآثار تلك العلاقة على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة ، وكيف يمكن توجيه تلك الآثار نحو تدعيم ذلك التقييم ؟

أما من الناحية العملية فتتمثل أهمية البحث في إجراء دراسة ميدانية على عينة مكونة من معدي القوائم المالية ومكاتب المراجعة الخارجية ، ومراقبي الحسابات بالجهاز المركزي للمحاسبات ، وأمناء الاستثمار بالبنوك لاختبار التحقق الإحصائي لفروض تلك الدراسة ، ودراسة حالة تتمثل في أحد البنوك والذي يتم به إجراء مراجعة مشتركة وذلك عن الفترة من عام ٢٠١٣ حتى عام ٢٠١٧ لصياغة النماذج التي تعكس العلاقة بين جودة التقارير المالية وجودة المراجعة الخارجية بذلك البنك ، وآثار تلك العلاقات على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات البنك .

منهجية البحث :

يعتمد الباحث لتحقيق هدفه في البحث على منهجين هما :

(١) المنهج الاستقرائي ومنهج تحليل المحتوى : قام الباحث باستقراء الكتابات المحاسبية في مجال جودة التقارير المالية وجودة المراجعة الخارجية ، ومؤشرات تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة ، كما استخدم الباحث منهج تحليل المحتوى لتلك الكتابات، وذلك لتجميع المعلومات عن العناصر الرئيسية للبحث وتحليلها وتفسيرها لبناء إطار يتضمن آثار العلاقة بين جودة التقارير المالية وجودة المراجعة الخارجية ، وآثار تلك العلاقات على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة .

(٢) المنهج الاستنباطي : ويتم من خلال إجراء دراسة ميدانية على عينة مكونة من معدي القوائم المالية ومكاتب المراجعة الخارجية لاختبار التحقق الإحصائي لفروض تلك الدراسة ، وكذلك دراسة حالة تتمثل في أحد البنوك والذي يتم به إجراء مراجعة مشتركة وذلك عن الفترة من عام ٢٠١٣ حتى عام ٢٠١٧ لصياغة النماذج التي تعكس العلاقة بين جودة التقارير المالية ، وجودة المراجعة الخارجية بذلك البنك ، وآثار تلك العلاقات على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات البنك .

فروض البحث :

يتم إجراء الدراسة الميدانية لاختبار التحقق الإحصائي للفروض التالية :

الفرض الأول : " هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين جودة التقارير المالية كمتغير رئيسي مستقل وتقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة كمتغير رئيسي تابع " .

الفرض الثاني : " هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين جودة المراجعة الخارجية كمتغير رئيسي مستقل وتقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة " .

الفرض الثالث: " هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين جودة المراجعة كمتغير رئيسي مستقل وجودة التقارير المالية كمتغير وسيط من حيث التأثير على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة

خطة البحث :

تحقيقاً للهدف الرئيسي للبحث وأهدافه الفرعية يقترح تناول موضوعاته على النحو التالي :

(١) دراسة تحليلية للعلاقة بين جودة التقارير المالية وجودة المراجعة الخارجية وآثار ذلك على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة .

(٢) الدراسة الميدانية ودراسة الحالة .

(١) **دراسة تحليلية للعلاقة بين جودة التقارير المالية وجودة المراجعة الخارجية وآثار ذلك على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة :** يحدد الباحث المتغيرات التي تمثل مقاييس كل من جودة التقارير المالية وجودة المراجعة الخارجية ، وتحديد العلاقات بين تلك المتغيرات ، وكيفية توجيه تأثيرات العلاقات السابقة نحو تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة وذلك كما يلي :

١ / ١ : **الأساسيات والمتغيرات التي تعكس جودة التقارير المالية :** تشير جودة التقارير المالية إلى درجة الدقة التي تجعل التقارير المالية ذات قدرة على نقل معلومات إلى مستخدميها عن عمليات الشركة بالشكل الذي يمكنهم من تقدير التدفقات النقدية المستقبلية المتوقعة وللمساعدة في أغراض إتمام التعاقدات المختلفة (الصايغ ، عبد المجيد ٢٠١٥ ، ص. ٥) ، وكلما تم إعداد القوائم المالية بمستوى عال من الجودة انخفض عدم تماثل المعلومات بين الإدارة ومستخدمي تلك التقارير وزادت ثقة هؤلاء المستخدمين . (Financial Reporting Council , 2018)

وتعكس جودة التقارير المالية درجة خلو تلك التقارير من التحريفات الجوهرية وإعطائها صورة حقيقية وعادلة عن المركز المالي للمنشأة ؛ وبالتالي ارتفاع قدرتها التنبؤية على تقييم الوضع الحالي والمستقبلي للمنشأة (موسى ٢٠١١ ، ص. ٤١٨) ، (أبو العلا ٢٠١٨ ، ص. ٢٧٣) ، (نصر ، الصيرفي ٢٠١٥ ، ص. ٦) ، ويستخدم الباحث في دراسة الحالة متغير رقابيا يعكس جودة التقارير المالية وهو تقرير المراجع للسنة السابقة، حيث إن تقرير المراجعة النظيف يعكس ارتفاع جودة التقارير المالية والعكس صحيح .

وتتأثر جودة التقارير المالية بالقياس وفقاً للقيمة العادلة وذلك لما لذلك القياس من مزايا متعددة، منها أنه يوفر معلومات ملاءمة تعطي تلك المعلومات صورة أقرب للواقع

وحالة الأسواق المالية فيما يرتبط بقيمة الأصول المسعرة مقارنة بالتكلفة التاريخية ، ومن ثم تقليل الفجوة بين القيمة الدفترية المسجلة بالقوائم المالية والقيمة السوقية . (أبو طالب ، ٢٠١٧ ، ص. ١٨) ، (بن مالك ، غوالي ، ٢٠١٥ ، ص. ١٧٦) ، (قاسم ، ٢٠١٤ ، ص. ١٦) (Siekkimen, 2016, P. 5) ، ويستخدم الباحث في دراسة الحالة متغيراً رقابياً يعكس استخدام القيمة العادلة في تحديد قيم الأدوات المالية في أسواق نشطة من خلال أفراد مؤهلين .

ويتساءل الباحث عن ردود فعل المتعاملين مع المنشأة في حالة ارتفاع جودة التقارير المالية، ويشير البعض (الصايغ ، عبد المجيد ٢٠١٥ ، ص. ٨) في هذا الشأن إلى أن ارتفاع جودة التقارير المالية تجعل المنشأة أكثر قدرة على الحصول على التمويل الخارجي المناسب ، وتخفيض عدم تماثل المعلومات بين الإدارة والمستثمرين مما يؤدي إلى علاج مشكلة الانهيار الأخلاقي والتي تعني أن المديرين في سعيهم لتعظيم أرباحهم الشخصية قد يميلون إلى اتخاذ بعض القرارات الاستثمارية التي قد لا تعود بأفضل المنافع أو العوائد على حملة الأسهم ، ويستخدم الباحث في دراسة الحالة في هذا الشأن المتغيرات الرقابية التالية :

- (١) اتجاه نصيب السهم من صافي الربح ليعكس كفاءة القرار الاستثماري للإدارة .
 - (٢) اتجاه نسبة إجمالي الأصول طويلة الأجل إلى إجمالي مصادر التمويل طويلة الأجل ليعكس كفاءة الإدارة في تحقيق التناسق بين الهيكل التمويلي طويل الأجل والهيكل الاستثماري طويل الأجل .
 - (٣) اتجاه نسبة إجمالي الأصول قصيرة الأجل إلى إجمالي مصادر التمويل قصيرة الأجل ليعكس كفاءة الإدارة في تحقيق التناسق بين الهيكل التمويلي قصير الأجل والهيكل الاستثماري قصير الأجل .
 - (٤) اتجاه نسبة الفوائد المدينة إلى الديون الخارجية ليعكس اتجاه تكلفة الاقتراض .
- ويستخدم حملة الأسهم المعلومات المالية ذات الجودة المرتفعة في مراقبة أعمال الإدارة ، مما يساعد في إيجاد دور إشرافي على سوق المال (الصايغ ، عبد المجيد ٢٠١٥ ، ص. ٩) ، (Tsoncheva , 2013 , P. 58) ، ويستخدم الباحث في دراسة الحالة متغيراً رقابياً يعكس اتجاه نصيب السهم من صافي الربح ليعكس قدرة الإدارة على تعظيم حقوق المساهمين .
- ويشير الباحث إلى أنه كلما كانت جودة التقارير المالية مرتفعة زادت الثقة والمصادقية من جانب مستخدميها مما يترتب عليه زيادة ولاء العميل لمنتج الشركة وينعكس ذلك في زيادة قيمة المبيعات وزيادة قدرة المنشأة على تحقيق الإيرادات ، ويقوم الباحث في دراسة الحالة بتقييم كفاءة الإدارة في هذا الشأن من خلال حساب كل من اتجاه معدل نمو الإيرادات ، واتجاه قيمة المبيعات خلال فترة الدراسة .

كما يترتب على زيادة جودة التقارير المالية زيادة استعداد جهات التمويل ومانحي القروض على توفير التمويل بشروط ميسرة في التمويل والسداد (نصر ، الصيرفي ٢٠١٥ ، ص. ١٢)، مما يعكس كفاءة الإدارة في تعظيم قدرة المنشأة على سداد التزاماتها الجارية في تواريخ استحقاقاتها ، ويقوم الباحث في دراسة الحالة بتقييم كفاءة الإدارة في هذا الشأن من خلال حساب كل من نسبة التداول ونسبة الديون الخارجية إلى إجمالي الأصول .

ويشير الباحث إلى أنه كلما كانت التقارير المالية أكثر جودة من خلال الإفصاح عن وفاء المنشأة بالتزاماتها البيئية والاجتماعية (باستخدام تقارير الاستدامة) زاد استعداد الجهات البيئية والرقابية على تقديم المنح والمزايا للمنشأة، ومن ثم زيادة الموارد المتاحة، مما يساعد الإدارة في توجيه مصادر التمويل والاستثمار ، ويستخدم الباحث في دراسة الحالة نسبة صافي التدفقات النقدية لنشاط الاستثمار إلى إجمالي صافي التدفقات النقدية لأنشطة التشغيل والتمويل والاستثمار ، ونسبة صافي التدفقات النقدية لنشاط التمويل إلى إجمالي صافي التدفقات النقدية لأنشطة التشغيل والتمويل والاستثمار لتقييم كفاءة الإدارة في هذا الشأن .

وتتأثر جودة التقارير المالية وتتشكل من العوامل التالية : (مع التصرف موسى ٢٠١١

، ص. ٤٢١) ، (Badi & Others 2017 , P. 83) ، (إبراهيم ٢٠١٨ ، ص. ١٦٦)

(١) حجم المنشأة محل المراجعة كمحدد لجودة التقارير المالية : يتم قياس هذا المتغير في دراسة الحالة باستخدام القيمة الدفترية للأصول وعدد الأسهم العادية .

(٢) معدل دوران المراجع الخارجي كمحدد لجودة التقارير المالية : حيث إنه كلما زاد عدد سنوات المراجعة علم معدو القوائم المالية بقدرة المراجع على اكتشاف ممارسات إدارة الأرباح ، ويتم قياس هذا المتغير من خلال عدد سنوات عمل المراجع في مراجعة حسابات المنشأة . (

Wiyantoro & Usman 2018 , P. 421)

(٣) حجم مكتب المراجعة كمحدد لجودة التقارير المالية : حيث إنه كلما علم معدو القوائم أن مكتب المراجعة كبير الحجم ولديه من الوسائل التي تمكنه من اكتشاف التلاعب في القوائم المالية زاد حرصهم على تحقيق جودة تلك القوائم ، ويقاس حجم المكتب بعدة عوامل منها قيمة الأعمال وحجم الإيرادات ، وعدد المراجعين المساعدين .

(٤) درجة الرافعة المالية Leverage كمكون لجودة التقارير المالية : يتم قياس هذا المتغير في دراسة الحالة من خلال قسمة مجموع الالتزامات الخارجية على مجموع الأصول .

(٥) تقرير المراجع للسنة السابقة أو نوع تقرير المراجع كمكون لجودة التقارير المالية : فإذا كان تقريراً نظيفاً دل ذلك على زيادة جودة التقارير المالية والعكس صحيح ، وخلو تلك التقارير

من التحريفات الجوهرية ، واقتناع المراجع الخارجي بارتفاع قدرتها التنبؤية على تقييم الوضع الحالي والمستقبلي للمنشأة . (السعيد ٢٠١٦ ، ص. ٥٤) .

(٦) حجم لجنة المراجعة والخبرة المالية لأعضائها كمحدد لجودة التقارير المالية : يتم قياس هذا المتغير من خلال عدد الأعضاء الذين تم انتخابهم من قبل مجلس الإدارة كلجنة للمراجعة ، كما يتم قياس هذا المتغير أيضا من خلال قسمة عدد الأعضاء الذين يحملون شهادة في العلوم الإدارية والمصرفية على إجمالي عدد الأعضاء . (Omotosho & Others , 2017 , P. 49) ، (،

(Mintah and Schadeitz , 2018 , PP. 4 – ، National Audit Office , 2012 , P. 6)

(٧) حسابات الاستحقاقات الاختيارية كمكون لجودة التقارير المالية : ويقصد بها العناصر التي يوجد عدة بدائل لتحديد قيمتها من الناحية المحاسبية ، ومن ثم تستطيع الإدارة الاختيار من بين تلك البدائل، مما يترتب عليه وجود حرية أو مرونة في تحديد قيم هذه العناصر (الصايغ ، عبد المجيد ٢٠١٥ ، ص. ٢٢) ، (Bala & Others , 2018 , P. 484) ، (Diaz & Others 2017 , P.) (12) ويستخدم الباحث في دراسة الحالة التطور في نسبة الإهلاك إلى إجمالي الأصول الثابتة حيث يُعد الإهلاك من الاستحقاقات الاختيارية .

(٨) الإفصاح المحاسبي باستخدام تقارير الاستدامة كمكون لجودة التقارير المالية من خلال الإفصاح عن النفقات التي تتحملها المنشأة للوفاء بمسئوليتها الاجتماعية والبيئية .

١ / ٢ : الأساسيات والمتغيرات التي تعكس جودة المراجعة الخارجية : تشير جودة المراجعة الخارجية إلى قدرة المراجع على منع التحريفات الجوهرية بالقوائم المالية ، والتقرير عن تلك التحريفات عند حدوثها ، كما تعكس قدرة المراجع على تخفيض عدم تماثل المعلومات بين إدارة المشروع ومستخدمي القوائم المالية ، ويترتب على تحقيق جودة المراجعة تحقق المراجع من أن القوائم المالية تتضمن معلومات موثقة وملائمة لمستخدمي تلك القوائم . (Nwanyanwu , 2017 , P. 145) ، (International Auditing and Assurance Standards Board , 2013) ، (Federation of European Accountants , 2016 , P. ، Audit Scotland 2017 , p. 18) (International Auditing and Assurance Standards Board , 2016 – 2017 Ed. ، 26)

وتؤثر جودة المراجعة على جودة التقارير المالية ، حيث يشير أحد الكتاب إلى أن مكتب المراجعة كبير الحجم يحقق مستوى جودة أكبر للمراجعة مقارنة بمكتب المراجعة صغير الحجم ، وأن المديرين في الشركات التي يتم مراجعتها من قبل شركات مراجعة صغيرة يتلاعبون في الإيرادات ، وأن مكاتب المراجعة الكبيرة تقوم بعمل جيد في تقييد عملائها بالتلاعب في الإيرادات بالمقارنة بالمكاتب الأصغر . (وفاء ٢٠١٥ ، ص. ٢٤٣)

وتتأثر جودة المراجعة وتتشكل من العوامل التالية :

- (١) حجم مكتب المراجعة كمحدد لجودة المراجعة الخارجية ، حيث يشير البعض إلى وجود علاقة طردية بينهما فكلما زاد حجم مكتب المراجعة دل ذلك على ارتفاع جودة المراجعة والعكس صحيح . (وفاء ٢٠١٥ ، ص. ٢٤٣) ، (Abid & Others , 2018 , P 5)
- (٢) سمعة مكتب المراجعة كمحدد لجودة المراجعة الخارجية : حيث توجد علاقة طردية بينهما فكلما كانت سمعة مكتب المراجعة طيبة دل ذلك على ارتفاع جودة المراجعة والعكس صحيح وتقاس سمعة مكتب المراجعة باستمرار التعامل معه ، حيث إن مكتب المراجعة حسن السمعة يستطيع المحافظة على عملائه وإضافة عملاء جدد . (إبراهيم ٢٠١٨ ، ص. ١٦٤)
- (٣) الكفاءة المهنية للمراجع ومساعديه كمحدد لجودة المراجعة الخارجية : حيث توجد علاقة طردية بينهما فكلما زادت الكفاءة المهنية للمراجع ومساعديه كلما دل ذلك على ارتفاع جودة المراجعة والعكس صحيح ، وتقاس الكفاءة المهنية للمراجع ومساعديه ببرامج التدريب التي يجتازونها ومؤهلاتهم العلمية . (Royae & Others 2013)
- (٤) تخصص المراجع في صناعة عميل المراجعة كمحدد لجودة المراجعة الخارجية، حيث توجد علاقة طردية بينهما فكلما زاد تخصص مكتب المراجعة في صناعة عميل المراجعة كلما دل ذلك على ارتفاع جودة المراجعة والعكس صحيح ، ويقاس التخصص بطول الفترة التي يظل فيها المراجع قائماً بمراجعة حسابات وقوائم المنشأة ، ويعتبر هذا المتغير انعكاساً لطول الفترة التي يظل فيها المراجع قائماً بمراجعة حسابات الشركة . (Haeridistia & Fadjarenie , 2019 , P. 24) ، كما ينعكس تخصص المراجع الخارجي في خبرته بعميل المراجعة . (Haeridistia & Fadjarenie , 2019 , P. 25)
- (٥) متطلبات مراجعة القيمة العادلة كمحدد لجودة المراجعة الخارجية سواء كان من المراجع أو المساعدين . (Singh , and Doliya 2015 , P.64)
- (٦) الاستثمار في المراجعة كمحدد لجودة المراجعة الخارجية : يتم قياس هذا المؤشر من حيث التأثير على جودة المراجعة من خلال قياس أثر برامج التدريب على ارتفاع الكفاءة المهنية للمراجع ومساعديه ، ويرتبط هذا الأثر بالمكاتب المراجعة كبيرة الحجم والتي تتميز بارتفاع ذلك النوعين من الكفاءة . (The Institute of Company Secretaries of India , 2016 , P 369)
- (٧) درجة الشك المهني للمراجع الخارجي كمحدد لجودة المراجعة الخارجية والتي تتأثر بضعف أو قوة السمات الشخصية للمراجع الخارجي ، والضغوط والمنافع الشخصية له ، والضعف والقصور المعرفي له ، وتصورات وأحكامه السابقة . (بيشو ٢٠١٤)

(٨) معدل دوران المراجع ففي حالة طول الفترة التي يظل فيها المراجع قائما بمراجعة حسابات

الشركة من سنة إلى خمس سنوات . (Center for Audit Quality , 2019 , P. 2)

(٩) استقلال المراجع عن عميل المنشأة حيث تُعد العلاقة بين استقلال المراجع الخارجي وجودة

المراجعة علاقة طردية . (Haeridistia & Fadjarenie , 2019 , P. 25) ، Nwanyanwu ,

(2017 , P. 147)

(١٠) الأخلاق المهنية للمراجع حيث تُعد العلاقة بين مراعاة المراجع الخارجي متطلبات الأخلاق

المهنية وجودة المراجعة علاقة طردية . (Haeridistia & Fadjarenie , 2019 , P.25)

١ / ٣ : أساسيات والمتغيرات التي تعكس تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة : يقسم

الباحث قدرات المنشأة إلى الأنواع التالية :

(١) القدرة الإيرادية للمنشأة ويعكسها تحليل اتجاه إيرادات المنشأة خلال سنوات الدراسة .

(٢) القدرة على تحقيق الربح ويعكسها كل من اتجاه صافي الربح على مدى سنوات التحليل ،

واتجاه معدل العائد على الاستثمار على مدى سنوات التحليل ، واتجاه معدل العائد على

حقوق الملكية على مدى سنوات التحليل .

(٣) القدرة على سداد الالتزامات الجارية في مواعيد استحقاقاتها ويعكسها كل من تحليل اتجاه

نسبة التداول ، وتحليل اتجاه نسبة السيولة ، وتحليل اتجاه المعدل النقدي .

(٤) القدرة على حسن توجيه التمويل والاستثمار بكفاءة، ويعكسها ما يلي :

أ- تطور نسبة صافي التدفقات النقدية من أنشطة الاستثمار (مجموع صافي التدفقات النقدية من

كل من أنشطة التمويل + أنشطة التشغيل + أنشطة الاستثمار) .

ب- تطور نسبة صافي التدفقات النقدية من أنشطة التمويل (مجموع صافي التدفقات النقدية من

كل من أنشطة التمويل + أنشطة التشغيل + أنشطة الاستثمار) .

ج- اتجاه نصيب السهم من الربح المحقق بعد الفوائد والضرائب .

(٥) القدرة على تعظيم حقوق المساهمين ويعكسها اتجاه حقوق الملكية ، ونسبة الديون الخارجية

إلى حقوق الملكية .

(٦) القدرة على تحقيق التناسق بين الهيكل التمويلي والهيكل الاستثماري بكفاءة ويعكسها كل من

نسبة الأصول الثابتة : إجمالي مصادر التمويل طويلة الأجل .، ونسبة الأصول المتداولة :

إجمالي مصادر التمويل قصيرة الأجل .

(٧) القدرة على وفاء المنشأة بمسئوليتها الاقتصادية والاجتماعية والبيئية والإفصاح عن ذلك من

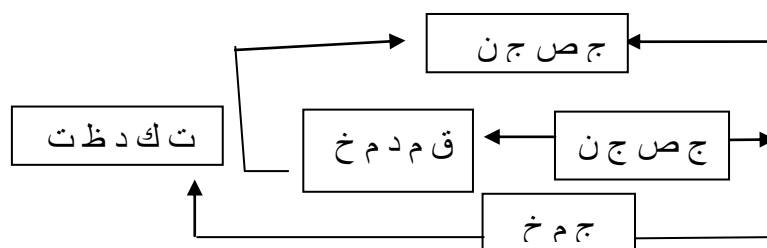
خلال تقارير الاستدامة .

١ / ٤ : تحديد العلاقة بين جودة التقارير المالية وجودة المراجعة والأثر على تقييم كفاءة

الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة، وذلك على النحو التالي :

١ / ٤ / ١ : بالربط بين معدل دوران المراجع الخارجي كمحدد لجودة التقارير المالية (ق م د م خ) ، وتخصص المراجع في صناعة العميل كمحدد لجودة المراجعة (ج ص ج ن) يشير الباحث إلى أنه زاد تخصص المراجع في صناعة العميل (كمتغير مستقل) كلما زادت مدة بقاء المراجع بمراجعة حسابات العميل (كمتغير تابع) ، ويؤثر المتغير المستقل على كل من جودة التقارير المالية (لزيادة علم المراجع بأمور المنشأة ، وعلم معدي القوائم المالية بخبرة المراجع وقدرته على اكتشاف التحريفات الجوهرية) وجودة المراجعة (لزيادة علم المراجع بأمور المنشأة وتخطيط وتنفيذ عملية المراجعة) بما يؤدي إلى زيادة الكفاءة في توفير المعلومات التي تعكس تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرة المنشأة على سداد التزاماتها الجارية وعلى تحقيق الربح وعلى تعظيم حقوق الملاك كما في الشكل رقم (١)

علاقات التشابك بين معدل دوران المراجع الخارجي كمحدد لجودة التقارير المالية ، وتخصص المراجع في صناعة العميل كمحدد لجودة المراجعة ، وآثار ذلك على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة .



الشكل رقم (١)

المصدر : من إعداد الباحث .

يتضح من الشكل رقم (١) أن هناك علاقة طردية بين تخصص المراجع في صناعة العميل كمحدد لجودة المراجعة وبين مدة بقائه في مراجعة حسابات العميل كمحدد لجودة التقارير المالية ، وأن تخصص المراجع في صناعة العميل يُعد متغيراً مستقلاً يؤثر على كل من مدة بقائه في مراجعة حسابات العميل ، وجودة التقارير المالية ، وجودة المراجعة الخارجية ، ويشير الباحث في هذه الحالة إلى زيادة الأهمية النسبية وألوية التأثير لجودة المراجعة الخارجية مقارنة بجودة التقارير المالية .

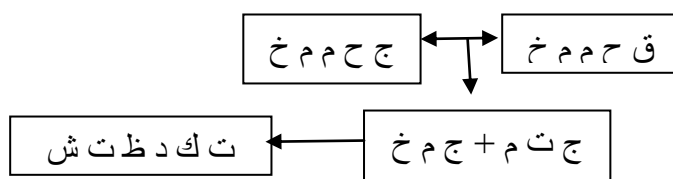
ويمكن توجيه تأثيرات العلاقة السابقة نحو توفير المعلومات التي يمكن من خلالها تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم القدرة الإيرادية للمنشأة ، والقدرة على تحقيق الربح ... إلخ من خلال تحديد فترة معيارية لا يتجاوزها المراجع في مراجعة حسابات المنشأة ، بحيث لا تكون تلك الفترة قصيرة سنة مثلاً حتى لا تتحمل المنشأة تكاليف تعيين المراجع سنويا ، كما ينبغي ألا تكون تلك

الفترة طويلة نسبياً يستطيع المراجع خلالها تكوين علاقات قوية مع إدارة المنشأة وقد يؤثر ذلك على استقلاله .

١ / ٤ / ٢ : بالربط بين حجم مكتب المراجعة كمحدد لجودة التقارير المالية (ق ح م م خ) ، وحجم مكتب المراجعة كمحدد لجودة المراجعة (ج ح م م خ) يشير الباحث إلى أن مكتب المراجعة كبير الحجم يتميز بعدة مزايا مثل ارتفاع الكفاءة العلمية والمهنية للمراجع ومساعدته ، ووجود برامج مراجعة جاهزة يمكن تطبيقها على عدد كبير من العملاء وينخفض بذلك نصيب العميل من تكلفة المراجعة ، ويترتب على تلك المزايا زيادة جودة المراجعة .

كما أن علم المحاسب بمزايا مكتب المراجعة الذي يتولى مراجعة الحسابات يجعله يراعي الدقة والحرص في إعداد التقارير المالية بما يؤدي إلى زيادة جودة التقارير المالية بما يؤدي إلى زيادة الكفاءة في توفير المعلومات التي تعكس تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة ؛ وبالتالي يتساوى هذا المحدد من حيث التأثير على كل من جودة التقارير المالية وجودة المراجعة وأثار ذلك على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة كما في الشكل رقم (٢) .

علاقات التشابك بين حجم مكتب المراجعة كمحدد لجودة التقارير المالية ، وحجم مكتب المراجعة كمحدد لجودة المراجعة وأثار ذلك على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة .



الشكل رقم (٢)

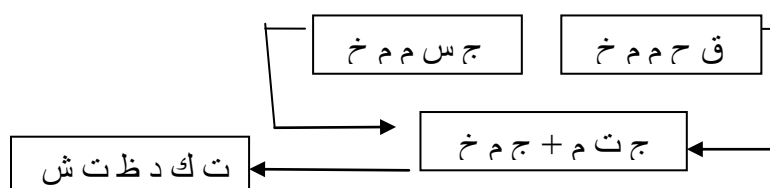
المصدر : من إعداد الباحث .

يتضح من الشكل رقم (٢) تساوي الأهمية النسبية وألوية التأثير لكل من جودة المراجعة الخارجية وجودة التقارير المالية ، حيث إن المتغير واحد وهو حجم مكتب المراجعة كمحدد لذلك النوعين من الجودة ، وإن كانت تزيد أهميته النسبية وألوية تأثيره كمحدد لجودة المراجعة ، ويمكن توجيه تأثيرات العلاقات السابقة نحو تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة بتوصية لجان المراجعة بالمنشأة بأنه عند تعيين المراجع فإنه يفضل أن يكون من مكاتب المراجعة كبيرة الحجم .

١ / ٤ / ٣ : بالربط بين حجم مكتب المراجعة كمحدد لجودة التقارير المالية ، وسمعة مكتب المراجعة كمحدد لجودة المراجعة (ج س م م خ) يشير الباحث إلى أن مكتب المراجعة كبير الحجم يتميز بزيادة جودة المراجعة لزيادة الكفاءة المهنية للمراجع ومساعدته ، كما أن علم المحاسب بمزايا مكتب المراجعة الذي يتولى مراجعة الحسابات يجعله يراعي الدقة والحرص في

إعداد التقارير المالية ، كما أن محافظة مكتب المراجعة على سمعته سواء بين مكاتب المراجعة أو بين عملاء المراجعة يترتب عليها زيادة جودة المراجعة وما لذلك من آثار على زيادة الكفاءة في توفير المعلومات التي تعكس تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة كما في الشكل رقم (٣) .

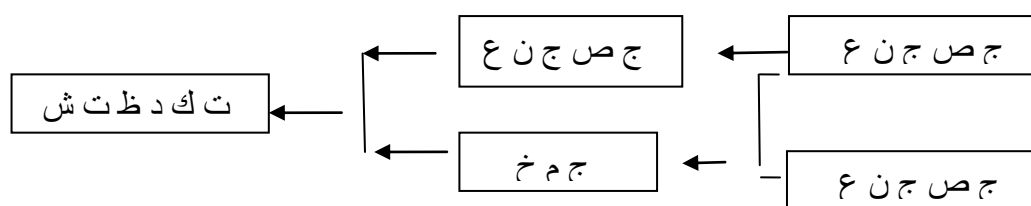
علاقات التشابك بين حجم مكتب المراجعة كمحدد لجودة التقارير المالية ، وسمعة مكتب المراجعة كمحدد لجودة المراجعة و آثار ذلك على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة.



الشكل رقم (٣)

المصدر : من إعداد الباحث .

يتضح من الشكل رقم (٣) أن حجم مكتب المراجعة كمحدد لجودة التقارير المالية ، وسمعة مكتب المراجعة كمحدد لجودة المراجعة يؤثران معاً على كل من جودة التقارير المالية وجودة المراجعة وإن كان التأثير يزيد بالنسبة لجودة المراجعة من حيث الأهمية النسبية وأولوية التأثير ، ويمكن توجيه تأثيرات العلاقات السابقة نحو تدعيم تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة بتوصية لجان المراجعة بالمنشأة بأنه عند تعيين المراجع فإنه يفضل أن يكون من مكاتب المراجعة كبيرة الحجم ويتمتع بسمعة طيبة ، سواء بين عملاء المراجعة أو بين مكاتب المراجعة ١ / ٤ / ٤ : بالربط بين تقرير المراجع للسنة السابقة (ق ت ج س ب) كمكون لجودة التقارير المالية ، وتخصص المراجع في صناعة العميل كمحدد لجودة المراجعة يشير الباحث إلى أن تقرير المراجع للسنة السابقة (متغير مستقل) يؤثر على جودة التقارير المالية للسنة الحالية ، ويتداخل مع تخصص المراجع في صناعة العميل للتأثير على جودة المراجعة حيث إن التخصص يزيد من درجة الشك المهني للمراجع ويزيد من علمه بالنواحي المالية للمنشأة محل المراجعة . كما أن تقرير المراجع للسنة السابقة يساعد المراجع في تحديد مدى تلافي المحاسب للتحفظات الواردة في هذا التقرير وتحسين جودة المراجعة وما لذلك من آثار على زيادة الكفاءة في توفير المعلومات التي تعكس تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة كما في الشكل رقم (٤) . علاقات التشابك بين تقرير المراجع للسنة السابقة كمكون لجودة التقارير المالية ، وتخصص المراجع في صناعة العميل كمحدد لجودة المراجعة ، و آثار ذلك على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة .



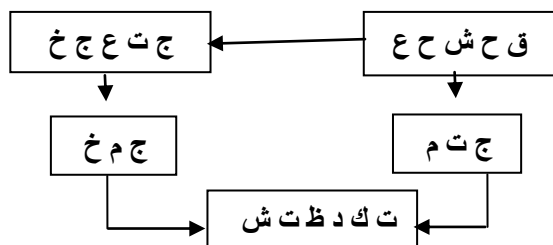
الشكل رقم (٤)

المصدر : من إعداد الباحث .

يتضح من الشكل رقم (٤) أن تقرير المراجع للسنة السابقة (متغير تابع) يؤثر في جودة التقارير المالية للسنة الحالية، ويتداخل هذا المتغير مع تخصص المراجع في صناعة العميل للتأثير على جودة المراجعة، مما يعني زيادة الأهمية النسبية وأولية التأثير بالنسبة لجودة المراجعة مقارنة بجودة التقارير المالية، ويمكن توجيه تأثيرات العلاقات السابقة نحو تدعيم تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة من خلال ضرورة الاحتفاظ بتقرير المراجع لفترة معينة بحيث يمكن الاطلاع عليه عند الطلب، وتوصية لجان المراجعة بالمنشأة بأنه عند تعيين المراجع فإنه يفضل أن يكون من المتخصصين في مراجعة صناعة العميل.

١ / ٤ / ٥ : بالربط بين حجم المنشأة محل المراجعة كمحدد لجودة التقارير المالية (ق ح ش ح ع) وأتعب المراجعة كمحدد لجودة المراجعة (ج ت ع ج خ) يشير الباحث إلى أن حجم المنشأة محل المراجعة يُعد متغيراً مستقلاً يؤثر على تحديد أتعب المراجعة، ويؤثر أيضاً في جودة التقارير المالية وجودة المراجعة، وأن الخدمات بخلاف المراجعة، تؤثر على جودة المراجعة وما لذلك من آثار ذلك على تدعيم تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة كما في الشكل رقم (٥).

علاقات التشابك بين الاتصال بين حجم المنشأة محل المراجعة كمحدد لجودة التقارير المالية، وأتعب المراجعة كمحدد لجودة المراجعة وآثار ذلك على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة.



الشكل رقم (٥)

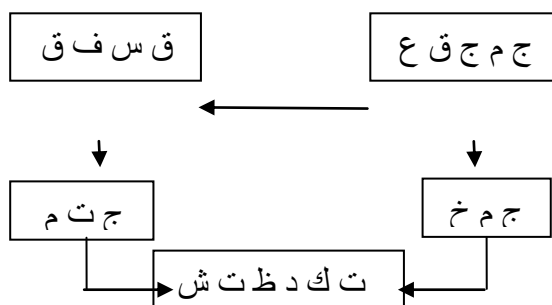
المصدر : من إعداد الباحث .

يتضح من الشكل رقم (٥) زيادة الأهمية النسبية وألوية التأثير لجودة التقارير المالية مقارنة بجودة المراجعة من حيث العامل المؤثر ، ويمكن توجيه تأثيرات العلاقات السابقة نحو تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة بتوصية المراجع بضرورة توخي الدقة عند المساومة وتقدير أتعاب المراجعة واعتبار حجم المنشأة محل المراجعة عاملاً أساسياً عند تقدير تلك الأتعاب حتى لا يتعرض لمخاطر التحديد الأقل من اللازم أو لمخاطر التحديد الزائد عن اللازم لأتعاب المراجعة .

١ / ٤ / ٦ : بالربط بين القياس وفقاً للقيمة العادلة كمحدد لجودة التقارير المالية (ق س ف ق ع) ومتطلبات مراجعة القيمة العادلة (ج م ج ق ع) كمحدد لجودة المراجعة يشير الباحث إلى أن القياس وفقاً للقيمة العادلة يتطلب مهارات معينة ينبغي توافرها في المحاسب لتحقيق جودة التقارير المالية .

كما أن متطلبات مراجعة القيمة العادلة يتطلب مهارات معينة ينبغي توافرها في المراجع لتحقيق جودة المراجعة وأن المحدد الأول يعتبر نتيجة للمحدد الثاني، حيث إن علم المحاسب بتوافر المهارات المطلوبة في المراجع والخاصة بمراجعة القيمة العادلة تجعله يراعي الدقة في تقديرات القيمة العادلة مما يترتب عليه تحسين جودة التقارير المالية وأثار ذلك على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة كما في الشكل رقم (٦) .

علاقات التشابك بين القياس وفقاً للقيمة العادلة كمحدد لجودة التقارير المالية ، ومتطلبات مراجعة القيمة العادلة كمحدد لجودة المراجعة وأثار ذلك على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة.



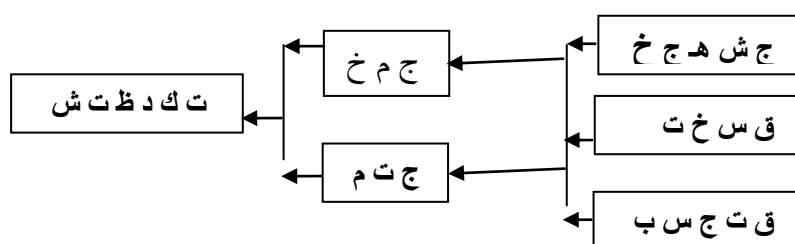
الشكل رقم (٦)

المصدر : من إعداد الباحث .

يتضح من الشكل رقم (٦) زيادة الأهمية النسبية وألوية التأثير لجودة المراجعة مقارنة بجودة التقارير المالية من حيث العامل المؤثر ، ويمكن توجيه تأثيرات العلاقات السابقة نحو تدعيم تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة بالتوصية بتحمل الأكاديميين والمهنيين إعداد وتنفيذ برامج التدريب لكل من المحاسبين والمراجعين على متطلبات قياس ومراجعة القيمة العادلة .

١ / ٤ / ٧ : بالربط بين حسابات الاستحقاقات الاختيارية (حسابات تتعدد البدائل المحاسبية في قياسها) كمحدد لجودة التقارير المالية (ق س خ ت) ، ودرجة الشك المهني للمراجع الخارجي كمحدد لجودة المراجعة الخارجية (ج ش ه ج خ) ، وتقرير المراجع للسنة السابقة كمحدد لجودة التقارير المالية (ق ت ج س ب) يشير الباحث إلى أن زيادة درجة الشك المهني للمراجع الخارجي كمتغير مستقل يساعده على زيادة فحصه لتلك الحسابات في حالة تباين قيمها من سنة إلى أخرى ويؤدي ذلك إلى زيادة جودة المراجعة ، وأن تقرير المراجع للسنة السابقة كمحدد لجودة التقارير المالية (ق ت ج س ب) يساعد في تتبع المراجع لمعالجة التحفظات في السنة السابقة بما يؤدي إلى تحسين جودة المراجعة وفي نفس الوقت يؤثر على جودة التقارير المالية للسنة الحالية لعلم المحاسب بتتبع المراجع لتحفظات السنة السابقة وآثار ذلك على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة كما في الشكل رقم (٧) .

علاقات التشابك بين حسابات الاستحقاقات الاختيارية وتقرير المراجع للسنة السابقة كمحددين لجودة التقارير المالية ، ودرجة الشك المهني للمراجع الخارجي كمحدد لجودة المراجعة وآثار ذلك على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة .



الشكل رقم (٧)

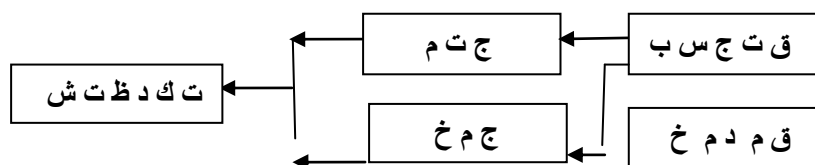
المصدر : من إعداد الباحث.

يتضح من الشكل رقم (٧) أن جودة المراجعة الخارجية تتأثر بكل من درجة الشك المهني للمراجع الخارجي ، ودرجة فحص المراجع الخارجي لحسابات الاستحقاقات الاختيارية ، وتقرير المراجع للسنة السابقة ، وأن جودة التقارير المالية تتأثر بتقرير المراجع للسنة السابقة ؛ وبالتالي يمكن القول بزيادة الأهمية النسبية لجودة المراجعة مقارنة بجودة التقارير المالية وبما يؤثر في النهاية على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة .

ويمكن توجيه تأثير تلك العلاقة السابقة نحو تدعيم الحكم على قدرات المنشأة من خلال ضرورة مراعاة لجان المراجعة التأكيد على المراجع ومساعدته بزيادة فحص حسابات الاستحقاقات الاختيارية خاصة عند وجود تباين ملحوظ في قيمها من سنة إلى أخرى

١ / ٤ / ٨ : بالربط بين تقرير المراجع للسنة السابقة كمكون لجودة التقارير المالية (ق ت ج س ب) ، ومعدل دوران المراجع الخارجي كمحدد لجودة التقارير المالية (ق م د م خ) يشير الباحث إلى أن تقرير المراجع للسنة السابقة (متغير مستقل) يؤثر على جودة التقارير المالية للسنة الحالية ، وكلما زاد معدل دوران المراجع الخارجي زادت درجة الشك المهني للمراجع ويزيد علمه بالنواحي المالية للمنشأة محل المراجعة ، كما أن تقرير المراجع للسنة السابقة يساعد المراجع من الوقوف على مدى تلافي المحاسب للتحفظات الواردة في هذا التقرير ، ويحسن ذلك من جودة المراجعة وأثار ذلك على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة كما في الشكل رقم (٨) .

علاقات التشابك بين تقرير المراجع للسنة السابقة كمكون لجودة التقارير المالية ، وتخصص المراجع في صناعة العميل كمحدد لجودة المراجعة وأثار ذلك على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة .

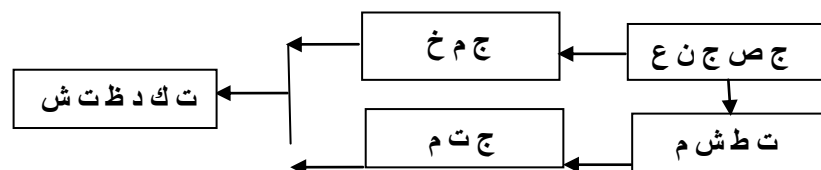


الشكل رقم (٨)
المصدر : من إعداد الباحث .

يتضح من الشكل رقم (٨) أن تقرير المراجع للسنة السابقة (متغير مستقل) يؤثر في جودة التقارير المالية للسنة الحالية ، ويتداخل هذا المتغير مع معدل دوران المراجع الخارجي للتأثير على جودة المراجعة مما يعني زيادة الأهمية النسبية وألوية التأثير بالنسبة لجودة المراجعة ، مقارنة بجودة التقارير المالية .

ويمكن توجيه تأثيرات العلاقات السابقة نحو تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة من خلال ضرورة الاحتفاظ بتقرير المراجع لفترة معينة بحيث يمكن الاطلاع عليه عند الطلب ، وتوصية لجان المراجعة بالمنشأة بمراعاة أن يكون معدل دوران المراجع الخارجي كل فترة متوسطة وليست طويلة يستطيع المراجع خلالها تكوين علاقات مع إدارة الشركة وقد يؤثر ذلك على استقلاله ، كما ينبغي أن لا تكون قصيرة حتى لا تتحمل المنشأة نفقات تعيين مراجع جديد كل فترة قصيرة .

١ / ٤ / ٩ : بالربط بين التطور في المؤشرات المالية كمكون لجودة التقارير المالية (ت ط ش م) ، وتخصص المراجع في صناعة العميل كمحدد لجودة المراجعة يشير الباحث إلى أن تخصص المراجع في صناعة العميل (متغير مستقل) يساعده في متابعة التطورات في المؤشرات المالية وما يترتب على ذلك من تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة كما في الشكل رقم (٩) . علاقات التشابك بين متابعة التطور في المؤشرات المالية كمكون لجودة التقارير المالية ، وتخصص المراجع في صناعة العميل كمحدد لجودة المراجعة وآثار ذلك على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة .



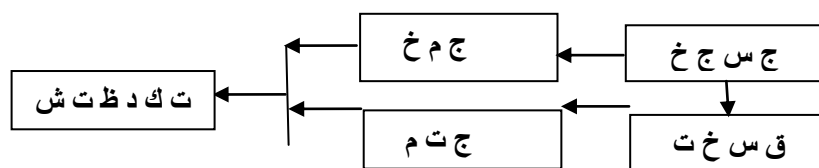
الشكل رقم (٩)

المصدر : من إعداد الباحث

يتضح من الشكل رقم (٩) أن تقرير المراجع للسنة السابقة (متغير تابع) يؤثر في جودة التقارير المالية للسنة الحالية ، ويتداخل هذا المتغير مع تخصص المراجع في صناعة العميل للتأثير على جودة المراجعة ، مما يعني زيادة الأهمية النسبية وأولية التأثير بالنسبة لجودة المراجعة مقارنة بجودة التقارير المالية . ويمكن توجيه تأثيرات العلاقات السابقة نحو تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة من خلال ضرورة الاحتفاظ بتقرير المراجع لفترة معينة بحيث يمكن الاطلاع عليه عند الطلب ، وتوصية لجان المراجعة بالمنشأة بأنه عند تعيين المراجع فإنه يفضل أن يكون من المتخصصين في مراجعة صناعة العميل .

١ / ٤ / ١٠ : بالربط بين استقلال المراجع الخارجي كمحدد لجودة المراجعة (ج س ج) ، وحسابات الاستحقاقات الاختيارية كمحدد لجودة التقارير المالية (ق س خ ت) يشير الباحث إلى أنه كلما زاد استقلال المراجع (متغير مستقل) عن إدارة المنشأة محل المراجعة زادت لديه الرغبة في إجراء المزيد من الفحص ، وتجميع وتحليل أدلة الإثبات ، ومتابعة التطورات في المؤشرات المالية وما يترتب على ذلك من تحسين جودة المراجعة ، كما أن زيادة درجة فحص المراجع الخارجي لحسابات الاستحقاقات الاختيارية تساعد على مراعاة المحاسب المزيد من الدقة في تحديد قيم تلك الحسابات ؛ وبالتالي تحسين جودة التقارير المالية ، مما ينعكس في النهاية على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة كما في الشكل رقم (١٠) .

علاقات التشابك بين متابعة فحص حسابات الاستحقاقات الاختيارية كمكون لجودة التقارير المالية ، واستقلال كمحدد لجودة المراجعة وأثار ذلك على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة .



الشكل رقم (١٠)

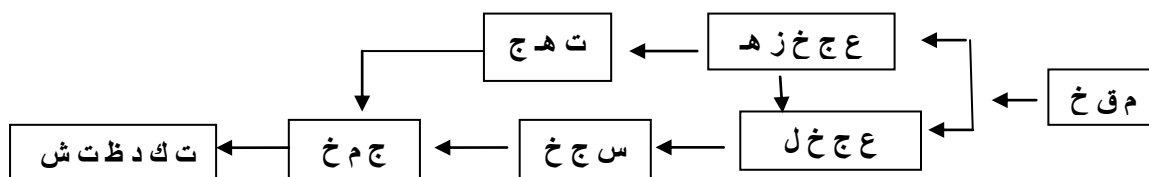
المصدر : من إعداد الباحث .

يتضح من الشكل رقم (١٠) أن استقلال المراجع الخارجي (متغير مستقل) يؤثر في جودة المراجعة ، وفحص حسابات الاستحقاقات الاختيارية (متغير تابع) والذي يؤثر على جودة التقارير المالية ، مما يعني زيادة الأهمية النسبية لاستقلال المراجع .

ويمكن توجيه تأثيرات العلاقات السابقة نحو تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة من

خلال ضرورة التأكيد على استقلال المراجع الخارجي وضرورة متابعة لجان المراجعة ذلك ١ / ٤ / ١١ : بالربط بين مراعاة المراجع الخارجي قواعد الأخلاق المهنية سواء في علاقته بزملاء المهنة (ع ج خ ز ه) ، أو في علاقته بعميل المراجعة (ع ج خ ل) يشير الباحث إلى أنه كلما زادت مراعاة المراجع الخارجي قواعد الأخلاق المهنية في علاقته بزملاء المهنة زاد ارتقاء مهنة المراجعة وزادت الثقة فيها من قبل المجتمع ، كما أن زيادة مراعاته قواعد الأخلاق المهنية في علاقته بعميل المراجعة يساعد على زيادة استقلاله، وما لذلك من أثر على تحسين جودة المراجعة ؛ وبالتالي تحسين جودة التقارير المالية مما ينعكس في النهاية على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة كما في الشكل رقم (١١)

علاقات التشابك بين مراعاة المراجع قواعد الأخلاق المهنية ، وجودة المراجعة ، وأثار ذلك على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة .



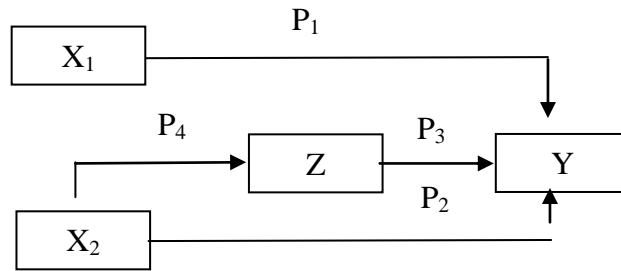
الشكل رقم (١١)

المصدر : من إعداد الباحث .

يتضح من الشكل رقم (١١) أهمية مراعاة المراجع الخارجي قواعد الأخلاق المهنية من حيث التأثير على الارتقاء بمهنة المراجعة في المجتمع وجودة المراجعة ، مما ينعكس بالإيجاب على توفير المعلومات التي يمكن من خلالها تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة . ويمكن توجيه تأثيرات العلاقات السابقة نحو تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة من خلال توزيع كتيب على المراجعين الخارجيين من قبل الهيئات المهنية يتعلق بالنواحي الأخلاقية سواء في علاقة المراجع بزملاء المهنة ، أو في علاقته بعميل المراجعة .

ويوضح الباحث النموذج الرئيسي للبحث باستخدام تحليل المسار في الشكل رقم (١٢) : (فكرة هذا النموذج مأخوذة من سيد ٢٠١٣)

النموذج الرئيسي لموضوع البحث



الشكل رقم (١٢)

المصدر: من إعداد الباحث

ويمكن صياغة معادلات النموذج السابق باستخدام تحليل المسار كما يلي :

$$Y = P_1X_1 + P_2X_2 + P_3Z + e_i .$$

$$Z = P_4 X_2 + e_i .$$

حيث :

X1 : متغير مستقل متضمنا متغيرات فرعية تعكس مكونات ومحددات جودة التقارير المالية

X2 : متغير مستقل متضمنا متغيرات فرعية تعكس مكونات ومحددات جودة المراجعة .

Z : متغير وسيط بين مكونات ومحددات جودة المراجعة وتوفير معلومات تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة

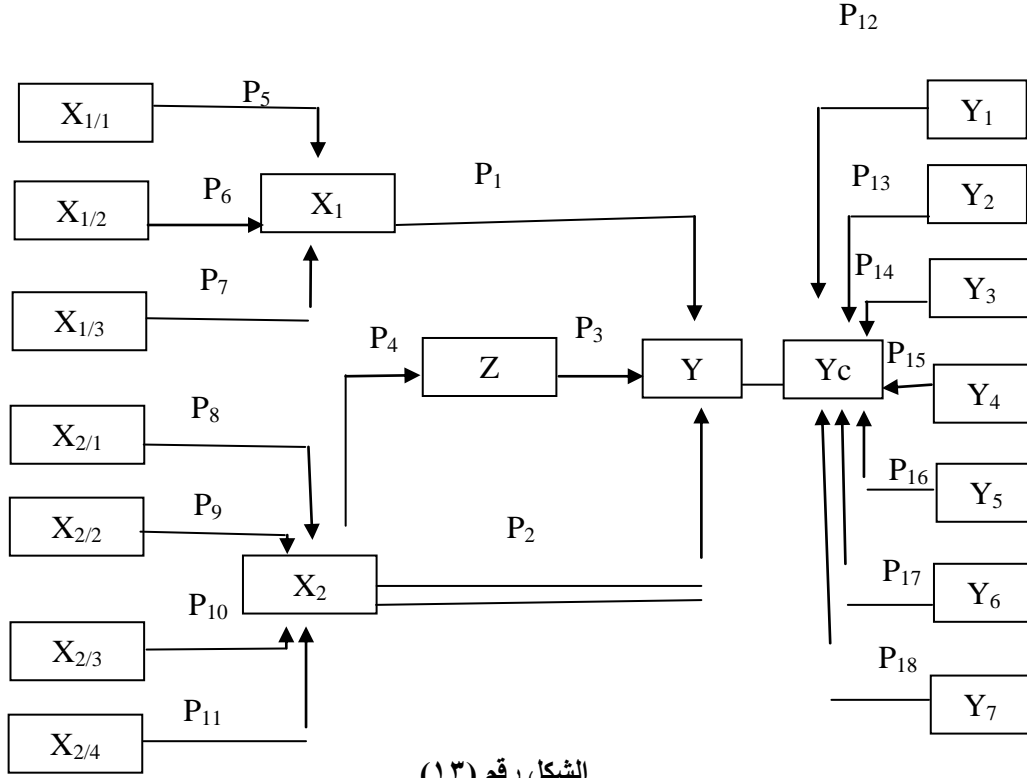
Y : متغير تابع يعكس كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة .

P :معامل المسار .

e_i : الخطأ أو التباين غير المفسر في المتغير التابع .

ويتمثل النموذج الهيكلي الفرعي لموضوع البحث في الشكل رقم (١٣)

النموذج الهيكلي الفرعي لموضوع البحث



الشكل رقم (١٣)

المصدر : من إعداد الباحث

ويمكن صياغة معادلات النموذج السابق كما يلي :

$$Y = P_1X_1 + P_2X_2 + P_3Z + e_i .$$

$$Z = P_4X_2 + e_i .$$

$$X_1 = P_5X_{1/1} + P_6X_{1/2} + P_7X_{1/3} + e_i .$$

$$X_2 = P_8X_{2/1} + P_9X_{2/2} + P_{10}X_{2/3} + P_{11}X_{2/4} + e_i .$$

$$Y_c = P_{12} Y_1 + P_{13} Y_2 + P_{14} Y_3 + P_{15} Y_4 + P_{16} Y_5 + P_{17} Y_6 + P_{18} Y_7 + e_i .$$

حيث :

- $X_{1/1}$: حجم المنشأة محل المراجعة كمحدد لجودة التقارير المالية .
- $X_{1/2}$: تطور الربط بين المؤشرات المالية كمحدد لجودة التقارير المالية .
- $X_{1/3}$: التزام الشركة بالإفصاح من خلال تقارير الاستدامة كمحدد لجودة التقارير المالية .
- $X_{2/1}$: حجم مكتب المراجعة كمحدد لجودة المراجعة .
- $X_{2/2}$: سمعة مكتب المراجعة كمحدد لجودة المراجعة .
- $X_{2/3}$: معدل دوران المراجع كمحدد لجودة المراجعة .
- $X_{2/4}$: تخصص المراجع في صناعة العميل كمحدد لجودة المراجعة .
- Y_1 : متغير يعكس قدرة المنشأة على سداد التزاماتها الجارية في مواعيد استحقاقها.
- Y_2 : متغير يعكس القدرة الإيرادية للمنشأة ويعبر عنه في الدراسة بمعدل نمو الإيرادات .
- Y_3 : متغير يعكس قدرة المنشأة على تحقيق الربح .
- Y_4 : متغير يعكس قدرة المنشأة على التوجيه الصحيح للاستثمار والتمويل .
- Y_5 : متغيرات تعكس قدرة المنشأة على تحقيق التناسق بين الهيكل التمويلي والهيكل الاستثماري

Y_6 : متغير يعكس قدرة المنشأة على تعظيم حقوق الملاك .

Y_7 : متغير يعكس قدرة المنشأة على الوفاء بمسئولياتها الاقتصادية والاجتماعية والبيئية

Y_c : متغير رئيسي تابع يعكس مكونات تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة .

(٢) **الدراسة الميدانية ودراسة الحالة** : يجري الباحث دراسة ميدانية ودراسة حالة يتم تناولهما

كما يلي :

١ / ٢ : **الدراسة الميدانية** : يجري الباحث دراسة ميدانية يتم تناول محاورها على النحو

التالي :

١ / ١ / ٢ : **أهداف الدراسة** : يتم إجراء الدراسة الميدانية للوقوف على ما يلي :

(١) اختبار التحقق الإحصائي لفروض تلك الدراسة .

(٢) الوقوف على إدراك مفردات العينة لآثار التداخل بين جودة القوائم المالية وجودة المراجعة

الخارجية على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة .

٢ / ١ / ٢ : **مجتمع وعينة الدراسة** : يتمثل مجتمع الدراسة في مكاتب المراجعة الخارجية ،

وأعضاء الجهاز المركزي للمحاسبات ، ومعددي القوائم المالية ، وأمناء الاستثمار بالبنوك ، وقد

تم اختيار عينة عشوائية تتضمن عدد ٢٥ مفردة من كل فئة من الفئات الأربعة السابقة ، وتم إرسال قائمة الاستقصاء لبعضهم بالبريد الإلكتروني والبعض الآخر من خلال المقابلات الشخصية ، وبلغ عدد القوائم المستوفاة ٨٠ قائمة والتي استخدمت في التحليل الإحصائي كما في الجدول رقم (١) .

جدول (١)

مكونات مجتمع الدراسة الميدانية .

النسبة	عدد القوائم المستوفاة	عدد القوائم الموزعة	مكونات مجتمع الدراسة
٨٤	٢١	٢٥	مكاتب المراجعة الخارجية .
٩٢	٢٣	٢٥	أعضاء الجهاز المركزي للمحاسبات .
٧٦	١٩	٢٥	معدو القوائم المالية .
٦٨	١٧	٢٥	أمناء الاستثمار بالبنوك .
٨٠	٨٠	١٠٠	إجمالي .

المصدر : من إعداد الباحث

٣/١/٢ : فروض الدراسة الميدانية : يتم إجراء الدراسة الميدانية لاختبار التحقق الإحصائي للفروض التالية :

ف١ : " هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين جودة التقارير المالية كمتغير رئيسي مستقل وتقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة كمتغير رئيسي تابع " ، ويتم اختبار التحقق الإحصائي لهذا الفرض من خلال تحليل العبارات من رقم (١) حتى رقم (٧) .

ف٢ : " هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين جودة المراجعة كمتغير رئيسي مستقل وتقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة " ، ويتم اختبار التحقق الإحصائي لهذا الفرض من خلال تحليل العبارات من رقم (٨) حتى رقم (١٤) .

ف٣ : " هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين جودة المراجعة كمتغير رئيسي مستقل وجودة التقارير المالية كمتغير وسيط من حيث التأثير على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة " ، ويتم اختبار التحقق الإحصائي لهذا الفرض من خلال تحليل العبارات من رقم (١٥) حتى رقم (٢٤) .

٤/١/٢ : وسائل تجميع بيانات الدراسة الميدانية : يستخدم الباحث قائمة الاستقصاء^(١) لتجميع البيانات اللازمة لإجراء الدراسة الميدانية ، ويتم استيفاء بياناتها من المستقضي منهم من خلال المراسلة بالبريد الإلكتروني ومن خلال المقابلات الشخصية .

٥/١/٢ : المتغيرات المستقلة والمتغيرات التابعة : تتمثل المتغيرات المستقلة في كل من محددات ومكونات جودة التقارير المالية ومحددات ومكونات جودة المراجعة ، بينما يتمثل المتغير الوسيط في محددات ومكونات جودة التقارير المالية ، في حين يتمثل المتغير التابع في تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة .

٦/١/٢ : الصلاحية والاعتمادية : لتحديد مدى صلاحية المقاييس التي تتضمنها قائمة الاستقصاء تم استخدام طريقة صلاحية المحتوى content validity حيث تم مراجعة قائمة الاستقصاء مع بعض أعضاء هيئة التدريس بكلية التجارة ، وقد تم في ضوء ذلك إعادة صياغة بعض العبارات بالقائمة ، ويتعلق الجدول رقم (٢) بقياس ثبات ومصداقية عبارات قائمة الاستقصاء مجتمعة في التعبير عن مشكلة البحث :

جدول (٢)

قياس ثبات وصدق عبارات قائمة الاستقصاء مجتمعة في التعبير عن مشكلة البحث .

معامل الصدق	معامل الثبات	عدد العبارات
٠,٩٤٧	٠,٨٩٧	٢٤

المصدر : من إعداد الباحث بناء على نتائج التحليل الإحصائي .

ويشير الجدول رقم (٢) إلى أن نسبة ثبات عبارات قائمة الاستقصاء في التعبير عن مشكلة البحث تبلغ ٠,٨٩٧ ، وأن نسبة صدق تلك العبارات مجتمعة تبلغ ٠,٩٤٧ .

٧/١/٢ : قياس الوسط الحسابي والانحراف المعياري ومعامل الاختلاف لكل عبارة من عبارات قائمة الاستقصاء كما في الجدول رقم (٣) .

(١) أنظر ملحق (١) قائمة الاستقصاء .

جدول (٣)

قياس الوسط الحسابي والانحراف المعياري ومعامل الاختلاف لكل عبارة من عبارات قائمة الاستقصاء .

رقم العبارة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف	رقم العبارة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف
(١)	٤.٤٦	٠.٧١١	٠.١٥٩	(١٣)	٤.٦٣	٠.٦٢٤	٠.١٣٥
(٢)	٤.٤٣	٠.٨٧٥	٠.١٩٧	(١٤)	٤.٤٤	٠.٨٤٠	٠.١٨٩
(٣)	٤.٤٥	٠.٤٣٤	٠.٠٩٧	(١٥)	٤.٦٠	٠.٦٦٨	٠.١٤٥
(٤)	٤.٤٤	٠.٨٥٥	٠.١٩٢	(١٦)	٤.٣٨	٠.٩١٩	٠.٢١٠
(٥)	٤.٧٠	٠.٥١٣	٠.١٠٩	(١٧)	٤.٤٧	٠.٧١١	٠.١٥٩
(٦)	٤.٥٩	٠.٨٠٧	٠.١٧٦	(١٨)	٤.٢٨	٠.٨٨٦	٠.٢٠٧
(٧)	٤.٦٧	٠.٦٧١	٠.١٤٤	(١٩)	٤.٣١	٠.٩٤٩	٠.٢٢٠
(٨)	٤.٦١	٠.٧٢٠	٠.١٥٦	(٢٠)	٤.٥١	٠.٧٧٩	٠.١٧٣
(٩)	٤.٤٣	٠.٩١١	٠.٢٠٦	(٢١)	٤.٦٤	٠.٥٣٤	٠.١١٥
(١٠)	٤.٤٠	٠.٩٧٦	٠.٢١٩	(٢٢)	٤.٥٣	٠.٩٨١	٠.٢١٧
(١١)	٤.٤٣	٠.٨٩٧	٠.٢٠٢	(٢٣)	٤.٦١	٠.٧٠٣	٠.١٥٢
(١٢)	٤.٥٦	٠.٧٠٩	٠.١٥٥	(٢٤)	٤.٥٤	٠.٨٩٩	٠.١٩٨

المصدر : من إعداد الباحث بناء على نتائج التحليل الإحصائي

يتضح من الجدول رقم (٣) تأثير تفاعل حجم المنشأة محل المراجعة كمحدد لجودة التقارير المالية وأتعباب المراجعة كمحدد لجودة المراجعة، يؤثر على جودة التقارير المالية وجودة المراجعة، وما من آثار على تدعيم تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة . وتمثل العبارة رقم (١٩) أكثر اتفاقاً لأنها أكبر قيمة في معامل الاختلاف ، وتشير تلك العبارة إلى تأثير كل من تفاعل تقرير المراجع للسنة السابقة كمكون لجودة التقارير المالية ، وتخصص المراجع في صناعة العميل كمحدد لجودة المراجعة على جودة التقارير المالية للسنة الحالية ، وزيادة من درجة الشك المهني للمراجع وعلمه بالنواحي المالية للمنشأة محل المراجعة وما لذلك من آثار على زيادة الكفاءة في توفير المعلومات التي تعكس تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة .

٨ / ١ / ٢ : **تحليل نتائج الدراسة الميدانية** : استخدم الباحث حزمة البرامج الإحصائية (spss)

لتحليل البيانات ، ويتم تحليل نتائج الدراسة الميدانية في النقاط التالية :

١ / ٨ / ١ / ٢ : قياس علاقات الارتباط بين عبارات كل فرض من فروض الدراسة، وذلك على

النحو التالي :

(١) قياس علاقات الارتباط بين عبارات الفرض الأول، حيث تعكس تلك العبارات مدى وجود

علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطور الربط بين المؤشرات المالية كمتغير رئيسي مستقل يعكس

جودة التقارير المالية وبين تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة كمتغير رئيسي تابع كما

في الجدول رقم (٤) :

جدول رقم (٤)

الارتباط بين عبارات الفرض الأول .

رقم العبارة	(١)	(٢)	(٣)	(٤)	(٥)	(٦)	(٧)
(١) ارتباط بيرسون	١	٠.٥٢٣	٠.٣٤٧	٠.٣٠٩	٠.٠٧٣	٠.٠٢٨	٠.٠٢٦ -
(٢) ارتباط بيرسون	٠.٥٢٣	١	٠.٤٣٩	٠.١٧٨	٠.٢٦٦	٠.٢٠٧	٠.٢٥٠
(٣) ارتباط بيرسون	٠.٣٤٧	٠.٤٣٩	١	٠.٤٠٣	٠.٤٢٠	٠.٢٩٣	٠.٤٣٧
(٤) ارتباط بيرسون	٠.٣٠٩	٠.١٧٨	٠.٤٠٣	١	٠.٢١٧	٠.٣٣٩	٠.٠٩٧
(٥) ارتباط بيرسون	٠.٠٧٣	٠.٢٦٦	٠.٤٢٠	٠.٢١٧	١	٠.٨٣٤	٠.٣٠٢
(٦) ارتباط بيرسون	٠.٢٠٨	٠.٢٠٧	٠.٢٩٣	٠.٣٣٩	٠.٨٣٤	١	٠.٦١٥
(٧) ارتباط بيرسون	٠.٠٢٦ -	٠.٢٥٠	٠.٤٣٧	٠.٠٩٧	٠.٣٠٢	٠.٦١٥	١

المصدر : من إعداد الباحث بناء على نتائج التحليل الإحصائي .

ويشير الجدول رقم (٤) إلى أنه يتم ترتيب أهم العلاقات بين تلك العبارات وفقاً لقوة الارتباط

كما يلي :

أ- تأتي العلاقة بين العبارة رقم (٥) التي تشير إلى أن الإفصاح عن الاستحقاقات الاختيارية يزيد

من جودة التقارير المالية بما ينعكس على توفير المعلومات لتقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات

المنشأة ، والعبارة رقم (٦) التي تشير إلى أن حصول الشركة على تقرير نظيف يعكس ارتفاع

درجة تقاريرها المالية وارتفاع قدرتها التنبؤية على تقييم الوضع الحالي والمستقبلي للمنشأة في

المرتبة الأولى من حيث التأثير على العلاقة بين مؤشرات جودة التقارير المالية وتقييم كفاءة

الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة حيث يوجد بينهما ارتباط طردي قوي قيمته ٠.٨٣٤ .

ويوصي الباحث بضرورة الإفصاح عن عناصر الاستحقاقات الاختيارية وتوخي المراجع

الدقة في فحص تلك العناصر للتحقق من عدم اتباع الممارسات المحاسبية لإدارة الأرباح .

ب- تأتي العلاقة بين العبارة رقم (٦) التي تشير إلى أن حصول الشركة على تقرير غير متحفظ يعكس ارتفاع درجة تقاريرها المالية وارتفاع قدرتها التنبؤية على تقييم الوضع الحالي والمستقبلي للمنشأة ، والعبارة رقم (٧) التي تشير إلى أن الإفصاح المحاسبي باستخدام تقارير الاستدامة عن النفقات التي تتحملها المنشأة للوفاء بمسئوليتها الاجتماعية والبيئية ينعكس على توفير المعلومات لتقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة في المرتبة الثانية من حيث التأثير على العلاقة بين مؤشرات جودة التقارير المالية وتقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة ، حيث يوجد بينهما ارتباط طردي متوسط قيمته ٠.٦١٥ .

ويوصي الباحث بضرورة تحقيق الإفصاح المحاسبي باستخدام تقارير الاستدامة كمكون لجودة التقارير المالية عن النفقات التي تتحملها المنشأة للوفاء بمسئوليتها الاجتماعية والبيئية (٢) قياس علاقات الارتباط بين عبارات الفرض الثاني حيث تعكس تلك العبارات مدى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين متغيرات جودة المراجعة وبين توفير المعلومات لتقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة كما في الجدول رقم (٥) .

جدول رقم (٥)

الارتباط بين عبارات الفرض الثاني .

رقم العبارة	(٨)	(٩)	(١٠)	(١١)	(١٢)	(١٣)	(١٤)
(٨) ارتباط بيرسون	١	٠.٤٧٦	٠.١٨٧	٠.٣٧٦	٠.٠٨٥	٠.٢٩٢	٠.٢٤٢
(٩) ارتباط بيرسون	٠.٤٦٦	١	٠.٤٧٦	٠.٧٦٨	٠.٠٥٦	٠.٣٠٦	٠.٤٩٩
(١٠) ارتباط بيرسون	٠.١٨٧	٠.٤٧٦	١	٠.٨٥١	٠.١٦٥	٠.١٥٥	٠.٣٧١
(١١) ارتباط بيرسون	٠.٣٧٦	٠.٧٦٨	٠.٨٥١	١	٠.٢٥٦	٠.٣١١	٠.٤٩٠
(١٢) ارتباط بيرسون	٠.٠٨٥	٠.٥٦٠	٠.١٦٥	٠.٢٥٦	١	٠.٢٥٤	٠.١٥٦
(١٣) ارتباط بيرسون	٠.٢٩٢	٠.٣٠٦	٠.١٦٦	٠.٣١١	٠.٢٥٤	١	٠.٦٩٠
(١٤) ارتباط بيرسون	٠.٢٤٢	٠.٤٩٩	٠.٣٧١	٠.٤٩٠	٠.١٥٦	٠.٦٩٠	١

المصدر : من إعداد الباحث بناء على نتائج التحليل الإحصائي .

ويشير الجدول رقم (٦) إلى أنه يتم ترتيب أهم العلاقات بين تلك العبارات وفقا لقوة الارتباط على النحو التالي :

أ- تأتي العلاقة بين العبارة رقم (١٠) التي تشير إلى أنه كلما كانت سمعة مكتب المراجعة طيبة دل ذلك على ارتفاع جودة المراجعة وما لذلك من آثار إيجابية على توفير المعلومات لتقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة . ، والعبارة رقم (١١) التي تشير إلى أنه كلما زادت الكفاءة المهنية للمراجع ومساعديه كلما دل ذلك على ارتفاع جودة المراجعة في المرتبة الأولى من حيث التأثير على العلاقة بين مؤشرات جودة المراجعة وتقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة حيث يوجد بينهما ارتباط طردي قوي قيمته ٠.٨٥١ .

ويوصي الباحث بضرورة مراعاة لجان المراجعة تكليف مكتب المراجعة حسن السمعة سواء مع عملاء المراجعة أو مع زملائه ، كما يجب أن يتميز هذا المكتب بارتفاع الكفاءة المهنية للمراجع ومساعديه .

ب- تأتي العلاقة بين العبارة رقم (٩) التي تشير إلى أنه كلما زاد تخصص مكتب المراجعة في صناعة عميل المراجعة دل على ارتفاع جودة المراجعة ، والعبارة رقم (١١) التي تشير إلى أنه كلما زادت الكفاءة المهنية للمراجع ومساعديه دل ذلك على ارتفاع جودة المراجعة وما لذلك من آثار إيجابية على توفير المعلومات لتقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة في المرتبة الثانية من حيث التأثير على مؤشرات جودة المراجعة وتقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة حيث يوجد بينهما ارتباط طردي قوي قيمته ٠.٧٦٨ .

ويوصي الباحث بضرورة أن تراعي لجان المراجعة تخصص مكتب المراجعة في صناعة العميل ، وزيادة الكفاءة المهنية للمراجع ومساعديه عند الاختيار بين مكاتب المراجع (٣) قياس علاقات الارتباط بين عبارات الفرض الثالث حيث تعكس تلك العبارات مدى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين جودة المراجعة كمتغير وسيط وجودة التقارير المالية كمتغير مستقل وتقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة كمتغير تابع كما في الجدول رقم (٦) .

جدول رقم (٦)

الارتباط بين عبارات الفرض الثالث

رقم العبارة	(١٥)	(١٦)	(١٧)	(١٨)	(١٩)	(٢٠)	(٢١)	(٢٢)	(٢٣)	(٢٤)
ارتباط بيرسون (١٥)	١	٠.٢٢٧	٠.١٣	٠.٢١	٠.٠٨	- ٠.٣٩	٠.١٢	٠.١٣	٠.٢٨٦	٠.١٣
ارتباط بيرسون (١٦)	٠.٢٢٧	١	٠.٥٤١	٠.٤٠٠	٠.٠٦	٠.٢٤١	٠.٠٧	٠.٠٢	٠.٢٢٨	٠.٣٢
ارتباط بيرسون (١٧)	٠.١٣	٠.٥٤١	١	٠.٨٣٤	٠.٣٠٢	٠.٣٧٧	٠.١٩	٠.٠٢	٠.٦	٠.٤٢٧
ارتباط بيرسون (١٨)	٠.٢١	٠.٤	٠.٨٣٤	١	٠.٨٥٩	٠.٣٢٥	٠.٢٩٤	٠.١٨	٠.٢١	٠.٤
ارتباط بيرسون (١٩)	٠.٠٨	٠.٠٦	٠.٠٢	٠.٨٣٤	١	٠.٤٨٢	٠.٤٧٦	٠.٢	٠.٣١٧	٠.٤٣٨
ارتباط بيرسون (٢٠)	- ٠.٣٩	٠.٢٤١	٠.٣٧٧	٠.٣٢٥	٠.٤٨٢	١	٠.٥٤٤	٠.٣٧٢	٠.٢	٠.٤١٥
ارتباط بيرسون (٢١)	٠.١٢	٠.٠٧	٠.١٩	٠.٢٩٤	٠.٤٧٦	٠.٥٤٤	١	٠.١٥	٠.٢٦٢	٠.٢٧٩
ارتباط بيرسون (٢٢)	٠.١٣	٠.٢	٠.٠٢	٠.١٨	٠.٢٠	٠.٣٧٢	٠.١٥	١	٠.٦٦٧	٠.٢٧٩
ارتباط بيرسون (٢٣)	٠.٢٨٦	٠.٢٢٨	٠.٠٦	٠.٢١	٠.٣١٧	٠.٢٠	٠.٢٦٢	٠.٦٦٧	١	٠.٦٢١
ارتباط بيرسون (٢٤)	٠.١٣	٠.٣٢	٠.٤٢٧	٠.٤	٠.٤٣٨	٠.٤١٥	٠.٢٧٩	٠.٢٧٩	٠.٦٢١	١

المصدر : من إعداد الباحث بناء على نتائج التحليل الإحصائي .

ويشير الجدول رقم (٦) إلى أنه يتم ترتيب أهم العلاقات بين تلك العبارات وفقاً لقوة الارتباط على النحو التالي :

أ- تأتي العلاقة بين العبارة رقم (١٧) التي تشير إلى أهمية تفاعل حجم مكتب المراجعة ، وعلم المحاسب بمزايا مكتب المراجعة الذي يتولى مراجعة الحسابات تجعله يراعي الدقة والحرص في إعداد التقارير المالية بما يؤدي إلى زيادة جودة تلك التقارير ، والعبارة رقم (١٨) التي تشير إلى أهمية تفاعل حجم مكتب المراجعة ، وسمعة مكتب المراجعة ، وعلم المحاسب بمزايا مكتب المراجعة الذي يتولى مراجعة الحسابات في المرتبة الأولى من حيث التأثير على العلاقة بين جودة المراجعة كمتغير وسيط وجودة التقارير المالية كمتغير مستقل وتقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة كمتغير تابع حيث يوجد بينهما ارتباط طردي قوي قيمته ٠.٨٣٤ .

ويوصي الباحث بضرورة أن تراعي لجان المراجعة العوامل التي تتعلق بكل من حجم وسمعة مكتب المراجعة عند المفاضلة بين مكاتب المراجعة .

ب- تأتي العلاقة بين العبارة رقم (٢٢) التي تشير إلى أهمية تفاعل القياس وفقاً للقيمة العادلة كمحدد لجودة التقارير المالية ومتطلبات مراجعة القيمة العادلة كمحدد لجودة المراجعة ، والعبارة رقم (٢٣) التي تشير إلى الربط بين حسابات الاستحقاقات الاختيارية كمحدد لجودة التقارير المالية ودرجة الشك المهني للمراجع الخارجي كمحدد لجودة المراجعة الخارجية ، وتقرير المراجع للسنة السابقة كمحدد لجودة التقارير المالية في المرتبة الثانية من حيث التأثير على العلاقة بين جودة المراجعة كمتغير وسيط وجودة التقارير المالية كمتغير مستقل وتقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة كمتغير تابع، حيث يوجد بينهما ارتباط طردي ضعيف قيمته ٠.٦٦٧ .

ويوصي الباحث بضرورة اضطلاع الأكاديميين بدورهم في إعداد وتنفيذ برامج التدريب للمحاسبين والمراجعين التي تتعلق بقياس ومراجعة القيمة العادلة .

(٤) قياس علاقات الارتباط بين متغيرات الدراسة كما في الجدول رقم (٧) .

جدول رقم (٧)

الارتباط بين متغيرات الدراسة .

متغيرات الدراسة ومعامل بيرسون	تقييم كفاءة الإدارة	محددات جودة التقارير المالية	محددات جودة المراجعة
تقييم كفاءة الإدارة	١	٠.٨٩٨	٠.٦١٧
محددات جودة التقارير المالية	٠.٨٩٨	١	٠.٤٦٨
محددات جودة المراجعة	٠.٦١٧	٠.٤٦٨	١

المصدر : من إعداد الباحث بناء على نتائج التحليل الإحصائي

ويشير الجدول رقم (٧) إلى قوة العلاقة بين محددات جودة التقارير المالية وتوفير المعلومات التي يمكن من خلالها تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة، حيث إن بينهما ارتباطاً طردياً قوياً (٠.٨٩٨) مقارنة بالعلاقة مع محددات جودة المراجعة، حيث إن بينهما ارتباطاً طردياً متوسطاً (٠.٦١٧)، لذلك يمكن القول إن محددات جودة التقارير المالية تؤدي دوراً أكثر تأثيراً في توفير المعلومات التي يمكن من خلالها تقييم كفاءة الإدارة مقارنة بالدور الذي تلعبه محددات جودة المراجعة.

٢/٨/١/٢ : التحليل العاملي لمتغيرات الدراسة الميدانية كما في الجدول رقم (٨) التالي :

جدول رقم (٨)

مصنوفة المكونات لمتغيرات الدراسة الميدانية .

المكونات		
		٣س
		٤س
٠.٨٥٤	٠.٨٥٤	٦س
		١٩س
		٢١س
٠.٩٣٨	٠.٩٣٨	٢٢س
٠.٧٨٣	٠.٧٨٣	٢٣س
		% اختلاف

المصدر : من إعداد الباحث بناء على نتائج التحليل الإحصائي

ويشير الجدول رقم (٨) إلى ما يلي :

(١) يتم تقسيم متغيرات الدراسة الميدانية إلى مجموعتين : المجموعة الأولى وتؤثر على توفير المعلومات التي تستخدم في تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة بنسبة ٣٥.٤٧٨ % وتضم العبارة رقم (٦) وتؤثر بنسبة ٠.٨٥٤ ، ورقم (٢٢) وتؤثر بنسبة ٠.٩٣٨ ، ورقم (٢٣) وتؤثر بنسبة ٠.٧٨٣ ، والمجموعة الثانية وتؤثر على توفير المعلومات التي تستخدم في تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة بنسبة ٧٠.٨٩٢ % وتضم العبارة رقم (٣) وتؤثر بنسبة ٠.٨٤٨ ، ورقم (٤) وتؤثر بنسبة ٠.٥٦٣ ، ورقم (١٩) وتؤثر بنسبة ٠.٨٩٤ ، ورقم (٢١) وتؤثر بنسبة ٠.٧٣١ .

(٢) يتم ترتيب متغيرات جودة التقارير المالية ومتغيرات جودة المراجعة من حيث التأثير على مؤشرات تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة من حيث الأهمية النسبية كما يلي :

أ- يأتي المتغير الذي يتعلق بأهمية تفاعل القياس وفقاً للقيمة العادلة ومتطلبات مراجعة القيمة العادلة في التأثير على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة في المرتبة الأولى من حيث التأثير على مؤشرات تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة حيث يؤثر بنسبة ٩٣.٨% ، لذلك يوصي الباحث بضرورة اضطلاع الأكاديميين بدورهم في إعداد وتنفيذ برامج تدريب المحاسبين والمراجعين على النواحي التي تتعلق بقياس ومراجعة القوائم المالية المعدة وفقاً للقيمة العادلة.

ب- يأتي المتغير الذي يتعلق بأهمية تفاعل تقرير المراجع للسنة السابقة ، وتخصص المراجع في صناعة العميل في التأثير على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة في المرتبة الثانية من حيث التأثير على مؤشرات تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة، حيث يؤثر بنسبة ٨٩.٤% لذلك يوصي الباحث بضرورة مراعاة لجان المراجعة تخصص المراجع في صناعة العميل عند المفاضلة بين مكاتب المراجعة .

ج- يأتي المتغير الذي يتعلق بأهمية حصول الشركة على تقرير غير متحفظ يعكس ارتفاع درجة تقاريرها المالية وخلو تلك التقارير من الأخطاء والتحريفات الجوهرية ، واقتناع المراجع الخارجي بأن القوائم المالية تعبر بوضوح عن نتيجة نشاط المنشأة ومركزها المالي وتدفعاتها النقدية وبالتالي ارتفاع قدرتها التنبؤية على تقييم الوضع الحالي والمستقبلي للمنشأة في المرتبة الثالثة من حيث التأثير على مؤشرات تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة، حيث يؤثر بنسبة ٨٥.٤% لذلك يوصي الباحث بضرورة أن يطلع المراجع على تقرير المراجعة للسنة السابقة للمساعدة في إعداد خطة المراجعة للسنة الحالية .

د- يأتي المتغير الذي يتعلق بأهمية كل من حجم مكتب المراجعة ، وعلم معدي القوائم أن مكتب المراجعة كبير الحجم ولديه من الوسائل التي تمكنه من اكتشاف التلاعب في القوائم المالية من حيث التأثير على توفير المعلومات التي يمكن من خلالها تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة في المرتبة الرابعة، حيث يؤثر بنسبة ٨٤.٤% لذلك يوصي الباحث بضرورة مراعاة لجان المراجعة حجم مكتب المراجعة عند الاختيار بينها .

٢ / ١ / ٨ / ٣ : اختبار التحقق الإحصائي لفروض الدراسة : بتطبيق اختبار (ت) (T test)

لفروض الدراسة كما في الجدول رقم (٩) .

جدول رقم (٩)
مصفوفة المكونات لمتغيرات الدراسة الميدانية .

رقم العبارة	قيمة ت	قيمة sig.	رقم العبارة	قيمة ت	قيمة sig.
(١)	٥٦.١٧	٠.٠٠٠	(١٣)	٤٧.٢٧	٠.٠٠٠
(٢)	٦٢.٧٣	٠.٠٠٠	(١٤)	٦١.٦٣	٠.٠٠٠
(٣)	٤٦.٤٤	٠.٠٠٠	(١٥)	٤٢.٥٧	٠.٠٠٠
(٤)	٨١.٩٢	٠.٠٠٠	(١٦)	٥٦.٢٨	٠.٠٠٠
(٥)	٥٠.٨٧	٠.٠٠٠	(١٧)	٤٣.١٨	٠.٠٠٠
(٦)	٦٢.١٣	٠.٠٠٠	(١٨)	٤٠.٦٣	٠.٠٠٠
(٧)	٥٧.٢٧	٠.٠٠٠	(١٩)	٥١.٧٩	٠.٠٠٠
(٨)	٤٣.٤٥	٠.٠٠٠	(٢٠)	٧٧.٧٥	٠.٠٠٠
(٩)	٤٠.٣٣	٠.٠٠٠	(٢١)	٤١.٢٨	٠.٠٠٠
(١٠)	٤٤.١٢	٠.٠٠٠	(٢٢)	٥٨.٧٣	٠.٠٠٠
(١١)	٥٧.٥٧	٠.٠٠٠	(٢٣)	٣٤.٢٢	٠.٠٠٠
(١٢)	٦٦.٣٠	٠.٠٠٠	(٢٤)	٤٥.١٣	٠.٠٠٠

المصدر : من إعداد الباحث بناء على نتائج التحليل الإحصائي .

ويشير الجدول رقم (٨) إلى تحقق كل فروض الدراسة، حيث إن قيمة (ت) المحسوبة لكل عبارة من العبارات التي تعكس كل فرض أكبر من قيمة (ت) الجدولية (١.٩٦) ، وتبلغ قيمة sig لكل عبارة من تلك العبارات صفر (أقل من ٠.٠٥) .

٢ / ٢ : دراسة الحالة : يقوم الباحث بدراسة حالة بأحد البنوك والذي يتم به إجراء مراجعة مشتركة بواسطة مكاتب مراجعة كبيرة الحجم ومراجع من الجهاز المركزي للمحاسبات ، ويتم إصدار تقرير مراجعة نظيف وذلك عن الفترة من عام ٢٠١٣ حتى عام ٢٠١٧ ، ويتم تناول محاور تلك الدراسة على النحو التالي :

٢ / ٢ / ١ : الهدف من دراسة الحالة : تهدف دراسة الحالة إلى تحليل العلاقات بين جودة التقارير المالية ، وجودة المراجعة الخارجية بالبنك محل الدراسة ، وأثار تلك العلاقات على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات البنك .

٢ / ٢ / ٢ : مصادر الحصول على بيانات الحالة : يحصل الباحث على البيانات التي يمكن من خلالها حساب المؤشرات التي تعكس مؤشرات جودة التقارير المالية ومؤشرات تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات البنك من الموقع الإلكتروني بعنوان التقارير المالية للشركات .

٢ / ٢ / ٣ : مؤشرات كل من جودة التقارير المالية وجودة المراجعة وأثرهما على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات البنك : يوضح الجدول رقم (٩) تلك المؤشرات :
جدول (٩)

اتجاه المؤشرات المالية لدراسة الحالة .

٤,٧٨	٤,٥٢	٢,٦٣	٢,١٦	١	اتجاه نصيب السهم من الأرباح المحققة .
%٢٦٦	%٢٤٣,٢	%١٥٢,٧	%١٢٩	%١٠٠	اتجاه صافي الربح بعد الضرائب .
%١٠٠	%١٠٠	%١٠٠	%١٠٠	%١٠٠	اتجاه معدل الإهلاك .
%١٩٦,٧	%١٣٦,٥	%١٠٩,٤	%٩٧	%١٠٠	اتجاه حجم الودائع .
%٢٠٧,٧	%١٦٨,٧	%١٤٧,٧	%١٣٥,٦	%١٠٠	اتجاه إجمالي الإيرادات .
%٢٣٤,٤	%١٦٣,٢	%١٣٠,٦	%١١٦,٣	%١٠٠	اتجاه إجمالي الأصول .
%١١٢	%١٤٧,٣	%١١٥,٣	%١٠٦,٧	%١٠٠	اتجاه معدل العائد على الأصول .
%١٢٧,٨	%١٤٥,٥	%١٢٧,١	%١١١,٣	%١٠٠	اتجاه معدل العائد على حقوق الملكية .
%٤٦٤,١	%٤٣٨,٨	%٢٥٥,٤	%٢٠٩,٧	%١٠٠	اتجاه نصيب السهم من الأرباح المحققة .
%٨٣	%٨٣,٦	%٨٣,٨	%٨٣,٤	%١٠٠	اتجاه المرافعة المالية .
%١١٢,٦	%١٠٨,٣	%١٠٥,٤	%١٠١	%١٠٠	اتجاه نسبة التداول .
%١٠٣,١	%١٠٢,٦	%١٠٢,٤	%١٠٢	%١٠٠	اتجاه نسبة الفوائد المدينة : إجمالي الديون .
%٩٦١	%٤٥٨,١	%١٥٠,٣	%١٠٢,٣	%١٠٠	اتجاه إجمالي النقدية وما في حكمها .
%٩٧,٥	%٩٧,٥	%٩٧,٥	%٩٨,٧٥	%١٠٠	اتجاه نسبة الأصول الثابتة : إجمالي مصادر التمويل .
%٢٣٣	%٢٠٠	%١٦٦,٦٦	%١٣٣,٣٣	%١٠٠	اتجاه نسبة الأصول المتداولة : إجمالي مصادر التمويل .
%١٦٦,٦٦	%١١٠	%١١٠	%١٠٥	%١٠٠	اتجاه نسبة صافي التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل : إجمالي صافي التدفقات النقدية .
%١٨٠	%١٦٠	%١٤٠	%١٢٠	%١٠٠	اتجاه نسبة صافي التدفقات النقدية من أنشطة الاستثمار : إجمالي صافي التدفقات النقدية .
١٠٣,٧	%١٠٢,٢	%١٠٣,٤	%١٠١,٣	%٠٠	اتجاه نسبة صافي التدفقات النقدية من أنشطة التمويل : إجمالي صافي التدفقات النقدية .

المصدر : من إعداد الباحث بناء على بيانات التقارير المالية للبنك .

ويتم تحليل العلاقات بين تلك المؤشرات واستخلاص النتائج على النحو التالي :

(١) يشير الباحث إلى ارتفاع جودة التقارير المالية للبنك، وذلك لما يلي :

أ- إصدار تقرير مراجعة للسنة السابقة تقريراً نظيفاً خلال فترة الدراسة ، كما أن البنك تتم مراجعته من خلال المراجعة المشتركة .

ب- زيادة ثقة المستثمرين في إدارة البنك بإصدار تقارير مالية ذات جودة مرتفعة ، ويستدل على هذه الثقة من اتجاه حجم الودائع خلال فترة الدراسة والذي يأخذ اتجاهًا متزايداً (١٠٠% ، ٩٧% ، ١٠٩,٤% ، ١٣٦,٥% ، ١٩٦,٧%) ، ويستدل على ذلك أيضاً من خلال اتجاه الرافعة المالية خلال فترة الدراسة والتي تأخذ اتجاهًا متزايداً (١٠٠% ، ٩٢,٩% ، ٩٣,٣% ، ٩٣,٤% ، ٩٣,٥%) ، وقد اعتبر الباحث هذا المتغير من مكونات جودة التقارير المالية باعتبار أنه كلما كانت التقارير المالية ذات جودة مرتفعة زادت ثقة المتعاملين مع المنشأة ، وزيادة استعداد مانحي القروض على إقراض الشركة مع تسهيل شروط الدين .

ج- زيادة ولاء العميل للبنك، ويستدل على ذلك من اتجاه نمو الإيرادات خلال فترة الدراسة والذي يأخذ اتجاهًا متزايداً (١٠٠% ، ١٣٥,٦% ، ١٤٧,٧% ، ١٦٨,٧% ، ٢٠٧,٧%) .

د- ثبات اتجاه معدل الإهلاك كأحد عناصر الاستحقاقات الاختيارية ويدل ذلك على عدم أو انخفاض لجوء الإدارة إلى اتباع الممارسات المحاسبية لإدارة الأرباح، ويترتب على ذلك تحسين جودة التقارير المالية ، ويشير الباحث إلى أنه كلما كان هناك تقارب بين تلك المؤشرات خلال سنوات الدراسة دل ذلك على ثبات الإدارة في قياس العناصر التي تحسب من خلالها تلك المؤشرات ؛ وبالتالي ارتفاع جودة التقارير المالية .

هـ- استخدام البنك القيمة العادلة في تحديد قيم الأدوات المالية في أسواق نشطة من خلال أفراد مؤهلين ، ويتم مراجعة نماذج القيمة العادلة دورياً ، وتقوم إدارة البنك بتغطية جزء من خطر معدلات العائد الناتج عن احتمالات انخفاض القيمة العادلة لأدوات الدين الحكومية ذات معدل العائد الثابت بالعملة الأجنبية وذلك باستخدام عقود مبادلة عوائد .

(٢) ارتفاع جودة مراجعة البنك خلال فترة الدراسة وذلك لما يلي :

أ- مراجعة حسابات وقوائم البنك من خلال مراجعة مشتركة ، واستدل الباحث على ذلك من تقرير المراجعة للبنك خلال فترة الدراسة .

ب- مراجعة حسابات وقوائم البنك من خلال مكاتب مراجعة كبيرة الحجم ، واستدل الباحث على ذلك من تقرير مراجعة القوائم المالية للبنك خلال فترة الدراسة .

ج- ارتفاع معدل دوران المراجع القائم بمراجعة حسابات وقوائم البنك ، واستدل الباحث على ذلك من تقرير مراجعة القوائم المالية للبنك خلال فترة الدراسة .

(٣) تتضمن القوائم المالية للبنك والتي تمت مراجعتها من خلال مراجعة مشتركة وإصدار تقرير

مراجعة نظيف معلومات يمكن من خلالها تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات البنك كما يلي :

أ- تقييم كفاءة القرار الاستثماري وقدرة الإدارة على تعظيم حقوق المساهمين ، ويستدل على ذلك من اتجاه نصيب السهم من صافي الربح خلال فترة الدراسة والذي يأخذ شكلاً متزايداً (١٠٠% ، ٢٠٩,٧% ، ٢٥٥,٤% ، ٤٣٨,٨% ، ٤٦٤%) مما يعني ارتفاع كفاءة القرار الاستثماري للإدارة وزيادة قدرة الإدارة على تعظيم حقوق المساهمين .

ب- تقييم القدرة الإيرادية للبنك ويعكسها تحليل اتجاه إيرادات البنك خلال فترة الدراسة والذي يأخذ شكلاً متزايداً (١٠٠% ، ٢٠٩,٧% ، ٢٥٥,٤% ، ٤٣٨,٨% ، ٤٦٤%) مما يعني زيادة قدرة البنك على تحقيق الإيرادات .

ج- تقييم القدرة على تحقيق الربح ويعكسها اتجاه صافي الربح خلال فترة الدراسة والذي يأخذ شكلاً متزايداً (١٠٠% ، ١٢٩% ، ١٥٢,٧% ، ٢٤٣,٢% ، ٢٦٦%) مما يعني زيادة قدرة البنك على تحقيق الربح .

د- اتجاه معدل العائد على الاستثمار خلال فترة الدراسة والذي يأخذ شكلاً متزايداً (١٠٠% ، ١٠٦,٧% ، ١١٥,٣% ، ١٤٧,٢% ، ١١٢%) مما يعني زيادة قدرة البنك على تحقيق الربح هـ- اتجاه معدل العائد على حقوق الملكية خلال فترة الدراسة والذي يأخذ شكلاً متزايداً (١٠٠% ، ١١١,٣% ، ١٢٧,١% ، ١٤٥,٥% ، ١٢٧,٨%) مما يعني زيادة قدرة البنك على تحقيق الربح .

و- تقييم القدرة على سداد الالتزامات الجارية في مواعيد استحقاقاتها ويعكسها كل من :

- اتجاه نسبة التداول خلال فترة الدراسة والذي يأخذ شكلاً متزايداً (١٠٠% ، ١٠١% ، ١٠٥,٤% ، ١٠٨% ، ١١٢,٦%) مما يعني زيادة قدرة البنك على سداد التزاماته الجارية في مواعيد استحقاقاتها .

- اتجاه إجمالي النقدية وما في حكمها خلال فترة الدراسة والذي يأخذ شكلاً متزايداً (١٠٠% ، ١٠٢,٣% ، ١٥٠,٤% ، ١٥٨% ، ١٦٢,٣%) مما يعني زيادة قدرة البنك على سداد التزاماته الجارية في مواعيد استحقاقاتها .

ز- تقييم القدرة على حسن توجيه التمويل والاستثمارات بكفاءة ويعكسها اتجاه نسبة صافي التدفقات النقدية من أنشطة الاستثمار ، واتجاه نسبة صافي التدفقات النقدية من أنشطة التمويل ، واتجاه نسبة صافي التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل ، وتأخذ هذه الاتجاهات شكلاً يميل إلى الثبات مما يعني ثبات سياسة إدارة البنك في التشغيل والتمويل والاستثمار .

ح- تقييم القدرة على مدى تحقيق التناسق بين الهيكل التمويلي والهيكل الاستثماري بكفاءة ويعكسها اتجاه نسبة الأصول الثابتة إلى إجمالي مصادر التمويل طويلة الأجل ، واتجاه نسبة الأصول المتداولة إلى إجمالي مصادر التمويل قصيرة الأجل .

(٣) نتائج وتوصيات البحث :

تتمثل أهم نتائج البحث فيما يلي :

(١) هناك علاقة تداخل بين توافر خصائص معيارية للمعلومات المنشورة بالتقرير المالي كمكون لجودة التقارير المالية ، ودرجة رضا مستخدمي القوائم المالية عن تقرير المراجع كمكون لجودة المراجعة وأن كل من المكونين على نفس الدرجة من الأهمية من حيث التأثير على بعضهما البعض أو على مستخدمي التقارير المالية وتقرير المراجع ، ويمكن توجيه تأثيرات العلاقات السابقة نحو تقييم كفاءة المنشأة في تعظيم قدرات المنشأة من خلال ضرورة اضطلاع الأكاديميين والمتهنيين بمسئولياتهم في تحديد الخصائص المعيارية التي يجب توافرها في المعلومات المنشورة بالتقارير المالية والتوصية بضرورة توافر شروط معينة في تقرير المراجع .

(٢) هناك علاقة طردية بين تخصص المراجع في صناعة العميل كمحدد لجودة المراجعة وبين مدة بقائه بمراجعة حسابات العميل كمحدد لجودة التقارير المالية ، ويمكن توجيه تأثير تلك العلاقة نحو توفير المعلومات لتقييم كفاءة المنشأة في تعظيم القدرة الإيرادية للمنشأة من خلال تحديد فترة معيارية لا يتجاوزها المراجع في مراجعة حسابات المنشأة بحيث لا تكون تلك الفترة قصيرة حتى لا تتحمل المنشأة تكاليف تعيين المراجع سنوياً ، كما ينبغي ألا تكون تلك الفترة طويلة نسبياً يستطيع المراجع خلالها تكوين علاقات قوية مع إدارة المنشأة وقد يؤثر ذلك على استقلاله .

(٣) هناك علاقة طردية بين حجم مكتب المراجعة كمحدد لجودة التقارير المالية ، وسمعة مكتب المراجعة كمحدد لجودة المراجعة ، ويمكن توجيه تلك العلاقة نحو تقييم كفاءة المنشأة في تعظيم قدرات المنشأة بتوصية لجان المراجعة بأنه عند تعيين المراجع فإنه يفضل أن يكون من مكاتب المراجعة كبيرة الحجم ويتمتع بسمعة طيبة سواء بين عملاء المراجعة أو بين مكاتب المراجعة .

(٤) هناك علاقة طردية بين تقرير المراجع للسنة السابقة وتخصص المراجع في صناعة العميل للتأثير على جودة المراجعة ، ويمكن توجيه تأثيرات العلاقات السابقة نحو تقييم كفاءة المنشأة في تعظيم قدرات المنشأة من خلال ضرورة الاحتفاظ بتقرير المراجع لفترة معينة بحيث يمكن الاطلاع عليه عند الطلب ، وتوصية لجان المراجعة بالمنشأة بأنه عند تعيين المراجع فإنه يفضل أن يكون من المتخصصين في مراجعة صناعة العميل .

(٥) هناك علاقة طردية بين فحص حسابات الاستحقاقات الاختيارية كمتغير تابع ودرجة الشك المهني للمراجع الخارجي كمتغير مستقل ، ويمكن توجيه تأثير تلك العلاقة نحو تقييم كفاءة المنشأة في تعظيم قدرات المنشأة من خلال ضرورة مراعاة لجان المراجعة التأكيد على المراجع

ومساعدية بزيادة فحص حسابات الاستحقاقات الاختيارية خاصة عند وجود تباين ملحوظ في قيمها من سنة لأخرى .

(٦) هناك علاقة تداخل بين تقرير المراجع للسنة السابقة كمتغير يؤثر في جودة التقارير المالية للسنة الحالية وبين معدل دوران المراجع الخارجي كمتغير يؤثر في جودة المراجعة ، ويمكن توجيه تأثير تلك العلاقة نحو تقييم كفاءة المنشأة في تعظيم قدرات المنشأة من خلال ضرورة الاحتفاظ بتقرير المراجع لفترة معينة بحيث يمكن الاطلاع عليه عند الطلب ، وتوصية لجان المراجعة بالمنشأة بمراعاة أن يكون معدل دوران المراجع الخارجي كل فترة متوسطة .

(٧) هناك علاقة تداخل بين تقرير المراجع للسنة السابقة كمتغير يؤثر في جودة التقارير المالية للسنة الحالية وبين تخصص المراجع في صناعة العميل كمتغير يؤثر في جودة المراجعة ، ويمكن توجيه تأثير تلك العلاقة نحو تقييم كفاءة المنشأة في تعظيم قدرات المنشأة من خلال ضرورة الاحتفاظ بتقرير المراجع لفترة معينة ، بحيث يمكن الاطلاع عليه عند الطلب ، وتوصية لجان المراجعة بالمنشأة بأنه عند تعيين المراجع فإنه يفضل أن يكون من المتخصصين في مراجعة صناعة العميل .

(٨) ضرورة مراعاة لجان المراجعة التأكيد على المراجع ومساعدية بزيادة فحص حسابات الاستحقاقات الاختيارية خاصة عند وجود تباين ملحوظ في قيمها من سنة لأخرى .

ويوصي الباحث في نهاية البحث بما يلي :

(١) ضرورة الإفصاح عن عناصر الاستحقاقات الاختيارية وتوخي المراجع الدقة في فحص تلك العناصر للتحقق من عدم اتباع الممارسات المحاسبية لإدارة الأرباح .

(٢) ضرورة مراعاة لجان المراجعة تكليف مكتب المراجعة حسن السمعة سواء مع عملاء المراجعة أو مع زملائه كما يجب أن يتميز هذا المكتب بارتفاع الكفاءة المهنية للمراجع ومساعدية .

(٣) ضرورة اضطلاع الأكاديميين بدورهم في إعداد وتنفيذ برامج التدريب للمحاسبين والمراجعين التي تتعلق بقياس ومراجعة القيمة العادلة .

(٤) ضرورة أن يطلع المراجع على تقرير المراجعة للسنة السابقة للمساعدة في إعداد خطة المراجعة للسنة الحالية .

(٤) دراسات مستقبلية : يوصي الباحث في نهاية البحث بإجراء المزيد من البحوث لقياس آثار علاقات التشابك بين كفاءة الأحكام المهنية للمراجع وجودة القوائم المالية .

المراجع

أولاً : المراجع العربية :

- (١) د. سيد ، أحمد عبد الرحمن (٢٠١٣) ، " استخدام نموذج تحليل المسار في تحديد أهم العوامل المؤثرة على معدل الاحتفاظ لشركات التأمين المصرية دراسة تطبيقية " ، المجلة المصرية للدراسات التجارية ، جامعة المنصورة ، كلية التجارة ، مجلد رقم ٣٧ ، العدد الثاني .
- (٢) د. محمد الهادي ، وآخرون (٢٠١٧) ، " أثر المحاسبة الإبداعية على جودة المعلومات المحاسبية " ، مجلة العلوم الإدارية ، جامعة أفريقيا العالمية ، كلية العلوم الإدارية ، العدد الأول ، يونيو .
- (٣) د. السعيد ، إيمان محمد (٢٠١٦) ، " أثر معدل دوران المراجع الخارجي وخصائص الوحدة الاقتصادية محل المراجعة على جودة المراجعة الخارجية دراسة تطبيقية " ، مجلة الدراسات المالية والتجارية ، جامعة بني سويف ، كلية التجارة ، العدد الثالث .
- (٤) د. بيشو ، بديع الدين (٢٠١٤) ، " الشك المهني للمراجع وأثره على أحكام المراجع بشأن عوامل واحتمالات وإجراءات اكتشاف التلاعب بالقوائم المالية دراسة تجريبية " ، مجلة التجارة والتمويل ، جامعة طنطا ، كلية التجارة ، العدد الثاني .
- (٥) د. إبراهيم ، خالد اسماعيل (٢٠١٨) ، " العلاقة بين المكاشفة والإفصاح عن الأخطاء التنظيمية من قبل مراجع الحسابات وجودة التقارير المالية في ضوء توسيط جودة المراجعة – دراسة نظرية تطبيقية " ، مجلة المحاسبة والمراجعة ، اتحاد الجامعات المصرية – جامعة بني سويف ، كلية التجارة ، قسم المحاسبة ، العدد الثاني .
- (٦) د. النواس ، رافد عبید (٢٠١٦) ، " أثر حوكمة الشركات على جودة أداء مراقب الحسابات " ، مجلة المحاسب للعلوم المحاسبية والتدقيقية ، نقابة المحاسبين والمدققين – المركز العام ، العراق ، المجلد رقم ٣٣ ، العدد رقم ٤٥ ، سبتمبر .
- (٧) د. رضا ، سامح محمد (٢٠١٢) " أثر جودة المراجعة في جودة الأرباح وانعكاساتها على التوزيعات النقدية في الشركات الصناعية المساهمة المصرية " ، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال ، المجلد الثامن ، العدد الرابع .
- (٨) د. الحالمي ، سلطان حسن محمد (٢٠١٨) " قياس مستوى الشفافية في القوائم المالية للشركات المدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية دراسة تحليلية " ، مجلة جامعة الجزيرة ، المجلد الأول ، العدد الأول ، يناير .
- (٩) د. رزق ، سناء محمد (٢٠١٨) " أثر أهمية ومستوى الإفصاح عن المعاملات مع الأطراف ذوي العلاقة على جودة الأرباح المحاسبية : دراسة تطبيقية على الشركات المقيدة بالبورصة المصرية " ، مجلة المحاسبة والمراجعة ، اتحاد الجامعات المصرية ، جامعة بني سويف ، كلية التجارة قسم المحاسبة ، المجلد الثالث ، العدد الأول .

(١٠) د. العتيبي ، عبد الله ثعلب (٢٠١٥) ، " دراسة تحليلية لأثر التحفظ المحاسبي على جودة القوائم المالية المنشورة بالتطبيق على الشركات المساهمة المسجلة بسوق الأسهم السعودي " ، مجلة الشمال للعلوم الأساسية والتطبيقية ، جامعة الحدود الشمالية ، المملكة العربية السعودية ، المجلد الأول ، العدد الأول .

(١١) د. نصر ، عبد الوهاب علي ، د. الصيرفي ، أسماء أحمد (٢٠١٥) " أثر مستوى الالتزام الأخلاقي للمحاسبين الماليين على جودة التقارير المالية بالتطبيق على الشركات المقيدة بالبورصة المصرية : ، مجلة المحاسبة والمراجعة ، اتحاد الجامعات المصرية ، جامعة بني سويف ، كلية التجارة قسم المحاسبة ، المجلد الثالث ، العدد الثاني ، ديسمبر .

(١٣) د. موسى ، علام محمد (٢٠١١) ، " أثر التحفظ المحاسبي في تحسين جودة التقارير المالية دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية " ، مجلة دراسات العلوم الإدارية ، الجامعة الأهلية ، كلية العلوم الإدارية والمالية ، البحرين ، المجلد ٣٨ ، العدد الثاني .

(١٤) د. الصايغ ، عماد سعد محمد ، د. عبد المجيد ، حميدة محمد (٢٠١٥) ، " قياس أثر جودة التقارير المالية على كفاءة القرارات الاستثمارية للشركات المصرية " ، مجلة المحاسبة والمراجعة ، اتحاد الجامعات المصرية ، جامعة بني سويف ، كلية التجارة قسم المحاسبة ، المجلد الثالث ، العدد الأول ، يونيو .

(١٥) د. قاسم ، محمد قاسم (٢٠١٤) " أثر آليات الحوكمة في ملائمة وموثوقية المعلومات المحاسبية عند تطبيق القيمة العادلة دراسة ميدانية في المصارف التجارية اليمنية " ، مجلة العلوم الإدارية ، المجلد الرابع ، العدد العاشر ، سبتمبر .

(١٦) د. بن مالك ، محمد حسان ، د. غوالي ، محمد بشير (٢٠١٥) ، " أثر القياس المحاسبي المستند إلى القيمة العادلة على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية للشركات الناشطة في الجنوب الشرقي " ، مجلة الباحث ، الجزائر ، جامعة قاصدي مرباح ورقلة ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، العدد ١٥ .

(١٧) د. أبو العلا ، محمد عبد العزيز (٢٠١٨) ، " أثر درجة التخصص الصناعي لمراجع الحسابات على جودة التقارير المالية بالتطبيق على الشركات المقيدة بالبورصة المصرية " ، مجلة المحاسبة والمراجعة ، اتحاد الجامعات المصرية ، جامعة بني سويف ، كلية التجارة ، قسم المحاسبة ، العدد الثاني

(١٨) د. أحمد ، وفاء يوسف (٢٠١٥) ، " تأثير خصائص الوحدة الاقتصادية وجودة المراجعة على ممارسات إدارة الأرباح في البنوك المصرية دراسة تطبيقية " ، مجلة الدراسات المالية والتجارية ، جامعة بني سويف ، كلية التجارة ، العدد الأول .

(١٩) د. أبو طالب ، يحيى (٢٠١٧) " القيمة العادلة كنموذج للقياس في الفكر المحاسبي " ، نشرة جمعية الضرائب المصرية ، المجلد ٢٧ ، العدد ١٠٦ ، مايو .

ثانياً : المراجع الأجنبية :

- Abid , Ammar and Others (2018) , " Do Big Four Auditors Provide Higher Quality ? Evidence from Bakestan " , International Journal f Financial Studies , Vol. 6 , N. 2 .
- Adams Tom and Zhau , Yina (2018) , " The Effect f Audit Quality on a Firm's Internal Information Environment : Evidence from Group Audits" , Thomas.adamsiii@uconn.edu ,Feb.
- Akeju , Joseph B. and Babatunde , Ahmed A. (2017) , " Corporate Governance and Financial Reporting Quality in Nigeria " , International Journal of Information Research and Review , Feb.
- Akeju , Joseph B. and Babatunde , Ahmed A. (2017) , " Corporate Governance and Financial Reporting Quality in Nigeria " , International Journal of Information Research and Review , Feb.
- Akgum , Ali Ihsan (2016) , " Quality of Financial Reporting Within IFRS : Research on determining The Attitudes and Evaluations of Financial Information Users " , The Journal of Accounting and Finance , Jan.
- Albeksh , Hasen Mohamed (2016) , " Compliance of Auditors to Ethics and Rules of Professional Conduct and Its Impact on Audit Quality " , International Journal of Interdisciplinary Research , Vol. 2 , N. 12 .
- Ali , Zubaidah Mhd and Others (2019) , " The Mediation Effect of Clients' Satisfaction Between Audit Quality and Auditor Retention of Small and Medium Enterprises (SMES) , International Journal of Accounting , Finance and Business , Vol. 4 , No. 17 , March .
- Asiriwa , Osariemem and Others (2018) , "Audit Committee Attributes and Audit Quality : A benchmark Analysis " , [http://btp.press,vgtu.it](http://btp.press.vgtu.it) .
- Audit Scotland (2017) , " Quality Annual Report 2016 / 17 " www.auditScotland.gov.uk
- Badi Marc and Others , " Conditionally Conservative Fair Value Measurements " Journal of Accounting and Economics , Vol. 63 .
- Bala , Hussaini and Others (2018) , " Audit Dees and Financial Reporting Quality A Case Study of Listed Companies in Nigeria " , International Review of Management and Business Research , Vol. 7 , N. 2 , June .

- Bhandara , Aveshik and Others (2018) , " CEO Political Ideology and Financial Reporting Quality " , bhandara @www.edu, Jan .
- Blankley , Alan I & Others (2013) , " Evaluating the Effect of Abnormal Audit Fees on Future Restatements " , Current Issues in Auditing , Vol. 7 , No. 1 .
- Center for Audit Quality (2019) , " Audit Quality Disclosure Framework " , Jan. , <https://www.thecaq.org.2019-main-street-investor.survey>.
- Chi , Onuorah A. and Friday , Imene O. (2016) , " Corporate Governance and Financial reporting Quality in Selected Nigerian Company " , International Journal of management Science and Business Administration " , Vol. 2 , No 3 .
- Chiang , Hsiangtsai and Others (2015) , " Financial Reports Quality and Corporate Social Responsibility " , Asian Economic and Financial Review , Vol. 5 , No. 3.
- Coulton , Jeff and Others (2014) , " Investments in Auditing and The Quality of Financial Reporting " , Federal Government of Australia , School of Accounting , University of Technology , Sydney , Feb.
- Diaz , Jamie and Others (2017) , " Does Auditor Locality Matter in financial Reporting Quality " , Current Issues in Auditing , Vol. 11 , No. 2 , Fall .
- Eriabie , Sylvester and Dabor Eyesan Leslie (2017) , " Audit Quality and Earnings Management in Quoted Nigerian Banks " , Journal of Accounting , Finance and Auditing Studies , Vol. 3 , No. 1 .
- T. Suryant and Thalassions , E. I. (2017) , " Board Characteristics of Audit Committee and Audit Quality : The Case of Indonesia " , International Journal f Economics and Business Administration " , Vol. V No. 3 .
- Federation of European Accountants (2016) , " Overview of Audit Quality Indicators Initiatives " , Audit & Assurance , July .
- Financial Reporting Council FRC (2015) , " Audit Quality Practices Aid for Audit Committees " England , May .
- Council FRC (2018) , " Developments in Audit " , The Financial Reporting Council Limited , London , Oct.
- Grace , Karjuki and Ambrase , Jagongo (2013) , " Institutional Investors' Perceptions on Quality of Financial Reporting in Kenya " , International Journal of Humanities and Social Sciences , Vol. 3 , No. 12 .

- Haeidistia , Nurlita and Fadjarenie , Agustin (2019) , " The Effect of Independence , Professional Ethics and Auditor Experience on Audit Quality " , International Journal of Scientific & Technology Research , Vol. 8 , No. 2 , Feb. .
- Hassan , Shehu Usman (2013) , " Financial Reporting Quality , Does Monitoring Characteristics Matter ? An Empirical Analysis of Nigerian Manufacturing Sector " , The Business & management Review , Vol. 3 , No. 2 , Jan .
- Hosseinniakan , Sayed Mahmoud and Others (2014) , " A Review on Audit Quality Factors " , International Journal of Academic Research in Accounting , Finance and Management Sciences , Vol. 4 , No. 2 , April .
- Hsiao , Fujion and Others (2016) , " An Empirical Analysis of the Effect of Audit Quality on Financial Reporting Fraud " , Corporate Ownership of Control , Vol. 1 , No. 4 , 2012 .
- Ibrahim , Mohd Yusoff and Others (2016) , " Corporate Regulations and Quality of Financial Reporting : A Proposed Study " , International Journal of Economics and Financial Issues , Vol. 6 , No. 57 .
- International Auditing and Assurance Standards Board (2013) , " A Framework for Audit Quality " , Copyright by the International Federation of Accountants (FAS) , May .
- International Auditing and Assurance Standards Board (2017) , " A Framework for Audit Quality : Key Elements that Creat an Environment For Audit Quality " , www.iaasb.org.
- Jaballah , Emna and Others (2002) , " Quality of Financial Reporting : Evidence from The Tunisian Firms " , E3 Journal of Business , Management and Economics , Vol. , 19 , No. 4 .
- Johnson , Vane & Others (2014) , " Audit Firm Tenure and the Quality of Financial Reports " , Contemporary Accounting Research , Vol. , 5 , No. 2 .
- kaklar , Hasan Maleki and Others (2012) , " Audit Quality and Financial Reporting Quality : Case of Tehran Stock Exchange " , Innovative Journal of Business and Management , 1 : 3 May – June .
- Khaddash , Husam AL. and Others (2013) , " Factors Affecting the Quality of Auditing : The Case of Jordanian Commercial Banks " , International Journal of Business and Social Science , Vol.. 4 , No. 11 .
- Kibiya , Muhammad Umar and Others (2016) , " Audit Committee Independence , Financial Expertise , Share Equity and Financial Reporting Quality , " , International Journal of Economics and Financial Issues , Vol. 6 , No. 57 .

- Kraub , Patrick and Others (2014) , " Abnormal Audit Fees and Audit Quality : Initial Evidence from the German Audit Market " , Journal of Business and Economic , Springer .
- Koh , Revin & Others (2013) , " Non – Audit Services & Financial Reporting Quality : Evidence from 1978 to 1980 " , Relevant of Accounting Studies , Vol. 8 .

- Kythreotis , Alexios (2014) . " Measurement of Financial Reporting Quality Based on IFRS Conceptual Framework's Fundamental Qualitative Characteristics " , European Journal of Accounting , Finance & Business , Vol. 2 , No. 3 , Oct.

- Liscic , Ling Lei & Others (2014) , " Does Big 4 Consulting Impair Audit Quality " , lliscic @ gmu. Edu .
- Mathur , Shivangi (2016) , " The Effect of Auditing Competence , Independence , Audit Experience , Organizational Culture and Leadership Against Audit Professionalism and its Implication on Audit Quality " , International Journal of Advanced Research , Vol. 4 , No.5 .
- Melivev , Tsroil I. (2017) , " Impact of Audit Planning on Audit Quality : Case Study of Local Audit Firms in Uzbekistan " , International Journal of Economics , Commerce and Management , Vol. V , No. 11.
- Mintah , Peter A. and Schadewitz , Hannu (2018) , " Audit Committee and Firm Value : Evidence from UK Financial Institution " , International Journal of Accounting & Information Management , Vol. 26 , No. 3 .
- Mohamadi , Sayed Moosa (2014) , " The Relationship Between Financial Reporting Quality and Investment Efficiency in Tehran Stock exchange " , International Journal of Academic Research in Business and Social Science , Vol. 4 , No. 6 , June .
- Monroe , Gary and Hssain , Sarowar (2013) , " Does Audit Quality Improve After The Implementation of Mandatory Audit Partner Rotation " , Accounting and Management Information Systems " , Vol. 12 , No. 2 .
- Mustafa , Aree and Others (2017) , " Board Diversity and Audit Quality : Evidence from Turkey " , Journal f Advanced Research in Business and Management Studies , Vol. 6 , No.1
- National Audit Office (2012) , " Helping Your Audit Committee to add Value " , Jan. www.nao-org.uk .
- Nurcholisoh , Kania (2016) , " The Effects of Financial Reporting Quality on an Information Asymmetry and Its Impacts on Investment Efficiency " International Journal of Economics , Commerce and Management , Vol. IV , No. 5 , May.

- Nwanyanwu , Lovely A. (2017) , "Audit Quality Practices and Financial Reporting in Nigeria " , International Journal of Academic Research in Accounting , Finance and Management Sciences , Vol. 7 , No. 2 , April 2017 .
- Omotosho , Salawa Mohamed and Others (2017) , " Effect of Audit Committee Independence on Audit Quality of Listed Consumer Goods Companies in Nigeria " International Journal of Education and Research , Vol. 5 , No. 11 , 2017 .
- Pham , Ngoe Kim and Others (2017) , " Audit Firm Size , Audit Reputation , Audit Fee and Audit Quality : The Case of Listed Companies in Vietnam " , Asian Journal of Finance & Accounting , Vol. 9 , No. 1 .
- Royae , Ramzan Ali and Others (2013) , " Relationship Between Skepticism and Decision Making in Audit " , World Applied Sciences Journal , Vol. 28 , No. 11 .

- Sawan , Nedal and Alsaqqa , Ihab (2013) , " Audit Firm Size and Quality : Does Audit Firm Size Influence Audit Quality in the Libyan Oil Industry " , African Journal of Business Management , Vol. 7 , No. 3 , January
- Siekkinen , Jimi (2017) , " Value Relevance of Fair Values in Different Investor Protection Environments " , Journal of Accounting and Economics , Vol. 3 .

- Singh , Jatinder P. and Doliya , Prince (2015) , (2015) , " On the Audit of Fair Value Measurements " , Ekonomski Horizonti Journal , Vol, 17 , No. 1 , Jan. – April .

- Striwardane , Harshini and Others (2014) , " Skills , Knowledge , and Attitudes Important for Present – Day Auditors " , International Journal of Auditing , Vol. 18 .

- Tasios , Stergias and Bekiaris , (2012) Michalis , " Auditor's Perception of Financial Reporting Quality : The Case of Greece ' , International Journal of Accounting and Financial Reporting , Vol. 2 , No. 1 .
- Tepalagul , Nopmanee and Lin , ling (2015) , " Auditor Independence and Audit Quality : A licture Review " Journal of Accounting , Auditing , and Finance , Vol. 30 , No. 1 .

- Terzungwe , Nyor , (2013) " Financial Reporting Quality of Nigeria Firms : users' perception " , International Journal of Business and Social Sciences , Vol. 4 , No. 13 , Oct.
- The Institute of Company Secretaries of India (2016) , " Fundamentals of Accounting and Auditing , webside www.ics.edu

- Tsoncheva , Gergana (2013) , " Measuring and Assessing the Quality and Usefulness of accounting Information " , IZVESTIA – Journal of University of Economics , June .
- Yazid , Helmi and Suryanto , Tulus (2016) , " An Investigation of Factors Influencing Audit Quality According to Islamic Audit : A Study for Jakarta Islamic Index " , International Journal in Economics and Business Administration , Vol. IV , No. 1 .
- Wiyantoro , L, S. and Usman , F. (2018 , " Audit Tenure and Quality to Audit Report Lag in Banking " , European Research Studies Journal , Vol. XXI , N. 3 .
- Zheng , Xiaosong (2010) , " A Comparative Study of Financial Reporting Quality " , 6th 6 International Scientific Conference , May 13 – 14 , Vilnius Libuania .

(٦) ملاحق البحث : قائمة الاستقصاء

السيد الفاضل / تحية طيبة وبعد

يقوم الباحث بإجراء دراسة ميدانية تتعلق بتحليل آثار التداخل بين مكونات ومحددات جودة القوائم المالية ومكونات ومحددات جودة المراجعة الخارجية على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة ، برجاؤ التكرم باستيفاء بيانات قائمة الاستقصاء والتي تستخدم بياناتها لأغراض البحث العلمي فقط لتدعيم علاقة الجامعة بالمجتمع وأملأ في تقدم بلدنا الحبيب مصر .

الباحث

القسم الثاني : أسئلة القائمة : برجاء اختيار العبارة التي تعبر عن رأي سعادتك باختيار أي من أوافق بشدة أو أوافق أو محايد أو أرفض أو أرفض بشدة في الجدول التالي :

م	العبارة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	أرفض	أرفض بشدة
١	يوفر القياس وفقاً للقيمة العادلة صورة أقرب للواقع فيما يرتبط بقيمة الأصول المسعرة مقارنة بالتكلفة التاريخية ؛ وبالتالي تخفيض عدم تماثل المعلومات بين الإدارة والمستثمرين وتحسين عملية تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة					
٢	كلما كانت جودة التقارير المالية مرتفعة كلما كانت أكثر ثقة ومصداقية من جانب مستخدميها مما يترتب عليه زيادة ولاء العميل لمنتج الشركة وينعكس ذلك في زيادة قيمة المبيعات وزيادة قدرة المنشأة على تحقيق الإيرادات .					
٣	كلما زاد علم معدي القوائم بكبر حجم مكتب المراجعة ولديه من الوسائل التي تمكنه من اكتشاف التلاعب في القوائم المالية كلما زاد حرصهم على تحقيق جودة تلك القوائم وتوفير المعلومات لتقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة					
٤	كلما كان حجم لجنة المراجعة كبيراً وزادت خبرته المالية كلما زادت جودة تلك القوائم وتوفير المعلومات لتقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة .					
٥	إن الإفصاح عن الاستحقاقات الاختيارية في القوائم المالية يزيد من جودة تلك القوائم بما ينعكس على توفير المعلومات لتقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة					
٦	إن حصول الشركة على تقرير غير متحفظ يعكس ارتفاع درجة تقاريرها المالية يساعد في ارتفاع قدرتها التنبؤية على تقييم الوضع الحالي والمستقبلي للمنشأة .					
٧	إن الإفصاح المحاسبي باستخدام تقارير الاستدامة كمكون لجودة التقارير المالية عن النفقات التي تتحملها المنشأة للوفاء بمسئوليتها الاجتماعية والبيئية ينعكس على توفير المعلومات لتقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة .					
٨	كلما زاد حجم مكتب المراجعة كلما دل ذلك على ارتفاع جودة المراجعة وما لذلك من آثار إيجابية على توفير المعلومات لتقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة .					

					٩	كلما زاد تخصص مكتب المراجعة في صناعة عميل المراجعة كلما دل على ارتفاع جودة المراجعة وما لذلك من آثار إيجابية على توفير المعلومات لتقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة .
					١٠	كلما كانت سمعة مكتب المراجعة طيبة كلما دل ذلك على ارتفاع جودة المراجعة حيث أن مكتب المراجعة حسن السمعة يستطيع المحافظة على عملائه وإضافة عملاء جدد وما لذلك من آثار إيجابية على توفير المعلومات لتقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة .
					١١	كلما زادت الكفاءة المهنية للمراجع ومساعديه كلما دل ذلك على ارتفاع جودة المراجعة وما لذلك من آثار إيجابية على توفير المعلومات لتقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة .
					١٢	كلما زاد معدل دوران المراجع كلما دل ذلك على ارتفاع جودة المراجعة وما لذلك من آثار إيجابية على توفير المعلومات لتقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة
					١٣	كلما زادت هذه الدرجة كلما دل ذلك على ارتفاع جودة المراجعة وما لذلك من آثار إيجابية على توفير المعلومات لتقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة
					١٤	كلما زاد هذا الاستثمار كلما دل ذلك على ارتفاع جودة المراجعة وما لذلك من آثار إيجابية على توفير المعلومات لتقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة
					١٥	أن تفاعل توافر خصائص معيارية لمعلومات القوائم المالية وزيادة درجة رضا مستخدمي القوائم المالية عن تقرير المراجع ينعكس بالإيجاب على تخفيض عدم تماثل المعلومات بين الإدارة ومستخدمي التقارير المالية وتوفير المعلومات لتقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة .
					١٦	إن تفاعل معدل دوران المراجع الخارجي وتخصص المراجع في صناعة العميل يؤدي إلى زيادة الكفاءة في توفير المعلومات لتقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرة المنشأة على سداد التزاماتها الجارية وعلى تحقيق الربح وعلى تعظيم حقوق الملاك .
					١٧	إن علم المحاسب بمزايا مكتب المراجعة الذي يتولى مراجعة الحسابات تجعله يراعي الدقة والحرص في إعداد التقارير المالية بما يؤدي إلى زيادة جودة التقارير المالية بما يؤدي إلى زيادة الكفاءة في توفير المعلومات لتقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة .

					١٨	إن تفاعل حجم مكتب المراجعة ، وسمعة مكتب المراجعة يترتب عليه زيادة جودة المراجعة ، كما أن علم المحاسب بمزايا مكتب المراجعة الذي يتولى مراجعة الحسابات تجعله يراعي الدقة والحرص في إعداد التقارير المالية وما لذلك من آثار على زيادة الكفاءة في توفير المعلومات لتقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة .
					١٩	إن تفاعل تقرير المراجع للسنة السابقة ، وتخصص المراجع في صناعة العميل يؤثر على جودة التقارير المالية للسنة الحالية ، ويزيد من درجة الشك المهني للمراجع ، وما لذلك من آثار على زيادة الكفاءة في توفير المعلومات لتقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة
					٢٠	إن تفاعل الاتصال بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية يترتب عليه تحسين جودة المراجعة وجودة التقارير المالية وما لذلك من آثار على زيادة الكفاءة في توفير المعلومات لتقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة .
					٢١	إن تفاعل حجم المنشأة محل المراجعة وأتعاب المراجعة يؤثر على جودة التقارير المالية وجودة المراجعة وما لذلك من آثار على تدعيم تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة .
					٢٢	إن تفاعل القياس وفقاً للقيمة العادلة ومتطلبات مراجعة القيمة العادلة يترتب عليه تحسين كل من جودة التقارير المالية وجودة المراجعة ، وما لذلك من آثار على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة .
					٢٣	إن الربط بين حسابات الاستحقاقات الاختيارية ، ودرجة الشك المهني للمراجع الخارجي ، وتقرير المراجع للسنة السابقة يترتب عليه زيادة جودة المراجعة وزيادة جودة التقارير المالية للسنة الحالية وما لذلك من آثار على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة .
					٢٤	إن الربط بين تقرير المراجع للسنة السابقة ومعدل دوران المراجع الخارجي يترتب عليه زيادة جودة المراجعة وزيادة جودة التقارير المالية للسنة الحالية وما لذلك من آثار على تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة .

